

مساهمة آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

دراسة عينة من الشركات بولاية بسكرة

محمد لمين علون

جامعة علي لونيبي البليدة 2

m.alloune@univ-blida2.dz

الملخص:

تهدف هذه الدراسة للتعريف بآليات تطبيق حوكمة الشركات على اعتبارها أحد أهم الوسائل التي تهدف إلى حماية الشركات وضمان إستقرارها، ومدى مساهمتها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، ومحاولة إسقاط ذلك بدراسة إستطلاعية لعينة تتكون من 93 مفردة تشمل موظفين إداريين لمجموعة من الشركات بولاية بسكرة، من خلال إستخدام أداة الإستبيان، حيث تم إستخدام برنامج الجداول EXCEL 2007 لتفريغ البيانات، وبرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS V22 للمعالجة البيانات وتحليل وتفسير النتائج.

وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن هناك علاقة ارتباط موجبة بين آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، وأن الإلتزام بتطبيق الآليات الداخلية والخارجية لحوكمة الشركات يضمن لها الإعداد والإفصاح عن معلومات محاسبية ذات جودة في تقاريرها المالية، ومن أهم التوصيات المقترحة: ضرورة تبني نظام الحوكمة وتفعيله في الشركات عينة الدراسة من خلال الإستمرار بزيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية من جهة، وإنشاء لجان التدقيق تفعيل وتطوير دور المدقق الخارجي والداخلي في الكشف عن الغش والأخطاء المحاسبية من جهة أخرى.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، آليات داخلية، آليات خارجية، جودة المعلومات المحاسبية.

تصنيف JEL: C12، G34، M41.

Astract:

This study aims to identify the corporate governance mechanisms as an important tool which aims to protect and maintain stability of companies, and contribute in achieving the accounting information quality in the financial statements, trying projection this study through a survey included 93 samples of managerial employees from Biskra state's companies, using the questionnaire tool, where "Microsoft Excel 2007" used for unloading data and the Statistical Packages for Social Sciences "SPSS V22" for processing data, analyzing and explaining results.

The study concluded that there a positive relationship between corporate governance mechanisms and accounting information quality, the commitment of applying external and internal corporate governance mechanisms ensure to the companies preparing and disclosing a quality accounting information in its financial reports. Among the most important proposed recommendations: the necessity of adopting and activating the corporate governance system in the companies subject of study by continuing to increase the level of disclosure in the financial statements, and establishing audit committees to activate and develop the role of the external and internal auditor in the detection of fraud and accounting errors.

Keywords: Corporate Governance, Internal Mechanisms, external Mechanisms, Accounting information quality.

Jel Classification Codes: M41; G34; C12.

I مقدمة:

من أهم التحديات التي تواجه الشركات مشاكل تنشأ بين الملاك والإدارة من جهة، وصعوبة تأطير العلاقة بين أصحاب المصالح والإدارة من جهة أخرى، حيث فقد أصحاب المصالح ثقتهم في الإدارة والتصريحات المالية المقدمة مما أدى إلى إنعدام الشفافية والمصادقية، كما يمارس أصحاب المصالح ضغوط على الإدارة لرفع حجم الأرباح والتدخل في القرارات المتخذة من طرفها مما قد يوصل بالشركات للفشل والانهيار، ولحل هذه المشكلة وجب الفصل بين شيئين متزامنان هما الإدارة والملكية، الأمر الذي دعى إدارات الشركات السعي لتوفير معلومات ضرورية ذات جودة لتحقيق أهدافها وإتخاذ القرارات التي تمكنها من المحافظة على بقائها وإستمراريتها، فالمعلومات المحاسبية في الوقت المعاصر ثروة هامة إذ أن التحكم والإستغلال الأمثل لها يحقق أرباحا ونجاحا للخطة المستقبلية وضمانا لإستمرار وتطور الشركات، لذا وجب الإستمرار بتطبيق حوكمة الشركات هو المخرج والحل المتكامل والفعال لضمان موثوقية ومصادقية المعلومات المحاسبية وهذا من خلال إستخدام آليات كالتدقيق الداخلي والخارجي ولجان التدقيق ومجلس الإدارة والإلتزام بتطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية.

إشكالية الدراسة: من خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية كالتالي:

ما مدى مساهمة آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية؟

استنادا إلى التساؤل الرئيسي، يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بحوكمة الشركات؟، وفيما تتمثل آلياتها؟

- هل توجد علاقة تربط حوكمة الشركات بجودة المعلومات المحاسبية؟

- هل تساهم آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها في الشركات محل الدراسة؟

فرضيات الدراسة:

- الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).

- الفرضيات الفرعية: وتتفرع من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).

- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الخارجية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).

أهمية الدراسة: تعد الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية من الموضوعات التي أصبحت تستقطب الشركات في البيئة الإقتصادية الجزائرية، فحوكمة الشركات لها دورا هاما في تطوير الممارسات المحاسبية وكذا عملية التدقيق، وذلك من أجل الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية، ويمكن تلخيص أهمية الدراسة في العناصر التالية:

- إن حوكمة الشركات تساعد على توفير وسط عملي يتسم بالمصادقية والشفافية التي تساهم في زيادة فعالية الرقابة، وذلك لتحقيق إستقرار الإقتصاد في ظل محيط تسيطر فيه العولمة.

- إن تطبيق آليات الحوكمة ومبادئها في الشركات يؤدي ويساعد على التحكم والمراقبة لقوائمها المالية.

أهداف الدراسة: يكمن الهدف الرئيسي للدراسة في الوقوف على مساهمة حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وتتبعه أهداف فرعية نذكر منها:

- الوقوف على المفاهيم والمبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام حوكمة الشركات.

- عرض الجوانب الأساسية للحوكمة، ومدى تأثيرها على مفهوم جودة المعلومات المحاسبية.

- محاولة التعرف على العلاقة بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية.

- التعرف على واقع تطبيق الحوكمة في الشركات عينة الدراسة ومدى إلتزامها بآلياتها.

مباحث الدراسة: تضمنت هذه الدراسة جزئين أساسيين تتمثل في:

الجزء الأول: الدراسة النظرية: وضمت النقاط التالية:

- الإطار النظري لحوكمة الشركات.

- دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

الجزء الثاني: الدراسة الميدانية.

II الجزء الأول: الجانب النظري

1- الإطار النظري لحوكمة الشركات

1-1- مفهوم الحوكمة: عرفت شركة التعاون الإقتصادي والتنمية مفهوم حوكمة الشركات بأنه: "النظام الذي يوجه ويضبط أعمال الشركة، حيث يصف ويوزع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في الشركات مثل مجلس الإدارة، الإدارة العليا، المساهمين وذوي العلاقة ويضع القواعد والإجراءات اللازمة لإتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة، كما يضع الأهداف والإستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء، كما ينبغي أن يوفر المفهوم الحوافز الملائمة لمجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية لمتابعة الأهداف التي تتفق مع مصالح الشركة والمساهمين فيها، علاوة على تسييرها للمتابعة الفعالة والتي يتسنى عن طريقها تشجيع الشركات على إستخدام مواردها بصورة أكثر كفاءة".¹

وتعرف الحوكمة كذلك: "عبارة عن مجموعة من الإستراتيجيات الموضوعية المطبقة من خلال الشركة، والمصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق أهدافها والمتعلقة بما يلي:²

- مدى شفافية وملائمة التقارير المالية التي تعدها الشركة. - مدى الإلتزام بالقوانين والتشريعات.

- مدى زيادة ثروة حملة الأسهم وإضافة قيمة للشركة.

من خلال التعريفين السابقين لمصطلح الحوكمة الذي فرض نفسه يمكن وضع تعريفاً موحداً للحوكمة: فهي حكم وتحكم واحتكام للحد من القصور في التسيير والسيطرة على ذلك برشادة، عن طريق توسيع التسيير بالإشراك وتفضيل اللامركزية للاستفادة من آراء كل الأفراد، وتعميق ثقافة الإلتزام بالقوانين والمعايير وهذا يعمل على توافر نظام رقابة داخلية فعال، بدوره يؤدي إلى توافر نظام فعال لإدارة المخاطر التي تواجه الشركة، بما يحقق الأهداف المرجوة وتعظيم ربحية الشركة وقيمتها على المدى البعيد.

2-2- خصائص حوكمة الشركات: تتميز حوكمة الشركات بمجموعة من الخصائص التي تعتبر أساساً للحكم على جودتها ومدى فعاليتها وتساعد على تحقيق أهدافها المتعددة وهي:

2-2-1- الانضباط: ويعني إتباع السلوك الأخلاقي المناسب من خلال الإلتزام بالأخلاق الحميدة، وقواعد السلوك المهني الرشيد، وكذلك التوازن في تحقيق مصالح كافة الأطراف المرتبطة بالمؤسسة.³

2-2-2- الشفافية: ويقصد بها أن عملية إتخاذ القرارات وتنفيذها تطبق بأساليب تتدرج ضمن إطار لوائح وتعليمات للقوانين والأنظمة كما تعني أيضاً أن المعلومات متوفرة ومتاحة للأشخاص المتأثرين بالقرارات ومضامينها، وإن المعلومات الكافية يتم تجهيزها بشكل مفهوم والإفصاح عنها في أجهزة الإعلام الآلي والإعلانات الصادرة عن المؤسسة، وبشكل يسهل عملية الحصول عليها.

2-2-3- المساءلة: هي عامل مهم ومؤثر في الحوكمة الرشيدة، ولا يقتصر ذلك على الشركات الحكومية فقط بل يمتد أيضاً ليشمل القطاع الخاص ومتطلبات المجتمع المدني.⁴

2-2-4- المسؤولية: ويقصد بها توفر هيكل تنظيمي واضح يحدد نقاط المسؤولية والصلاحيات، فضلاً عن وجود مجموعه من النظم كالنظام الداخلي للمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الذي يؤكد أن المؤسسة تعمل في ضل أنظمة وقوانين ولوائح تنظيمية وتتم مراجعتها بشكل دوري.

2-2-4- الوضوح: ويعني وضوح القوائم المالية وخلوها من أي غموض، ونظرا لأن إعدادها من مسؤولية إدارة المؤسسة فإنه يجب على مجلس الإدارة إتخاذ جميع الإجراءات التي تضمن شفافية وعدالة هذه القوائم والإيضاحات المتعلقة بها.

2-2-1- الاستقلالية: وهي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح كهيمنة رئيس قوي للمؤسسة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة وهذه الآلية تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان، إلى تعيين مدقق خارجي مستقل كفء ومؤهل، يقوم بممارسة عمله بما تقتضه العناية والأصول المهنية في عملية المراجعة، ويقدم تأكيدات خارجية بأن القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء المؤسسة.

2-2-1- العدالة: ضمان معاملة متساوية للمساهمين كافة بمن فيهم مساهمو الأقلية والمساهمون الأجانب وإدراج نصوص خاصة بحماية مساهمي الأقلية في النظام الأساسي للمؤسسة، والاعتراف بحقوق كل الأطراف الأخرى ذات المصالح.⁵

1-3-1- آليات حوكمة الشركات: تعمل آليات الحوكمة بصفة أساسية على حماية وضمن حقوق المساهمين وكافة الأطراف ذوي المصلحة المرتبطة بأعمال الشركة من خلال إحكام الرقابة والسيطرة وتتمثل هذه الآليات في:

1-3-1- الآليات الداخلية لحوكمة الشركات: تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة فعالية الشركات، وإتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة، ويمكن تصنيف الآليات الداخلية إلى ما يلي:

- **مجلس الإدارة:** يعتبر من أكثر الوسائل فعالية لمراقبة سلوك الإدارة إذ أنه يحمي حقوق المساهمين من سوء إستغلالها ويشارك في وضع السياسة التي تتوافق مع أهداف المساهمين وإصدار القرارات المهمة كتحديد التنفيذيين والمدققين، إختيار المدراء، مراقبة الشركات والأداء التنفيذي، تحديد مرتبات المدراء، وكذلك تأسيس نظم للرقابة الداخلية ومراقبتها والإشراف عليها للتأكد من أعمال ومهام الشركة تتم وفق القانون، ولتعزيز فاعلية مجلس الإدارة كأحد آليات الحوكمة يتطلب توافر محددتين رئيسيين في المجلس، الأول وظائف مجلس الإدارة وأدواره تتمثل في الرقابة وتقديم المعلومات والموارد للإدارة، أما الثاني حجم وإستقلالية المجلس، أي أن يكون من بين أعضاء مجلس الإدارة أعضاء غير تنفيذيين في لجانهم، وبذلك يؤدي أهم وظائف الحوكمة لأنه جزء لا يتجزأ من الهيكل التنظيمي للشركة، يعتلي قمة التدرج الهرمي فيها فبذلك يعد من أهم آليات الحوكمة.⁶

- **لجنة التدقيق:** تعد من أهم أدوات الرقابة على الشركات بإعتبارها ركيزة أساسية لضمان جودة وتحسين نوعية التقارير المالية وهي من أهم آليات حوكمة الشركات نوجزها فيما يلي:⁷

- تدقيق الكشوفات المالية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة. - التوصية بتعيين ومكافئة وإعفاء المدقق الخارجي.

- مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في التدقيق والإتفاق عليها.

- المناقشة مع المدققين الخارجيين والداخليين لتقويم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة وإدارة المخاطر فيها.

- الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي ومراقبة التقارير التي تقدمها والنتائج التي تتوصل إليها وتقديم التوصيات للإدارة لإتخاذ الإجراءات اللازمة.

- القيام بأية واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة، والتي لها صلة بأعمال التدقيق والرقابة.

وتتضمن لجنة التدقيق في طياتها اللجان التالية:

✓ **لجنة المكافآت:** وتتمثل النقاط الأساسية التي يتكون منها النظام الأساسي للجنة المكافآت في:⁸

- **العضوية:** تتكون لجنة المكافآت من عدد من الأعضاء لا يقل عددهم عن ثلاثة ولا يزيد عن ستة أعضاء، يتم تعيينهم عن طريق مجلس الإدارة.

- **الإجتماعات والإجراءات:** تقوم لجنة المكافآت بتحديد القواعد والإجراءات المتعلقة بكيفية إجتماعها والوقت والمكان المناسب لتلك الإجتماعات.

- **الخروج والإستبدال:** بإمكان أي عضو الخروج من عضوية اللجنة في الوقت المناسب وبصورة كتابية، وعند دخول أي عضو جديد يجب أن يحصل على موافقة غالبية أعضاء مجلس الإدارة.
- **المكافئات:** يتم سداد المصاريف المتعلقة بحضور الأعضاء الإجتماعات.
- **واجبات ومسؤوليات لجنة المكافئات:** يوكل للجنة المكافئات المهام والمسؤوليات من قبل مجلس إدارة الشركة والذي يقوم من وقت لآخر بتدقيقها.
- **التعديلات في النظام الأساسي للجنة:** من وقت لآخر يجب أن يتم تدقيق الإرشادات المتعلقة بالنظام الأساسي للجنة المكافئات لكي تتناسب مع المتغيرات التي قد تحدث في بيئة الأعمال العاملة بها الشركة، وذلك في ضوء توصيات مجلس الإدارة.
- ✓ **لجنة التعيينات:** يجب أن يتم تعيين أعضاء مجلس الإدارة والموظفين من بين أفضل المرشحين الذين تتلائم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة من الشركة، وتتمثل واجبات هذه اللجنة في تحديد أفضل المرشحين المؤهلين، وتقويم باستمرار وتوخي الموضوعية في عملية التوظيف وكذلك الإعلان عن الوظائف المطلوب اشغالها.⁹
- **آلية التدقيق الداخلي:** تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة، وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة الشركة حيث يقوم المدققين الداخليين من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، العدالة، تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد المالي والإداري¹⁰، فهو نشاط توكيدي وإستشاري مستقل وموضوعي الهدف منه إضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة، بحيث يساعد هذه الأخيرة في تحقيق أهدافها عن طريق إيجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.¹¹
- 1-3-2- الآليات الخارجية لحوكمة الشركات:** تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابات التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجين على الشركة والضغط التي تمارسها المنظمات الدولية المهمة بهذا الموضوع، ومن أهمها ما يلي:¹²
- **منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري:** تعد منافسة سوق المنتجات (أو الخدمات) أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، وذلك لأنها إذا لم تتم الإدارة بأعمالها بالشكل الصحيح، إنها سوف تغشل في مناقشة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة، وبالتالي تتعرض للإفلاس، فمنافسة سوق المنتجات تهذب سوق الإدارة، وخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة لعمل الإداري للإدارة العليا.
- **التشريع والقوانين:** غالبا ما تشكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين فاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة، لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة، ليس فيما يتصل بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية، بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم.
- **آلية الإفصاح والشفافية:** تمثل القوائم المالية والإصلاحات المتممة لها الوسيلة الأساسية التي تتقدم بها الإدارة من المعلومات المالية اللازمة عن حقيقة المركز المالي والأداء المالي والتغيرات في حقوق الملكية والتغيرات في التدفقات النقدية، وكذلك المعلومات الأخرى المفيدة لمستخدمي القوائم المالية الذين لا يكونون في وضع يمكنهم من الحصول على المعلومات التي يحتاجونها لإتخاذ القرارات المختلفة، ولذلك إهتمت المعايير المحاسبية برعاية هذه الفئة من الأفراد عن طريق وضع المعايير اللازمة لتقديم الإفصاح اللازم لهؤلاء الأفراد وهو ما يسمى بالإفصاح العادل أو الشفافية، ومن بين ما يجب الإفصاح العادل عنه من منظور حوكمة الشركات ما يلي:¹³
- الإفصاح عن المعلومات العامة للشركة. - الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بإدارة الشركة. - الإفصاح عن المعلومات المالية.
- الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بهيكل التمويل. - الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بمعاملات الأطراف ذوي العلاقة.
- **التدقيق الخارجي:** يؤدي المدقق الخارجي دورا مهما في المساعدة على تحسين نوعية الكشوفات المالية، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناقشة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوفات، ومع تزايد التركيز على دور مجالس الإدارة، وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق في

إختيار المدقق الخارجي والإستثمار في تكليفه، حيث أن لجان التدقيق المستقلة سوف تطلب تدقيقاً ذا نوعية عالية، وبالتالي إختيار المدققين والمختصين في حقل الصناعة الذي تعمل فيه الشركة.

2- المعلومات المحاسبية ومعايير جودتها

1-2- تعريف المعلومات المحاسبية: هناك العديد من التعاريف نذكر منها:

- "هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الإقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً، وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة من إستخدامها."¹⁴

- "هي مجموعة البيانات التي تم جمعها وإعدادها بالطريقة التي جعلتها قابلة للإستخدام (مفيدة) بالنسبة للمستخدمين، وهي تمثل مخرجات في نظام المعلومات المحاسبي ولها تأثير في إتخاذ القرارات المختلفة."¹⁵

وعموماً تعرف المعلومات المحاسبية على أنها بيانات يتم تجميعها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقييم وإتخاذ القرارات.

2-2- خصائص جودة المعلومات المحاسبية: حددتها هيئة معايير المحاسبة المالية في ترتيب هرمي يتمثل في:

2-2-1- الخصائص الأساسية: وهي:

- **الملائمة:** وتعني هذه الخاصية أن ترتبط المعلومات بالعمل أو الإستخدام الذي أعدت من أجله، أو ترتبط بالنتيجة المرغوب في تحقيقها، ويستلزم ذلك أن تكون للمعلومات القدرة التأثيرية على العمل المرغوب¹⁶، ولكي تكون المعلومات المحاسبية تتصف بالملائمة لا بد أن يتوفر فيها الخصائص التالية:¹⁷

✓ **التوقيت المناسب:** إن توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب يساعد المستخدم لها في إتخاذ القرار المناسب، فقد دعت الشركات المهنية والعلمية المحاسبية الشركات إلى إصدار التقارير والقوائم المالية السنوية والربع السنوية والنصف السنوية لإضفاء الملائمة في التوقيت على هذه المعلومات والقوائم.

✓ **القدرة التنبؤية:** يجب أن تساعد هذه المعلومات المستخدم على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل، وهذا من خلال الإفصاح عن نتائج الأحداث الماضية بالقوائم المالية.

✓ **القدرة على التقييم الارتدادي (التغذية الاسترجاعية):** ويقصد بها قدرة المعلومات على مساعدة متخذ القرار في تقييم صحة توقعاته السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي إتخذها بناء على هذه التوقعات.

- **الموثوقية:** أي المعلومات معقولة وخالية من الخطأ والتحيز، وصادقة يمكن الاعتماد عليها، ولهذا يلزم توفر الخصائص التالية:¹⁸

✓ **الحياد:** حيادية المعلومات أي عند إعداد المعلومات ينبغي عدم التحيز إلى طرف معين وخدمة جميع الأطراف المستخدمة لها.

✓ **قابلية التحقق:** أي توافق بين المعلومات الواردة وتلك التي يتوصل إليها بقياسات أخرى مستقلة بإستخدام نفس أساليب القياس.

✓ **التمثيل الصادق:** وتعني الإخلاص في تمثيل العمليات المالية والأحداث وأن تكون معبرة بصدق.

✓ **القابلية للفهم:** وتعني أن تكون المعلومات المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين، كما أنه ينبغي أن يكون لديهم مستوى من المعرفة المحاسبية في مجال الإقتصاد.

2-2-2- الخصائص الثانوية: وتتمثل فيما يلي:

- **القابلية للمقارنة:** يقصد بها إمكانية مقارنة المعلومات المحاسبية في المكان والزمان أي أن يكون بالإمكان إجراء المقارنة بين المعلومات لعدة فترات لنفس الشركة، كما يمكن إجراؤها بين معلومات محاسبية لعدة شركات ماثلة، والهدف من هذه المقارنة هو تحديد

وتفسير أوجه التشابه والإختلاف في المعلومات المحاسبية، حيث يستفيد مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض إتخاذ القرارات المتعلقة بالإستثمار والتمويل وتتبع أداء الشركة ومركزها المالي من فترة لأخرى وإجراء المقارنة بين الشركات المختلفة.¹⁹

- الاتساق أو الثبات: ويقصد بالثبات أن تكون السياسات والطرق المحاسبية المستخدمة ثابتة لا تتغير من فترة لأخرى (مثلا إتباع نفس طريقة تقييم المخزون)، وهذا لا يعني أن الشركة لا يمكنها تغيير إحدى الطرق المستعملة لطريقة أخرى إذا كان هناك مبرر، وعلى الشركة الإفصاح عن أسباب وتأثير مثل هذا التغيير.²⁰

2-3 جودة المعلومات معاييرها

2-3-1- تعريف جودة المعلومات: يقصد بها: "المعيار الذي يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن إستخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية بما يتيح إختيار أكثر المعلومات الجيدة هي تلك الأكثر إفادة في ترشيد القرارات، وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية ما تحققه من منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من أي تزيف وتضليل وأن تكون معدة في ضوء مجموعه المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية."²¹

2-3-2- معايير جودة المعلومات المحاسبية: يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات على النحو التالي:²²

- الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

- المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تتمثل في عنصرين صحة المعلومة وسهولة إستخدامها، ويمكن للمنفعة أن تأخذ:

✓ المنفعة الشكلية: أي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات إتخاذ القرار .

✓ المنفعة الزمنية: توفر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب.

✓ المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة.

✓ المنفعة التقييمية أو التصحيحية: أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار .

- الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تعبر الفاعلية عن مدى ودرجة تحقيق الوحدة الإقتصادية لأهدافها من خلال موارد محددة، ولذلك يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف الشركة أو متخذ القرار من خلال إستخدام موارد محددة.

- التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وأن هذه المعلومات تستخدم في التخطيط وإتخاذ القرارات، ومن ثم فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في تخفيض حالة عدم التأكد.

- الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بها تحقيق أهداف الشركة بأقل إستخدام ممكن للموارد، فالكفاءة تقاس بمدى توفير الموارد المادية والبشرية عند القيام بالعمليات والنشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف مقارنة بالمرجات أو النتائج التي يتم تحقيقها.

3- دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

3-1- دور آليات الداخلية لحوكمة الشركات:

3-1-1- دور التدقيق الداخلي: يقوم التدقيق الداخلي بإعتباره أحد الأطراف الرئيسية المسؤولة في دعم الحوكمة من خلال:²³

- الإتجاه الأول: مساعدة مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والإدارة التنفيذية وهي من الأطراف الداخلية المسؤولة عن تنفيذ الحوكمة وقواعدها في أداء دورها بفاعلية من خلال تقديم خدمات الإستشارات في المواضيع المختلفة للتشغيل.

- الإتجاه الثاني: القيام بدوره الذي يتفق مع مضمون وظيفته في متابعة وتحليل وتقييم المخاطر المرتبطة بالتنظيم والرقابة الملائمة لمواجهتها، والتقارير عن ذلك من خلال تقديم خدمات التأكيد والضمان في المجالات المختلفة.

وتساهم وظيفة التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة من خلال التقارير والتوصيات التي تقدمها إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق حيث تتعلق التوصيات المقدمة إلى الإدارة العليا بالأمر التالية:²⁴

- التقييم المستقل لنظام الرقابة الداخلية وتقديم التقارير المناسبة بخصوصها.
 - المساهمة في تصميم نظام الرقابة الداخلية.
 - تقييم كفاءة العمليات والإجراءات الإدارية.
 - تحليل المخاطر وتقديم التأكيدات بخصوص تلافئها.
 - تسهيل قيام الأطراف المختلفة بالتقييم الذاتي للمخاطر ونظم الرقابة.
- وقد تناولت معايير التدقيق الداخلي الحديثة دور التدقيق الداخلي في الحوكمة وذلك من خلال معيار "الحوكمة" رقم (2110)، والتابع للمعيار رقم (2100) "طبيعة العمل" ضمن معايير الأداء، حيث نص معيار الحوكمة بأنه: " يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم وعمل توصيات ملائمة لتحسين عملية الحوكمة بالشركة"، وذلك من خلال:²⁵

✓ الدور التأكيدي: ويتمثل في:

- على نشاط التدقيق الداخلي تقييم تصميم وتنفيذ فاعلية الأخلاقيات بالشركة والمرتبطة بالأهداف والبرامج والأنشطة.
 - على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما إذا كانت المعلومات المتوفرة عن حوكمة الشركات تساند وتدعم إستراتيجيات وأهداف الشركة.
- الدور الاستشاري:** وهو وجوب أن تكون أهداف المهام الاستشارية للتدقيق الداخلي متوافقة ومتسقة مع القيم والأهداف العامة للشركة.
- 3-1-2- دور لجنة التدقيق:** تعد لجان التدقيق من الدعائم الأساسية لتفعيل حوكمة الشركات، فوجود لجان للتدقيق يمثل أحد العوامل الرئيسية لتقييم مستويات الحوكمة المطبقة بالشركة، وقد أصبحت تساعد مجلس الإدارة بالقيام بالمهام الملقاة على عاتقه، من خلال متابعتها لضمان جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة على عملية التدقيق، وبالتالي فإن تكوين لجان للتدقيق من المديرين غير التنفيذيين والذين يتمتعون بالإستقلال عن مجلس الإدارة تلعب دورا هاما في حوكمة الشركات وتساعد على تحسين أداء الشركة، فلجان التدقيق تعمل على نجاح حوكمة الشركات من خلال تأكيدها على فاعلية إجراءات الرقابة الداخلية والإلتزام بالقواعد والمعايير، وفحص السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في إعداد التقارير المالية، كما تساهم لجان التدقيق في ضمان جودة التقارير المالية.²⁶

- 3-1-3- دور مجلس الإدارة:** في ضل البعد التعاقدية فإن مجلس الإدارة يعتبر كآلية يساهم في تخفيض خسائر القيمة الناتجة عن تكاليف الوكالة، حيث تقاس فعالية مجلس الإدارة من خلال قدرته على تخفيض هذه التكاليف التي يتحملها المساهمين، وهذا بهدف حماية مصالح المساهمين وهو الهدف الذي يسعى نظام الحوكمة إلى تحقيقه، فهذا الأخير يستعمل مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية التي من بينها مجلس الإدارة بإعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المسيرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المسيرين وذلك على المستويين، مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الإستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين ومستقلين يعملون على إضفاء مصداقية أكبر للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالإستراتيجية المتبناة من طرف مسيري الشركة ومدى تطابقها مع الإستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الإستراتيجي هي ميزة المدراء الداخليين الذين يعيشون داخل الشركة أين لا توجد حالة عدم تماثل المعلومات على إعتبارهم أنهم هم الذين يحضرون هذه المعلومات، على عكس الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين المستقلين الذين لا علاقة لهم بتحضير هذه المعلومات، وإنما تتمثل مهمتهم في التأكد من صحتها ومصداقيتها.²⁷

3-2- دور الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

- 3-2-1- دور التدقيق الخارجي:** إن العلاقات التعاقدية هي السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة أو المهتمة بالشركة والتي تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية ففي ضل عدم تماثل المعلومات تنشأ، مع وجود طرف يصادق على مدى صحة وعدالة المعلومات المحاسبية وخلوها من الاحتيال والغش، وهنا يكمن دور التدقيق الخارجي لما له من أهمية في تخفيف تضارب المصالح الناتجة عن أطراف الوكالة من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية، وفي ضل هذه العلاقات التعاقدية يكمن

دور المحاسبة في إتمام العقود وضبطها بين أطراف الوكالة بشكل يخفض من حدة الصراعات بينهم وبالتالي تخفيض تكلفة الوكالة، لذا فإن صدق وصحة المعلومات المحاسبية المنبثقة عن القوائم المالية الختامية هي الضمان الوحيد لمصادقية جانب كبير من عقود الوكالة، ويتحقق ذلك من خلال التدقيق الخارجي وهذا لما تقوم به من دور غير مباشر في إتمام تلك التعاقدات من خلال المصادقة على سلامة مخرجات النظام المحاسبي، وكذلك دور مباشر في إتمام تلك التعاقدات المتمثل أساسا في تحقيق الرقابة على بعض أطراف العلاقات التعاقدية لمنع قيام الوكيل بتعظيم دالة منفعته على حساب المنفعة الشخصية للأصيل من خلال فرض الرقابة على العلاقة التعاقدية بين الإدارة وحملة الأسهم والسندات، وبالتالي تحقق التدقيق الخارجي التوازن بين المصالح المتعارضة في الشركة ولتحقيق ذلك يجب تضمين دور التدقيق:²⁸

- إبداء رأي فني محايد عما كانت السياسات التي تتبعها الإدارة تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- الرقابة على سلوك الإدارة بإعتبارها وكيفا عن المساهمين ومن ثمة منعها من تعظيم دالة منفعتها على حساب منفعة الأصيل.

3-2-2- دور الإفصاح والشفافية: التطبيق السليم لحوكمة الشركات مدخل فعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها، وذلك لما يحققه من دقة وموضوعية للتقارير المالية بجانب الإلتزام بالقوانين والتشريعات، فتطبيق آليات الحوكمة يؤثر على درجة ومستوى الإفصاح المحاسبي مما يؤكد على أنا الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منها بالآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة وأحد أهم آليات الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية، كذلك فإن الأثر المباشر من تطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة الثقة للمعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات بإعتبارها التي تنتجها التقارير المالية هي من أهم الركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة، فضلا عن دورها في عملية التنبؤ، اعتمادها على المعلومات المحاسبية لدراسة العائد المحاسبي، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبية، كما أن التقارير المالية تؤثر في قرارات المستثمرين بإمدادهم بالمعلومات عن الشركات التي تطرح أسهمها في السوق المالي قبل إتخاذ قرار الشراء أو البيع بهدف دعم وترشيد ذلك القرار.²⁹

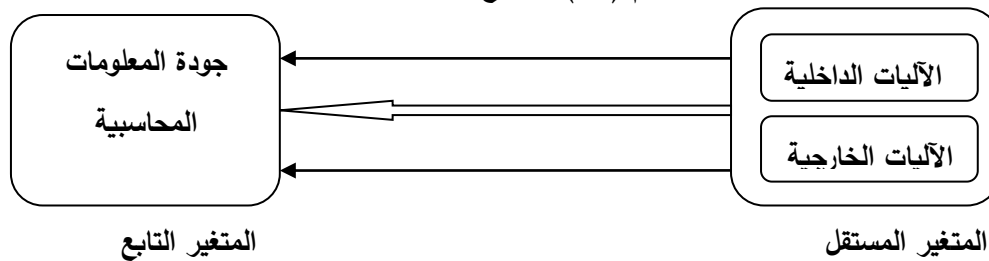
III الجزء الثاني: الدراسة الميدانية

1- نموذج ومنهج الدراسة.

1-1- نموذج الدراسة: في ضوء مشكلة البحث وأهدافه تطلب بناء نموذج شمولي مقترح لتشخيص العلاقة بين آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية يوضح الشكل الموالي والذي يشتمل على نوعين من المتغيرين هما:

- المتغير المستقل: آليات حوكمة الشركات، الذي ينقسم إلى متغيرين فرعيين هما: الآليات الداخلية، الآليات الخارجية.
- المتغير التابع: جودة المعلومات المحاسبية.

شكل رقم (01): نموذج الدراسة.



المصدر: من إعداد الباحث.

وبناء على نموذج الدراسة، ارتأينا صياغة الفرضية الأساسية وما ينبثق عنها من فرضيات فرعية وذلك على النحو التالي:

- الفرضية الأساسية: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة للشركات كمتغير مستقل وجودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0,05)$.

- الفرضيات الفرعية: تضم:

1. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0,05)$.

2. لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الآليات الخارجية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $(\alpha = 0,05)$.

1-2- منهج الدراسة: اعتمدنا في موضوع بحثنا هذا على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة كما هي ويهتم بوصفها وصفا دقيقا لتحليلها وكشف العلاقات بين أبعادها المختلفة المكونة لها من أجل تفسيرها والوصول إلى استنتاجات تساهم في تحسين الواقع العملي للظاهرة محل الدراسة، بالإضافة إلى ذلك فإن هذه الدراسة تحيط بها مجموعة من المحددات التي تتحدد بالمجالات التالية:

- المجال البشري: مسيرين وإطارات إداريين خريجي كلية العلوم الاقتصادية والتسيير لعينة من الشركات بولاية بسكرة.

- المجال الموضوعي: تقتصر هذه الدراسة على بيان علاقة آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.

- المجال الديمغرافي: اقتصرت الدراسة على بعض الخصائص الديمغرافية وهي: الجنس، العمر، المستوى التعليمي، عدد سنوات الخبرة، والتخصص العلمي.

2- أدوات جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة.

1-2- أدوات جمع البيانات.

- الاستمارة: إعتدنا في جمع المعلومات المتعلقة بالدراسة على الإستمارة بإعتباره الأداة الأنسب بطرح جملة من الأسئلة على مفردات عينة الدراسة للحصول على المعلومات والحقائق اللازمة لإثبات أو نفي فرضيات الدراسة، وتم إعدادها بعد الإطلاع على الأدبيات وبعض الدراسات السابقة ذات العلاقة التي تناولت المتغيرات التي شملها الجانب النظري، مع ربط الأسئلة بالفرضيات والأهداف المراد الوصول إليها مع مراعاة تدرجها وتسلسلها.

- عينة الدراسة: تتكون عينة الدراسة من مسيرين وإطارات لجملة من الشركات بولاية بسكرة البالغ عددها 110 موظفا، وبعد التطبيق الميداني لأداة الدراسة تحصلنا على ردود مفردات الدراسة وقدرها 100 استمارة منها 93 صالحة للتحليل الإحصائي، أما الباقي 4 لم تتم الإجابة عنها و3 الإجابة غير مكتملة والتي تم رفض لعدم مطابقتها شروط الدراسة، بحيث كانت نسبة الاستمارات الصالحة للتحليل 84,54%.

- وصف الاستمارة: ولقد اعتمدنا على سلم ليكارت الخماسي (likert) هو أسلوب لقياس السلوكيات والتفضيلات مستعمل في الاختبارات النفسية إستنبطه عالم النفس "رينسيس ليكارت" يستعمل في الإستمارات وخاصة في مجال الإحصاءات ويعتمد المقياس على ردود تدل على درجة الموافقة أو الاعتراض على طبيعة ما، حيث تم توزيع الأوزان على البدائل الخمسة كما يلي:

جدول رقم (01): فئات درجات السلم حسب مقياس ليكارت الخماسية

الدرجات	درجات السلم	المتوسط
غير موافق تماما	1	[1,79 - 1]
غير موافق	2	[2,59 - 1,80]
محايد	3	[3,39 - 2,60]
موافق	4	[4,19 - 3,40]
موافق تماما	5	[5 - 4,20]

المصدر: عز عبد الفتاح، التحليل الإحصائي الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.

- هيكل الإستثمار: تم إستخدام الاستمارة لجمع البيانات حيث شملت على ثلاثة أقسام رئيسية كما يلي:
- القسم الأول: تضمن بيانات خاصة بالخصائص الديمغرافية والشخصية كالجنس، العمر، المستوى التعليمي، طبيعة المنصب، عدد سنوات الخبرة، التخصص العلمي.
- القسم الثاني: تضمنت أبعاد المتغير المستقل حيث خصص لبعد الآليات الداخلية للحوكمة الشركات (21) عبارة قياس ولبعد الآليات الخارجية للحوكمة الشركات (10) عبارات قياس.
- القسم الثالث: تضمنت أبعاد المتغير التابع جودة المعلومات المحاسبية (21) عبارة قياس.
- 2-2- الأساليب الإحصائية المستخدمة: بعد إسترجاع الإستمارة والفرز النهائي له وحصر الصالح منه، قمنا بترميز الإجابات وإفراغها في برنامج الجداول EXCEL لسنة 2007، كما إعتمدت على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSS V22 التي تستخدم في إدارة البيانات وتحليلها لكونه يغطي عددا كبيرا من الأساليب الإحصائية التي تساعد في تلخيص بيانات الدراسة، حيث إعتدنا على الأساليب الإحصائية التالية:
- النسب المئوية: تهدف لوصف مجتمع البحث وإظهار خصائصه.
- التوزيعات التكرارية: تهدف إلى التعرف على تكرار الإجابات عند أفراد العينة.
- المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة إتجاه آراء المستجيبين حول كل عبارة من عبارات الإستمارة.
- الانحراف المعياري: تم إستخدامه للتعرف على مدى انحراف إجابات أفراد العينة لكل عبارة عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في إجابات أفراد العينة.
- معامل الثبات ألفا كرونباخ: ويستخدم لإجراء اختبار الثبات لعبارات الاستمارة، ويأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، وكما هو معروف في مجال العلوم الإجتماعية فإن معامل الثبات يكون مقبولا ابتداء من 0.6 والثبات يعني أنه هناك اتساق في النتائج عند تطبيق الأداة مرات عديدة.
- معامل الارتباط بيرسون: وذلك لمعرفة هل هناك علاقة بين الأقسام، وقوة العلاقة حيث يكون الارتباط قويا عند اقتراب قيمته من الواحد الصحيح، وضعيفا عند اقترابه من الصفر، وتكون قيمته موجبة عندما يكون الارتباط طردي، والارتباط العكسي عندما تكون القيمة سالبة.
- 3-2- صدق الاستمارة ومعامل الثبات: للتأكد من ثبات أداة الدراسة وصدقها استخدمنا معامل ألفا كرونباخ حيث يوضح الجدول التالي معاملات ثبات عبارات أبعاد الاستمارة.

- ألفا كرونباخ (معامل الثبات): مستخرج من SPSS. - معامل الصدق: الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

جدول رقم (02): يوضح صدق الاستمارة ومعامل الثبات.

أبعاد الاستمارة	عدد العبارات	معامل الثبات (ألفا كرونباخ)	معامل الصدق
الآليات الداخلية	21	0,722	0,849
الآليات الخارجية	10	0,863	0,928
آليات الحوكمة الشركات	31	0,830	0,911
جودة المعلومات المحاسبية	21	0,883	0,939
الإجمالي	52	0,903	0,950

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات لأقسام الدراسة مرتفع وبقيمة 0,903 حيث أخذ قسم جودة المعلومات المحاسبية قيمة ثبات أكبر من قسم آليات الحوكمة الشركات حيث بلغ 0,830، في حين بلغ المحور الأول الآليات الداخلية لحوكمة الشركات 0,722، والمحور الثاني 0,863 هذا يعني أن عبارات الإستمارة تتصف بثبات النتائج مع إمكانية تعميم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، بالإضافة إلى وجود ارتباط قوي وموجب بين عبارات كل محور من محاور الدراسة بحيث قدر معامل الصدق الإجمالي للإستمارة 0,950، وهذا يدل على أن معامل الصدق مرتفع.

3- تحليل الاحصائي لعبارات الاستمارة.

3-1- القسم الأول: وصف خصائص المجتمع (البيانات الشخصية): تقوم هذه الدراسة على عدد من المتغيرات المستقلة المتعلقة بالخصائص الوظيفية والشخصية لأفراد الدراسة، والتي على ضوءها يمكن تحديد خصائص أفراد الدراسة على النحو التالي:

جدول رقم (03): توزيع مجتمع الدراسة للقسم الأول.

المتغيرات	الفئة	التكرار	(%) النسبة المئوية
الجنس	ذكر	45	48,4
	أنثى	48	51,6
	المجموع	93	100
العمر	أقل من 30 سنة	18	19,4
	من 30 إلى أقل من 40 سنة	33	35,5
	من 40 إلى أقل من 50 سنة	30	32,3
	51 سنة فأكثر	8	12,9
المجموع	93	100	
المؤهل العلمي	ليسانس	60	64,5
	ماجستير/ ماستر	29	31,2
	دكتوراه	4	4,3
	المجموع	93	100
طبيعة المنصب	دائم	84	90,3
	مؤقت	9	9,7
	المجموع	93	100
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	21	22,6
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	24	25,8
	من 10 إلى أقل من 14 سنة	21	22,6
	15 سنة فأكثر	27	29
المجموع	93	100	
التخصص العلمي	إقتصاد ومالية	29	31,2
	محاسبة وتدقيق	37	39,8
	تسيير وإدارة أعمال	27	29
	المجموع	93	100

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

يظهر الجدول أعلاه البيانات الشخصية للمفردات العينة كالتالي:

- **الجنس:** نجد تقارب الطابع الذكوري والأنثوي حيث بلغ عدد الذكور 45 بنسبة 48,4% في حين بلغ عدد الإناث 48 بنسبة 51,6%.
- **العمر:** توزعت أعمار المجتمع في مختلف الفئات الأربعة حيث تركزت بالدرجة الأولى في الفئة الثانية بنسبة 35,5% تليها الفئة الثالثة 32,3% والأولى 19,4% ثم الرابعة بنسبة 12,9%.
- **المؤهل العلمي:** نجد غالبية أفراد المجتمع ذو مستوى جامعي ينقسمون إلى: 60 فرد حاملين شهادة ليسانس بنسبة 64,5%، في حين بلغ عدد الأفراد ذوي المؤهل العلمي ماجستير/ماستر 29 فرد بنسبة 31,2%، أما عدد الافراد الحاملين للشهادة الدكتوراه 4 أفراد بنسبة 4,3%، وهذا يدل على أن أفراد العينة محل الدراسة مؤهلين علميا.
- **طبيعة المنصب:** نجد أن غالبية أفراد المجتمع ذوي المنصب الدائم، إذ بلغ عددهم 84 بنسبة 90,3% في حين نجد أن الأفراد من ذوي المنصب المؤقت كان عددهم 9 أفراد بنسبة 9,7% وهي نسبة قليلة مقارنة بذوي المناصب الدائمة.
- **عدد سنوات الخبرة:** يشير الجدول السابق إلى أن أكبر نسبة للعدد سنوات الخبرة هي 29% تقع في الفئة الرابعة، ثم تليها نسبة 25,8% تخص الفئة الثانية ثم نجد الفئة الثالثة والأولى بنسبة 22,6%.
- **التخصص العلمي:** نجد أن جميع أفراد المجتمع لهم تخصصات علمية في مجال التسيير والإقتصاد، إذ بلغ 29 فرد لهم تخصص إقتصاد ومالية و 37 فردا تخصص محاسبة تدقيق، في حين نجد 27 فردا لديهم تخصص تسيير وإدارة أعمال، هذا يدل أن أفراد العينة يتوفر فيهم الإلمام بجميع جوانب أسئلة الإستثمار كونها تتعلق بمجال تخصصهم وبذلك يمكن القول أنه تتوفر لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الإستثمار من الناحية المعرفية.

2-3- **القسم الثاني: تحليل عبارات محور (آليات الحوكمة الشركات):** سيتم التطرق في هذا الجزء عرض وتفسير النتائج التي توصلت إليها الدراسة لتحقيق أهداف الدراسة للإجابة على تساؤلاتها وذلك في ظل ما أسفرت عنه البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل فقرات الاستمارة المنجزة.

- متغير الآليات الداخلية لحوكمة الشركات.

جدول رقم (04): إجابات الأفراد إتجاه الآليات الداخلية لحوكمة الشركات.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	انحراف معياري	ترتيب حسب الأهمية	الإتجاه
أ- 1- مجلس الإدارة					
1	يعتبر مجلس الإدارة هيئة إشراف ورقابة داخل الشركة.	387	1,203	2	موافق
2	يلتزم مجلس الإدارة عند قيامه بمهامه احترام القوانين والتنظيمات التي تحرص على حماية حقوق أصحاب المصالح في الشركة.	4,00	0,730	1	موافق
3	يلعب مجلس الإدارة دورا هاما في إختيار وتغيير المدراء التنفيذيين.	3,58	0,922	3	موافق
4	يتم انتخاب أعضاء مجلس الإدارة من خلال خبراتهم الإدارية.	3,25	0,964	4	محايد
أ- 2- لجنة التدقيق					
5	تقوم لجنة التدقيق بتدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة.	3,96	0,546	2	موافق
6	تشرف اللجنة على وظيفة التدقيق الداخلي وتدقيق التقارير المالية.	3,90	0,830	3	موافق
7	تقديم التوصيات للإدارة لإتخاذ الإجراءات اللازمة.	3,77	1,055	4	موافق

8	القيام بأية واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة.	4,19	,6010	1	موافق
9	مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في التدقيق والاتفاق عليها مع مجلس الإدارة.	3,58	1,088	5	موافق
أ-3- لجنة المكافآت					
10	يتم الإفصاح عن مكافآت أعضاء الإدارة والمدراء التنفيذيين والعمال.	3,06	1,181	3	محايد
11	تحديد المزايا الخاصة بمؤهلاتهم وكيفية إختيارهم للإدارة العليا.	3,16	0,934	2	محايد
12	هناك هيكل أجور واضح يتسم بالعدالة والموضوعية والحيادية.	3,38	1,085	1	محايد
أ-4- لجنة التعيينات					
13	إن فكرة الرجل المناسب في المكان المناسب محققة في إدارتكم.	2,61	1,202	3	محايد
14	لجنة التعيينات تضع آليات شفافة للتعين، بما يضمن الحصول على أفضل المرشحين المؤهلين.	2,35	1,081	4	غير موافق
15	تقوم اللجنة بالإعلان عن الوظيفة الشاغرة، ودعوة المؤهلين لتقديم طلباتهم من خلال مسابقات وطنية وبشروط محددة.	3,09	1,135	1	محايد
16	تتوخى اللجنة الموضوعية، وبمقارنة مؤهلات ومهارات المترشحين مع المواصفات الموضوعية.	2,87	1,117	2	محايد
أ-5- التدقيق الداخلي					
17	التدقيق الداخلي هو الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل الشركة.	3,35	1,141	5	محايد
18	يوفر الشركة الأجهزة اللازمة لأداء الأعمال كما يوجد نظام فعال للرقابة والتدقيق الداخلي لدى إدارتكم.	3,48	1,234	3	موافق
19	تساهم عملية التدقيق الداخلي في تقليل مخاطر الفساد المالي والإداري.	3,90	0,538	1	موافق
20	تضمن مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير.	3,64	1,050	2	موافق
21	لتحقق أهداف المدقق الداخلي يجب أن تكون البيانات منظمة بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها.	3,45	1,206	4	موافق
إجمالي إجابات الأفراد إتجاه الآليات الداخلية		3,67	0,772		

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم (04) نلاحظ أن هناك تنوع في إجابات أفراد مجتمع الدراسة وهذا حسب الإتجاه العام لعبارات القياس وذلك بالنسبة لمعظم العبارات الخاصة بالآليات الداخلية المتمثل في مجلس الإدارة الذي يضم (لجنة التدقيق، لجنة المكافآت، لجنة التعيينات، التدقيق الداخلي) وهذا حسب النتائج كان المتوسط الحسابي حيث كانت الآليات الداخلية (مجلس الإدارة) 3,67 وكان المتوسطات الحسابية للجنة التدقيق أكبر نسبة 3,88 بدرجة موافق، لجنة المكافآت 3,20 بدرجة محايد، لجنة التعيينات 2,73 بدرجة محايد، التدقيق الداخلي 3,56 بدرجة موافق، وعليه بلغ المتوسط الحسابي الكلي 3,67 وهذا بدرجة موافق أما بالنسبة للانحراف المعياري الكلي فكانت قيمته 0,772 وهذا بالنسبة لإجابات الأفراد تجاه تطبيق الآليات الداخلية، وهذا يدل على تنوع وتعدد إجابات الأفراد.

- متغير الآليات الخارجية للحكومة الشركات

جدول رقم (05): إجابات الأفراد إتجاه الآليات الخارجية للحوكمة الشركات.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	انحراف معياري	الترتب حسب الأهمية	الإتجاه
أ- الإفصاح والشفافية					
1	مسؤولية الإفصاح تقع أساسا على مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.	3,32	1,136	1	محايد
2	الإعلان عن المعايير الخاصة بإختيار أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.	2,93	1,062	3	محايد
3	إعداد المعلومات والإفصاح عنها وفقا لمعايير محاسبية ومالية عالية الجودة.	2,93	1,123	4	محايد
4	يتم الإعلان عن أي مخاطر شركات من المتوقع حدوثها مستقبلا.	3,00	1,032	2	محايد
5	الإفصاح عن الطرق الخاصة بتحديد المكافآت والحوافز للموظفين.	2,93	1,030	5	محايد
ب- التدقيق الخارجي					
1	تعرض الشركة بياناتها المالية على مدقق خارجي ذو كفاءة وسمعة مهنية.	3,45	1,206	4	موافق
2	تضمن تقرير المدقق الخارجي تحفظات تتعلق بسياسة الإفصاح المنتهجة من طرف مؤسستكم.	3,35	1,141	5	محايد
3	يركز المدقق الخارجي على أهمية قيام الشركات بالإفصاح عن الأحداث الجوهرية المؤثرة على المركز المالي لها.	3,51	1,079	1	موافق
4	يركز المدقق الخارجي على أهمية قيام الشركات بالإفصاح عن طبيعة المخاطر.	3,49	1,058	3	موافق
5	مهمة التدقيق الخارجي على مستوى مؤسستكم أدت بكم إلى الإستمرار أكثر بصحة التسجيلات المحاسبية.	3,64	1,050	2	موافق
إجمالي إجابات الأفراد إتجاه الآليات الخارجية		3,25	0,827		

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

نلاحظ من الجدول رقم (05) أن إتجاهات عينة الدراسة حيادية نحو عبارات جودة الإفصاح والشفافية حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي 3,02 الذي يقع في الفئة الثالثة من سلم ليكارت الخماسي الدالة على إختيار محايد، بينما كانت إتجاهات عينة الدراسة موافقة نحو عبارات آلية التدقيق الخارجي حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي 3,49 الذي يقع في الفئة الثالثة من سلم ليكارت الخماسي الدالة على إختيار موافق، وهذا يدل على معرفة افراد العينة لأهمية التدقيق الخارجي لشركاتهم.

ومن الجدولين رقم (04) ورقم (05) نلاحظ أن إتجاهات مجتمع الدراسة إيجابية نحو فقرات متغير آليات حوكمة الشركات (آليات الحوكمة الداخلية وآليات الحوكمة الخارجية)، حيث بلغ المتوسط الحسابي لآليات الحوكمة الشركات 3,46 الذي يقع في الفئة الرابعة من فئات المقياس الخماسي ليكارت وهي الفئة التي تشير إلى خيار أوافق، مما يعكس الإدراك والوعي والفهم لمجتمع الدراسة حول أهمية آليات حوكمة الشركات في الشركة، وقد تراوحت المتوسطات الحسابية في فقرات هذا المتغير ما بين [1,80 - 4,19]، حيث تم ترتيبها حسب الأهمية.

3-3- القسم الثالث: تحليل عبارات (جودة المعلومات المحاسبية).

جدول رقم (06): إجابات الأفراد إتجاه جودة المعلومات المحاسبية.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	انحراف معياري	الترتب حسب الأهمية	الإتجاه
أ- الملائمة					
1	تصلكم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.	3,25	0,998	4	محايد
2	تمكنكم المعلومات المحاسبية من التنبؤ بالأحداث ومن صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.	3,54	0,675	2	موافق
3	تعتبر الملائمة خاصة نسبية فلا يمكن أن تكون المعلومة ملائمة لكافة الأطراف.	3,45	0,809	3	موافق
4	الزيادة في دقة المعلومات تؤدي إلى زيادة جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.	3,90	0,943	1	موافق
5	المعلومات المقدمة تطابق متطلبات إتخاذ القرار وكذا الحصول عليها بسهولة.	3,12	0,921	5	محايد
ب- الموثوقية					
6	إن المعلومات المحاسبية تعرض صورة صادقة للوضع المالي للشركة.	3,61	1,115	2	موافق
7	إعداد البيانات المالية وفقا لخاصية الموثوقية يؤدي إلى زيادة قدرة المعلومات المحاسبية التي تؤثر على القرار المناسب.	3,64	0,660	1	موافق
8	تضمن الموثوقية حيادية القياس المحاسبي وابتعاد عن غايات الإدارة وأحكامها الذاتية.	3,41	0,719	4	موافق
9	تعتبر الموثوقية خاصة نظرية تجدون صعوبة في تطبيقها عمليا.	3,45	1,090	3	موافق
ج- القابلية للفهم					
10	تعتبر المعلومات المحاسبية مفهومة لكافة المستخدمين.	2,93	0,892	1	محايد
11	كل مستخدم يفهم المعلومات المحاسبية بحسب خبرته العلمية والعملية.	3,67	0,791	4	موافق
12	تتوقف إمكانية فهم المعلومة على طبيعة القوائم المالية وكيفية عرضها.	3,74	0,630	3	موافق
13	تكون قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية على حسب مستخدمها.	3,80	0,703	2	موافق
د- القابلية للمقارنة					
14	تمكنكم المعلومات المحاسبية من مقارنة أداتكم من سنة إلى أخرى.	3,64	1,050	3	موافق
15	القابلية للمقارنة تطبق عمليا إلا إذا اتبعت جميع الشركات الأخرى نفس الطرق المحاسبية.	3,29	0,972	4	محايد
16	تساعد خاصية القابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية على قياس الإلتزامات وحقوق الملكية في الشركة.	3,77	0,844	2	موافق
17	يجب أن تكون نوعية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية كافية لإتخاذ القرار.	4,19	0,703	1	موافق
هـ- الثبات					
		3,72	0,832	2	موافق

18	الثبات في عرض وتصنيف البنود للعمليات المالية من فترة إلى أخرى بهدف المقارنة.	3,74	0,815	3	موافق
19	المعلومات المحاسبية المبنية على أساس وطرق محاسبية ثابتة تسمح بالمقارنة بين فترة وأخرى.	4,06	1,123	1	موافق
20	إستخدام الأسس والطرق المحاسبية لتوفير خاصية الثبات في المعلومة.	3,32	0,944	4	محايد
21	تؤدي خاصية الثبات في المعلومة المحاسبية باكتساب القابلية للمقارنة.	3,774	0,920	2	موافق
إجمالي إجابات الأفراد إتجاه جودة المعلومات المحاسبية		3,58	0,644		

المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

نلاحظ من الجدول أعلاه إتجاهات مجتمع الدراسة إيجابية نحو عبارات بعد جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي 3,58 الذي يقع في الفئة الرابعة من فئات المقياس الخماسي الدالة على إختيار موافق، وانحراف معياري 0,644. أما متوسطات الأبعاد الضمنية لبعد جودة المعلومات المحاسبية المتمثلة في الملائمة 3,45 بدرجة موافق الموثوقية 3,53 بدرجة موافق، القابلية للفهم 3,54 بدرجة موافق، القابلية للمقارنة 3,72 بدرجة موافق، الثبات 3,72 بدرجة موافق. ولقد كانت الإجابات متقاربة وذلك للفهم الجيد لعبارات القياس الراجع على الوعي والخبرة من طرف مجتمع العينة.

4 اختبار الفرضيات

4-1 تحليل علاقة الارتباط بين متغيري الدراسة: لإيجاد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع والتي شكلت في الأساس مشكلة الدراسة وتساؤلاتها سيتم اختبار فرضيات الدراسة من خلال إستخدام معامل الارتباط بيرسون، وقد تم استخراج معاملات الارتباط من خلال مصفوفة الارتباط الموضح في الجدول التالي:

جدول رقم (07): يوضح مصفوفة الارتباط (معامل بيرسون).

أقسام الاستثمار		الآليات الداخلية للحوكمة	الآليات الخارجية للحوكمة	جودة المعلومات المحاسبية	آليات الحوكمة الشركات
الآلية الداخلية للحوكمة	معامل بيرسون	1	0.584**	0.472**	0.941**
	مستوى الدلالة		0.001	0.007	0.000
	مجتمع الدراسة	93	93	93	93
الآلية الخارجية للحوكمة	معامل بيرسون	0.584**	1	0.617**	0.824**
	مستوى الدلالة	0.001		0.000	0.000
	مجتمع الدراسة	93	93	93	93
جودة المعلومات المحاسبية	معامل بيرسون	0.472**	0.617**	1	.586**
	مستوى الدلالة	0.007	0.000		.001
	مجتمع الدراسة	93	93	93	93
آليات الحوكمة الشركات	معامل بيرسون	0.941**	0.824**	0.586**	1
	مستوى الدلالة	0.000	0.000	0.001	
	مجتمع الدراسة	93	93	93	93

الإرتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,01 المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

4-2- إختبار الفرضية الرئيسية: وتنص على: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة 0,05"، ولمعرفة صحة الفرضية من عدمها ارتأينا أن نعتد على معامل الارتباط بيرسون المبين في الجدول التالي:

جدول رقم (08): علاقة الارتباط بين آليات الحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.

التفسير	مستوى الدلالة	معامل بيرسون	البيان
توجد علاقة	0.001	0.586	الآليات الحوكمة الشركات
			وجودة المعلومات المحاسبية

الارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,01 المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

نلاحظ أن مستوى الدلالة 0,001 أقل من مستوى الدلالة 0,05 وعليه نرفض الفرضية الصفرية H_0 وتقبل الفرضية البديلة، هي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة 0,05 حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون 0,586.

4-3- اختبار الفرضيات الفرعية

- اختبار الفرضية الفرعية الأولى: وتنص على: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0,05$ ".

ولمعرفة صحة الفرضية من عدمها ارتأينا أن نعتد على معامل الارتباط بيرسون المبين في الجدول التالي:

جدول رقم (09) علاقة الارتباط بين الآليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.

التفسير	مستوى الدلالة	معامل بيرسون	البيان
توجد علاقة	0.007	0.472	الآليات الداخلية
			وجودة المعلومات المحاسبية

الارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,01 المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

نلاحظ أن مستوى الدلالة الإحصائية 0,007 أقل من مستوى الدلالة 0,05 وعليه نرفض الفرضية الصفرية H_0 وتقبل الفرضية البديلة وهي أنه توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين علاقة الارتباط بين الآليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0,05$ حيث بلغ معامل الارتباط 0,472.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية: وتنص على: "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الخارجية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0,05$ ".

ولمعرفة صحة الفرضية من عدمها ارتأينا أن نعتد على معامل الارتباط بيرسون المبين في الجدول التالي:

جدول رقم (10): علاقة الارتباط بين الآليات خارجية وجودة المعلومات المحاسبية.

التفسير	مستوى الدلالة	معامل بيرسون	البيان
توجد علاقة	0.000	0.617	الآليات خارجية
			وجودة المعلومات المحاسبية

الارتباط ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0,01 المصدر: من إعداد الباحث وفقا لنتائج (SPSS).

نلاحظ أن مستوى الدلالة الإحصائية 0,000 أقل من مستوى الدلالة 0,05 وعليه نرفض الفرضية الصفرية H_0 وتقبل الفرضية البديلة وهي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الخارجية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون 0,617.

4-4- نتائج علاقة الارتباط بين متغيري الدراسة.

- الفرضية الفرعية الأولى: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $\alpha = 0,05$ حيث بلغ معامل الارتباط $++0,472$.
 - الفرضية الفرعية الثانية: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين الآليات الخارجية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0,05$) حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون $++0,617$.
 - الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى الدلالة $0,05$ حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون $++0,586$.
- وجود علاقة ارتباط إيجابية في الفرضية الرئيسية وأيضا في الفرضيات الفرعية محل الدراسة، وهذا يرجع إلى العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية هو أن الشركات عينة الدراسة تحاول للوصول إلى تحقيق معلومات محاسبية ذات جودة عالية بحيث يمكن الاعتماد عليها، وأن آليات الحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية يمثلان أحد الركائز للحكم علي تطبيق نظام الحوكمة من عدمه داخل الشركات محل الدراسة.

IV الخاتمة

من خلال هذه الورقة البحثية وكإجابة على الإشكالية الرئيسية تبين أن الأثر المباشر من تطبيق حوكمة الشركات هو إعادة ثقة في المعلومات المحاسبية وذلك نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لجودة المعلومات المحاسبية والذي يقوم على مجموعة من معايير ينتج عنه تأثير مباشر وصريح للمعلومات المحاسبية على المستثمرين في إتخاذ قرارات إستثمارية جديدة، والتطرق إلى نفعية المعلومات المحاسبية يعني التركيز على الخصائص النوعية التي يجب إن تتصف بها هذه المعلومات حيث أصبحت النظم المحاسبية تعمل على تجسيدها في كشفها المالية ومن ثم تكون المسئولية كبيرة على عاتق كل شركة معدة للقوائم المالية في تحقيق ذلك مرتبط بمدى قدرة النظام المحاسبي في توصيل هذه الخصائص وتسيير فهمها للمحاسبة ومستخدمو المعلومات المحاسبي.

1- نتائج الدراسة: تم التوصل إلى النتائج التالية:

- النتائج النظرية: يمكن حصرها في الآتي:
 - نظرا لتداخل مصطلح الحوكمة في العديد من الأمور التنظيمية والإقتصادية والمالية والإجتماعية فإنه من الصعب إيجاد تعريف موحد لحوكمة الشركات، إلا أنه هو كل نظام أو أسلوب يتم من خلاله إدارة ورقابة الشركة في شفافية وأمان، وبما يضمن تحقيق مصالح جميع الأطراف الأخذة وتجنب الصراعات والنزاعات بين الأطراف الأخذة وفي أخلاقيات وأداب المهنة واحترام الحقوق وتطبيق المسؤوليات.
 - التطبيق السليم لآليات حوكمة الشركات يضمنه مجموعة من الأطراف ذات العلاقة بتطبيق حوكمة الشركات، ولكل دوره ومسؤولياته في ممارسة الإدارة والرقابة ومن ثم رفع الأداء.
 - يؤدي إتباع آليات حوكمة الشركات إلى إتخاذ الاحتياطات اللازمة ضد الفساد وسوء الإدارة، مع تشجيع الشفافية في الحياة الإقتصادية.
 - تتطلب الحوكمة تحقيق قدر كبير من الشفافية في العمليات من ناحية التدقيق والمحاسبة لمختلف الأنشطة الإدارية التشغيلية لتجنب الفساد الذي يؤدي إلى إهدار موارد الشركات والى إضعاف قدرتها التنافسية، كما تؤدي الشفافية في التعامل مع المستثمرين والدائنين إلى قيام نظام قوي لحوكمة الشركات بما يساعد على تجنب الأزمات المالية والى توفر إجراءات للتعامل حتى في حالة إخفاق أو توقف الشركات، ويتسم بالعدالة لكافة أطراف المصالح بما في ذلك العاملين وأصحاب رأس المال والدائنين.
 - الأثر المباشر من تطبيق آليات حوكمة الشركات هو إعادة الثقة المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات باعتبار أن المعلومات التي تنتجها التقارير المالية هي من أهم الركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر.

- النتائج التطبيقية: وهي:

- توصلت الدراسة إلى أنه توجد علاقة ارتباط موجبة بين تطبيق آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وأن آليات الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية يمثلان أحد الركائز للحكم علي تطبيق نظام الحوكمة من عدمه داخل الشركات المختلفة، وهذه النتائج تم استخلاصها من التحليلات السابقة ومنه تتمثل خلاصة القول أن آليات حوكمة الشركات لها تأثير إيجابي على الشركات التي أحسنت تطبيقها والعكس صحيح أما بالنسبة لكيفية الاستفادة من هذا النظام هو المحافظة على تطبيق بنوده وتجنب معوقاته.
- 2- **إقتراحات الدراسة:** بناء على ما تم الوصول إليه من نتائج، إرتأينا لوضع مجموعة من الإقتراحات والمتمثلة فيما يلي:
 - ضرورة تبني نظام حوكمة الشركات وتفعيله في كل الشركات الجزائرية.
 - متابعة أسباب حدوث الانهيارات المالية السريعة في الشركات العالمية والعمل على تعديل وتطوير مبادئ حوكمة الشركات بما يتلائم مع متطلبات الحد من حدوث تلك الأزمات والانهيارات.
 - الإستمرار بزيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية من قبل الشركات وذلك تقارير مجلس الإدارة وشفافية المعلومات التي تتضمنها بحيث تكون ذات فائدة لمستخدمي تلك المعلومات.
 - ضرورة إلزام مجالس إدارة الشركات بإنشاء لجان التدقيق والعمل على تفعيل أو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.
 - تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق بما يتناسب مع المتطلبات والتطورات الدولية بشكل الذي يساهم في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر.
 - تفعيل وتطوير دور المدقق الخارجي والداخلي في الكشف عن الغش والأخطاء المحاسبية.
 - إصدار قوانين تتضمن عقوبات صارمة لحالات التلاعب والغش التي تحدث في القوائم المالية وذلك للحد من إستخدام الوسائل غير الشرعية عند إعدادها لهذه القوائم.
 - يجب الأخذ بعين الإعتبار عند تطبيق مبادئ حوكمة الشركات أثر تغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة ومستمرة في جوانب الإقتصادية والسياسية والإجتماعية.
 - استحداث مراكز متخصصة تهتم بقضايا الحوكمة وتتولى مهمة إعداد برامج تدريبية لترسيخ أهداف ومتطلبات الحوكمة.

VI المراجع

¹ OECD, **OECD Principles of Corporate Governance**, 2004, Retrieved 09, 24, 2018, from Organisation for Economic Co-Operation and Development: <http://www.oecd.org>, p12.

² Hirth, R, **Corporate Governance: Aprimer, The Present & Some Predictions**, 2005, Retrieved 09, 18, 2018, from Protiviti independent risk consulting: [www. Protiviti. com](http://www.Protiviti.com), p03.

³ طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات "المفاهيم ، المبادئ،التجارب"**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص3.

⁴ أحسين عثمانى، سعاد شعبانية، **النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات وأثره على بورصة الجزائر**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 06-07 ماي 2012، ص4.

⁵ مها محمود رمزي، **الشركات المساهمون ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات: حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية**، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد 01، 2008، ص 97.

⁶ عبد المطلب عثمان محمود، **نموذج مقترح لقياس أثر تطبيق حوكمة الشركات**، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة 2015، ص 80.

⁷ زين الدين بروش، جابر دهيمي، **دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 06-07 ماي 2012، ص 15.

⁸ محمد مصطفى سليمان، **دور حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري**، ط2، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص ص 152-154.

- ⁹ رشيدة سليمان، آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 2012-2013، ص 29.
- ¹⁰ حساني رقية، وآخرون، آليات حوكمة المؤسسات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 06-07 ماي 2012، ص 19.
- ¹¹ طارق عبد العال، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، القاهرة، 2009، ص 282.
- ¹² حساني رقية، وآخرون، مرجع سابق، ص ص 20-21.
- ¹³ ريم بن عيسى، تطبيق حوكمة المؤسسات وأثرها على الأداء حالة المؤسسات الجزائرية الدرجة في سوق الأوراق المالية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح -ورقلة-، الجزائر، 2011-2012، ص 56.
- ¹⁴ قاسم محسن إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيى السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص 27.
- ¹⁵ عطية احمد هاشم، نظام المعلومات المحاسبي، الدار الجامعية، القاهرة، 2000، ص 09.
- ¹⁶ وصفي عبيد الفتاح أبو المكارم، وسمير كامل محمد، المحاسبة المالية المدخل النظري، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 30.
- ¹⁷ حنان رضوان حلوة، وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 13.
- ¹⁸ مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، ط2، دار المسيرة للنشر والطباعة، الأردن، 2009، ص ص 18-19.
- ¹⁹ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص 10.
- ²⁰ حنان رضوان حلوة، وآخرون، مرجع سابق، ص 54.
- ²¹ دلال العابدي، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 2015-2016، ص 67.
- ²² عطا الله وارد خليل، وآخرون، الحوكمة المؤسسية، المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، القاهرة، 2008، ص 105.
- ²³ عبد اللطيف محمد خليل، نموذج مقترح لإدارة وتقييم أداء وظيفة المراجعة الداخلية في ضوء توجهاتها المعاصرة بالتطبيق على البنوك التجارية. مجلة البحوث التجارية، المجلد 25، العدد 01، 2003، ص 415.
- ²⁴ Dana, H., & Rittenberg, L, **Internal Audit and Organizational Governance**, The Institute of Internal Auditors, . Florida-USA-, 2003, p32.
- ²⁵ IIA, **International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing**, 2012, Retrieved 09, 23, 2018, from Institute of Internal Auditors: www.theiia.org, p11.
- ²⁶ عبد المطلب عثمان محمود، مرجع سابق، ص 188.
- ²⁷ نعيمة عبيدي، دور آليات الرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات -دراسة حالة الجزائر-. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح -ورقلة-، الجزائر، 2008-2009، ص 102.
- ²⁸ رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح -ورقلة-، الجزائر، 2011-2012، ص 93.
- ²⁹ ماجد إسماعيل أبو الحمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009-2010، ص ص 46-47.