

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم مالية و محاسبة الرقم التسلسلي: / 2019

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعة: 2019

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة:

دور المحاسبة الرشيقة

في إرساء مبادئ حوكمة الشركات

دراسة حالة مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات - تبسة -

تحت إشراف الأستاذ

من إعداد الطالبتين

- عبد الكريم زرفاوي

- أميمة صوالحية

جامعة العربي التبسي - تبسة
Université Larbi Tébessi - Tébessa

- رانيا بعلي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
سارة حليمي	أستاذ مساعد - أ -	رئيسا
عبد الكريم زرفاوي	أستاذ محاضر - أ -	مشرفا ومقررا
يوسف عبايدية	أستاذ محاضر - ب -	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2018-2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

الحمد لله الذي له العزة و الجبروت و بيده الملك و الملكوت و له البقاء و الثبوت و أفضل الصلاة و أزكى التسليم على سيدنا محمد و على آله و صحبه أجمعين إلى يوم الدين، أما بعد؛ قال عزوجل: " لئن شكرتم لأزيدنكم "

أتوجه بجزيل الشكر و الامتتان و التقدير إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل و لو بالكلمة الطيبة و الدعاء.

إلى الأستاذة الفاضل " زرفاوي عبد الكريم " الطي تفضل بالإشراف على هذا العمل و لم يبخل عليها بالمساعدة و التوجيه و النصائح القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا العمل المتواضع.

إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة.

إلى جميع أساتذة و عمال كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير.

إلى جميع موظفي مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات - تبسة -

نقول لكل هؤلاء جزاكم الله عنا كل خير

إهداء

إلى أمي و أبي أطال الله في عمرهما و أدامهما سندا لي.

إلى من أتقاسم معهم المحبة الأسرية أشقائي و شقيقاتي.

إلى جميع الأقارب و الأحياء.

إلى كل من حملته ذاكرتي و لم تحمله مذكرتي.

أميمة

وانيا

الفهرس العام

الفهرس العام

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان
	الفهارس
I-III	الفهرس العام
VI	فهرس الجداول
V	فهرس الأشكال
IV	فهرس الملاحق
أ-هـ	المقدمة
الفصل الأول: الدراسات النظرية للمحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المحاسبة الرشيقة كآلية لتفعيل حوكمة الشركات
3	المطلب الأول: التأصيل النظري للمحاسبة الرشيقة
4	أولاً: ماهية المحاسبة الرشيقة
10	ثانياً: أدوات و مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة
17	المطلب الثاني: التأصيل النظري لحوكمة الشركات
17	أولاً: ماهية حوكمة الشركات
22	ثانياً: آليات تطبيق حوكمة الشركات
27	المطلب الثالث: تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على مبادئ حوكمة الشركات
30	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
31	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة
31	أولاً: الدراسات باللغة العربية
32	ثانياً: الدراسات باللغة الأجنبية
33	المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات
33	أولاً: الدراسات باللغة العربية

35	ثانيا: الدراسات باللغة الأجنبية
36	المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة
36	أولا: التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة
36	ثانيا: التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بحكومة الشركات
36	ثالثا: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
38	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
40	تمهيد
40	المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
40	المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية
40	أولا: مجتمع و عينة الدراسة
42	ثانيا: متغيرات الدراسة و مصادر جمع البيانات
44	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات
46	المطلب الثالث: البرامج و الأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة
49	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات
49	المطلب الأول: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة
49	أولا: متغير الجنس
50	ثانيا: متغير الفئة العمرية
52	ثالثا: متغير المؤهل التعليمي
53	رابعا: متغير المركز الوظيفي
54	خامسا: متغير الخبرة المهنية
55	المطلب الثاني: عرض و تحليل نتائج الدراسة
55	أولا: استجابات أفراد العينة نحو تأثير المحاسبة الرشيقة
61	ثانيا: استجابات أفراد العينة نحو تطبيق جودة المعلومات المالية
67	المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

67	أولاً: اختبار التوزيع الطبيعي
68	ثانياً: اختبار الفرضية الرئيسية
68	ثالثاً: اختبار الفرضيات الفرعية
73	خلاصة الفصل الثاني
74	الخاتمة
80	قائمة المراجع
85	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول	الفصل
10	الاختلاف بين المحاسبة التقليدية و المحاسبة الرشيقية	01	الأول
11	أدوات المحاسبة الرشيقية	02	
14	مبادئ و ممارسات المحاسبة الرشيقية	03	
41	مجتمع الدراسة لمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -	01	الثاني
41	عينة الدراسة لمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة	02	
45	مقياس ليكارت الخماسي	03	
45	اختبار ألفاكرونباخ لقياس صدق و ثبات الإستبيان	04	
48	طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي	05	
49	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس	06	
50	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الفئة العمرية	07	
52	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمؤهل التعليمي	08	
53	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمركز الوظيفي	09	
54	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للخبرة المهنية	10	
56	استجابات أفراد العينة لتأثير المحاسبة الرشيقية	11	
61	استجابات أفراد العينة على نحو مبادئ تطبيق حوكمة الشركات	12	
67	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	13	
68	نتائج اختبار الفرضيات الفرعية و الفرضية الرئيسية	14	
69	نتائج اختبار الفرضية الرئيسية	15	

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل	الفصل
08	مبادئ المحاسبة الرشيقة	01	الأول
16	مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة	02	
24	الأطراف المعنيون بحوكمة الشركات	03	
25	محددات حوكمة الشركات	04	
43	متغيرات الدراسة	01	الثاني
50	توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الجنس	02	
51	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	03	
52	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	04	
53	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي	05	
54	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	06	

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
85	تقرير التربص	01
87	قائمة الأساتذة المحكمين	02
88	إستمارة الإستبيان	03
92	الوصف الإحصائي لعينة الدراسة	04
93	إختبار ألفا كرونباخ لقياس صدق و ثبات الإستبيان	05
95	عرض و تحليل نتائج الدراسة	06
103	نتائج التوزيع الطبيعي	07
103	نتائج إختبار فرضيات الدراسة	08

المقدمة

مقدمة

شهدت البيئة الاقتصادية والمالية في الآونة الأخيرة تغييرا كبيرا في العديد من المجالات نظرا للتطورات الهائلة التي واجهتها، الأمر الذي دع المؤسسات الاقتصادية إلى العمل على تحديثه أساليب المحاسبة التقليدية التي لم تعد قادرة على مواكبة مختلف التغيرات، وتبني أساليب وأدوات جديدة في مجال المحاسبة، والتي تعمل على تصنيف وتبويب المعلومات المالية، وتسهيل العمل داخل المؤسسة وخارجها، وتساعد على الاستغلال الأمثل للموارد لمواكبة ما يحصل في الأسواق المتنافسة وللوصول إلى تحقيق رضا الزبون، وكذلك لاتخاذ القرارات الصائبة في الوقت المناسب، فالأعمال المحاسبية والإدارية تقوم على تحقيق الكفاءة الاقتصادية والمالية للأنشطة المختلفة للعملاء والمؤسسة.

كما أن المؤسسات تسعى إلى تطبيق قواعد ولوائح من أجل حسن سير العمل وتحقيق الشفافية والعدالة، كذا منح حق المساءلة للإدارة والمساهمين وأصحاب المصلحة، وتفعيل مجلس الإدارة لذلك بدأ اهتمامها باستغلال مرونة الأساليب المحاسبية الحديثة في إطار ما يعرف بالمحاسبة الرشيقة.

وأمام تبني المؤسسات الاقتصادية للمحاسبة الرشيقة التي تؤثر على حوكمة الشركات، تعد مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تيسة- من بين أهم المؤسسات التي تسعى إلى تفعيل وتطبيق مبادئ الحوكمة من خلال التوجه نحو الاعتماد على أدوات المحاسبة الرشيقة.

1- إشكالية البحث

ضمن إطار الاهتمام المتزايد والتوجه الجديد للمؤسسات الاقتصادية نحو استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة وممارسة أساليبها على حوكمة الشركات، ومن أجل إبراز الدور الذي تلعبه المحاسبة الرشيقة في التأثير على الحوكمة، سيتم طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى تأثير المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات عموما؟

وبمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تيسة- خصوصا؟

إلى جانب التساؤل الرئيسي السابق يمكن طرح جملة من التساؤلات الفرعية، وتتمثل فيما يلي:

- ما المقصود بالمحاسبة الرشيقة؟ وحوكمة الشركات؟
- ما مدى تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على حقوق المساهمين بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تيسة-؟

- ما مدى تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على المعاملة المنصفة للمساهمين في مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؟
- ما مدى تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على دور أصحاب المصالح في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؟
- ما مدى تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على الإفصاح والشفافية في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؟
- ما مدى تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على مسؤوليات مجلس الإدارة بمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؟

2- فرضيات البحث

لمعالجة إشكالية الدراسة، وكإجابة مبدئية على التساؤلات الفرعية، سيتم صياغة الفرضيات التالية:

• الفرضية الرئيسية

توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات على مستوى مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة-.

• الفرضيات الفرعية

- تتدرج بناء على الفرضية الرئيسية مجموعة الفرضيات الفرعية المتمثلة في:
 - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة وحقوق المساهمين بمناجم الحديدالجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؛
 - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة والمعاملة المنصفة لجميع المساهمين بمؤسسة مناجم الحديدالجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؛
 - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة ودور أصحاب المصالح؛
 - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة والإفصاح والشفافية بمؤسسة مناجم الحديدالجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-؛
 - توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة ومسؤوليات مجلس الإدارة بمؤسسة مناجم الحديدالجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

3- أهداف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي من هذه الدراسة في:

- تحديد مدى تأثير المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات على مستوى المؤسسة الاقتصادية عموماً، وبمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية-مناجم الخنقات-تبسة- خصوصاً.
- و على ضوء الهدف الرئيسي يمكن توضيح الأهداف الفرعية الموالية:
- التعرف على مفهوم المحاسبة الرشيقة؛
- بيان دوافع المؤسسة الاقتصادية في التوجه نحو اعتماد أدوات المحاسبة الرشيقة؛
- التعرف على مبادئ حوكمة الشركات المستخدمة في المؤسسة الاقتصادية؛
- التوصل إلى إثبات العلاقة بين المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات من خلال إستنتاجات علمية ومدعمة إحصائياً؛
- إلقاء الضوء على الدراسات السابقة التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات وما توصلت إليه من نتائج وتوصيات؛
- تمييز المؤسسات الاقتصادية التي تعتمد على استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة بالكفاءة في تحقيق أهدافها.

4- أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية الموضوع، حيث تعتبر المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات من المواضيع الحديثة والمهمة نسبياً، خاصة في ظل ممارسة المؤسسات الاقتصادية لأدوات المحاسبة الرشيقة لإظهار طبيعة منتوجها وأدائها المالي والتشغيلي الذي يحقق مختلف أهدافها على حساب الجهات الأخرى، كذلك نظراً لأهمية مبادئ حوكمة الشركات بالنسبة للأطراف ذوي العلاقة، يدرس دور المحاسبة الرشيقة في التأثير على ذلك من خلال مختلف أدواتها وأساليبها الرشيقة.

5- أسباب إختيار الموضوع

هناك العديد من الأسباب والدوافع التي أدت لاختيار هذا الموضوع الموسوم بـ:

أثر المحاسبة الرشيقية على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

دراسة حالة مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات-تبسة-

ومن أهمها:

- الرغبة الشخصية في اختيار الموضوع؛
- حداثة وتجدد موضوع المحاسبة الرشيقية وحوكمة الشركات اللذان أصبحا من مواضيع الساعة؛
- قلة البحوث والدراسات في مثل هذه المواضيع ذات الصلة المباشرة بالمحاسبة الرشيقية ومدى تأثيرها على حوكمة الشركات عموما والمحاسبة الرشيقية خصوصا؛
- تعميق الفهم بموضوع المحاسبة الرشيقية وإلقاء الضوء على مختلف المصطلحات المتعلقة بها؛
- يندرج هذا الموضوع ضمن التخصص.

6- حدود البحث

تمثلت حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** اختصر المجال المكاني الذي تم اختياره للقيام بالدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية المتواجدة على مستوى ولاية تبسة - مناجم الخنقات.
- **الحدود الزمانية:** تم إنجاز هذه الدراسة خلال السنة الجامعية 2018/2019.
- **الحدود البشرية:** بالنسبة لهذا المجال لقد تم الأخذ بالأفراد العاملين لمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات تبسة الذي تم الاتصال بهم نظرا لإلمامهم بموضوع البحث من أجل الحصول على المعطيات اللازمة التي يتم الاعتماد عليها في الدراسة الميدانية للبحث.

7- منهج البحث

لدراسة الموضوع وقصد الإجابة عن الإشكالية والتساؤلات الفرعية ومحاولة الربط بين مختلف متغيرات الدراسة، فإنه سيتم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري من أجل الوقوف على الدور الذي تلعبه المحاسبة الرشيقية من التأثير على حوكمة الشركات وتفعيل مبادئها في المؤسسات الاقتصادية أما الجانب التطبيقي فإنه سيتم استخدام المنهج التحليلي من خلال تحليل أسلوب الاستبيان المقدم لأفراد العاملين في

المؤسسة للوقوف على تأثير المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات للمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة- مقارنة بما جاء في الجانب النظري.

8- هيكل البحث

وفق لأهداف الدراسة والفرضيات الموضوعية سيتم تقسيم البحث على النحو التالي:

الفصل الأول، الذي جاء بعنوان الدراسات النظرية للموضوع وسيتم التطرق من خلال المبحث الأول للمحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات من حيث تعاريف، خصائص، أهداف، مبادئ، أدوات أما المبحث الثاني سيتم من خلاله عرض الدراسات السابقة لمتغيرات الدراسة.

الفصل الثاني، جاء بعنوان الدراسة التطبيقية لموضوع البحث الذي سيتم على مستوى مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة- باستخدام أسلوب الاستبيان، وسيتم التطرق من خلاله إلى الإطار المنهجي للدراسة في المبحث الأول أما المبحث الثاني سيتم عرض تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

9- صعوبات البحث

يمكن حصر أهم الصعوبات التي اعترضت هذه الدراسة فيما يلي:

- قلة المراجع المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة باللغة العربية؛
- ندرة الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيقة وتأثيرها على حوكمة الشركات؛
- قلة فهم الموضوع ونقص توافر المعلومات اللازمة حول المحاسبة الرشيقة لدى الموظفين بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

الفصل الأول

الدراسات النظرية للمحاسبة

الرشيقة وحوكمة الشركات

الفصل الأول: الدراسات النظرية للمحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات

تمهيد

أدى نمو و توسع المؤسسات الاقتصادية إلى تزايد الاهتمام بالعلوم الجديدة و إتباع أساليبها الحديثة، وفي هذا الإطار برزت الحاجة إلى تطبيق المحاسبة الرشيقة التي جاءت بمختلف أدواتها وأساليبها لتلبية متطلبات المؤسسات، حيث أنها توفر قدر كبير من البيانات و المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة للتجسيد الفعال لأهداف و مبادئ حوكمة الشركات، فتطبيقها يؤثر على درجة الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وغير المالية كما يدعم المؤسسة على اتخاذ القرارات الملائمة في الوقت المناسب، و منه و سيتم التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات من خلال تقسيم هذا الفصل إلى

مبحثين:

➤ **المبحث الأول:** المحاسبة الرشيقة كآلية لتفعيل حوكمة الشركات؛

➤ **المبحث الثاني:** الدراسات السابقة.

المبحث الأول: المحاسبة الرشيدة كآلية لتفعيل حوكمة الشركات

المحاسبة الرشيدة مصطلح جديد ظهر خلال العشر سنوات الأخيرة بعد عقد مؤتمر ديتروين سنة 2005 الذي تمّ عقده لغرض تقديم مفهومها والتطرق لأهم عناصرها من أهداف وخصائص وكذلك أبرز مبادئها وأدواتها، وقد زاد الاهتمام بها نتيجة عدم قدرة المحاسبة التقليدية على تقديم المعلومات التي تتلاءم والتغيرات الحاصلة في بيئة الأعمال على عكس المحاسبة الرشيدة التي تستخدم أدواتها المختلفة في عدّة مجالات لتتماشى مع البيئة الاقتصادية الحديثة؛

أما حوكمة الشركات تعدّ تعبير واسع، كان أول ظهور لها نتيجة لفصل الملكية عن الإدارة سنة 1932، ثم زاد الاهتمام بها بعد تجمد نشاط المؤسسات نتيجة لغياب المهارات و الكفاءات والخبرات، وأيضا عدم الأخذ بمبدأ الحوكمة الرشيدة داخل هذه المؤسسات،

ولعلّ المحاسبة الرشيدة من أهم الأساليب التي لها تأثير على تفعيل مبادئ الحوكمة في الشركات، سيتم توضيح ذلك من خلال المطالب الموالية :

➤ **المطلب الأول:** التأسيس النظري للمحاسبة الرشيدة؛

➤ **المطلب الثاني:** التأسيس النظري لحوكمة الشركات؛

➤ **المطلب الثالث:** تأثير المحاسبة الرشيدة على مبادئ حوكمة الشركات.

المطلب الأول: التأسيس النظري للمحاسبة الرشيدة

المحاسبة الرشيدة من أحدث أقسام علم المحاسبة، حيث أنها تعمل على تحقيق أكبر قدر ممكن من المخرجات بأقل ما يمكن من المدخلات، كما أنها تعمل توفير المعلومات و التوضيحات اللازمة لتلبية احتياجات المؤسسة الاقتصادية وكيفية توظيف هذه المعلومات لاتخاذ القرارات المناسبة، كما تهتم المحاسبة الرشيدة بالمقاييس المالية والغير مالية عكس المحاسبة التقليدية ، إذ أن المحاسبة الرشيدة تركز على التقليل من الضياع وكسب رضا الزبائن وغيرها، وهذا باستخدام مختلف أدواتها و بالاعتماد على مبادئها، سيتم توضيح ذلك من خلال ما يلي:

أولاً: ماهية المحاسبة الرشيقة

المحاسبة الرشيقة مفهوم حديث حيث تعتبر مفتاح التطور المحاسبي من خلال خصائصها والمبادئ الأساسية ترتكز عليها و التي تميزها عن المحاسبة التقليدية و ذلك لتحقيق الأهداف الأساسية للمؤسسة الاقتصادية و دعمها في مختلف المقاييس و المجالات المالية و غير المالية، وسيتم التطرق لهذا في ما يلي:

1- مفهوم المحاسبة الرشيقة

يمكن تقديم مفهوم المحاسبة الرشيقة من خلال تعريفها وذكر أهم الخصائص التي تتميز بها.

1-1- تعريف المحاسبة الرشيقة

هناك العديد من التعريفات للمحاسبة الرشيقة، و من أهمها ما يلي:

التعريف الأول

يعرفها **Gun and all** على أنها مفهوم جديد في علم المحاسبة تعمل على صنع أفضل القرارات بواسطة أدواتها المحكمة والمفهومة وتفعيل التكاليف والمعلومات المربحة، وهي تعدّ وتنظم هذه التكاليف طبقاً لمفهوم سلسلة القيمة التي تجمع مختلف المعلومات المالية والغير مالية بهدف تزويد الوحدة الاقتصادية بالكشوفات المالية التي تعكس الأداء باستخدام هذه المعلومات.¹

التعريف الثاني

يعرفها **Ross Manynard** على أنها الرقابة و القياس و الأساليب الإدارية التي تعكس من خلالها حقيقة التفكير الرشيق، كما أنها توفر المال و الجهد والوقت من خلال تغلبها على معظم الضياعات المرافقة للمحاسبة التقليدية ونظم الرقابة، فضلاً عن ذلك يتبين أنّ المحاسبة الرشيقة تمثل مجموعة من المهارات التي يستغلها الإداريون كفرصة لتحسين الربحية داخل المؤسسة و تجنب القيود أثناء العملية الإنتاجية وكذلك التقليل من الضياع وذلك بالتركيز على تيار القيمة خلال العملية الإنتاجية.²

¹- Gun and all, **cost management**, 5th ed, swiy, south-wasternindia , 2009, P: 409 .

²- Ross Maynard, **real number financial management**, 2007, P: 32.

التعريف الثالث

يعرفها البكري وآخرون على أنها مجموعة من المبادئ التي تساعد على عملية التحسين المستمر داخل الوحدة الاقتصادية، وتركز على إدارة التكلفة بدلا من تركيزها على محاسبة التكاليف التقليدية وذلك لتحسين المنتج ودعم الإنتاج الرشيق.¹

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن المحاسبة الرشيقة هي سلسلة الأساليب التي توفر المساءلة والرقابة داخل المؤسسة، وهي تركز بشكل رئيسي على تيار القيمة بالنسبة لكل الإنتاج أو المنتج عكس المحاسبة التقليدية التي على مختلف الأقسام و ذلك للحصول على إنتاج رشيق وخال من الضياع.

1-2- خصائص المحاسبة الرشيقة

تتمتع المحاسبة الرشيقة بجملة من الخصائص و التي تجعلها مميزة ومختلفة في علم المحاسبة، ومن أبرز الخصائص ما يلي:²

- المحاسبة الرشيقة بسيطة إذ أنها توفر معلومات دقيقة و تقدم تقارير واضحة و سهلة الفهم، هذا من أجل اتخاذ القرارات الملائمة في الوقت المناسب؛
- عملية صنع القرار في المحاسبة الرشيقة تكون بالاعتماد على مؤشرات إحدى أدواتها، إذ أنّ هذه الأدوات تنتج من مبادئ المحاسبة الرشيقة و هي بدورها تعمل على تحقيق الرقابة والإشراف داخل المؤسسات و تسعى لتحقيق مختلف أهدافها؛
- المحاسبة الرشيقة تركز على العمل أكثر من النتائج على عكس المحاسبة التقليدية، لذا تسعى لإرضاء الموظفين للقيام بأعمالهم على أكمل وجه؛
- المحاسبة الرشيقة تراعي المقاييس الغير مالية، فهي تهدف أساسا إلى التقليل من الضياع، كما أنّها تسعى إلى كسب رضا الزبون .

¹ - البكري وآخرون، قياس الأداء وتقييمه في ظل المحاسبة الرشيقة، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية، جامعة بغداد، 2013، ص: 53.

² -Huntzinger, James R., "Cost Management: Accounting For Lean By Establishing Flow", J. Ross Publishing, USA, 2007..

2- أهداف و مبادئ المحاسبة الرشيقة

تحظى المحاسبة الرشيقة بمجموعة من الأهداف و المبادئ و تتمثل فيما يلي :

2-1-أهداف المحاسبة الرشيقة

إن من أهم ما تهدف إليه المحاسبة الرشيقة هو تكوين ثقافة تنظيمية يشارك فيها جميع الموظفين، و أيضا تركز على الحدّ من مختلف أنواع الضياع الموجودة في العمليات و التي تظهر مثلا في وقت الانتظار ومشكلات التخزين وغيرها.¹

كما أن للمحاسبة الرشيقة أهداف أخرى متعددة و تتمثل في الآتي²:

- تطبيق متطور لأدوات المحاسبة الرشيقة في مستوى تيار القيمة؛
- تدريب مدراء تيار القيمة و غيره في صنع القرارات المالية، وإعداد تيار القيمة و تقارير وتقارير الأرباح و الخسائر بوضوح؛
- الربط بين إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية و التقارير الإدارية من خلال قياسات تيار القيمة؛
- الحدّ من الضياعات و التعقيدات من خلال تطبيق مبادئ الرقابة في المهام المالية؛
- اشتراك مدراء تيار القيمة في التخطيط المالي و عملات الموازنة.

2-2- مبادئ المحاسبة الرشيقة

إن أهم الأسس التي تركز عليها المحاسبة الرشيقة والتي تجعلها مميزة في تأثيرها على المؤسسة الاقتصادية هي القياس و التحفيز، حيث أن قياسات المحاسبة الرشيقة تمثل مكاسب ايجابية و ذلك عن طريق استخدام البدائل الرشيقة بطرق مختلفة، كالتخفيض في المخزون والتقليل من مدة الإنتاج وذلك يؤدي إلى زيادة الطاقات، أما من حيث التحفيز فالمحاسبة الرشيقة تسعى لدعم المؤسسات لمزاولة تعزيز مبادراتهم و مساهمتهم الرشيقة عوضا عن تقديم أرقام كما يتم في المحاسبة التقليدية، إذ أن ذلك يمثل حتما ربحية المؤسسات الاقتصادية.³

¹ – Karen Mr kroll : "A new way of looking at the number", the low down leanaccounting, journal of accounting, 2004, P : 69.

² – الغرابوي وآخرون، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية، كلية الإدارة و الاقتصاد، مجلة بغداد، 2015، العدد 17، ص: 40.

³ – المكي، محمد موفق، مقدمة عن المحاسبة الرشيقة و الفوائد المحتملة من تطبيقها، بحث مقدم للمؤتمر العلمي حول إستراتيجيات تطوير الأداء في المنشأة الحكومية، جامعة بغداد، كلية الإدارة و الاقتصاد، ص: 58.

كما يمكن إبراز أهم مبادئ المحاسبة الرشيقية في الآتي¹:

2-2-1- الترشيح ومحاسبة الأعمال البسيطة

يتعلق هذا المبدأ بتطبيق الممارسات و الأساليب الرشيقية على العمليات المحاسبية، و يتم ذلك من خلال الحدّ و القضاء على الضياع باستمرار في المعاملات و التقارير الخاصة بالمحاسبة التقليدية وطرقها المعقدة، ولتحقيق هذا المبدأ يتم استخدام عدّة تقنيات و أدوات رشيقية تتمثل في ما يلي :

- خارطة أدفق القيمة الحالية و المستقبلية : للقضاء على الضياع ،
- التحسين المستمر الرشيق (KAIZEN) : لتحسين أداء العاملين؛
- طريقة (PDCA) : (خطط، نفذ، دقق، قرر): لحل مختلف المشاكل المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية.

2-2-2- العمليات المحاسبية التي تدعم التحوّل إلى الرشاقة

تدعم الحاسبة الرشيقية التحوّل الرشيق من خلال إعداد التقارير المالية و غير المالية التي تعكس إجمالي الأداء لتدفق القيمة، و التركيز على فهم و خلق قيمة للزبون، وتعزيز العلاقة بين كل من المؤسسة و الزبائن، و أيضا تصميم المنتج و تسعييره والتحسين الرشيق، و هذا من خلال استخدام المعلومات المختلفة.

2-2-3- توصيل المعلومات بوضوح و في الوقت المناسب

إن الإدارة تستخدم لوحات الأداء المرئية المرافقة لأدوات صندوق النقاط الذي يعرض الأداء المالي و التشغيلي في تقرير موحد، و هذه الأداة تستخدم بشكل كبير في اتخاذ القرارات إضافة إلى استخدام كشف دخل بسيط و واضح، و العمل على استبعاد كلّ البيانات الغامضة لغرض دعم وإسناد هذا المبدأ، حيث تعمل على توفير تقارير مالية وتشغيلية مفهومة وسهلة الاستخدام، فيمكن لأي مستخدم داخل المؤسسة أو خارجها أن يفهم محتوياتها و المعلومات الواردة فيها فهي لا تحتوي على معلومات مضللة خاصة فيما يتعلق بالتكاليف المعيارية، و تعدّ هذه المعلومات في كشف الدخل الرشيق بشكل شهري أو سنوي.

2-2-4- التخطيط و إعداد الموازنات من منظور الرشاقة

يبدأ التخطيط الرشيق مع نشر سياسة هوشين ويمر عبر مخطط (تخطيط المبيعات و العمليات والتخطيط المالي) الأمر الذي ينتج عنه وضع خطة متكاملة للوحدة إذ تكون هذه الخطة متكاملة على كلّ مستوى من مستويات تيارات القيمة، و يمكن هذه الخطط بشكل سنوي أو فصلي لسهولة مقارنتها مع الخطط الاستراتيجية التقليدية التي كانت تعدّ لثلاث الخمس سنوات لصعوبة إعدادها وتعقيدها.

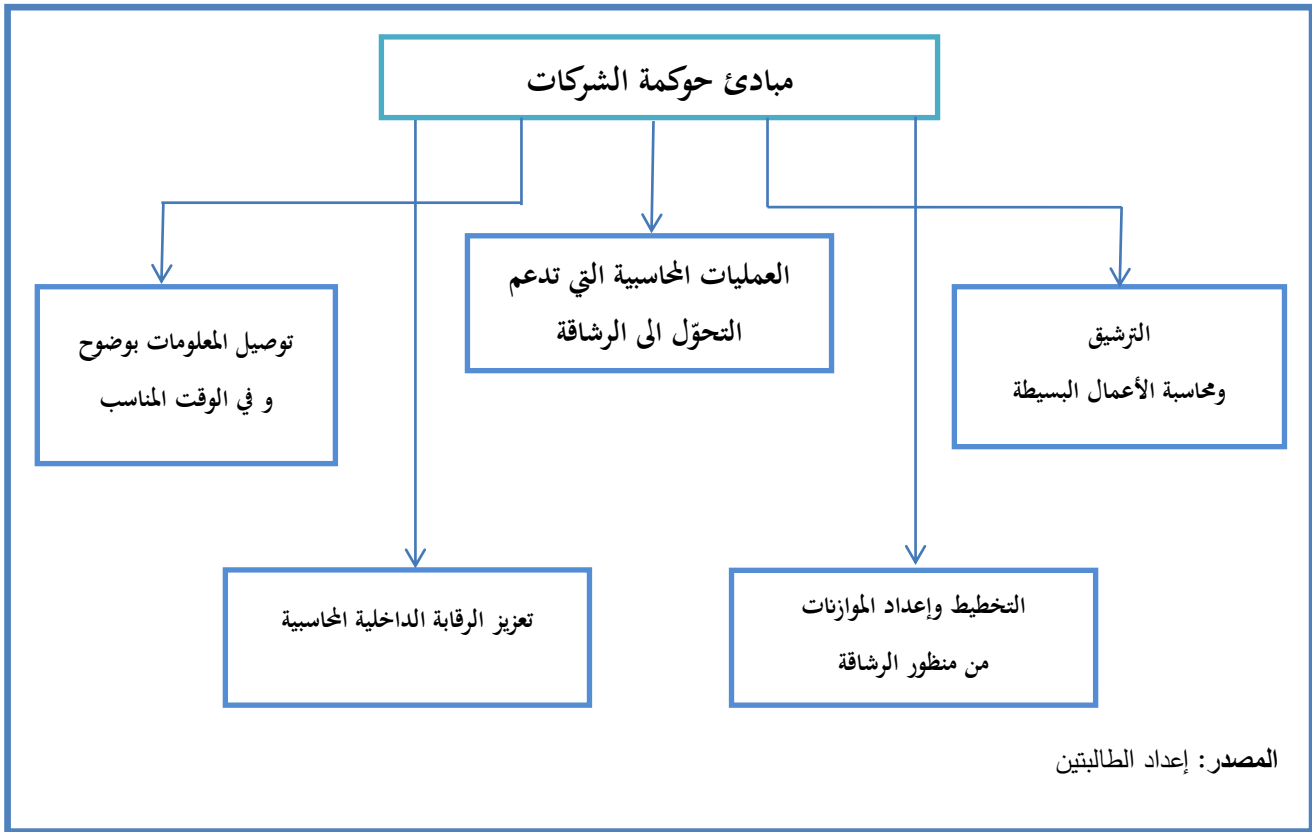
¹- Mishra and Pradhan lean accounting: a relent development in management science, 2009, P: 19.

2-2-5- تعزيز الرقابة الداخلية المحاسبية

إن المحاسبة الرشيقة اهتمت بالرقابة الداخلية، وكانت تطبقها بسهولة كبيرة، فهناك عدّة وسائل رقابية لمساندة وضمان إجراء تغييرات المحاسبة الرشيقة و ذلك لتحسين المشاريع وتخفيض المخاطر و تعزيز الرقابة الداخلية.¹

و الشكل الموالي يلخص ما تمّ الإشارة إليه:

الشكل 1-1: مبادئ المحاسبة الرشيقة



¹ - Monory and all, lean accounting :accounting systems aprosh to manufacturing, 2012, PP: 13,14 .

يوضح الشكل أعلاه أهم الركائز و الأسس التي تعتمد عليها المحاسبة الرشيقة في استخدام مختلف أدواتها للتأثير على المؤسسة.

3- التمييز بين المحاسبة التقليدية و المحاسبة الرشيقة

لكشف أهم النقاط التي تختلف فيها المحاسبة التقليدية عن المحاسبة الرشيقة، سيتم أولاً تقديم ملخص بسيط عن المحاسبة التقليدية:

3-1- المحاسبة التقليدية

إن المحاسبة التقليدية ترتبط بالأساس بالإنتاج الكبير على أساس أن مبدأ الزيادة في عدد و قيمة حصص الإنتاج يوفر الأمان لتلبية حاجات الزبائن، وترى أنّ هذا أيضا يمكنها من تحقيق أهدافها المختلفة و التي تتمثل فيما يلي:

- خدمة الزبون من خلال توفير مستويات تجهيز عالية؛

- تخصيص هوامش كبيرة للاستغلال الأمثل؛

- إجراء الحسابات المرتبطة بالتكاليف الفعلية لكل مركز تكلفة؛

- متابعة تكاليف المنتج المعيارية و محاولة انجازها؛

- تخصيص التكاليف الغير مباشرة باستخدام ساعات القوى العاملة الضرورية لصنع المنتج.

كما أن المؤسسات الاقتصادية تستخدم المحاسبة التقليدية لغرض تحديد مراكز تكلفتها على أساس الأقسام و الخطوط الإنتاجية والخلايا الإنتاجية وغيرها، و هذا من أجل التحميل الأولي لتكاليف القوى العاملة والمواد الأولية و الإنتاج تحت التشغيل و أيضا التكاليف الغير مباشرة، حيث أن هذه التكاليف الغير مباشرة تحمل على أساس ساعات العمل المباشرة، ثم يتم القيام بعمليات مختلفة لاستخراج معدّل التحميل وكذلك معدّل تكلفة المنتج التي تعدّ نقطة المرجع في المحاسبة التقليدية من أجل اتخاذ قرارات التسعير أو قرار الصنع أو الشراء أو غيرها¹.

لكن النظام المحاسبي التقليدي ظهر من خلال عدّة دراسات أنّه يوفر معلومات غير دقيقة و غير نافعة للتحسين المستمر، كما أن المحاسبة التقليدية تتجاهل مقاييس الأداء الغير مالية مثل التسليم في الوقت المحدد و رضا الزبون، وهذا ما أدى إلى الحاجة إلى المحاسبة الرشيقة.

¹ - ناصر نور الدين عبد اللطيف، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص:31.

3-2- الاختلاف بين المحاسبة التقليدية و المحاسبة الرشيقية

يمكن تلخيص أهم مواضع الاختلاف بين كل من المحاسبة التقليدية و المحاسبة الرشيقية في الجدول

التالي:¹

الجدول 1-1 : الاختلاف بين المحاسبة التقليدية و المحاسبة الرشيقية

المحاسبة الرشيقية	المحاسبة التقليدية	أوجه المقارنة
تدفق القيمة	المنتج	هدف التكلفة
استخدام أسلوب التحسين المستمر لاتخاذ القرارات	استخدام التحليل التفاضلي لاتخاذ القرارات	تحليل التكلفة
تبنى على أساس التعاون و المساواة	تبنى على أساس الرقابة و القيادة	ثقافة الوحدة الاقتصادية
الأساس المستخدم هو تدفق القيمة	الأساس المستخدم هو العمل المباشر	تخصيص التكاليف الغير مباشرة
بشكل متوازي بين المدراء	من الإدارة العليا إلى المدراء	إرسال المعلومات
تركز على الأداء المالي والتشغيلي	تركز على الأداء المالي	التركيز
تكاد تكون المخازن فارغة	بشكل كبير	إنتاج المخازن
تنافسية و متغيرة و متكلفة مع الزبائن	مستقرة و الإنتاج كبير	بيئة الأعمال

Source: Yuan lin, **lean accounting based on lean production**, article ,2009, P: 3.

يتضح من الجدول أعلاه أن هناك تباين كبير بين كل من المحاسبة الرشيقية و المحاسبة التقليدية من

حيث خصائص ومبادئ كل منهما، و كذلك من خلال طبيعة تطبيقهما في المؤسسة الاقتصادية.

ثانيا: أدوات ومجالات استعمال المحاسبة الرشيقية

تتمتع المحاسبة الرشيقية بمجموعة من الأدوات التي تستخدمها مع بعضها لتحقيق أهداف المؤسسة،

كم أن المحاسبة الرشيقية يتم استعمالها في العديد من المجالات و الممارسات، و سيتم التطرق لهذا فيما يلي:

1- أدوات المحاسبة الرشيقية

يمكن بيان أدوات المحاسبة الرشيقية في الجدول التالي:

¹ - yuanlin, **lean accounting based on lean production**, article ,2009, P: 3.

الجدول 1-2 : أدوات المحاسبة الرشيقة

الأداة باللغة الإنجليزية	الأداة باللغة العربية
Value stream mapping	خرائط تيار القيمة
Value stream	تيارات القيمة
Target cost	التكلفة المستهدفة
Kaizen	التحسين المستمر
Performance measurement linkage chart	مخطط ربط قياس الأداء
3p approches	منهج 3P
Box scores	صندوق النقاط (أداء تيار القيمة)
Value stream performance boards	لوحات أداء تيار القيمة
Simple and plain language	لغة سهلة و بسيطة
Hoshinpolicy	سياسة هوشين
Sales, operations and financial planning	تخطيط المبيعات و العمليات و التخطيط المالي
Lowinventory	تخفيض المخزون
Transaction elimination matrix	مصفوفة القضاء او تقليص المعاملات
Plan, do, check act (pdca)	خطط، نفذ، دقق، قرر
Profit sharing	تقاسم الأرباح
Employee satisfaction and cross	إرضاء الموظفين و التدريب

Source: Maskell, Brian and Bruce, **pratical lean accounting – A Proven System For Measuring And Managing The Lean Enterprise** ", William H. Typography Service , New York , USA , 2004 , P: 36.

يوضح الجدول التالي أدوات المحاسبة الرشيقة بأسمائها باللغة الانجليزية وترجمتها إلى اللغة العربية.

كما أنه سيتم شرح بعض أدوات المحاسبة الرشيقة التي تؤثر على مبادئ حوكمة الشركات و تفعيلها

فيما يلي :

1-1- تيار القيمة

يمثل تيار القيمة كل الأنشطة (المضيفة للقيمة و غير المضيفة للقيمة) المطلوبة لجلب مجموعة المنتجات أو الخدمات من نقطة البداية (التصميم، وطلب الزبون، والإنتاج) إلى تسليم المنتجات أو الخدمات إلى الزبون، وبشكل أساسي فان تيار القيمة يهدف إلى خلق القيمة للزبون، حيث أنّ الوحدات الاقتصادية التقليدية التي تطبق نظم الإنتاج التقليدية فان هيكلها التنظيمي يكون مبني على أساس الأقسام الإنتاجية والأقسام الخدمية، إذ أنّ الإنتاج يتم وفق الطريقة التقليدية بدفعات كبيرة، وهذه الدفعات تنتقل من

قسم لأخر وبغض النظر عن حاجة القسم الآخر، كما أنها تستغرق وقتاً للحركة و أوقات للانتظار، و تؤدي إلى تراكم مخزون الإنتاج تحت التشغيل أمام الأقسام الإنتاجية، و كل هذا يمثل موارد ضائعة غير مضافة للقيمة، وبالمقابل تعتمد المؤسسات الاقتصادية الرشيدة التي تتبنى فلسفة الإنتاج الرشيق على تيار القيمة بدلا من الأقسام الإنتاجية والخدمية والذي يتضمن كل المتطلبات اللازمة لخلق رضا الزبون. كما أنّ استخدام تكاليف تيار القيمة بدأ عندما بدأت شركات التصنيع الرشيق بالنضوج، إذ إنها تقلل من الضياع لأنها توفر المعلومات ذات الصلة في الوقت المناسب لفريق وأعضاء تيار القيمة وهي بسيطة ويمكن لأي شخص أن يفهم من أين أتت المعلومات المالية وماذا تعني ولا تتطلب التتبع المعقد للمعلومات، لأنّ جميع البيانات المالية و الإبلاغ عنها يكون بشكل موجز لكل تيار قيمة. ويتم حساب تكاليف تيار القيمة أسبوعياً بعد الأخذ بالحسبان جميع التكاليف، دون التمييز بين التكاليف المباشرة وغير المباشرة لأنّ جميع التكاليف في تيار القيمة تعد تكاليف مباشرة.¹

1-1-1 أنواع تيار القيمة:

هناك ثلاثة أنواع من تيارات القيمة والتي تتمثل في الآتي:²

- أ- تيار القيمة للأوامر المنجزة : يركز تيار القيمة للأوامر المنجزة على تزويد منتجات حالية لزبائن حاليين، ويتضمن جميع الخطوات اللازمة لذلك، إبتداء من الوقت الذي يتم فيه إستلام طلب الزبون وحتى الوقت الذي يتم فيه تجهيز الزبون بتلك المنتجات .
- ب- تيار القيمة للمنتج الجديد : يمثل تيار القيمة لتطوير المنتجات الجديدة للزبائن الجدد والذي يشمل (هندسة التصميم، وهندسة الإنتاج، وهندسة العمليات، والعمليات التسويقية، والتكاليف المستهدفة .
- ج- تيار القيمة للمبيعات والتسويق: يركز هذا النوع من تيار القيمة على اكتساب الزبائن الجدد للمنتجات الحالية وعلى اكتساب الزبائن الحاليين للمنتجات الجديدة .

1-2 - التحسين المستمر

يطلق على التحسين المستمر مصطلح **كايزن (kaizen)**، و هو من أحد الأدوات الهامة في المحاسبة الرشيدة لأنه يمثل القاعدة الأساسية من أجل تبني التصنيع الرشيق، إذ أنّ تفويض العمال و

¹ - Maskell Brian and Bruce , **Practical Lean Accounting- A Proven System For Measuring And Managing The Lean Enterprise** , William H. Typography Service , New York , USA , 2004 , P: 38 .

² - Kennedy, Frances, Jim," **Accounting : Measuring And Managing The Value Stream**", "Cost Management", September/October, ABi/ inform Global, Vol.19, No.5, 2005 , P: 32 .

التطبيق الفني الصحيح لخطوات العمل و تقليل المخاطر جميعها تؤدي إلى الانتقال من التصنيع التقليدي إلى التصنيع الرشيق مع التركيز على تخفيض الهدر، كما يعتبر التحسين المستمر إحدى التقنيات الحديثة و المهمة، حيث يعتمد على منهج متميز في التطبيق إذ يعمل على إدخال التحسينات بصورة تدريجية و متعاقبة على الإنتاج و تنعكس هذه التحسينات على خفض التكاليف إلى أدنى مستوى ورفع الجودة إلى أعلى مستوى، أي أنها عملية مستمرة و بحث متواصل لتخفيض التكاليف و التخلص من التلف و تحسين الجودة و أداء العملات التي تزيد من رضا وقيمة الزبون.¹

1-3- إرضاء العاملين

إن إرضاء العاملين أصبح في الآونة الأخيرة محل اهتمام العديد من الدول المتقدمة، و هذا باعتبار رأس المال البشري شريكا أساسيا لنجاح أي مؤسسة، فالإدارة تتطلب تنظيم و توجيه الجهود المشتركة للأفراد من أجل الحصول على أفضل النتائج، حيث تصبح الموارد الفنية و المالية عديمة الجدوى من غير المهارات و القدرات البشرية التي تحسن استغلالها و توظيفها، و في ضوء ذلك اهتمت المؤسسات الاقتصادية للدول المتقدمة بتنمية و تطوير العاملين و كسب رضاهم بمختلف الطرق يقينا منها بوجود علاقة بين تحقيق إرضائهم (باعتبارهم عملاء داخليين) وبين كل من رضا العملاء و تحسين الجودة داخل هذه المؤسسات.²

1-4- تقاسم الأرباح

هي الأداة و الخطة التي تعطي العامل نسبة من أرباح المؤسسة، و التي بموجبها يتحصل على نسبة مئوية من الإيرادات بشكل سنوي أو دوري، و تعتبر هذه الطريقة من أهم الأساليب التي تجعل العاملين يشعرون بالمسؤولية تجاه مؤسستهم ليقدموا أفضل ما لديهم من أجل زيادة أرباح المؤسسة و منه زيادة أرباحهم الشخصية، كما أنّ في تقاسم الأرباح أو مشاركتها يحصل العاملين على مكافآت مرتبطة مباشرة بالربحية الإجمالية للمؤسسة، إذ أنّه كلما زادت الأموال التي تحققها المؤسسة كلما زادت المكافآت في حين أنّ هناك مؤسسات تخصص برامج أخرى للعاملين للمشاركة في الأرباح مثل برامج مشاركة المكاسب يتمكنوا من خلالها الحصول على مكافآت أيضا لكنها تتطلب تحسينات محددة في الأداء مثل زيادة الإنتاجية أو ارتفاع المبيعات أو تخفيض النفقات.³

¹– Drury, Colin, **Management and Cost Accounting**, 6Th Ed., BusinessPress, Thomson Learning, London, 2006, P: 15.

²– الغرابوي وآخرون، استعمال أدوات المحاسبة الرشيدة في دعم نظم الإنتاج الرشيق وتقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مرجع سابق، ص: 51.

³– البكري وآخرون، قياس الأداء وتقييمه في ظل المحاسبة الرشيدة، مرجع سابق، ص: 74.

كما يمكن تلخيص العلاقة بين كل من مبادئ و أدوات و كذلك ممارسات المحاسبة الرشيقة في الجدول الآتي:

الجدول 1- 3 : مبادئ و ممارسات المحاسبة الرشيقة

المبادئ	الممارسات	الأدوات
الأعمال المحاسبية الرشيقة	القضاء على الضياع من معاملات العمليات و التقارير و غيرها من الأساليب المحاسبية	1-خرائط تيار القيمة . 2-التحسين المستمر. 3-خطط، نفذ، دقق، قرر.
العمليات المحاسبية التي تدعم التحول إلى الرشاقة	الرقابة الإدارية و التحسين المستمر	1- مخطط قياس الأداء: لربط مصفوفة خلية تدفقات القيمة، الخطة و تقارير المؤسسة إلى استراتيجية أعمال التكاليف المستهدفة و التحسين الرشيق. 2- لوحات تيار القيمة: لمتابعة التوقف ومشاريع التحسين المستمر. 3- صندوق النقاط: لبيان أداء تيار القيمة.
إدارة التكلفة	1-كفاءة تيار القيمة 2-كشف دخل تيار القيمة.	
الزائن وقيمة المجهزين و إدارة التكلفة	1- الكلفة المستهدفة.	
توصيل المعلومات الواضحة في الوقت المناسب	التقارير المالية قياس أداء التقارير المالية و الغير مالية	1- اللغة الواضحة و السهلة. 1- لوحات أداء تيار القيمة.
صنع القرار	1-تيار القيمة. 2-صندوق النقاط.	
التخطيط و الموازنات	1-سياسة هوشين. 2-تخطيط المبيعات و العمليات و التخطيط المالي.	
التخطيط المنظور الرشيق	تحسين الرشاقة	1-الكلفة المستهدفة. 2-خرائط تيار القيمة. 3-صندوق النقاط.
الخطط الرأسمالية	1P3-منهج	
تعزيز الرقابة الداخلية المحاسبية	الاستثمارات بالأشخاص الرقابة الداخلية على أساس رقابة العمليات البسيطة	1-إرضاء الموظفين و التدريب. 2-تقاسم الأرباح. 1-مصفوفة القضاء على الضياع أو تقليص المعاملات.

Source : Maskell and Bagaley , lean Accounting Summit what; Lean Accounting All About ? Appeared in Association for Manufacturing , Excellences (AME) , 2006, P:37 .

يوضح الجدول التالي الأدوات و التقنيات التي تتضمنها المحاسبة الرشيقة التي تعمل لتكوين الرقابة و الإدارة للمؤسسات إذ أنّ هذه الأدوات تنبع من مبادئ و ممارسات المحاسبة الرشيقة، حيث أنّ المبادئ تمثل

الإطار للمحاسبة الرشيفة أمّا الأدوات فتعتبر الوسائل لتطبيق الممارسات التي تتماشى مع إدارة التكلفة في المؤسسة.

2- مجالات استعمال المحاسبة الرشيفة

هناك العديد من المجالات و الممارسات للمحاسبة الرشيفة و التي تتمثل في الآتي:¹

2-1- ممارسات التصنيع

إن ممارسات التصنيع في المحاسبة الرشيفة يجب أن تتغير من الإنتاج على شكل دفعات وجدولة الدفع إلى تدفق الإنتاج و جدولة السحب، فالاتجاه الرئيسي الذي يمثل هذا التغيير والتحول الرشيق يكون من أجل القضاء على الضياع الذي بدوره يتطلب فكرة جديدة، كما أن موظفي الحسابات المالية غالباً ما يهتمون بالعوامل المؤثرة في قياس الإنتاجية و التي عرفت هذه الأخيرة حسب المحاسبة الرشيفة أنها العلاقة بين كمية المنتجات و كمية المواد المستهلكة، حيث أنها تقاس هنا عادة بحجم المبيعات و المواد و الأجور و أيضاً التكاليف الغير مباشرة.

2-2- الممارسات المحاسبية

تعتبر العمليات المحاسبية و إدارة التكاليف و الرقابة المالية من المجالات الرئيسية للممارسات المحاسبية، حيث أن العمليات المحاسبية يجب أن تركز على العمل و ليس النتائج وتسعى للقضاء على العمليات التي لا تضيف قيمة للمحاسبة الرشيفة، وكذلك تعمل على زيادة منافع إضافية للمهام أقل تعقيداً، أو البحث عن أشخاص لأداء هاته المهام. أمّا محاسبة التكاليف فهي تتضمن تكاليف التخطيط و الرقابة المحاسبية و إدخال مفهوم تطوير وظيفة الجودة. و منه فإنّ كل هذه الممارسات الرشيفة تتم لجلب كفاءة أكبر للعمليات المحاسبية.

2-3- إدارة الاستثمار

إنّ إدارة الرشاقة تسعى إلى هيكلية جذرية المنظمة و ذلك عن طريق تيار القيمة، و هذا من أجل تبسيط و تسهيل مختلف العمليات التجارية إلى أبعد حدّ للتحسين من خدمة الزبائن والتحسين من الكفاءة و الربحية، و من جهة أخرى يتضح أن البعد النهائي للمحاسبة الرشيفة يكمن في إدارة الاستثمار و ذلك

¹ - محمد رائد مجيد، إمكانية استخدام أدوات المحاسبة الرشيفة في تخفيض التكاليف، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية، جامعة بغداد، 2013، ص ص: 281، 282.

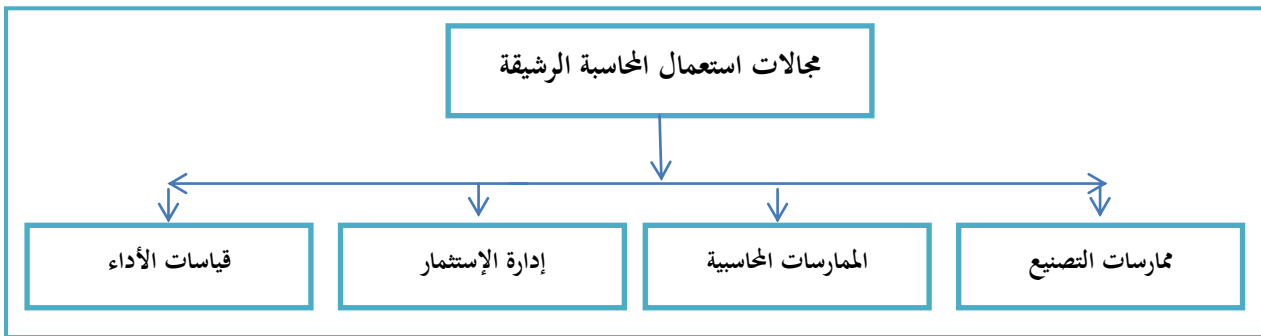
بالتشديد على أهمية الاستثمار بالأشخاص و تخصيص الموارد التي تتطابق مع إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية أولوياتها، والتركيز على استخدام الركائز الأساسية لتقييم الأداء الرشيق.

2-4- قياسات الأداء

إن الاستراتيجية تُعكس من خلال قياسات الأداء في البيئة الرشيقة، و هذا يعني أنه يجب أن تكون المقاييس بسيطة وسهلة الفهم لأن أغلب المستفيدين من ذلك هم الغير ماليين، و بالتالي هم لا يملكون معرفة كافية عن الجانب المالي، و أيضا يجب أن تكون هذه المقاييس في الوقت المناسب و أن تتضمن في محتواها خدمات الزبائن و زمن الدورة وكيفية الحدّ من الخلل.

و الشكل التالي يلخص مختلف ممارسات و مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة:

الشكل 1-2 : مجالات استعمال المحاسبة الرشيقة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

يلخص الشكل أعلاه مختلف ممارسات و مجالات تطبيق المحاسبة الرشيقة داخل المؤسسة الاقتصادية، و التي تتمثل في ممارسات التصنيع، الممارسات المحاسبية، إدارة الاستثمار و قياسات الأداء. من خلال ما سبق يمكن القول أنّ المحاسبة الرشيقة علم محاسبي حديث، تعمل على تقديم تقارير واضحة و سهلة الفهم، إذ أنها تسعى لمساعدة المؤسسات الاقتصادية في تحقيق أهدافها و كذلك لحمايتها من الضياع، و هذا من خلال تطبيق أدواتها المحكمة التي تعمل مع بعضها في عدة مجالات و ممارسات داخل هذه المؤسسات الاقتصادية، كما أنّ ما يميز المحاسبة الرشيقة أنها تهتم بالمقاييس المالية والغير مالية، و تركز على العمل.

المطلب الثاني : التأسيس النظري لحوكمة الشركات

حوكمة الشركات فهي تعدّ من أهم الآليات لحسن سير عمل المؤسسات في تحقيق العدالة و الشفافية والمساءلة، وأيضاً تقوم على قواعد لتحديد السلطات، وبالتالي فهي تؤدي إلى حماية المؤسسات و التأكيد على مصداقيتها، كما أنّ حوكمة الشركات كغيرها من المفاهيم تسعى لتحقيق عدة أهداف و تتضمن ممارسات و أبعاد كان لها الفضل في اتخاذ القرارات داخل المؤسسات من خلال اعتمادها على مختلف مبادئها التي يخضع لها الأطراف المعنيون والمرتبون بالحوكمة، وسيتم توضيح ذلك من خلال ما يلي :

أولاً: ماهية حوكمة الشركات

حوكمة الشركات ليس هدفاً في حدّ ذاتها، ولكنها أداة و وسيلة لتحقيق أهداف مختلفة لما لها من أهمية و خصائص متعددة، كما أنها تحقق هذه الأهداف بالارتكاز على مبادئها التي تسعى مختلف الهيئات الحكومية لنشرها.

1- مفهوم حوكمة الشركات

تمثل حوكمة الشركات مجموعة من القواعد و الحوافز التي تساعد على إدارة المؤسسات الاقتصادية و تعظيم ربحيتها و قيمتها، و سنتطرق في ما يلي إلى أهم التعاريف و أبرز الخصائص التي تحظى بها.

1-1 - تعريف حوكمة الشركات

تتعدد تعاريف حوكمة الشركات من اقتصادي لآخر، حيث من أبرز التعاريف ما يلي:

التعريف الأول

يعرفها علاء فرحان و إيمان شيحان المشهداني على أنها مجموعة المعايير التي تحدد العلاقة بين المؤسسة و مجلس إدارتها، و المساهمين و الأطراف ذوي العلاقة بها، و كذلك يتم بموجبها إدارة المؤسسة و الرقابة عليها من خلال توزيع الحقوق والمسؤوليات بين المشاركين من مجلس الإدارة و الهيئة و المساهمين.¹

¹ - علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة و الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف ، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى ، عمان ، 2011 ، ص: 133.

التعريف الثاني

يعرف أحمد علي خضر حوكمة الشركات على أنها ممارسة الرشادة والعقلانية، كما تعمل على تعظيم الثقة وتنمية عوامل الأمان إضافة إلى تفعيل توظيف الموارد، وكذلك زيادة و تنمية القيمة المضافة، وفي الوقت ذاته تحقيق السلوك و التصرفات الإدارية و حماية المشاريع من عناصر الفساد الإداري.¹

التعريف الثالث

يعرف علي ناصر عبد الحميد حوكمة الشركات على أنها مجموعة من العلاقات بين القائمين على إدارة المؤسسة، مجلس الإدارة، حملة الأسهم وغيرهم من المساهمين، و كذلك أنها تمثل القواعد و الحوافز التي تهتدي بها إدارة المؤسسات لتعظيم ربحيتها على المدى الزمني البعيد.²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أنّ حوكمة الشركات نظام يعمل على تعزيز الرقابة والإشراف على المؤسسات، وذلك بتطبيق مجموعة من الأسس و القواعد، والحرص على مدى الالتزام بها داخل هذه المؤسسات، هذا لضمان سيرورة العمل بإحكام و اتخاذ القرارات المناسبة مما يؤدي إلى كسب ثقة المتعاملين مع المؤسسات.

1-2- خصائص حوكمة الشركات

تتمتع حوكمة الشركات بجملة من الخصائص تتمثل فيما يلي:³

1-2-1- الانضباط : يعني إتباع السلوك الأخلاقي الملائم الصحيح؛

1-2-2- الشفافية : تعتبر من أهم الدعائم لضمان تحقيق النزاهة و الثقة في إجراءات إدارة المؤسسات و اتخاذ القرارات المناسبة بشأنها، و تكون بتقديم صورة واضحة و حقيقية لكل ما يحدث للأطراف ذات المصلحة؛

1-2-3- الاستقلالية: هي الآلية التي تلغي تضارب المصالح و الضغوطات و الهيمنة، فهي تقوم على أساس تشكيل مجلس الإدارة و اللجان المنبثقة منهم تعيين مدقق الحسابات الخارجي، حتى لا تسمح بأيّ نفوذ أو تأثيرات على اتخاذ القرارات؛

¹ - أحمد علي خضر ، حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2014 ، ص: 25.

² - علي ناصر عبد الحميد ، حوكمة الشركات ففي الأسواق الناشئة ، سلسلة إصدار بميك ، الإسكندرية ، 2014 ، ص: 50.

³ - حسين بن طاهر ، محمد بوظاعة ، دراسة حوكمة و الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي ، الملتي الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحدّ كم الفساد المالي و الإداري ، جامعة بسكرة ، 7/6 ماي ، ص ص: 33، 36 .

1-2-4- المساءلة: تقتضي بمحاسبة مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية على نتائج قراراتهم وأعمالهم من خلال تقييم و تقدير هذه الأعمال؛

1-2-5- المسؤولية: تكون أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة، و هي تنتج ضمن خط تفويض السلطات داخل المؤسسة؛

1-2-6- العدالة: تعني الاحترام و الاعتراف بحقوق كل الأطراف ذوي المصالح في المؤسسة؛

1-2-7- المسؤولية الجماعية: أي النظر للمؤسسة كمواطن جيد.

2 - أهداف و أهمية حوكمة الشركات

لحوكمة الشركات أهداف شجعت على الاهتمام و السعي لتحقيقها و هذا من خلال الأداء الجيد داخل المؤسسة، كما تحظى بأهمية كبيرة بالنسبة للمستثمرين و الشركات.

1-2- أهداف حوكمة الشركات

تحقق حوكمة الشركات العديد من الأهداف من أهمها:¹

- إيجاد ضوابط و هياكل و قواعد إدارية تمنح حق المساءلة لإدارة المؤسسة أمام الجمعية العامة، و تضمن حقوق المساهمين في المؤسسة، و تحقق الشفافية و العدالة؛
- الفصل بين ملكية الإدارة و الرقابة على الأداء؛
- تحسين الكفاءة الاقتصادية للمؤسسات؛
- العمل على محاربة التصرفات الغير لائقة سواء في الجانب المالي ، الإداري أو الأخلاقي؛
- تقييم أداء الإدارة العليا و تعزيز المساءلة و رفع درجة الثقة؛
- عدم الخلط بين المهام و المسؤوليات الخاصة بالمدرء التنفيذيين و مهام مجلس الدارة و مسؤوليات أعضائه .

و يرى آخرون أنّ هناك أهداف أخرى لحوكمة الشركات، و هي كالآتي:²

- تحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية و زيادة قيمتها؛
- تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية؛
- تعميق ثقافة الالتزام بالقوانين و المبادئ المتفق عليها؛

¹ - عدنان بن حيدر بن درويش ، حوكمة الشركات و دور مجلس الدارة ، اتحاد المصارف العربية، 2007 ، ص ص: 32، 33.

² - الجيلاني محمد حلمي ، الحوكمة في الشركات ، دار الإصدار للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان، 2015 ، ص: 34 .

- تنمية الادخار و تشجيع الاستثمار المحلي و الأجنبي، و خلق المزيد من فرص العمل؛
- ضمان تطبيق معايير المحاسبة العامة لمنع الفساد و سوء الإدارة.

2-2- أهمية حوكمة الشركات

حظيت حوكمة الشركات بالعديد من الاهتمام خاصة في الآونة الأخيرة، نتيجة للفشل الإداري و المالي الذي أصاب الكثير من المؤسسات، و تكمن هذه الأهمية فيما يلي:

2-2-1- بالنسبة للمجتمع : تتمثل أهمية الحوكمة في:¹

- تشجيع الاستثمار و التنمية المستدامة؛
- محاربة الفساد؛
- تشجيع التنافس؛
- التشجيع على زيادة الإنتاجية و الابتكار؛
- الحثّ على العمل بكفاءة؛
- جعل الأسواق المالية مستقرة؛
- تنمية أسواق المال؛
- التشجيع على قيام علاقات ذات شفافية و عدالة بين أصحاب العمل و الدولة.

2-2-2- بالنسبة للمؤسسات و المستثمرين : تكمن أهمية الحوكمة فيما يلي:²

- تحسين أداء المؤسسات؛
- التقليل من تكلفة رأس المال؛
- تحسين الاستراتيجية؛
- حماية حقوق المستثمرين؛
- التحقيق من أثار المخاطر؛
- التأكيد على المسؤوليات و تعزيز مساءلتها و حماية الممارسات المحاسبية و الإدارية و المالية؛
- التأكيد على الشفافية داخل المؤسسة لكشف التلاعب و الغش؛

¹- محمد مصطفى سليمان ، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2009 ، ص: 18 .

²- أنس القضاة ، إمكانية تطبيق الحوكمة لزيادة الشفافية و الإفصاح في القوائم المالية ، الملتقى الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات الاقتصادية ، جامعة الشلف ، 20/19 نوفمبر ، 2013 ، ص: 24.

- زيادة فرص الحصول على التمويل الخارجي ؛

- زيادة السيولة.

3-مبادئ حوكمة الشركات

نظرا للاهتمام المتزايد بحوكمة الشركات، حاولت العديد من المنظمات الدولية جاهدة محو وضع مبادئ لحوكمة الشركات، حيث تعتبر هذه المبادئ هي الأساس الذي تستند إليه المؤسسات عند قيامها بوضع الأسس المناسبة لتطبيق مفهوم الحوكمة، و تتمثل هذه المبادئ فيما يلي:¹

3-1 حقوق المساهمين

تتمثل هذه الحقوق التي ينبغي أن يكفل بها إطار حوكمة الشركات ما يلي:

- الحق في الحضور و المشاركة في الجمعيات العامة؛

- انتخاب أعضاء الإدارة ؛

- الحصول على توزيعات الأرباح و الحق في تداول الأسهم؛

- الحق في معرفة هيكل رأس المال؛

- الشفافية في عقد الصفقات و الحق في محاسبة الإدارة؛

3-2-المعاملة المنصفة لجميع المساهمين

يجب أن يحصل كل أصحاب الأسهم ذوي الأقلية و المساهمين الأجانب على المتكافئة، والتسوية الفعالة لانتهاكات الحقوق وأيضا منع المتاجرة الداخلية والإتمام الذاتي للصفقات، ومنع المدراء من اتخاذ القرارات المتعلقة بمصالحهم الخاصة؛

3-3- دور أصحاب المصالح

يتمثل دور أصحاب المصالح في أسلوب ممارسة سلطات الإدارة في المؤسسات، حيث يشمل احترام حقوقهم القانونية و التعويض على أي انتهاك لتلك الحقوق، و كذلك إلى مشاركتهم الفعالة في الرقابة على المؤسسة، و حصولهم على المعلومات المطلوبة، و يقصد بأصحاب المصالح: البنوك و العاملين و حملة السندات و الموردين و العملاء.

¹ - محمد الشريف بن زوي، حوكمة الشركات و الهندسة المالية ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2016 ، ص ص : 58،60.

3-4 - الإفصاح و الشفافية

يتناول الإفصاح عن المعلومات المهمة و دور مراقب الحسابات، و الإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم، و الإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة و المدراء التنفيذيين، ويتم الإفصاح من كل تلك المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين، و أصحاب المصالح في الوقت المناسب و دون تأخير. و يشمل هذه المعلومات:

- أهداف المؤسسة؛
- حق الأغلبية من حيث المساهمة و حقوق التصويت؛
- أعضاء مجلس الإدارة و المدراء التنفيذيين الرئيسيين و المرتبات و المزايا الممنوحة لهم.

3-5- مسؤوليات مجلس الإدارة

تحدد أهم النقاط حول المجلس في الإشراف على الإفصاح و الاتصال وفاعلية ممارسات حوكمة المؤسسات و منحة المقدررة على تغييرها إن دعت الحاجة إلى ذلك.

3-6- ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات

يجب أن يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق و كفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون و هناك مجموعة من الإرشادات و العوامل يجب أخذها بعين الاعتبار:

- يجب أن تكون المتطلبات التنظيمية التي تؤثر على ممارسة حوكمة الشركات في نطاق اختصاص تشريعي ما متوافقة مع أحكام القانون و ذات شفافية و قابلة للتنفيذ؛
- يجب أن يكون توزيع المسؤوليات بين الجهات في نطاق اختصاص تشريعي ما، محددا بشكل واضح مع ضمان خدمة المصلحة العامة.

ثانيا: آليات تطبيق حوكمة الشركات

تمثل الآليات من أهم الوسائل التي يتم تطبيق حوكمة الشركات من خلالها، حيث تتمثل هذه الآليات في الأطراف المعنية بالحوكمة التي تساهم بشكل كبير في نجاح تطبيق قواعدها على أرض الواقع، و كذلك المحددات الداخلية و الخارجية التي تحدد مدى إمكانية تطبيق الحوكمة بشكل جيد، و أخيرا الأبعاد التنظيمية للحوكمة.

1- الأطراف المعنية بحوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر و تؤثر في التطبيق السليم لمفهوم و ركائز الحوكمة وتحدد بذاتها مدى النجاح أو عدمه في تطبيق هذه الركائز و القواعد، و تتمثل هذه الأطراف في الآتي¹:

1-1- المساهمون

هم من يقومون بتقديم رأس مال المؤسسة من خلال ملكيتهم للأسهم، و يكون ذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، كذلك تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، و المساهمون هم من يملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم؛

1-2- مجلس الإدارة

يمثلون المساهمين و الأطراف الأخرى كأصحاب المصالح، حيث أنّ مجلس الإدارة يقوم باختيار المدراء التنفيذيين و الذين لهم حق السلطة في الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة، بالإضافة إلي رقابة أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة أيضا برسم السياسات العامة للمؤسسة وكيفية الحفاظ على حقوق المساهمين؛

1-3- الإدارة

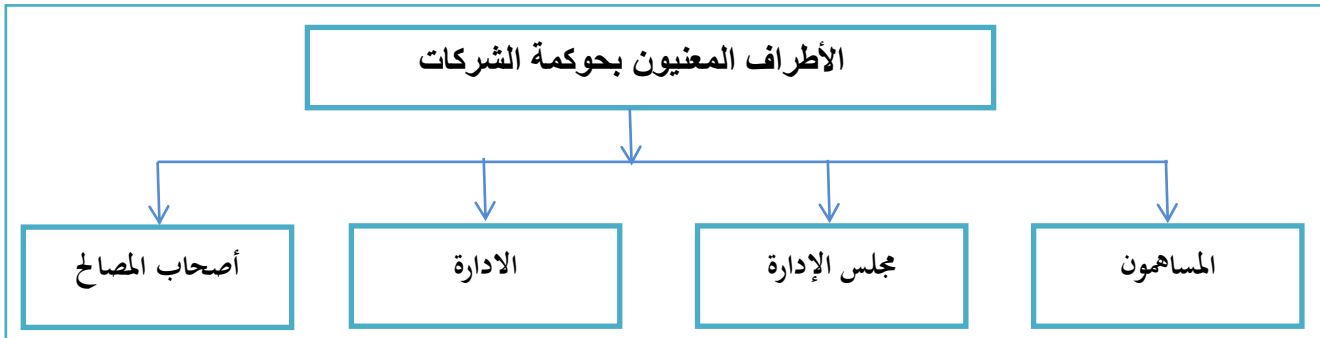
تتمثل في الإدارة الفعلية للمؤسسة، وهي من تقدم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر المسؤولة على تعظيم ربحية و قيمة المؤسسة بالإضافة إلى مختلف مسؤولياتها الأخرى؛

1-4- أصحاب المصالح

هم مجموعة الأطراف الذين لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين و الموردين و العمال و الموظفين و العملاء، إلا أنّ مصالح هؤلاء تتعارض فيما بينها، حيث أنّ الدائنين يهتمون بجانب قدرة المؤسسة على السداد في حين أن العمال الموظفين يكمن اهتمامهم في مقدرة المؤسسة على الاستمرار. يمكن تلخيص أهم هؤلاء الأطراف في الشكل التالي:

¹ - رحيم حسين، حوكمة الشركات المساهمة و دورها في التنمية الاقتصادية، الملتقى الوطني حول الحوكمة و التنمية المحلية ، جامعة برج بوعريبيج،

الشكل 1-3: الأطراف المعنية بحوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبتين.

يلخص الشكل أعلاه أهم الأطراف الداخلية والخارجية ذوي العلاقة بحوكمة الشركات.

2- محددات حوكمة الشركات

هناك مجموعتين من المحددات يتوقف عليها مستوى الجودة و التطبيق الجيد للحوكمة ، وسيتم عرض

هاته المحددات كالآتي :

2-1- المحددات الداخلية

تشمل هذه المحددات ما يلي:¹

- القواعد و التعليمات التي تحدد أسلوب و شكل القرارات داخل المؤسسة؛
- توزيع السلطات و المهام بين الجمعية العامة و مجلس الإدارة و المدراء التنفيذيين من أجل تحقيق التعارض بين مصالح هؤلاء الأطراف؛
- زيادة و تعميق سوق العمل على تعبئة المدخّرات و رفع مستوى الاستثمار؛
- العمل على ضمان حقوق الأقلية و صغار المساهمين؛
- دعم و تشجيع القطاع للنمو و تحقيق قدرته التنافسية؛
- مساعدة المشاريع في الحصول على التمويل و تحقيق الأرباح؛
- خلق فرص العمل.

2-2- المحددات الخارجية

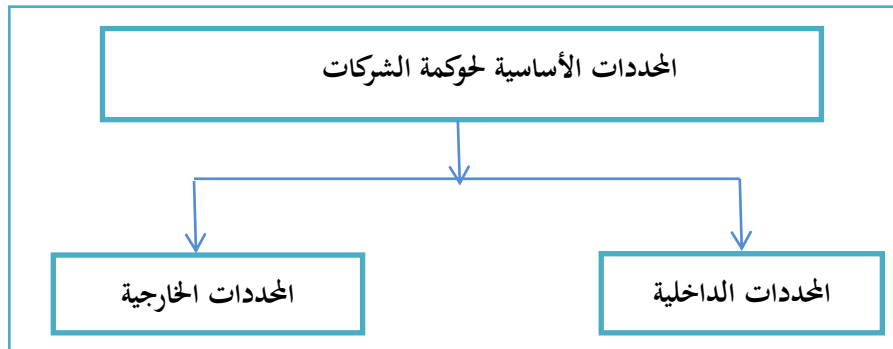
تمثل هذه المحددات البيئة التي تعمل فيها المؤسسات، و التي قد تختلف من بلد لآخر، حيث يمكن

إبرازها في الآتي:¹

¹ - أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، مرجع سابق، ص: 223 .

- القوانين و اللوائح التي تنظم العمل بالأسواق، كقوانين الشركات، قوانين سوق المال، القوانين المتعلقة بالإفلاس و القوانين التي تنظم المنافسة و تعمل على منع الاحتكار؛
 - وجود نظام مالي جيد حيث يضمن توفير التمويل اللازم للمشاريع بالشكل الذي يشجع المؤسسات على المنافسة و التوسع؛
 - كفاءة الهيئات و الأجهزة الرقابية، كهيئات سوق المال و البورصات، وذلك عن طريق إحكام الرقابة على المؤسسات و التحقق من دقة و سلامة البيانات و المعلومات التي تنشرها، كذلك وضع العقوبات المناسبة و التطبيق الفعلي لها في حالة عدم التزام المؤسسات بالقواعد.
- وبالإضافة إلى ذلك نجد المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل: مكاتب المحاماة والمراجعة و الاستشارات المالية و الاستثمارية.
- يمكن تلخيص هاته المحددات في الشكل التالي :

الشكل 1-4: المحددات الأساسية لحوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبتين.

يوضح الشكل أعلاه أهم القواعد واللوائح الداخلية و الخارجية التي تحدد طبيعة عمل الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية.

3- أبعاد حوكمة الشركات

تسعى حوكمة الشركات لتحقيق أبعاد مختلفة تتمثل في ما يلي:²

¹- ابراهيم السيد أحمد، حوكمة الشركات و مسؤولية الشركات و غسل الأموال، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2010 ، ص: 163.

²- علي عبد الصمد عمر ، إطار حوكمة الشركات في الجزائر ، دراسة مقارنة مع مصر ، مجلة الباحث ، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المدية ، الجزائر ، 2013 ، ص: 45 .

3-1- البعد الإشرافي

يتعلق هذا البعد بتدعيم و تفعيل الدور الإشرافي لمجلس الإدارة على أداء الإدارة التنفيذية والأطراف ذوي المصلحة؛

3-2- البعد الرقابي

يتعلق بتعزيز و تفعيل الرقابة على المستويين الداخلي و الخارجي للمؤسسة، بالنسبة للمستوى الداخلي يتناول تفعيل نظم الرقابة الداخلية و نظم إدارة المخاطر، أمّا فيما يخص المستوى الخارجي فيحتوي على القوانين و القواعد الخاصة بالتسجيل في البورصة و إتاحة الفرصة لحاملي الأسهم و الأطراف المعنية، كذلك توسيع نطاق المسؤوليات للمراجع الخارجي و دعم استقلاليته؛

3-3- البعد الأخلاقي

يقوم بخلق و تحسين البيئة الرقابية بمحتواها من القواعد الأخلاقية، النزاهة و الأمانة؛

3-4- الاتصال و حفظ التوازن

يعمل على تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية من جهة، و الأطراف الخارجية من جهة أخرى؛

3-5- البعد الاستراتيجي

يقوم على صياغة استراتيجيات الأعمال و تشجيع الفكر الاستراتيجي، و التطلع إلى المستقبل، كذلك دراسة عوامل البيئة الخارجية و تقدير تأثيراتها المختلفة ؛

3-6- المساءلة

يحدد هذا البعد الإعلان على أداء المؤسسة و العرض أمام المساهمين و غيرهم ممن لهم الحق في مساءلة المؤسسة؛

3-7- الإفصاح و الشفافية

يتعلق بالإفصاح على المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة، أيضا الإفصاح على التقارير العامة عن المؤشرات الدالة عن الالتزام بمبادئ الحوكمة.

خلاصة القول أنّ حوكمة الشركات تعتبر النظام الذي تُدار و تُراقب من خلاله المؤسسات، فهي تعمل على تنظيم العلاقات بين الأطراف المعنية بذلك و التي بدورها تؤثر في أداء المؤسسات، كما أنّ الحوكمة

تقوم على مبادئ تعتمد على للوصول إلى غايات و أهداف المؤسسات كما أنها تستخدم آليات متعددة تساهم في ضمان تطبيق قواعدها بشكل صحيح على أرض الواقع .

المطلب الثالث: تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

تسعى المحاسبة الرشيقة إلى استخدام أدواتها المتمثلة في (تيار القيمة، التحسين المستمر، تقاسم الأرباح، إرضاء العاملين)¹ التي تعمل على تحقيق الرقابة و التحسين داخل المؤسسات، كما أنها تخصص البعض من أدواتها التي تعمل على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، حيث من خلال الاعتماد على هذه المبادئ و مدى تطبيقها، يتم الوصول إلى تحقيق أهداف و غايات المؤسسات، وسيتم توضيح هذا من خلال ما يلي:

أولاً: تأثير تيار القيمة على مبدئي الإفصاح و الشفافية و ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات يمكن توضيح هذا الأثر كما يلي:

1- تأثير تيار القيمة على مبدأ الإفصاح و الشفافية

تكمن علاقة تيار القيمة بمبدأ الإفصاح و الشفافية، في كون أنّ تيار القيمة تعتمد على الاهتمام بالزبون و طلبياته و العمليات التسويقية و التكاليف المستهدفة التي من خلالها تحدد أهداف المؤسسة، كما أنّها تعتبر أداة يتم من خلالها إعطاء الحق للأغلبية في الإفصاح بشفافية و وضوح على الأوضاع السائدة داخل المؤسسات ليتم اتخاذ القرارات الملائمة، وأيضاً الإفصاح عن ملكية الأسهم و تقديم معلومات متعلقة بأعضاء مجلس الإدارة وكذلك منح الأغلبية الحق في التصويت و المساهمة²، و كذا الإفصاح عن المدراء التنفيذيين الرئيسيين من حيث المزايا و المرتبات الممنوحة لهم، كما أنّه يجب أن يتم الإفصاح عن كافة هذه المعلومات بطريقة عادلة و في الوقت المناسب³.

2- تأثير تيار القيمة على مبدأ ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات

تظهر هذه العلاقة في أنّ تيار القيمة يعمل على الإنتاج الرشيق الذي يقلل من الضياع، و كذلك توصيل المعلومات اللازمة في الوقت المناسب، إذ تكون هذه المعلومات بسيطة و لا تحتوي على أي تعقيد،

¹ - Maskell, Brian and Bruce, **practical lean accounting – A Proven System For Measuring And Managing**

The Lean Enterprise ", William H. Typography Service , New York , USA , 2004 , P: 36 .

² - gardon, Gus, « **Value stream costing As A, mangment strategy for operational improvement**”, cost mangment, A B, inform Global, Vol 24, N° 1, 2010, P: 36.

³ - علي أحمد زين، محمد حسيني عبد الجليل صبيحي، **مبادئ و ممارسات حوكمة الشركات**، ندوة حوكمة الشركات العامة و الخاصة من أجل الإصلاح الإقتصادي الهيكلي، ، نوفمبر 2009، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارة، مصر، 2009، ص: 75.

كما أنها واضحة و سهلة الفهم ليتمكن الجميع من ترجمتها دون مواجهة أي صعوبات، كما تسعى هذه الأداة إلى تعزيز مصداقية الأسواق و كفاءتها و تقديم مجموعة الإرشادات و التعليمات التي تتطابق مع القانون ليتم تنفيذها داخل المؤسسة¹، مما يؤدي إلى تنظيم و توزيع المسؤوليات بين الجهات حسب اختصاصها التشريعي حتى تصبح كل جهة قائمة و مسؤولة على عملها دون أي تأخير للوقت أو تضييع للموارد المضيفة للقيمة، و بالتالي يتحقق وجود إطار فعال للحوكمة داخل المؤسسة، و منه يتم خدمة المصلحة العامة و خدمة الأطراف ذوي العلاقة².

ثانيا: تأثير التحسين المستمر على مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة

يكن الارتباط بين التحسين المستمر و مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة في أنّ التحسين المستمر يعتمد في مخططاته على تخفيض الهدر من خلال الرقابة على الأداء، حيث يتم الربط بين التقارير المحاسبية و الأطراف المسؤولين على الوحدات الإدارية المختلفة في المؤسسة وفقا لهيكل تنظيمي معين، كما يتم إعداد البيانات المالية الفعلية و المقدرة لفترات مالية محددة، إذ تتضمن التقارير تقييم كفاءة مراكز المسؤولية و الكشف عن الانحرافات الواقعة داخل كلّ مركزو معرفة أسبابها لاتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها، إذ أنّه عندما يتمّ الربط بين تقارير الأداء و المراكز المسؤولة داخل المؤسسة يمكن الوقوف على مدى انجاز هذه المراكز لمهامها ، مما يساعد الإدارة على الرقابة، في حين نجد أيضا التحسين المستمر أداة تعمل على إدخال تحسينات حديثة متتالية على إنتاج المؤسسات فتعكس هذه التحسينات على رفع الجودة، ومنه يتضح أنّ هذا يؤدي إلى زيادة فاعلية مجلس الإدارة، وبالتالي إلى نجاح المؤسسة و تحقيق رضا الزبون³.

ثالثا: تأثير تقاسم الأرباح على مبدئي حقوق المساهمين و دور أصحاب المصالح

يمكن توضيح هذا الأثر كما يلي⁴:

1- تأثير تقاسم الأرباح على مبدأ حقوق المساهمين

تندرج العلاقة في كون هذه الأداة تعتبر خطة لضمان حصول المساهمين على نسبة من إجمالي ربحية المؤسسة، حيث كلما زادت هذه الأرباح زادت مكافآت المساهمين، كما أنّ هناك مؤسسات تربط نسبة الأرباح و المكافآت بزيادة التحسينات و التطورات، كما تعمل هذه الأداة على منح المساهم الحق في تداول الأسهم

¹ - Kennedy, Frances, Jim, " **Accounting : Measuring And Managing The Value Stream**", op-cit , P: 40 .

² - أحمد علي خضر، مرجع سابق، ص: 142.

³ - Drury, Colin, "**Management and Cost Accounting**, Op-cit , P: 19.

⁴ - البكري و آخرون، قياس الأداء و تقويمه في ظل المحاسبة الرشيدة، مرجع سابق، ص: 150.

حتى لا يصبح مقيد إذ يمكنه التنازل عنها متر أراد ذلك دون أن تتأثر المؤسسة، لأن رأس مالها يظل ثابتا و يبقى الضمان العام للدائنين دون تغيير، في حين أيضا يتمكن المساهم من الحصول على معلومات عن رأس المال و هيكلته، الصفقات المنجزة، و المشاركة في الجمعيات العامة.

2- تأثير تقاسم الأرباح على دور أصحاب المصالح

إن تقاسم الأرباح تأخذ بعين الاعتبار أصحاب المصالح الداخليين و الخارجيين، و المتمثلين في: البنوك، العاملين، حملة السندات، الموردين، العملاء و مصالح الحكومة، من حيث مشاركتهم الفعالة في الرقابة على المؤسسة، وبالتالي احتراماً لحقوقهم القانونية تضمن لهم الحق في الحصول على المعلومات المطلوبة التي من بينها المعلومات الخاصة بالأرباح الموزعة التي يسعى المساهمين لتعظيمها و تحقيق أكبر قدر ممكن منها، هذا ما يجعل بعض المؤسسات الكفاء تعتمد و تستخدم أداة تقاسم الأرباح لتسيير المصالح الذاتية و توقعات أصحاب المصالح بنجاح، حتى تحقق رضاهم.

أما بالنسبة للأرباح الغير موزعة على المساهمين تعمل هذه الأداة على ضمان قيمة مخصصة لأصحاب المصالح، و التي تظهر مثلا في: سداد الديون للبنوك، دفع الضرائب للجهات الحكومية، تقديم أجور العاملين، و كذلك استثمار هذه الأرباح في مشاريع جديدة.

رابعاً: تأثير إرضاء العاملين على مبدأ المعاملة المنصفة لجميع المساهمين

تعتبر هذه الأداة وسيلة تعمل على جعل رأس المال البشري عنصراً فعالاً و شريكاً أساسياً لنجاح المؤسسة، وذلك بتوجيه جهود الأفراد و حسن استغلالهم للحصول على أفضل النتائج، هذا يتم من خلال معاملتهم معاملة منصفة و متكافئة ومنحهم نسبة من أرباح المؤسسة، كذلك حصولهم على المعلومات المتعلقة بالبيانات ذات الصلة بهم، و فتح المجال أمامهم للإشراف على مجلس الإدارة إن سمحت الفرصة لذلك، في حين تعمل هذه الأداة أيضا على تجنب المدراء من الإلتزام الذاتي للصفقات و اتخاذ القرارات المتعلقة بمصالحهم الخاصة، بل مشاركة المساهمين لاتخاذ القرارات الملائمة لخدمة المؤسسة و المصلحة العامة¹.

مما سبق يمكن القول أنّ لأدوات المحاسبة الرشيدة أثر كبير على أهم مبادئ حوكمة الشركات، حيث أنّ استخدام هذه الأدوات داخل المؤسسة الاقتصادية يزيد من فاعلية تطبيق و ممارسة مبادئ الحوكمة، و بالتالي يتحقق الوصول إلى أهداف المؤسسة و الأطراف ذوي العلاقة.

¹ - الغريابوي و آخرون، مرجع سابق، ص: 98.

خلاصة القول أن المحاسبة الرشيدة علم حديث تسعى المؤسسات الاقتصادية لتطبيقها لتحقيق الإنتاج الرشيق، و منه تتمكن من الوصول إلى تحقيق أهدافها و غاياتها، حيث أن المحاسبة الرشيدة تحظى بخصائص تميزها عن المحاسبة التقليدية، كما أنها تمارس أساليبها في مجالات مختلفة في المؤسسة الاقتصادية و ذلك بالاعتماد على مجموعة من المبادئ؛

أما حوكمة الشركات تمثل مجموعة اللوائح و لقوانين التي تعمل على تعزيز الرقابة داخل المؤسسة ومجموعة من العلاقات القائمة بين مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية، و كذلك أصحاب المصالح و المساهمين، كما أنّ المحاسبة الرشيدة تسعى للتأثير على الحوكمة من خلال استخدام مختلف أدواتها التي تعمل على تفعيل أهم مبادئ حوكمة الشركات، الأمر الذي ينعكس على الحدّ من الضياع داخل المؤسسة و تحسين أدائها ممّا يؤدي بها إلى الوصول لتحقيق أهدافها المختلفة، كما توجد العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيدة و أخرى متعلقة بحوكمة الشركات، سيتم التطرق إليها في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المحاسبة الرشيدة بمختلف جوانبها، و أيضا دراسات متعلقة بحوكمة الشركات من حيث أبعادها المختلفة و التي تعتبر من أهمّ المواضيع التي شغلت الكثير من الباحثين، حيث أنّ كل دراسة حملت في محتواها القيام الأساسية للموضوع محلّ الدراسة و النتائج المتوصّل إليها و كذلك أهمّ التوصيات التي يجب العمل بها، ثمّ التعقيب على هذه الدراسات و ذكر أهمّ النقاط التي تميّز الدراسة الحالية التي تقوم بها، و هذا ما سيتمّ التطرق إليه في المطالب الموالية:

➤ **المطلب الأول:** الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الرشيدة؛

➤ **المطلب الثاني:** الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات؛

➤ **المطلب الثالث:** التعقيب على الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة

يوجد عدّة دراسات تضمنت المحاسبة الرشيقة منها دراسات عربية و أيضا دراسات أجنبية، وفي هذا المطلب سيتم التطرق إلى أهمّ الدراسات،

أولا: دراسات باللغة العربية

يمكن ذكر أهمّ الدراسات العربية المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة ما يلي :

1- دراسة خليل ابراهيم اسماعيل الزبيدي، رياض حمزة البكري، 2015 تحت عنوان: دور المحاسبة الرشيقة في دعم حوكمة الشركات لتحقيق الميزة التنافسية-شركة ديالي العامة للصناعة الكهربائية-

هدفت الدراسة إلى الاعتماد على أسلوب المحاسبة الرشيقة الذي يعدّ الأكثر دعما في التأثير الايجابي على حوكمة الشركات و الأكثر تطبيقا، كما أن من أهمّ النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: أنّ المحاسبة الرشيقة تعدّ نظام معلومات يركز على المعلومات المالية و الغير مالية، وبذلك تقوم بتوفير المعلومات لجميع المستويات الإدارية في المؤسسة الاقتصادية لدعمها ومساعدتها، كما تمّ من خلال هذه الدراسة تقديم مجموعة من التوصيات تكمن أهمّها في: تطوير قدرات و مهارات و ثقافة العاملين في المعامل الإنتاجية على نظم الإنتاج الحديثة و التفكير بالتحول إلى الإنتاج الرشيق بسبب تعدد حاجات الزبائن، إذ أنّ ذلك يستدعي التطع نحو إقامة أدوات و أساليب متطورة مثل: المحاسبة الرشيقة حتّى تتمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها.¹

2- دراسة إسراء عبد السلام محسن، 2016، تحت عنوان: مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق ميزة تنافسية في ظلّ إدارة الجودة الشاملة - دراسة بنك فلسطين-

هدفت هذه الدراسة أساسا إلى تحديد مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق ميزة تنافسية في ظلّ منهج إدارة الجودة الشاملة، و من أهمّ نتائج هذه الدراسة: أنّ البنك محلّ الدراسة يستخدم تيار القيمة في تحقيق ميزة تنافسية، ذلك لأنّ خرائط تيار القيمة تعمل على تحديد الأسباب الرئيسية للمشكلة، ومن ثمّ القيام بخطة لإجراء التحسينات المطلوبة، الأمر الذي يصل البنك إلى القضاء على المشكلات و عدم هدر الوقت و الجهد للموارد البشرية والتكنولوجية ممّا يعزز و يحقق ميزة تنافسية للبنك، أمّا في ما يخصّ التوصيات المقدمة من خلال هذه الدراسة نجد أهمّها: ضرورة قيام إدارة البنك بزيادة تنمية الوعي بأهمية أساليب

¹ - خليل إبراهيم اسماعيل الزبيدي، رياض حمزة البكري، دور المحاسبة الرشيقة في دعم حوكمة الشركات لتحقيق الميزة التنافسية، مجلة دراسات محاسبية و مالية، المجلد العاشر، العدد 32، الفصل الثالث، 2015.

المحاسبة الرشيقة باعتبارها نظام يقدم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات اللازمة، الأمر الذي يحقق ميزة تنافسية و يساعد على تحقيق أهداف الإدارة.¹

3- دراسة عباس نور كحيط الموسوي، سجاد مهدي عباس الغرباوي، 2015 ، تحت عنوان: استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية

هدفت هذه الدراسة أساسا إلى تحديد تأثير و أهمية استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في توفير المعلومات الملائمة لتقييم الأداء في ظلّ اعتماد نظم الإنتاج الرشيق من قبل الوحدات الاقتصادية، أمّا بالنسبة لأهم النتائج التي تمّ التوصل إليها من خلال هذه الدراسة تتمثل في: أنّ مقاييس أداء المحاسبة الرشيقة تعمل على قياس أداء الوحدات الاقتصادية التي تطبق الإنتاج الرشيق و التي تهدف بدورها إلى الانتقال من النظم التقليدية إلى النظم الرشيقة التي تتحدد الأهداف الاستراتيجية و تربطها مع عوامل الإنتاج الحاسمة المطلوبة لإنجازها عند مستوى الخلية و مستوى تدفق القيمة و عند مستوى الوحدة الاقتصادية ككلّ، كما تمّ تقديم عدّة توصيات من خلال هذه الدراسة و التي تتمثل أهمها في: الأخذ بالحسبان أهمية أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق، إذ لا يمكن للوحدات الاقتصادية أن تتبنى هذه النظم دون العمل على تطوير النظم المحاسبية التقليدية المعتمدة لاسيما فيما يتعلق بنظم محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية.²

ثانيا: دراسات باللغة الأجنبية

يكمّن ذكر أهم الدراسات الأجنبية المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة ما يلي:

1- دراسة patxi and others ، 2010، تحت عنوان:

(Accounting system to support improved processes: switch to lean accounting)

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم حالة من بين أحدث تقنيات استخدام التكاليف لتقييم التحسينات العملية و البحث عن تحسينات في الإنتاج و الجودة و المرونة، أيضا سرعة التسليم و التكلفة، كما أنّ من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: أنّ اعتماد نموذج التصنيع الرشيق يجلب تحسينات في الإنتاج و الجودة و

¹ -إسراء عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق ميزة تنافسية في ظلّ إدارة الجودة الشاملة، قسم المحاسبة ، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة ، رسالة ماجستير، 2016.

² - عباس نور كحيط الموسوي، سجاد مهدي عباس الغرباوي، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقة في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلّة الكون للعلوم الاقتصادية و الإدارية، كلية الإدارة و الاقتصاد، جامعة الوسط، العدد 17، 2015.

أشكال توصيل الطلبيات، أما فيما يخص التوصيات المقدمة من خلال هذه الدراسة أنه يجب الاعتماد على أساليب الحديثة للمحاسبة لأنّ محاسبة التكاليف التقليدية لا تتبنى متطلبات التصنيع الرشيق.¹

2- دراسة Mishra and Pradhan، 2010، تحت عنوان:

(A recent development in management sciences)

هدفت هذه الدراسة إلى إعادة النظر في المحاسبة و استبدال نظم المحاسبة التقليدية لمحاسبة بنظم المحاسبة الرشيقة والقضاء الضياع، كما أنّ أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: أنّ المحاسبة الرشيقة تؤدي إلى صنع أفضل القرارات بحيث تكون قرارات دقيقة و مفهومة وقابلة للتنفيذ، أيضا تمّ من خلال هذه الدراسة تقديم مجموعة من التوصيات أهمها: يحبب تطبيق مفاهيم المحاسبة الرشيقة لأنها تتعكس بشكل أفضل على الأداء المالي للمؤسسة.²

خلاصة القول انه قد تعددت الدراسات المتعلقة بالمحاسبة الرشيقة وتنوعت في جوانب عديدة، حيث ركزت معظم الدراسات على أن الممارسة السليمة للمحاسبة الرشيقة واستخدام مختلف أدواتها وأساليبها تؤثر ايجابيا على المؤسسة الاقتصادية وتساعد على صنع أفضل القرارات؛ وسيتم التطرق إلى الدراسات المتعلقة بحوكمة الشركات في المطلب الموالي .

المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات

حوكمة الشركات مفهوم شاسع اهتم به الكثير من الباحثين، لذا هناك عدة دراسات لهذا المفهوم منها دراسات باللغة العربية وأخرى باللغة الأجنبية، و هذا ما سيتم التطرق إليه فيما يلي :

أولاً: دراسات باللغة العربية

يمكن ذكر أهم الدراسات العربية المتعلقة بحوكمة الشركات فيما يلي :

1- دراسة رولا عبد المجيد محمد انشاصي، 2015 ، الموسومة ب: دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي

تمثل الهدف الرئيسي الذي حققته هذه الدراسة في تحديد مدى تأثير حوكمة الشركات و تطبيق قواعدها على تطوير الأداء المهني للمدققين الداخليين، أما فيما يخص أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه

¹ - Patxi and others, accounting system to support improved processes: switch to lean accounting, doctoral thesis, 2010.

² - Mishra and Pradhan, lean accounting: are sent development in management sciences, doctoral thesis, 2010.

الدراسة: انه احتل مبدأ الإفصاح و الشفافية المركز الأول ترتيباً في التأثير على تحسين وظيفة التدقيق الداخلي ، يليه دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات، ثم مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة، ومبدأ العدالة، وكان مبدأ ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات أقل المبادئ تأثيراً على تحسين وظيفة التدقيق الداخلي من وجهة نظر المجتمع، كما قدمت هذه الدراسة توصيات أهمها: العمل على نشر مفهوم و ثقافة الحوكمة لدى كافة الأطراف المتعلقة بالشركات بشكل أوسع، من خلال إصدار النشرات والتعليمات المنظمة لأسس وقواعد التطبيق السليم، والكشف عن المخالفات ومواطن الضعف أو القصور.¹

2- دراسة : العابدي دلال ، 2016 الموسومة ب:حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية -شركة التأمينات الجزائرية-

هدفت هذه الدراسة أساس إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات وأسباب دوافع انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة فيما يتعلق بأهم النتائج المتوصل إليها فنجد: أنّ حوكمة الشركات تلعب دوراً كبيراً في إدارة الأزمات، فهي تعتبر بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة و إدارة المؤسسات في استغلالها لمواردها ودراستها للمخاطر وهو ما يعتبر كمؤشر عن تحقيق المؤسسة لأهدافها بالدرجة الأولى وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها، كما نجد من أهم التوصيات المقدمة من خلال الدراسة: نشر ثقافة حوكمة الشركات في المجتمعات عن طريق وسائل الإعلام و منظمات المجتمع المدني، فإذا ما أدرك المجتمع أن الحوكمة تمثل خط الدفاع الأول ضد أي فساد يحاول أن يسلب المجتمع ثرواته وأمواله، فإنه سوف يدعم تطبيقها و إرساء قواعدها.²

3-دراسة محمد محمود حميدات (2018) الموسومة ب: دور الإفصاح والشفافية كأحد ركائز حوكمة الشركات في تحسين موثوقية وملائمة المعلومات المحاسبية .

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور مبدأ الإفصاح والشفافية كأحد ركائز حوكمة الشركات في مؤسسات الخدمات المالية، أمّا أهم النتائج المتوصل إليها تتمثل في: أنّ تطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية في الشركات له أهمية بالغة من وجهة نظر عينة الدراسة ، وقد تم تقديم من خلال هذه الدراسة عدة توصيات

¹ رولا عبد المجيد أنصاضي، دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، رسالة ماجستير، 2015.

² إسماء عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل الجودة الشاملة، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، رسالة ماجستير، 2016.

تتمثل أبرزها في : تعديل التشريعات والقوانين بما يتوافق مع متطلبات مبدأ الإفصاح و الشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات.¹

ثانيا: دراسات باللغة الأجنبية

يمكن ذكر أهم الدراسات الأجنبية المتعلقة بحوكمة الشركات ما يلي :

1- دراسة Athula S. Manawaduge الموسومة بـ:

(Corporate governance practices and their impacts on corporate performance in an emerging market)

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في مستوى وطبيعة الامتثال لأفضل ممارسات حوكمة الشركات، ومدى العلاقة بينها وبين أداء المؤسسة، و من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: إن الاهتمام بقواعد ومبادئ الحوكمة يزيد من فعالية أداء المؤسسات، كما يعمل أيضا على زيادة مردوديتها، كما قدمت هذه الدراسة إلى عدة توصيات أهمها :إعطاء الأولوية لجعل حوكمة الشركات تعمل بشكل أفضل داخل المؤسسات الاقتصادية، ذلك لزيادة مردوديتها ، ومنه الوصول إلى الأهداف المرجوة.²

2- دراسة Smahane MADAHARE 2016 الموسومة بـ:

(Corporate gouvernance et performance des entreprises)

هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى دراسة العلاقة بين حوكمة الشركات ومدى أدائها، وذلك من خلال دراسة آليات إدارة المؤسسات في مختلف أنحاء العالم، والتي يتم تحديدها من خلال مختلف التيارات النظرية السائدة، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

أن تأثير الحوكمة عن أداء المؤسسة مرتبط أساسا بقطاع النشاط فيها، كما قدمت هذه الدراسة عدة

توصيات أهمها: العمل على تجسيد مبادئ الحوكمة على واقع المؤسسات للتحسين من أدائها.³

¹ - عباس نوار كحيط الموسوي، سجاد مهدي عباس الغرباوي، إستعمال أدوات المحاسبة الرشيدة في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكون للعلوم الاقتصادية و الإدارية، كلية الإدارة و الاقتصاد، جامعة الوسط، العدد 17، 2015.

² - Athula S Manawaduge, corporate governance practices and their impacts on corporate performance in an emerging market, doctorate of philosophy thesis school of finance, university of wollongog, 2012 .

³ - Smahane Madhar ,corporate gouvernance et performance des entreprises, thèse de doctorat(non publie), centre des études doctorales en gestion, laboratoire de recherches en manegment, Maroc, 2016.

من خلال ما سبق يمكن القول أن الدراسات حول حوكمة الشركات قد تعددت بين الدراسات الأجنبية و العربية، و ركزت معظمها على أن التطبيق السليم لحوكمة الشركات والتركيز على مبادئها وتطبيقهم داخل المؤسسات الاقتصادية يعمل على تحسين وتطوير أداء المؤسسات وبالتالي تحقيق مختلف أهدافها.

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة

بعد عرض الدراسات السابقة المتعلقة بكل من المحاسبة الرشيدة وحوكمة الشركات، سيتم التعقيب عليها وتقديم أهم ما يميّز الدراسة الحالية من خلال ما يلي:

أولاً-التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بالمحاسبة الرشيدة

جميع الدراسات السابقة وغيرها من الدراسات تلخص مجموعة من النقاط أهمها: الاعتماد على أسلوب المحاسبة الرشيدة و الذي يعدّ دعماً في التأثير على مختلف المجالات الاقتصادية، واستبدال نظم المحاسبة التقليدية بنظم المحاسبة الرشيدة للتقليل من الضياع، و كذلك مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة داخل المؤسسات للوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة، وضرورة اعتبار المحاسبة الرشيدة أحد المحاور المحاسبية الحديثة التي تعمل على اختيار القرارات الملائمة، وكذلك بيان أنّ المحاسبة الرشيدة تركز على المعلومات الغير المالية بقدر تركيزها على المعلومات المالية، كما وضحت هذه الدراسات أن مقاييس المحاسبة الرشيدة تعمل على قياس وتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية التي تطبق الإنتاج الرشيق.

ثانياً-التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات

جميع الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات توصلت إلى عدة نتائج و توصيات في عدة مجالات، ومن أهمها: العمل على نشر مفهوم وثقافة الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية لأنها تلعب دوراً هاماً في تقييم وتحسين الأداء داخل هذه المؤسسات وكذلك تعمل على إدارة الأزمات، وأيضاً تعزيز مبادئ الحوكمة لما لها من تأثير على التدقيق و باعتبارها الركائز الأساسية لتحسين موثوقية وشفافية المعلومات المالية، وكان من أهم ما هدفت إليه هذه الدراسات، أسباب انتشار حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة ومدى تأثيرها على تطوير الأداء و بالتالي تطوير المؤسسات الاقتصادية.

ثالثاً-ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

إن من أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة يكمن في أنّ هذه الدراسة تمثل محاولة دراسة المحاسبة الرشيدة وتأثيرها على تفعيل حوكمة الشركات، إذ انه يتم من خلالها التعرف على التأصيل النظري والعلمي لمفهوم المحاسبة الرشيدة، والمصطلحات المتعلقة بها وكذلك بالنسبة لحوكمة الشركات، مع توضيح

تأثير أدوات المحاسبة الرشيقية على الحوكمة من خلال مبادئها الأساسية، وقد تمّ تثمين هذه الدراسة بالتطبيق العملي والميداني على مستوى مناجم الحديد- مناجم الخنقات - بولاية تبسة.

من خلال ما سبق يمكن القول أن الاعتماد على المحاسبة الرشيقية و استخدامها يعدّ دعماً إيجابياً على مختلف المجالات داخل المؤسسة الاقتصادية للوصول إلى تحقيق أهدافها، هذا ما يظهر مدى علاقة المحاسبة الرشيقية بالحوكمة باعتبارها تتضمن إيصال معلومات مالية وغير مالية صادقة وواضحة للأطراف المعنية.

خلاصة القول أنه توجد عدة دراسات متعلقة بالمحاسبة الرشيقية التي تركز على مجموعة من النقاط وتظهر أهمها في ضرورة التعرف على المحاسبة الرشيقية والاهتمام بها في المؤسسة الاقتصادية كونها مفهوم جديد و حديث عليها، بالإضافة إلى دراسات أخرى متعلقة بحوكمة الشركات هدفت إلى بيان واقع تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية، في حين أنّ ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة يتمثل في توضيح الدور الفعال للمحاسبة الرشيقية في تفعيل أهم مبادئ الحوكمة من خلال استخدام أدواتها المختلفة، وهذا للوصول إلى تحقيق غايات المؤسسة.

خلاصة الفصل الأول

من خلال دراسة الأدبيات النظرية لهذا الموضوع تبين أنّ المحاسبة الرشيدة جاءت كأسلوب جديد ليواكب التطورات الحديثة وأيضاً لتلبية المتطلبات التي تحتاجها المؤسسة لاتخاذ القرارات الملائمة و معرفة مواقع الهدر والضياع من خلال تمتعها بخصائص تميزها عن المحاسبة التقليدية التي لم تعد قادرة على تلبية هذه المتطلبات.

كما تمّ التوصل إلى أن المحاسبة الرشيدة تسعى لتحقيق أهداف مختلفة داخل المؤسسة بالاعتماد على مبادئها و كذلك من خلال استخدام أدواتها المتعددة في مختلف المجالات التي من بينها حوكمة الشركات، حيث زاد الاهتمام بالحوكمة في الآونة الأخيرة باعتبارها مجموعة القواعد و الإجراءات التي تحقق أفضل حماية و توازن بين المصالح داخل المؤسسة من خلال خصائصها المميزة، و بتطبيق مبادئها التي تعتبر من أهم ركائزها الأساسية، كلّ هذا يؤدي إلى تحقيق أهداف الحوكمة بالنسبة للمجتمع من جهة و للمؤسسات و المستثمرين من جهة أخرى، و من خلال أهدافها تظهر أهميتها البالغة بالنسبة للاقتصاد ككل باعتبارها أداة لجذب مختلف الاستثمارات، كما أنّ لحوكمة الشركات أطراف رئيسية معنية بتطبيقها وفقاً لمحددات داخل المؤسسة أو خارجها و هذا للوصول لتحقيق أبعاد مختلفة، لذا تلجأ المؤسسة الاقتصادية إلى استخدام أدوات المحاسبة الرشيدة من أجل الكفاءة و هذا ما ينعكس على الحوكمة، التي تعمل هذه الأخيرة على توفير معلومات ذات مصداقية و شفافية و التي بدورها تساعد المؤسسة على اتخاذ القرارات الملائمة في الوقت المناسب لتحقيق العدل و المساواة بين الأطراف ذوي العلاقة و أيضاً لتخفيض الهدر و الرفع من مستوى الجودة، ممّا يؤدي إلى نجاح المؤسسة في تحقيق غاياتها و أهدافها و منه تحقيق رضا الزبون.

لذا توجد عدة دراسات إهتمت بالمحاسبة الرشيدة كونها حديثة، و أخرى تناولت حوكمة الشركات ذلك للعمل على نشر هذا المفهوم، و ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة يتمثل في توضيح الدور الذي تلعبه المحاسبة الرشيدة في التأثير على حوكمة الشركات، و ذلك بالتطبيق العملي لهذه الدراسة علي مستوى مناجم الحديد الجزائرية، هذا ما سيتم التطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الفصل السابق للأدبيات النظرية وكذلك العديد من الدراسات السابقة والتي لها علاقة بموضوع البحث بصفة مباشرة، سيتم في هذا الفصل معرفة آراء ووجهات نظر المهنيين حول تأثير المحاسبة الرشيفة على مبادئ الحوكمة الشركات وذلك من خلال توزيع الاستبيان لمجموعة من عاملي مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-، وبغية تحقيق ذلك واختبار صحة فرضيات الدراسة سيتم تقسيم فصل الدراسة الميدانية إلى مبحثين على النحو الموالي:

➤ **المبحث الأول:** تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛

➤ **المبحث الثاني:** تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: تقديم الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث توضيح الطريقة والأدوات المستعملة في هذه الدراسة، حيث سيتم تعريف مجتمع الدراسة، وبين الأدوات الاحصائية والبرامج المستخدمة في هذه الدراسة، وسيتم تقسيمه إلى المطالب الموالية:

➤ **المطلب الأول:** تصميم الدراسة الميدانية؛

➤ **المطلب الثاني:** الأدوات المستخدمة في جمع البيانات؛

➤ **المطلب الثالث:** الأساليب الاحصائية المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: تصميم الدراسة الميدانية

يشمل هذا المطلب تحليل مجتمع وعينة الدراسة وكذلك متغيرات وبيانات الدراسة الميدانية.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتم عرض مجتمع وعينة الدراسة من خلال ما يلي:

1- مجتمع الدراسة

يضم مجتمع الدراسة الميدانية 59 عامل لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -

، ويمكن توضيح مجتمع الدراسة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 2-1: يوضح مجتمع الدراسة لمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات - تبسة -

الأقسام	الإدارة	الموارد البشرية	التخزين	المحاسبة	الصيانة	الإنتاج	تصميم الخدمات	المجموع
العمال	10	10	8	3	19	6	3	59

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مصلحة الموارد البشرية.

يتضح من خلال الجدول السابق أن كل من قسم الإدارة و قسم الموارد البشرية يضم كل واحد منها 10 عمال و قسم التخزين يضم 8 عمال و قسم المحاسبة يضم 3 عمال أما قسم الصيانة يضم 19 عامل و بالنسبة لقسم الإنتاج يضم 6 عمال في حين ضم قسم تصميم الخدمات 3 عمال، و هكذا تم توزيع مجتمع الدراسة الميدانية لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -.

2- عينة الدراسة

تم اختيار عينة قصدية من إطارات مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية مناجم الخنقات- تبسة *، حيث أنه تم توزيع استبيان على أفراد عينة قسم المالية و المحاسبة نظرا لإلمامهم بموضوع الدراسة، و كان ذلك عن طريق المقابلة المباشرة و الغير المباشرة، حيث أنه منهم من تمت مقابلتهم مباشرة لحظة ملأ الاستبيان من طرف المبحوث، و هناك من لم تتم مقابلتهم نظرا لظروف عملهم و يمكن توزيع أفراد عينة الدراسة في الجدول الآتي:

الجدول رقم 2-2: يوضح عينة الدراسة لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -

أفراد العينة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة
	50	40	35

المصدر: من إعداد الطالبتين.

يتضح من خلال الجدول السابق أنه تم توزيع 50 استبيان على أفراد العينة، و بعد عملية التوزيع استرجع 40 استبيان من مجموع الاستبيانات الموزعة، أما فيما يخص 10 الاستبيانات الباقية التي ضاعت و منها لم يتم الإجابة عليها، و بعد فرز 40 استبيان وجد 35 استبيان صالحة لتحليل الدراسة واسترجاع النتائج.

ثانيا: متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات

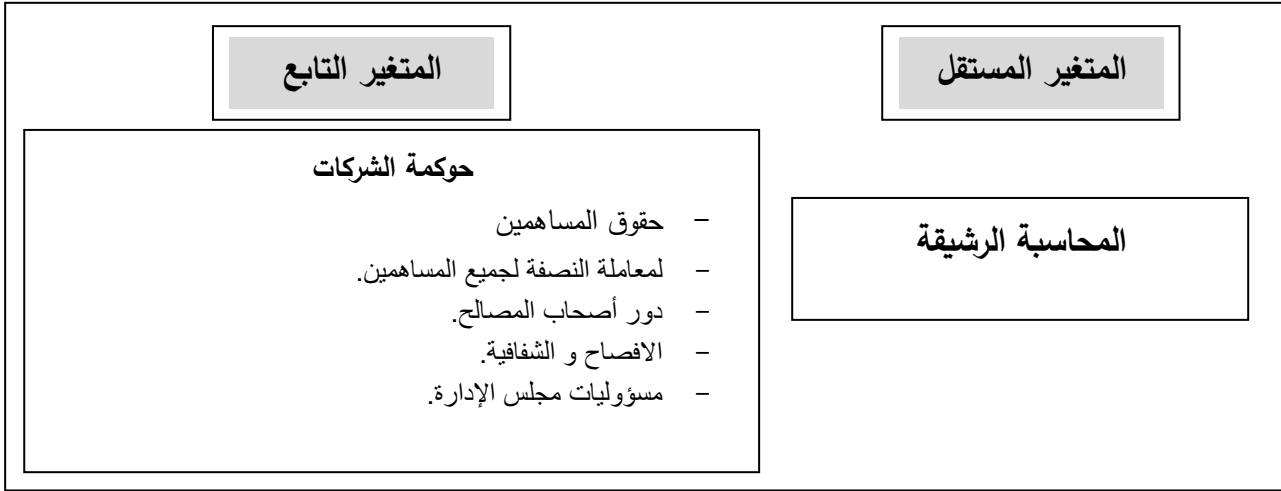
يتم عرض متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات من خلال ما يلي:.

1- متغيرات الدراسة

تتمثل متغيرات الدراسة بما يلي:

- 1-1- المتغير المستقل: المحاسبة الرشيقة، و تشمل مجموعة من الأدوات التي تستخدمها مع بعضها لتحقيق أهداف المؤسسة تتمثل أهمها فيما يلي:
 - تيار القيمة: يقصد بها كل الأنشطة المطلوبة لجلب مجموعة المنتوجات أو الخدمات من نقطة البداية إلى تسليم المنتوجات أو الخدمات إلى الزبون.
 - التحسين المستمر: يقصد به أحد الأدوات الهامة في المحاسبة الرشيقة لأنه يمثل القاعدة الأساسية من أجل تبني التصنيع الرشيق.
 - إرضاء العاملين: يقصد به الرأس المال البشري للمؤسسة الاقتصادية.
 - تقاسم الأرباح: يقصد بها هي الأداة و الخطة التي تعطي العامل نسبة من أرباح المؤسسة.
- 1-2- المتغير التابع: حوكمة الشركات تتمتع بمجموعة من المبادئ، حيث تعتبر هي الأساس الذي تستند إليه المؤسسات عند قيامها بوضع الأسس المناسبة لتطبيق مفهوم الحوكمة، و تتمثل فيما يلي:
 - حقوق المساهمين: تتمثل هذه الحقوق التي ينبغي أن يكفل بها إطار حوكمة الشركات.
 - المعاملة المنصفة لجميع المساهمين: يجب أن يحصل كل أصحاب الأسهم ذوي الأقلية و المساهمين الأجانب على المتكافئة.
 - دور أصحاب المصالح: يتمثل دور أصحاب المصالح في أسلوب ممارسة سلطات الإدارة في المؤسسات.
 - الإفصاح و الشفافية: يتناول الإفصاح عن المعلومات المهمة و دور مراقب الحسابات.
 - مسؤوليات مجلس الإدارة: تحدد أهم النقاط حول المجلس في الإشراف على الإفصاح و الاتصال وفاعلية ممارسات حوكمة المؤسسات.
 - ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات: يجب أن يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق و كفاءتها.

الشكل 2-1: يمثل متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

2- مصادر جمع البيانات

تم الاعتماد في جمع البيانات لهذه الدراسة على نوعين من البيانات وهي كما يلي:

2-1- البيانات الثانوية

تتمثل البيانات الثانوية في مجموعة الكتب والدراسات المنشورة و الملتقيات والرسائل الجامعية والمجلات العلمية المحكمة ذات العلاقة بالموضوع وكذا مصادر أجنبية، حيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة والذي يعتبر جزء أساسيا في الدراسات الميدانية.

2-2- البيانات الأولية

تتمثل البيانات الأولية فيما يلي:

2-2-1- الاستبيان

قصد توضيح مدى تأثير المحاسبة الرشيقة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية مناجم الخنقات- تبسة -، تم إعداد الاستبيان وتطويره بشكل يساعد في جمع المعلومات ومعالجتها وتحليلها إحصائيا والحصول على النتائج.

2-2-2- المقابلة

استخدمت المقابلة دعما بالاستبيان في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة. خلاصة القول انه تمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية مناجم الخنقات -تبسة-، كما تشكلت عينة الدراسة من عملي المناجم محل الدراسة حيث تم توزيع 50 استبيان على أفراد العينة عن

طريق المقابلة في جمع المعلومات والبيانات اللازمة، والذي يتمحور حول متغيرات الدراسة المتمثلة في المحاسبة الرشيقة و مبادئ حوكمة الشركات، كما سيتم في المطلب الموالي عرض الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات لهذه الدراسة.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في جمع البيانات

قصد تسهيل الدراسة تم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع المعلومات ويمكن توضيح محتويات الاستبيان واختبار قياس ثباتها و صدقها من خلال العناصر الآتية:

1- محتوى الاستبيان

يعد الاستبيان من أهم الأدوات الرئيسية في جمع المعلومات والبيانات في استخدامات البحوث، وذلك نظرا لسهولة معالجة البيانات والنتائج المتحصل عليها، عن طريق التقرب المباشر من أهم الأطراف الفعالة في مجال المحاسبة والمالية باستخدام الاستبيان الذي يعتبر الخيار الملائم لقياس درجة تطابق آراء وجهات نظر العاملين بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية مناجم الخنقات -تبسة- وقد تضمن الاستبيان محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة وقد قسمت إلى قسمين رئيسيين يتمثلان في: (حسب الملحق رقم 2)

1-1- القسم الأول

ويتعلق بالمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة من حيث السن، العمر، المستوى التعليمي، المركز الوظيفي، الخبرة المهنية لغرض وصف عينة الدراسة وإجراء المقارنات لاستجابة أفراد العينة على المتغيرات الديموغرافية.

1-2- القسم الثاني

وهو عبارة عن مجالات الدراسة، ويتكون الاستبيان من محورين يتمثلان في:

1-2-1- المحور الأول

تضمن هذا المحور العبارات الخاصة بالمحاسبة الرشيقة في المؤسسة الاقتصادية، و شمل 15 عبارة

1-2-2- المحور الثاني

تضمن العبارات الخاصة بحوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة وشمل 15 عبارة موزعة على

مجموعة من المحاور الفرعية تتمثل في الآتي:

- حقوق المساهمين.

- المعاملة المنصفة لجميع المساهمين.

- دور أصحاب المصالح.
 - الإفصاح و الشفافية.
 - مسؤوليات مجلس الإدارة.
- 2- مقياس الاستبيان

لتحويل إجابات عينة الدراسة إلى بيانات كمية تم استخدام مقياس ليكارث الخماسي لكونه أكثر تغييرا وتنوعا وباعتباره يعطي مجالات أوسع للإجابة ويمكن توضيح الدرجات الخمس للموافقة في الجدول كآتي:

الجدول رقم 2-3: يوضح مقياس ليكارث الخماسي

الإجابات الدرجة	موافق بشدة 5	موافق 4	محايد 3	غير موافق 2	غير موافق بشدة 1
--------------------	-----------------	------------	------------	----------------	---------------------

المصدر: أيمن صالح سلامة، الإحصاء (أسس ومبادئ)، الطبعة الأولى، دار النشر والتوزيع، عمان، 2013، ص: 238.

من خلال الجدول السابق يتضح انه يغطي مجال أوسع للإجابة حيث تمثل إجابة موافق تماما الدرجة الأكبر أي 5، وموافق الدرجة 4، ومحايد الدرجة 3، وغير موافق الدرجة 2، وغير موافق تماما الدرجة الأقل وهي 1.

3- صدق وثبات المقياس

تم عرض الاستبيان على عدد من المحكمين من أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - تبسة- قصد قياس صدق وثبات المتغيرات التي وضعت، وفي ضوء الملاحظات المدروسة تم تعديل هذا الاستبيان، كما تم التحقق من ثباته من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم 2-4: يوضح اختبار ألفا كرونباخ لقياس صدق وثبات الاستبيان.

المحور	المحاسبة الرشيقية	حوكمة الشركات	الاستبيان الكلي
معامل الثبات	0,924	0,926	0,93

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss20.

من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال من مجال المحاسبة الرشيقية، كذلك فان قيمة ألفا كرونباخ لجميع فقرات الاستبيان كانت 0,93 فهي نسبة مرتفعة تسمح باستعمال الاستبيان والوثوق في النتائج المتوصل إليها إلى حد ما.

خلاصة القول انه تم في هذه الدراسة الاعتماد على الاستبيان والمقابلة في جمع البيانات والمعلومات، حيث تضمن الاستبيان 30 عبارة مقسمة إلى قسمين، تم الاعتماد فيها على مقياس ليكارث

الخماسي وتم إثبات صدق الاستبيان بناء على معامل ألفا كرونباخ، وسيتم في المطب الموالى التطرق إلى البرامج والأدوات الإحصائية المعتمد عليها في تحليل الدراسة.

المطلب الثالث: البرامج والأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة

تم استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية والبرامج من أجل القيام بقراءة ودراسة أجوبة عينة الدراسة حول تأثير المحاسبة الرشيقة على مبادئ حوكمة الشركات وسيتم توضيح ذلك من خلال هذا المطلب:

1- البرامج المستخدمة في معالجة البيانات

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS20) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم استخدام الأدوات المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساساً على نوع البيانات المراد تحليلها على الأهداف وفرضيات الدراسة، كذلك تم استخدام برنامج (Excel2013) وهو أحد البرامج الإلكترونية التي تستعمل لإدارة المعلومات والبيانات وتحليلها.

2- الأدوات الإحصائية

تتمثل الأدوات الإحصائية المستخدمة في دراسة الاستبيان في النقاط التالية:

1-2- التكرارات والنسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص عينة الدراسة، ولتحديد الاستجابة اتجاه محاور الاستبيان، وتحسب بالقانون الآتي:

$$\text{النسبة المئوية} = (\text{تكرار العبارة} \times 100) / \text{المجموع الكلي}$$

2-2- معامل ألفا كرونباخ

تم الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ لقياس صدق وثبات الاستبيان، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$a = \frac{n}{n-1} \left(1 - \frac{\sum V_i}{V_e} \right)$$

حيث:

a : يمثل معامل ألفا كرونباخ.

n : يمثل عدد الأسئلة.

Ve : يمثل التباين في مجموع محاور الاستبيان.

V_i : يمثل التباين لأسئلة المحور .

3-3- المتوسط الحسابي المرجح

يعد من أهم الأدوات الإحصائية لدى مقياس النزعة المركزية، فقد تم استخدامه في هذه الدراسة لیساعد على التقسيم والتحليل الجيد للظاهرة المدروسة، ويعبر عنه بالعلاقة الآتية:

$$X = \sum Xi$$

حيث:

X : يمثل المتوسط الحسابي المرجح.

X_i : يمثل قيمة الأسئلة.

N : يمثل عدد الأسئلة.

3-2- الانحراف المعياري

عبارة عن مؤشر إحصائي يقيس مدى التشتت في التغيرات، ويعبر عنه بالعلاقة الآتية:

$$S = \frac{\sqrt{\sum (X_i - X)^2}}{N}$$

حيث:

S : يمثل الانحراف المعياري

X_i : يمثل قيمة الأسئلة

X : يمثل المتوسط الحسابي المرجح

N : يمثل عدد الأسئلة

4-2- معامل ارتباط بيرسون

يستخدم معامل الارتباط بيرسون لتحديد مدى ارتباط متغيرات الدراسة ببعضها، وتم حسابه انطلاقاً من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS20)، حيث انه محصور ضمن المجال (1; -1) أي بين الواحد الصحيح الموجب والواحد الصحيح السالب، فإذا اقتربت القيمة من الواحد الصحيح الموجب هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير ايجابي قوي جداً، والعكس إذا اقتربت من 0 هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير ايجابي ضعيف جداً، أما إذا اقتربت القيمة من الواحد الصحيح السالب هذا يعني أن هناك علاقة عكسية ذات تأثير سلبي قوي جداً بين المتغيرات والعكس إذا اقتربت من 0 فهناك علاقة عكسية

ذات تأثير سلبي ضعيف جدا بين المتغيرات، أما إذا تساوت القيمة مع الصفر هذا يعني لا توجد علاقة بين المتغيرات، كما تم تحديد طول خلايا مقياس ليكارث للتدرج الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) حيث تم حساب المدى (5-1=4) ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس لحصول على طول الخلية أي $0.80 = \frac{4}{5}$ وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى بداية المقياس وهي واحد، وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية ويمكن توضيح طول الخلية من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم 2-5: يوضح طول خلايا مقياس ليكارث الخماسي

الفئة الأولى	من 1 إلى اقل من 1,80	غير موافق تماما	منخفض جدا
الفئة الثانية	من 1,80 إلى اقل من 2,60	غير موافق	منخفض
الفئة الثالثة	من 2,60 إلى اقل من 3,40	محايد	متوسط
الفئة الرابعة	من 3,40 إلى اقل من 4,20	موافق	مرتفع
الفئة الخامسة	من 4,20 إلى اقل من 5	موافق تماما	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS20.

من خلال الجدول السابق يتضح أن طول الخلية يساوي 0,80 في كل فئة وذلك لتحديد الحد الأدنى والمتوسط والأعلى لهذه الخلية في مقياس ليكارث الخماسي.

خلاصة القول أنه تم في هذه الدراسة استخدام مجموعة من البرامج تتمثل في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS20 وبرنامج Excel 2013، وكذلك مجموعة من الأدوات الإحصائية والمتمثلة في التكرارات والنسب المئوية ومعامل ألفا كرونباخ، وكذلك المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وأخيرا معامل ارتباط بيرسون.

خلاصة القول أن مجتمع الدراسة يتمثل في مجموعة العاملين بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة-، وتشكلت عينة الدراسة من إطارات المؤسسة محل الدراسة، كما تم الاعتماد على الاستبيان والمقابلة في جمع البيانات والمعلومات، حيث تضمن 30 عبارة مقسمة إلى قسمين، تم الاعتماد فيه على مقياس ليكارث الخماسي واثبات صدق الاستبيان بناء على معامل ألفا كرونباخ، و تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS20 وبرنامج Excel 2013 لتحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وكذلك مجموعة من الأدوات الإحصائية المتمثلة في المتوسط الحسابي المرجع والانحراف المعياري، وهذا من أجل تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات، التي سيتم التطرق إليه في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات

بعد وضع الاستبيان و التأكد من صدقه و بعد توزيعه و إسترجاع الإجابات الصالحة سيتم تحليل هذه النتائج بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Spss20، لذا سيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب الآتية:

➤ **المطلب الأول:** الوصف الإحصائي لعينة الدراسة؛

➤ **المطلب الثاني:** عرض و تحليل نتائج الدراسة؛

➤ **المطلب الثالث:** اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة

سيتم في هذا المطلب عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث متغير الجنس، العمر، المستوى التعليمي، المركز الوظيفي، الخبرة المهنية (حسب الملحق رقم 04).

أولاً: متغير الجنس

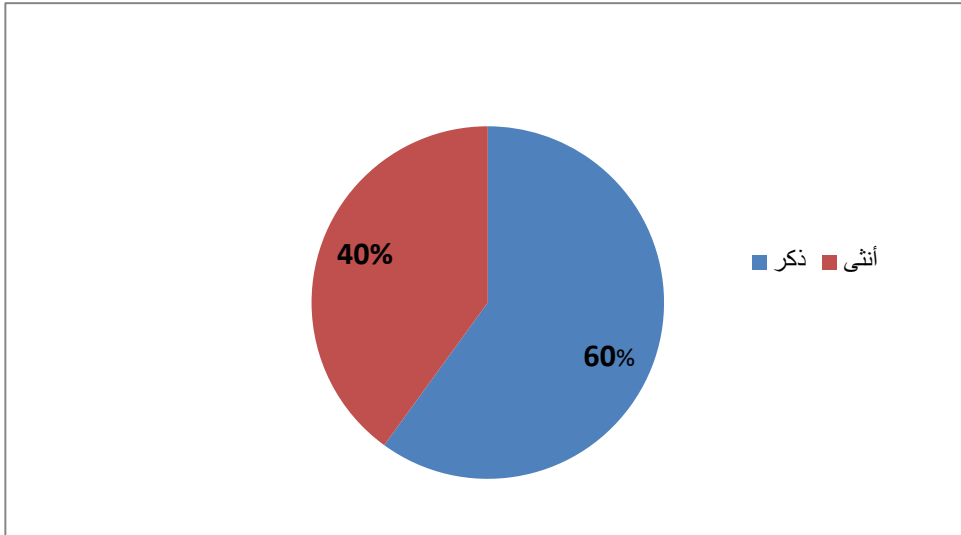
توزعت عينة الدراسة حسب الجنس على النحو الموضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم 2-6: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
60	21	ذكر
40	14	أنثى
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPss20 حسب الملحق رقم 04.

يمكن ترجمة معلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:
الشكل 2-2: يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPss20.

يتضح من الشكل أعلاه أن الفئة الذكورية أكبر من الفئة الأنثوية، حيث كانت نسبة المجيبين على فقرات الاستبيان للذكور 60% أما الإناث 40% حيث لعنصر الذكري توظيفه أكثر من العنصر الأنثوي.

ثانياً: متغير الفئة العمرية

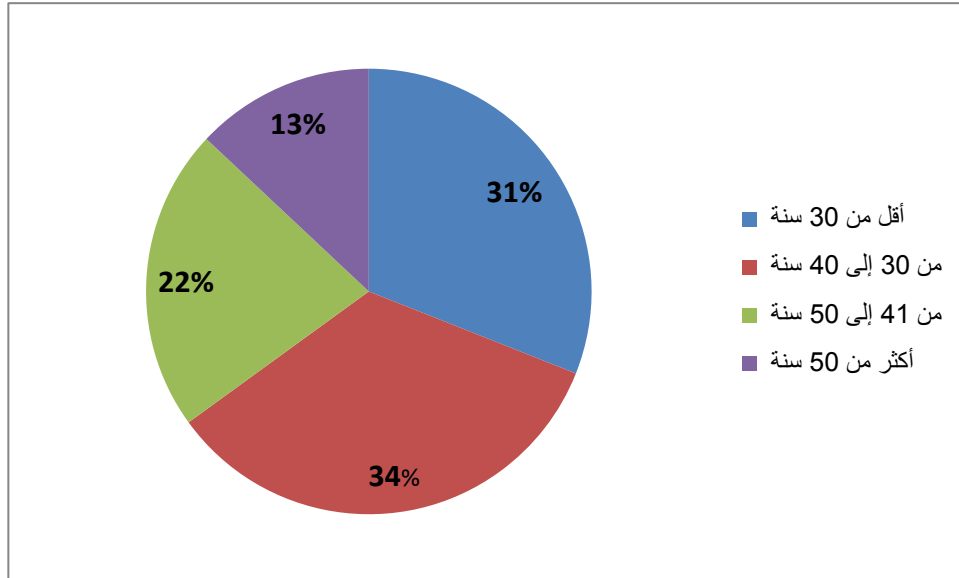
توزعت عينة الدراسة حسب العمر إلى الفئات الموضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم 2-7: يوضح أفراد عينة الدراسة وفقاً للفئة العمرية

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
31	12	أقل من 30 سنة
34	11	من 30 إلى 40 سنة
22	8	من 41 إلى 50 سنة
13	4	أكثر من 50 سنة
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPss20 حسب الملحق رقم 04.

يمكن ترجمة معلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:
الشكل رقم 2-3: يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20.

يتضح من الشكل أعلاه أن نسبة 34% من أفراد عينة الدراسة في الفئة العمرية من 30 إلى 40 سنة، وهي أكبر نسبة، مما يدل على أن أفراد العينة محل الدراسة من فئة الشباب و هذا ما يجعلهم يستوعبوا المفاهيم الحديثة لعبارات الاستبيان و الإجابة عليها، بينما بلغت الفئة العمرية الأقل من 30 سنة النسبة الثانية تقدر بـ 31%، أما فيما يخص الفئة العمرية من 41 إلى 50 سنة بلغت بـ 22%، بينما احتلت الفئة العمرية أكثر من 50 سنة آخر نسبة و كانت نسبتها أقل نسبة حيث بلغت 13%.

ثالثا: متغير المستوى العلمي

توزعت عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي على النحو الموضح في الجدول الموالي:

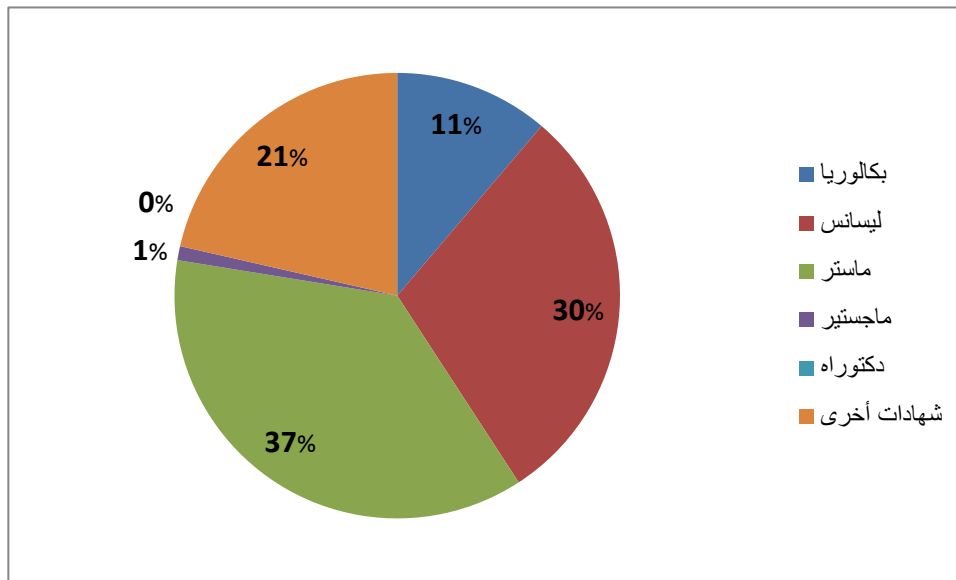
الجدول رقم 2-8: يوضح أفراد عينة الدراسة وفقا للمستوى العلمي

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
11	4	بكالوريا
29	11	ليسانس
36	12	ماستر
1	1	ماجستير
0	0	دكتوراه
21	7	شهادات أخرى
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20 حسب الملحق رقم 04.

يمكن ترجمة معلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 2-4: يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20.

يتضح من الشكل أعلاه أن أفراد العينة ذات المستوى التعليمي ماستر تمثل أكبر فئة حيث تبلغ نسبتها 36% و هذا ما يدل على أن أفراد مجتمع الدراسة مؤهلين علميا للإجابة على الاستبيان، و تليها فئة الليسانس بنسبة 29%، أما بالنسبة للفئة الحاملة لشهادات أخرى بلغت نسبتها 21%، و فيما يخص الفئة

الحاصلة لشهادة البكالوريا بلغت نسبة 11% و هي نسبة صغيرة، في حين كانت الفئة الحاصلة للماجستير أقل فئة، بلغت نسبتها 1% و هي نسبة ضعيفة جدا.

رابعا: متغير المركز الوظيفي

توزعت عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي على النحو الموضح في الجدول الموالي:

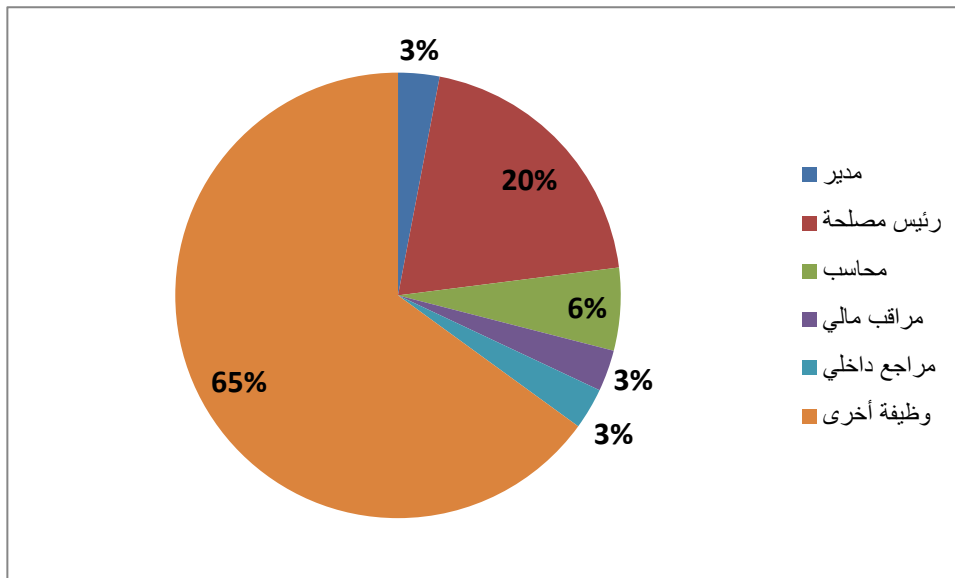
الجدول رقم 2-9: يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا للمركز الوظيفي

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
3	1	مدير
20	7	رئيس مصلحة
6	2	محاسب
3	1	مراقب مالي
3	1	مراجع داخلي
65	23	وظيفة أخرى
100	80	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20 حسب الملحق رقم 04.

يمكن ترجمة الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 2-5: يمثل توزيع عينة الدراسة حسب متغير المركز الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20.

يتضح من الشكل أعلاه أن مفردات العينة حسب المركز الوظيفي موزعة بنسب متباينة نوعاً ما، حيث جاءت بنسبة 65% من أفراد العينة في وظيفة أخرى، و نسبة 20% من أفراد العينة في وظيفة رئيس مصلحة، في حين كانت نسبة 6% من أفراد العينة ممثل بوظيفة محاسبة، أما بالنسبة لوظيفة المدير و مراقب مالي، و المراجع الداخلي فقد بلغت نسبة كل منهم 3% و هي أقل نسبة.

خامساً: متغير الخبرة المهنية

توزعت عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية كما هو موضح في الجدول الموالي

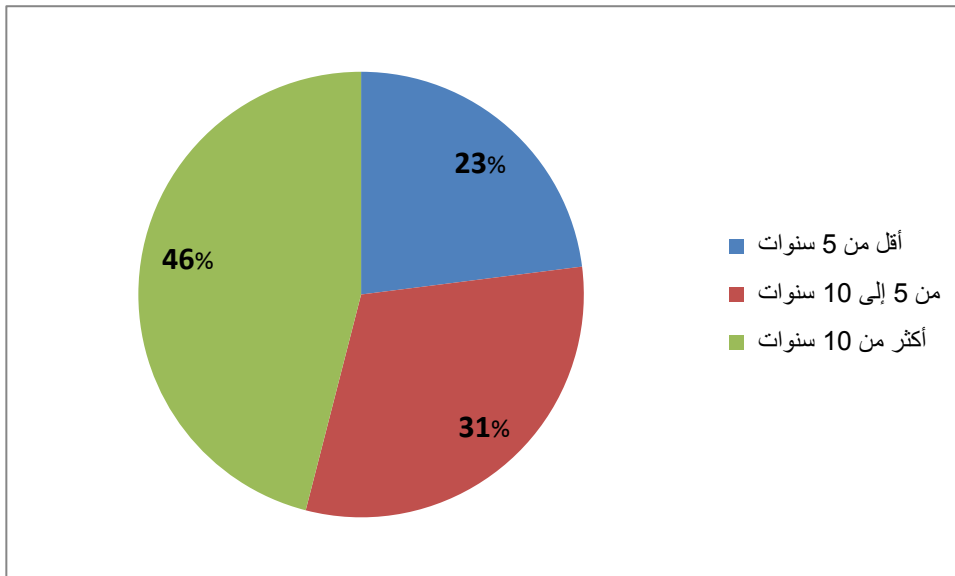
الجدول رقم 2-10: يوضح أفراد عينة الدراسة وفق المتغير الخبرة المهنية

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
23	8	أقل من 5 سنوات
31	11	من 5 إلى 10 سنوات
46	16	أكثر من 10 سنوات
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20 حسب الملحق رقم 04.

بناءً على المعطيات الجدول أعلاه يمكن ترجمة إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم 2-6: يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20.

يتضح من الشكل أعلاه أن الفئة ذات الخبرة أكثر من 10 سنوات بلغت أكبر نسبة التي قدرت بـ 46% أما بالنسبة للفئة من 5 إلى 10 سنوات بلغت نسبتها 31% ، و فيما يخص الفئة أقل من 5 سنوات

بلغت نسبتها 23%، مما يدل على القدرة العملية و العملية على استيعاب فقرات الاستبيان و الإجابة على مبراته بصورة مناسبة.

خلاصة القول أنه تم في هذا المطلب الوصف الاحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث متغير الجنس، العمر، المستوى التعليمي، المركز الوظيفي و الخبرة المهنية، و سيتم عرض و تحليل نتائج الدراسة بالنسبة لعبارات الاستبيان في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: عرض و تحليل نتائج الدراسة

في هذا المطلب سيتم عرض البيانات الأساسية و التي تمثل استجابات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة المتمثلة في الاستبيان، و قد تم الاستعانة في ذلك ببرنامج SPSS20 (حسب الملحق رقم 05).
أولاً: استجابات أفراد العينة نحو تأثير المحاسبة الرشيقة

سيتم اختبار بيانات هذا المحور خلال الفقرات من (1-15) من حيث المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري و الجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم 2-11: يوضح استجابة أفراد العينة على تأثير المحاسبة الرشيقة

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدلالة
1	تسعى مؤسستكم إلى ترشيد مواردها المالية و المادية و البشرية الكافية لأداء مختلف المهام	4.26	0.61	5	مرتفع جدا
2	تهتم مؤسستكم بالمقاييس الغير مالية بقدر اهتمامها بالمقاييس المالية	4.00	0.64	12	مرتفع
3	تبنى ثقافة العمل في مؤسستكم على أساس التعاون و المساواة بين جميع الأطراف	4.09	0.85	9	مرتفع
4	يتم إرسال المعلومات المحاسبية في مؤسستكم بشكل متوازي (أفقي) بين المدراء	3.80	0.83	15	مرتفع
5	تعتبر مؤسستكم العامل البشري رأس مالا و شريكا أساسيا في نجاحها و تحقيق أهدافها	4.00	1.03	13	مرتفع
6	تقوم مؤسستكم باستخدام أساليبها المختلفة لتوفير بيانات المعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب	4.26	0.66	6	مرتفع جدا
7	يتحصل العاملون في مؤسستكم على مكافأة و نسبة من الأرباح من أجل شعورهم بالمسؤولية في أداء مهامهم	4.37	1.00	4	مرتفع جدا
8	تستخدم مؤسستكم أدوات محاسبية رشيقة من أجل اتخاذ و صنع أفضل القرارات	4.03	0.89	10	مرتفع
9	تعمل مؤسستكم على القضاء عن الضياع (الهدر) من معاملات العمليات و مختلف التقارير المالية و الغير المالية	3.89	0.58	14	مرتفع
10	تسعى مؤسستكم الى تحقيق رضا الزبون و الاهتمام الكبير به و توفير طلبياته اللازمة	4.49	0.78	1	مرتفع جدا
11	تعمل مؤسستكم على تقديم تقارير واضحة و مبسطة يتمكن الجميع من ترجمتها	4.23	0.65	8	مرتفع جدا
12	تتبع مؤسستكم تقنيات محاسبية حديثة مثل خرائط تيار القيمة للتطبيق الفني لخطوات العمل و التقليل من المخاطر من أجل تخفيض الخسائر	4.03	1.01	11	مرتفع
13	تهتم مؤسستكم بالجانب الاجتماعي و تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه بيئتها الداخلية	4.49	0.56	2	مرتفع جدا
14	تسعى مؤسستكم إلى إدخال تحسينات حديثة متتالية على الإنتاج لتخفيض التكاليف و رفع مستوى الجودة	4.26	0.61	7	مرتفع جدا
15	تعمل مؤسستكم على تعزيز الرقابة و الإشراف على العمليات المحاسبية الداخلية البسيطة	4.46	0.78	3	مرتفع جدا
المجموع		4.175	0.392	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20 (حسب الملحق رقم 05).

يتضح من خلال الجدول السابق أن استجابات أفراد العينة نحو مدى استخدام و ممارسة لمحاسبة الرشيقة و مختلف أدواتها تتجه نحو الموافقة بنسب عالية حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع عبارات المجال 4.175، كما أكدت النتائج المسجلة في الانحرافات المعيارية، أن هناك فروق ضعيفة جدا في إجابات أفراد العينة، حيث بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.392، مما يعني أن لدى أفراد العينة إجماع على أن هناك مستوى مرتفع لأدوات المحاسبة الرشيقة في المؤسسة، و يمكن توضيح المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل عبارة من عبارات المجال على النحو الموالي:

- **العبارة رقم 01:** تسعى المؤسسة إلى ترشيد مواردها المالية و البشرية و المادية الكافية لأداء مختلف مهامها "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.26، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.61، حيث احتلت العبارة الرتبة الخامسة بدرجة قبول مرتفعة جدا، و هي نسبة جيدة، مما يدل على عقلانية استغلال موارد المؤسسة محل الدراسة بالطرق و الآليات الرشيدة لتحقيق أهدافها المسطرة.

- **العبارة رقم 02:** تهتم مؤسستكم بالمقاييس المالية بقدر اهتمامها بالمقاييس لغير المالية "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.00، و بلغ الانحراف المعياري 0.64، حيث احتلت العبارة الرتبة الثانية عشر بدرجة قبول مرتفعة مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تتبع أدوات المحاسبة الرشيقة و التي تشير إلى مدى التركيز على الأداء التشغيلي و السعي إلى خلق بيئة عمل تنافسية و متكيفة مع الزبائن من أجل الاهتمام بالمقاييس الغير مالية كالوقت و الجوانب المعنوية للأطراف المعنية.

- **العبارة رقم 03:** تبنى ثقافة العمل في مؤسستكم على أساس التعاون و المساواة بين جميع الأطراف "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.09، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.88، حيث احتلت هذه العبارة الرتبة التاسعة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على روح الجماعة و المبادرة، الأمر الذي ينعكس على آليات و أدوات إبداعية، وذلك من بين الخصائص التي تتميز بها المحاسبة الرشيقة.

- **العبارة رقم 04:** يتم إرسال المعلومات المحاسبية في مؤسستكم بشكل متوازي (أفقي) بين المدراء "، بلغ المتوسط الحسابي العبارة 3.80، و بلغ الانحراف المعياري 0.85، حيث احتلت العبارة الرتبة الخامسة عشر بدرجة قبول مرتفعة، و هذا من خصائص المحاسبة الرشيقة مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تتبع أساليب محاسبية رشيقة و لا تعتمد الأساليب التقليدية التي يتم فيها إرسال المعلومات المحاسبية بشكل عمودي بين المدراء و العاملين.

- العبارة رقم 05: " تعتبر مؤسستكم العامل البشري رأس مالا و شريكا أساسيا لنجاحها و تحقيق أهدافها "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.00 و بلغت قيمة الانحراف المعياري 1.03 حيث احتلت العبارة الرتبة الثالثة عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على استخدام إحدى أدوات المحاسبة الرشيقة و المتمثلة في " إرضاء العاملين " لإعطاء قيمة للعامل البشري و اعتباره سبب أساسيا للوصول إلى تحقيق مختلف أهدافها و غاياتها.
- العبارة رقم 06: " تقوم مؤسستكم باستخدام أساليبها المختلفة لتوفير البيانات المعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب " بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.26، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.66، حيث احتلت العبارة الرتبة السادسة بدرجة قبول مرتفعة جدا، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على مبدأ المحاسبة الرشيقة الذي يتمثل في توصيل المعلومات في الوقت المناسب و ذلك من خلال استخدام أساليب و أدوات رشيقة كلوحات الأداء حتى تتمكن من توصيل المعلومات المحاسبية للأوراق المعنية في الوقت الملائم، كي لا تفقد هذه المعلومات قيمتها.
- العبارة رقم 07: "يتحصل العاملین في مؤسستكم على مكافآت من أجل تحفيزهم و زيادة شعورهم بالمسؤولية في أداء مهامهم "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.37، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 1.00، حيث احتلت هذه العبارة الرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة جدا، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تلجأ إلى إستخدام " خطة تقاسم الأرباح " التي تعد من أدوات المحاسبة الرشيقة، حيث يتم بموجبها منح مكافآت مادية و معنوية حتى يتم تحفيزهم و الرفع من قيمتهم للتحسين من أدائهم و بالتالي زيادة أرباح المؤسسة.
- العبارة رقم 08: " تستخدم مؤسستكم أدوات محاسبية رشيقة من أجل اتخاذ و صنع أفضل القرارات"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.03، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.89، حيث احتلت العبارة الرتبة العاشرة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على تطوير أساليبها في الجانب المحاسبي و المادي، كما تسعى إلى إستخدام أدوات حديثة من أجل التحول إلى الرشاقة، و ذلك لاتخاذ القرارات الملائمة التي تعمل لصالحها و صالح المصلحة العامة.
- العبارة رقم 09: " تعمل مؤسستكم على القضاء عن الضياع (الهدر) من معاملات العمليات و مختلف التقارير المالية و الغير المالية "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3.89، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.58، حيث احتلت العبارة الرتبة الرابعة عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل أن

- المؤسسة محل الدراسة تعمل على تبني فلسفة الإنتاج الرشيق الذي بدوره يعمل على تجنب الموارد الضائعة الغير مضيعة للقيمة، و منه يتم التقليل من الضياع في الوقت و الجهد المادي و المعنوي.
- **العبارة رقم 10:** " تسعى مؤسستكم إلى تحقيق رضا الزبون و الاهتمام الكبير به و بتوفير طلبياته اللازمة "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.49، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.78، حيث احتلت العبارة الرتبة الأولى بدرجة قبول مرتفعة جدا، مما يدل أن المؤسسة محل الدراسة تهتم بالزبون بالدرجة الأولى الذي يعتبر بدوره غاية أساسية تسعى المحاسبة الرشيقة لتحقيق إرضائه من خلال استخدام أدواتها المتمثلة في تيار القيمة و الذي يعمل على تصميم منتج خال من العيوب، و التحسين المستمر و الذي يعمل على تحسين المنتج و حدائته، الأمر الذي ينعكس على تحقيق رضا الزبون.
- **العبارة رقم 11:** " تعمل مؤسستكم على تقديم تقارير واضحة و مبسطة " ليتمكن الجميع من ترجمتها "، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.23، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.65، حيث احتلت العبارة الرتبة الثامنة بدرجة قبول مرتفعة جدا مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة استخدم لغة سهلة و بسيطة و التي تعتبر أداة من أدوات المحاسبة الرشيقة في إعداد تقاريرها المحاسبية حتى لا تواجه صعوبات عدم فهم هذه التقارير عند تقديمها للأطراف ذوي العلاقة، و تكون لهم القدرة على ترجمتها.
- **العبارة رقم 12:** " تتبع مؤسستكم تقنيات محاسبية حديثة مثل خرائط تيار القيمة للتطبيق الفني لخطوات العمل و التقليل من المخاطر من أجل تخفيض الخسائر " بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.03، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 1.01، حيث احتلت العبارة الرتبة الحادية عشر بدرجة قبول مرتفعة مما يدل أن المؤسسة محل الدراسة تسعى إلى تقديم منتج رشيق من خلال استخدام أدوات محاسبية رشيقة أثناء خطوات الإنتاج التي تمكنها من فهم تدفق الإنتاج و تشير أي مكان وجود الضياع و الهدر، و كذلك تصف حجم التعقيدات و بالتالي يتم التقليل من مواجهة المخاطر مما يؤدي إلى تخفيض الخسائر.
- **العبارة رقم 13:** "تهتم مؤسستكم بالجانب الاجتماعي و تتحمل مسؤولياتها الاجتماعي تجاه بيئتها الداخلية" بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.49، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.56، حيث احتلت العبارة الرتبة الثانية بدرجة قبول مرتفعة جدا، مما يدل أن المؤسسة محل الدراسة تسعى إلى

خلق بيئة ايكولوجية من خلال قيامها مثلا بإعادة تدوير منتج جديد بالاعتماد على " مصفوفة القضاء أو تقليص المعاملات "التي تعتبر من أدوات المحاسبة الرشيقة، في تقليص بقايا الإنتاج للحفاظ على البيئة الداخلية للعمل.

- **العبارة رقم 14:** "تسعى مؤسستكم إلى إدخال تحسينات جديدة متتالية على الإنتاج لتخفيض التكاليف و رفع مستوى الجودة"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.26، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.61، حيث احتلت العبارة الرتبة السابعة بدرجة قبول مرتفعة جدا، مما يدل أن المؤسسة محل الدراسة اعتمدت على استخدام " التحسين المستمر " الذي بتجديد الآلات، الرفع من مستوى معرفة الحاصلين بطبيعة الإنتاج، لتطبيق الصحيح لخطوات العمل و إضافة تقنيات حديثة هذا ما يؤدي إلى تخفيض التكاليف إلى أدنى مستوى و رفع الجودة أي أعلى مستوى، و منه تخفيض لكفاءة في المؤسسة محل الدراسة.

- **العبارة رقم 15:** "تعمل مؤسستكم على تعزيز الرقابة و الإشراف على العمليات المحاسبية الداخلية البسيطة"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.46، و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.78، حيث احتلت هذه العبارة الرتبة الثالثة بدرجة قبول مرتفعة جدا مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة اعتمدت على مبدأ المحاسبة الرشيقة الذي يتمثل في " تعزيز الرقابة الداخلية المحاسبية " حيث عملت على رقابة العمليات المحاسبية خلال الاعتماد على المراقب المالي و المراجع الداخلي اللذان يشرفا على هذه العمليات بدقة و مصداقية و بالتالي يتمكن المؤسسة محل الدراسة من اتخاذ القرارات الملائمة.

بناءا على النتائج المتوصل إليها يتضح أن هناك إجماع من قبل أفراد عينة الدراسة على أن مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة - يعتمد على استخدام الأدوات المحاسبة الرشيقة و الارتكاز على أهم مبادئها من أجل الحصول على إنتاج رشيق خال من الضياع بأقل تكلفة و أحسن جودة، و بالتالي تحقيق الكفاءة التي تنعكس على تحقيقها بمختلف أهدافها و مدى نجاحا لكسب رضا الزبائن.

ثانياً: إستجابات أفراد العينة نحو تطبيق حوكمة الشركات

سيتم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من (16-30) من حيث المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري، و الجدول الموالي يوضح ذلك.

الجدول (2-12): يوضح استجابات أفراد العينة نحو تطبيق حوكمة الشركات

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدلالة
16	تضمن مؤسستكم حق الحصول على كافة البيانات المحاسبية بشكل دوري	4.03	0.45	3	مرتفع
17	تعطي مؤسستكم الحق للمساهمين في الحضور و المشاركة في الجمعيات العامة و الأخذ برأيهم	3.86	0.97	10	مرتفع
18	تضمن مؤسستكم للمساهمين الحق في الحصول على نسبة من الأرباح الموزعة و حق تداول الأسهم	4.00	0.91	6	مرتفع
	حقوق المساهمين	3.96	0.52	/	مرتفع
19	تعمل مؤسستكم على تحقيق العدل و المساواة بين المساهمين من خلال الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة	4.03	0.62	4	مرتفع
20	تسمح مؤسستكم للمساهمين المطالبة بالتعويضات في حالة انتهاك حقوقهم و مجهوداتهم	3.60	0.98	13	مرتفع
21	تعطي مؤسستكم المساهمين الصغار للرقابة على الأداء التشغيلي و المالي للمؤسسة	3.60	0.69	14	مرتفع
	المعاملة المنصفة لجميع المساهمين	3.74	0.55	/	مرتفع
22	تقدم مؤسستكم لأصحاب المصالح كافة المعلومات المطلوبة	3.91	0.78	9	مرتفع
23	يشارك أصحاب المصالح بفعالية في الرقابة على مؤسساتكم	3.37	1.03	15	متوسط
24	تمكن مؤسستكم أصحاب المصالح من الاتصال بحرية مع أعضاء مجلس الإدارة و مع المساهمين	4.03	0.89	5	مرتفع
	دور أصحاب المصالح	3.77	0.64	/	مرتفع
25	تقوم مؤسستكم بالإفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بالأوضاع الساندة داخلها و التي تحتاج إليها الأطراف ذوي العلاقة	3.86	0.73	11	مرتفع
26	تتعامل مؤسستكم مع مدقق خارجي من أجل رأي فني محايد و مستقل	3.94	0.84	8	مرتفع
27	تقوم مؤسستكم بالإفصاح على القواعد المالية و الاقتصادية و المحاسبية و القانونية التي توجه و تراقب الإدارة على أداءها لها	3.66	1.21	12	مرتفع
	الإفصاح و الشفافية	3.82	0.54	/	مرتفع
28	تضع مؤسستكم آليات مناسبة لإقامة علاقة جيدة مع العلماء و الموردين و الحفاظ على سرية المعلومات المتعلقة بهم	4.40	0.65	1	مرتفع جدا
29	تنفيذ لوائح و قوانين مؤسستكم بمبادئ الحوكمة إلى حد كبير	4.00	0.84	7	مرتفع
30	تعمل مؤسستكم على تطوير هيكل قواعد الحوكمة بما يضمن تعزيز النزاهة و الشفافية و الكفاءة	4.26	0.98	2	مرتفع جدا
	مسؤوليات مجلس الإدارة	4.22	0.58	/	مرتفع جدا
	المجموع	3.90	0.34	/	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل SPSS20.

يتضح من الجدول أعلاه أنه من خلال إجابات أفراد العينة محل الدراسة أن هناك مستوى مرتفع نسبيا فيما يتعلق بجميع فقرات المحور 3.90، كما تم تسجيل مستوى مرتفع فيما يتعلق بجميع المحاور الفرعية، حيث كان أقل المتوسطات في محور المعاملة المنصفة لجميع المساهمين بقيمة 3.74 و هي قيمة مرتفعة.

كما أكدت النتائج المسجلة في الانحرافات المعيارية أن هناك فروق ضعيفة في إجابات الأفراد، مما يعني أن أفراد العينة محل الدراسة لديهم إجماع على أن هناك مستوى مرتفع من تطبيق حوكمة الشركات بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية، مناجم الخنقات- تبسة -.

و يمكن توضيح و تفصيل النتائج الكلية من خلال النتائج المتعلقة بالمحاور الفرعية الآتية:

1- استجابات أفراد العينة نحو تطبيق مبدأ حقوق المساهمين

تم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات (16-17-18) حيث بلغ المتوسط الحسابي لمحور مبدأ حقوق المساهمين ككل 3.96، و هي قيمة مرتفعة، مما يعني أن هناك اتفاق من قبل أفراد العينة على أن هناك مستوى مرتفع من تطبيق مبدأ حقوق المساهمين في المؤسسة محل الدراسة و يمكنك توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور كآلاتي:

- العبارة رقم 16: "تضمن مؤسستكم للمساهمين حق الحصول على كافة البيانات المحاسبية بشكل دوري"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4.03 و بلغت قيمة الانحراف المعياري 0.45، في حين أن العبارة احتلت الرتبة الثالثة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل أن المؤسسة محل الدراسة تمكن المساهمين من الحصول على البيانات عموما و البيانات المحاسبية خصوصا في شكل تقارير واضحة مما يساعدهم في خدمة مصالحهم.

- العبارة رقم 17: "تعطى مؤسستكم الحق للمساهمين في الحضور و المشاركة في الجمعيات العامة و الأخذ برأيهم"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,86، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,97، في حين احتلت العبارة الرتبة العاشرة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تحترم حق المساهمين في إبداء رأيهم وتعمل على العمل به عند اتخاذ القرارات المتعلقة بالمؤسسة للمساعدة في تحقيق أهدافها.

- العبارة رقم 18: "تضمن مؤسستكم للمساهمين الحق في الحصول على نسبة من الأرباح الموزعة وحق تداول الأسهم"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,00، وبلغت قيمة الانحراف المعياري

0,91، في حين احتلت العبارة الرتبة السادسة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على تحفيز المساهمين ماديا لتضمن مشاركتهم الفعالة في نجاحها وكى لا تشعرهم بالتقيد نحو الأسهم من خلال منحهم الحق في تداوله. يمكن القول من خلال ما سبق أن مبدأ حقوق المساهمين حصل على الرتبة الثانية بمتوسط حسابي 3,96 وانحراف معياري 0,52 وهو متوسط حسابي مرتفع نسبيا، لذا يمكن الاستنتاج أن تطبيق هذا المبدأ بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات-تيسة- بنسبة مرتفعة.

2- استجابات أفراد العينة نحو تطبيق مبدأ المعاملة المنصفة لجميع المساهمين

يظهر من خلال الجدول إختبار البيانات المتعلقة بمبدأ المعاملة المنصفة لجميع المساهمين في المؤسسة من خلال الفقرات (19-20-21)، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل 3,74 وهي قيمة مرتفعة نسبيا، كما أن النتائج المتعلقة بالانحراف المعياري لجميع الفقرات محور المعاملة المنصفة لجميع المساهمين تظهر أن هناك فروق ضعيفة في إجاباتهم، حيث بلغت قيمة الانحراف المعياري 0,55، وبالتالي يمكن القول أن هناك إجماع من طرف أفراد العينة أن المؤسسة محل الدراسة تطبق مبدأ المعاملة المنصفة لجميع المساهمين بمستوى مرتفع نسبيا، ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور التالي:

- العبارة رقم 19: " تعمل مؤسستكم على تحقيق العدل والمساواة بين المساهمين من خلال الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة" بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,03، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,62، في حين احتلت العبارة الرتبة الرابعة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعامل المساهمين معاملة متكافئة وتضمن لهم الحق في المشاركة الفعالة في جميع المجالات في المؤسسة، كما تعمل على منع المدراء من اتخاذ القرارات التي تخدم مصالحهم الخاصة والتي لا تخدم المصلحة العامة للمؤسسة.

- العبارة رقم 20: " تسمح مؤسستكم للمساهمين المطالبة بالتعويضات في حالة انتهاك حقوقهم ومجهوداتهم"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,60، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,98، في حين احتلت العبارة الرتبة الثالثة عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على احترام مجهودات المساهمين في أداء أعمالهم و إحترام مختلف حقوقهم والزيادة من قيمتهم حتى تكسب رضاهم وحسن أدائهم في المؤسسة.

- العبارة رقم 21: " تعطي مؤسستكم الحق للمساهمين الصغار للرقابة على الأداء التشغيلي والمالي للمؤسسة" بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,60، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,69، في حين احتلت العبارة الرتبة الرابعة عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعامل المساهمين الصغار والكبار معاملة عادلة وتمنحهم نفس الحقوق من أجل رفع قيمتهم. يتضح من خلال ما سبق أن لدى أفراد العينة اتفاق على أنه يتم تطبيق مبدأ المعاملة المنصفة لجميع المساهمين الذي احتل المرتبة الخامسة والأخيرة بمتوسط حسابي 3,74 وانحراف معياري 0,55 ومنه يمكن استنتاج أن هذا المبدأ أقل تطبيق في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

3- استجابات أفراد العينة نحو تطبيق مبدأ أصحاب المصالح

تم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات (22-23-24) حيث بلغ المتوسط الحسابي لمحور مبدأ أصحاب المصالح 3,77 وهي قيمة مرتفعة نسبيا، مما يعني أن هناك اتفاق من قبل أفراد العينة على أنه يوجد مستوى مرتفع من تطبيق مبدأ دور أصحاب المصالح في المؤسسة محل الدراسة ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور التالي:

- العبارة رقم 22: " تقدم مؤسستكم لأصحاب المصالح كافة المعلومات المطلوبة"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,91، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,78، في حين احتلت العبارة الرتبة التاسعة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على نشر المعلومات المتعلقة بها إلكترونيا عبر الموقع الخاص بها ومنه يتمكن أصحاب المصالح من الاطلاع عليها.

- العبارة رقم 23: " يشارك أصحاب المصالح في الرقابة على مؤسستكم بفاعلية"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,37، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 1,03، في حين احتلت العبارة الرتبة الخامسة عشر بدرجة قبول متوسطة، مما يدل على أن أصحاب المصالح لا يتمكنوا من مراقبة عمليات المؤسسة محل الدراسة في جميع المجالات، بل تختص مراقبتهم في مجالات معينة تخدم مصالحهم.

- العبارة رقم 24: " تمكن مؤسستكم أصحاب المصالح من الاتصال بحرية مع أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين" بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,03، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,89، في حين احتلت العبارة الرتبة الخامسة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة

تحتزم أصحاب المصالح وتفسح لهم مجال الاتصال مع مختلف الأطراف، الأمر الذي ينعكس على تحسين أدائها والتزامها بمختلف القوانين والقواعد التي تحكمها. يتضح من خلال ما سبق أن أفراد عينة الدراسة اتفقوا على أن المؤسسة محل الدراسة تحتزم أصحاب المصالح وتوفيهم بحقوقهم حيث احتل هذا المبدأ الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3,77 وانحراف معياري 0,64.

4- استجابات أفراد العينة نحو تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية

تم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات (25-26-27)، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل 3,82 مما يشير إلى أن هناك اتفاق من قبل أفراد العينة على أنه يوجد مستوى مرتفع حول تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في المؤسسة محل الدراسة ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة على النحو الموالي:

- **العبارة رقم 25:** "تقوم مؤسستكم بالإفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بالأوضاع السائدة داخلها والتي يحتاج إليها الأطراف ذوي العلاقة"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,86، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,73، في حين احتلت العبارة الرتبة الحادية عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تهتم بنشر المعلومات بكل وضوح عبر وسائل مختلفة أهمها الوسائل الإلكترونية حتى يتمكن الجميع من الاطلاع عليها، ومنه تعمل على إضفاء الشفافية والمصداقية.

- **العبارة رقم 26:** "تتعامل مؤسستكم مع مدقق خارجي من أجل رأي فني محايد"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,94، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,84، في حين احتلت العبارة الرتبة الثامنة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على مصداقية وشفافية القوائم المالية والغير مالية، واتخاذ القرارات الملائمة وهذا بالتعامل مع مدقق خارجي.

- **العبارة رقم 27:** "تقوم مؤسستكم بالإفصاح على القواعد المالية والاقتصادية والمحاسبية التي توجه وتراقب الإدارة على أداء أعمالها"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 3,66، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 1,21، في حين احتلت العبارة الرتبة الثانية عشر بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على نشر مختلف القواعد التي تراقب أدائها وإيصالها بوضوح للأطراف المعنية حتى يلتزموا بالعمل بها، لتحسين أداء المؤسسة ونجاحها.

يمكن القول مما سبق أن أفراد عينة الدراسة يتفقوا على أن المؤسسة محل الدراسة، تحترم مبدأ الإفصاح والشفافية على مختلف المعلومات والبيانات الخاصة بها وبالأطراف المعنية حيث احتل هذا المبدأ الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3,82 وانحراف معياري 0,54.

5- استجابات أفراد العينة نحو تطبيق مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة

يظهر من خلال الجدول اختبار البيانات المتعلقة بتطبيق مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة في المؤسسة من خلال الفقرات (28-29-30) وقد بلغ المتوسط الحسابي للمحور ككل 4,22، وهي قيمة مرتفعة جداً، مما يعني أن هناك اتفاق بين أفراد العينة على أنه يوجد مستوى مرتفع جداً حول تطبيق مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة في المؤسسة محل الدراسة، ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات المحور التالي:

- العبارة رقم 28: "تضع مؤسستكم آليات مناسبة لإقامة علاقة جيدة مع العملاء والموردين والحفاظ على سرية المعلومات المتعلقة بهم"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,40، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,65، في حين احتلت العبارة الرتبة الأولى بدرجة قبول مرتفعة جداً، وهذا ما يؤكد أن المؤسسة محل الدراسة تسعى لكسب رضا الموردين والعملاء والحفاظ على التعامل معهم بصفة دائمة من خلال شعورهم بالثقة في التعامل.

- العبارة رقم 29: "تتقيد لوائح وقوانين مؤسستكم بمبادئ الحوكمة إلى حد كبير"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,00، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,84، في حين احتلت العبارة الرتبة السابعة بدرجة قبول مرتفعة، مما يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تسعى إلى تطبيق مبادئ الحوكمة الأساسية المتمثلة في حقوق المساهمين، المعاملة المنصفة لجميع المساهمين، دور أصحاب المصالح، الإفصاح والشفافية ومسؤوليات مجلس الإدارة، بالشكل الذي يمكنها من تحقيق أهدافها.

- العبارة رقم 30: "تعمل مؤسستكم على تطوير هيكل الحوكمة بما يضمن تعزيز النزاهة والشفافية والكفاءة"، بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة 4,26، وبلغت قيمة الانحراف المعياري 0,98، في حين احتلت العبارة الرتبة الثانية بدرجة قبول مرتفعة جداً، مما يؤكد أن المؤسسة محل الدراسة تعمل على نشر ثقافة الحوكمة بين الأطراف ذوي العلاقة، كما تعمل على تطوير أساليبها وتفعيل مبادئها، من أجل تحقيق أهدافها بكفاءة.

يمكن القول من خلال ما سبق أن مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة احتل الرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4,22 وانحراف معياري 0,58، وهو مستوى مرتفع جداً، ومنه يمكن استنتاج أن مجلس الإدارة له دور فعال داخل مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

خلاصة القول أنه تم عرض البيانات الأساسية والتي تتمثل في استجابات أفراد العينة للاستبيان على مستوى محور حوكمة الشركات، وحوكمة الشركات ومما تتضمنه من مبادئ أساسية ظهرت في محاور فرعية للاستبيان، والمتمثلة في حقوق المساهمين، المعاملة المنصفة لجميع المساهمين، دور أصحاب المصالح، الإفصاح والشفافية، وكذلك مسؤوليات مجلس الإدارة، وذلك باختبار بيانات المحاور وتوضيح النتائج المتوصل إليها، وسيتم اختبار فرضيات الدراسة في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

بعد عرض وتحليل بيانات الدراسة الميدانية تم مناقشتها على ضوء الفرضيات الموقوفة على درجة تحققها أو بطلانها، من خلال اختبار الفرضية الرئيسية وفرضياتها الفرعية مع التأكد من التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة.

أولاً: اختبار التوزيع الطبيعي

قبل تطبيق تحليل الانحدار لاختبار الفرضيات الفرعية و الفرضية الرئيسية تم إجراء اختبار سميير كلومونوف (klomonovsimir) من أجل ضمان ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار، وللتحقق من مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (normal distribution) كاختبار ضروري للفرضيات لأن معظم الاختبارات العملية تشترط أن يكون التوزيع طبيعياً، وقد تم إجراء الاختبار بعد توزيع كل الاستبيانات وجمعها وكانت النتائج كما يلي والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول 2-13: يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

محتوى المحور	قيمة الاختبار z	مستوى الدلالة (Sig)	محاور الاستبيان
المحاسبية الرشيدة	0.143	0.067	المحور الأول
حوكمة الشركات	0.095	0.200	المحور الثاني
الاستبيان ككل			0.200

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل spss20 حسب الملحق رقم (06).

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أكبر من (0,05) أي (Sig ≤ 0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن إستخدامها في الاختبارات العلمية.

ثانيا: اختبار الفرضيات الرئيسية

تم اختبار الفرضية الرئيسية والتي مفادها " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين تأثير المحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية-مناجم خنقات- تبسة -، حيث كانت النتائج كما يوضحها الجدول الموالي:

الجدول 2-14: يوضح نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتغير المستقل	المتغير التابع	ثابت الانحدار (a)	معامل الانحدار (B)	معامل الارتباط (R)	معامل لتحديد (R ²)	قيمة (T)	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة (SIG)
المحاسبة الرشيقة	حوكمة الشركات	1.329	0.616	0.713	0.509	5.845	31.165	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل spss20 حسب الملحق رقم (07)

يتضح من خلال نتائج الجدول رقم 2-14 لتحليل الانحدار الخطي البسيط ، أنه توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين أساليب المحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، حيث بلغت قيمة معامل الانحدار 0.616 في حين بلغ معامل الارتباط بين المتغيرين 0.713 وهذه المعاملات - معامل الانحدار و الارتباط- ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha=0.05)$ ، وهذا يشير إلى وجود علاقة ارتباط ايجابية، و هو ما أوضحه اختبار (T)، أما القابلة التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R²) فقد بلغت 0.509 يعني أن نسبة 50,90% من مبادئ حوكمة الشركات تم تفعيلها و تطبيقها من خلال استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة، كما أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام ذو دلالة إحصائية، كما أن مستوى الدلالة (sig=0.00) أقل من مستوى المعنوية (0,05)، وعليه تقبل الفرضية الرئيسية.

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات بمؤسسة مناجم الحديد مناجم الخنقات- تبسة - و قبولها من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

ثالثا: إختبار الفرضيات الفرعية

تقسمت الفرضية الرئيسية إلى خمس فرضيات فرعية.

و لاختبار هذه الفرضيات تم الاعتماد على نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط $(y = aX + b)$ (Régression linéaire) الذي يمكن و يسمح بدراسة إمكانية وجود علاقة تأثير بين متغيرات المحورين،

كما تم الاعتماد على معامل الارتباط بيرسون (P) لذلك لمعرفة طبيعة العلاقة عكسية أو طردية و أيضا معامل التحديد (R^2) لمعرفة نسبة التغير في المتغير التابع و التي تعود إلى المتغير المستقل، في حين تم الاعتماد أيضا على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) عند تحليل هذه الفرضيات أي بمستوى ثقة 95%، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الموالي:

الجدول 2-15: يوضح نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

المتغير المستقل	المتغير التابع	ثابت الانحدار (a)	معامل الانحدار (B)	معامل الارتباط (R)	معامل لتحديد (R^2)	قيمة (T)	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة (SIG)
المحاسبة الرشيقة	حقوق المساهمين	2.071	0.531	0.669	0.489	5.617	31.552	0.000
	المعاملة المنصفة لجميع المساهمين	3.675	0.134	0.189	0.036	1.107	1.225	0.276
	دور أصحاب المصالح	3.558	0.164	0.265	0.070	1.580	2.496	0.124
	الإفصاح و الشفافية	3.468	0.185	0.257	0.066	1.528	2.334	0.136
	مسؤوليات مجلس الإدارة	2.059	0.502	0.745	0.556	6.423	41.251	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل spss20 حسب الملحق رقم (07).

بالاعتماد على الجدول أعلاه كان اختبار الفرضيات الفرعية كالاتي:

1- الفرضية الفرعية الأولى

نصت الفرضية الفرعية الأولى: " توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة و حقوق المساهمين لمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة - يتضح من خلال الجدول رقم (2-15) لتحليل الانحدار الخطي البسيط، أن معامل الارتباط بين المحاسبة الرشيقة و حقوق المساهمين في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة بلغ 0.669، و هو ما يشير إلى وجود علاقة طردية قوية بين أدوات المحاسبة الرشيقة و حقوق المساهمين، و القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت 0.489 أي أن 48.9% من التغيرات التي تطرأ على حقوق المساهمين تعود إلى دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة بشكل عام ذو دلالة إحصائية، في حين أن مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.000$) أقل من المستوى الثقة المعنوي ($\alpha \leq 0.05$) مما يؤكد صحة و قبول الفرضية الفرعية الأولى، أنه:

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة و حقوق المساهمين لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية-مناجم الخنقات- تبسة -" من خلال وجهة نظر أفراد عينة الدراسة كما يتضح أن المؤسسة محل الدراسة تتبع المحاسبة الرشيقة لضمان حقوق المساهمين و تحديد واجباتهم.

2- الفرضية الفرعية الثانية

نصت الفرضية الفرعية الثانية على أنه "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة و المعاملة المنصفة لجميع المساهمين لمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة.

يتضح من خلال الجدول (2-15) لتحليل الانحدار الخطي البسيط أن معامل الارتباط بين المحاسبة الرشيقة و المعاملة المنصفة لحقوق المساهمين في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة يبلغ 0.189، و هذا المعامل (معامل الارتباط و دلالة احصائية) عند مستوى $(\alpha = 0.05)$ و هو ما يشير إلى وجود علاقة طردية ضعيفة بين المتغيرين، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت 0.036 أي أن 3.6% من التغيرات التي تطرأ على المعاملة المنصفة لجميع المساهمين تعود إلى دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة و هي نسبة ضعيفة جدا، في حين أن مستوى الدلالة 0.276 أكبر من المستوى المعنوي (0.05) مما يؤكد رفض الفرضية الفرعية الثانية حيث أنه:

" لا توجد علاقة تأثير بين المحاسبة الرشيقة و المعاملة المنصفة لحقوق المساهمين" من خلال وجهة نظر أفراد العينة محل الدراسة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة.

3- الفرضية الفرعية الثالثة

نصت الفرضية الفرعية الثالثة على أنه "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة و دور أصحاب المصالح بمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة -.

يتضح من خلال الجدول (2-15) لتحليل الانحدار الخطي البسيط أن معامل الارتباط بين المحاسبة الرشيقة و دور أصحاب المصالح في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة يبلغ 0.265، و هو ما يشير إلى وجود علاقة طردية ضعيفة بين المتغيرين ، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R^2) قد بلغت 0.070 أي أن 7% من التغيرات التي تطرأ على دور أصحاب المصالح تعود إلى

دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة و هي نسبة ضعيفة جدا، في حين أن مستوى الدلالة 0.124 أكبر من المستوى المعنوي (0.05) مما يؤكد رفض الفرضية الفرعية الثالثة حيث أنه:
" لا توجد علاقة تأثير بين المحاسبة الرشيقة و دور أصحاب المصالح " من خلال وجهة نظر أفراد العينة محل الدراسة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة."

4- الفرضية الفرعية الرابعة

نصت الفرضية الفرعية الرابعة على أنه "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة (α ≤ 0.05) بين المحاسبة الرشيقة و الإفصاح و الشفافية بمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة -".

يتضح من خلال الجدول (2-15) لتحليل الانحدار الخطي البسيط أن معامل الارتباط بين المحاسبة الرشيقة و الإفصاح و الشفافية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة يبلغ 0.257، حيث هذا المعامل (معامل الارتباط) ذو دلالة طردية بين المتغيرين، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار و المتمثلة في معامل التحديد (R²) قد بلغت 0.066 أي أن 6.6% من التغيرات التي تطرأ على الإفصاح و الشفافية تعود إلى دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة و هي نسبة ضعيفة جدا، في حين أن مستوى الدلالة 2.334 أكبر من المستوى المعنوي (0.05) مما يؤكد رفض الفرضية الفرعية الرابعة حيث أنه:
" لا توجد علاقة تأثير بين المحاسبة الرشيقة و الإفصاح و الشفافية " من خلال وجهة نظر أفراد العينة محل الدراسة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة."

5- الفرضية الفرعية الخامسة

نصت الفرضية الفرعية الخامسة على أنه "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة (α ≤ 0.05) بين المحاسبة الرشيقة و مسؤوليات مجلس الإدارة بمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة -".

يتضح من خلال الجدول (2-15) لتحليل الانحدار الخطي البسيط أن معامل الارتباط بين المحاسبة الرشيقة و مسؤوليات مجلس الإدارة في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة يبلغ 0.745، و هذا ما يشير إلى وجود علاقة طردية قوية بين المتغيرين، بما أن القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R²) قد بلغت 0.556 أي أن 55.6% من التغيرات التي تطرأ على مسؤوليات مجلس

الإدارة تعود إلى دور استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة و هي نسبة مرتفعة، و قد أظهر إختبار (F) أن نموذج الانحدار بشكل عام ذو دلالة إحصائية المعنوي (0.05) مما يؤكد على صحة الفرضية التي مفادها: " توجد علاقة تأثير بين المحاسبة الرشيقة و مسؤوليات مجلس الإدارة " من خلال وجهة نظر أفراد العينة محل الدراسة في مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة.

يتضح من خلال الفرضيات الفرعية أن هناك علاقة تأثير بين المحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات تظهر من خلال حقوق المساهمين و مسؤوليات مجلس الإدارة، بينما لا يظهر التأثير على مستوى المعاملة المنصفة لحقوق المساهمين دور أصحاب المصالح و الإفصاح و الشفافية بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -.

يمكن القول أن قد تم في هذا المطلب استخدام معامل بيرسون و دلالاته الاحصائية، و كذا نموذج الانحدار الخطي البسيط، و معامل التحديد، إضافة إلى القيمة الإحصائية لاختبار الفرضيات المتعلقة بالدراسة الرئيسية بحدود علاقة بين تأثير المحاسبة الرشيقة و حوكمة الشركات بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات - تبسة - من وجهة نظر أفراد العينة، و الفرضيات الفرعية المتعلقة بوجود علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين محور المحاسبة الرشيقة و محوري حوكمة الشركات المتمثلان في حقوق المساهمين و مسؤوليات مجلس الإدارة، و عدم وجود علاقة بين المحاسبة الرشيقة و كل من المعاملة المنصفة لجميع المساهمين، دور أصحاب المصالح و الإفصاح و الشفافية.

خلاصة القول أن في هذا المبحث تم الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة ، كما تم عرض البيانات الأساسية لاستجابات أفراد العينة نحو تأثير المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات من خلال مبادئ المتصلة في حقوق المساهمين، المعاملة المنصفة لجميع المساهمين، دور أصحاب المصالح الإفصاح و الشفافية، و مسؤوليات مجلس الإدارة و اختبارات المتعلقة بوجود علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة و محوري حوكمة الشركات المتمثلة في حقوق المساهمين و مسؤوليات مجلس الإدارة، و عدم وجود علاقة تأثير المحاسبة الرشيقة على كل من أصحاب المصالح، المعاملة المنصفة لجميع المساهمين و الإفصاح و الشفافية ، من وجهة نظر أفراد العينة في المؤسسة محل الدراسة.

خلاصة الفصل الثاني

إستهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة أثر المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات من وجهة نظر أفراد العينة محل الدراسة، ومن هنا تم الاعتماد على الاستبيان والمقابلة في جمع البيانات والمعلومات، بالإضافة إلى الاعتماد على مقياس ليكارث الخماسي وإثبات صدق الاستبيان بناء على برنامج SPSS20 معامل ألفاكرونباخ.

في حين تم الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية وكذلك البيانات الأساسية المتمثلة في استجابات أفراد العينة نحو المحاسبة الرشيقة و استخدام أدواتها للتأثير على المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.

و قد تم تحليل النتائج إلى اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة و محوري حقوق المساهمين و مسؤوليات مجلس الإدارة و عدم تأثير المحاسبة الرشيقة على المعاملة المنصفة لجميع المساهمين الإفصاح و الشفافية و دور أصحاب المصالح بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة -.

الغائقة

ظهرت المحاسبة الرشيقة نتيجة دوافع المؤسسات الاقتصادية إلى استخدام مختلف أدواتها، من أجل توفير المعلومات الملائمة الأكثر وضوحاً، مما يساعد مجلس إدارة المؤسسات على تطبيق حوكمة الشركات، حيث إذا ما تم الالتزام بأدوات المحاسبة الرشيقة وتطبيقها بشكل علمي وعملي سليم، ذلك يدعم ويساعد الجهات المختصة على اتخاذ القرارات المناسبة الخالية من العيوب والضياع؛ كما أنّ أدوات المحاسبة الرشيقة تساعد المؤسسة على تحقيق رضا وقيمة الزبون و ضمان حقوق المساهمين و تفعيل مسؤوليات مجلس الادارة من أجل حسن سير العمل وبالتالي الوصول الى تحقيق الأهداف بكفاءة؛

الأمر الذي يآثر بشكل إيجابي على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية.

1- نتائج الدراسة

تتمثل نتائج الدراسة في جانبين، ويتمثلان في:

• نتائج الدراسة النظرية

- تعد المحاسبة الرشيقة نظام معلومات يركز على المعلومات المالية وغير المالية، وبذلك يقوم على توفير المعلومات لجميع المستويات الإدارية في المؤسسة الاقتصادية؛
- تساعد المحاسبة الرشيقة إدارة المؤسسات على سرعة الاستجابة للتغيرات التي تحصل في بيئة الأعمال، وبالتالي القدرة على الاستجابة لطلبات الزبائن بالوقت المحدد؛
- تعمل المحاسبة الرشيقة على استخدام أدواتها للقضاء على الضياعات وإزالة الهدر من العمليات الإنتاجية داخل المؤسسة الاقتصادية، وإزالة العمليات التي تؤدي إلى إضافة قيمة، مع الاستفادة من الموارد المادية والبشرية والتكنولوجية؛
- تمثل حوكمة الشركات مجموعة من القواعد والقوانين التي يتم من خلالها توجيه أعمال المؤسسة ومراقبتها، من أجل تحقيق أهدافها؛
- تحظى حوكمة الشركات بمبادئ تركز عليها، كما أن تطبيق آليات الحوكمة، يعمل على إرساء محدداتها، كما يعتمد نجاحها على تضامن جهود الأفراد المعنية؛
- استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في المؤسسة الاقتصادية يآثر على تفعيل وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، والتي تظهر خاصة في حقوق المساهمين ومسؤوليات مجلس الإدارة.

• نتائج الدراسة التطبيقية

تمثلت نتائج الدراسة التطبيقية فيما يلي:

- تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة تؤثر على حوكمة الشركات عموماً في المؤسسة محل الدراسة؛
- إن للمحاسبة الرشيقة دور كبير في التأثير على حوكمة الشركات من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة المتعلقة بحقوق المساهمين ومسؤوليات مجلس الإدارة في المؤسسة محل الدراسة؛
- بينت نتائج الدراسة أن أدوات المحاسبة الرشيقة لا تؤثر على كل من المعاملة المنصفة لجميع المساهمين، دور أصحاب المصالح والإفصاح والشفافية في المؤسسة محل الدراسة؛
- تضمنت المؤسسة محل الدراسة حقوق المساهمين ويعمل مجلس الإدارة عن تحقيق القدر اللازم للمساءلة من خلال مختلف الأنظمة الفعالة؛
- بينت نتائج الدراسة أن المؤسسة محل الدراسة لا تعمل على الإفصاح على الأوضاع السائدة داخلها بالقدر اللازم.

2- اختبار الفرضيات

تم اختبار الفرضيات على النحو التالي:

• الفرضية الرئيسية

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات، من خلال تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على مبادئ الحوكمة في المؤسسة محل الدراسة الذي تبين من خلال الدراسة الميدانية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية التي نصت على :

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

• الفرضيات الفرعية

بناءً على النتائج السابقة تماختبار صحة الفرضيات الفرعية على النحو التالي:

- الفرضية الفرعية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة وحقوق المساهمين وذلك من خلال استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة للتأثير على هذا المبدأ، مما ينعكس على تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية التي نصت على:

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية

- مناجم الخنقات-تبسة-."

- الفرضية الفرعية الثانية

لا توجد علاقة بين المحاسبة الرشيقة والمعاملة المنصفة لجميع المساهمين في المؤسسة محل الدراسة،

وذلك من خلال عدم تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على هذا المبدأ الذي تبين من خلال الدراسة الميدانية، وهذا ما يثبت نفي الفرضية التي نصت على أنه:

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة و المعاملة

المنصفة لجميع المساهمين بمناجم الحديد - مناجم الخنقات- تبسة-."

- الفرضية الفرعية الثالثة

لا توجد علاقة بين المحاسبة الرشيقة ودور أصحاب المصالح في المؤسسة محل الدراسة، وذلك من

خلال عدم تأثير المحاسبة الرشيقة على هذا المبدأ الذي تبين من خلال الدراسة الميدانية، وهذا ما يثبت نفي الفرضية التي نصت على:

"توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة و دور أصحاب

المصالح بمناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة-."

- الفرضية الفرعية الرابعة

لا توجد علاقة بين المحاسبة الرشيقة والإفصاح والشفافية في المؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال

عدم تأثير المحاسبة الرشيقة على هذا المبدأ الذي تبين من خلال الدراسة الميدانية وهذا ما يثبت نفي الفرضية التي نصت على:

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $(\alpha \leq 0.05)$ بين المحاسبة الرشيقة والإفصاح

والشفافية بمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة-."

- الفرضية الفرعية الخامسة

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة الرشيقة ومسؤوليات مجلس الإدارة، وذلك من خلال

استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة للتأثير على هذا المبدأ الذي تبين من خلال الدراسة الميدانية ، مما ينعكس إيجابيا على تفعيل حوكمة الشركات، وهذا ما يثبت صحة الفرضية التي نصت على:

" توجد علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة ($\alpha \leq 0.05$) بين المحاسبة الرشيقة و مسؤوليات مجلس الإدارة بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات- تبسة-".

3- المقترحات والتوصيات

تتمثل أهم المقترحات والتوصيات حول الدراسة فيما يلي:

- العمل على توعية موظفي المؤسسة بأهمية تطبيق أدوات المحاسبة الرشيقة لما يقدمه من فرص نحو التقدم؛
- ضرورة تنمية الوعي لدى الجهاز الإداري للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية بإتباع أساليب المحاسبة الرشيقة بدلا من أساليب المحاسبة التقليدية وذلك للاستجابة للمتغيرات السريعة التي نواجهها والتي تزداد تعقيدا يوما بعد يوم؛
- العمل على نشر مفهوم الحوكمة لدى كافة الأطراف ذي العلاقة بالمؤسسات الاقتصادية من خلال إصدار تعليمات منظمة لقواعد التطبيق السليم لحوكمة الشركات والمتابعة والكشف عن المخالفات ومواطن الضعف؛
- ضرورة إجراء المزيد من الأبحاث الخاصة بتطبيقات حوكمة الشركات والممارسة السليمة لها، ومدى تأثيرها في المؤسسات الاقتصادية لمنع حدوث الفشل المالي لهذه المؤسسات.

4- أفاق الدراسة

بعد الانتهاء من معالجة إشكالية هذه الدراسة، التي ركزت على معرفة دور المحاسبة الرشيقة في التأثير على حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية، ظهرت العديد من الإشكاليات والجوانب التي يجد أن يواصل فيها البحث، ومنها:

- دور أدوات المحاسبة الرشيقة في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة الاقتصادية؛
- دور المحاسبة الرشيقة في ترشيد القرارات الاستثمارية في المؤسسات الاقتصادية؛
- المحاسبة الرشيقة بين التأصيل النظري والتطبيقي في المؤسسات الاقتصادية - دراسة إستقصائية -.

قائمة

المصادر و المراجع

قائمة المراجع

1. الكتب

أولاً: باللغة العربية

1. ابراهيم السيد أحمد، حوكمة الشركات و مسؤولية الشركات و غسيل الأموال، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2010.
2. أحمد علي خضر ، حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2014.
3. الجيلاني محمد حلمي ، الحوكمة في الشركات ، دار الإعصار للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان، 2015.
4. عدنان بن حيدر بن درويش ، حوكمة الشركات و دور مجلس الدارة ، اتحاد المصارف العربية، 2007.
5. علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة و الأداء المالي الاستراتيجي للمصارف ، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى ، عمان ، 2011.
6. علي ناصر عبد الحميد ، حوكمة الشركات ففي الأسواق الناشئة ، سلسلة إصدار بميك ، الإسكندرية ، 2014.
7. محمد الشريف بن زاوي، حوكمة الشركات و الهندسة المالية ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الإسكندرية ، 2016.
8. محمد مصطفى سليمان ، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2009.
9. ناصر نور الدين عبد اللطيف، مبادئ محاسبة التكاليف، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2009.

ثانياً: باللغة الأجنبية

1. Drury, Colin,"Management and Cost Accounting, 6Th Ed., Business Press, Thomson Learning, London, 2006.
2. Gun and all, cost management, 5thed, swiy, south–wasternindia , 2009.
3. Huntzinger, James R.,"Cost Management: Accounting For Lean By Estabilishing Flow", J. Ross Publishing, USA, 2007.

4. Maskell Brian and Bruce , Practical Lean Accounting– A Proven System For Measuring And Managing The Lean Enterprise " , William H. Typography Service , New York , USA , 2004.
5. Maskell, Brian and Bruce, practical lean accounting – A Proven System For Measuring And Managing The Lean Enterprise " , William H. Typography Service , New York , USA , 2004.
6. Mishra and Pradhan lean accounting: a relent development in management science, 2009.
7. Monory and all, lean accounting :accounting systems approsch to manufacturing, 2012.
8. Ross Maynard, real number financial management, 2007.

II. رسائل و أطروحات

أولاً: باللغة العربية

1. إسرائ عبد السلام محسن، مدى استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تحقيق ميزة تنافسية في ظل إدارة الجودة الشاملة، قسم المحاسبة ، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة ، رسالة ماجستير، 2016.
2. رولا عبد المجيد أنشاصي، دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، رسالة ماجستير، 2015.
3. علي عبد الصمد عمر ، إطار حوكمة الشركات في الجزائر ، دراسة مقارنة مع مصر ، مجلة الباحث ، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المدية ، الجزائر ، 2013.
4. محمد رائد مجيد، إمكانية استخدام أدوات المحاسبة الرشيقة في تخفيض التكاليف، أطروحة دكتوراه مقدمة إلى المعهد العالي للدراسات المالية و المحاسبية، جامعة بغداد، 2013.
5. المكي، محمد موفق، مقدمة عن المحاسبة الرشيقة و الفوائد المحتملة من تطبيقها، بحث مقدم للمؤتمر العلمي حول إستراتيجيات تطوير الأداء في المنشأة الحكومية، جامعة بغداد، كلية الإدارة و الاقتصاد.

ثانياً: باللغة الأجنبية

1. Athula S Manawaduge, corporate governance practices and their impacts on corporate performance in an emerging market, doctorate of philosophy thesis school of finance, university of wollongog, 2012 .
2. Mishra and Pradhan, lean accounting: are sent development in management sciences, doctoral thesis, 2010.
3. Patxi and others, accounting system to support improved processes: switch to lean accounting, doctoral thesis, 2010.
4. Smahane Madhar ,corporate gouvernance et performance des entreprises, thèse de doctorat(non publie), centre des études doctorales en gestion, laboratoire de recherches en manegment, Maroc, 2016.

.III الملتقيات

1. أنس القضاة ،إمكانية تطبيق الحوكمة لزيادة الشفافية و الإفصاح في القوائم المالية ، الملتقى الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات الاقتصادية ، جامعة الشلف ، 20/19 نوفمبر ، 2013.
2. حسين بن طاهر ، محمد بوطلاعة ، دراسة حوكمة و الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة القوائم المالية في ظلّ النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحدّ كم الفساد المالي و الإداري ، جامعة بسكرة ، 7/6 ماي.
3. رحيم حسين، حوكمة الشركات المساهمة و دورها في التنمية الاقتصادية، الملتقى الوطني حول الحوكمة و التنمية المحلية ، جامعة برج بوعرييج ، 8/7 ديسمبر ، 2015.
4. علي أحمد زين، محمد حسيني عبد الجليل صبيحي، مبادئ و ممارسات حوكمة الشركات، ندوة حوكمة الشركات العامة و الخاصة من أجل الإصلاح الإقتصادي الهيكلي، ، نوفمبر 2009، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارة، مصر، 2009.

.IV المجالات

أولاً: باللغة العربية

1. البكري وآخرون، قياس الأداء وتقويمه في ظلّ المحاسبة الرشيقية، مجلّة الدراسات المحاسبية و المالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية و المالية، جامعة بغداد، 2013.

2. خليل إبراهيم إسماعيل الزبيدي، رياض حمزة البكري، دور المحاسبة الرشيقية في دعم حوكمة الشركات لتحقيق الميزة التنافسية، مجلة دراسات محاسبية و مالية، المجلد العاشر، العدد 32، الفصل الثالث، 2015.

3. عباس نور كحيط الموسوي، سجاد مهدي عباس الغريباوي، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، مجلة الكون للعلوم الاقتصادية و الإدارية، كلية الإدارة و الاقتصاد، جامعة الوسط، العدد 17، 2015.

4. الغريباوي وآخرون، استعمال أدوات المحاسبة الرشيقية في دعم نظم الإنتاج الرشيق و تقييم أداء الوحدات الاقتصادية، كلية الإدارة و الاقتصاد، مجلة بغداد، 2015، العدد 17.

ثانياً: باللغة الأجنبية

1. gardon, Gus, « Value stream costing As A, mangment strategy for operational improvement”, cost mangment, A B, inform Global, Vol 24, N° 1, 2010.
2. Karen Mr kroll : “A new way of looking at the number”, the low down lean accounting, journal of accounting, 2004
3. Kennedy, Frances, Jim, " Accounting : Measuring And Managing The Value Stream", "Cost Management", September/October, ABi/ inform Global, Vol.19, No.5, 2005.
4. yuanlin, lean accounting based on lean production, article ,2009

الملاحق

الملحق رقم 2: قائمة الأساتذة المحكمين

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة
إستمارة مقدمة للأساتذة الذين قاموا بتحكيم الإستهيبان
الخاص بمذكرة ماستر
تخصص: مالية المؤسسة

تحت عنوان: دور المحاسبة الرشيقة في إرساء مبادئ حوكمة الشركات
دراسة حالة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات - تبسة -

الرقم	إسم الأستاذ	الإمضاء
1	سارة عزليزية	
2	دريد حنان	
3	عثمان عثمانية	

تقبلوا منا فائق الإحترام و التقدير

من إعداد الطالبتين:

- أميمة صوالحية
- رانيا بعلي

تحت إشراف الأستاذة:

- زرفاوي عبد الكريم

السنة الجامعية: 2019/2018

الملحق رقم (03)

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

إستمارة الاستبيان

السلام عليكم و رحمة الله و بركاته

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى التعرف على:

دور المحاسبة الرشيقة في إرساء

مبادئ حوكمة الشركات

دراسة حالة مؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم الخنقات- تبسة -

حيث يتم إجراء دراسة ميدانية في وكالتكم لاستكمال الحصول على شهادة الماستر من كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة تبسة.

نأمل من سيادتكم التعاون و التكرم بالإجابة على العبارات التي يتضمنها هذا الاستبيان، علما أن المعلومات التي سيتم ذكرها من طرفكم ستحضى بكامل السرية و لن تستخدم إلا لأغراض البحث.

أخيرا تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير مع الشكر سلفا على حسن تعاونكم.

تحت إشراف الأستاذة

- عبد الكريم زرفاوي

من إعداد الطالبين:

- أميمة صوالحية

- رانيا بعلي

السنة الجامعية: 2018/2019

المحور الأول: البيانات الشخصية

يرجى وضع علامة (x) في الخانة المناسبة

1- الجنس:

أنثى

ذكر

2- العمر :

من 41 إلى 50 سنة

من 30 إلى 40 سنة

أقل من 30 سنة

50 فأكثر

3- المستوى التعليمي: بكالوريا

ليسانس

ماستر

ماجستير

دكتوراه

شهادة أخرى

4- المركز الوظيفي: محاسب

مراجع

رئيس مصلحة

المدير

وظيفة أخرى

5- الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات

من 5 الى أقل من 10 سنوات

أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني: المحاسبة الرشيقة

المحاسبة الرشيقة: هي علم حديث تعمل على صنع أفضل القرارات و التقليل من الضياع بواسطة أدواتها المحكمة، كما تعمل على تفعيل المعلومات المربحة.

يرجى وضع علامة (x) في الخانة المناسبة

الرقم	العبارة	الإجابة			
		موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
01	تسعى مؤسساتكم إلى ترشيد مواردها المالية و المادية و البشرية الكافية لأداء مختلف المهام				
02	تهتم مؤسساتكم بالمقاييس الغير مالية بقدر اهتمامها بالمقاييس المالية				
03	تبنى ثقافة العمل في مؤسساتكم على أساس التعاون و المساواة بين جميع الأطراف				
04	يتم إرسال المعلومات المحاسبية في مؤسساتكم بشكل متوازي (أفقي) بين المدراء				
05	تعتبر مؤسساتكم العامل البشري رأس مالا و شريكا أساسيا في نجاحها و تحقيق أهدافها				
06	تقوم مؤسساتكم باستخدام أساليبها المختلفة لتوفير بيانات المعلومات المحاسبية اللازمة في الوقت المناسب				
07	يتحصل العاملون في مؤسساتكم على مكافأة و نسبة من الأرباح من أجل شعورهم بالمسؤولية في أداء مهامهم				
08	تستخدم مؤسساتكم أدوات محاسبية رشيقة من أجل اتخاذ و صنع أفضل القرارات				
09	تعمل مؤسساتكم على القضاء عن الضياع (الهدر) من معاملات العمليات و مختلف التقارير المالية و الغير المالية				
10	تسعى مؤسساتكم الى تحقيق رضا الزبون و الاهتمام الكبير به و توفير طلبياته اللازمة				
11	تعمل مؤسساتكم على تقديم تقارير واضحة و مبسطة يتمكن الجميع من ترجمتها				
12	تتبع مؤسساتكم تقنيات محاسبية حديثة مثل خرائط تيار القيمة للتطبيق الفني لخطوات العمل و التقليل من المخاطر من أجل تخفيض الخسائر				
13	تهتم مؤسساتكم بالجانب الاجتماعي و تتحمل مسؤولياتها الاجتماعية تجاه بيئتها الداخلية				
14	تسعى مؤسساتكم إلى إدخال تحسينات حديثة متتالية على الإنتاج لتخفيض التكاليف و رفع مستوى الجودة				
15	تعمل مؤسساتكم على تعزيز الرقابة و الإشراف على العمليات المحاسبية الداخلية البسيطة				

المحور الثالث: حوكمة الشركات

حوكمة الشركات: هي مجموعة القواعد و الحوافز التي تساعد على إدارة المؤسسات الإقتصادية و تعظيم ربحيتها، كما تعمل على مراقبة هذه المؤسسات لضمان تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح.

يرجى وضع علامة (x) في الخانة المناسبة

الرقم	العبارة	الإجابة			
		موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق تماما
حقوق المساهمين					
16	تضمن مؤسستكم حق الحصول على كافة البيانات المحاسبية بشكل دوري				
17	تعطي مؤسستكم الحق للمساهمين في الحضور و المشاركة في الجمعيات العامة و الأخذ برأيهم				
18	تضمن مؤسستكم للمساهمين الحق في الحصول على نسبة من الأرباح الموزعة و حق تداول الأسهم				
المعاملة المنصفة لجميع المساهمين					
19	تعمل مؤسستكم على تحقيق العدل و المساواة بين المساهمين من خلال الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة				
20	تسمح مؤسستكم للمساهمين المطالبة بالتعويضات في حالة انتهاك حقوقهم و مجهوداتهم				
21	تعطي مؤسستكم المساهمين الصغار للرقابة على الأداء التشغيلي و المالي للمؤسسة				
دور أصحاب المصالح					
22	تقدم مؤسستكم لأصحاب المصالح كافة المعلومات المطلوبة				
23	يشارك أصحاب المصالح بفعالية في الرقابة على مؤسساتكم				
24	تمكن مؤسستكم أصحاب المصالح من الاتصال بحرية مع أعضاء مجلس الإدارة و مع المساهمين				
الإفصاح و الشفافية					
25	تقوم مؤسستكم بالإفصاح عن كافة المعلومات المتعلقة بالأوضاع السائدة داخلها و التي تحتاج إليها الأطراف ذوي العلاقة				
26	تتعامل مؤسستكم مع مدقق خارجي من أجل رأي فني محايد و مستقل				
27	تقوم مؤسستكم بالإفصاح على القواعد المالية و الإقتصادية و المحاسبية و القانونية التي توجه و تراقب الإدارة على أداءها لها				
مسؤوليات مجلس الإدارة					
28	تضع مؤسستكم آليات مناسبة لإقامة علاقة جيدة مع العلماء و الموردين و الحفاظ على سرية المعلومات المتعلقة بهم				
29	تنفيذ لوائح و قوانين مؤسستكم بمبادئ الحوكمة إلى حد كبير				
30	تعمل مؤسستكم على تطوير هيكل قواعد الحوكمة بما يضمن تعزيز النزاهة و الشفافية و الكفاءة				

الملحق رقم 4: الوصف الإحصائي لعينة الدراسة

Statistiques

		الجنس	العمر	المستوى التعليمي	المهنة	الخبرة_المهنية
N	Valide	35	35	35	35	35
	Manquante	0	0	0	0	0

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	21	60,0	60,0	60,0
	انثى	14	40,0	40,0	100,0
Total		35	100,0	100,0	

العمر

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	اقل من 30 سنة	12	34,3	34,3	34,3
	من 30 الى 40 سنة	11	31,4	31,4	65,7
	من 41 الى 50 سنة	8	22,9	22,9	88,6
	اكثر من 50 سنة	4	11,4	11,4	100,0
Total		35	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بكالوريا	4	11,4	11,4	11,4
	ليسانس	10	28,6	28,6	40,0
	ماستر	13	37,1	37,1	77,1
	شهادة اخرى	8	22,9	22,9	100,0
Total		35	100,0	100,0	

المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مدير	1	2,9	2,9	2,9
رئيس مصلحة	7	20,0	20,0	22,9
محاسب	2	5,7	5,7	28,6
Valides مراجع داخلي	1	2,9	2,9	31,4
مراقب مالي	2	5,7	5,7	37,1
وظيفة اخرى	22	62,9	62,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valides أقل من 5 سنوات	8	22,9	22,9	22,9
من 5 الى 10 سنوات	11	31,4	31,4	54,3
اكتر من 10 سنوات	16	45,7	45,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الملحق رقم 5: قياس صدق و ثبات أداة الدراسة ألفاكرونباخ

1- ألفاكرونباخ لإجمالي العبارات

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valides	35	100,0
Observations Exclues ^a	0	,0
Total	35	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments

,831	30
------	----

2- ألفا كرونباخ المحاور

أ- ألفا كرونباخ المحور الأول: المحاسبة الرشيقية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	35	100,0
	Exclus ^a	0	,0
	Total	35	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

0,786849

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,787	15

ب- ألفا كرونباخ المحور الثاني: حوكمة الشركات

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	35	100,0
	Exclus ^a	0	,0
	Total	35	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,661	51

الملحق رقم 6: عرض و تحليل النتائج

يوضح إستجابة أفراد عينة بمؤسسة مناجم الحديد الجزائرية - مناجم خنقات - تبسة -

- تكرار العبارات

س1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	3	8,6	8,6	8,6
موافق	20	57,1	57,1	65,7
موافق بشدة	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محاييد	4	11,4	11,4	14,3
موافق	24	68,6	68,6	82,9
موافق بشدة	6	17,1	17,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5,7	5,7	5,7
محاييد	5	14,3	14,3	20,0
موافق	16	45,7	45,7	65,7
موافق بشدة	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	1	2,9	2,9	2,9
غير موافق	1	2,9	2,9	5,7
محايد	7	20,0	20,0	25,7
موافق	21	60,0	60,0	85,7
موافقة	5	14,3	14,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	1	2,9	2,9	2,9
غير موافق	3	8,6	8,6	11,4
محايد	3	8,6	8,6	20,0
موافق	16	45,7	45,7	65,7
موافقة	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	1	2,9	2,9	5,7
موافق	21	60,0	60,0	65,7
موافقة	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	2	5,7	5,7	5,7
محايد	1	2,9	2,9	8,6
موافق	12	34,3	34,3	42,9
موافقة	20	57,1	57,1	100,0

Total	35	100,0	100,0	
-------	----	-------	-------	--

س8

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	3	8,6	8,6	8,6
محايد	4	11,4	11,4	20,0
موافق	17	48,6	48,6	68,6
موافق بشدة	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س9

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	8	22,9	22,9	22,9
موافق	23	65,7	65,7	88,6
موافق بشدة	4	11,4	11,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س10

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	6	17,1	17,1	17,1
موافق	6	17,1	17,1	34,3
موافق بشدة	23	65,7	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س11

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	1	2,9	2,9	5,7
موافق	22	62,9	62,9	68,6
موافق بشدة	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س12

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	1	2,9	2,9	2,9
غير موافق	2	5,7	5,7	8,6
محايد	5	14,3	14,3	22,9
موافق	14	40,0	40,0	62,9
موافقة	13	37,1	37,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س13

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	1	2,9	2,9	2,9
موافق	16	45,7	45,7	48,6
موافقة	18	51,4	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س14

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
موافق	23	65,7	65,7	68,6
موافقة	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س15

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	1	2,9	2,9	2,9
موافق	15	42,9	42,9	45,7
موافقة	19	54,3	54,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س16

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	3	8,6	8,6	8,6
موافق	28	80,0	80,0	88,6
موافقثبئءة	4	11,4	11,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س17

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	5,7	5,7	5,7
محاييد	13	37,1	37,1	42,9
موافق	8	22,9	22,9	65,7
موافقثبئءة	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س18

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقثبئءة	1	2,9	2,9	2,9
محاييد	8	22,9	22,9	25,7
موافق	15	42,9	42,9	68,6
موافقثبئءة	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س19

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	6	17,1	17,1	17,1
موافق	22	62,9	62,9	80,0
موافقثبئءة	7	20,0	20,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س20

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	2	5,7	5,7	5,7
محايد	14	40,0	40,0	45,7
موافق	13	37,1	37,1	82,9
موافقة	6	17,1	17,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س21

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	15	42,9	42,9	45,7
موافق	16	45,7	45,7	91,4
موافقة	3	8,6	8,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س22

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	12	34,3	34,3	34,3
موافق	14	40,0	40,0	74,3
موافقة	9	25,7	25,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س23

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقة	1	2,9	2,9	2,9
غير موافق	8	22,9	22,9	25,7
محايد	6	17,1	17,1	42,9
موافق	17	48,6	48,6	91,4
موافقة	3	8,6	8,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س24

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	10	28,6	28,6	31,4
موافق	11	31,4	31,4	62,9
موافق بشدة	13	37,1	37,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س25

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	9	25,7	25,7	28,6
موافق	19	54,3	54,3	82,9
موافق بشدة	6	17,1	17,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س26

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	2,9	2,9	2,9
محايد	10	28,6	28,6	31,4
موافق	14	40,0	40,0	71,4
موافق بشدة	10	28,6	28,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س27

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق بشدة	3	8,6	8,6	8,6
غير موافق	3	8,6	8,6	17,1
محايد	6	17,1	17,1	34,3
موافق	14	40,0	40,0	74,3
موافق بشدة	9	25,7	25,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س28

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	3	8,6	8,6	8,6
موافق	15	42,9	42,9	51,4
موافقشدة	17	48,6	48,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س29

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقشدة	1	2,9	2,9	2,9
محاييد	6	17,1	17,1	20,0
موافق	19	54,3	54,3	74,3
موافقشدة	9	25,7	25,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

س30

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافقشدة	2	5,7	5,7	5,7
محاييد	1	2,9	2,9	8,6
موافق	16	45,7	45,7	54,3
موافقشدة	16	45,7	45,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الملحق رقم 7: نتائج التوزيع الطبيعي

1- الاستبيان ككل

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
T	,114	35	,200*	,964	35	,305

*. Il s'agit d'une borne inférieure de la signification réelle.

a. Correction de signification de Lilliefors

2- محاور المحاسبة الرشيقة وحوكمة الشركات

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
المحاسبة الرشيقة	,143	35	,067	,935	35	,039
حوكمة الشركات	,095	35	,200*	,978	35	,693

*. Il s'agit d'une borne inférieure de la signification réelle.

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم 8: نتائج إختبار الفرضيات الدراسة

1- الفرضية الرئيسية

Récapitulatif des modèles ^b									
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,713 ^a	,509	,494	,24113	,509	34,165	1	33	,000

a. Valeurs prédites : (constantes),

b. Variable dépendante : حوكمة الشركات

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	1,987	1	1,987	34,165	,000 ^b
	Résidu	1,919	33	,058		
	Total	3,905	34			

a. Variable dépendante : حوكمة الشركات

b. Valeurs prédites : (constantes), المحاسبة الرشيفة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1,329	,442		3,005	,005
المحاسبة الرشيفة	,616	,105	,713	5,845	,000

2- المحاسبة الرشيفة و حقوق المساهمين :

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,699 ^a	,489	,473	,28457	,489	31,552	1	33	,000

a. Valeurs prédites : (constantes), m_ حقوق المساهمين

b. Variable dépendante : المحاسبة الرشيفة

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.	
1	Régression	2,555	1	2,555	31,552	,000 ^b
	Résidu	2,672	33	,081		
	Total	5,227	34			

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيفة

b. Valeurs prédites : (constantes), m_ حقوق المساهمين

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2,071	,378		5,485	,000
m_حقوق المساهمين	,531	,095	,699	5,617	,000

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

3- المحاسبة الرشيقية و المعاملة المنصفة :

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,189 ^a	,036	,007	,39081	,036	1,225	1	33	,276

a. Valeurs prédites : (constantes), m_معاملة منصفة

b. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,187	1	,187	1,225	,276 ^b
1 Résidu	5,040	33	,153		
Total	5,227	34			

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

b. Valeurs prédites : (constantes), m_معاملة منصفة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	3,675	,457		8,041	,000
m_معاملة منصفة	,134	,121	,189	1,107	,276

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

4- المحاسبة الرشيقية و دور اصحاب المصالح :

Récapitulatif des modèles ^b									
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,265 ^a	,070	,042	,38375	,070	2,496	1	33	,124

a. Valeurs prédites : (constantes), m_دور_اصحاب_المصالح

b. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,368	1	,368	2,496	,124 ^b
1 Résidu	4,860	33	,147		
Total	5,227	34			

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

b. Valeurs prédites : (constantes), m_دور_اصحاب_المصالح

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,558	,396		8,985	,000
	m_دور_اصحاب_المصالح	,164	,104	,265	1,580	,124

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

5- المحاسبة الرشيقية و الافصاح و الشفافية:

Récapitulatif des modèles ^b									
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,257 ^a	,066	,038	,38463	,066	2,334	1	33	,136

a. Valeurs prédites : (constantes), m_افصاح_والشفافية

b. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	,345	1	,345	2,334	,136 ^b
1 Résidu	4,882	33	,148		
Total	5,227	34			

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

b. Valeurs prédites : (constantes), m_ افصاح_ والشفافية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	3,468	,467		7,422	,000
m_ افصاح_ والشفافية	,185	,121	,257	1,528	,136

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

-6 المحاسبة الرشيقية و مسؤوليات مجلس الإدارة :

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	,745 ^a	,556	,542	,26533	,556	41,251	1	33	,000

a. Valeurs prédites : (constantes), m_ مسؤوليات مجلس الإدارة

b. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2,904	1	2,904	41,251	,000 ^b
1 Résidu	2,323	33	,070		
Total	5,227	34			

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

b. Valeurs prédites : (constantes), m_ مسؤوليات مجلس الإدارة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2,059	,333		6,192	,000
m_مسؤوليات_مجلس_الإدارة	,502	,078	,745	6,423	,000

a. Variable dépendante : المحاسبة الرشيقية

الملخص

تناولت الدراسة مدى تأثير المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات بمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-، وقد تم تقسيم البحث إلى الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الإستبيان لجميع البيانات وتحليل النتائج، وقد تم إثبات صدق الإستبيان بإستخدام برنامج spss.

كما بينت النتائج تأثير أدوات المحاسبة الرشيقة على حوكمة الشركات بمناجم الحديد الجزائرية- مناجم الخنقات-تبسة-.

كما خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: نشر ثقافة مفهوم المحاسبة الرشيقة إضافة إلى تعزيز مختلف المفاهيم المتعلقة بحوكمة الشركات لضمان الممارسة السليمة لها ودورها في منع حدوث الفشل المالي للمؤسسات الإقتصادية.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الرشيقة، حوكمة الشركات، المؤسسة الإقتصادية، المساهمين، أصحاب المصالح، مجلس الإدارة، أطراف الحوكمة

Abstract

The present study examined the extent impact of lean accounting on corporate governance in iron mine-khanguet- Tébéssa. The research has been divided into theoretical and questionnaire method for data collection and analysis of results were also used.

The validity of the questionnaire has been proven by using the SPss program which is one of the most credible and effective programs. The results also showed the impact of lean accounting tools on corporate governance in-khanguet- iron mine.

The study also reached a set of recommendations, the most important of which are: working on spreading the concept of a culture of lean accounting, as well as to enhance corporate governance concepts to ensure good practice and avoid financial failure of economic institutions.

Key words:

Lean accounting, corporate governance, corporate governance stakeholders