

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات
المحاسبية "دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية"
The role of internal corporate governance mechanisms in
improving the quality of accounting information
"A case study of a group of economic companies"

عزيز لوجاني¹، ميلود عزوز²

¹ جامعة عباس لغرور خنشلة (الجزائر)، Azizloud@live.com

² جامعة محمد خيضر بسكرة (الجزائر)، Azzouzmiloud6@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2020/11/16 تاريخ القبول: 2021/06/24 تاريخ النشر: 2022/06/11

Abstract:

This research study aims to shed light on the role played by internal mechanisms of corporate governance in improving the quality of accounting information, through the three mechanisms, the Board of Directors, internal audit and the audit committee. Our study found that there is a significant correlation at the level ($\alpha \leq 0.05$) between the internal mechanisms of corporate governance and the improvement of the quality of accounting information.

Key words: Corporate Governance, Board of Directors, Internal Audit, Audit Committee, Accounting Information.

المخلص:

تهدف هذه الدراسة البحثية إلى تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال الآليات الثلاثة، مجلس الإدارة، التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق، حيث توصلت دراستنا هذه إلى أن هناك علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

كلمات مفتاحية: حوكمة الشركات، مجلس الإدارة، تدقيق داخلي، لجنة التدقيق، معلومات محاسبية.

1. مقدمة:

شكلت الانهيارات المالية والمحاسبية التي عرفتها كبريات العالمية على غرار شركة إنرون، شركة وولد كوم وشركة تاكو نتيجة التلاعب في القوائم المالية إلى اهتزاز ثقة المساهمين، وفقدان الثقة في الأسواق المالية، ومنه عزوف العديد من المساهمين والمستثمرين وكذلك إلى انعدام الثقة في معلومات مكاتب المراجعين ومنه فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية والمالية لمخرجات القوائم المالية.

لأجل إعادة الثقة للمساهمين والمستثمرين في المعلومات المحاسبية وتحسين جودتها، كان لا بد من تفعيل الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على غرار مجلس الإدارة، التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق لإنتاج معلومات محاسبية ذات جودة تكون بمثابة قاعدة قرار لمستخدمي هذه القوائم.

إشكالية البحث: بناء على الطرح السابق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف تساهم الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

فرضيات البحث: بغية الإجابة عن الإشكالية الرئيسية تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: " يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ".

و يتفرع عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: " يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية مجلس الإدارة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ".

الفرضية الفرعية الثانية: " يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية التدقيق الداخلي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ".

الفرضية الفرعية الثالثة: " يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية لجنة التدقيق وتحسين جودة المعلومات المحاسبية ".

أهداف البحث: يشمل الهدف الرئيسي للبحث في إبراز نوع العلاقة الارتباطية بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال:

- إبراز مختلف الجوانب النظرية لمتغيري الدراسة وهما الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.

- الوقوف على دور الآليات الثلاثة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والإفراج أي آلية لها الدور الفعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- منهجية البحث:** من أجل تحقيق أهداف هذا البحث تم الاستعانة بالمنهج الاستقرائي لتغطية الجانب النظري للبحث فيما يخص متغيري الدراسة. وبالمنهج التحليلي فيما يخص الجانب التطبيقي باستخدام استبيان تم إعداده بغرض جمع المعلومات لتحليلها.
- خطة البحث:** من أجل الإلام بجوانب هذه الدراسة تم تقسيم هذا البحث إلى:
 - التعريف بمتغيرات الدراسة.
 - الدراسة التطبيقية.
 - تحليل وعرض النتائج.

2. التعريف بمتغيرات الدراسة:

1.2 جودة المعلومات المحاسبية:

أ. تعريف جودة المعلومات المحاسبية: تعددت المفاهيم الخاصة بجودة المعلومات المحاسبية من طرف المهتمين بالإدارة المالية تبعا لاختلاف الغرض والهدف من استخدام هذا المصطلح، ومن هذه التعاريف ما يلي:

جودة المعلومات المحاسبية تعني " تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المفيدة، وتعد هذه الخصائص مفيدة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية". (حسن، 2012، صفحة 100)

كما عرفت جودة المعلومات المحاسبية بأنها " مجموعة من الميزات والخصائص النوعية التي تقوم بمساعدة المستثمرين على اتخاذ قرار الاستثمار في موارد المؤسسة". (Michaïlesco, 2009, p. 1023)

من التعاريف السابقة يمكن أن نعرف جودة المعلومات المحاسبية بأنها تلك المعلومات التي تتميز بدرجة عالية من الخصائص الرئيسية والثانوية والتي تعد بمثابة قاعة بيانات لمستخدمي القوائم المالية في اتخاذ وترشيد القرارات.

ب. **خصائص المعلومات المحاسبية:** حتى تكون القوائم المالية ذات جودة معينة ومفيدة لمستخدميها يجب أن تتوفر فيها الخصائص النوعية المميزة للمعلومات المحاسبية، وتتمثل هذه الخصائص في الخصائص الرئيسية والثانوية.

* **الخصائص الرئيسية للمعلومة المحاسبية:** تتمثل الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية في ما يلي:

الملاءمة: هي تلك المعلومات التي ستؤثر في سلوك متخذي القرار وتجعله يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب هذه المعلومات، حيث يمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية. (العزير، 2004، صفحة 293)

الموثوقية: حتى تكون المعلومة مفيدة لمستخدميها يجب أن تكون على قدر كاف ومقبول من الثقة وإمكانية الاعتماد عليها كمقياس للأحداث الاقتصادية والعمليات المالية التي تحتلها. (مصطفى و بوسلمة، 2013، صفحة 49)

* **الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية:** تتمثل الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية في العناصر التالية: (محمود و دباش، 2016، صفحة 89)

القابلية للمقارنة: وتعني قدرة المستخدمين على المقارنة للقوائم المالية للمؤسسات المختلفة حتى يستطيعوا تقييم مراكزها المالية وأدائها المالي ومعرفة كافة التغيرات التي حدثت في المركز المالي بدقة؛

الثبات: وتعني الاستمرارية بنفس الطرق المحاسبية التي تم البداية بها، قصد تحقيق إمكانية المقارنة للقوائم المالية، وتقديم معلومات مفيدة إلا في حالة تغير الظروف، فإنه يمكن إجراء التغير في الطرق المحاسبية المستخدمة.

2.2 الآليات الداخلية لحوكمة الشركات:

قصد الوصول إلى إنتاج قوائم مالية ذات جودة وشفافية، تستخدم الشركة مجموعة من الوسائل أو المحددات الرقابية الداخلية بهدف الرقابة والمتابعة لكافة الأنشطة التشغيلية والتحويلية، وتتمثل هذه الآليات في كل من مجلس الإدارة، آلية التدقيق الداخلي وآلية لجنة التدقيق وذلك للسهر على سلامة ونزاهة التقارير المالية ومتابعة مدى التزام الشركة بالسياسات

والقواعد المنظمة لمهنة المحاسبة والالتزام بقواعد حوكمة الشركات. وبالحدوث عن حوكمة الشركات يجذر بنا أن نعرف حوكمة الشركات.

أ. **تعريف حوكمة الشركات:** لقي مفهوم حوكمة الشركات اهتمام بالغ الأهمية من مختلف الهيئات المالية والاقتصادية الدولية وكذا الباحثين وذلك بعد الانهيار لكبريات المؤسسات العالمية وتزايد سلسلة الفضائح المالية، لذلك قدمت العديد من التعاريف لحوكمة الشركات منها: عرفتها لجنة الأبعاد والمالية لحوكمة الشركات (كاد يوري) في تقريرها لسنة 1992 "حوكمة الشركات هي النظام الذي بمقتضاه تدار المنظمة وتراقب". (HILP, 2006, p. 09) كما عرفت بأنها " مجموعة من القواعد التي بموجبها يتم ادارة الشركة والرقابة عليها فوق هيكل معين ومنظم، يتضمن توزيع الحقوق بين الجهات المشاركة في ادارة الشركة مثل مجلس الإدارة ، والمديرين التنفيذيين ". (مشكور و حيدر ، 2016 ، صفحة 5)

من التعاريف السابقة يمكن أن نعرف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من القوانين والتشريعات والمبادئ التي تستند إليها الشركة بهدف حماية حقوق الملاك وذوي المصالح ولضمان الشفافية والمصادقية في التقارير المالية.

ب. **آلية مجلس الإدارة:** يعتبر مجلس الإدارة بمثابة الأداة المثلى لمراقبة سلوك الإدارة، إذ يقوم بحماية رأس المال المستمر في الشركة من سوء الاستخدام من قبل الإدارة التنفيذية، كما يعد بمثابة نقطة ارتكاز بين المالكين والمديرين في الشركة لكونهم حلقة الوصل بين الإدارة العليا في الشركة وبين حملة الأسهم. (الزعيم، 2015، صفحة 162)

ج. **آلية التدقيق الداخلي:** يؤدي التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات دورا فعالا من خلال مساعدة الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها والتأكيد لفعالية الرقابة الداخلية وكذلك العمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها، وذلك من خلال تقييم وتحسين العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية وكذلك تحقيق عملية الضبط الداخلي وذلك كنتيجة لاستقلالها وتبعيةها لرئيس مجلس الإدارة واتصالها كذلك برئيس لجنة التدقيق. (حسن، 2012، صفحة 104)

د. **لجنة التدقيق:** تعرف لجنة التدقيق بأنها " لجنة دائمة منبثقة عن مجلس الإدارة وتتكون من عدد لا يقل عن ثلاثة من الأعضاء غير التنفيذيين ذوي الكفاءة والخبرة، وتجتمع معظم

لجان التدقيق كل ربع سنة ويجب أن يكون لها خط اتصال مباشر مع المساهمين عن طريق تقرير منفصل عن التقرير السنوي، وتسعى هذه اللجنة لتقديم رؤية واضحة عن مدى تحقيق مبادئ حوكمة الشركات، والقيام بمهمة الرقابة والتدقيق والمساءلة " . (الشرع، 2017، صفحة 166)

3. الجانب العملي:

سنحاول التعرف على دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات المتمثلة في آلية مجلس الإدارة، آلية التدقيق الداخلي وآلية لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال مجموعة الأسئلة والتي ترجمتها محاور استمارة الاستبيان المعدة لذلك.

1.3. إجراءات الجانب العملي:

أ. مجتمع وعينة الدراسة: تتكون عينة الدراسة من 05 مؤسسات اقتصادية جزائرية، حيث تم توزيع 50 استمارة على مجتمع الدراسة لهذه المؤسسات ممثلين في أعضاء مجلس الإدارة، أعضاء لجان التدقيق، مدققين داخليين، مدراء أو رؤساء مصالح ومحاسبين. حيث تم استرجاع 40 استمارة قابلة للتحليل، أي بنسبة 80% من مجموع الاستمارات الموزعة، وهو ما يسمح بإجراء التحليل الاحصائي لها. والجدول الموالي يبين توزيع الاستمارات على هذه المؤسسات الاقتصادية.

جدول رقم 01: توزيع الاستمارات على عينة الدراسة

الاستمارات المسترجعة		عدد الاستمارات الموزعة	اسم المؤسسة
النسبة	العدد		
15%	06	08	مؤسسة الرزم المعدنية بعزابة
22,5%	09	10	شركة الاسمنت لحجر السود
25%	10	12	مؤسسة فرتيال - عنابة -
20%	08	10	مؤسسة الورق المقوى - برحال -
17,5%	07	10	مؤسسة أشغال الطرق - سكيكدة -
100%	40	50	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على بيانات الاستمارات الموزعة والمسترجعة.

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

ب. تقديم استبان الدراسة: تم الاستعانة بأداة الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات من مجتمع عينة الدراسة، بهدف تحقيق هدف هذه الدراسة. ويتكون استبيان هذه الدراسة العملية من 22 سؤالاً. وقد تم تقسيمه إلى جزأين وهما:

الجزء الأول: مكون من عدة أسئلة تتعلق بالمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة متمثلة في المؤهل العلمي، التخصص، الخبرة المهنية، الوظيفة والممارسة.

الجزء الثاني: وهو جزء خاص بمتغيرات الدراسة والذي قسم إلى محورين وهما:
المحور الأول: تضمن هذا المحور العبارات الخاصة بآليات الحوكمة الداخلية حيث تضمن هذا المحور 16 عبارة تم توزيعها في محاور جزئية كما يلي:

- آلية مجلس الإدارة وتحتوي على 05 عبارات.
- آلية التدقيق الداخلي وتحتوي على 05 عبارات.
- آلية لجنة التدقيق وتحتوي على 06 عبارات.

المحور الثاني: وهو المحور الخاص بالمتغير التابع المتمثل في جودة المعلومات المحاسبية وقد خصصت له 6 عبارات.

تم اعتماد مقياس ليكارت الخماسي والذي يعد الأكثر استعمالاً والمعبر بدقة في مجال التحليل الإحصائي، وتم تحديد مقاييس الإجابة عن كافة فقرات الدراسة كما هو مبين في الجدول الموالي.

جدول رقم 02: مقياس ليكارت الخماسي

الإجابة	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: تم إعداد الجدول بالإعتماد على مقياس ليكارت

في حين أن الجدول الموالي يبين اتجاه الإجابات حسب مقياس ليكارت الخماسي.

الجدول رقم 03: اتجاه الإجابة حسب مقياس ليكارت الخماسي.

اتجاه الإجابة	غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً
الوزن النسبي	[1,8 - 1]	[2,6 - 1,8]	[3,4 - 2,6]	[4,2 - 3,4]	[5 - 4,2]

المصدر: تم إعداد الجدول بالإعتماد على مقياس ليكارت.

ج. أدوات الدراسة:

- قصد تحليل البيانات واستخراج النتائج، تم استخدام برنامج SPSS V23 واستخدام مختلف الأساليب الإحصائية والقيام بتفسيرها ومن هذه الأساليب الإحصائية ما يلي:
- معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات الاستمارة؛
 - التكرارات والجداول والنسب المئوية لأجل وصف مفردات الدراسة بهدف تحديد ووصف خصائص عينة الدراسة؛
 - الوسط الحسابي وكذلك الانحراف المعياري كمقاييس للنزعة المركزية وأنشئت لأجل ترتيب الإجابات لمفردات الاستبيان وتحديد اتجاه الإجابات لعينة الدراسة؛
 - معامل الارتباط لكارل بيرسون لقياس العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير الثابت؛
 - تحليل التباين لمعرفة وجود فروقات أو عدم وجودها؛
 - الانحدار البسيط لأجل تحديد أثر المتغير المستقل على المتغير التابع ومعرفة معنوية ذلك التأثير الاحصائي ومنه تشكيل معادلة الانحدار البسيط والمتعدد.
- ثبات الإستبيان:** من أجل التأكد من ثبات الاستبيان تم حساب معامل ألفا كرونباخ CRONBACH'S ALPHA، حيث تعتبر القيمة المقبولة إحصائيا له هي 60% أي 0,6 فأكثر. علما أن قيمة هذا المعامل محصورة ما بين 0 و 1، بالتطبيق على استمارة الدراسة كانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 04: نتائج معامل الثبات ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

معامل الثبات	محاور الدراسة
0,631	الآليات الداخلية لحوكمة الشركات
0,597	آلية مجلس الإدارة
0,665	آلية التدقيق الداخلي
0,659	آلية لجنة التدقيق
0,639	تحسين جودة المعلومات المحاسبية
0,718	كل المحاور

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج برنامج SPSS V23.

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

من الجدول رقم 04 نلاحظ أن قيمة معامل الثبات ألفا كرونباخ هو 0,718 وهي قيمة مرتفعة ومقبولة وتعتبر كمعامل ذو دلالة إحصائية لأغراض هذه الدراسة ومنه إمكانية الاعتماد عليها لأجل تعميم النتائج.

2.3 عرض نتائج الجانب الميداني:

أ. تحليل خصائص عينة الدراسة: الجدول الموالي يبين الخصائص النوعية لعينة الدراسة.

الجدول رقم 05: تحليل وصفي لخصائص عينة الدراسة.

النسبة	التكرار	الخاصية الشخصية		النسبة	التكرار	الخاصية الشخصية
07,5	03	اقل 5 س	3- الخبرة	17,5	07	ليسانس
22,5	09	من 5-10		55	22	ماستر
70	28	اكثر 10 س		05	02	دراسات عليا
05	02	عضو مجلس إدارة	4- الوثيقة الممارسة	22,5	09	شهادة أخرى
05	02	عضو لجنة تدقيق		32,5	13	محاسبة
17	07	مدقق داخلي		40	16	مالية
25	10	مدير أو رئيس مصلحة		05	02	تدقيق
47,5	19	محاسب		22,5	09	أخرى

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على مخرجات برنامج التحليل الإحصائي SPSS V23.

- يتضح من الجدول رقم 05 أن غالبية أفراد عينة الدراسة من حاملي شهادة ماستر بنسبة 55% وهو ما يساعد كذلك على الفهم الصحيح والجيد لأسئلة الاستمارة وبالتالي الإجابة تكون مناسبة.
- أما من حيث التخصص فإن 40% من أفراد عينة الدراسة هم من تخصص مالية ثم تخصص محاسبة بنسبة 32,5% وهو ما يساعد كذلك في الفهم الجيد لمحاوَر الاستبيان وبالتالي الاستجابة الجيدة معه ومنه موثوقية إجاباتهم.
- أما من حيث الخبرة فإن ما نسبته 70% هم ذوي خبرة تزيد عن 10 سنوات وهو بمثابة عامل مهم لمؤسسات الدراسة نظرا للخبرة المكتسبة لديهم وهو ما يساعد من إعداد قوائم مالية ذات جودة وذات خاصية جيدة، لكون لديهم الخبرة في المجال المحاسبي والمالي.

- في حين أن 47,5% من أفراد العينة يشتغلون وظيفة محاسب وهو ما يسمح بأن يكون لديهم استجابة كذلك لاستمارة الاستبيان ثم مدير أو رئيس مصلحة بنسبة 10% من أفراد العينة.

ب. تحليل وعرض اتجاهات أفراد العينة اتجاه متغيرات الدراسة:

سنحاول عرض وتحليل إجابات أراء عينة الدراسة، وذلك باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ثم ترتيب إجابات أفراد العينة. والجدول الموالي يوضح اتجاهات أفراد العينة تجاه محاور الاستمارة.

الجدول رقم 06: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة

الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البيان	الرقم
3	0,822	4,13	يتولى مجلس إدارة الشركة وضع الأهداف الاستراتيجية والخطط اللازمة ومتابعة تنفيذها.	1
2	0,632	4,40	يقوم مجلس الإدارة بالمصادقة على نظام الرقابة الداخلية وتقويمها للتأكد من صلاحيتها وفعاليتها.	2
4	0,822	4,13	يتمتع أعضاء مجلس الإدارة بالاستقلالية وعدم التحيز.	3
5	0,853	3,30	يراعى عند تشكيل مجلس الإدارة الخبرة المهنية والمهارات المكتسبة.	4
1	0,632	4,40	تقوم لجنة الترشيحات والمكافآت بتقييم الأداء السنوي لمجلس الإدارة.	5
	0,752	4,072	آلية مجلس الإدارة	
1	0,628	4,38	ييدي المدقق الداخلي رأي فني محايد ومستقل.	1
2	0,630	4,25	يتولى المدقق الداخلي فحص أنظمة الضبط والرقابة الداخلية سنويا.	2
3	0,675	4,18	توفر الشركة للمدققين الداخليين كافة الإمكانيات اللازمة لأداء مهامهم.	3

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

5	1,137	3,70	تتولى الشركة توفير العدد اللازم من المدققين الداخليين وفقا لحجم الشركة.	4
4	1,108	4,05	يتأكد المدقق الداخلي من أن المعلومات الرئيسية المالية، الإدارية والتشغيلية تتوفر فيها الدقة والتوقيت المناسب.	5
	0,835	4,112	آلية التدقيق الداخلي	
02	0,705	4,37	تتكون لجنة التدقيق من أعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين.	1
01	0,667	4,37	تتكون لجنة التدقيق من أعضاء ذوي خبرة في المجال المالي.	2
3	0,829	4,33	نعمل لجنة التدقيق على فحص وتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة المعلومات المالية الموجودة.	3
5	0974	4,02	تتولى لجنة التدقيق التحقيق من الالتزام بالسياسات المحاسبية والمالية و الشفافية والإفصاح في إعداد القوائم المالية.	4
06	1,131	3,55	تعمل لجنة التدقيق على التأكد من التزام الشركة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات.	5
4	1,008	4,10	إن تولي لجنة التدقيق مهام المراجعة الداخلية يؤدي إلى زيادة فعالية حوكمة الشركات.	6
	0,886	12'4	آلية لجنة التدقيق	
	0,824	4,101	المحور الأول: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات	
3	0,883	4,13	تعتبر المعلومة المحاسبية أساسية لمتخذي القرار.	1
5	0,888	4,08	يجب أن تتميز المعلومة المحاسبية المقدمة بالملاءمة والموضوعية.	2
2	0,949	4,15	يعتبر تقديم المعلومة المحاسبية في الوقت المناسب أهم خاصية لخصائص المعلومات المحاسبية.	3

6	1,037	4,05	4	تتميز المعلومة المحاسبية بالقدرة على التحقق من التوقعات ومساعدة متخذي القرار في تصحيح توقعاتهم وقراراتهم.
4	1,008	4,10	5	يجب أن تعبر المعلومة المحاسبية بصدق عن الأحداث المالية والمحاسبية السابقة.
1	0,639	4,55	6	يجب أن تتميز المعلومة المحاسبية بخاصية القابلية للمقارنة والخلو من الأخطاء والتحيز.
	0,900	4,17	المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية	

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على مخرجات برنامج التحليل الإحصائي SPSS V23 إنطلاقاً من الجدول رقم 06 يمكن ملاحظة ما يلي:

- قدر المتوسط الحسابي لدرجة تحقق المتغير المستقل الذي هو الآليات الداخلية لحوكمة الشركات — 4,101 وانحراف معياري 0,824 لذلك فإن هناك مساهمة لهذه الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- أما بالنسبة للمحور الثاني أي المتغير التابع وهو تحسين جودة المعلومات المحاسبية بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور الثاني 4,17 وانحراف معياري 0,900 أي بدرجة تحقق عالية.

4. تحليل النتائج:

بعد استرداد استمارات الاستبيان البالغ عددها 40 استمارة صالحة للدراسة، تم تفرغ إجابات أفراد العينة وذلك بغرض التحليل واختبار الفرضيات من صحتها أو عدمها، وذلك باستخدام برنامج الخدم الإحصائية SPSS V23. حيث كانت فرضيات الدراسة كما يلي:

الفرضية الرئيسية: تهدف هذه الفرضية إلى مدى وجود تأثير وعلاقة الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية أو عدم وجود. حيث تنص الفرضية العدمية الرئيسية على ما يلي:

HO: الفرضية العدمية: "لا يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية α ($\leq 0,05$) بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة المعلومات المحاسبية".
و تنفرع هذه الفرضية إلى الفرضيات العدمية الفرعية الثلاثة التالية:

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

- الفرضية العدمية الفرعية الأولى: HO: الفرضية العدمية: " لا يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية مجلس الإدارة وتحسين جودة المعلومات المحاسبية "
- الفرضية العدمية الفرعية الثانية: HO: الفرضية العدمية: " لا يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية التدقيق الداخلي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية "
- الفرضية العدمية الفرعية الثالثة: HO: الفرضية العدمية: " لا يوجد تأثير وعلاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) بين آلية لجنة التدقيق وتحسين جودة المعلومات المحاسبية "

1.4 اختبار فرضيات الدراسة:

سنحاول اختبار صحة الفرضيات من خلال استخدام معامل الارتباط ومعامل التحديد ومعامل الانحدار البسيط، حيث من خلال ذلك يتم قبول أو رفض لفرضيات الدراسة، والجدول الموالي يبين تحليل تباين خط الانحدار البسيط لفرضيات الدراسة.

الجدول رقم 07: تحليل تباين خط الانحدار البسيط لفرضيات الدراسة

مستوى المعنوية sig	درجات الحرية	قيمة t	الثابت b	معامل الانحدار a	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط R	المتغير المستقل	المتغير التابع
0,000	1	38,705	0,987	1,217	0,975	0,987	تأثير آلية مجلس الإدارة	تحسين جودة المعلومات المحاسبية
	39							
	40							
0,000	1	34,130	0,984	1,119	0,968	0,984	تأثير آلية التدقيق	
	39							
	40							
0,000	1	48,406	0,992	1,003	0,983	0,992	تأثير لجنة التدقيق	
	39							
	40							
0,000	1	51,389	0,993	0,381	0,985	0,993	تأثير الآليات الداخلية	
	39							

	40						لحوكمة
--	----	--	--	--	--	--	--------

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على نتائج برنامج SPSS V23.

من الجدول رقم 07 أعلاه يتضح لنا ما يلي:

- أظهر التحليل الاحصائي وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث قدر معامل التحديد R^2 بـ (0,985) أي أن ما قيمته 0,985 من التغير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية هو ناتج عن التغير في الآليات الداخلية لحوكمة الشركات، وعليه نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 .
- بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى أظهر التحليل الاحصائي معامل التحديد R^2 بـ (0,975) وعند مستوى معنوي $\text{sig} = 0,000$ وهو أقل مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0,05$). وعليه نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 .
- أما بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية فقد أظهر التحليل الاحصائي وجود أثر ذو دلالة إحصائية حيث قدر معامل التحديد R^2 بـ (0,968)، أي أن ما قيمته 0,986 من التغير في تحسين جودة المعلومات المحاسبية هو ناتج عن التغير في آلية التدقيق الداخلي، وعليه نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 .
- كما يبين الجدول أعلاه علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) وارتباط طردي وموجب بمعامل تحديد R^2 قدر بـ (0,983) ومعناه قوة التأثير للتغير في آلية لجنة التدقيق بدرجة واحدة ستزيد من تحسين جودة المعلومات المحاسبية بـ 0,381 وعليه نرفض الفرضية العدمية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 .
- بناء على نتائج التحليل الاحصائي للجدول أعلاه يمكن كتابة معادلة خط الانحدار لتأثير الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية كما يلي:

$$Y = 0,381 X + 0,993.$$

حيث Y : تحسين جودة المعلومات المحاسبية

X : الآليات الداخلية لحوكمة الشركات.

2.4. تحليل متغيرات الدراسة باستخدام الانحدار المتعدد والارتباط المتعدد:

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

يستخدم هذا الأسلوب لمعرفة المتغير المستقل الأكثر فاعلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من بين الآليات الثلاثة. والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم 08: تحليل الانحدار المتعدد للمتغيرات المستقلة والمتغير التابع

المتغير التابع	المتغير المستقل	ثابت الانحدار	معامل الانحدار	معامل الارتباط	معامل التحديد	قيمة t المحسوبة	قيمة F	مستوى الدلالة sig
		b	a	R	R ²			
تحسين جودة المعلومات المحاسبية	آلية مجلس الإدارة	11,907	0,02	0,505	0,255	1,992	4,098	0,045
	آلية التدقيق الداخلي		0,024					
	آلية لجنة التدقيق		0,495					

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على مخرجات برنامج الحزم الإحصائية SPSS V23 يتضح من الجدول أعلاه وجود علاقة ارتباطية موجبة غير أنها متوسطة، حيث بلغ معامل الارتباط 0,505 ومعامل التحديد 0,255، أي أن الزيادة بدرجة واحدة في الآليات الداخلية لحوكمة الشركات سوف يحسن في جودة المعلومات بـ 25,5% في حين قدرت قيمة مستوى الدلالة $\text{sig} = 0.045$ وهو أقل من مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0,05$) مما يدل على أن نموذج الانحدار المتعدد ذو دلالة إحصائية وكذلك يثبت صحة الفرضية الرئيسية لوجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0,05$) للآليات الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وعليه يمكن صياغة المعادلة الرياضية للانحدار المتعدد كما يلي:

$$Y = 0,02 X_1 + 0,024 X_2 + 0,495 X_3 + 11,907$$

حيث: Y: تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

X_1 : آلية مجلس الإدارة.

X_2 : آلية التدقيق الداخلي.

X₃: آلية لجنة التدقيق.

5. الخاتمة:

تطرقنا في دراستنا البحثية هذه إلى الجانب النظري فيما يخص متغيرات الدراسة للآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، ثم إتمام ذلك بالجانب العملي على مجموعة من الشركات الاقتصادية الجزائرية والتي أبرزت لوجود علاقة ارتباطية بين الآليات الداخلية الثلاثة لحوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وقد توصلت دراستنا هذه إلى النتائج التالية:

- الاهتمام الكبير والمتزايد من قبل أفراد عينة الدراسة بحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية والتقارير المالية لها.
- هناك استجابة واسعة من أفراد العينة على أن التطبيق الفعلي والسليم للآليات الداخلية لحوكمة الشركات سوف يحسن من جودة المعلومات المحاسبية.
- من خلال التحليل الاحصائي تبين وجود علاقة ارتباط بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.
- تعمل آلية التدقيق الداخلي على منع الغش والاختلالات في القوائم المالية، في حين أن مجلس الإدارة يسعى إلى تطوير قيمة الشركة عن طريق السهر على حماية حقوق الملاك والأقلية ومحاولة جذب مساهمين جدد واستثمارات جديدة. في حين أن آلية لجنة التدقيق هي آلية رقابة لمدى التزام الشركة بالتطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات ومدى التزام الشركة بالسياسات المحاسبية والمالية وهي الرابط بين مجلس الإدارة التنفيذي والتدقيق الداخلي.

و تأسيسا لما سبق تقديمه من نتائج الدراسة الميدانية نقدم الاقتراحات التالية:

- الحرص على أن تكون المعلومات المحاسبية المقدمة لمتخذي القرار تتميز بالقدر الكاف من الخصائص النوعية وقابلة لأن تكون قاعدة بيانات لهم؛
- محاولة إيصال المعلومات المحاسبية والتي هي مخرجات النظام المالي إلى قدر كاف من مستخدميها لأجل جلب العديد من المساهمين ومنه تحسين دور السوق المالي؛
- ضرورة الإفصاح الكامل لكافة المعلومات المحاسبية واستخدام أوسع لنظام المعلومات؛

- ضرورة الاستعانة بقدر كاف من المدققين الداخليين ذوي الاختصاص قصد الوصول إلى قوائم مالية معبرة عن واقع الوضعية المالية والمركز المالي للشركة؛
- إجراء دورات تدريبية لمحاسبي الشركة فيما يخص خاصة القواعد والطرق الحديثة في مجال التدقيق ومحاولة ترسيخ ثقافة الحوكمة لديهم، والتدريب على معايير التدقيق المتعلقة بالحوكمة أو ما يعرف بسلسلة الألف، وكذلك معايير الإبلاغ المالي.

6 قائمة والمراجع

- *HILP, M. (2006). NEW CORPORATE GOVERNANCE SUCCESS FUL BOARD MANAGMENT TOOL. germany: springer publication.*
- *Michaˆlesco, C. (2009). qualite de l'information comptable, l'encyclopedie comptabilite, controle de gestion et audit (éd. 2). paris: economica.*
- الحيايالي صدام محمد محمود، و سطم صالح حسين. (2006). اثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية. مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، 02(03)، 136.
- النقيب كمال عبد العزيز. (2004). مقدمة في نظرية المحاسبة. الاردن: دار وائل للنشر.
- امين السيد احمد لطفي. (2010 2011). المراجعة الادارية وتقييم الاداء. القاهرة مصر: الدار الجامعية.
- به يمان، و محمد رفيف. (2015). مدى تطبيق مجالات المحاسبة عن الالتزامات الاجتماعية واثرها على تحسين جودة المعلومات المحاسبية. مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية، 5(2)، 155.

- بوزينة هجيرة، و مسعود درواسي. (2017). اثر الاليات المحاسبية لحوكمة الشركات على الرفع من جودة المعلومات المالية وكفاءة الاسواق المالية. مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات(12)، 220.
- جمام محمود، و اميرة دباش. (2016). تاثير جودة المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بقسنطينة. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة(47)، 89.
- حسب الله، و سامي احمد. (2015). النظام الالكتروني وانعكاساته على جودة المعلومات المحاسبية. مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية العراق، 07(14)، 248.
- خنفر مؤيد راضي، و غسان فلاح المطارنة. (2011). تحليل القوائم المالية (الإصدار 3). الاردن: دارالمسيرة للنشر والتوزيع.
- خولة حسين حمدان. (2015). لجنة التدقيق التشكيل والمهام. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية(19)، 03.
- سعود جايد مشكور، و عباس عبد حيدر . (2016). علاقة نظام الحوكمة بجودة التدقيق وأثرها في محاربة الفساد المالي والاداري. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية(24)، 8.
- شحاتة السيد شحاتة، سرايا محمد السيد، و راشد محمد ابراهيم . (2013). الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة. الاسكندرية ، مصر: دار التعليم الجامعي .
- طه عليوي ناصر، و هيثم هاشم الخفاف. (2012). اهمية القياس المحاسبي للتكاليف البيئية ودورها في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات. مجلة الادارة والاقتصاد(92)، 181.
- عبد السيدناظم حسن. (2012). اثر حوكمة المصارف على جودة المعلومات المحاسبية . مجلة المثني للعلوم الادارية والاقتصادية ، 2(4)، 100.

دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة"

- عقاري مصطفى، و حكيمة بوسلمة. (2013). أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية(09)، 49.
- علاء جميل مكط الزعيم. (2015). دور اليات حوكمة الشركات في الرقابة على تكاليف المسؤولية الاجتماعية. مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، 17(1)، 162.
- علاء حسين الشرع. (2017). دور لجان التدقيق في الحد من ممارسات ادارة الارباح واثرها على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات للعامة العراقية. مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، 07(01)، 166.
- محمد طارق يوسف. (2009). حوكمة الشركات والتشريعات اللازمة لسلامة التطبيق ، مبادئ وممارسة حوكمة الشركات. (المنظمة العربية للتنمية، المحرر) القاهرة مصر: المنظمة العربية للتنمية.
- وئام ملاح. (2019). دور الاليات الداخلية لحوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية. مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 60.