أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS في دعم وإرساء مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر – دراسة ميدانية استقصائية –

د. دغموم هشام

جامعة الجزائر 3

الملخص: يهدف هذا البحث إلى إبراز الدور الذي يمكن أن تلعبه المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS – كأحد أهم وأجود القواعد والإرشادات المحاسبية المتوفرة في الوقت الحالي على المستوى العالمي– في إرساء أحد أهم وأعظم المبادئ الرئيسية لحوكمة الشركات، ألا وهو مبدأ الإفصاح والشفافية في القوائم والتقارير المالية.

ولقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى أن المعايير الدولية للمحاسبة تعد بمثابة الركيزة الأساسية في تفعيل أحد أهم مبادئ حوكمة الشركات، من خلال الحرص على تحقيق القياس السليم والإفصاح المحاسبي الكافي و الدقيق، بشأن كافة المسائل المتصلة بالشركة، وكذلك ضمان شمول القوائم و التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدمي هذه القوائم والتقارير صورة واضحة عن نشاط الشركة، وفق ما يساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة بصورة صحيحة.

الكلمات المفتاح: المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)، حوكمة الشركات، الإفصاح والشفافية المحاسبية.

Résumé : *L'objectif de cette étude est de mettre en évidence le rôle que pourrait jouer les normes comptables internationales, IAS/IFRS, en Algérie – en tant que meilleures règles et indications comptables disponibles, en ce moment, au niveau mondial- dans l'établissement d'un système contribuant à la gouvernance des entreprises. Elles se basent sur le principe de la divulgation et de la transparence des états et des rapports financiers des entreprises.*

nous avons donc conclu, dans cette étude, que les normes comptables internationales représentent le piler principal permettant l'aboutissement de la bonne gouvernance des entreprise, grâce à l'intérêt absolu que ces normes accordent à la finesse, l'authenticité et la disponibilité de la divulgation, de toutes les informations liées à la création de l'entreprise, à sa situation patrimoniale et financière ainsi qu'aux méthodes de gestion appliquées. Ces normes décrivent le contenu des rapports financiers des entreprises. Celui-ci porte sur les informations nécessaires et indispensables pour accorder aux utilisateurs - de ces données - une vue claire sur l'activité de l'entreprise et leur permet de prendre les décisions adéquates.

Les mots clés : *Les normes comptables internationales (IAS/IFRS), la gouvernance des* entreprises, la divulgation et la transparence comptable.

تمهيد :

يعتبر مبدأ الإفصاح والشفافية من أهم ركائز الاقتصاد الحديث، ولا يمكن للاقتصاد أن يزدهر وأن يتطور إذا لم تكن هناك شفافية كافية في جميع القطاعات وعلى كافة المستويات، فالإدارة الغير شفافة هي إدارة فاسدة. فمثلا في ظل غياب الإفصاح والشفافية والثقة في القوائم والتقارير المالية للشركات، يصبح المستثمرون غير قادرين على اتخاذ القرارات الاستثمارية بشكل أفضل، الأمر الذي يدفع بالمستثمرين إلى البحث عن الشركات التي بها الإجراءات والقواعد السليمة الهادفة إلى حماية كافة أصحاب المصالح في الشركة، وهذا يبرر الحاجة إلى ضرورة توفر إجراءات حوكمة الشركات التي تسهم في تحسين أداء الشركات بشكل عام، وتضمن -إلى حد معقول- وجود شفافية وإفصاح كافي في القوائم والتقارير المالية، عن طريق الإلزام بتطبيق المعايير والأسس والقواعد المحاسبية العالية الجودة، التي تضبط وتنظم إجراءات وخطوات إعداد القوائم والتقارير المالية.

وسنعمل من خلال هذا البحث على إبراز الدور الذي يمكن أن يلعبه تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في الجزائر -كأحد أهم وأجود القواعد والإرشادات المحاسبية المتوفرة في الوقت الحالي على المستوى العالمي- في إرساء أحد أهم وأعظم المبادئ الرئيسية لحوكمة الشركات، ألا وهو مبدأ الإفصاح والشفافية في القوائم والتقارير المالية، وذلك انطلاقا من البحث عن الإجابة الملائمة للإشكالية التالية:

كيف يسهم تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة(IAS/IFRS) في الجزائر في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية؟

وقصد التمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة، قمنا بتحديد نطاق الإجابة عليها من خلال طرح الفرضية التالية:

الفرضية: تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في الجزائر يدعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية من خلال الحرص على تحقيق القياس السليم والإفصاح المحاسبي الكافي و الدقيق.

العرض:

لإنجاز هذا البحث والإجابة على الإشكالية المطروحة في ظل الفرضية الموضوعة، ارتأينا تناول المحاور التالية:

I- واقع تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر:

بالرغم من سعي الجزائر إلى وضع إطار فعال لحوكمة الشركات، عن طريق سن بعض التشريعات والقيام ببعض المبادرات ذات الصلة بتوعية مجتمع الأعمال بقيمة وأهمية العمل في ظل مبادئ حوكمة الشركات، مازالت تعد وتعتبر من الدول المتأخرة في هذا المجال، وذلك ربما يرجع إلى الخطى المتباطئة التي تتقدم بها نحو تفعيل الحوكمة في بيئة أعمالها. وسنتطرق فيما يلي إلى رصد واقع جهود الدولة الجزائرية المبذولة في إطار تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في بيئة أعمالها، وكذلك العقبات التي تواجه الشركات الجزائرية في تطبيق مبادئ الحوكمة، وذلك وفقا لما هو مبين فيما يلي:

I. 1- الجهود المبدولة من أجل تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في بيئة الأعمال:

في إطار التأسيس العلمي لتبني تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر على المستوى الكلي في إدارة الاقتصاد، أو على المستوى الجزئي في إدارة الشركات و المؤسسات، أصبحت قضية حوكمة الشركات مطروحة للنقاش بقوة، من أجل تبني السياسات والإجراءات الكفيلة بتحسين مناخ الأعمال، خاصة ما يتصل منه بالجوانب المالية. وسنستعرض من خلال النقاط التالية التدابير والإجراءات المتخذة من قبل الدولة الجزائرية إلى حد الآن من أجل تفعيل تطبيق حوكمة الشركات في بيئة أعمالها (ناريمان بن عبد الرحمان، سارة بن الشيخ، 2013، ص ص 4، 5):

- تشكيل الهيئة الوطنية للوقاية من الفساد ومقاومته: تأسست هذه الهيئة سنة 2006، وتتمحور مهامها حول اقتراح سياسات وتوجيهات وتدابير الوقاية والحد من الفساد، وكذلك إعداد برامج للتوعية من مخاطر الفساد، بالإضافة إلى جمع المعلومات التي يمكن أن تسهم في الكشف عن أعمال الفساد و الوقاية منه والتقييم الدوري للأدوات القانونية والإجراءات الإدارية ذات الصلة.

- إنشاء مجموعة عمل لحوكمة الشركات: قامت جمعيات واتحادات الأعمال الجزائرية بمبادرة لاكتشاف الطرق التي تهيئ تشجيع الحوكمة الجيدة في مجتمع الأعمال بغاية جذب الاستثمار الأجنبي المباشر، ولقيادة هذه العملية قام أصحاب المصالح في القطاعين العام والخاص سنة 2007 بإنشاء مجموعة عمل لحوكمة الشركات تعمل جنبا إلى جنب مع المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات GCGF ومؤسسة التمويل الدولية IFC، لوضع دليل حوكمة الشركات الجزائري.

- إصدار دليل حوكمة الشركات الجزائري: أعلنت كل من جمعية كير CARE واللجنة الوطنية لحوكمة الشركات في الجزائر، بالمؤتمر الوطني المنعقد بتاريخ 11 مارس 2009 عن إصدار دليل حوكمة الشركات الجزائري، وقد تم إعداد هذا الدليل بمساعدة كل من المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات GCGF ومؤسسة التمويل الدولية IFC. ومن بين توصيات المؤتمر الوطني الذي تم فيه الإعلان عن إصدار دليل حوكمة الشركات الجزائري، أن النجاح في إتباع ممارسات حوكمة الشركات في الجزائر يعتمد على مدى اتساع نطاق قبولها في مجتمع الأعمال، وهذا الأمر يفرض على الجماعات المحلية أن تقوم بنشر وزيادة الوعي في دوائر القطاعين العام والخاص وأجهزة الإعلام، بفوائد ومزايا حوكمة الشركات والإطار المؤسسي اللازم لها (مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2009، ص 01).

- إنشاء مركز حوكمة الجزائر: بناءا على قوة الدفع التي خلقها دليل حوكمة الشركات، قامت مجموعة عمل حوكمة الشركات الجزائرية بإنشاء مركز حوكمة

الجزائر في أكتوبر 2010 بالجزائر العاصمة، الهدف منه هو مساعدة الشركات الجزائرية على الالتزام بمواد دليل حوكمة الشركات، واعتماد أفضل ممارسات حوكمة الشركات الدولية، ورفع الوعي الجماهيري بحوكمة الشركات. ويعتبر إنشاء هذا المركز فرصة جديدة لمجتمع الأعمال في الجزائر لإظهار التزامه بالعمل على تحسين البيئة الاقتصادية في البلاد، وتحسين قيم الحوكمة الديمقراطية، بما فيها الشفافية والمساءلة و المسؤولية.

- اعتماد نظام محاسبي ومالي جديد مبني على أساس فلسفة المعايير الدولية للمحاسبة:

لقد توجت عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطني التي بدأت في شهر أفريل من سنة 2001، بصدور النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم07 -11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والذي تم إعداده عن طريق التعاون بين المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري CNC وعدة خبراء فرنسيين، وقد بدأ الانطلاق في تطبيقه على كافة الشركات والمؤسسات ذات الطابع الربحي منذ الفاتح من جانفي 2010، إلا أن تطبيق هذا النظام يبقى محدود الفعالية في ظل وجود قطاع مواز ضخم يتجاوز 13 % من الناتج المحلي الخام (دغموم هشام، 2015، ص 223).

وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات في الشركات والمؤسسات الجزائرية من خلال ضمان تحقق ما يلي:

-توفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛

-توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم، وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب؛

-تدعيم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالية للشركة والمؤسسة؛ وتسهيل عملية مراقبة الحسابات التي يرتكز إعدادها على مبادئ محددة بوضوح؛

-تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للشركة من خلال اعتماد القيمة العادلة في تقييم أصول الشركة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية وهو الأمر الذي يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين من ناحية متابعة التطورات الحقيقية المسجلة على أموالهم في الشركة.

- في إطار تعزيز الشفافية تم إلزام الشركات ذات المسؤولية المحدودة (وهي النوع الغالب في الجزائر)، على اعتماد مراجع حسابات خارجي يعمل وفق مدونة للسلوك والأخلاقيات، بعدما كان هذا الإلزام خاصا بشركات المساهمة فقط.

I. 2- **معوقات تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر**: لاشك في أن إرساء مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر يعتبر من بين الرهانات الكبرى التي يجب على الدولة أن تسعى إلى تحقيقها، إلا أن هذا ليس بالأمر الهين، وذلك نظرا للمشاكل التي تعاني منها الدولة والتي تحول دون تحقيق سير آليات الحوكمة فيها، وبالتالي الوصول إلى التنمية. ولعل أهم المشاكل التي كانت تقف حجر عثرة أمام الجزائر في تفعيل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على أرض الواقع هي ما نذكره فيما يلي:

- ✓ انتشار الفساد المالي والإداري: فحسب رأي المنظمات الدولية ورجال الأعمال الأجانب، فإن الجزائر تعتبر من البلدان ذات المعدلات العالية للفساد، وهو ماذهب إليه تقرير التنافسية لعام2011 – 2012 الصادر عن المنتدى الاقتصادي العالمي (والذي يتم فيه استقصاء أراء شركات دولية و محلية حول عقبات ممارسة الأعمال في دولة ما)، من خلال نصه على أن الفساد يعتبر ثالث عقبة من حيث الأهمية في الجزائر إذ بلغت نسبته 16%، وذلك بعد كل من صعوبة الحصول على التمويل التي بلغت نسبتها 19.2% و تفشي البيروقراطية البالغة نسبتها18.4%. (World Economic Forum , 2011–2012, p 94).
- ✓ أما التقرير الصادر عن المنظمة الدولية للشفافية عن الفساد في العالم، فقد أشار فيما يتعلق بالجزائر إلى أنها احتلت المرتبة 100 عالميا في انتشار ظاهرة الفساد وذلك حسب إحصائيات سنة 2014، أي بمعدل شفافية لا يتجاوز 3.6 %، وهو ما يدل

على أن الجزائر مازالت بحاجة إلى إجراءات فعالة وهامة لمحاربة هذه الظاهرة. أما بالنسبة للفساد في الشركات والمؤسسات الوطنية، فقد توصل استطلاع المنظمة الدولية للشفافية حول واقع انتشار الفساد المالي في الجزائر، إلى أن 75% من الشركات والمؤسسات التي شملها الاستطلاع، تدفع ماقيمته 6% من رقم أعمالها كعمولات ورشاوى للجهات التي تمنحها المشاريع والصفقات (Tansparency international, Corruption Perceptions Index 2014).

✓ هناك عدة معوقات تحد من تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر على أرض الواقع تنشأ من داخل الشركة أو من خارجها وتتمثل فيما يلي(صبايحي نوال، 2013، ص 12) :

أ. المعوقات الناشئة من داخل الشركة: ويأتي على رأسها عدم الفصل بين الملكية والإدارة، ويندرج تحت هذا المعوق الرئيسي معوقات ثانوية أخرى من أهمها:

- صعوبة الفصل بين مهمة مجلس الإدارة ومهمة الإدارة التنفيذية ومسؤوليات إدارة الشركة، ومستوى الرقابة، وعدد اجتماعات المجلس.

- عدم توفر أعضاء مستقلين غير تنفيذيين في مجلس الإدارة بعدد مناسب، بحيث يكونون قادرين على تقديم آراء واجتهادات مستقلة نابعة من احساسهم بالمسؤولية، ومن خبراتهم وتفهمهم لعمل الشركة.

- صعوبة تشكيل لجان مجلس الإدارة مستقلة وقادرة على القيام بدورها على أكمل وجه وبكل فعالية، وأهمها لجنة التدقيق ولجنة المكافآت والترشيحات.

ب. المعوقات الناشئة من خارج الشركة: ويأتي على رأسها قلة أو انعدام القوانين والتعليمات الضابطة والمنظمة للنشاط الاقتصادي، والتي تظمن تطبيق الحوكمة في الشركات واعطائها صفة الالزام وعدم تعارضها مع هذه القوانين.

II- دور المعايير الدولية للمحاسبة في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح المحاسبي والشفافية في القوائم والتقارير المالية:

في الأدبيات المعاصرة لحوكمة الشركات يرى بعض الباحثين أن قانون ونظرية حوكمة الشركات يجب أن يؤسس على إطار علمي وعملي يركز على الإفصاح والشفافية كمبدأ رئيسي. وهو ما ذهبت إليه منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية من خلال ترسيخها بعمق مبدأ الإفصاح والشفافية كعامل رئيسي أولي لإنجاح الحوكمة، فقد وضعت هذه المنظمة ستة مبادىء للحوكمة، المبدأ الخامس منها (الإفصاح والشفافية) ينص على الآتى (Carmelo, 2008, p07) : "ينبغى على إطار حوكمة الشركات أن يضمن القيام بالإفصاح السليم والصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة، بما في ذلك المركز المالي والأداء وحقوق الملكية". وهناك مجموعة من الإرشادات التي يجب الأخذ بها عند الإلتزام بتطبيق هذا المبدأ وهي:

(1)ينبغى أن يتضمن الإفصاح المعلومات التالية:

أ- النتائج المالية والتشغيلية للشركة.

ب- أهداف الشركة.

ت- حقوق الأغلبية من حيث المساهمة وحقوق التصويت.

ث- المرتبات والمزايا الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والرئيسيين بما في ذلك مؤهلاتهم وعملية الاختيار.

ج- عوامل المخاطرة المتوقعة.

ح- المسائل المادية المتعلقة بالعاملين وأصحاب المصالح الأخرى.

(2)ينبغي إعداد المعلومات والإفصاح عنها طبقا للمستويات النوعية والإفصاح المالي وغير المالي، أي لابد أن يتم الإفصاح عن المؤشرات غير المالية كرضا العاملين ومؤشرات رضا العملاء، وخاصة خدمة ما بعد البيع والتعليم المستمر وغيرها.

إن القراءة المتمعنة لما جاء في المبدأ الخامس من مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، توضح لنا أهمية الإفصاح والشفافية بالنسبة لحوكمة الشركات، وذلك من خلال إعطاء أصحاب المصالح المرتبطة حقوقهم أهمية في الحصول على المعلومات الصحيحة والملائمة عن الأوضاع المالية التي تمر بها شركاتهم، وعليه فقد بات موضوع الإفصاح المحاسبي و الشفافية من أحد أهم اهتمامات حوكمة الشركات، إذ أصبح لزاما على الشركات في ظل الحوكمة أن تعرض وضعيتها المالية بواسطة معلومات محاسبية تتصف بكونها صادقة، شفافة، ملائمة ومفيدة لأغراض كافة المستخدمين لها. وفي حقيقة الأمر، هذا الاهتمام من قبل حوكمة الشركات بتحقيق الإفصاح والشفافية في المعلومات المحاسبية، ماهو إلا حرصا منها بالدرجة الأولى على توفير معلومات شفافه، تعبر بمصداقية وموضوعية عن الأحداث المالية.

ومن الجدير بالذكر أن إعداد القوائم والتقارير المالية ذات المصداقية والشفافية العالية، يستلزم تطبيق مجموعة من المعايير المحاسبية التي تهدف إلى توفير التناسق وقابلية المقارنة والإفصاح الأمين، وهي النقاط التي حرصت المعايير الدولية للمحاسبة على تحقيقها من خلال وضعها لعدد من المعايير، التي اعتبرت بمثابة مرجعية ومقاييس يتم بموجبها معرفة مدى صحة المعلومات وهل تحقق الشفافية*، لذا لم تعد المعايير الدولية

*أهم هذه المعايير التي تتضمن افصاحات هامة هي:

المعيار رقم 1 الافصاح عن السياسات المحاسبية، والذي ضمت الإفصاحات المنصوص عليها في المعيار رقم5 ، بعد إلغائه في العام 1997.

المعيار رقم 10 الأمور الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية.(العمومية) معدل في العام 1999.

المعيار رقم 20 محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية.

المعيار رقم 24 الإفصاح عن الجهات المقربة أو ذات العلاقة.

المعيار رقم 30 الإفصاح في البيانات المالية الخاصة بالبنوك والمؤسسات المالية المماثلة.

المعيار رقم 32 الأدوات المالية – العرض والإفصاح فمثلا يتناول المعيار رقم ١ بحث الافصاحات الخاصة بكافة السياسات المحاسبية الهامة التي يجب استخدامها في إعداد وعرض البيانات المالية.

للمحاسبة خيارا بل هي حتمية وضرورة اقتصادية ومالية وإدارية. فقد حددت هذه المعايير أهداف القوائم والتقارير المالية المطلوب إعدادها في ظلها على النحو التالي:

- توفير معلومات نافعة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين وغيرهم من المستخدمين لأغراض اتخاذ قرارات الاستثمار وقرارات الإقراض والقرارات المماثلة، ويجب أن تكون هذه المعلومات مفهومة بالنسبة لمن يتمتعون بدراية معقولة لنشاط الأعمال والأنشطة الاقتصادية، وتكون لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بدرجة معقولة من العناية.
- توفير معلومات تساعد المستثمرين والدائنين الحالين والمحتملين وغيرهم من المستخدمين على تقييم مقدار، وتوقيت، وعدم التأكد، بالنسبة لكل من متحصلاتهم النقدية المستقبلية من الفوائد، ومتحصلاتهم النقدية المستقبلية من بيع أو استهلاك أو استحقاق الأوراق المالية أو القرض.
- توفير معلومات عن: -اسم الشركة، -مكان تسجيلها، -تاريخ الميزانية والفترة التي تغطيها البيانات المالية، -نبذة مختصرة عن طبيعة نشاطات الشركة وشكلها القانوني، -الموارد الاقتصادية للشركة، -الحقوق على هذه الموارد، -تأثير المعاملات والأحداث والظروف التي تغير تلك الموارد والحقوق عليها.
- توفير معلومات عن الأداء المالي للشركة خلال فترة معينة، وعادة ما يستخدم المستثمرين والدائنين معلومات عن الماضي لتساعدهم في تقييم الاحتمالات بالنسبة للشركة في المستقبل.
- توفير معلومات عن الإيرادات من العمليات ومكونات هذه الإيرادات.
- توفير معلومات عن: -مصادر وأوجه إنفاق السيولة بالنسبة للشركة، -الأموال التي تقترضها الشركة وسدادها للقروض، -حركة رؤوس الأموال الخاصة، من

زيادة في رأس المال أو إنقاص فيه، وأي شكل من توزيعات الأرباح والخسائر على المساهمين، –العوامل الإضافية التي تؤثر على سيولة الشركة وقدرتها على الدفع،

- توفير معلومات عن أداء إدارة الشركة لإلتزاماتها اتجاه المساهمين،
- توفير معلومات نافعة للإدارة والمديرين لأغراض اتخاذ القرارات.

وطبقا لما تم تعديله بالمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) والخاص بإعداد وعرض القوائم المالية، فقد تم تصميم المعيار بما يضمن تحسين نوعية القوائم المالية المعروضة، من خلال ضمان أن القوائم المالية التي نشرت، قد تم إعدادها من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، كما أنها امتثلت لكل معيار ينطبق عليها، بما في ذلك كافة متطلبات الإفصاح، بالإضافة إلى توفير الإرشادات بخصوص هيكل القوائم المالية، والحد الأدنى من المتطلبات لكل قائمة أساسية والسياسات المحاسبية والإيضاحات.

فهدف المعايير الدولية للمحاسبة، هو تقديم معلومات أمينة وشفافة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال حرص هذه المعايير على أن تعكس المعلومات الواقع الجوهري للشركة، من ناحية القيم السوقية لكافة عناصر ميزانية الشركة من أصول ثابتة، ومتداولة، والتزامات داخل وخارج الميزانية، كما تحرص المعايير الدولية للمحاسبة على أن تتضمن القوائم المالية المعدة في ظلها عدة إيضاحات ضرورية، والتي يفصح عنها في شكل معلومات إضافية مرفقة مع القوائم المالية.

III-استقصاء أراء الخبراء والمختصين في الجزائر حول دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS في دعم حوكمة الشركات في إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية المحاسبية:

لاستعراض الآثار المترتبة من جراء تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS في دعم حوكمة الشركات في إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية المحاسبية في الجزائر، قمنا

باستخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة، ولغرض تحقيق ذلك ارتأينا استعراض بدرجة من الدقة والتفصيل كل من:

III-1- هيكل الاستبيان وفرضياته: هذا الاستبيان هو موجه لاستقصاء أراء الأساتذة الجامعيين الممارسين لمهنة المحاسبة –الممثلين بخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات في الجزائر العاصمة، البليدة، بومرداس وتيبازة– حول دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في دعم حوكمة الشركات في إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية المحاسبية، ولغرض تحقيق ذلك قمنا بتقسيم هذا الاستبيان إلى المحورين التاليين:

المحور الأول: يشتمل على المعلومات العامة ويتكون من ثلاث فقرات.

المحور الثاني: يستعرض دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية، و يتكون من تسعة فقرات.

وبذلك بلغ عدد الفقرات المضمنة في الاستبيان 12 فقرة، تمت الإجابة على الفقرات المدرجة في المحور الأول باختيار إحدى العبارتين التاليتين: نعم أو لا، أما الإجابة على الفقرات المدرجة في المحور الثاني والثالث، فقد تمت من خلال اختيار إحدى العبارات التالية: أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة. وعليه فقد اعتمدنا في إعدادنا لهذا الاستبيان على الشكل المغلق، الذي يحدد الإجابات المحتملة لكل فقرة.

واستنادا إلى تقسيمنا السابق لهذا الاستبيان، قمنا باختبار فرضية البحث بناءا على إجابات أفراد العينة، وذلك بغرض الوقوف على مدى تطابق وجهة نظرنا التي عبرنا عنها من خلال هاته الفرضية مع وجهات نظر أفراد العينة.

أما عينة الدراسة الممثلة لهذا المجتمع، فقد حدد عدد أفرادها عشوائيا ب108[*]، دون التقيد بأي اعتبار في التمييز بين عدد أفرادها (المسمى الوظيفي مثلا، أو سنوات الخبرة)، وذلك حتى نضمن عدم التحيز لأي فئة من فئتي المجتمع.

III-2- عرض سلم القياس المتبع ونتائج الاختبارات التجريبية لتحديد الصورة النهائية للاستبيان: حتى يتسنى لنا التحليل الإحصائي لـــنتائج ال9 فقرات المدرجة في المحور الثاني من الاستبيان، استخدمنا مقياس ليكارت الخماسي الأوزان (الدرجات) للإجابات المحتملة[*]، وفق ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (01): توزيع مقياس ليكارت الخماسي على الإجابات المقترحة

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لاأوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: (يوسف محمود جربوع، 2007، ص 526).

وتجدر الإشارة إلى أنه قبل نشر هذا الاستبيان على عينة الدراسة، خضع لعملية تحكيم من قبل مجموعة من المحكمين، تألفت من (10) أساتذة من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير-جامعة الجزائر3-، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستبيان من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة الأسئلة.
- مدى شمولية الاستمارة.
- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لعملية المعالجة الإحصائية.

[*] هذا العدد تم اختياره على أساس الجدول الموضوع من قبل الهيئات الإحصائية المختصة التي حددت أفراد العينات بناء على حجم المجتمع ومقدار احتمال صحة النتائج المتوصل إليها.

[*] ليكارت (Rensis Likert): هو أستاذ وطبيب نفسي، أمريكي الأصل، ولد سنة 1903م وتوفي في سنة 1981م، وقد اشتهر بأبحاثه ذات المستوى العالي في مجال إدارة الأعمال، وكذلك بتطويره للسلم المسمى على اسمه، وهو مؤسس معهد البحث في علم الاجتماع في جامعة Michigan بأمريكا.

وقد استجبنا لآراء السادة المحكمين وقمنا بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم على فقرات الاستبيان، علما أننا قد قررنا أنه يتم قبول الفقرات إذا وافق عليها أكثر من 8 محكمين، ونقوم بتعديلها إذا وافق عليها من 6 إلى 8 محكمين، و نرفضها إذا وافق عليها أقل من 6 محكمين.

كما خضع الاستبيان لعملية اختبار أولية فيما يتعلق ب:

أ- صدق فقرات الاستبيان: يتم هذا الاختبار من خلال حساب معامل الارتباط، والهدف منه هو التأكد من أن فقرات الاستبيان بإمكانها خدمة الغرض الذي وضعت من أجله، وهو إما تصديق أو نفي الفرضية، لا إجابة وسطية بينهما، وهو الأمر الذي يسهل على المستجوب معرفة الاتجاه العام للمجيبين، وبالتالي إصدار الحكم بكل سهولة. ولغرض تحقيق هذا الاختبار على عينة حجمها 30 فرد، قمنا بحساب معامل الإرتباط لكل فقرة من الفقرات المدرجة في المحور الثاني للاستبيان وفقا لماهو موضح في الجدول التالي[**] :

جدول رقم (02): معاملات الارتباط لكل فقرة من فقرات المحور الثاني من الاستبيان

رقم الفقرة	معامل الارتباط	رقم الفقرة	معامل الارتباط
A1	0.828	A6	0.812
A2	0.759	A7	0.660
A3	0.884	A8	0.626
A4	0.917	A9	0.792
A5	0.455		

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان الاستطلاعي التجريبي.

[**] قمنا بحساب معامل الارتباط الخطي بين درجة الإجابة المقترحة وفق مقياس ليكارت (X)، والتكرار الذي يقابل كل درجة (أي تكرار الإجابة) (Y)، وهذا بالنسبة لكل فقرة من الفقرات المدرجة في المحور الثاني.

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن معاملات الإرتباط لكل فقرة من فقرات المحور الثاني موجبة وتقترب من الواحد بالنسبة لأغلب الفقرات (باستثناء الفقرات A5، A7، A8،إلا أن ارتباطها مقبول ميدانيا)، وهذا يعني أنه هناك علاقة خطية طردية وقوية عند مستوى الخطأ المسموح به 0.05، وهو الأمر الذي يدل على أنه كلما اقتربت قيمة درجة ليكارت من أعلى قيمة لها (وهي الدرجة (5) (الموافقة بشدة))، قابلها تكرارها هو الأخر بالزيادة وهو الأمر الذي يمكننا من استنتاج أن إجابة أغلبية أفراد هذه العينة الإستطلاعية التجريبية تتخذ اتجاها معينا، وهو الإقتراب من الموافقة بشدة حسب هذه النتائج الأولية.

ب- ثبات الإجابة على فقرات الاستبيان (ثبات (صدق) الاتساق الداخلي): إن الهدف من دراسة هذا الإختبار هو معرفة إن كانت الفقرات المعبرة عن محور معين تؤدي إلى نتائج متناسقة (متجانسة)، أي أن الفقرات المكونة لمحور معين تمت صياغتها بطريقة متناسقة. وتجدر الإشارة إلى أن ثبات الاتساق الداخلي يمكن حسابه بأربع طرق، والتي هي:Average Inter-Item Correllation ، Average Item Total Correllation، Split-Half Reliability، Cronbach's Alpha (α).[1]

ولقد استخدمنا طريقة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لقياس ثبات الاتساق الداخلي للفقرات المدرجة في المحور الثاني للاستبيان، على نفس العينة الاستطلاعية السابقة، وفقا لماهو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (03): معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ) للمحور الثاني

المحور	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ
الثاني	8	0.840

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان الاستطلاعي التجريبي.

[1] للمزيد من المعلومات حول أنواع الثبات Types of Reliability، والطرق التي يحسب بها ثبات الاتساق الداخلي أنظر:.William M. k. Trochin (2006), Social Research Methods.

من خلال ما هو معروض في الجدول أعلاه يتضح أن معامل الثبات مرتفع للمحور الثاني، وبالتالي فإن الفقرات المعبرة عن هذا المحور تؤدي إلى نتائج متناسقة (متجانسة)، وبالتالي فإن هذه الفقرات تم صياغتها بطريقة متناسقة (متجانسة).

وفي الأخير، وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم، ونتائج الإختبار الأولي التي مكنتنا من تدارك النقائص التي وقعنا فيها، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي، ليخرج في صورته النهائية.

III-3- استعراض حدود الدراسة: نحدد حدود الدراسة بالأربع مجالات الآتية:

المجال البشري: اقتصرت الدراسة على استقصاء آراء الأساتذة الجامعيين الممارسين لمهنة المحاسبة، الحاملين لصفة خبير محاسبة أومحافظ حسابات، وقد وقع اختيارنا على هذه الفئة دون غيرها، كونها تمثل المجتمع الذي لديه العلم بشكل أكبر من أي فئة أخرى بالمعايير الدولية للمحاسبة والنتائج المترتبة من جراء تطبيقها، وكونها كذلك تمثل المجتمع الذي لديه العلم حول حوكمة الشركات ومتطلبات إرسائها.

المجال المكاني: اقتصرت الدراسة على ولاية الجزائر العاصمة، ولاية بومرداس، ولاية البليدة وولاية تيبازة، وذلك بسبب أن جل الأساتذة الجامعيين الممارسين لمهنة المحاسبة يتوزعون عبر أرجاء هذه الولايات.

المجال الزمني: أجريت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة بين شهر أكتوبر من سنة 2014 وشهر ماي من سنة 2015.

III- 4- معالجة وتحليل نتائج الاستبيان: قمنا بمعالجة نتائج الإجابات على فقرات هذا الاستبيان إحصائيا وتحليلها من خلال التطرق إلى النقاط التالية:

III- 4-1- معالجة وتحليل النتائج المتعلقة بالمعلومات العامة (المحور الأول)

III-4-1-1- خصائص عينة الدراسة التي تخضع إجاباتها للمعالجة الإحصائية والتحليل حسب المسمى الوظيفي: لضمان تحقيق عدم التحيز لأي فئة من فئتي مجتمع الدراسة عمليا، قمنا بتوزيع الاستبيانات عفويا على أفراد العينة، التي أخذت تركيبتها في نهاية توزيع استمارات الاستبيان النسب الموضحة في الجدول رقم (04)، الذي يتضح من خلاله أن فئة محافظي الحسابات تمثل الفئة الأكبر ضمن عينة الدراسة التي وزعت عليها استمارات الاستبيان، إذ بلغت نسبتها 60.19%، في حين فئة خبراء المحاسبة بلغت نسبتها 39.81%.

جدول رقم (04): خصائص عينة الدراسة التي وزعت عليها الاستبيانات حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية %
خبير محاسبي	43	39.81
محافظ حسابات	65	60.19
المجموع	108	100

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان.

ونظرا للطريقة المتبعة من قبلنا في توزيع استمارات الاستبيان واستلام نتائجها (التسليم والاستلام لأغلب الاستمارات تم من يد الباحث إلى يد المهني المندرج تحت إحدى الفئتين السابقتي الذكر، والعكس صحيح في حالة استرجاع استمارة الاستبيان)، تمكنا من استرجاع كافة استمارات الاستبيان، وقد تم قبولها جميعا دون رفض لأي واحدة منها.

III-4-1-2- خصائص عينة الدراسة التي تخضع إجابتها للمعالجة الإحصائية والتحليل حسب سنوات الخبرة: بالاعتماد على توزيع سنوات الخبرة على أربع مجالات سنوية، اتخذت عينة الدراسة التي تخضع إجابتها للمعالجة الإحصائية والتحليل، التقسيمات الموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (05): خصائص عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	النسبةالمئوية %	عددالخبراء والمحافظين	التوزع بين فئتي عينة الدراسة
أقل من 5 سنوات	26.85	29	**6 خبراء** **23 محافظ**
من 6 إلى 10 سنوات	31.48	34	**10 خبراء** **24 محافظ**
من 11 إلى 20 سنة	24.08	26	**14 خبير** **12 محافظ**
أكثر من 20 سنة	17.59	19	**13 خبير** **6 محافظين**
المـــجـــــــــــوع	100	108	**43 خبير** **65 محافظ**

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان.

III- 4-2- معالجة وتحليل النتائج المتعلقة بالمحور الثاني:

لقد بنينا تحليلنا للنتائج المتعلقة بفقرات المحور الثاني، على أساس قيمتي كل من الوسط الحسابي الذي يسمح لنا بمعرفة الإجابة التي يفضلها أغلب أفراد عينة الدراسة، والوزن النسبي* الذي يسمح بتحديد نسبة درجة الإجابة التي يفضلها أفراد عينة الدراسة بالنسبة إلى الإجابة التي تقابل أعلى درجة في سلم القياس الموضوع، وعليه فإنه كلما اقتربت قيمة الوزن النسبي من 100% فإن هذا يدل على أن الإجابة المختارة من قبل أغلب أفراد عينة الدراسة، هي التي تقابلها أعلى درجة في سلم القياس. وللتدقيق في تحديد أي قيمة في سلم القياس ينجذب إليها الوسط الحسابي، قمنا بحساب الحدود الدنيا والقصوى لقيم سلم القياس المقابلة للإجابات المقترحة لتأخذ بذلك هذه القيم

* الوزن النسبي= الوسط الحسابي/ أعلى درجة (وزن) في سلم القياس (أعلى درجة في سلم ليكارت= 5).

صور فئات، وذلك بواسطة حساب المدى الذي يساوي الحد الأعلى ناقص الحد الأدنى تقسيم عدد الفئات [المدى= (5-1)/5=0,8]، وهو ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (06): المدى الذي تنتمي إليه إجابات المحور الثاني

الإجابة	مجال الإجابة
لا أوافق بشدة	من 1 إلى 1,8
لا أوافق	من 1,81 إلى 2,6
محايد	من 2,61 إلى 3,4
أوافق	من 3, 41 إلى 4,2
أوافق بشدة	من 4,21 إلى 5

المصدر: من إعداد الباحث.

ولقد قمنا بمعالجة وتحليل النتائج المتعلقة بهذا المحور، وفق السياق الذي يسمح باختبار صحة الفرضية الموضوعة، عن طريق استخدام اختبار الإشارة (الوسط الحسابي و الوزن النسبي)، وفق المعطيات المبينة في الجدول التالي:

جدول رقم (07): نتائج فقرات المحور الثاني (استعراض دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية)

الرقم Ai	الفقرات	أوافق بشدة (5)	أوافق (4)	محايد (3)	لا أوافق (2)	لا أوافق بشدة (1)	الوسط الحسابي	الوزن النسبي%
A1	إن حوكمة الشركات تركز على قيم الشفافية، الافصاح، المحاسبة، المسؤولية والإنصاف، فهي تهدف إلى إيجاد نظم حماية ضد الفساد وسوء الإدارة.	63	32	11	1	1	4.14	**82.8**

A2	في ظل غياب الإفصاح والشفافية والثقة في القوائم والتقارير المالية للشركات، يصبح المستثمرون غير قادرين على اتخاذ القرارات الاستثمارية بشكل أفضل.	59	43	5	1	0	4.48	**89.6**
A3	الإفصاح والشفافية يساعدان على عرض وضع الشركة بشكل صحيح ومنع التزييف والخداع وزيادة القدرة على مراقبة المجالس والإدارات التنفيذية للشركات.	57	43	4	4	0	4.41	**88.33**
A4	إن كلا من الإفصاح والشفافية المحاسبية وظاهرة حوكمة الشركات يعدان وجهان لعملة واحدة، يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فالإفصاح المحاسبي في ظل حوكمة الشركات، يصبح أكثر شفافية، وزيادة الشفافية في الإفصاح المحاسبي تنتج من تفعيل حوكمة الشركات.	30	64	11	3	0	4.12	**82.4**
A5	إن إعداد القوائم والتقارير المالية ذات المصداقية والشفافية العالية يستلزم تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة.	40	52	11	4	1	4.16	**83.33**
A6	إن هدف المعايير الدولية للمحاسبة، هو تقديم معلومات صادقة وشفافة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال حرص هذه المعايير على أن تعكس المعلومات الواقع الجوهري للشركة.	58	45	3	2	0	4.47	**89.44**

A7	تحرص المعايير الدولية للمحاسبة على تحقيق القياس السليم والإفصاح المحاسبي الكافي والدقيق وفي الوقت المناسب بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركة والوضعية المالية والأداء المالي والملكية وأسلوب ممارسة الإدارة.	43	56	7	2	0	4.41	**88.33**
A8	تحرص المعايير الدولية للمحاسبة على ضمان شمول القوائم والتقارير المالية للشركات على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه القوائم والتقارير صورة واضحة عن نشاط الشركة.	33	63	11	1	0	4.18	**83.7**
A9	تحرص المعايير الدولية للمحاسبة على تدعيم عنصر الشفافية في عرض كافة المعلومات والتقارير المالية عن معاملات وعمليات الشركة، واجراءات المحاسبة والمراجعة المالية على النحو الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.	35	59	12	2	0	4.17	**83.51**
جميع فقرات المجال							4.28	**85.6**

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان.

من خلال ما هو معروض في الجدول أعلاه، نرى أن قيم الوسط الحسابي للفقرات A1، A4، A5، A8، A9، تدخل ضمن مجال القيمة 4، أي تنجذب نحو هذه القيمة، مما يعني أن أغلب أفراد عينة الدراسة اختاروا الموافقة على الفقرات A1، A4، A5، A8، A9، وهو الأمر الذي يؤكده الوزن النسبي باتخاذه بالنسبة لهذه الفقرات قيما محصورة بين 76% و 85%. كما يتضح لنا جليا من خلال ما هو معروض في الجدول أعلاه أن قيم الوسط الحسابي للفقرات A2، A3، A6، A7، تدخل ضمن مجال القيمة

5، أي تنجذب نحو هذه القيمة، مما يعني أن أغلب أفراد عينة الدراسة اختاروا الموافقة بشدة على الفقرات A2، A3، A6، A7، وهو الأمر الذي يؤكده الوزن النسبي باتخاذه بالنسبة لهذه الفقرات قيما تقترب من 90%.

وبصفه عامة يتبين أن الوسط الحسابي الإجمالي ينحصر بين القيمتين 4 و 5، وأن الوزن النسبي الإجمالي هو الآخر ينحصر بين 76% و 86%، مما يعني قبول الفرضية، أي أن تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة يدعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية.

ولمعرفة أي فئة من فئتي عينة الدراسة كانت الأكثر تأثيرا في اتجاه الإجابة العامة بالنسبة للفقرات A2، A3، A6، A7 نحو الموافقة بشدة، والفقرات A1، A4، A5، A8، A9 نحو الموافقة، ارتأينا إدراج الجدول التالي:

جدول رقم (8):توزيع الإجابات المندرجة تحت الإجابة الأكثر تكرارا حسب سنوات الخبرة

الفقرة	الإجابة الأكثر تكرارا	%الإجابة الأكثر تكرارا من المجموع الكلي للإجابات	توزيع إجابات خبراء المحاسبة المندرجة تحت الإجابة الأكثر تكرارا حسب سنوات الخبرة.				توزيع إجابات محافظي الحسابات المندرجة تحت الإجابة الأكثر تكرارا حسب سنوات الخبرة.			
			سنوات الخبرة ≤ 5	6≤سنوات الخبرة≤10	11≤سنوات الخبرة≤20	سنوات الخبرة>20	سنوات الخبرة ≤ 5	6≤سنوات الخبرة≤10	11≤سنوات الخبرة≤20	سنوات الخبرة>20
A1	الموافقة بشدة	58.33	4	8	11	10	12	18	-	-
A2	الموافقة بشدة	54.62	-	6	10	9	8	17	7	2
A3	الموافقة	52.77	3	6	11	11	5	13	8	-
A4	الموافقة	59.26	6	8	10	13	14	7	6	-
A5	الموافقة	48.15	6	-	9	5	16	13	3	-

A6	الموافقة بشدة	53.70	3	9	8	11	13	11	2	3
A7	الموافقة بشدة	51.85	-	6	10	2	19	9	7	3
A8	الموافقة	58.33	6	5	10	4	10	14	8	6
A9	الموافقة	54.63	-	7	9	7	13	19	4	-

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج الاستبيان.

خلاصة :

لقد بينا من خلال هذا البحث أن المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) من شأنها أن تؤدي دورا هاما في خلق مناخ تسوده الثقة المتبادلة بين أصحاب المصالح في الشركة، من خلال توفيرها للقوائم والتقارير التي تظهر كافة المعلومات المتعلقة بالشركة، وحرصها على تحقيق شفافية ومصداقية المعلومات وقابليتها للمقارنة.

وفيما يلي عرض لأهم النتائج التي تم استخلاصها من خلال هذا البحث، إضافة إلى بعض التوصيات المقترحة من أجل التجسيد الفعلي للنتائج المستخلصة عن الكيفية التي تسهم بها المعايير الدولية للمحاسبة في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية.

1. **النتائج**: ما يمكن استخلاصه من هذا البحث هو:

- أن المعايير الدولية للمحاسبة تعد بمثابة الركيزة الأساسية في تفعيل أحد أهم مبادئ حوكمة الشركات، فهي تمثل إحدى الآليات التي تحث الشركات على إتباع القواعد السليمة للمحاسبة وإجراء المراجعة الدورية المستقلة بما فيه صالح الشركة ككل.
- أن اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) يسمح بإنتاج معلومات صادقة، واضحة، سهلة الفهم وقابلة للمقارنة، وهي الأمور التي تجعل الثقة تسود بين الأطراف أصحاب المصالح في الشركة، وذلك من خلال إزالة الغش ومنع إعطاء معلومات غير صحيحة.
- أن الدور الذي يمكن أن تلعبه معايير المحاسبة الدولية في دعم حوكمة الشركات في إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية المحاسبية، يتضح من خلال حرص هذه المعايير على:

- تحقيق القياس السليم والإفصاح المحاسبي الكافي و الدقيق وفي الوقت المناسب بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركة والوضعية المالية والأداء المالي والملكية وأسلوب ممارسة الإدارة،
- ضمان شمول القوائم والتقارير المالية للشركات على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه القوائم والتقارير صورة واضحة عن نشاط الشركة، وفق ما يساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة بصورة صحيحة،
- ضمان تقديم معلومات صادقة وشفافة لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال حرص هذه المعايير على أن تعكس المعلومات الواقع الجوهري للشركة.

❖ أن هناك إجماعا بين المستجوبين على أن تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة يدعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية.

❖ أن أفراد الدراسة الذين تتراوح خبرتهم بين 11 و 20 سنة والذين تزيد خبرتهم عن 20 سنة، جل إجاباتهم كانت تتسم بالموافقة والموافقة بشدة، وهذا راجع ربما إلى النظرة الواسعة التي يتمتعون بها فيما يتعلق بالدور الذي يمكن أن تلعبه المعلومة المحاسبية في التاثير بشكل إيجابي في المتغيرات ذات الصلة بها، وبالأخص إذا كانت هذه المعلومة معدة في ظل المعايير الدولية للمحاسبة.

2. **التوصيات:** لكي يكون للمعايير الدولية للمحاسبة دورا فعالا في دعم حوكمة الشركات في إرساء الإفصاح والشفافية المحاسبية، في البلدان التي تعتمد هذه المعايير نرى أنه لابد من:

✓ توفير المصالح والهيئات الكفيلة بحساب ما يعرف بالقيمة العادلة، هذه الأخيرة التي تقيم على أساسها العديد من العناصر الواجب الإفصاح عنها وفق فلسفة المعايير الدولية للمحاسبة.

- ✓ تهيئة البيئة القانونية والجبائية و المالية وفق ما يتماشى مع المناخ و الظروف التي وضعت في ظلها هذه المعايير.
- ✓ أن يتم التكفل الجاد بتدريب و تأهيل العنصر البشري العامل في ميدان المحاسبة لكي يقوم بإعداد الحسابات و القوائم المالية وفق المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) على أحسن وأكمل وجه.

قائمة المراجع:

1. ناريمان بن عبد الرحمان، سارة بن الشيخ، واقع الحوكمة في بيئة الأعمال الجزائرية في ظل المستجدات الحالية، الملتقى العلمي الدولي حول: آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة، الجزائر، 25 و26 نوفمبر 2013. متاح على الموقع:
http://manifest.univouargla.dz/documents/Archive/Archive%20Faculte%20des%20Sciences%20Economiques%20.

2. مركز المشروعات الدولية الخاصة، **حوكمة الشركات قضايا واتجاهات**، العدد 13 القاهرة، مارس2009 .

3. دغموم هشام، <دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة IAS/IFRS في ترقية مناخ جذب الاستثمار الأجنبي المباشر–دراسة حالة الجزائر–>، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر3، 2015.

4. World Economic Forum , **The Global Competitiveness Report 2011–2012.**

5. Tansparency international, Corruption Perceptions Index2014: Results, available at: https://www.transparency.org/cpi2014/results.

6. صبايحي نوال، واقع الحوكمة في دول مختارة – مع التركيز على التجربة الجزائرية–، المؤتمر الدولي الثامن حول: دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات، جامعة حسيبة بن بوعلي – الشلف/الجزائر، يومي 19 و20 نوفمبر 2013.

7. أمين السيد أحمد لطفي، **المراجعة و حوكمة الشركات**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2010).

8. Carmelo Reverte: "Institutional differences in EU countries and their relationship with earnings management differences: Implications for the pan-European stock market"Journal of Accounting & Organizational Volume: 4 Issue: 2 /2008.

9. يوسف محمود جربوع، "مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين –دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين–"، مجلة الجامعة الإسلامية(سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، فيفري 2007.