



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة

## دور حوكمة الشركات في تحقيق

## جودة المعلومة المحاسبية

- دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات لولاية الوادي -

تحت إشراف الدكتور:

محمد فيصل مايدة

من إعداد الطالبات:

بسمة موم

راضية أحمازي

نورة بن بداري

هناء سليمان

اللجنة المناقشة:

المقيم الأول

أستاذ محاضر بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

د. مصطفى عوازي

المقيم الثاني

أستاذ مساعد بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

د. وردة سعادة

المشرف

أستاذ محاضر بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

د. مايدة محمد فيصل

السنة الجامعية: 2021/2020م





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة

## دور حوكمة الشركات في تحقيق

## جودة المعلومة المحاسبية

- دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات لولاية الوادي -

تحت إشراف الدكتور:

محمد فيصل مايدة

من إعداد الطالبات:

بسمة موم

راضية أحمازي

نورة بن بداري

هناء سليمان

اللجنة المناقشة:

المقيم الأول

أستاذ محاضر بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

د. مصطفى عوازي

المقيم الثاني

أستاذ مساعد بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

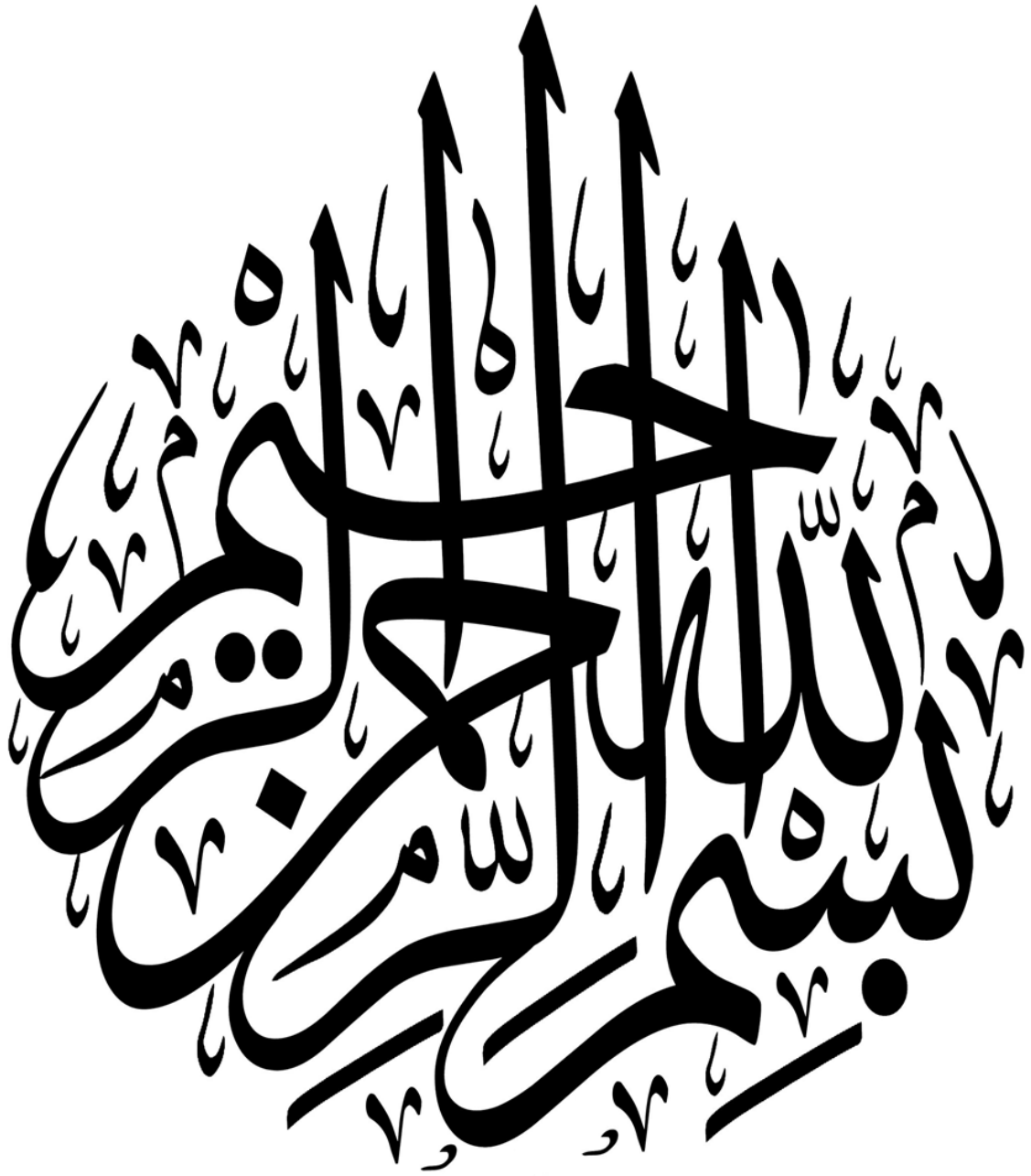
د. وردة سعادة

المشرف

أستاذ محاضر بجامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

د. مايدة محمد فيصل

السنة الجامعية: 2021/2020م



# الإهداء

الحمد والشكر لله رب العالمين الذي لا يطيب الليل إلا بشكره

ولا يطيب النهار إلا بطاعته ولا اللحظات إلا بذكره

أهدي ثمرة جهدي إلى

من بعثت في نفسي روح المودة والإرادة في نفسي وتعبت وسهرت

من أجل راحتي وكانت سنداً لي في حياتي أُمي الغالية

إلى روح والدي العزيز رحمه الله وأسكنه فسيح جناته

إلى كل أخوتي وزوجاتهم وأخواتي وأزواجهم

إلى عصافير البيت كوثر الإسرء، طلال، مسعود، جواد

إلى كل صديقاتي وأخص بالذكر صديقتي التي ساندتني في مشواري

الدراسي ولم تبخل عليا بشيء "الأستاذة سعاد العقبي" حفظها الله

بسمه موم

# الإهداء

إلى ينبوع الذي لا يمل العطاء إلى من حاكت سعادتي بخيوط منسوجة  
من قلبها "أمي الحبيبة"

إلى خالد الذكر الذي وافته المنية إلى "روح والدي رحمه الله"

إلى من منحني القوة والعزيمة لمواصلة الدرب إلى "زوجي العزيز"

إلى قرة عيني ونور دربي إلى الغالية ابنتي "سيلين"

إلى سندي في الحياة وسبب قوتي وعزيمتي "إخوتي الأعزاء"

إلى جميع عائلتي الكريمة خالاتي، أهل زوجي

أبناء إخوتي (أخص بالذكر لوجين) وزوجاتهم

إلى من ساندني في رحلة التميز والنجاح "صديقاتي الأعزاء"

إلى من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع من قريب أو بعيد..

راضية أحمادي



# الإهداء

الحمد لله الذي أنعم علينا بنور العلم

وهدانا الى طريق المعرفة ثم نحمده ونشكره

أهدي ثمرة جهدي الى والدايا الكريمين حفهما الله

إلى أخوتي وأخواتي

إلى جميع الأهل والأحبة

إلى كل الاساتذة وطلبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير بجامعة حمّ لخضر الوادي

إلى كل هؤلاء أهدي لهم هذا العمل المتواضع

وأسأل الله أن يكون مرجعا نافعا للجميع

ويجعله خالصا لوجهه الكريم.

**نورة بن بداري**

# الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين

والحمد لله الذي أعاننا بالعلم وأكرمنا بالتقوى وحملنا بالعافية أما بعد:

أهدي ثمرة جهدي وعصارة فكري إلى من بعثا في نفسي روح المودة والإرادة

وتعبا وسهرا من أجل راحتي وكانا سندا لي في حياتي

إلى أمي وأبي الغاليان حفظهما الله

إلى من رافقني خطوة بخطوة في إعداد مذكرتي ولم يتأخر في مد يد العون لي

إلى شريك حياتي زوجي الغالي حسين وإلى فلذتا كبدي وقرتا عيني بناتي لوجين ولينا

وإلى من كانت في مقام أمي ولم تبخل عليا بحنانها ونصائحها والدة زوجي الغالية

وإلى من كان سندا لعائلة والأب الرحيم لنا والد زوجي الغالي

وإلى إخوتي وأخواتي وإلى كل أفراد عائلتي وعائلة زوجي

إلى كل من ساعدني في انجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد

إلى كل طلبة معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

خاصة تخصص ثانية ماستر محاسبة.

هناء سليمان



# شكر وعرفان

مصادقا لقوله تعالى:

﴿ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ  
وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ ﴾ [النمل: 19]

الحمد لله عدد خلقه ورضا نفسه وزنة عرشه ومداد كلماته حمدا طيبا كثيرا مباركا كما ينبغي  
لجلال وجهه وعظيم سلطانه أن منا علينا لإتمام هذا العمل المتواضع والصلاة والسلام على  
أشرف المرسلين أما بعد:

صعبة هي كلمات الشكر عند انتقائها والأصعب اختزالها في سطور لأنها تشعرنا بمدى  
قصورنا وعدم إيفائها حق صانعيها

في البداية يطيب لنا أن نتقدم بجزيل الشكر والتقدير على الأستاذ المشرف الدكتور مائدة

محمد فيصل حفظه الله ورعاه وجعله ذخرا للعلم ونفع به الأمة

كما نتوجه بالشكر أيضا للسادة أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة

هذا البحث وتقييمه

كما لا يفوتنا أن نشكر جميع الأساتذة بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

كما لا ننسى أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في هذا العمل.

الفهارس

فهرس المحتويات

| الصفحة                                                                    | العنوان                                                                   |
|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
|                                                                           | بسملة                                                                     |
|                                                                           | الإهداء                                                                   |
|                                                                           | شكر وعرفان                                                                |
| -                                                                         | المُلخَص                                                                  |
| I                                                                         | فهرس المحتويات                                                            |
| III                                                                       | فهرس الجداول                                                              |
| IV                                                                        | فهرس الأشكال                                                              |
| أ - د                                                                     | مقدمة                                                                     |
| الفصل الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات                                 |                                                                           |
| 2                                                                         | تمهيد                                                                     |
| 3                                                                         | المبحث الأول: مفاهيم حول حوكمة الشركات                                    |
| 3                                                                         | المطلب الأول: نشأة مفهوم حوكمة الشركات ودوافع ظهورها                      |
| 4                                                                         | المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات وخصائصها                               |
| 7                                                                         | المطلب الثالث: أهمية حوكمة الشركات وأهدافها                               |
| 9                                                                         | المبحث الثاني: آليات ومبادئ حوكمة الشركات                                 |
| 9                                                                         | المطلب الأول: آليات حوكمة الشركات                                         |
| 11                                                                        | المطلب الثاني: مبادئ حوكمة الشركات                                        |
| 13                                                                        | المطلب الثالث: الأطراف المعنية بتطبيق قواعد حوكمة الشركات                 |
| 15                                                                        | خلاصة الفصل                                                               |
| الفصل الثاني: آليات حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية |                                                                           |
| 17                                                                        | تمهيد                                                                     |
| 18                                                                        | المبحث الأول: الإطار العام لجودة المعلومة المحاسبية                       |
| 18                                                                        | المطلب الأول: ماهية المعلومة المحاسبية                                    |
| 20                                                                        | المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وخصائصها                     |
| 23                                                                        | المطلب الثالث: كيفية تقييم جودة المعلومة المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها |
| 25                                                                        | المطلب الرابع: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية                              |

|       |                                                                                     |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| 27    | المبحث الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية             |
| 27    | المطلب الأول: حوكمة الشركات وعلاقتها بالمعلومة المحاسبية                            |
| 29    | المطلب الثاني: دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية |
| 31    | المطلب الثالث: دور الآليات الخارجية لحوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية |
| 34    | خلاصة الفصل                                                                         |
|       | الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية -  |
| 36    | تمهيد                                                                               |
| 37    | المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة                                                |
| 37    | المطلب الأول: منهج الدراسة                                                          |
| 37    | المطلب الثاني: بيانات الدراسة                                                       |
| 37    | المطلب الثالث: قائمة الاستبيان                                                      |
| 38    | المطلب الرابع: هيكل الاستبيان                                                       |
| 40    | المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة                                                  |
| 40    | المطلب الأول: دراسة وصفية للمتغيرات الديموغرافية                                    |
| 45    | المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان           |
| 54    | خلاصة الفصل                                                                         |
| 55    | الخاتمة                                                                             |
| 58    | قائمة المصادر والمراجع                                                              |
| 65-80 | الملاحق                                                                             |



فهرس الجداول

| الرقم | العنوان                                                                | الصفحة |
|-------|------------------------------------------------------------------------|--------|
| 01    | أداة جمع البيانات وفق مقياس ليكارت الخماسي                             | 38     |
| 02    | الاحصائية الخاصة باستثمارات الاستبيان                                  | 39     |
| 03    | توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الجنس                                  | 40     |
| 04    | توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية                                   | 41     |
| 05    | توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي                                   | 42     |
| 06    | توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة                                         | 43     |
| 07    | توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة                                          | 44     |
| 08    | توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق                                  | 46     |
| 09    | مقياس تحديد الأهمية للمتوسط الحسابي                                    | 47     |
| 10    | نتائج آراء عينة الدراسة حول الإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة            | 47     |
| 11    | نتائج آراء عينة الدراسة حول جودة المعلومة المحاسبية                    | 49     |
| 12    | يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة | 51     |
| 13    | يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية         | 52     |
| 14    | يوضح معامل الارتباط بين المحور الأول والمحور الثاني                    | 53     |

فهرس الأشكال

| الرقم | العنوان                               | الصفحة |
|-------|---------------------------------------|--------|
| 01    | خصائص حوكمة الشركات                   | 6      |
| 02    | أهمية حوكمة الشركات                   | 7      |
| 03    | أهداف الحوكمة                         | 8      |
| 04    | مبادئ حوكمة الشركات                   | 12     |
| 05    | الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة        | 14     |
| 06    | توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الجنس | 41     |
| 07    | تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية  | 42     |
| 08    | يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل التعليمي | 43     |
| 09    | يمثل عينة الدراسة حسب الوظيفة         | 44     |
| 10    | يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة          | 45     |

تحظى حوكمة الشركات باهتمام كبير من المؤسسات والمنظمات الاقليمية والدولية، وعلى نحو خاص بعد الأزمة المالية الحالية التي أدت إلى حدوث أزمة ثقة في المعلومة المحاسبية، لذا أصبح موضوع حوكمة الشركات من المواضيع الهامة، وأصبحت حقلاً خصباً للبحث والدراسة. وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تطبيق جملة من المبادئ والآليات الخاصة بحوكمة الشركات بالشكل السليم والفعال، وأهمها المراجعة الداخلية ومجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمراجعة الخارجية، وذلك كي تؤدي الغرض المرجو منها ألا وهو جودة المعلومات، التي تعد عاملاً أساسياً في اتخاذ القرارات لمستخدميها. وفي ضوء طبيعة هذه الدراسة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي معتمدين على أسلوب الاستبانة الذي تم توزيعه على مجتمع الدراسة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط وثيق وإيجابي بين آليات الحوكمة المطبقة بالشركة ومستوى الجودة في المعلومة المحاسبية. **الكلمات المفتاحية:** حوكمة الشركات، جودة المعلومات المحاسبية، الآليات الداخلية لحوكمة الشركات، الآليات الخارجية لحوكمة الشركات.

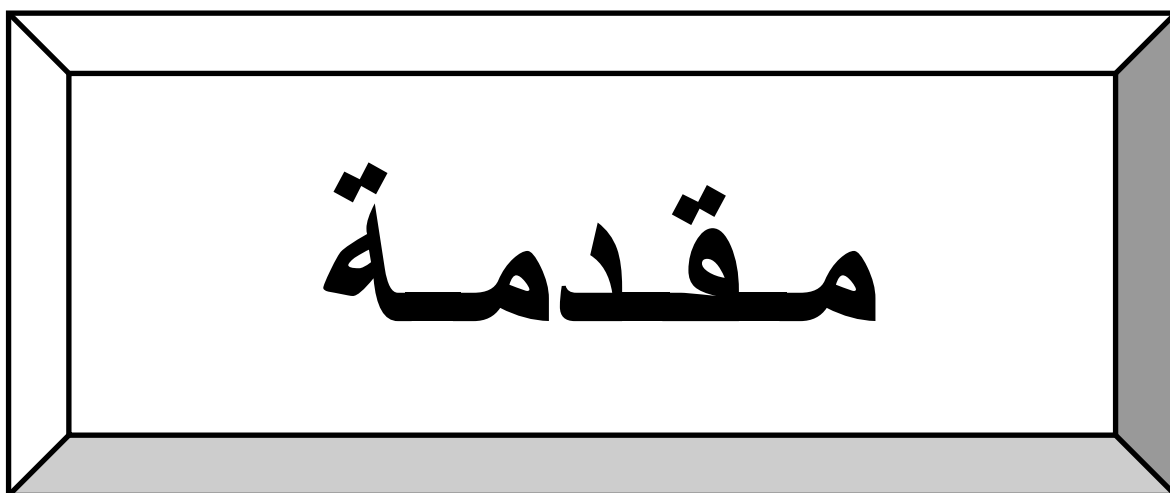
### Abstract:

Corporate governance receives great attention from regional and international institutions and organizations, especially after the current financial crisis that led to a crisis of confidence in accounting information, so the issue of corporate governance has become an important topic, and it become a fertile field for research and study.

This study aims to highlight the role of corporate governance in information by applying a set of principles and mechanisms for corporate governance in a proper and effective manner, the most important of which are internal audit. the board of directors, and the external audit and review committee, in order to fulfill the desired purpose or quality of information, which is a fundamental factor in decision making for its users.

In light of the nature of this study and the goals it seeks to achieve, the descriptive and analytical method was used, relying on the method of the questionnaire that was distributed to the population of the study, the study found a close and positive correlation between the company 's governance mechanisms and the quality level of accounting information.

**Key words:** corporate governance, quality of accounting information, internal mechanisms of corporate governance, external mechanisms of corporate governance.



### تمهيد:

أظهرت تجارب العديد من دول وشركات العالم جراء الأزمات المالية التي عصفت بها، أن الحكم الجيد يشكل أحد العناصر الأساسية للنمو القوي في الاقتصادات الوطنية وقطاع الشركات والمصارف المحلية، وجاءت ظاهرة الفضائح المالية لبعض كبريات الشركات العالمية لتؤكد أهمية إيجاد معايير أفضل الممارسات والاجراءات في الإدارة والتنظيم والمراقبة والإشراف الفعال على الشركات لضمان تحقيق الأهداف الموضوعية والالتزام بالأنظمة الداخلية والخارجية المنظمة لشؤون أعمال الشركات أو ما يطلق عليه بحوكمة الشركات.

وقد تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة خلال العقود القليلة الماضية على أثر سلسلة من الاحداث المتكررة التي تسببت في افلاس العديد من الشركات الكبرى وحدوث أزمات مالية، فكانت ثمرة لتلك الدراسات لمنع حدوث أو التقليل منها في أدنى المستويات، لذلك أصبحت الترياق المضاد للفساد، وهي تعتبر اداة فعالة للتأكد من موضوعية التقارير المالية وذلك من خلال مجموعة من الآليات.

إن من أهم الأهداف المبتغاة من وراء تطبيق مفهوم حوكمة الشركات هو أن تتولد الثقة في جودة وشفافية المعلومات المحاسبية، وهذه الجودة تبنى على مجموعة من المعايير التي يمكن الوصول إليها من خلال أدوات حوكمة الشركات، فهذه الأخيرة تضمن الموثوقية للمعلومة المحاسبية بالإضافة إلى توافرها في الوقت المناسب.

### الإشكالية الرئيسية:

من أجل الإحاطة بالموضوع أكثر وإزالة الإبهام والغموض حول ما قدمته الحوكمة كنظام أو كقاعدة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية وجب الإجابة عن الإشكالية التالية:

- إلى أي مدى يمكن أن يساهم تطبيق مبادئ وآليات الحوكمة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية؟

### الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية بشيء من الدقة والموضوعية استعنا بالأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم حوكمة الشركات، وفيما تتمثل آلياتها؟
- هل توجد علاقة بين آليات حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية؟
- كيف تساهم آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها؟

### الفرضيات:

- للإجابة على مختلف هذه التساؤلات المتعلقة بموضوع البحث نطرح الفرضيات التالية:
- الحوكمة هي مجموعة من المبادئ والإجراءات التي تعمل على حماية الأطراف ذات العلاقة وتحقيق الجودة والتميز في الأداء من خلال الاستغلال الأمثل للموارد.
- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين آليات الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية.
- إن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال مجموعة من الآليات أهمها المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجعة الخارجية يسمح برفع جودة المعلومات.

### أهداف الدراسة:

- عرض المفاهيم والمبادئ الأساسية التي يقوم عليها نظام حوكمة المؤسسات.
- التعرف على المعلومات المحاسبية التي تعد من طرف المؤسسات، وكيف تخدم الأطراف ذوي المصالح وباقي الأطراف الذين تربطهم علاقة بالمؤسسة وكيف تحقق جودة هذه المعلومات.
- إبراز أهمية العلاقة بين كل من المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف الإدارة ونظام حوكمة المؤسسات الذي يؤثر العلاقة بين إدارة وأصحاب المصالح.

### أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال التأكيد على ضرورة تطبيق مفهوم حوكمة الشركات كإطار تنظيمي لضمان مصداقية وشفافية المعلومة المحاسبية المعروضة والحد من استخدامها بطريقة سلبية تمس بمصالح الأطراف الدائمة وذوي الحقوق في الشركة وكذا الاستفادة منها في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، الأمر الذي يسمح بتشجيع الاستثمار المحلي وجلب الاستثمارات الأجنبية ودعم القدرات التنافسية للشركات.

### أسباب اختيار الموضوع:

- الأهمية التي يحظى بها موضوع حوكمة الشركات والإفصاح عن المعلومة في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة.
- تماشي الموضوع مع التخصص المدروس بهدف الإحاطة بكافة جوانب التخصص.
- المكانة التي أصبحت تتميز بها مثل هذه المواضيع، في ظل انتشار مظاهر الفساد المالي والإداري، والاختلاسات المالية وهو ما لفت الانتباه إلى إعادة النظر في الأطر الحالية، وبالتالي ضرورة تفعيل مبادئ الحوكمة في الشركات.



### منهج الدراسة:

- المنهج الاستقرائي: وذلك بهدف استقراء الكتابات والدراسات السابقة، وكيفية الاستفادة منها في معالجة مشكلة الدراسة.
- المنهج الوصفي التحليلي: وذلك لوصف وتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية التي سوف نقوم بها لاختبار فروض البحث والتحقق من نتائج الاختبار.

### الإطار المكاني والزمني:

فيما يخص الإطار المكاني للدراسة فتتمثل في استقصاء آراء المهنيين والأكاديميين بولاية الوادي، أما الإطار الزمني فإن إجراء هذه الدراسة تم ابتداء من السداسي الثاني للموسم الجامعي 2021/2020.

### صعوبات الدراسة:

- التجاوب السلبي لبعض المستجوبين من خلال عدم الإجابة على الاستمارة أو عدم ارجاعها.
- الصعوبات المتعلقة بالجانب الإحصائي وتحليل النتائج.

### الدراسات السابقة:

◀ دراسة زلاسي رياض (2012)، بعنوان: إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية. هدفت هذه الدراسة إلى اختبار مدى مساهمة حوكمة الشركات في الوصول إلى معلومات محاسبية ذات جودة عالية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن أهمية حوكمة الشركات تكمن في زيادة مصداقية مخرجات النظام المحاسبي خاصة في ظل تبني الجزائر نظام محاسبي مالي الذي يهدف إلى زيادة جودة وشفافية المعلومات المحاسبية المالية.

◀ دراسة براهيم كنزة (2014)، بعنوان: التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات. هدفت هذه الدراسة إلى توضيح نشأة وكيفية ظهور حوكمة الشركات وتطورها ودورها في الحد من التلاعب المالي والإداري الذي يقوم به أعضاء مجلس الإدارة.

◀ دراسة عابدي دلال (2015)، بعنوان: حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية. هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات من خلال توفير معلومات صادقة وموثوق فيها، وإن أهم النتائج المتوصل إليها أن للحوكمة دورا كبيرا في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

### محتوى الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث واختيار فرضياته والوصول إلى إبراز أهميته وتحقيقاً لأهدافه، تم تقسيمه إلى ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، بحيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري لحوكمة الشركات ويضم هذا الفصل مبحثين، أما الفصل الثاني فتم التعرّيج فيه إلى آليات حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ويضم هذا الفصل مبحثين، في حين تضمن الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، بحيث يعتبر هذا الأخير دراسة وتحليل لآراء أهل الاختصاص من مهنيين وأكاديميين فيما يخص المجالات التي تساهم بها حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

# الفصل الأول

الإطار النظري لحوكمة الشركات

## تمهيد:

لقد تعاضم الاهتمام بحوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات خلال العقود القليلة الماضية وخاصة عقب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها العديد من الشركات. أدت هذه الأحداث إلى اهتمام العديد من الاقتصاديين والمحليين الماليين والخبراء بدراسة أهمية ومدى تأثير حوكمة الشركات في العديد من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والقانونية بما يحقق المصلحة العامة للأفراد والشركات واقتصاديات الدول ككل. وانطلاقاً مما سبق ولإلمام أكثر بالموضوع ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: مفاهيم حول حوكمة الشركات

المبحث الثاني: آليات ومبادئ حوكمة الشركات

## المبحث الأول: مفاهيم حول حوكمة الشركات

المطلب الأول: نشأة مفهوم حوكمة الشركات ودوافع ظهورها

الفرع الأول: نشأة مفهوم الحوكمة

إن الإضاءات الأولى لموضوع الحوكمة ترجع لنظرية الوكالة والتي يعود ظهورها أولاً لعلماء الاقتصاد قديماً (أدولف بيرلي وغادنز مينز 1932) في كتابهما "الشركة الحديثة والملكية الخاصة" الذي يعني بأداء الشركات الحديثة والاستخدام الفعال للموارد فضلاً عن القضايا المرتبطة بفصل الملكية عن الإدارة<sup>1</sup>.

بعد ظهور نظرية الوكالة وما تضمنته من تعارض في المصالح بين أعضاء مجالس إدارة الشركات والمساهمين، وهذا ما أدى إلى زيادة الاهتمام بإيجاد قوانين تنظم العلاقة بين الأطراف في المؤسسات، والحد من التلاعب المالي والإداري الذي قد يقوم به أعضاء مجالس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة، ففي عام 1976 قام كل من (jenson and meckling) بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميتها في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ في الفصل بين الملكية والإدارة<sup>2</sup>.

في سنة 1987 قامت اللجنة الدولية والخاصة بالانحرافات في إعداد القوائم المالية بإصدار تقريرها الرسمي تريبداوي، الذي تضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد القوائم المالية، وذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلية وتقوية مهنة المراجعة الخارجية أمام مجالس إدارة الشركات.

إلا أن واقع مفهوم حوكمة الشركات قد ظهر حديثاً وبقوة عام 1997 عقب انفجار الأزمة المالية الآسيوية وظهور أزمة الثقة في الشركات والحكومات، وقد تبنى نظام حوكمة الشركات عدد من المنظمات والهيئات الدولية خاصة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، حيث أصدرت وثيقة مبادئ حوكمة الشركات عام 1999 التي ضمت خمسة مبادئ أساسية، وتم إعادة تقنينها وتحديثها في طبعتها الثانية عام 2004، ثم أضيف مبدأ آخر للمبادئ السابقة وهو ضمان وجود إطار فعال ومحكم لحوكمة الشركات<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - علاء فرحات طالب، إيمان شيجان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص: 18.

<sup>2</sup> - ليلي البنيجي، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة الجزائر (الوادي)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة حمه لخضر الوادي، 2016/2017، ص: 09.

<sup>3</sup> - بلغول هشام، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الإفصاح عن القوائم المالية، دراسة ميدانية للشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز - المديرية الجهوية أم البواقي -، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أم البواقي، 2015/2016، ص: 04.

### الفرع الثاني: دوافع ظهورها

- انفجار الأزمة المالية الآسيوية سنة 1997 التي يمكن اعتبارها أزمة ثقة في المؤسسات والتشريعات التي تنظم النشاط والعمال والعلاقات فيما بين منشآت العمال والحكومة.
- تصاعد قضايا الفساد في كبرى الشركات الأمريكية مثل شركتي "worldcom" و "Enron" في الولايات المتحدة سنة 2001.
- ممارسات الشركات متعددة الجنسيات: ازدادت جراء هذه الممارسات حدة الدعوة إلى حوكمة الشركات، فهي تقوم بالاستحواذ والاندماج بين الشركات من أجل السيطرة على الأسواق العالمية<sup>1</sup>.
- ضعف النظام القانوني الذي لا يمكن معه إجراء تنفيذ العقود وحل المنازعات بطريقة فعالة، بالإضافة إلى ضعف نوعية المعلومات التي تؤدي إلى منع الإشراف والرقابة كما تعمل على انتشار الفساد وانعدام الثقة.
- حماية حقوق صغار المساهمين والأطراف الأخرى ذات الصلة بالشركة من احتمال تواطؤ كبار المساهمين مع الإدارة لتحقيق مصالحهم الخاصة على حساب الباقي<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات وخصائصها

#### الفرع الأول: مفهوم حوكمة الشركات

لم تتفق الكتابات حول مفهوم واضح ومحدد لمصطلح حوكمة الشركات، حيث أخذ المفكرون والباحثون وكذا المنظمات الدولية والمهنية بالتسابق لتعريفها، وذلك راجع لارتباطها بالعديد من الجوانب التنظيمية والمالية والقانونية والاجتماعية للشركات، ما أدى إلى كل طرف يحاول إعطاء تعريف ذو منظور ضيق انطلاقاً من اختصاصه.

ويمكن إدراج بعض التعاريف التي سنقسمها إلى قسمين التعريف اللغوي والتعريف الاصطلاحي.

#### أولاً: تعريف حوكمة الشركات لغوياً

يعتبر لفظ الحوكمة مستحدث في قاموس اللغة العربية، وهو ما يطلق عليه النحت في اللغة، فهو لفظ مستمد من الحوكمة، وهو ما يعني الانضباط والسيطرة والحكم بكل ما تعني هذه الكلمة من معاني.

<sup>1</sup> - العابدي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015، ص: 14.

<sup>2</sup> - رامي حسن الغزالي، ماهر موسى درغام، دور تطبيق قواعد الشركات في منع حدوث التعتش المالي في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الإسلامية، فلسطين، 2015، ص: 29-30.

وعليه فإن لفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منها:

- ✓ **الحكمة:** ما تقتضيه من التوجيه والإرشاد.
- ✓ **الحكم:** وما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط والقيود التي تتحكم في السلوك.
- ✓ **الاحتكام:** وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية وإلى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.
- ✓ **التحاكم:** طلبا للعدالة خاصة عند انحراف سلطة الإدارة وتلاعبها بمصالح المساهمين<sup>1</sup>.

### ثانيا: تعريف حوكمة الشركات اصطلاحا

هناك العديد من التعاريف نوجزها في الآتي:

- تعرف حوكمة الشركات على أنها: "النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال الشركة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والصرامة"<sup>2</sup>.
- وتعرف أيضا على أنها: "مجموعة القواعد التي تنظم العلاقات المتبادلة بين الشركة والأطراف أصحاب المصالح المختلفة في الشركة، في إطار الشفافية والمساءلة، والتي يؤدي إتباعها إلى استدامة الأعمال ورفع كفاءة الشركة في إدارة عملياتها وتحسين قدرتها التنافسية بالأسواق"<sup>3</sup>.
- كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) مفهوم حوكمة الشركات بأنه: "النظام الذي يوجه ويضبط أعمال الشركة، حيث يصف ويوزع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في الشركات مثل مجلس الإدارة، المساهمين وذوي العلاقة ويضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة، كما يضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء"<sup>4</sup>.
- ومنه يمكن استنتاج أن مفهوم حوكمة الشركات يتضمن ما يلي:

- مجموعة من القواعد يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين يتضمن توزيع الحقوق والواجبات فيما بين المشاركين في إدارة الشركة مثل مجلس الإدارة، المديرين التنفيذيين والمساهمين وأصحاب المصالح.
- التأكيد على أن الشركات يجب أن تدار لمصالح المساهمين.

<sup>1</sup>. طلحة أحمد، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة عمار تلجي، الاغواط، 2011، 2012، ص: 14.

<sup>2</sup>. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2002، ص: 22.

<sup>3</sup>. أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، دون طبع، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2014، ص: 68.

<sup>4</sup>. عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007/2006، ص: 19.

## الفرع الثاني: خصائص حوكمة الشركات

من خلال مجموعة المفاهيم المختلفة التي أعطيت لحوكمة الشركات والتي شملت جوانب عديدة ومتنوعة بتنوع وجهات النظر إلى هذا المصطلح، نجد أنها تتميز بجملة من الخصائص ويمكن تلخيص أهمها فيما يلي:

❖ **الشفافية:** وهي تقديم صور حقيقية لكل ما يحدث، كما تعني العلنية في مناقشة الموضوعات، وحرية تداول المعلومات.

❖ **الانضباط:** وهو إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.

❖ **المساءلة:** وهي تمثل إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والادارة التنفيذية عن طريق تقديم كشف حساب عن تصرف ما.

❖ **الاستقلالية:** يقصد بها ضمان عدم وجود تأثيرات على الإدارة أو الجهات الرقابية في أداء دورتها.

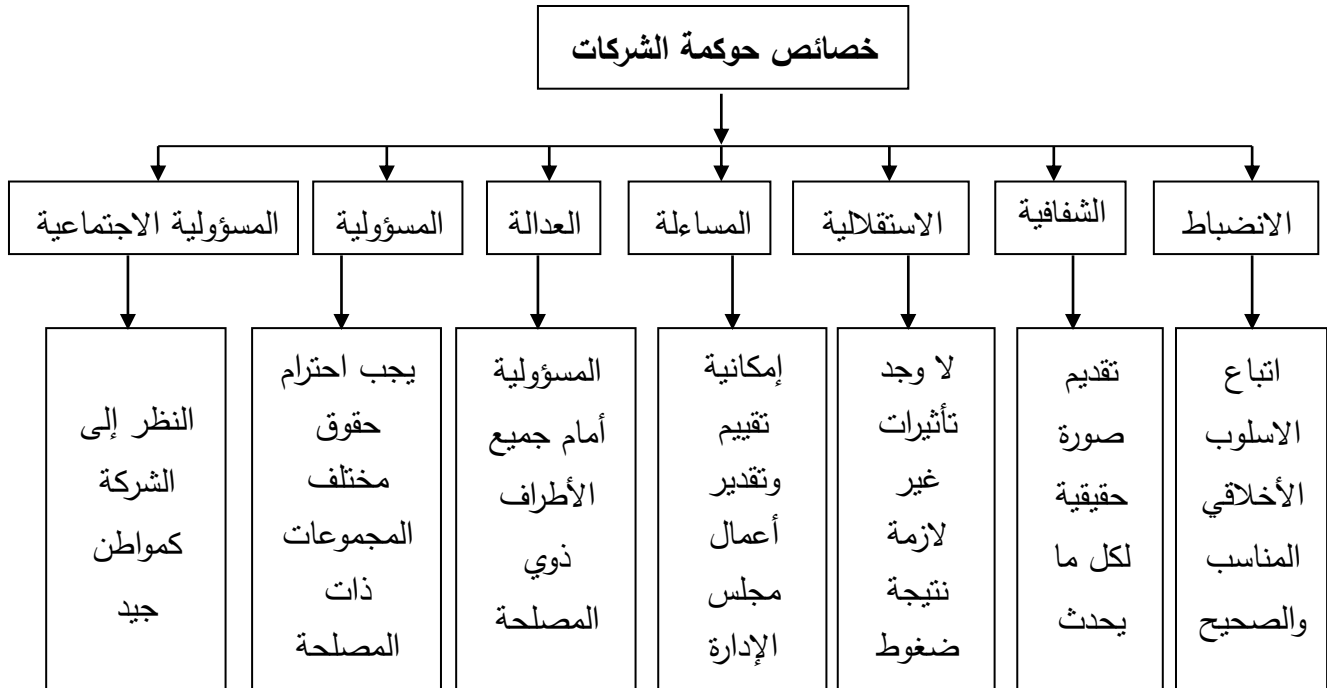
❖ **العدالة:** أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة.

❖ **المسؤولية:** يجب احترام حقوق مختلف المجموعات صاحبة المصلحة في الشركة.

❖ **المسؤولية الاجتماعية:** وهي النظر إلى الشركة كمواطن جيد<sup>1</sup>.

مما سبق ذكره يمكن توضيح خصائص حوكمة الشركات من خلال الشكل التالي:

### الشكل رقم (01): خصائص حوكمة الشركات



المصدر: طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2007/2008، ص: 25.

<sup>1</sup> طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2007، ص: 25.

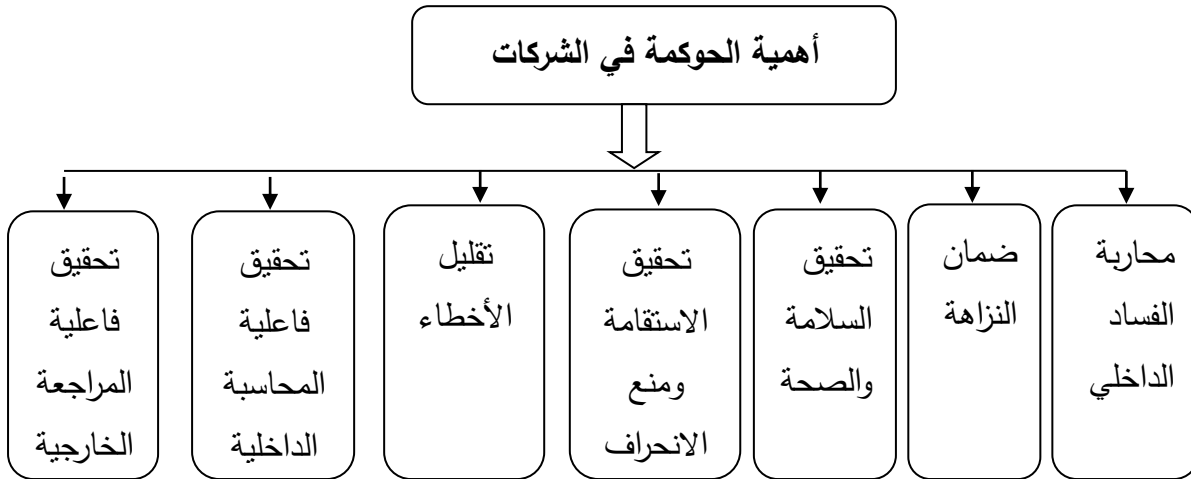


### المطلب الثالث: أهمية حوكمة الشركات وأهدافها

الفرع الأول: أهمية حوكمة الشركات: تتمثل أهمية حوكمة الشركات فيما يلي:

- يؤدي نظام حوكمة الشركات إلى تحسين وتطوير إدارة الشركات ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على بناء استراتيجية سليمة وضمان اتخاذ قرارات الاندماج أو الاستحواذ بناء على أسس سليمة مما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء في المؤسسة<sup>1</sup>.
- توفر قواعد حوكمة الشركات الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله للشركة أن تحدد أهدافها<sup>2</sup>.
- محاربة الفساد الإداري الداخلي في المؤسسات وعدم السماح بوجوده والقضاء عليه.
- تحقيق وضمان النزاهة والحياد لكافة العاملين بدءاً بمجلس الإدارة وانتهاءً بأدنى عامل بالمؤسسة.
- تحقيق السلامة والصحة ومنع وجود إخفاق معتمد أو غير معتمد.
- تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن بل و استخدام النظام القضائي الذي يمنع حدوث هذه الأخطاء<sup>3</sup>.
- تحقيق التنمية الاقتصادية وتجنب الوقوع في الأزمات، إضافة إلى خلق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، وهو ما يساهم في تحسين مستوى المعيشة وتعزيز التماسك الاجتماعي<sup>4</sup>.

### الشكل رقم (02): شكل توضيحي لأهمية حوكمة الشركات



المصدر: محسن أحمد الخضير، حوكمة الشركات، ط1، مجموعة النيل العربية للنشر، مصر، 2005، ص: 58.

<sup>1</sup> - بن عيشي عمار، عمري سامي، تطبيق قواعد حوكمة الشركات وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة حالة شركات المساهمة الجزائرية، ملتقى الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، جامعة العربي بن مهيدي، يومي 07 و08 ديسمبر 2010، ص: 05.

<sup>2</sup> - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2008، ص: 15.

<sup>3</sup> - بوراس أحمد، ليندة دواس، حوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة الوطنية للاتصالات أوريد، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02، ص: 28.

<sup>4</sup> - كموش عبد المجيد، دراسة تحليلية لنماذج حوكمة الشركات - الآليات ونظام التشغيل -، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد 02، العدد 02 (2018)، ص: 24.

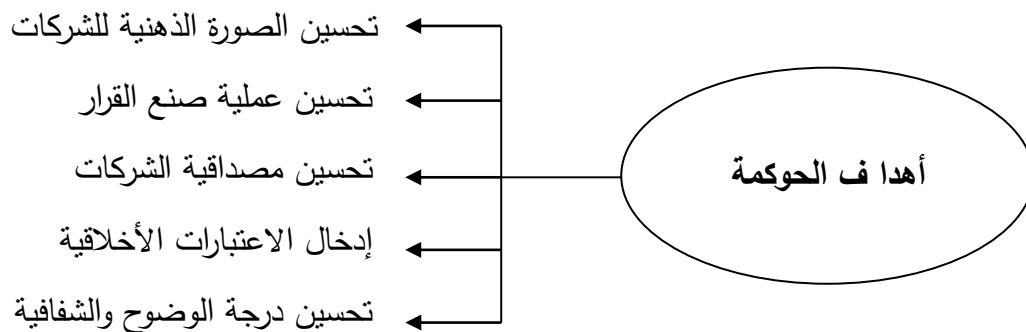
## الفرع الثاني: أهداف حوكمة الشركات

تهدف الحوكمة إلى تحقيق جملة من الأهداف والتي نوضحها فيما يلي:

- حماية حقوق المساهمين، حيث يتم الاحتفاظ بسجلات ملكية الأسهم والشفافية في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب، وضمان حقوق أصحاب الملكية وحقهم في الانتخاب وفي الحصول على حصة من الأرباح.
- تحقيق العدالة حيث يعترف بحقوق جميع الأطراف ذات المصالح بالشركة.
- توفير المعلومات ودعم سلامة قنوات الاتصال<sup>1</sup>.
- الالتزام بأحكام القوانين والتشريعات النافذة.
- تحقيق الشفافية في جميع أعمال الشركات.
- الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة<sup>2</sup>.
- زيادة الثقة بالاقتصاد الوطني.
- تعميق دور أسواق المال في تنمية المدخرات.
- تقليل المخاطر المالية والاستثمارية<sup>3</sup>.

ويمكن توضيح أهداف الحوكمة في الشكل التالي:

شكل رقم (03): أهداف الحوكمة



المصدر: محسن أحمد الخضيرى، حوكمة الشركات، ط1، مجموعة النيل العربية للنشر، مصر، 2005، ص: 21.

<sup>1</sup> عزالي رحمة، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية، دراسة ميدانية لمجموعة من شركات المساهمة بولاية سطيف، مجلة المالية وحوكمة الشركات، المجلد 03، العدد 02، ديسمبر 2019، ص: 04.

<sup>2</sup> طلحة أحمد، مرجع سبق ذكره، ص: 20، 19.

<sup>3</sup> بلغول هشام، مرجع سبق ذكره، ص: 14.

## المبحث الثاني: آليات ومبادئ حوكمة الشركات

### المطلب الأول: آليات حوكمة الشركات

آليات حوكمة الشركات هي مختلف الأطر القانونية والتنظيمية وغير ذلك من الوسائل التي تسمح بتجسيد مبادئ حوكمة الشركات على أرض الواقع بحسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية التي يتم فيها تطبيق ممارسات هذه الأخيرة.

**1- الآليات الداخلية للحوكمة:** هي الآليات التي تتواجد داخل الشركة وهيكلها التنظيمي، والتي تركز على الأنشطة الداخلية وعمليات الإدارة واتخاذ القرارات، من أجل تحقيق أهداف كل من حملة الأسهم وباقي الأطراف ذي المصلحة<sup>1</sup>.

**1-1 مجلس الإدارة:** إن بناء مجلس إدارة فعال يعتبر نقطة البداية في التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات، فوجود مجلس إدارة فعال يضمن استمرارية تطبيق وتطوير آليات الحوكمة بما يتلائم مع متغيرات بيئة الأعمال<sup>2</sup>.

ومجلس الإدارة هو مجموعة من الأفراد المنتخبين الذين تكون مهمتهم الرئيسية العمل على تحقيق مصالح المساهمين بالإضافة إلى الأطراف الأخرى، حيث يقوم باختيار وتعيين المديرين التنفيذيين الذين يقومون بالأعمال اليومية للإدارة، كما يقوم بمراقبة أداءهم، ويحدد السياسات العامة للشركة وخططها الاستراتيجية، ويعين لجان تابعة له تساعد في أداء مهامه كلجنة المراجعة ولجنة المكافآت ولجنة إدارة المخاطر<sup>3</sup>.

**1-2 التدقيق الداخلي:** تعتبر المراجعة الداخلية آلية مهمة من آليات حوكمة الشركات، إذ تلعب دورا فريدا في عملية حوكمة الشركات بالرغم من أن أهداف هذا الدور لا يزال محل مناقشة وجدل واسعين، فهي وظيفة مستقلة تهدف إلى محاربة الغش والتزوير وضمان صحة ونزاهة التقارير المالية، وتشرف على نظام الرقابة الداخلية ونظام إدارة المخاطر، مما يؤدي إلى تحسين عمليات الشركة ومساعدتها على تحقيق أهدافها<sup>4</sup>.

**1-3 آلية لجنة المراجعة:** تعتبر لجنة المراجعة أحد لجان مجلس الإدارة التي تساهم بدور إشرافي مهم من خلال ما تقوم به من مهام، وما يفوض إليها من صلاحيات، في ضوء دور مجلس الإدارة نفسه

<sup>1</sup> - بالزليفة صابر، دور حوكمة الشركات الصناعية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة بعض المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2013، ص:38.

<sup>2</sup> - محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

<sup>3</sup> - بالزليفة صابر، مرجع نفسه، ص:38.

<sup>4</sup> - بالزليفة صابر، مرجع سبق ذكره، ص:44.

ومحدداته كأحد آليات حوكمة الشركات، إذ أكدت التقارير واللوائح الصادرة حول حوكمة الشركات وتعزيزها على أهمية الدور الذي تؤديه لجنة المراجعة كأحد آليات الحوكمة وطبيعة هذا الدور والوظائف التي يجب أن تقوم بها اللجنة حتى تكون آلية فعالة للحوكمة<sup>1</sup> فتتمثل مهامها في مراقبة ممارسات الالتزام المحاسبي وإدارة المخاطر في الشركة، وأنها مسؤولة عن ضمان السلامة المالية للشركة ذلك أن لجنة المراجعة تعتبر مسؤولة عن ضمان جودة وسلامة القوائم المالية للشركة، وكذلك كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية لها<sup>1</sup>.

**2- الآليات الخارجية للحوكمة:** هي الآليات التي تقوم بها أطراف من خارج الشركة، وتمثل أحد الوسائل الهامة من أجل تطبيق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات، ومن أهم هذه الآليات نجد:

**1-2- المراجعة الخارجية (التدقيق الخارجي):** يلعب المراجع الخارجي دوراً مهماً في حوكمة الشركات فهو يساعد على تحسين نوعية الكشوفات المالية للشركات، ويساهم في زيادة الثقة في القوائم المالية المنشورة من طرفها، بالإضافة إلى أنه كلما قام المراجع الخارجي بعمل ذو نوعية جيدة كلما ساهم ذلك في تحقيق نزاهة عمليات الشركة وحماية حقوق الأطراف ذات المصلحة<sup>2</sup>.

**2-2- التشريعات والقوانين:** تعتبر النظم القانونية والتشريعات المطبقة لحماية حقوق المستثمرين آلية جيدة لحوكمة الشركات، وذلك من خلال وضع مجموعة من القواعد والضوابط التي تهدف إلى حماية أموال المستثمرين، من استغلال الإدارة لهذه الأموال أو استغلال كبار المساهمين للأموال الأقلية منه بشكل غير سليم فهذه التشريعات حل فعال لمشكلة الوكالة، إذ أن توافر هذه الحماية القانونية تؤثر على أداء الشركات، وتزيد من قدرتها في الحصول على التمويل اللازم<sup>3</sup>.

**2-3- منافسة سوق المنتجات (الخدمات) أو سوق العمل الإداري:** إن آلية السوق تتمثل في ثلاث عناصر وهي الرقابة عن طريق السوق الموجه، عن طريق السوق المالي وسوق الخدمات والسلع، وتعد منافسة سوق المنتجات أو الخدمات أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، ذلك أن الشركات إذا لم تعمل بها بالشكل الصحيح فإنها سوف تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة وبالتالي تتعرض للإفلاس<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - بلغول هشام، مرجع سبق ذكره، ص: 21.

<sup>2</sup> - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات . الناحية النظرية والعملية .، دار وائل للصناعة والنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2001، ص: 13.

<sup>3</sup> - بهاء الدين سمير علام، أثر الآليات الخارجية لحوكمة الشركات على الأداء المالي للشركات المصرية، مركز الميرين المصري، القاهرة، مصر، 2009، ص: 27.

<sup>4</sup> - بلغول هشام، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

## المطلب الثاني: مبادئ حوكمة الشركات

لتحقيق أهداف الحوكمة لأبد من توافر مبادئ وقواعد راسخة تساهم في إقامة نظام سليم يعزز فرص النجاح والإصلاح الاقتصادي والتنظيمي للشركات، وتتمثل في:

### 1- ضمان وجود أساس سليم لإطار فعال لحوكمة الشركات:

حيث ينص هذا المبدأ على ضرورة توفير الأسس اللازمة لتفعيل إطار حوكمة الشركات من أجل رفع مستوى الشفافية وأن يتوافق هيكل الحوكمة مع الإطار القانوني ويحدد بدقة مسؤوليات الهيئات المختلفة المسؤولة عن الإشراف والرقابة<sup>1</sup>.

### 2- حقوق المساهمين:

- يضمن هذا المبدأ حماية حقوق المساهمين المتضمنة:
- الحق في التسجيل أو النقل أو تحويل ملكية الأسهم.
- الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة.
- المشاركة في التصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.
- المشاركة في الأرباح<sup>2</sup>.

### 3- المعاملة المتساوية للمساهمين:

تعتبر المساواة في معاملة جميع المساهمين من أهم ضوابط الحوكمة بمن في ذلك حقوق الاقليات وحقوق المساهمين الأجانب، كما يجب أن يحصل المساهمين على تعويضات كافية في حالة تعرض حقوقهم للمخاطر<sup>3</sup>.

### 4- دور أصحاب المصالح: وقد تضمن المبدأ ما يلي:

- أن يشدد إطار القواعد المنظمة لحوكمة الشركات على ضرورة احترام حقوق أصحاب المصالح التي يحميها القانون.
- توفير المعلومات لأصحاب المصالح بأسلوب دوري وفي التوقيت المناسب.
- أن يسمح إطار حوكمة الشركات بمشاركة أصحاب المصالح في آليات تحسين مستوى الأداء.

<sup>1</sup> - جميل أحمد، سفير محمد، دور آليات الحوكمة للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012، ص: 04.

<sup>2</sup> - عاد أسماء دويس وفوزية وغوار منية، دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ولاية الوادي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2017/2018، ص: 21، 22.

<sup>3</sup> - موسى سهام، فرحاتي خالد، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير، مداخلة في ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012، ص: 06.

- إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب في حالة انتهاك حقوقهم<sup>1</sup>.

#### 5- الإفصاح والشفافية:

ينص المبدأ على ما يلي: "ينبغي على إطار حوكمة الشركات ان يضمن القيام بالإفصاح السليم والصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة بما في ذلك المركز المالي والأداء وحقوق الملكية وحوكمة الشركات"<sup>2</sup>، ويتضمن ما يلي:

- تقديم إفصاحات كافية وملائمة وفي توقيت مناسب وتكون دقيقة وموثقة وشاملة لكل الأمور الهامة بشأن الشركة وخاصة المتصلة بتأسيس الشركة.

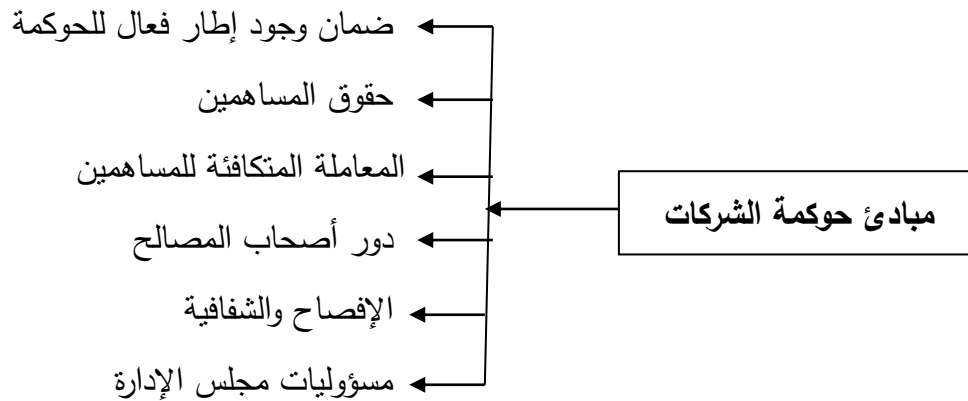
- بيان الموقف المالي والملكية والعناصر التي تمس الأداء الإداري وأسلوب ممارسة السلطة.<sup>3</sup>

#### 6- مسؤوليات مجلس الإدارة:

يجب أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوات الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن تتم مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين.<sup>4</sup>

والشكل التالي يوضح مبادئ حوكمة الشركات:

#### الشكل رقم (04): مبادئ حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبات

<sup>1</sup> - كنزة براهيمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2013/2014، ص:24.

<sup>2</sup> - محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق ذكره، ص:369.

<sup>3</sup> - بن طاهر حسين بوطلاعة محمد، أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012، ص:07.

<sup>4</sup> - سيد عبد الرحمان عباس بن بله، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد12، سنة 2012، ص:56.

### المطلب الثالث: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتتأثر في التطبيق السليم لحوكمة الشركات، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد أو المبادئ، وهذه الأطراف هي<sup>1</sup>:

**1- المساهمون:** هم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد مما يحدد مدى استمراريته مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، ويملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، وبالمقابل عدم تحقيق الأرباح المجدية يقلل رغبة المساهمين في زيادة أنشطة الشركة مما يؤثر على مستقبل الشركة، ويمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال حسن اختيار أعضاء الإدارة العليا لإدارة الشركة ضمن القوانين والسياسات المطلوبة<sup>2</sup>.

**2- مجلس الإدارة:** يمثل المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، فمجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، ويرسم السياسات العامة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم<sup>3</sup>.

**3- الإدارة:** تعتبر الإدارة هي الجهة المسؤولة للشركة عن تقديم التقارير الخاصة بالإداء الفعال إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة تكون مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركات وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

**4- أصحاب المصالح:** وهم الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة سواء كانت داخلية أم خارجية كالدائنين والموردين والبنوك والعمال والموظفين، ويؤثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بهذه العلاقات وقد تكون هذه الأطراف تحمل مصالح متعارضة ومختلفة، فتطبيق قواعد الحوكمة المشتملة على النزاهة والوضوح والشفافية يحقق العدالة في ذلك<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص:39.

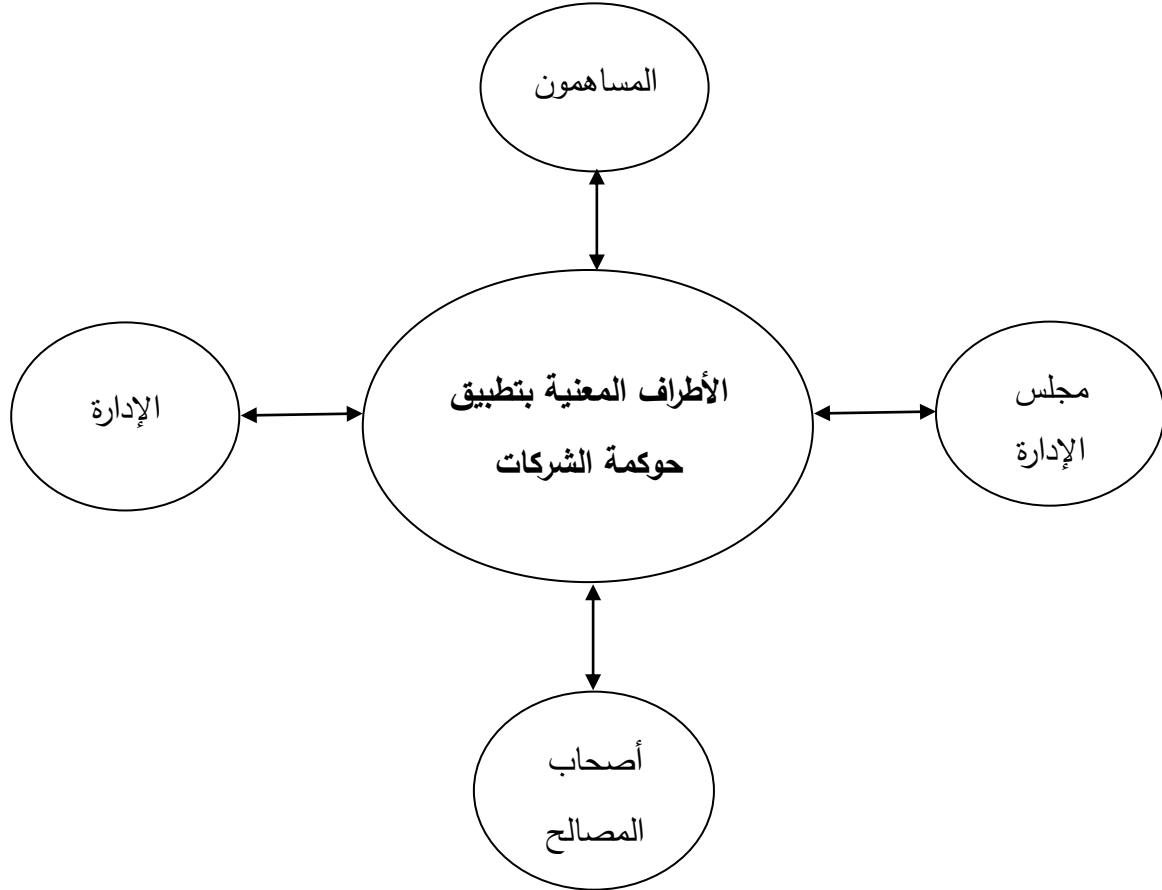
<sup>2</sup> زلاسي رياض، إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص:16.

<sup>3</sup> عثمان ميرة، أهمية تطبيق الحوكمة الجيدة في البنوك وأثرها على بيئة الأعمال، مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة، 2012، ص:16.

<sup>4</sup> كامل يوسف بركة، دور أساليب المحاسبة الإدارية في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة)، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012، ص:98.

والشكل التالي الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات:

الشكل رقم (05): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبات



## خلاصة الفصل:

- بعد دراستنا لهذا الفصل والخاص بالإطار النظري لحوكمة الشركات يمكن أن نستنتج أنه:
- ظهرت حوكمة الشركات بسبب انفصال الملكية عن الإدارة وزاد الاهتمام بها بعد سلسلة أحداث الفشل التي ضربت أكبر الشركات الأمريكية المقيدة في أشهر أسواق المال العالمية، بالإضافة إلى الأزمات المالية التي شهدتها أسواق جنوب شرق آسيا.
  - حوكمة الشركات عبارة عن الكيفية التي تدار بها الشركات من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة، وبالتالي فهي بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة إدارة الشركة في استغلالها لمواردها وإدارتها للمخاطر.
  - حوكمة الشركات في مضمونها تهدف إلى تطوير الأداء وتحقيق الإفصاح والمصداقية والشفافية، إلى جانب البحث عن تحقيق الانسجام والتوازن بين مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالشركة، كما تهدف إلى الحد من سيطرة الإدارة وإعطاء المساهمين صلاحيات أكبر من خلال تفعيل الرقابة على الأداء وتدعيم المساءلة.
  - التطبيق السليم لحوكمة الشركات يتطلب الالتزام بمجموعة من المبادئ التي تشكل القواعد الأساسية لتحقيق الممارسة الإدارية الرشيدة.

# الفصل الثاني

آليات حوكمة الشركات ودورها في  
تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

### تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات العالمية في الآونة الأخيرة في مجال إصدار القوانين والتنظيمات المتعلقة بحوكمة الشركات، بالإضافة إلى تطور العلاقات الاقتصادية وتوسع نطاقها جعل المؤسسات تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر معها، مما أوجب عليها تبني وظائف وآليات رقابية داخل هيكلها التنظيمي، تسمح بالإفصاح والشفافية أكثر، وإبلاغ كل المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها.

تعتبر حوكمة الشركات الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها عن طريق الرقابة على عملياتهم، بواسطة الأطراف المعنية بتطبيقها لقياس مدى جودتها وإمكانية مواصلة الشركات في مهامها عن طريق آلياتها في تفعيل جودة المعلومة المحاسبية وانعكاسات قواعد الحوكمة عليها. وسنحاول في هذا الفصل التركيز على عمل هذه الآليات في ظل الحوكمة وذلك من خلال المبحثين:

المبحث الأول: الإطار العام لجودة المعلومة المحاسبية

المبحث الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

### المبحث الأول: الإطار العام لجودة المعلومة المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية ذات أهمية بالغة لمجموعة من المستفيدين الداخليين والخارجيين، من خلال تقديم معلومات هامة تخدمهم في اتخاذ القرارات، حيث تعتمد تلك القرارات على جودة المعلومة المحاسبية من خلال القوائم والتقارير المالية، وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى جودة المعلومة المحاسبية وخصائصها وكيفية تقييمها والعوامل المؤثرة عليها، والإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

#### المطلب الأول: ماهية المعلومة المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية من أهم الركائز الأساسية التي لا يمكن الاستغناء عنها في الإدارة الحديثة لأداء المهام والوظائف المتعددة وصنع القرار وتحقيق الأهداف.

#### الفرع الأول: مفهوم المعلومة المحاسبية

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها: "ناتج نظام المعلومات المحاسبي الذي تم تغذيته ببيانات محاسبية، وتعد المعلومات المحاسبية بمثابة المحرك للإدارة لاستخدامها في إدارة مشاريعها، كما تتوقف فعالية الإدارة على مدى توفر هذه المعلومات اللازمة للتخطيط والتوجيه والرقابة"<sup>1</sup>. كما تعرف بأنها "كل المعلومات الكمية والغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا"<sup>2</sup>.

وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية أو الخارجية التي لها علاقة بالمؤسسة وبما يحقق الفائدة من استخدامها.

#### الفرع الثاني: أهم مستخدمو المعلومة المحاسبية

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية وهذا الأمر مرتبط بتعدد الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة سواء كانت هذه العلاقة مباشرة أو غير مباشرة.

<sup>1</sup>- طوبوش سارة، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة السمنت لعين لكبيرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة سطيف 1، 2017، ص: 48.

<sup>2</sup>- قاسم محسن إبراهيم الخطيب، زياد هاشم يحي السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص: 27.

✓ **الأطراف الداخلية:** تتضمن هذه المجموعة كافة الفئات التي تعمل داخل المؤسسة، والتي لها دور في اتخاذ بعض القرارات المصيرية، وبذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تفصيلية حول أنشطة المؤسسة، بهدف ترشيد قراراتهم<sup>1</sup>، أي أن هذه الأطراف تتضمن إدارة المؤسسة بمختلف مستوياتها.

✓ **الأطراف الخارجية:**

- **المستثمرون (المساهمون) الحاليون والمحتملون:** بالنسبة للمستثمرين الحاليين (المساهمون) الذين هم ملاك المؤسسة وبالتالي هم أصحاب المصلحة الرئيسية في معرفة المعلومات المحاسبية، للتعرف على مستوى أداء المؤسسة بصفة دورية، وينصب اهتمامهم في اتجاه تقييم الاستخدام الاقتصادي لرأس المال الملاك من طرف المسيرين واتخاذ الموقف المناسب عن انعقاد الجمعية العامة للمساهمين.

أما بالنسبة للمستثمرين المحتملين فإن اهتمامهم بالمعلومات المحاسبية يفسر برغبة هؤلاء في معرفة مدى جدوى الاستثمار في المؤسسة بشراء أسهمها من عدمه.

- **الدائنون الحاليون والمحتملون:** حيث تمكنهم المعلومات المحاسبية من دراسة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة والتي على ضوءها يقررون ما هو مناسب بشأن تعاملاتهم مع المؤسسة.

- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المحاسبية للمؤسسة من مركزها المالي ومدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.

- **العاملون ونقاباتهم:** فهم يستفيدون أيضا من المعلومات المحاسبية، فعلى أساسها يمكنهم المساومة فيما يتعلق بتحديد الأجور والمكافآت والحوافز وتحسين ظروف العمل وتهيئة المصالحة الاجتماعية.

- **الجهات الحكومية المعنية:** من أهمها الوزارة المكلفة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة، إدارة الضرائب، أجهزة الرقابة، الأجهزة المكلفة بالإحصاء والتخطيط وغيرها.

✓ **أطراف أخرى:** هناك أطراف عديدة تدخل ضمن هذا العنوان كالمنافسين، الباحثين، وسائل الإعلام وغيرهم<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - هلالي فوزية، عمران خديجة، **جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي scf**، دراسة حالة مؤسسة السمنت بالحسانة ووحدة الأكياس بعين الحجر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2016/2015، ص: 14.

<sup>2</sup> - حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة الوحدة الإنتاجية التجارية آريس، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010، ص: 121.

**المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وخصائصها**

**الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية**

قبل التطرق إلى مفهوم جودة المعلومة المحاسبية وجب تعريف ولو باختصار مفهوم الجودة، وهي مقياس للتميز أو حالة الخلو من العيوب والنواقص والتباينات الكبيرة عن طريق الالتزام الصارم بمعايير قابلة للقياس وقابلة للتحقيق لإنجاز تجانس وتماثل في الناتج وترضي متطلبات محددة للعملاء أو المستخدمين<sup>1</sup>.

يمكن تحديد مفهوم جودة المعلومات المحاسبية بأنها: "ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها"<sup>2</sup>.

يمكن تعريفها بأنها: "المعيار الذي يمكن على أساسه الحكم على تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية بما يتيح اختيار أكثر للمعلومات الجيدة الأكثر إفادة في ترشيد القرارات".

كما أنها تعرف بـ: "مدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات الشركة والأهمية النسبية للإحداث المسجلة"<sup>3</sup>.

يتضح لنا من هذه المفاهيم أن جودة المعلومة المحاسبية هي ما تتمتع به المعلومة من شفافية ومصداقية ووضوح وما يقدمه لمستخدميها من منفعة وتحقيق الأهداف المرجوة في إطار المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية.

**الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومة المحاسبية**

حتى تحقق المعلومات المحاسبية الغاية المرجوة منها يجب أن تتمتع بالخصائص الأساسية التالية:

**1- الملائمة:** ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والهدف المرجو من إنتاجها، أي قدرة المعلومات المحاسبية على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين اللذين يمتلكون جزء من حقوق

<sup>1</sup> - نسيب عبد المنعم، عزوز رمزي، مسيوغي عبد المنعم، مساهمة معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة استثنائية، مذكرة تدخل مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018/2019، ص: 23.

<sup>2</sup> - سامح محمد رضا، رياض أحمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 1، الأردن، 2011، ص: 67.

<sup>3</sup> - العابدي دلال، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

الملكية في الشركة من اتخاذ القرارات المتعلقة بالاحتفاظ بالعلاقة الحالية بالشركة أو تغييرها (الاستثمار أكثر أو الانسحاب)<sup>1</sup>، أي أنها تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وعليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال تحقيق خصائصها التالية:

أ- التوقيت المناسب: بمعنى تقديم المعلومات المحاسبية لمستخدميها عندما يحتاجون إليها، حيث أن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذا لم تكن متوفرة ومتاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها، وبالتالي تفقد فعاليتها في اتخاذ القرارات<sup>2</sup>.

ب - القيمة التنبؤية للمعلومات: يقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمشروع أو بقوته الإرادية، حيث تساعد القيمة التنبؤية للمعلومات مستخدميها في التنبؤ بالنتائج المتوقعة للأحداث المختلفة وتؤكد توقعاتهم أو تساعد في تعديلها أو تصحيحها.

ج - التغذية العكسية: تعمل المعلومات المحاسبية الملائمة على تغيير في تقييم مدى صحة التوقعات السابقة، وبالتالي تقييم القرارات التي بنيت عليها أي أنها المعلومات المفيدة في تصحيح التوقعات السابقة أو تأكيدها، ذلك لأن معرفة نتائج الأحداث السابقة يساعد في التنبؤ بالمستقبل وتقييم البدائل السابقة والتأكد من صحة البدائل الماضية<sup>3</sup>.

**2- الموثوقية:** تعني خلو المعلومات المحاسبية من أي خطأ أو تضليل إلى حد منطقي ومعقول، ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي:

أ- الصدق في التمثيل: ويقصد بخاصية الصدق في التعبير وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها عن طريق صدق تمثيل المضمون والجوهر وليس مجرد الشكل فقط، حيث أن المعلومات الصادقة يجب أن تمثل وتصور المضمون الذي تهدف إليه تمثيلاً صادقاً.

ب - قابلية المراجعة والتحقيق: أي إمكانية توصل شخصين مستقلين لنفس النتائج باستخدام نفس أساليب القياس المحاسبي والإفصاح.

وعليه فإن خاصية الموثوقية تعني أن أساليب القياس والإفصاح المطبقة لاستخراج النتائج وعرضها على أساليب موضوعية، وأنه يمكن لأشخاص آخرين مستقلين عن الذين استخدموها في المرة الأولى إعادة استخدامها للتحقق من تلك النتائج.

<sup>1</sup> حلوة حنان رضوان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2003، ص:199.

<sup>2</sup> سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، دار الرابحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص:110.

<sup>3</sup> البنجي ليلي، بوحيدة نسيم، سعادة هنده، مرجع سبق ذكره، ص:31.

كما تعني هذه الخاصية بأن المعلومات المقدمة تعطي تصورا دقيقا للواقع دون أن يشوبها تحريف قصد التضليل، كما أن لهذه الخاصية جانب آخر يتمثل في حيادية المعلومات وخلوها من التحيز<sup>1</sup>.

**3- قابلية المعلومات للمقارنة والفهم:** إن الهدف منها هو تسهيل عملية دراسة المعلومات وتحليلها والتنبؤ واتخاذ القرارات، ويعد هذا المبدأ من أهم المؤشرات التي يعتمد عليها التحليل المالي والرقابة بهدف تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، وذلك بمقارنة نتائج فترة زمنية معينة لشركتين أو أكثر مع بعضهم البعض، وهذا ما يدعى بالمقارنة.

أما فيما يخص الفهم فتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين للمعلومات المحاسبية، حيث يفترض أن لدى مستخدمي هذه المعلومات مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة، وفي أعمال المنشأة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة، كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة.

**4- الأهمية النسبية والإفصاح:** ويعني هذا أن القوائم المالية التي لا تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن تفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية، وعلى العموم تعتبر أية معلومة أو أي بند ذا أهمية إذا أدى حذفه أو عدم الإفصاح عنه أو تقديمه بشكل غير صحيح إلى الإخلال بخاصتي الملامة وأمانة المعلومات التي تتضمن القوائم المالية، مما يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها.

ويتطلب تحقيق هذه الخاصية توجيه الاهتمام نحو مستخدمي القوائم المالية، وذلك بمحاولة التعرف على ما يحتاجونه من معلومات.

أما بخصوص الإفصاح الأمثل فهذه الخاصية تساهم في الرفع من منفعة المعلومات المحاسبية المالية لمستخدميها، على أساس أنه يتم التركيز على المعلومات التي يجب إبرازها بشكل خاص نظرا لأهميتها القصوى في القرارات المتخذة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - قدح محمد زهرو، مقبرحي شعيب، مصباحي الزين، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة شركة tbi لصناعة اللوالب والبراغي والمسامير، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2016/2017، ص:59.

<sup>2</sup> - سنوساوي إلهام، أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية، دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2015/2016، ص:87-88.



المطلب الثالث: كيفية تقييم جودة المعلومة المحاسبية والعوامل المؤثرة عليها

الفرع الأول: كيفية تقييم جودة المعلومة المحاسبية

يتم تحديد قيمة المعلومات المحاسبية بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل، وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات، إذ أن المعلومات المحاسبية تستمد قيمتها من جودتها، وهناك عوامل تحدد درجة جودتها للمستخدم أو متخذ القرار وهي:

**أولاً- المنفعة:**

هي استخدام المعلومة من أجل منفعة معينة، وتكمن المنفعة في كمية المعلومات وسهولة الحصول عليها، ويمكن التمييز بين عدة أشكال للمنفعة.

- ❖ منفعة شكلية: تجانس الشكل مع احتياجات المستخدم.
- ❖ منفعة زمنية: الحصول عليها وقت الحاجة لاستخدامها.
- ❖ منفعة مكانية: أي الحصول عليها بسهولة.
- ❖ منفعة تصحيحية (تقييمية): وتكمن أهميتها في تقييم القرارات المتخذة وتصحيحها.

**ثانياً - الدقة:**

إن المعلومات الدقيقة تكون مهمة في التقييم الدقيق للإحداث سواء في المستقبل أو الحاضر أو الماضي.

**ثالثاً - التنبؤ:**

كلما كانت المعلومة مساعدة على التنبؤ كلما كانت أكثر جودة لأن من بين أهداف المعلومة استخدام معلومات حقيقية عن الماضي في التنبؤ بمعلومات متوقعة عن المستقبل.

**رابعاً - الفعالية:**

هي الأهداف والنتائج، أي مدى تحقيق المعلومة للأهداف المسطرة لأجلها وذلك بمقارنتها مع نتائج استخدامها<sup>1</sup>.

**خامساً - الكفاءة:**

يقصد بالكفاءة حسن استخدام الموارد أي تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد، وتطبيق مبدأ اقتصاديات المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة، والتي لا يجب أن تزيد عن قيمة المعلومة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>. نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر النظام المحاسبي المالي scf، الملتقى الدولي الأول حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص: 315.

<sup>2</sup>. عطية سمية، قديري عائشة، قناص يمين، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة استثنائية، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018/2019، ص: 30.

### الفرع الثاني: العوامل المؤثرة على جودة المعلومة المحاسبية

هناك عدة عوامل تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية نذكر منها:

#### أولاً- العوامل المتعلقة بالمعلومات:

تتأثر جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، ولقد حددت نشرة معايير التقارير المالية رقم (02) التي أصدرتها بمجلس معايير المحاسبة المالية (fasb - 1980) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل منفعة والأكثر منفعة لاتخاذ القرار، وكذلك يتم بموجبها اختيار الطرق المحاسبية وكمية ونوعية المعلومات الواجب تقديمها أو أغراضها في التقارير المالية. ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في إدخال وتحليل ومعالجة وعرض المعلومات وكذلك الانتشار الواسع والسريع للإنترنت اللذان كان لهما الأثر في:

- الانخفاض الكبير والمستمر في كلفة الانتاج والحصول على المعلومات.
- زيادة كمية المعلومات الملبيه لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين.
- إتاحة تلك المعلومات لعدد كبير من المستخدمين لها في الوقت المناسب.
- إعداد بيانات أعمق للمستخدمين ولعدد من السنوات<sup>1</sup>.

#### ثانياً- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة):

من أهم المعلومات البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية نذكر ما يلي:

- العوامل الاقتصادية: تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي، ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، إذ يتم التركيز على ضرورة توفر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية.
- العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل: اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت...الخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.
- العوامل القانونية: إن هذه العوامل وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها، خصوصاً مع ظهور

<sup>1</sup> - عطية سمية، قديري عائشة، قناص يمينه، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

شركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى خضوعها إلى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها، وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

- العوامل الثقافية: وتتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

### ثالثاً - مدقق الحسابات (المراجع الخارجي):

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المنشورة وإضافة الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من أن إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها<sup>1</sup>.

### المطلب الرابع: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية

#### الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

الإفصاح المحاسبي هو: "تقديم المعلومات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين"<sup>2</sup>.

ومنه فإن الإفصاح المحاسبي هو عملية تقديم المعلومات بمختلف الأساليب وفي الوقت المناسب، وهذا لإعطاء صورة واضحة وصحيحة عن الشركة لمختلف المستخدمين الذين يفتقرون إلى سلطة الاطلاع قصد تمكينهم من اتخاذ قراراتهم.

#### الفرع الثاني: أنواع الإفصاح المحاسبي

تتمثل أنواع الإفصاح المحاسبي للمعلومة المحاسبية في الآتي:

- أ- **الإفصاح الكامل:** يتطلب الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية كاملة بحيث تشمل كافة المعلومات اللازمة للتعبير الصادق، فإذا ترتب أي حذف أو استبعاد لبعض المعلومات تصبح القوائم المالية مضللة.
- ب- **الإفصاح العادل:** يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع الفئات بشكل متوازن ومتساوي.

<sup>1</sup> المجبلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وآثارها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008، ص: 30.

<sup>2</sup> رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية، الأردن، 2006، ص: 296.

ج- الإفصاح الكافي: يشمل الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، وهذا الحد يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار.

د- الإفصاح الإعلامي: وهو الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، والإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر التمويل.

هـ- الإفصاح الوقائي: يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن بهدف حماية المستثمر عند استخدام المعلومات، لذلك يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية<sup>1</sup>.

و- الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومة المحاسبية.
- تحديد الأراضي التي تستخدم فيها المعلومات المالية
- تحديد طبيعة وأنواع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها.
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات التي تترك آثاراً مختلفة على متخذي القرارات الذين يستخدمون تلك المعلومات، وهنا يتطلب الإفصاح أن يتم عرض المعلومات فيها بشكل سهل وفهمها وترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - شحاته أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2008، ص: 80.

<sup>2</sup> - رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبة، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص: 475.

<sup>3</sup> - سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع (عمان)، الأردن، 2009، ص: 163.

## المبحث الثاني: دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

### المطلب الأول: حوكمة الشركات وعلاقتها بالمعلومة المحاسبية

كما رأينا في الفصل الأول أنه من المبادئ الأساسية للحوكمة الإفصاح والشفافية حيث يقع على عاتق مجلس الإدارة مسؤولية إعداد القوائم المالية والقيام بتقرير يشمل معلومات على النتائج المالية والتشغيلية وأهداف الشركة والملكية الرئيسية للأسهم وحقوق التصويب وغيرها من المعلومات المفيدة لمستخدميها، وبالتالي فإن التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة يشمل مدخل فعال لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية باعتبار أنه من المعايير الأساسية للحوكمة إبراز دقة وموضوعية التقارير، هذا مع الالتزام بالقوانين والتشريعات، وبالتالي ينعكس تطبيق قواعد الحوكمة على المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية وجودتها.

### الفرع الأول: علاقة الحوكمة بالمحاسبة

ترتبط المحاسبة سواء على المستوى المهني أو على المستوى التنظيري بالحوكمة ارتباطا وثيقا، حيث تعتبر المحاسبة من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثيرا بمبادئ وإجراءات الحوكمة فلا يمكن لمبادئ وإجراءات الحوكمة أن تطبق بفاعلية وتؤدي ثمارها بدون دعم مهنة المحاسبة، كما أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة جليا فيما يلي:

- ضرورة أن تلعب وظيفة المحاسبة دورا بارزا في دراسة ظاهرة حوكمة الشركات ضمن دائرة الدراسات المحاسبية ومن خلال مخرجات هذه الوظيفة يمكن قياس وتقرير نتائج أعمال الشركة، وتحقيق التوصيل الفعال لهذه النتائج إلى كافة الأطراف المستفيدة منها سواء الخارجية أو الداخلية وبشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة.
- يرى المحاسبون أن تطبيق ظاهرة حوكمة الشركات سيؤثر على درجة ومستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للشركة، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية.
- إن قوة حوكمة الشركات تؤثر على تطوير استراتيجية المراجعة، فمن خلال تنفيذ وظيفة الإشراف بشكل فعال وتبني منظور استراتيجي قوي، تتأكد فعالية الرقابة وبالتالي ينخفض خطر الرقابة،

الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فعالية وكفاءة المراجعة وبالتالي يمكن التأثير في طبيعة وتوقيت ونطاق المراجعة.

- يوجد ارتباط وثيق بين قوة آليات حوكمة الشركات المرتبطة بالمراجع وبين جودة التقارير المالية وفعالية عملية المراجعة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: حوكمة الشركات وعلاقتها بالقوائم المالية

تتجلى العلاقة بين حوكمة الشركات والقوائم المالية في التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة والتي تم تناولها في الفصل الأول، لما في ذلك من أهمية في تحقيق معدلات من الأرباح مناسبة بما يساعد المؤسسات على تدعيم رأسمالها وزيادة الاحتياطات وتراكمها بشكل مستمر وهذا يؤدي إلى نمو المؤسسات وتوسعها وازدياد حجمها، كم يعتبر القوائم المالية من أهم المقومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل أعضاء مجلس الإدارة، حيث تتوقف نوعية القرارات المتخذة ومدى فعاليتها على المعلومات الموجودة في القوائم المالية والتي تساعد متخذي القرار للوصول إلى أفضل النتائج من خلال تلك المعلومات حيث تستخدم في قرارات التمويل والاستثمار وتقدير العائد والمخاطر من وراء الاستثمار أو التمويل<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: العلاقة بين حوكمة الشركات والتقارير المالية

تتجسد العلاقة بين التقارير المالية وحوكمة الشركات في تحليل أو تأصيل جذور كلا منهما، حيث يمكن اعتبار الإفصاح أساس أي نظام لحوكمة الشركات، وفي المقابل يحتاج نظام حوكمة إلى مستوى جيد من الإفصاح ومعلومات كافية وملائمة لكافة الأطراف، من أجل تحقيق توازن القوى لأصحاب مصالح الشركة وتحقيق إمكانية مساءلة الأطراف الداخليين للشركة عن تصرفاتهم، ويعد الإفصاح أيضاً واحد من الأهداف الرئيسية لنظام التقرير المالي حيث يرجح أن تعبر القوائم المالية عن نتيجة التعارض في الاهتمامات وتوازن القوى بين أصحاب المصالح المختلفين وأن المعلومات المفصح عنها بواسطة التقارير المالية تصف ما تريد الأطراف الداخلية من خلال ما تفصح عن أنشطة وأداء الشركة<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> . جاو حدو رضا، تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمنهج المحاسبي السليم متطلبات ضرورية لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و8 ديسمبر، 2010، ص: 06.

<sup>2</sup> . العابدي دلال، مرجع سبق ذكره، ص: 123-124.

<sup>3</sup> . مناعية محمد، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة عمر بن عمر (قائمة) المؤسسة الوطنية للصناعة الدهن (وحدة سوق أهراس)، مؤسسة زجاج الشرق (سوق أهراس)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2013، ص: 72.

المطلب الثاني: دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

الفرع الأول: دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات

مما لا شك فيه أن إسهامات الجهات المهنية المتصلة بأعمال المراجعة الداخلية تسهم في دعم حوكمة الشركات من خلال المحاور الأساسية للمراجعة الداخلية بمفهومها الحديث والتي تتلخص في الآتي:

أ - أنها نشاط مستقل عن الدارة التنفيذية للمؤسسة نتيجة لرغبته في التبعية لمجلس الإدارة الإشرافي داخل دائرة لجنة المراجعة المنبثقة عنه، كما أنه يقوم بعرض تقاريره على هذا المجلس، وأيضاً على الملاك عند الضرورة.

ب - أنها نشاط موضوعي يقوم على تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية من خلال أشخاص مهنيين ذو خبرة ومهارة عالية سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها، ولاشك أن السماح للأطراف الخارجية بإعداد المراجعة الداخلية بدعم جودة الخدمات من ناحية وبدعم الموثوقية للمعلومات المالية وغير المالية من جهة أخرى وإرسال قواعد الشفافية المطلوبة<sup>1</sup>.

الفرع الثاني: دور لجنة المراجعة

تقوم لجنة المراجعة بالمساهمة في تحسين جودة المعلومات المالية والمحاسبية المتوفرة ضمن القوائم والتقارير المالية، من خلال القيام بممارسات معنية والإفصاح عنها ضمن تقاريرها، وذلك بهدف تفعيل حوكمة الشركات، وتظهر مهام لجنة المراجعة في عدة مجالات:

- في مجال علاقة المؤسسة بالمراجع الخارجي.
- في مجال دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.
- في مجال متابعة أعمال المراجعة الداخلية<sup>2</sup>.

كما أظهرت العديد من الدراسات أن إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات، سوف يؤدي إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية التي تصدرها الشركات، لأن وجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية وعلى تدعيم استقلالية ودور المراجع الخارجي والداخلي والتأكيد على الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة سوف يؤدي بالضرورة إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها على أساس هذه المعلومات.

<sup>1</sup> - العابدي دلال، مرجع سبق ذكره، ص: 133-134.

<sup>2</sup> - العابدي دلال، مرجع نفسه، ص: 137، 139.

ونتيجة لهذه الأهمية التي تحظى بها لجان المراجعة فقد قامت العديد من هيئات أسواق الأوراق المالية بالزام الشركات المدرجة بها بضرورة أن تقوم لجنة المراجعة بإصدار تقرير ضمن التقارير المالية الصادرة عن هذه الشركات حتى تزيد من جودة ومصداقية المعلومات التي تتضمنها.

وعلى ضوء ما سبق يمكن القول أن التزام الشركات بتطبيق الحوكمة يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن هذه الشركات ضمن تقاريرها المالية، مما ينعكس على زيادة ثقة المتعاملين خاصة في الأسواق المالية في هذه التقارير والاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم، وبالتالي يساعد الشركة في الحصول على مصادر التمويل التي تمكنها من النمو والاستمرارية، على المدى الطويل وتحقيق مصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بالشركة<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث: دور مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات

في ظل حوكمة الشركات فإن مجلس الإدارة يقوم بصفة محددة ونيابة عن المستثمرين بمسألة المديرين ومحاسبتهم عن أدائهم لتحقيق أهداف المؤسسة ومصالح المستثمرين، إذ أن المحاسبة عن المسؤولية يؤدي ببساطة إلى تحسين قدرة المستوى على إنتاج الثروة.

ولقد تناولت العديد من الدراسات موضوع العلاقة بين دور مجلس الإدارة والإفصاح والشفافية في المعلومات المتوفرة في القوائم والتقارير المالية، وكانت النتيجة علاقة كبيرة بين المؤسسات التي تتبع ممارسة الحوكمة الجيدة، باعتبار أن مجلس الإدارة وفق مفهوم الحوكمة هو المسؤول عن وضع سياسة مكتوبة للإفصاح، تحدد تلك السياسة المبادئ والأهداف والإجراءات التي تحكم عملية الإفصاح عن معلومات الشركة<sup>2</sup>.

ولهذا نظام الحوكمة يستعمل مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية التي من بينها مجلس الإدارة باعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المديرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المديرين وذلك على مستويين، مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الاستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين مستقلين يعملون على إضفاء مصداقية أكبر للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالاستراتيجية المتبناة من طرف مسيري المؤسسة ومدى تطابقها مع الاستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الاستراتيجي هي ميزة المدراء الداخليين الذين يعيشون داخل المؤسسة أين لا توجد حالة عدم تماثل المعلومات، على اعتبار أنهم هم الذين يحضرون هذه المعلومات، على عكس

<sup>1</sup> - منايعة محمد، مرجع سبق ذكره، ص: 83-84.

<sup>2</sup> - العابدي دلال، مرجع سبق ذكره، ص: 145.



الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين المستقلين الذين لا علاقة لهم بتحضير هذه المعلومات وإنما تتمثل مهمتهم في التأكد من صحتها ومصدقيتها<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: دور الآليات الخارجية لحوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية دور المراجعة الخارجية:

إن العلاقات التعاقدية هي السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة أو المهمة بالمؤسسة، والتي تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية، وفي عدم تماثل المعلومات - المشكل الرئيسي للوكالة - تنشأ الرغبة إلى وجود طرف يصادق على مدى صحة وعدالة المعلومات المحاسبية، وخلقها من الاحتيال والغش، وهنا يكمن دور المراجعة الخارجية في ذلك ولما لها من أهمية في تحقيق تضارب المصالح الناتجة عن أطراف الوكالة، من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية، وبالتالي تحقق المراجعة الخارجية التوازن بين المصالح المتعارضة في المؤسسة، ولتحقيق ذلك يجب تضمين جور المراجعة:

- إبداء الرأي الفني المحايد عما إذا كانت السياسات التي تتبعها الإدارة تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

- الرقابة على سلوك الإدارة باعتبارها وكيلا عن المساهمين ومن ثمة منعها من تعظيم دالة منفعتها على حساب منفعة الأصل<sup>2</sup>.

ومنه فإنه نتيجة لما يقوم به المراجع الخارجي من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها الوحدات الاقتصادية من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ومرفق بالقوائم المالية، فإن دور المراجعة الخارجية أصبح جوهري وفعال في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين الملاك وإدارة الوحدة الاقتصادية، كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات ويحد من مشكلة الانحراف الخلفي في الوحدات الاقتصادية، ويحد كذلك من التضارب في المصالح بين حملة الأسهم والمسيرين وبين حملة الأسهم والسندات<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - منابعية محمد، مرجع سبق ذكره، ص: 86.

<sup>2</sup> - زلاسي رياض، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

<sup>3</sup> - بوقرة رابح، غانم هاجرة، مداخلة بعنوان: "الحوكمة" المفهوم والأهمية"، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6 و7 ماي 2012، ص: 6.

**1- دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم والمسيرين:**

إن العقود المبرمة بين أطراف الوكالة تستند على مخرجات النظام المحاسبي ومثال ذلك الحوافز التي يحصل عليها المسيرين نتيجة إدارتهم لشؤون الشركة، إذ نحصي هنا نوعان من الحوافز نقدية يتم احتسابها على أساس نسبة مئوية من صافي الربح، وعلى هذا الأساس تقوم الإدارة باختيار بدائل للسياسات المحاسبية التي تؤدي إلى تعظيم صافي الربح بدلا من اختيار تلك البدائل التي تحقق أفضل مقابلة بين النفقات والإيرادات، فتعمل الإدارة في هذا الشأن بتغيير الطرق المتبعة في حساب الاهتلاكات والمخزونات للوصول إلى هدف تعظيم الربح على حساب التلاعب في المبادئ المحاسبية، أما النوع الثاني من الحوافز فهو الذي يرتبط بالقيمة السوقية، وفي هذا الصدد تلجأ الإدارة الى عدة وسائل لكي ترفع من القيمة السوقية للمؤسسة، منها إخفاء بعض المعلومات التي تسيئ للمؤسسة، مما يؤدي لعدم انخفاض قيمة أسهمها المتداولة في بورصة القيم، ولضبط العقود يشير المراجع في تقريره لكل الممارسات التي تؤثر سلبا عن تمثيل عناصر القوائم المالية للمؤسسة للواقع الفعلي لها ومن ثمة تقليل حدة الصراع الدائر بين حملة الأسهم والمسيرين بإجبار الإدارة على التقيد بما تنص عليه التشريعات المختلفة وما هو مرسوم في الخطة العامة للمؤسسة، وما يحافظ على حقوق المسيرين ويرضي حملة الأسهم<sup>1</sup>.

**2- دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم والسندات:**

على الرغم من أن كلا من حاملي الأسهم وحاملي السندات يمدون المؤسسة بالأموال، إلا أن لكل منهما منفعة مختلفة عن الأخرى، فحملة الأسهم يحصلون على نصيب من أرباح المؤسسة ولهم الحق في دخول مجلس الإدارة، أما حملة السندات فإنهم يحصلون على فائدة ثابتة على أموالهم، كذلك مكيل حملة الأسهم إلى استثمار أموالهم في المشاريع ذات المخاطر العالية والتي بدورها تدر عائدا كبيرا عليهم بعكس حملة السندات، الأمر الذي يترتب عليه مشاكل وكالة بين الطرفين، فعندما يكون للمؤسسة ديون طويلة الأجل أكثر من الاموال الخاصة، يكون لدى حملة الأسهم الدافع للقيام بالأنشطة الاستثمارية والإنتاجية التي تحقق مصالحهم الخاصة على حساب المصلحة الخاصة لحملة السندات والدائنون وعليه يتم تحويل الثروة من خلال وسائل وأساليب معينة تشمل رفع التوزيعات في شكل نقود سائلة.

<sup>1</sup> - زلاسي رياض، مرجع سبق ذكره، ص:95.

ومن أجل اتخاذ القرارات الرشيدة - تعظيم إيرادات مختلف الأطراف وتذنية خسائرهم - على المراجع التأكيد على استمرارية المؤسسة ومدى تقيدها بالسياسات المرسومة وإبداء الرأي الفني المحايد الذي يصور ربحية كل مشروع من مشاريع المؤسسة.

من خلال ما سبق نقول أن للآليات سواء الداخلية أو الخارجية لحوكمة المؤسسات، دور هام وفعال في تحقيق معلومات محاسبية ذات مصداقية وموثوقية، وبصفة خاصة تلك الآليات المتعلقة بالمراجعة والمتمثلة في المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة لما لها من أثر كبير على مخرجات النام المحاسبي، وهذا من خلال تقارير المراجعة حيث تلعب هذه التقارير دور مهم في إضفاء المصداقية على القوائم المالية وبالتالي زيادة ثقة الأطراف المستعملة لها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - زلاسي رياض، مرجع سبق ذكره، ص: 96.

### خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل الوقوف على الدور الايجابي الذي يمكن أن تلعبه حوكمة الشركات من خلال آلياتها، حيث تعمل بصفة أساسية على حماية وضمان حقوق المساهمين وكافة الأطراف ذوي المصلحة المرتبطين بأعمال الشركة من خلال إحكام الرقابة والسيطرة على أداء وإدارة الشركة ومراقبة الحسابات، ويمكن تصنيف مجموعة الآليات المستخدمة إلى نوعين داخلية وخارجية، إذ أن الحوكمة تهدف إلى تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية.

تلعب المراجعة الداخلية دوراً هاماً في تدعيم نظام الحوكمة داخل الشركة وكذلك دورها في مجال تقييم مخاطر الشركة من خلال الخدمات الاستشارية التي تقدمها إلى جانب خدمات التأكيد والفحص والرقابة. تعتبر لجنة المراجعة آلية مهمة للرقابة في الشركات باعتبارها حلقة وصل بين المديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة، وبين المراجعين الخارجيين، وبالتالي فهي تعمل على دعم وتحسين مصداقية الكشوفات المالية. يعتبر مجلس الإدارة المحور الذي تركز عليه الحوكمة الجيدة كما أن المراجعة الخارجية بمثابة جرس الإنذار المبكر للشركات كونها تهتم ببيان الانحرافات المالية والإدارية.

لذلك تسعى العديد من المؤسسات إلى تبني فكرة الحوكمة وتطبيق مبادئها وآلياتها لأن الأثر المباشر من تطبيقها هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية، كما أنها تعد أداة كفيلة لأكبر قدر من المعلومات ذات الجودة العالية، بحيث تعتمد على مجموعة من الأدوات التي من شأنها توفير هذه الخاصية.

# الفصل الثالث

أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة  
المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

### تمهيد:

بعدما تطرقنا في الجانب النظري في الفصل الأول للإطار النظري لحوكمة الشركات، وفي الفصل الثاني للمعلومة المحاسبية وآليات حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، سنتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية (استبيان) لمجموعة من المؤسسات بالولاية من أجل الإجابة على أسئلة الدراسة الموضوعة واستخلاص النتائج.

وللإلمام بهذا الفصل تم تقسيمه إلى:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة.

### المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

#### المطلب الأول: منهج الدراسة

من أجل تحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على معلومات كافية ودقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث حيث تتناول أحداث وظواهر وممارسات موجودة ومتاحة للدراسة والقياس كما هي دون التدخل في مجرياتها والتفاعل معها، بغرض التعرف على مدى تأثير آليات الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية في الشركات، حيث قمنا باتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات والمنهج التحليلي في تحليل النتائج الخاصة بالدراسة.

#### المطلب الثاني: بيانات الدراسة

بغية تحقيق أهداف الدراسة قمنا باستخدام الاستبيان واعتمدنا على نوعين أساسيين من البيانات يتمثلان في البيانات الثانوية والبيانات الأولية.

- البيانات الثانوية: تمثلت في الكتب والدراسات السابقة والملتقيات والرسائل الجامعية ذات العلاقة بالموضوع، بحيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة والذي يعتبر جزءا هاما من اجزاء الدراسة الميدانية.

- البيانات الأولية: وهي البيانات التي تم الحصول عليها من خلال توزيع استبيانات لتجميع المعلومات اللازمة لموضوع البحث على عينة من مجتمع الدراسة، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامجي Excel و Spss v22.

#### المطلب الثالث: قائمة الاستبيان

استعنا في إعداد قائمة الاستبيان على الكتب والمراجع والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، وقد راعينا في إعدادها عدة جوانب أهمها:

- أن تكون واضحة وبسيطة وليس بها أي غموض.
  - أن تكون هذه الأسئلة مرتبطة بالأهداف المراد الوصول إليها.
  - أن تحتوي على أسئلة تمكن المجيب من اختيار بديل من عدة بدائل.
- وقد تم توزيع استمارات الاستبيان على أفراد العينة من خلال عدة وسائل وباستعمال عدة طرق أهمها:
- ✓ الاتصال المباشر بأفراد العينة.
  - ✓ ايداع الاستمارات على مستوى بعض المؤسسات والمكاتب المختصة في حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية مثل: سونلغاز واتصالات الجزائر، الأساتذة والمحاسبين ومحافظي الحسابات والعاملين بالمؤسسات.

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

✓ استخدام البريد الإلكتروني لبعض أفراد العينة.

أما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان فقد تم إعدادها على أساس مقياس ليكارت الخماسي **likertscale** الذي يحتوي على خمسة (05) إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول المواضيع التي تم التطرق إليها من خلال الاستبيان كما هو موضح في الجدول:

جدول رقم (01): أداة جمع البيانات وفق مقياس ليكارت الخماسي

| التصنيف | موافق | موافق بشدة | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---------|-------|------------|-------|-----------|----------------|
| الدرجة  | 01    | 02         | 03    | 04        | 05             |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

### المطلب الرابع: هيكل الاستبيان

احتوى الاستبيان على (19) سؤالاً توزعت على جزئين:

**الجزء الأول:** يحتوي على البيانات الشخصية الخاصة بعينة الدراسة والتي تتعلق بالجنس والعمر والمؤهل العلمي والوظيفة والخبرة المهنية، وقد اشتمل على (05) أسئلة.

**الجزء الثاني:** يضم هذا الجزء محورين متعلقين بصلب موضوع الدراسة.

**المحور الأول:** يضم أسئلة متعلقة بالإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات وتشمل (07) أسئلة.

**المحور الثاني:** يضم أسئلة تتعلق بجودة المعلومة المحاسبية وتشمل (07) أسئلة.

### - مجتمع الدراسة:

حددنا في اختبار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية والقدرة على الحكم والدراية بمبادئ حوكمة الشركات وعلاقتها بجودة المعلومة المحاسبية. وتم تعيين عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية (الطبقية) من مجتمع الدراسة، ويتحدد مجتمع هذه الدراسة في الفئات التالية:

❖ **الفئة الأولى:** أساتذة جامعيين أصحاب اختصاصات ذات صلة بالمحاسبة.

❖ **الفئة الثانية:** المهنيين المعتمدين (خبراء محاسبين، محافظي حسابات، مدراء، رؤساء مصالح، أعضاء مجلس الإدارة، أصحاب وظائف أخرى).

### - عينة الدراسة:

قد بلغ حجم عينة الدراسة 80 استمارة وتم توزيعها على جميع أفراد العينة، حيث تم استرجاع 73 استمارة كما هو موضح في الجدول التالي:



## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

جدول رقم (02): الاحصائية الخاصة باستثمارات الاستبيان

| النسبة | العدد | الاستثمارات                   |
|--------|-------|-------------------------------|
| 100%   | 80    | عدد الاستثمارات الموزعة       |
| 8.75%  | 07    | عدد الاستثمارات غير المسترجعة |
| 91.25% | 73    | عدد الاستثمارات الصالحة       |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

### - حدود الدراسة:

- ❖ الحدود المكانية: اقتصرَت الدراسة على بعض الشركات، وبعض الأكاديميين والمهنيين في ولاية الوادي.
- ❖ الحدود الزمانية: لقد تم إجراء هذه الدراسة الميدانية في شهري أبريل وماي 2021.
- ❖ الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة بحوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية.

### المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

تأتي عملية تفريغ وتحليل البيانات بعد جمعها من خلال الاستمارات الموزعة على أفراد العينة المدروسة وقامت هذه العملية على مرحلتين أساسيتين هما:

#### المرحلة الأولى: مرحلة تفريغ البيانات والمعلومات

لقد تم تفريغ البيانات من خلال جمع كل الأجوبة المتحصل عليها من طرف المستجوبين في استمارة واحدة بعد تحديد كل إجابة تم تبويبها في جدول بسيط وذلك بهدف تسهيل عملية تحليل وتفسير هذه البيانات.

#### المرحلة الثانية: مرحلة تحليل وتفسير البيانات

بعد عملية تفريغ البيانات ووضعها في جدول، يتم تحليل إحصائيا لإعطاء صورة دقيقة عن مضمون الجداول وبالتالي تحديد النتائج المتوصل إليها، وقد تم الاستعانة في ذلك بالجوانب الإحصائية وذلك باستخدام برنامج Spss v22.

#### المطلب الأول: دراسة وصفية للمتغيرات الديموغرافية

سنستعرض في هذا المطلب الدراسة الوصفية لتوزيع أفراد العينة المدروسة حسب البيانات المذكورة في القسم الأول من الاستبيان والمتعلقة بالبيانات الشخصية المتمثلة في (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية) والتي سيتم دراستها كما يلي:

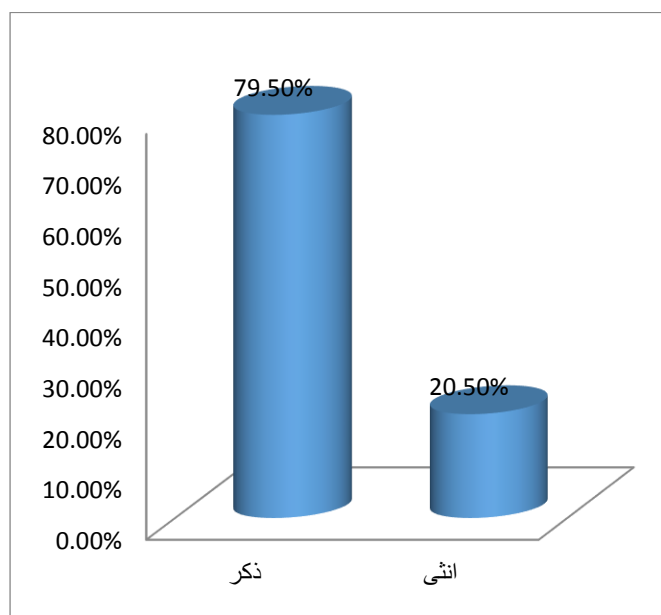
#### الفرع الأول: خصائص العينة من حيث الجنس

جدول رقم (03): توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الجنس

| الجنس   | التكرار | النسبة |
|---------|---------|--------|
| ذكر     | 58      | 79.5%  |
| أنثى    | 15      | 20.5%  |
| المجموع | 73      | 100%   |

المصدر: من إعداد الطالبات بناءً على مستخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (06): توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الجنس



المصدر: من إعداد الطالبات بناءً على مستخرجات برنامج Spss

من خلال الجدول يتضح لنا نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث حيث بلغت نسبتهم 79.5% أي أكثر من الإناث بنسبة 20.5% .

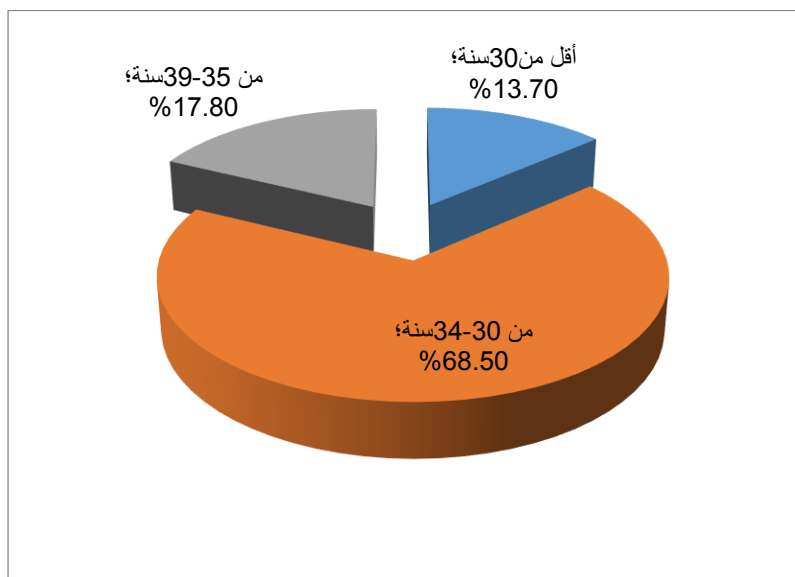
الفرع الثاني: خصائص العينة من حيث العمر

جدول رقم (04): توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

| النسبة | التكرار | الفئة العمرية  |
|--------|---------|----------------|
| 13.7%  | 10      | أقل من 30 سنة  |
| 68.5%  | 50      | من 30-45 سنة   |
| 17.8%  | 13      | أكبر من 40 سنة |
| 100%   | 73      | المجموع        |

المصدر: من إعداد الطالبات بناءً على مستخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (07): تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لعينة الدراسة، حيث نجد أن النسبة الأكبر كانت لفئة "من 30 إلى 45 سنة" فأكثر بنسبة 68.5% وتليها نسبة 17.8% لفئة من "أكبر 45 سنة" وتليها نسبة 13.7% للفئة من أقل من 30 سنة.

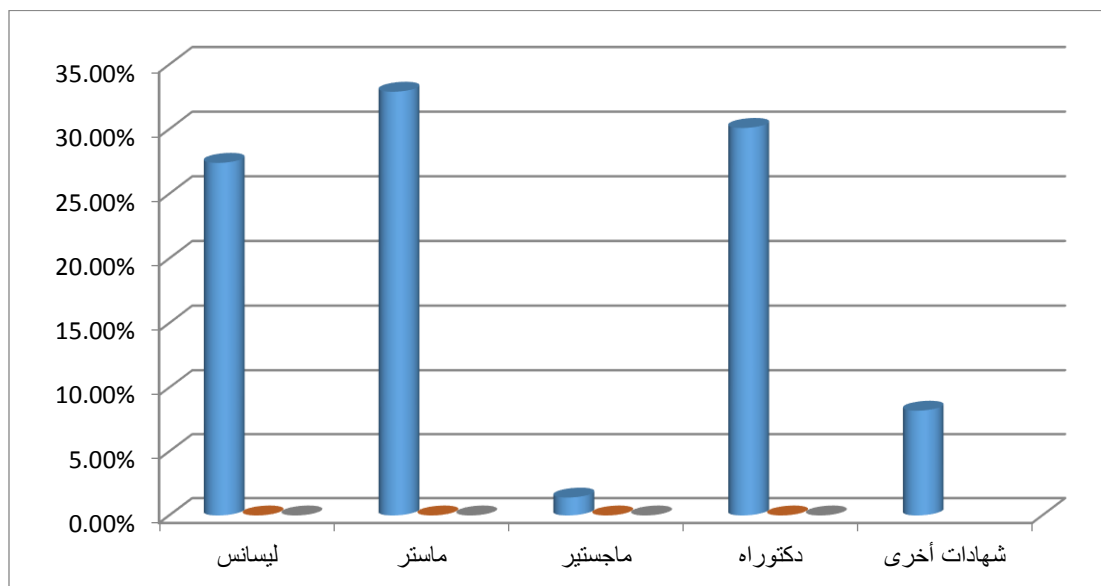
الفرع الثالث: خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي

جدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

| المؤهل التعليمي | التكرار | النسبة |
|-----------------|---------|--------|
| ليسانس          | 20      | 27.4%  |
| ماستر           | 24      | 32.9%  |
| ماجستير         | 1       | 1.4%   |
| دكتوراه         | 22      | 30.1%  |
| شهادات أخرى     | 6       | 8.2%   |
| المجموع         | 73      | 100%   |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (08): يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبات بناءً على مستخرجات برنامج Spss

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل التعليمي لأفراد العينة، حيث أن غالبيتهم مستوى ماستر بنسبة 32.9% تليها فئة مستوى دكتوراه بنسبة 30.1%، يليها مستوى ليسانس بنسبة 27.4%، ثم مستوى شهادات أخرى بنسبة 2.7%، ليحتل مستوى ماجستير المرتبة الأخيرة بنسبة 1.4%.

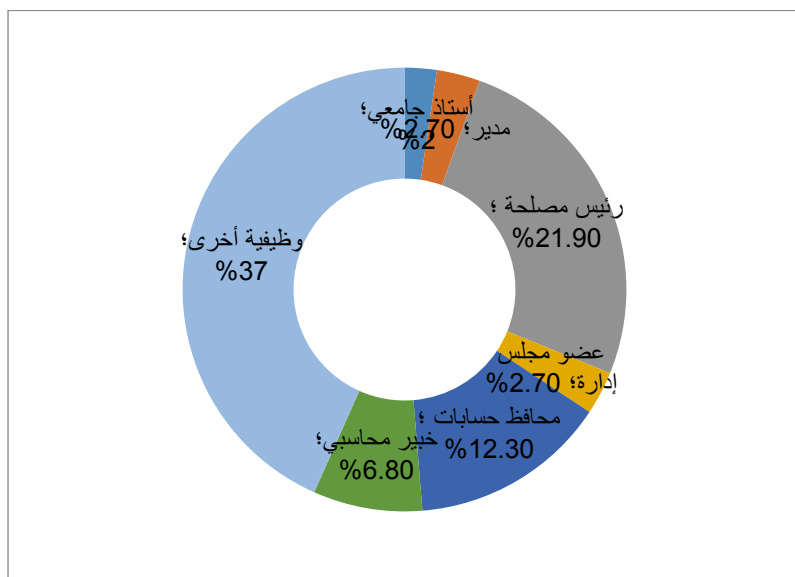
#### الفرع الرابع: خصائص العينة من حيث الوظيفة

جدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

| الوظيفة        | التكرار | النسبة |
|----------------|---------|--------|
| أستاذ جامعي    | 12      | 2%     |
| مدير           | 2       | 2.7%   |
| رئيس مصلحة     | 16      | 21.9%  |
| عضو مجلس إدارة | 2       | 2.7%   |
| محافظ حسابات   | 9       | 12.3%  |
| خبير محاسبي    | 5       | 6.8%   |
| وظيفية أخرى    | 27      | 37%    |
| المجموع        | 73      | 100%   |

المصدر: من إعداد الطالبات بناءً على مستخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (09): يمثل عينة الدراسة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة لأفراد العينة حيث نجد أن فئة الأكبر هم أصحاب "الوظائف الأخرى" بنسبة 37%، واحتلت المرتبة الثانية أصحاب وظيفة "رئيس مصلحة" بنسبة 21.9%، تليها في المرتبة الثالثة الاساتذة الجامعيين بنسبة 16.4%، تليها فئة محافظي الحسابات بفئة بنسبة 12.3% ثم خبير محاسبي بنسبة وفي المرتبة الأخيرة "مدير" وعضو مجلس إدارة بنسبة 2.7%.

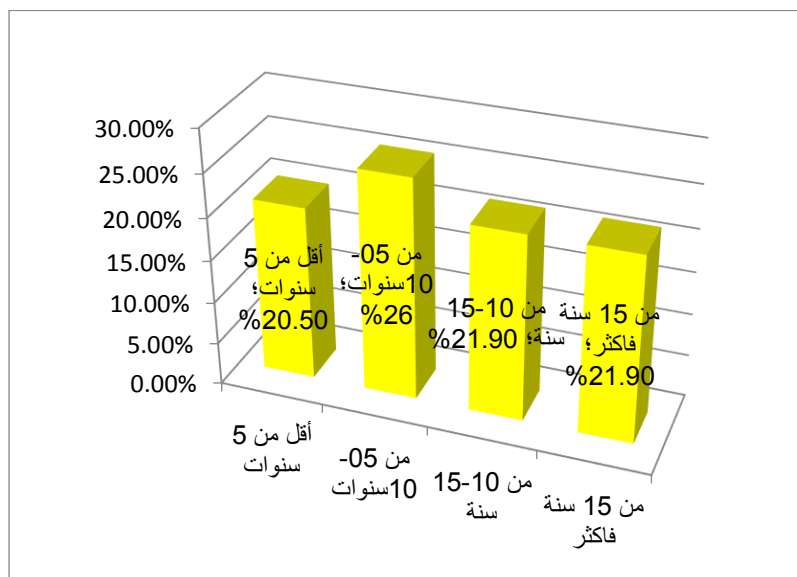
#### الفرع الخامس: خصائص العينة من حيث الخبرة

جدول رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

| النسبة | التكرار | الخبرة           |
|--------|---------|------------------|
| 20.5%  | 15      | أقل من 5 سنوات   |
| 26%    | 26      | من 05 - 10 سنوات |
| 21.9%  | 16      | من 10 - 15 سنة   |
| 21.9%  | 16      | من 15 سنة فأكثر  |
| 100%   | 73      | المجموع          |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

الشكل رقم (10): يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب الخبرة لأفراد العينة حيث نجد أن فئة الأكبر " من 5 إلى 10 سنوات" بنسبة 35.6%، واحتلت المرتبة الثانية فئة " من 10 إلى 15 سنة" وفئة من "من 15 سنة فأكثر" بمقدار 21.9%، تليها في المرتبة الثالثة فئة "أقل من 5 سنوات" بنسبة 15%.

#### المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

##### الفرع الأول: اختبار ثبات وصدق العينة طريقة ألفا كرو نباخ

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد استخدمنا معامل ألفا كرو نباخ لاختبار ثبات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات، حيث يأخذ هذا المعامل 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 تكون قيمته تساوي واحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضاً، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

الجدول التالي يبين معاملات الثبات والصدق لمختلف محاور الدراسة:

- يعد ثبات الظاهرة المدروسة ضعيفاً إذا كانت النتيجة أقل من 60%.
- يعد ثبات الظاهرة المدروسة متوسطاً إذا كانت النتيجة محصورة بين 60% و70%.

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

– يعد ثبات الظاهرة المدروسة جيدا إذا كانت النتيجة محصورة من 70% و 80%.

– يعد ثبات الظاهرة المدروسة ممتازا إذا كانت النتيجة أكبر من 80%

جدول رقم (08): توزيع معامل ألفا كرو نباخ ومعامل الصدق

| محاو الاستبيان | محتوى المحور                    | عدد الفقرات | معامل ألفا كرو نباخ | معامل الصدق |
|----------------|---------------------------------|-------------|---------------------|-------------|
| المحور الأول   | الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات | 07          | 0.753               | 0.867       |
| المحور الثاني  | جودة المعلومة المحاسبية         | 07          | 0.658               | 0.811       |
| مجموع المحاور  |                                 | 14          | 0.822               | 0.90        |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

وبالاعتماد على قاعدة البيانات التي تم تحليلها بواسطة برنامج Spss v22 تم التحصل على ألفا كرو نباخ وبحساب الجذر التربيعي له تحصلنا على قيم أكبر من 0.5 لكل عنصر من عناصر المتغيرين، والملاحظ أنه مقبول جدا.

### الفرع الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات عبي حسب التسلسل للأسئلة المتدرجة في الاستبيان، ثم حساب تكرارات الإجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة اعتمادا على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي.

وباعتبار أن المتغير يعبر عن الخيارات (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان وهي (غير موافق بشدة=1، غير موافق=2، محايد=3، موافق=4، موافق بشدة=5)، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة أولا، وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5، حيث يمثل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية،



## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة) و 5 عدد الاختبارات وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

جدول رقم (09): مقياس تحديد الأهمية للمتوسط الحسابي

| المتوسط الحسابي     | الأهمية         |
|---------------------|-----------------|
| 1 إلى أقل من 1.80   | غير موافق تماما |
| 1.8 إلى أقل من 2.60 | غير موافق       |
| 2.6 إلى أقل من 3.40 | محايد           |
| 3.4 إلى أقل من 4.20 | موافق           |
| 4.20 إلى 5          | موافق بشدة      |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

### المحور الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

جدول رقم (10): نتائج آراء عينة الدراسة حول الإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة

| الدرجة     | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | العبارات                                                                                                                                                     |
|------------|-------------------|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق      | 0.55              | 4.26            | 1- تعتبر الحوكمة نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية لإدارة الشركة والرقابة عليها.                                                                      |
| موافق بشدة | 0.58              | 4.34            | 2- تؤثر استقلالية الإدارة والجهات الرقابية على تفعيل حوكمة الشركات                                                                                           |
| موافق بشدة | 0.58              | 4.35            | 3- تكمن أهمية الحوكمة في تحقيق وضمان النزاهة والحياد لكافة العاملين بدءا بمجلس الإدارة انتهاء بأدنى عامل بالمؤسسة.                                           |
| موافق      | 0.67              | 4.28            | 4- تعمل الحوكمة على تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة |
| موافق بشدة | 0.60              | 4.34            | 5- تعمل حوكمة الشركات على تحقيق موثوقية المعلومة المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة.                                |

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

|                                                                                                                                      |      |      |       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|------|-------|
| 6- يؤدي تطبيق مبادئ الحوكمة إلى تحديد الواجبات الصلاحيات لكل مسؤول وبشكل دقيق لأغراض المساءلة                                        | 4.17 | 0.63 | موافق |
| 7- تعمل المؤسسة على تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين بما في ذلك الأقلية والأجانب من مساهمين، كما تقوم بتعويضهم في حالة انتهاك حقوقهم | 4.09 | 0.74 | موافق |
| المتوسط العام للإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات                                                                                        | 4.26 | 0.35 | موافق |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

يظهر الجدول أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بالإطار المفاهيمي لمبادئ حوكمة الشركات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.26) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.19) كما أن هذا المتوسط يقع الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة حول الإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.35).

وحتى تؤدي النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه أغلبية من أفراد العينة استجابات التي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

في الفقرة رقم (1) بلغ المتوسط الحسابي (4.26 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تعتبر الحوكمة نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية لإدارة الشركة والرقابة عليها.

في الفقرة رقم (2) بلغ المتوسط الحسابي (4.34 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تؤثر استقلالية الإدارة والجهات الرقابية على تفعيل حوكمة الشركات.

في الفقرة رقم (3) بلغ المتوسط الحسابي (4.35 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تكمن أهمية الحوكمة في تحقيق وضمان النزاهة والحياد لكافة العاملين بدءا بمجلس الإدارة انتهاء بأدنى عامل بالمؤسسة.

في الفقرة رقم (4) بلغ المتوسط الحسابي (4.28 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تعمل الحوكمة على تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

في الفقرة رقم (5) بلغ المتوسط الحسابي (3<4.34) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تعمل حوكمة الشركات على تحقيق موثوقية المعلومة المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة.

في الفقرة رقم (6) بلغ المتوسط الحسابي (3<4.17) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه يؤدي تطبيق مبادئ الحوكمة إلى تحديد الواجبات والصلاحيات لكل مسؤول وبشكل دقيق لأغراض المساءلة.

في الفقرة رقم (7) بلغ المتوسط الحسابي (3<4.09) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تعمل المؤسسة على تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين بما في ذلك الأقلية والأجانب من مساهمين، كما تقوم بتعويضهم في حالة انتهاء حقوقهم.

### المحور الثاني: جودة المعلومة المحاسبية

#### جدول رقم (11): نتائج آراء عينة الدراسة حول جودة المعلومة المحاسبية

| الدرجة     | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | العبارات                                                                                                                                                                      |
|------------|-------------------|-----------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق      | 0.57              | 4.05            | 1- تتميز المعلومة المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية                                                                                                                |
| موافق بشدة | 0.61              | 4.30            | 2- تساهم المعلومة المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها                                                                                                    |
| موافق      | 0.54              | 4.24            | 3- إن جودة المعلومة المحاسبية ما تتمتع به من شفافية ومصداقية ووضوح وما تقدمه لمستعملها من منفعة وتحقيق الأهداف المرجوة في إطار المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية. |
| موافق      | 0.57              | 4.24            | 4- تتأثر جودة المعلومة المحاسبية بالمعلومات وبيئة المحاسبة ومدقق الحسابات                                                                                                     |
| موافق بشدة | 0.64              | 4.32            | 5- تقيم جودة المعلومة المحاسبية بعدة عوامل تحدد درجة جودتها لمستخدم أو متخذ القرار كالمنفعة، الدقة، الفعالية والكفاءة                                                         |
| موافق بشدة | 0.54              | 4.36            | 6- الالتزام بالإفصاح الكامل عن الأداء يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة                                                                                  |

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

|       |      |      |                                                                                                                                                         |
|-------|------|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق | 0.55 | 4.20 | 7- يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب وبما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح |
| موافق | 0.27 | 4.25 | المتوسط العام لجودة المعلومة المحاسبية                                                                                                                  |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

يظهر الجدول أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بالإطار المفاهيمي لمبادئ حوكمة الشركات، حيث بلغ المتوسط الحسابي (4.25) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.19) كما أن هذا المتوسط يقع الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة حول الإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.27).

وحتى تؤدي النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه أغلبية من أفراد العينة استجابات التي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

في الفقرة رقم (1) بلغ المتوسط الحسابي (4.05 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تتميز المعلومة المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية.

في الفقرة رقم (2) بلغ المتوسط الحسابي (4.30 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تساهم المعلومة المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها.

في الفقرة رقم (3) بلغ المتوسط الحسابي (4.24 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه أن جودة المعلومة المحاسبية ما تتمتع به من شفافية ومصداقية ووضوح وما تقدمه لمستعملها من منفعة وتحقيق الأهداف المرجوة في إطار المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية.

في الفقرة رقم (4) بلغ المتوسط الحسابي (4.24 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تتأثر جودة المعلومة المحاسبية بالمعلومات وبيئة المحاسبة ومدقق الحسابات.

في الفقرة رقم (5) بلغ المتوسط الحسابي (4.32 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تقيم جودة المعلومة المحاسبية بعدة عوامل تحدد درجة جودتها لمستخدم أو متخذ القرار كالمنفعة، الدقة، الفعالية والكفاءة.

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

في الفقرة رقم (6) بلغ المتوسط الحسابي (3<4.36) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه الالتزام بالإفصاح الكامل عن الأداء يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة.

في الفقرة رقم (7) بلغ المتوسط الحسابي (3< 4.20) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب وبما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح.

### الفرع الثالث: التحليل عن طريق اختبار ستودنت (T-test)

بعد ما قمنا بعرض النتائج الوصفية لقائمة الاستبيان، اعتمدنا على اختبار "T" للعينة البسيطة **one sample T text** عند مستوى دلالة 5% وذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة الموضحة من خلال أسئلة استمارة الاستبيان.

وكانت قاعدة القرار المتبعة كما يلي:

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت  $\text{sig} (a) < 5\%$ .

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت  $\text{sig} (a) > 5\%$ .

### أولاً: النتائج الإحصائية للدراسة الخاصة بالمحور الأول

جدول رقم (12): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بالإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة

| العبارات                                                                                                                                                     | المحسوبة T | درجة الحرية | مستوى الدلالة | القرار  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-------------|---------------|---------|
| 1- تعتبر الحوكمة نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية لإدارة الشركة والرقابة عليها.                                                                      | 19.45      | 72          | 0.000         | نقبل H1 |
| 2- تؤثر استقلالية الإدارة والجهات الرقابية على تفعيل حوكمة الشركات                                                                                           | 19.68      | 72          | 0.000         | نقبل H1 |
| 3- تكمن أهمية الحوكمة في تحقيق وضمان النزاهة والحياد لكافة العاملين بدءاً بمجلس الإدارة انتهاءً بأدنى عامل بالمؤسسة.                                         | 19.76      | 72          | 0.000         | نقبل H1 |
| 4- تعمل الحوكمة على تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة | 16.26      | 72          | 0.000         | نقبل H1 |

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

|              |                                                                                                                                   |       |    |       |         |
|--------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|----|-------|---------|
| 5-           | تعمل حوكمة الشركات على تحقيق موثوقية المعلومة المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة.        | 18.92 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| 6-           | يؤدي تطبيق مبادئ الحوكمة إلى تحديد الواجبات الصلاحيات لكل مسؤول وبشكل دقيق لأغراض المساواة                                        | 15.94 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| 7-           | تعمل المؤسسة على تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين بما في ذلك الأقلية والأجانب من مساهمين، كما تقوم بتعويضهم في حالة انتهاء حقوقهم | 12.51 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| جميع الفقرات |                                                                                                                                   | 30.07 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

يتضح من خلال الجدول رقم (12) الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الأول حول "الإطار المفاهيمي لمبادئ حوكمة الشركات" من خلال الاتجاه العام بلغة قيمة T المحسوبة 30.07 ومستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.005 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0 .

H0: لا يجب توفر مختلف العناصر التي تدعم حوكمة الشركات عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$

H1: يجب توفر مختلف العناصر التي تدعم حوكمة الشركات عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$

ثانيا: النتائج الإحصائية للدراسة الخاصة بالمحور الثاني

جدول رقم (13): يوضح اختبار T للعينة البسيطة المتعلقة بجودة المعلومة المحاسبية

| القرار | مستوى الدلالة | درجة الحرية | المحسوبة T | العبارات                                                                                                                                                                  |
|--------|---------------|-------------|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1-     | نقبل H1       | 72          | 15.68      | تتميز المعلومة المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية                                                                                                               |
| 2-     | نقبل H1       | 72          | 18.03      | تساهم المعلومة المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها                                                                                                   |
| 3-     | نقبل H1       | 72          | 19.46      | إن جودة المعلومة المحاسبية ما تتمتع به من شفافية ومصادقية ووضوح وما تقدمه لمستعملها من منفعة وتحقيق الأهداف المرجوة في إطار المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية |

## الفصل الثالث: أثر حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية - دراسة ميدانية

|              |                                                                                                                                                      |       |    |       |         |
|--------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|----|-------|---------|
| 4-           | تتأثر جودة المعلومة المحاسبية بالمعلومات وبيئة المحاسبة ومدقق الحسابات                                                                               | 18.61 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| 5-           | تقيم جودة المعلومة المحاسبية بعدة عوامل تحدد درجة جودتها لمستخدم أو متخذ القرار كالمنفعة، الدقة، الفعالية والكفاءة                                   | 18.92 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| 6-           | الالتزام بالإفصاح الكامل عن الأداء يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة                                                            | 17.55 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| 7-           | يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب وبما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح | 21.66 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |
| جميع الفقرات |                                                                                                                                                      | 38.51 | 72 | 0.000 | نقبل H1 |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

يتضح من خلال الجدول رقم (13) الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الأول حول " جودة المعلومة المحاسبية" من خلال الاتجاه العام بلغة قيمة T المحسوبة 38.51 ومستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.005 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0.

H0: لا يجب تدعيم مختلف عناصر جودة المعلومة المحاسبية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$

H1: يجب توفر مختلف عناصر جودة المعلومة المحاسبية عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$

الفرع الرابع: الارتباط بمعامل بيرسون

جدول رقم (14): يوضح معامل الارتباط بين المحور الأول والمحور الثاني

| المحور                          | الإحصاءات      | جودة المعلومة المحاسبية |
|---------------------------------|----------------|-------------------------|
| الإطار المفاهيمي لمبادئ الحوكمة | معامل الارتباط | 0.43                    |
|                                 | مستوى الدلالة  | 0.000                   |
|                                 | حجم العينة     | 73                      |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مستخرجات برنامج Spss

يتبين لنا من الجدول رقم (14) أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 كما أن قيمة معامل الارتباط المحسوبة تساوي 0.43 مما يدل وجود علاقة ارتباطية طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha = 0.05$  بين تطبيق حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.

### خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها عن طريق توزيع استمارات الاستبيان وتحليل الإجابات المتوصل إليها واستخلاص النتائج المتعلقة بتحليل فقرات الاستبيان والمتمثلة في العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية، فقد تم التوصل إلى أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين آليات الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية وأن معظم أفراد العينة يرون أن مبادئ حوكمة الشركات لها أثر ايجابي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وأن التطبيق السليم لآليات الحوكمة دعمت المعلومة المحاسبية وعززت الثقة في جودتها من خلال تدعيم مهام كلا من المراجع الداخلي والخارجي ولجان المراجعة.



الخاتمة

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة خلال العقود الماضية على أثر سلسلة من الأحداث المتكررة التي تسببت في إفلاس العديد من الشركات الكبرى وحوادث أزمات مالية، فكانت ثمرة لتلك الدراسات لمنع حدوث أو التقليل منها في أدنى المستويات، لذلك أصبحت الترياق المضاد للفساد، وهي تعتبر أداة فعالة للتأكد من موضوعية التقارير المالية، وذلك من خلال مجموعة من الآليات أهمها: الشفافية والحرص على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية ومصادقية المعلومات المحاسبية وهذا من خلال استخدام آليات حوكمة الشركات والتي أهمها المراجعة الداخلية والخارجية ولجان المراجعة ومجلس الإدارة.

ولقد قمنا من خلال هذه الدراسة والمدرجة تحت عنوان "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية" وذلك بمعالجة الإشكالية التي تدور حول "إلى أي مدى يمكن أن يساهم تطبيق مبادئ وآليات الحوكمة في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية؟"

### 1- نتائج اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضيات التي تم اقتراحها في بداية البحث، فقد تم التوصل إلى النتائج من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية كما يلي:

◀ الفرضية الأولى: والتي تنص على "الحوكمة هي مجموعة من المبادئ والإجراءات التي تعمل على حماية الأطراف ذات العلاقة وتحقيق الجودة والتميز في الأداء من خلال الاستغلال الأمثل للموارد"، وقد ثبت ذلك من خلال التطرق لمفهوم حوكمة الشركات واعتبار أنها مجموعة القواعد التي تنظم العلاقات المتبادلة بين الشركة والأطراف أصحاب المصالح المختلفة في الشركة في إطار الشفافية والمساءلة، والتي يؤدي إتباعها إلى استدامة الأعمال ورفع كفاءة الشركة في إدارة عملياتها، ويحسن قدرتها التنافسية بالأسواق.

◀ الفرضية الثانية: والتي تنص على "توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين آليات الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية"، حيث أن مبادئ وآليات الحوكمة تعمل على تفعيل عمليات الإفصاح المحاسبي مع ضمان المصادقية والجودة في المعلومة المحاسبية وبالتالي تعزيز موثوقية التقارير المالية، ولقد تم إثبات ذلك باعتبارها الأداة التي يتم بموجبها توفير كل ما يحتاج إليه مستخدمو المعلومات لاتخاذ القرارات وتزيد ثقة المتعاملين مع الشركة.

الفرضية الثالثة: والتي تنص على "إن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال مجموعة من الآليات أهمها المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجعة الخارجية يسمح برفع جودة المعلومات"، وقد قمنا بإثبات صحة هذه الفرضية من خلال تبيان دور حوكمة الشركات في رفع درجة الجودة في المعلومات المفصح عنها، وذلك من خلال ما تقدمه المراجعة من خدمات، حيث تقوم برفع درجة الثقة في المعلومات من خلال تقرير المراجع الخارجي، كما أن المراجعة الداخلية لها دور كبير في تقييم نظام الرقابة الداخلية مما يساعد على تدفق المعلومات بشكل يسمح بعملية التدقيق، بالإضافة إلى دور مجلس الإدارة فيما يتعلق بالرقابة وتقديم التقارير.

### 2- نتائج الدراسة:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لهذا الموضوع توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ يساهم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحديد الصلاحيات والمسؤوليات في الشركات، ويحقق قدرا من الطمأنينة للمستثمرين والمساهمين للحفاظ على حقوقهم، كما تحقق مزايا مختلفة يمكن أن تحل المشاكل التي تواجه الشركات، وبصفة خاصة المشاكل المالية ومن أهمها فقدان الثقة والمصادقية في التقارير المالية.
- ✓ إن اتباع قواعد الحوكمة داخل المؤسسات يؤدي إلى استدامة الأعمال ورفع كفاءة الشركة في إدارة عملياتها ويحسن قدرتها التنافسية بالأسواق.
- ✓ تتميز المعلومة المحاسبية بخصائص نوعية ومعدة وفق معايير فنية وقانونية ورقابية ومهنية تنعكس على جودة المعلومة المحاسبية.
- ✓ هناك تأثير متبادل بين الإفصاح المحاسبي وحوكمة الشركات، إذ يعد الإفصاح من أهم مبادئ حوكمة الشركات وأحد أهم الآليات لتطبيق الحوكمة، وفي الوقت نفسه فإن تطبيق مبادئ الحوكمة يساهم في تفعيل الإفصاح المحاسبي وبالتالي تحقيق الشفافية.
- ✓ تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة الخارجية ومجلس الإدارة.
- ✓ آليات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في الحد من التلاعبات والممارسات غير الشرعية وتعمل على توفير طرق وإجراءات سليمة يمتد أثرها إلى صدق وشفافية المعلومات المحاسبية.

### 3- التوصيات:

من خلال دراستنا للموضوع توصلنا للتوصيات التالية:

- ❖ العمل على بذل المزيد من الجهود والمتابعة للمستجدات المتعلقة بتطبيق قواعد الحوكمة في الشركات، بهدف تنمية الوعي والدور الاستثماري في المجتمع.
- ❖ ضرورة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في وقت مناسب لتظهر في القوائم المالية، ولتبيين الوضعية الحقيقية للشركة دون تلاعب وتزييف، لكي يستفيد منها الأطراف المهمة.
- ❖ إنشاء هيئة أو منظمة قانونية وطنية خاصة بتطبيق حوكمة الشركات تهدف إلى وضع معايير وتشريعات لتطبيق الحوكمة في المؤسسات الجزائرية تتماشى مع المحيط الاقتصادي المحلي وتعمل على رقابة تشجيع تطبيق الحوكمة في المؤسسات الجزائرية.

### 4 - آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع يمكن اقتراح المواضيع التالية لتكون عناوين بحث مستقبلية:

- ☒ دور مبادئ الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري.
- ☒ إسهامات حوكمة الشركات في تنشيط السوق المالية الجزائرية.
- ☒ دور المعايير المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

# قائمة المصادر والمراجع

### أولاً: الكتب

1. أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، دون طبع، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2014.
2. بهاء الدين سمير علام، أثر الآليات الخارجية لحوكمة الشركات على الأداء المالي للشركات المصرية، مركز الميرين المصري، القاهرة، مصر، 2009.
3. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للصناعة والنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2001.
4. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر والتوزيع عمان، الطبعة الثانية، الأردن، 2006.
5. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2003.
6. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبة، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998.
7. سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع (عمان)، الأردن، 2009.
8. سيد عطا الله السيد، نظام المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
9. شحاته أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمصرية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2008.
10. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2007.
11. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2002.
12. عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006/2007.
13. علاء فرحات طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، 2011.
14. قاسم محسن إبراهيم الخطيب، زياد هاشم يحيى السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداية للطباعة والنشر، العراق، 2003.

15. محسن أحمد الخضيرى، حوكمة الشركات، ط1، مجموعة النيل العربية للنشر، مصر، 2005.
16. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2008.

ثانيا: الرسائل الجامعية

17. براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2014/2013.
18. بلغول هشام، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الإفصاح عن القوائم المالية، دراسة ميدانية للشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز -المديرية الجهوية أم البواقي-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أم البواقي، 2016/2015.
19. بوالزليفة صابر، دور حوكمة الشركات الصناعية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة بعض المؤسسات الصناعية بولاية سطيف، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013/2012.
20. تليلى البنيجي، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة الجزائر (الوادي)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة حمه لخضر الوادي، 2017/2016.
21. حامدي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة الوحدة الإنتاجية التجارية آريس، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.
22. رامي حسن الغزالي، ماهر موسى درغام، دور تطبيق قواعد الشركات في منع حدوث التعثر المالي في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مذكرة ماجستير، كلية التجارة الإسلامية، فلسطين، 2015.
23. زلاسي رياض، إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.
24. سنوساوي الهام، أثر تطبيق آليات حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية، دراسة حالة بعض الشركات الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف1، 2016/2015.

25. طبوش سارة، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة السمنت لعين لكبيرة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة سطيف 1، 2017.
26. طلحة أحمد، أثر تطبيق حوكمت الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة عمار ثلجي، الاغواط، 2011، 2012.
27. العابدي دلال، حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016/2015.
28. عاد أسماء ودويس فوزية وغوار منية، دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية، دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ولاية الوادي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2018/2017.
29. عثمانى ميرة، أهمية تطبيق الحوكمة الجيدة في البنوك وأثرها على بيئة الأعمال، مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة، 2012.
30. عطية سمية، قديري عائشة، قناص يمينية، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة استنبائية، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2019/2018.
31. قدح محمد زهرو، مقيرحي شعيب، مصباحي الزين، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة شركة tbi لصناعة اللوالب والبراغي والمسامير، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2017/2016.
32. كامل يوسف بركة، دور أساليب المحاسبة الإدارية في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية العاملة في قطاع غزة)، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012.
33. المجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وآثارها في اتخاذ القرارات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.
34. منايعة محمد، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مؤسسة عمر بن عمر (قالمة) المؤسسة الوطنية للصناعة الدهن (وحدة سوق أهراس)، مؤسسة زجاج الشرق (سوق أهراس)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2013.



35. نسيب عبد المنعم، عزوز رمزي، مسيوغي عبد المنعم، مساهمة معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة استبيان، مذكرة تدخل مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2019/2018.
36. هلالي فوزية، عمران خديجة، جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي scf، دراسة حالة مؤسسة السميت بالحاسنة ووحدة الأكياس بعين الحجر، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة حمه لخضر، الوادي، 2016/2015.

#### ثالثا: المجلات العلمية

37. بوراس أحمد، ليندة دواس، حوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة الوطنية للاتصالات أوريد، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد 05، العدد 02.
38. سامح محمد رضا، رياض أحمد، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 7، العدد 1، الأردن، 2011.
39. سيد عبد الرحمان عباس بن بله، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد 12، 2012.
40. عزالي رحمة، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية، دراسة ميدانية لمجموعة من شركات المساهمة بولاية سطيف، مجلة المالية وحوكمة الشركات، المجلد 03، العدد 02، ديسمبر 2019.
41. كموش عبد المجيد، دراسة تحليلية لنماذج حوكمة الشركات الآليات ونظام التشغيل، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة فرحات عباس، سطيف، المجلد 02، العدد، 2018.

#### رابعا: المداخلات والملتقيات العلمية

42. بن طاهر حسين بوطلاعة محمد، أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06 و 07 ماي 2012.
43. بن عيشي عمار، عمري سامي، تطبيق قواعد حوكمة الشركات وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة حالة شركات المساهمة الجزائرية، ملتقى الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، جامعة العربي بن مهيدي، يومي 07 و 08 ديسمبر 2010.

44. بوقرة رابح، غانم هاجرة، مداخلة بعنوان: الحوكمة: المفهوم والأهمية، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6 و 7 ماي 2012.
45. جاو حدو رضا، تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات والمنهج المحاسبي السليم متطلبات ضرورية لإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وآفاق)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و 8 ديسمبر 2010.
46. جميل أحمد، سفير محمد، دور آليات الحوكمة للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06 و 07 ماي 2012.
47. موسى سهام، فرحاتي خالد، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير، مداخلة في ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012..
48. نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر النظام المحاسبي المالي SCF، الملتقى الدولي الأول حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

الملاحق

### الملحق رقم (01): استبيان الدراسة



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص محاسبة



### استبيان

في إطار تحضير شهادة الماستر بعنوان: دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية نأمل منكم التكرم بالإجابة على فقرات الاستبيان بدقة، بوضع إشارة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيكم، كمساعدة منكم على إنجاح هذه الدراسة، مع العلم بأن هذا الاستبيان مخصص لأغراض البحث العلمي فقط وإن البيانات التي ستقدمونها تتسم بسرية تامة ولن تستخدم إلا في مجال هذه الدراسة وإن دقة النتائج التي ستتوصل لها هذه الدراسة تتوقف على مدى تجاوبكم مع فقرات الاستبيان الذي بين أيديكم. لذا نرجو منكم إعطاء الأهمية المناسبة دعما منكم لخدمة البحث العلمي.

#### المشرف:

د. محمد فيصل مايدة

#### إعداد الطالبات:

- نورة بن بداري
- بسمة موم
- هناء سليمان
- راضية أحمادي

## الملاحق

### أولاً: البيانات الشخصية والمهنية

|                |                                         |                                               |
|----------------|-----------------------------------------|-----------------------------------------------|
| الجنس:         | ذكر <input type="checkbox"/>            | أنثى <input type="checkbox"/>                 |
| العمر:         | أقل من 30 سنة <input type="checkbox"/>  | من 30 سنة إلى 45 سنة <input type="checkbox"/> |
|                | أكبر من 45 سنة <input type="checkbox"/> |                                               |
| المؤهل العلمي: | ليسانس <input type="checkbox"/>         | ماجستير <input type="checkbox"/>              |
|                | دكتوراه <input type="checkbox"/>        | شهادات أخرى <input type="checkbox"/>          |

|          |                                       |                                         |
|----------|---------------------------------------|-----------------------------------------|
| الوظيفة: | أستاذ جامعي <input type="checkbox"/>  | مدير <input type="checkbox"/>           |
|          | رئيس مصلحة <input type="checkbox"/>   | عضو مجلس إدارة <input type="checkbox"/> |
|          | محافظ حسابات <input type="checkbox"/> | خبير محاسبي <input type="checkbox"/>    |
|          | وظيفة أخرى <input type="checkbox"/>   |                                         |

|                 |                                            |
|-----------------|--------------------------------------------|
| الخبرة المهنية: | أقل من 5 سنوات <input type="checkbox"/>    |
|                 | من 5 إلى 10 سنوات <input type="checkbox"/> |
|                 | من 10 إلى 15 سنة <input type="checkbox"/>  |
|                 | أكثر من 15 سنة <input type="checkbox"/>    |

ثانياً: محاور الدراسة

| الرقم                                         | الفقرة                                                                                                                                                    | موافق<br>بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق<br>بشدة |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|-----------|-------------------|
| المحور الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات |                                                                                                                                                           |               |       |       |           |                   |
| 01                                            | تعتبر الحوكمة نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية لإدارة الشركة والرقابة عليها                                                                       |               |       |       |           |                   |
| 02                                            | تؤثر استقلالية الإدارة والجهات الرقابية على تفعيل حوكمة الشركات                                                                                           |               |       |       |           |                   |
| 03                                            | تكمن أهمية الحوكمة في تحقيق وضمان النزاهة والحياد لكافة العاملين بدءاً بمجلس الإدارة انتهاءً بأدنى عامل بالمؤسسة                                          |               |       |       |           |                   |
| 04                                            | تعمل الحوكمة على تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة |               |       |       |           |                   |
| 05                                            | تعمل حوكمة الشركات على تحقيق موثوقية المعلومة المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية والخارجية ولجنة المراجعة                                 |               |       |       |           |                   |
| 06                                            | يؤدي تطبيق مبادئ الحوكمة إلى تحديد الواجبات والصلاحيات لكل مسؤول وبشكل دقيق لأغراض المساءلة                                                               |               |       |       |           |                   |
| 07                                            | تعمل المؤسسة على تحقيق المعاملة العادلة للمساهمين بما في ذلك الأقلية والأجانب من مساهمين، كما تقوم بتعويضهم في حالة انتهاء حقوقهم                         |               |       |       |           |                   |

## الملاحق

| الرقم                                  | الفقرة                                                                                                                                                                    | موافق<br>بشدة | موافق | محايد | غير<br>موافق | غير<br>موافق<br>بشدة |
|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|--------------|----------------------|
| المحور الثاني: جودة المعلومة المحاسبية |                                                                                                                                                                           |               |       |       |              |                      |
| 01                                     | تتميز المعلومة المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية                                                                                                               |               |       |       |              |                      |
| 02                                     | تساهم المعلومة المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فعاليتها                                                                                                   |               |       |       |              |                      |
| 03                                     | ان جودة المعلومة المحاسبية ما تتمتع به من شفافية ومصادقية ووضوح وما تقدمه لمستعملها من منفعة وتحقيق الأهداف المرجوة في إطار المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية |               |       |       |              |                      |
| 04                                     | تتأثر جودة المعلومة المحاسبية بالمعلومات وبيئة المحاسبة ومدقق الحسابات                                                                                                    |               |       |       |              |                      |
| 05                                     | تقيم جودة المعلومة المحاسبية بعدة عوامل تحدد درجة جودتها لمستخدم أو متخذ القرار كالمنفعة، الدقة، الفعالية والكفاءة                                                        |               |       |       |              |                      |
| 06                                     | الالتزام بالإفصاح الكامل عن الأداء يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة                                                                                 |               |       |       |              |                      |
| 07                                     | يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب وبما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح                      |               |       |       |              |                      |

الملحق رقم (02): مخرجات برنامج Spss

1- الملاحق الخاصة بخصائص العينة

Frequencies

Statistics

|   |         | الجنس | العمر  | م.العلمي | الوظيفة | الخبرة |
|---|---------|-------|--------|----------|---------|--------|
| N | Valid   | 73    | 73     | 73       | 73      | 73     |
|   | Missing | 0     | 0      | 0        | 0       | 0      |
|   | Sum     | 88.00 | 149.00 | 189.00   | 336.00  | 179.00 |

Frequency Table

الجنس

|       |       | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | ذكر   | 58        | 79.5    | 79.5          | 79.5               |
|       | انثى  | 15        | 20.5    | 20.5          | 100.0              |
|       | Total | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

العمر

|       |                      | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | أقل من 30 سنة        | 10        | 13.7    | 13.7          | 13.7               |
|       | من 30 سنة إلى 45 سنة | 50        | 68.5    | 68.5          | 82.2               |
|       | أكبر من 45 سنة       | 13        | 17.8    | 17.8          | 100.0              |
|       | Total                | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

م.العلمي

|       |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | ليسانس      | 20        | 27.4    | 27.4          | 27.4               |
|       | ماستر       | 24        | 32.9    | 32.9          | 60.3               |
|       | ماجستير     | 1         | 1.4     | 1.4           | 61.6               |
|       | دكتوراه     | 22        | 30.1    | 30.1          | 91.8               |
|       | شهادات أخرى | 6         | 8.2     | 8.2           | 100.0              |
|       | Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |



## الملاحق

### الوظيفة

|                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid          |           |         |               |                    |
| أستاذ جامعي    | 12        | 16.4    | 16.4          | 16.4               |
| مدير           | 2         | 2.7     | 2.7           | 19.2               |
| رئيس مصلحة     | 16        | 21.9    | 21.9          | 41.1               |
| عضو مجلس إدارة | 2         | 2.7     | 2.7           | 43.8               |
| محافظ حسابات   | 9         | 12.3    | 12.3          | 56.2               |
| خبير محاسبي    | 5         | 6.8     | 6.8           | 63.0               |
| وظيفة أخرى     | 27        | 37.0    | 37.0          | 100.0              |
| Total          | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

### الخبرة

|                   | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid             |           |         |               |                    |
| أقل من 5 سنوات    | 15        | 20.5    | 20.5          | 20.5               |
| من 5 إلى 10 سنوات | 26        | 35.6    | 35.6          | 56.2               |
| 10 إلى 15 سنة     | 16        | 21.9    | 21.9          | 78.1               |
| أكثر من 15 سنة    | 16        | 21.9    | 21.9          | 100.0              |
| Total             | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## 2- ملاحق الصدق والثبات:

### RELIABILITY

```

/VARIABLES=VAR00001 VAR00002 VAR00003 VAR00004 VAR00005 VAR00006 VAR00007
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.

```

## Reliability

[DataSet0]

## Scale: ALL VARIABLES

### Case Processing Summary

|                       | N  | %     |
|-----------------------|----|-------|
| Cases                 |    |       |
| Valid                 | 30 | 100.0 |
| Excluded <sup>a</sup> | 0  | .0    |
| Total                 | 30 | 100.0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .753             | 7          |

RELIABILITY

```
/VARIABLES=VAR00008 VAR00009 VAR00010 VAR00011 VAR00012 VAR00013 VAR00014
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

### Reliability

Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

|                       | N  | %     |
|-----------------------|----|-------|
| Cases Valid           | 30 | 100.0 |
| Excluded <sup>a</sup> | 0  | .0    |
| Total                 | 30 | 100.0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .648             | 7          |

### Reliability

Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

|                       | N  | %     |
|-----------------------|----|-------|
| Cases Valid           | 30 | 100.0 |
| Excluded <sup>a</sup> | 0  | .0    |
| Total                 | 30 | 100.0 |

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .228             | 14         |

3- ملاحق تحليل بنود الاستبيان:

Frequencies

|   |                | Statistics |        |        |        |        |        |        |        |
|---|----------------|------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
|   |                | س1         | س2     | س3     | س4     | س5     | س6     | س7     | محور1  |
| N | Valid          | 73         | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     |
|   | Missing        | 0          | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|   | Mean           | 4.2603     | 4.3425 | 4.3562 | 4.2877 | 4.3425 | 4.1781 | 4.0959 | 4.2661 |
|   | Std. Deviation | .55346     | .58260 | .58618 | .67658 | .60597 | .63119 | .74841 | .35976 |

Frequency Table

س1

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 4         | 5.5     | 5.5           | 5.5                |
|       | موافق      | 46        | 63.0    | 63.0          | 68.5               |
|       | موافق بشدة | 23        | 31.5    | 31.5          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

س2

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 4         | 5.5     | 5.5           | 5.5                |
|       | موافق      | 40        | 54.8    | 54.8          | 60.3               |
|       | موافق بشدة | 29        | 39.7    | 39.7          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

س3

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 4         | 5.5     | 5.5           | 5.5                |
|       | موافق      | 39        | 53.4    | 53.4          | 58.9               |
|       | موافق بشدة | 30        | 41.1    | 41.1          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## الملاحق

س4

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 9         | 12.3    | 12.3          | 12.3               |
| موافق       | 34        | 46.6    | 46.6          | 58.9               |
| موافق بشدة  | 30        | 41.1    | 41.1          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

س5

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 5         | 6.8     | 6.8           | 6.8                |
| موافق       | 38        | 52.1    | 52.1          | 58.9               |
| موافق بشدة  | 30        | 41.1    | 41.1          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

س6

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 9         | 12.3    | 12.3          | 12.3               |
| موافق       | 42        | 57.5    | 57.5          | 69.9               |
| موافق بشدة  | 22        | 30.1    | 30.1          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

س7

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 17        | 23.3    | 23.3          | 23.3               |
| موافق       | 32        | 43.8    | 43.8          | 67.1               |
| موافق بشدة  | 24        | 32.9    | 32.9          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## الملاحق

محور 1

|       |      | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | 3.57 | 2         | 2.7     | 2.7           | 2.7                |
|       | 3.71 | 4         | 5.5     | 5.5           | 8.2                |
|       | 3.86 | 8         | 11.0    | 11.0          | 19.2               |
|       | 4.00 | 8         | 11.0    | 11.0          | 30.1               |
|       | 4.14 | 11        | 15.1    | 15.1          | 45.2               |
|       | 4.29 | 14        | 19.2    | 19.2          | 64.4               |
|       | 4.43 | 9         | 12.3    | 12.3          | 76.7               |
|       | 4.57 | 5         | 6.8     | 6.8           | 83.6               |
|       | 4.71 | 4         | 5.5     | 5.5           | 89.0               |
|       | 4.86 | 4         | 5.5     | 5.5           | 94.5               |
|       | 5.00 | 4         | 5.5     | 5.5           | 100.0              |
| Total |      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## Frequencies

Statistics

|   |                | ش1     | ش2     | ش3     | ش4     | ش5     | ش6     | ش7     | محور 2 |
|---|----------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| N | Valid          | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     | 73     |
|   | Missing        | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
|   | Mean           | 4.0548 | 4.3014 | 4.2466 | 4.2466 | 4.3288 | 4.3699 | 4.2055 | 4.2505 |
|   | Std. Deviation | .57471 | .61655 | .54724 | .57205 | .64668 | .54024 | .55174 | .27744 |

## Frequency Table

ش1

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 10        | 13.7    | 13.7          | 13.7               |
|       | موافق      | 49        | 67.1    | 67.1          | 80.8               |
|       | موافق بشدة | 14        | 19.2    | 19.2          | 100.0              |
| Total |            | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

ش2

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 6         | 8.2     | 8.2           | 8.2                |
|       | موافق      | 39        | 53.4    | 53.4          | 61.6               |
|       | موافق بشدة | 28        | 38.4    | 38.4          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

ش3

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 4         | 5.5     | 5.5           | 5.5                |
|       | موافق      | 47        | 64.4    | 64.4          | 69.9               |
|       | موافق بشدة | 22        | 30.1    | 30.1          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

ش4

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 5         | 6.8     | 6.8           | 6.8                |
|       | موافق      | 45        | 61.6    | 61.6          | 68.5               |
|       | موافق بشدة | 23        | 31.5    | 31.5          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

ش5

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 7         | 9.6     | 9.6           | 9.6                |
|       | موافق      | 35        | 47.9    | 47.9          | 57.5               |
|       | موافق بشدة | 31        | 42.5    | 42.5          | 100.0              |
|       | Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## الملاحق

ش6

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 2         | 2.7     | 2.7           | 2.7                |
| موافق       | 42        | 57.5    | 57.5          | 60.3               |
| موافق بشدة  | 29        | 39.7    | 39.7          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

ش7

|             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid محايد | 5         | 6.8     | 6.8           | 6.8                |
| موافق       | 48        | 65.8    | 65.8          | 72.6               |
| موافق بشدة  | 20        | 27.4    | 27.4          | 100.0              |
| Total       | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

محور2

|            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid 3.43 | 1         | 1.4     | 1.4           | 1.4                |
| 3.71       | 1         | 1.4     | 1.4           | 2.7                |
| 3.86       | 5         | 6.8     | 6.8           | 9.6                |
| 4.00       | 12        | 16.4    | 16.4          | 26.0               |
| 4.14       | 16        | 21.9    | 21.9          | 47.9               |
| 4.29       | 15        | 20.5    | 20.5          | 68.5               |
| 4.43       | 7         | 9.6     | 9.6           | 78.1               |
| 4.57       | 10        | 13.7    | 13.7          | 91.8               |
| 4.71       | 4         | 5.5     | 5.5           | 97.3               |
| 4.86       | 2         | 2.7     | 2.7           | 100.0              |
| Total      | 73        | 100.0   | 100.0         |                    |

## الملاحق

### 4- ملاحق الخاصة بالمحور الأول:

One-Sample Statistics

|       | N  | Mean   | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-------|----|--------|----------------|-----------------|
| س1    | 73 | 4.2603 | .55346         | .06478          |
| س2    | 73 | 4.3425 | .58260         | .06819          |
| س3    | 73 | 4.3562 | .58618         | .06861          |
| س4    | 73 | 4.2877 | .67658         | .07919          |
| س5    | 73 | 4.3425 | .60597         | .07092          |
| س6    | 73 | 4.1781 | .63119         | .07388          |
| س7    | 73 | 4.0959 | .74841         | .08760          |
| محور1 | 73 | 4.2661 | .35976         | .04211          |

One-Sample Test

|       | Test Value = 3 |    |                 |                 |                                           |        |
|-------|----------------|----|-----------------|-----------------|-------------------------------------------|--------|
|       | t              | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference |        |
|       |                |    |                 |                 | Lower                                     | Upper  |
| س1    | 19.455         | 72 | .000            | 1.26027         | 1.1311                                    | 1.3894 |
| س2    | 19.688         | 72 | .000            | 1.34247         | 1.2065                                    | 1.4784 |
| س3    | 19.767         | 72 | .000            | 1.35616         | 1.2194                                    | 1.4929 |
| س4    | 16.261         | 72 | .000            | 1.28767         | 1.1298                                    | 1.4455 |
| س5    | 18.928         | 72 | .000            | 1.34247         | 1.2011                                    | 1.4838 |
| س6    | 15.947         | 72 | .000            | 1.17808         | 1.0308                                    | 1.3253 |
| س7    | 12.511         | 72 | .000            | 1.09589         | .9213                                     | 1.2705 |
| محور1 | 30.070         | 72 | .000            | 1.26614         | 1.1822                                    | 1.3501 |

### 5- ملاحق الخاصة بالمحور الثاني:

One-Sample Statistics

|       | N  | Mean   | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-------|----|--------|----------------|-----------------|
| س1    | 73 | 4.2603 | .55346         | .06478          |
| س2    | 73 | 4.3425 | .58260         | .06819          |
| س3    | 73 | 4.3562 | .58618         | .06861          |
| س4    | 73 | 4.2877 | .67658         | .07919          |
| س5    | 73 | 4.3425 | .60597         | .07092          |
| س6    | 73 | 4.1781 | .63119         | .07388          |
| س7    | 73 | 4.0959 | .74841         | .08760          |
| محور1 | 73 | 4.2661 | .35976         | .04211          |



One-Sample Test

|       | Test Value = 3 |    |                 |                 |                                           |        |
|-------|----------------|----|-----------------|-----------------|-------------------------------------------|--------|
|       | t              | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference |        |
|       |                |    |                 |                 | Lower                                     | Upper  |
| ش1    | 19.455         | 72 | .000            | 1.26027         | 1.1311                                    | 1.3894 |
| ش2    | 19.688         | 72 | .000            | 1.34247         | 1.2065                                    | 1.4784 |
| ش3    | 19.767         | 72 | .000            | 1.35616         | 1.2194                                    | 1.4929 |
| ش4    | 16.261         | 72 | .000            | 1.28767         | 1.1298                                    | 1.4455 |
| ش5    | 18.928         | 72 | .000            | 1.34247         | 1.2011                                    | 1.4838 |
| ش6    | 15.947         | 72 | .000            | 1.17808         | 1.0308                                    | 1.3253 |
| ش7    | 12.511         | 72 | .000            | 1.09589         | .9213                                     | 1.2705 |
| محور1 | 30.070         | 72 | .000            | 1.26614         | 1.1822                                    | 1.3501 |

One-Sample Statistics

|       | N  | Mean   | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-------|----|--------|----------------|-----------------|
| ش1    | 73 | 4.0548 | .57471         | .06726          |
| ش2    | 73 | 4.3014 | .61655         | .07216          |
| ش3    | 73 | 4.2466 | .54724         | .06405          |
| ش4    | 73 | 4.2466 | .57205         | .06695          |
| ش5    | 73 | 4.3288 | .64668         | .07569          |
| ش6    | 73 | 4.3699 | .54024         | .06323          |
| ش7    | 73 | 4.2055 | .55174         | .06458          |
| محور2 | 73 | 4.2505 | .27744         | .03247          |

One-Sample Test

|       | Test Value = 3 |    |                 |                 |                                           |        |
|-------|----------------|----|-----------------|-----------------|-------------------------------------------|--------|
|       | t              | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference |        |
|       |                |    |                 |                 | Lower                                     | Upper  |
| ش1    | 15.681         | 72 | .000            | 1.05479         | .9207                                     | 1.1889 |
| ش2    | 18.034         | 72 | .000            | 1.30137         | 1.1575                                    | 1.4452 |
| ش3    | 19.463         | 72 | .000            | 1.24658         | 1.1189                                    | 1.3743 |
| ش4    | 18.618         | 72 | .000            | 1.24658         | 1.1131                                    | 1.3800 |
| ش5    | 17.556         | 72 | .000            | 1.32877         | 1.1779                                    | 1.4796 |
| ش6    | 21.665         | 72 | .000            | 1.36986         | 1.2438                                    | 1.4959 |
| ش7    | 18.668         | 72 | .000            | 1.20548         | 1.0767                                    | 1.3342 |
| محور2 | 38.510         | 72 | .000            | 1.25049         | 1.1858                                    | 1.3152 |

6- العلاقة بين المحور الأول والمحور الثاني:

Correlations

|                            | الأول  | الثاني |
|----------------------------|--------|--------|
| الأول Pearson Correlation  | 1      | .430** |
| Sig. (2-tailed)            |        | .000   |
| N                          | 73     | 73     |
| الثاني Pearson Correlation | .430** | 1      |
| Sig. (2-tailed)            | .000   |        |
| N                          | 73     | 73     |

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

جملہ