



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

دفعة: 2017

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة

مساهمة الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية
دراسة الحالة: مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -

تحت إشراف الأستاذة (ة)

- سارة حليمي

من إعداد الطالبتين

- أسماء زغدودي

- صبرينة بلحوت

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
سارة عزابيزة	أستاذ مساعد "ب"	رئيسة
سارة حليمي	أستاذ مساعد "أ"	مشرفا ومقررا
حسام مسعودي	أستاذ مساعد "أ"	عضوا مناقشا



الشكر و عرفان

” اللهم إني أسألك إيماناً واثماً وقلبا خاشعا وعلما نافعا و يقينا صاوقا وجسرا على (البلاء صابرا) ما تعلمنا إلا قليلا ، هذا القليل كان وليلا ، وليل جهر جعلناه نجاحا عظيما. فالحمد لله بكرة وأصيلا...“

يشرفني أن أتقدم بالشكر الجزيل والثناء الخالص والتقدير الخاص إلى كل من مر لي ير المساعدة وساهم معي في تذليل ما

واجهتني من صعوبات وأخص بالذكر:

الأستاذة المشرفة سارة حلبي التي لم تبخل

بتوجيهاتها وإرشاداتها القيمة جزاك الله خيرا .

كما لا يفوتني ذكر أن أتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى كل من ساعدني في هذا البحث من قريب أو من بعيد ولو بكلمة تشجيع.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي فطر السموات والأرض وسخر الليل والنهار، ورزقنا بنعمة العلم
والتعلم

أهدي هذا العمل إلى:

من قال الله فيهما

"واخفض لهما جناح الذل من الرحمة، وقل ري ارحمهما كما ربياني صغيرا "

أمي وأبي

من قال الرسول فيهما

أحب لأخيك كما تحب لنفسك

إخوتي وأخواتي

إلى من وجدت فيهم نعم الأهل والأخلاء

صديقاتي وأصدقائي

إلى دفعة "مالية المؤسسة" 2016-2017

زغدودي أسماء

بلحوت صبرينة

الفهرس العام

الفهرس العام

الصفحة	العنوان
	شكر وعران
	إهداء
I	الفهرس العام
VI	فهرس الأشكال
V	فهرس الجداول
أ - ج	المقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية	
2	مقدمة الفصل
3	المبحث الأول: الحوكمة مدخل لتفعيل الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية
3	المطلب الأول: حوكمة المؤسسات الإقتصادية - التأصيل النظري -؛
3	الفرع الأول: مفهوم حوكمة المؤسسات الإقتصادية
6	الفرع الثاني: مبادئ ومحددات حوكمة المؤسسات الإقتصادية
8	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية
8	الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي
11	الفرع الثاني: طرق الإفصاح المحاسبي ومقوماته في المؤسسة الإقتصادية
14	المطلب الثالث: آليات الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية
14	الفرع الأول: القياس المحاسبي
16	الفرع الثاني: جودة المعلومات المحاسبية
20	المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة
20	المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بحوكمة الشركات
22	المطلب الثاني: دراسات متعلقة بالإفصاح المحاسبي

24	المطلب الثالث: تعقيب على الدراسات السابقة
26	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
28	مقدمة الفصل
29	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
29	المطلب الأول: إجراءات الدراسة
29	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
30	الفرع الثاني: متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات
32	المطلب الثاني: أدوات جمع بيانات
32	أولاً: محتوى الإستبيان
33	ثانياً: صدق وثبات الإستبيان
34	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
34	أولاً: البرامج المستخدمة في معالجة البيانات
34	ثانياً: الأدوات الإحصائية
37	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
37	المطلب الأول: التحليل الوصفي لعينة الدراسة
38	الفرع الأول: متغير الجنس
39	الفرع الثاني: متغير المؤهل العلمي
39	الفرع الثالث: متغير المستوى الوظيفي
41	الفرع الرابع: متغير الخبرة المهنية
42	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة
42	الفرع الأول: استجابات أفراد العينة نحو تطبيق الحوكمة بالمؤسسة الإقتصادية

46	الفرع الثاني: استجابات أفراد العينة نحو الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية
49	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
49	الفرع الأول: الفرضية الرئيسية
51	الفرع الثاني: الفرضيات الفرعية
53	خاتمة الفصل
55	الخاتمة
59	قائمة المراجع
الملاحق	
01	استمارة الإستبيان
06	قائمة المحكمين
07	قياس صدق وثبات أداة الدراسة ألفا كرونباخ
08	التحليل الوصفي لعينة الدراسة
09	استجابات أفراد العينة بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة-
18	نتائج اختبار الفرضيات

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
31	الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة	1-2
38	يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	2-2
39	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	3-2
40	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	4-2
41	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	5-2

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
29	مجتمع الدراسة لمؤسسة مناجم الفوسفات	1-2
30	عينة الدراسة لمؤسسة مناجم الفوسفات.	2-2
33	مقياس ليكارت الخماسي	3-2
33	اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان	4-2
36	طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي	5-2
37	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	6-2
38	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	7-2
39	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	8-2
41	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية	9-2
44-43	استجابات أفراد العينة بالحوكمة	11-2
50	استجابات أفراد العينة بالإفصاح المحاسبي	12-2
51	معامل إرتباط بيرسون بين الحوكمة و المحاور الفرعية للإفصاح المحاسبي	13-2

المقدمة العامة

المقدمة

لقد أصبحت قواعد وأسس الحوكمة لمختلف المؤسسات الإقتصادية من أهم المواضيع المطروحة على صعيد إقتصاديات دول العالم، وبانت تشكل عنصر هاماً لتعزيز النجاح الإقتصادي في ظل العولمة، وفي ظل الشروط والمتطلبات التي تضعها المؤسسات الدولية لتعامل مختلف مؤسسات الدول، كما أصبح تطبيق هذه القواعد والأسس شعاراً ينبئنا القطاع العام والخاص على حد سواء ووسيلة لتعزيز الثقة في إقتصاد أي دولة، وذلك بوجود سياسات عادلة وشفافة وقواعد لحماية المستثمرين المتعاملين، ومؤشراً على المستوى الذي وصلت إليه الإدارات فيها من إلتزام مهني بقواعد حسن الإدارة والشفافية والمحاسبة، ووجود إجراءات للحد من الفساد.

وتتمثل حوكمة المؤسسات في مجموعة العلاقات التي تجمع بين الإدارة التنفيذية للمؤسسة ومجلس من المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى، إذ تعد الآلية التي يتم من خلالها تحديد استراتيجية المؤسسة وأهدافها، حيث تبرز فعالية تطبيق قواعد الحوكمة بإعادة الثقة في المعلومات المحاسبية، بإعتبارها من أهم الركائز التي يمكن الإعتماد عليها لقياس المخاطر والتنبؤ بها، الأمر الذي ينعكس على دعم عملية الإفصاح المحاسبي الذي يعد أحد الوظائف الرئيسية للمحاسبية، والتي يتم بموجبها تقديم المعلومات المناسبة والضرورية التي يحتاجها مختلف الأطراف.

وتسعى مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة- إلى إرساء مجموعة من المبادئ من خلال تطبيق الآليات المناسبة والعوامل الأساسية للوصول إلى الحوكمة الجيدة التي تقوم على خلق معايير العدالة، الشفافية، الإفصاح، والمسؤولية في المؤسسة الإقتصادية.

2- إشكالية الدراسة

يأثر تطبيق حوكمة المؤسسات على إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية، وذلك نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لجودة هذه المعلومات، من خلال التأثير على مستوى الإفصاح المحاسبي والشفافية، بناء على ذلك تبرز إشكالية الدراسة الرئيسية على النحو التالي:

مامدى مساهمة الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية عموماً؟ وبمؤسسة مناجم الفوسفات خصوصاً؟

بناء على التساؤل الرئيسي تدرج جملة من التسؤلات الفرعية تتمثل في:

- ما المقصود بحوكمة المؤسسات؟
- ما المقصود بالإفصاح المحاسبي؟
- ماهي أهم آليات الحوكمة لدعم عملية الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية؟
- مامدى إعتقاد أسلوب القياس المحاسبي بالمؤسسة وجودة المعلومات المحاسبية كآليات لدعم

الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات؟

3- فرضيات الدراسة

لمعالجة إشكالية الدراسة وإجابة مبدئية عن التسؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات الآتية:

• الفرضية الرئيسية

"توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $\alpha \leq 0.05$ بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-".

• الفرضيات الفرعية

تندرج ضمن الفرضية الرئيسية جملة من الفرضيات، تتمثل في:

✓ الفرضية الأولى

"توجد دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $\alpha \leq 0.05$ بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-".

✓ الفرضية الثانية

"توجد دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $\alpha \leq 0.05$ بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لدعم الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-".

4- أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي في إبراز دور حوكمة المؤسسات في دعم الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية.

بناء على الهدف الرئيسي يمكن إدراج الأهداف الفرعية الموالية:

- التعرف على الجوانب الفكرية للحوكمة، وأهم مبادئها ومحدداتها؛
- ضبط مفهوم الإفصاح المحاسبي ومتطلباته على مستوى المؤسسات الإقتصادية؛
- الوقوف على جودة المعلومات المحاسبية والقياس المحاسبي وتأثيرها بقواعد الحوكمة؛
- التعرف على مدى العلاقة المتداخلة بين قواعد الحوكمة والإفصاح المحاسبي.

5- أهمية الدراسة

يكتسي موضوع حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي أهمية متزايدة، باعتباره يساهم في عدة جوانب إقتصادية والممثلة في رفع مستوى الكفاءة الإقتصادية ورفع مستوى الشفافية في المؤسسات الإقتصادية، وإبراز الدور الهام الذي تلعبه حوكمة المؤسسات في دعم مبادئ وقواعد الإفصاح المحاسبي وفق أسس ومفاهيم جديدة.

6- أسباب إختيار الدراسة

هناك عدة أسباب ومبررات أدت إلى إختيار هذا الموضوع والذي كان تحت عنوان:

" مساهمة الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية "

دراسة حالة: "مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة "

- الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع؛
- الحوكمة والإفصاح من بين أهم المفاهيم التي تحظى بالإهتمام من طرف العديد من الباحثين في تخصص المحاسبة والمالية؛

• حدثت موضوع الحوكمة والإفصاح المحاسبي.

7- حدود الدراسة

تتمثل حدود دراسة موضوع البحث في:

- الحدود المكانية: تم إجراء هذه الدراسة بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-؛
- الحدود الزمانية: اقتصرت الدراسة على الفترة الزمنية، خلال الفترة مابين 18جانفي إلى 20 أبريل 2017.

8- منهج الدراسة

تعتمد دراسة إشكالية البحث على المنهج الوصفي في الفصل الأول، من خلال عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بالحوكمة والإفصاح المحاسبي، أما في الفصل الثاني تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال وصف وتفسير نتائج الدراسة التطبيقية واختبار الفرضيات.

9- هيكل الدراسة

وفق لفرضيات الدراسة وأهدافها ثم تقسيم البحث إلى فصلين على النحو الموالي:

الفصل الأول: والذي كان بعنوان الأدبيات النظرية، حيث سيتم التعرض فيه إلى الجوانب النظرية للحوكمة والإفصاح من خلال التطرق إلى المفهوم، والخصائص، والأهداف، والمبادئ، والمحددات من خلال المبحث الأول، أما المبحث الثاني سيتم عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة والإفصاح المحاسبي.

الفصل الثاني: كان بعنوان الدراسة الميدانية بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-، تم التطرق إلى الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة من خلال المبحث الأول، أما المبحث الثاني تم عرض نتائج الدراسة وتحليلها.

10- صعوبات الدراسة

أثناء الدراسة لهذا الموضوع تم التعرض لمجموعة من الصعوبات أهمها:

- قلة المراجع المتعلقة بالحوكمة والإفصاح المحاسبي.



الفصل الأول
الأدبيات النظرية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية

تمهيد

الحوكمة فكرة ومصطلح شاع استخدامها بشكل واسع مع بداية التسعينات، بسبب سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت في كثير من المؤسسات وخاصة الدول المتقدمة، وترجع هذه الانهيارات في معظمها إلى انتشار الفساد الإداري والمحاسبي، مع مراعاة أن الفساد المحاسبي يرجع في أحد جوانبه إلى عملية التدليس التي يمارسها مراقبي الحسابات وتأكيدهم على صحة القوائم المالية، وماتضمنه من معلومات محاسبية.

ومن خلال هذا الفصل سيتم التعرف على مدى مساهمة الحوكمة في تفعيل عملية الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية، من خلال الدور الذي يؤديه هذا الأخير في تقديم معلومات محاسبية تساعد متخذي القرارات في تحقيق أهداف المؤسسة، وبناء على ذلك سيتم تقسيم الفصل على النحو الموالي:

- المبحث الأول: الحوكمة مدخل لتفعيل الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الحوكمة مدخل لتفعيل الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

تمثل حوكمة المؤسسات دورا مهما في الحياة الاقتصادية، من خلال أهميتها في بناء إقتصاديات الدول ونموها، لذلك يهدف مفهوم الحوكمة إلى وجود علاقة متكاملة ومتداخلة بين الأطراف من ذات الصلة بنشاط المؤسسة مع أصحاب المصالح، كما أن تطبيق قواعد حوكمة المؤسسات سيؤثر على عملية دعم الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، وسيتم توضيح ذلك من خلال المطالب الموالية:

➤ **المطلب الأول: حوكمة المؤسسات الاقتصادية؛**

➤ **المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية؛**

➤ **المطلب الثالث: دور الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية.**

المطلب الأول: حوكمة المؤسسات الاقتصادية

حوكمة المؤسسات ليست هدفا في حد ذاتها، ولكنها أداة أو وسيلة لتحقيق أهداف يسعى إليها جميع الأطراف الذين يعملون على تطبيق قواعدها، وسيتم توضيح ذلك من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: مفهوم حوكمة المؤسسات الاقتصادية

تمثل حوكمة المؤسسات القواعد الموضوعية لإدارة المؤسسات، من خلال الإجراءات والقوانين التي تضمن حقوق كل الأطراف المهتمة بالتعامل مع المؤسسة.

1- تعريف حوكمة المؤسسات

تعددت تعاريف الحوكمة من اقتصادي إلى آخر، ويتمثل أهمها في:

التعريف الأول

تعرف الحوكمة على أنها "نظام يتم بموجبها إدارة المؤسسة والرقابة عليها، وفق هيكل توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الإدارة والهيئة والمساهمين، ويرسم القواعد والإجراءات المتعلقة بإتخاذ القرارات في شؤون المؤسسة".¹

التعريف الثاني

كما عرفت أيضا على أنها "مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين المؤسسة ومجلس ادارتها ومساهميها والأطراف ذات العلاقة بها".²

يتضح من التعريفين السابقين بأن الحوكمة هي نظام يهتم بإيجاد وتنظيم التطبيقات والممارسات السليمة للقائمين على إدارة المؤسسة، يتضمن العديد من العناصر والمبادئ والإجراءات التي تعمل معا على توزيع الحقوق والمسؤوليات بين الأطراف المختلفة المشاركة في المؤسسة.

¹ - علاء فرحان طالب، إيمان شبحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص: 133.

² - أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2014، ص: 25.

2- خصائص حوكمة المؤسسات

هناك جملة من الخصائص تتميز بها حوكمة المؤسسات تتمثل في:¹

- **الإنضباط:** أي يتبع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح؛
- **الشفافية:** وهي دعامة مهمة لضمان النزاهة والثقة في إجراءات إدارة المؤسسة وإدارة أفرادها وإتخاذ القرارات فيها، وتؤمن هذه الدعامة توصيل معلومات صحيحة وواضحة وكاملة إلى الأطراف ذات المصلحة؛
- **الاستقلالية:** وهي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح، مثل الهيمنة من رئيس قوي للمؤسسة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة، وهذه الآلية تقوم على الأساس تشكيل مجلس الإدارة واللجان المنبثقة منه وتعيين مدقق الحسابات الخارجي، حيث لا تسمح بأي نفوذ لأحد على قرارات مجلس الإدارة وأعمال المؤسسة؛
- **المساءلة:** وهي تقضي بمحاسبة الذين يتخذون القرارات في المؤسسة والذين ينفذون الأعمال عن نتائج قراراتهم وأعمالهم من خلال تقييم وتقدير هذه الأعمال؛
- **المسؤولية:** أي المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة، وهي مرتبطة بدعامة المساءلة من حيث المعاقبة على سواء الإدارة أو القيام بإجراءات غير صحيحة، وهي بطبيعة الحال تتدرج ضمن خط تفويض السلطات في المؤسسة؛
- **العدالة:** وهي الإحترام والإعتراف بحقوق كل الأطراف ذات المصالح، ومن هذه الأطراف مصالح الأقلية؛
- **المسؤولية الإجتماعية:** أي النظر إلى المؤسسة كمواطن جيد.

3- أهداف حوكمة المؤسسات

تهدف حوكمة المؤسسات إلى تحسين أداء المؤسسات وضمان حصولها على الأموال وبتكلفة معقولة، حيث أن هناك علاقة طردية بين نوعية الحوكمة ودرجة الأداء الإقتصادي للمؤسسة، فالمؤسسات التي تتمتع بحوكمة جيدة تملك مسيرين بمستويات عالية الجودة، وتتعامل بصورة أكثر شفافية بشكل يوحى للمساهمين والمتعاملين الآخرين معها بالثقة ويعمل على تخفيض مخاطر الإستثمار وبالنتيجة تخفيض تكلفة رأس المال، وتعد جودة حوكمة المؤسسات والقابلية على فهم حقوق المساهمين واحدة من أنضمة الضبط ذات الأهمية لنجاح الإستثمارات في المؤسسات، إذ توفر الحوكمة قدر ملائما من الطمأنينة لحملة الأسهم والصكوك والمستثمرين المرتقبين في تحقيق عائد مناسب على إستثماراتهم.²

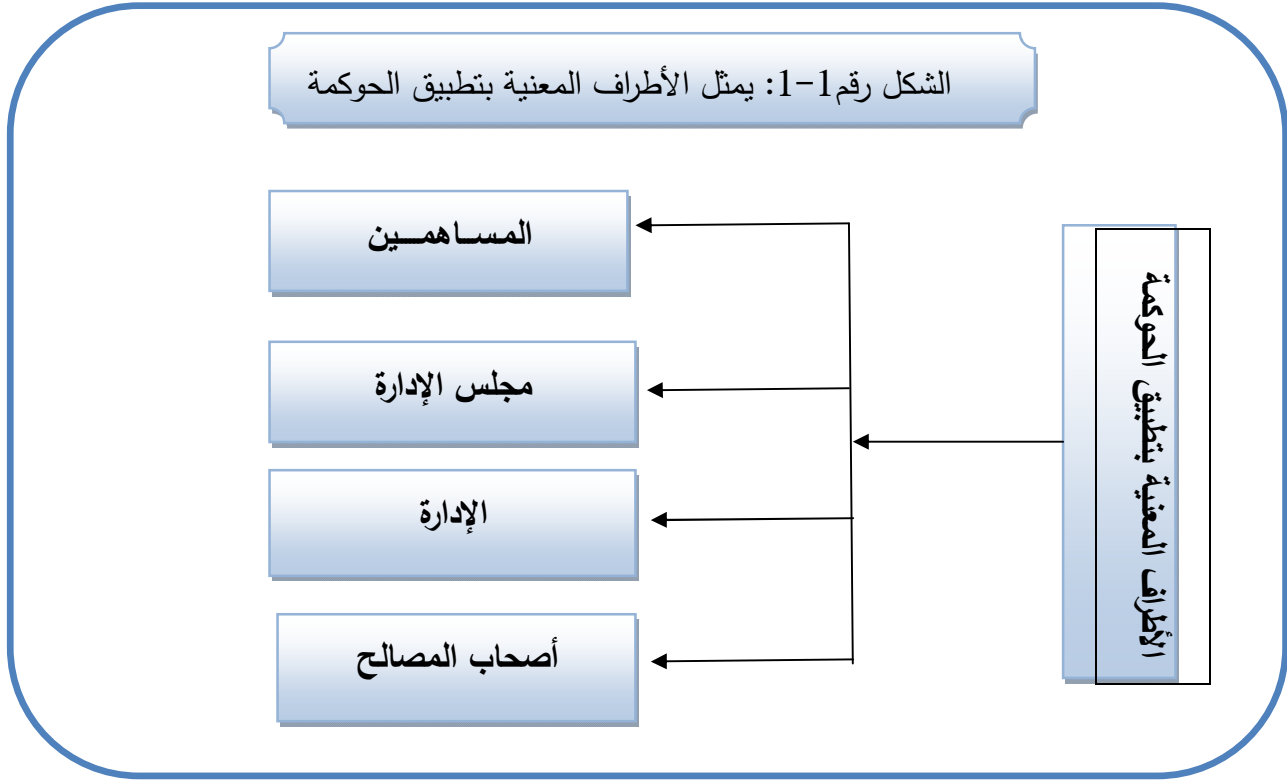
¹ - حسين بن الطاهر، محمد بوطلاعة، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي

المالي، المنتدى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012، ص: 33-35.

² - أنس القضاء، إمكانية تطبيق الحوكمة لزيادة الشفافية والإفصاح في القوائم المالية، المنتدى الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات الإقتصادية، جامعة الشلف، 19-20 نوفمبر 2013، ص: 23.

4- الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات

ترتكز حوكمة المؤسسات على أربعة أطراف يمكن تلخيصها في الشكل الموالي:



المصدر: سفيان عبد العزيز، المراجعة الداخلية كرافد لتثبيت ركائز الحوكمة المؤسسية في المؤسسات الاقتصادية، المؤتمر الدولي للمحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية، جامعة المسيلة، 4-5 ديسمبر 2012، ص: 07.

يتضح من الشكل أعلاه أن الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة هي:¹

4-1- المساهمين

هم من يقومون بتقديم رأس المال المؤسسة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لإستثمارتهم، وأيضا تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، وهم من لهم الحق في اختيار الإدارة المناسبة لحماية حقوقه.

4-2- مجلس الإدارة

هم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة، يقوم بخيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة بالإضافة إلى رقابة أدايمهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسة العامة للمؤسسة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.

¹ - رديم حسين، حوكمة الشركات المساهمة ودورها في التنمية الاقتصادية ، الملتقى الدولي حول الحوكمة والتنمية المحلية، جامعة برج بوعريريج، 7-8 ديسمبر 2015، ص: 75.

4-3- الإدارة

تتمثل المسؤولية عن الإدارة الفعلية للمؤسسة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها.

4-4- أصحاب المصالح

هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين. ويتأثر تطبيق حوكمة المؤسسات بالعلاقات فيما بين الأطراف في نظام الحوكمة وأصحاب الملكيات الغالية من الأسهم، الذين يكونون أفراد أو عائلات أو كتلة متحالفة أو أية مؤسسات أخرى تعمل من خلال المؤسسة القابضة كما يمكن أن يآثر في سلوك المؤسسة، ففي الوقت الحالي تتزايد مطالب المستثمرين المؤسسين في بعض الأسواق بإعتبارهم أصحاب حقوق ملكية في أن يكون لهم دور في حوكمة المؤسسات.

الفرع الثاني: مبادئ ومحددات حوكمة المؤسسات الإقتصادية

تتلخص مبادئ ومحددات الحوكمة في مجموعة من النقاط، سيتم توضيحها من خلال هذا الفرع.

1- المبادئ الأساسية لحوكمة المؤسسات

نظرا للإهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد حرصت العديد من الجهات والمنظمات المهنية على تحديد مبادئها، والمتمثلة في:¹

1-1- حقوق المساهمين

الحق في الحضور والمشاركة في الجمعيات العامة، وإنتخاب أعضاء الإدارة، الحصول على توزيعات الأرباح والحق في تداول الأسهم والحق في معرفة هيكل رأس المال، والشفافية في عقد الصفقات والحق في محاسبة الإدارة؛

1-2- المعاملة المنصفة لجميع المساهمين

يحصل كل من أصحاب الأسهم ذوي الأقلية والأجانب على المعاملة نفسها، وتسوية فعالة لإنتهاكات الحقوق، منع المتاجرة الداخلية والإتمام الذاتي للصفقات، ومنع المدراء اتخاذ القرارات المتعلقة بمصالحهم الخاصة؛

1-3- دور أصحاب المصالح

الإعتراف بحقوقهم كما يحددها القانون، تشجيع تعاونهم الإيجابي من أجل إيجاد مؤسسات مستدامة، وتمكينهم من الولوج إلى الخاصة بالمؤسسة؛

1-4- الإفصاح والشفافية

الإفصاح الدقيق والدوري عن أهداف المؤسسة، كما تفصح عن تقارير أغلبية الملكية للأسهم، وحقوق التصويت، وأيضا تفصح عن هيكل وممارسات الحوكمة؛

¹ محمد الشريف بن زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2016، ص ص: 57-60.

1-5- مسؤوليات مجلس الإدارة

تحديد أهم النقاط حول مجلس في الإشراف على الإفصاح والإتصال، فعالية ممارسات حوكمة المؤسسات، ومنحة المقدر على تغييرها إن دعت الحاجة إلى ذلك؛

1-6- ضمان وجود أساس إطار فعال لحوكمة المؤسسات

يتضمن إطار حوكمة المؤسسات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، ويبين بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطة الإشرافية والتنفيذية المختلفة. وفي الأخير تجدر الإشارة أنه من الأفضل أن تتبع المؤسسة المبادئ التي تتوافق ووضعها القانوني، نشاطها، حجمها وبيئتها الخارجية، أي أن مبادئ حوكمة المؤسسات تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب ملكية المؤسسة وحجمها.

2- محددات حوكمة المؤسسات

لكي تتمكن المؤسسات، بل والدول من الاستفادة من مزايا تطبيق الحوكمة، يجب أن تتوفر مجموعة من المحددات وتتمثل في:¹

1-2- المحددات الخارجية

يمكن ابراز المحددات الخارجية في النقاط التالية:

- القوانين المنظمة للنشاط الإقتصادي (مثل قوانين سوق المال والمؤسسات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس)؛
- كفاءة القطاع المالي في توفير التمويل اللازم للمشروعات؛
- كفاءة الأجهزة الرقابية في أحكام الرقابة على المؤسسة؛
- وجود بعض المؤسسات ذاتية التنظيم مثل الجمعيات المهنية والمؤسسات في سوق الأوراق المالية؛
- وجود مؤسسات خاصة بالمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمكاتب الإستثمارية المالية.

2-2- محددات الداخلية

تشمل القواعد والأساليب التي تطبق داخل المؤسسات والتي تتضمن وضع هياكل ادارية سليمة توضح كيفية إتخاذ القرارات داخل المؤسسات وتوزيع مناسب للسلطات والواجبات بين الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات مثل مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح وذلك بالشكل الذي يؤدي إلى وجود تعارض في المصالح بين هؤلاء الأطراف، بل يؤدي إلى تحقيق مصالح المستثمرين على المدى الطويل.

¹ - رحيم حسين، حوكمة الشركات المساهمة ودورها في التنمية الإقتصادية، الملتقى الدولي حول الحوكمة والتنمية المحلية، مرجع سابق، ص:

وتجدر الإشارة إلى أن هذه المحددات سواء كانت داخلية أو خارجية هي بدورها تتأثر بمجموعة أخرى من العوامل المرتبطة بثقافة الدولة والنظام السياسي والإقتصادي بها ومستوى التعليم والوعي لدى الأفراد.

خلاصة القول أن حوكمة المؤسسة هي عبارة عن مجموع من العلاقات الموجودة بين ادارة المؤسسة التنفيذية ومجلس ادارتها، اضافة إلى المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى، تتميز بجملة خصائص وأهداف تسعى إلى تحقيقها بالإعتماد على مجموعة من المبادئ والمحددات داخلية وخارجية، وهذا لتفعيل دور الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة وسيتم توضيح ذلك في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية

يعد الإفصاح المحاسبي من بين المفاهيم و المبادئ المحاسبية المحكمة، التي تؤدي دورا مهما في إثراء قيمة ومنفعة البيانات و المعلومات المحاسبية، التي تظهر في التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عدا الوضعية المالية للمؤسسة، وسيتم توضيح كل المفاهيم المرتبطة بذلك من خلال هذا المطلب .

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

تمثل القوائم المالية المنتج النهائي للمحاسبة وأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية واللائمة حول المركز المالي للمؤسسة لهذا سيتم الإشارة إليها قبل التطرق إلى المفاهيم المرتبطة بالإفصاح المحاسبي.

1- القوائم المالية

تعددت تعريف القوائم المالية، و يتمثل أهمها في:

التعريف الأول

"تعتبر القوائم المالية على أنها "الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها تقتبس المركز المالي للمؤسسة و أدائها المالي وتدفقاتها النقدية، و يمكن كذلك التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، حيث أنها تمثل نتاج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة".¹

التعريف الثاني

كما عرفت أيضا" على أن القوائم المالية تؤثر على أصول والتزامات المؤسسة وأدائها مهمة لاتخاذ القرارات وبمفهوم آخر هي الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها اقتباس للمركز المالي للمؤسسة، وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية".²

¹ - نزال محمود الرمحي، طارق عبد الخالق نصار، زياد عبد الحليم الذبيبة، مبادئ المحاسبة المالية (الجزء الأول)، دار المسيرة، الطبعة الثانية، الأردن، 2013، ص: 68.

² - طلال الحجواي، سالم الروبيعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساتها، دار اليازوري، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص: 13.

يتضح من خلال التعريفين السابقين أن القوائم المالية من الوسائل الأساسية في الاتصال بالأطراف المهمة بأنشطة المؤسسة ويهدف التعريف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمؤسسة وما حققته من نتائج.

2- خصائص القوائم المالي

للقوائم المالية خصائص يتمثل أهمها في:¹

- **الوضوح:** اذ يجب ان يتم عرض وتقييم العمليات وفقا لوقوعها ومضمونها الحقيقي وليس لشكلها القانوني فقط؛
- **الملاءمة:** أي ان تكون المعلومات تفيد المستخدمين في إتخاذ القرار؛
- **قابلية المقارنة:** حيث يفترض وجود معلومات حول اختيار الطرق المطبقة وديمومتها، كما يجب أن يكون المستخدمون قادرون على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الإتجاهات في المركز المالي و في الأداء؛
- **المادية(الأهمية النسبية):** يجب أن تفصح البيانات المالية عن كافة العناصر التي تكون من الأهمية النسبية إلى حد تؤثر على عملية التقييم و اتخاذ القرارات؛
- **الموثوقية:** وتعني هذه الخاصية أن تكون المعلومات صادقة بعيدة عن اي تحيز ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها، و تنفرع من خاصية الموثوقية الصفات الفرعية التالية: التمثيل الصادق، الجوهر فوق الشكل، عدم التحيز الحيطة و الحذر وتكاملية المعلومات .

3- الإفصاح المحاسبي

تعددت تعاريف الإفصاح المحاسبي، و يتمثل أهمها في :

التعريف الأول

يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "يشمل التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة و صحيحة عن الوحدة المحاسبية".²

التعريف الثاني

يعرف أيضا على أنه: "حقائق أو معلومات ترد في البيانات المالية أو في المذكرات التوضيحية الملحقة بها، والتي تبين بشكل واضح وجلي الموقف المالي للوحدة الإقتصادية".³

¹ - مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة، الطبعة الثالثة، الأردن، ص: 28.

² - عدنان هاشم السمراي، طلال جيجان العلكاوي، دور النظام المحاسبي في التعافي من آثار الأزمة المالية العالمية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد العشرون، جامعة البحرين، 2012، ص: 08.

³ - ابراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، دار غيداء، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص: 20.

يتضح من خلال التعريفين السابقين ان الإفصاح المحاسبي هو تقديم التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء المستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة الإقتصادية للمساعدة على اتخاذ القرارات.

4- خصائص الإفصاح المحاسبي

للإفصاح المحاسبي خصائص يتمثل أهمها في:¹

- إظهار الحقائق المتعلقة بالقوائم المالية الكاملة و ملاحظتها التامة التي تساعد المستخدمين في فهم وتفسير ما تحتويه هذه القوائم من معلومات؛
- ترشيد القرارات بهدف تحقيق المنافع الإقتصادية و التنبؤ بها مستقبلا؛
- تسهيل المعلومات الحسابية عند اعداد الحسابات المالية و القوائم المالية؛
- إن درجة الدقة والموضوعية تختلف في البيانات الكمية نظرا لاختلاف عمليات معالجة تلك البيانات؛
- لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم المعلومات أخرى مثل: (الموارد البشرية، والمحاسبية الاجتماعية)؛
- تعتبر المعلومات الغير كمية صعبة التقييم والقياس.

5- أهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى عرض القوائم المالية إلى المستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل في هذه القوائم ومعرفة المركز المالي للمؤسسة، كما يهدف الإفصاح إلى معرفة الوضع المالي للمؤسسة من الناحية الإستثمارية ومعرفة مدى حدود الإستثمار في هذه المؤسسة، كما أن هدف الإفصاح في القوائم المالية هو سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للمؤسسة حتى تكون مفيدة لمن يستخدمونها، ومن أهداف الإفصاح هي طبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية التي تحتاج إليها من يستخدمون هذه القوائم بصفة أساسية وتحول تركيز أهداف الإفصاح من حماية مصالح المودعين إلى حماية مصالح جميع الفئات الأخرى، مثل المساهمين والمستثمرين والمقرضين.²

الفرع الثاني: طرق الإفصاح المحاسبي ومقوماته في المؤسسة الإقتصادية

يوجد العديد من الطرق التي يمكن استخدامها للإفصاح عن المعلومات، حيث تعتبر هذه الأساليب مكملة لبعضها البعض، حيث هناك معلومات تعتبر أساسية ويجب إظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية.

¹ - صديقي مسعود؛ صديقي فؤاد، انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 5-6 ماي 2013، ص: 03.

² - ضيف الله محمد الهادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية على الإفصاح وجودة التقارير المالية، أطروحة دكتورا (غير منشورة)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة البليدة، 2014، ص: 100.

1- طرق الإفصاح المحاسبي

تتمثل طرق الإفصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية فيما يلي:¹

1-1- الإفصاح في القوائم المالية

تظهر المعلومات الأساسية في صلب القوائم المالية بطريقة تساعد على الإفصاح من حيث شكل وترتيب هذه القوائم كمايلي:

- إضافة الإيضاحات المتممة وملاحق الكشوف المالية الى القوائم المالية الأساسية والفرعية،
- استخدام المصطلحات الواضحة والمتعارف عليها إذ يجب أن تستخدم المصطلحات التي تعبر عن المعنى الدقيق والمعروف جيدا لدى المستخدمين المعلومات، مع مراعاة توحيد المصطلحات لنفس المعاني في جميع التقارير؛
- المعلومات بين الأقواس في صلب القوائم المالية، في حالة بعض البنود التي يتعذر فهمها من عناوينها فقط، لذلك يمكن شرح مثل هذه البنود كملاحظات مختصرة بين الأقواس مثل:
 - ✓ مؤشر عن إجراء معين أو طريقة تقييم؛
 - ✓ الخصائص التي تفضي إلى أهمية نسبية للعنصر مثل: رهن أصل أو غيرها؛
 - ✓ التفاصيل الخاصة بمقدار واحد أو أكثر من العناصر التي يتضمنها التبويب المدرج بالقائمة، والقيم البديلة مثل سعر السوق، أو الإشارة إلى ظهور البند في قائمة أخرى.

2-1- الملاحظات والهوامش

يعتبر إدراج الملاحظات والهوامش من وسائل الإفصاح الهامة لما توفره من معلومات قد يصعب توفيرها في صلب القوائم المالية. بشكل عام، يمكن أن تشمل الملاحظات والهوامش عل شرح السياسات والمبادئ المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية والتغيرات التي تطرأ عليها، الإفصاح عن الحقوق والالتزامات المختلفة، أو أي معلومات مالية أو غير مالية لا تتضمنها القوائم المالية، مثل الإفصاح عن القيود والتحفظات، الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية الثانوية، عرض المعلومات غير الكمية كجانب مكمل للتقرير المالي، وغيرها.

3-1- التقارير والجدول الملحقة

تستخدم هذه الوسيلة لإظهار بعض المعلومات الإضافية والتفاصيل التي يصعب إظهارها في صلب القوائم المالية، قد تستخدم التقارير و الجداول ضمن الملاحظات والهوامش أو في صورة تقارير مستقلة لتلخيص البيانات المالية.

¹- طلال الحجوي، سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحددات وانعكاساتها على رأي مراقب الحسابات، مرجع سابق، ص: 108.

1-4- تقرير رئيس مجلس الإدارة

- هذا التقرير يعتبر متما للقوائم المالية، ويشمل على مايلي:
- الأحداث غير المالية والتغيرات التي حدثت خلال السنة والتي قد تؤثر على عمليات المؤسسة، مثل التغيرات في المراكز الإدارية العليا والسياسات الرئيسية وغيرها؛
 - التوقعات المستقبلية المتعلقة بمستقبل الصناعة والاقتصاد ودور المؤسسة فيها؛
 - خطط النمو والتوسع والتغيرات في العمليات في الفترات المقبلة؛
 - النفقات الرأسمالية المتوقعة وأثارها؛
 - الجهود المبذولة في البحوث التجارية وتطوير المنتجات والأثر المتوقع لها على المؤسسة مستقبلا.

1-5- تقرير المراجع الخارجي

لا يعتبر تقرير المراجع مكان الإفصاح لكن يمكن أن يبين الآثار الناتجة عن استخدام السياسات المحاسبية المختلفة، أثر التغير في السياسات المحاسبية واختلافه في الرأي مع الإدارة حول الطرق المحاسبية المتبعة على هذا النحو، يمكن أن يعتبر تقرير المراجع الخارجي وسيلة إفصاح ثانوي، حيث انه يمكن أن يؤكد إفصاح المؤسسة أو عدم إفصاحها عن المعلومات معينة عن طريق الملاحظات أو التحفظات التي يذكرها المراجع في تقريره.

1-6- وسائل أخرى مكملة للإفصاح

تتمثل الوسائل الأخرى المكملة للإفصاح فيما يلي:

- **المقارنات:** يعني عناصر القوائم المالية وكذلك المعلومات المقارنة عن سنوات سابقة مثل أرقام المبيعات، المصروفات، الأرباح الموزعة أو غير ذلك لتحليل الاتجاهات،
- **النسب المالية:** لمساعدة مستخدمي المعلومات على فهم المعلومات وتحديد اتجاهات الزيادة أو النقصان في أي بند من البنود لمقارنة هذه النسب مع مثيلاتها في السنوات السابقة أو مع مثيلاتها في المؤسسات المماثلة،
- **الرسوم البيانية الإحصائية:** لتحسين الإفصاح لتوصيل المعلومات لمستخدميها في سهولة ويسر لتحقيق أهدافهم.

2- المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي

تتمثل المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي في:¹

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومة المحاسبية؛
- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المالية، وهنا يجب ربط هذا العنصر بخاصة الملاءمة ، حيث تعتبر معلومة ملائمة لمستخدم معين إذا كان من المتوقع لهذا المستخدم الاستفادة من تلك المعلومة في غرض معين؛

¹ - سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 163.

- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المالية التي يجب الإفصاح عنها، ويتمثل هذا بالتحديد في الإفصاح عن المعلومات المحتواة في القوائم المالية مثل قائمة المركز المالي وقائمة الدخل؛
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات والتي تترك آثار مختلفة على مستخدمي القرارات ممن يستخدمون تلك المعلومات، وهنا يتطلب الإفصاح أن يتم عرض المعلومات فيها بشكل يسهل فهمها وترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية.

خلاصة القول أن الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن تقديم تقارير مالية تساهم في اتخاذ القرار بالوحدة الاقتصادية، يتميز بجملة خصائص ويسعى إلى تحقيق أهداف معينة، وهذا بالإعتماد على جملة من المقومات، فضلا عن اعتماده على مجموعة من الطرق بدء بالإفصاح في القوائم المالية، الملاحظات، تقرير المراجع الخارجي وغيرها، وسيتم توضيح دور الحوكمة في تفعيل عملية الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: آليات الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية

يعتبر الإفصاح المحاسبي جانب أساسي من جوانب الحوكمة السليمة يتيح لأصحاب المصلحة معلومات متعلقة بالنشاطات والقرارات التي تتخذها المؤسسة، حيث يساهم في التطبيق السليم لآليات ومبادئ الحوكمة في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية المقدمة للأطراف ذات المصلحة وسيتم توضيح ذلك من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: القياس المحاسبي

أصبح القياس المحاسبي إلى جانب الإفصاح المحاسبي يشكل دعامة أساسية لنظام المعلومات في المؤسسة وذلك من خلال تجميع وتبويب وتحليل وتسجيل مختلف العمليات الناتجة عن نشاط المؤسسة.

1- القياس المحاسبي

تعددت تعريف القياس المحاسبي وأساليب قياسية وسيتم توضيحها كالاتي:

1-1- تعريف القياس المحاسبي

التعريف الأول

عرف القياس المحاسبي على أنه: " عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في البيانات المالية، والتي ستظهر في القوائم المالية والتقارير المالية للمؤسسة".¹

¹ - محمد مطر، موسى السويطي، التأسيس النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات - القياس العرض والإفصاح -، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص: 130.

التعريف الثاني

في تعريف آخر للقياس المحاسبي هو: "وحدة المحاسبة، الذي يعبر عنها إما بصيغة نقدية مثل صيغات المؤسسة الشهرية أو السنوية معبرا عنها بوحدة النقد، أو في صورة كمية قابلة للقياس مثل: ساعات وفرص العمل".¹

يتضح من التعريفين السابقين أن القياس المحاسبي ليس هدفا بحد ذاته، وإنما وسيلة لتحقيق هدف، ألا وهو توفير معلومات تعبر تعبيراً صحيحاً عن الظاهرة محل القياس إلى من يهمل الأمر، فالقياس المحاسبي هو جوهر الإفصاح المحاسبي التي لا يمكن أن تعد علماً مالم تنفع ظواهرها للقياس.

1-2- أساليب القياس المحاسبي

من أجل القيام بعملية القياس المحاسبي يجب الإعتماد على عدة أساليب منها:²

1-2-1- أسلوب القياس المباشرة

يتم من خلال هذا الأسلوب تحديد نتيجة عملية القياس المحاسبة ممثلة بقيمة المفردة أو الخاصة محل القياس المباشرة دون الحاجة إلى ما يعرف بعملية الإحتساب المبنية على أساس ضرورة توفير علاقة رياضية بين الخواص محل القياس، ويتبع أسلوب القياس المباشر، على سبيل المثال، في قياس كلفة آلة من خلال السعر، المثبت في قائمة الشراء وقديم تثمين أجزاء الآلة،

1-2-2- أساليب القياس غير المباشرة

عندما يتعذر على القائم بعملية القياس، قياس قيمة الحدث الإقتصادي محل القياس بطريقة مباشرة، حينئذ لا بد من قياس قيمة الحدث بطريقة غير مباشرة إن أمكن، ومثال على ذلك قياس أجزاء الآلة، وبعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبية، لأن عملية تشغيل البيانات المحاسبية بمدخلات ومخرجات تعتمد إلى حد كبير على عملية التحليل التي لا يمكن انجازها بدون عملية الإحتساب، وهي بمثابة الأساس الذي تقوم عليها أساليب القياس غير المباشرة،

1-2-3- أساليب القياس التحكيمية

شابه أساليب القياس هذه مع أساليب القياس غير المباشرة، ولكن ينحصر الفرق الرئيسي بوجود قواعد موضوعية تحكم أساليب القياس التحكيمي فإنها ترفض مثل هذه القواعد، مما يجعلها عرضاً لأثار التحيز الناتج عن التقديرات والاحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس.

¹ - محمد سمير الصبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة (القياس والإفصاح وفقاً لمعايير المحاسبة المالية)، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2012، ص: 235.

² - طلال الحجواي، سالم الزويبي، القياس المحاسبي ومحددات وانعكاساتها على رأي مراقب الحسابات، مرجع سابق، ص: 131-132.

1-2-4- القيمة العادلة

هو المبلغ الذي يمكن به مبادلة الاصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في معاملة على أساس تجاري وفي سوق نشط.

1-3-1- علاقة الإفصاح بالقياس المحاسبي في ظل حوكمة المؤسسة الإقتصادية

يجب أن تتم المعلومات المحاسبية التي يتم قياسها والتي سيتم الإفصاح عنها بالإعتمادية بقدر خلوها من الخطأ والتحيز والإفصاح عنها بصورة صادقة، وحتى هذه المعلومات بالإعتمادية عند الإفصاح عنها يجب أن تتوافر بها العناصر الفرعية الآتية:¹

1-3-1- القابلية للتحقق

يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الإتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس المحاسبي والذي يستخدمون نفس طرق القياس؛

1-3-2- الصدق في العرض (الإفصاح)

يجب أن تعتبر المعلومات المحاسبية عن الواقع فعلا دون زيادة أو نقصان أو تحريف،

1-3-3- الحياد

يعني هذا المفهوم أنه لا يمكن إنتقاء المعلومات بشكل يتضمن تفضيل أحد الجماعات المستفيدة منها على الأخرى، ويكون اهتمام الإدارة الأول التوصل إلى معلومات صادقة وعادية،

الفرع الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

تعددت تعاريف المعلومات المحاسبية وهذا تبعا للخصائص التي تتميز بها وسيتم توضيح ذلك من خلال هذا الفرع

1- تعريف جودة المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف لجودة المعلومات المحاسبية، تتمثل في:

التعريف الأول

"تعرف جودة المعلومات المحاسبية على أنها مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها".²

التعريف الثاني

وكذلك تعرف على أنها "تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، والمعبر عنها بالفائدة الموجودة من إعداد التقارير في تقسيم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة".¹

¹ - نفس المرجع، ص: 133.

² - زلاسى رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012، ص ص: 08-09.

يتضح من خلال التعريفين السابقين أن جودة المعلومات المحاسبية عبارة على بيانات يتم تجميعها وقياسها وتلخيصها وتبويبها وعرضها في القوائم المالية حتى تمكن مستخدميها في التقسيم واتخاذ القرارات، وأن تكون معدة في ضوء مجموعة من المعايير القانونية.

2- خصائص جودة المعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات ذات كفاءة وفعالية في تحقيق أهدافها، فإن هناك جملة من الخصائص التي يجب أن تستمتع بها المعلومات المحاسبية، وفيما يلي بيان هذه الخصائص:²

- **الملائمة:** يقصد بالملائمة وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية والأغراض التي تعد من أجلها، ولكي تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ قرار أو أكثر من القرارات التي يتخذها من يستخدمون تلك المعلومات؛
- **أمانة المعلومات وإمكان الثقة بها أو الإعتماد عليها:** يفضل من يستخدمون المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية أن تكون هذه المعلومات على درجة عالية من الأمانة؛
- **قابلية المعلومات للمقارنة:** تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين من يستخدمون معلومات المحاسبة من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه والإختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة، كما تمكنهم من مقارنة أداء المؤسسة نفسها فيما بين الفترات الزمنية المختلفة؛
- **التوقيت الملائم (المناسب):** يقصد بالتوقيت الملائم، تقديم المعلومات في حينها بمعنى أنه يجب إتاحة معلومات محاسبية مالية لمن يستخدمونها عندما يحتاجون إليها، وذلك لأن هذه المعلومات تفقد منفعتها إذ لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استخدامها؛
- **قابلية المعلومات للفهم والإستيعاب:** لا يمكن الإستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومة لمن يستخدمها، وتصنف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمن يستخدمون القوائم المالية، الإستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم، وضع البيانات المترابطة مقابل بعضها البعض؛
- **الأهمية النسبية والإفصاح العام الأمثل:** يعتبر البند ذا أهمية نسبية أدى حذفه أو عدم الإفصاح عنه أو عرضه بصورة غير صحيحة إلى تشويه المعلومات التي تشتملها القوائم المالية، وسيتم الإفصاح الأمثل في زيادة منفعة معلومات المحاسبة المالية، ومن ثم فإن القوائم المالية يجب أن تكشف عن كافة المعلومات التي تجعلها غير مضللة، ولكن ينبغي أن يركز الإفصاح في التأكيد على المعلومات الملائمة ذات الأهمية النسبية.

¹- نمر محمد الخطيب، فؤاد صديقي، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر، المؤتمر الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص: 05.

²- قاسم إبراهيم الحسيني، نظم المعلومات المحاسبية، دار المريخ للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص: 40.

3- علاقة الإفصاح المحاسبي بجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة المؤسسات

تتحقق أعلى درجات الشفافية الحقيقية للمؤسسات من خلال وجود ركيزتين أساسيتين هما نظام إفصاح قوي وجودة المعلومات المحاسبية، الذي يساعد المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكاتهم على أسس مدروسة وتظهر التجارب أن الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية أداة قوية للتأكد من أن سلوك المؤسسات يسير في الإتجاه الصحيح، ووفق خطط وأهداف موضوعة، وكذلك العمل على حماية حقوق المستثمرين والأطراف ذات المصلحة، وعليه فإن نظام الإفصاح الكافي على المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب يساعد على جذب رؤوس الأموال والحفاظ على ثقة بين المستثمرين وأسواق المال، وتتجلى أهمية الإفصاح وجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة المؤسسات، من خلال زيادة حاجة المؤسسات إلى التمويل عن طريق المال وبورصات الأسهم والسندات، وغالبا ماتشرف على الأسواق المالية هيئات مهنية أو شبه حكومية تشترط على المؤسسات المدرجة في الأسواق بإتباع إجراءات وقوانين وإرشادات تحددها المهنة، ولزيادة ثقة المستخدمين بالمعلومات المحاسبية في التقارير ينبغي أن تكون هذه المعلومات ذات أثر جوهري على قرارات مستخدميها في تطبيق السياسات المحاسبية، وعليه فإن التطبيق السليم للحوكمة يعمل على إعادة ثقة المتعاملين بالأسواق المالية بعد أن تعرضت هذه الثقة إلى الزعزعة بسبب الأزمات والإنهيارات المالية التي تعرضت لها الكثير من المؤسسات العالمية، كما أن حوكمة المؤسسات لها أثر رئيسي في الأسواق المالية من خلال عرض المعلومات المحاسبية، وتظهر الأحداث الإقتصادية بصدق وعدالة وبالوقت المناسب لأن أحد مبادئ حوكمة المؤسسات الأساسي هو مبدأ الشفافية والإفصاح، ويؤكد هذا المبدأ على ضرورة إعداد التقارير المالية بما يتفق مع المعايير عالية الجودة وبما يضمن دقة المعلومات وكفائتها داخل التقارير المالية.¹

يمكن القول بأن التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات المحاسبية الناتجة عنه، فتطبيق هذه المبادئ يؤثر على درجة ومستوى الإفصاح المحاسبي، فإذا كان الإفصاح المحاسبي هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسة يجب أن يتم الإفصاح عنها بأسلوب يتفق بمعايير الجودة المالية والمحاسبية، وتطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة ثقة في المعلومات المالية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات التي تنتجها التقارير المالية. من خلال ماسبق يمكن القول أن حوكمة المؤسسات تعتبر كإطار تنظيمي لضمان هدف ونزاهة المعلومة المالية المعروضة وللحد من استخدامها بطريقة سلبية، تهتم بمصالح الأطراف الدائمة وذوي الحقوق في المؤسسة، وتبرز إيجابيات تطبيق قواعد الحوكمة في المؤسسة من خلال التقليل من المخاطر

¹- أحمد مهدي هادي العنزي، تحليل أثر حوكمة الشركات على جودة الإفصاح المحاسبي، مجلة القادسية، كلية الإدارة والإقتصاد، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة القادسية، العراق، 14-15 أبريل 2013، ص: 18.

التي تتعرض لها المؤسسات الإقتصادية، الأمر الذي يؤدي إلى تحسين من أدائها وعلى قرارات المستثمرين مما تؤدي إلى جذب الإستثمارات ودعم الفعالية وكفاءة وشفافية السوق مما يعكس ايجابا على الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية وبدعم الثقة فيها، حيث تستفيد حوكمة المؤسسات في تطوير الممارسة المحاسبية من خلال ابراز أثرها على الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية، وسيتم عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالحوكمة والإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة

تعتبر الدراسات السابقة من أهم الدعامات الأساسية لمنهجية الدراسة العلمية، وتحديد أهداف الدراسة وكيفية تحديد مجتمع الدراسة، وهناك دراسات تطرقت لحوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي منها عربية وأجنبية، وكان التركيز بصورة خاصة على الدراسات التي لها علاقة بحوكمة المؤسسات وأثرها على الإفصاح المحاسبي ويستمر توضيح ذلك من خلال المطالب الموالية:

➤ **المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بحوكمة الشركات؛**

➤ **المطلب الثاني: دراسات متعلقة بالإفصاح المحاسبي؛**

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

المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بحوكمة الشركات

تعددت الدراسات السابقة ، والتي استهدفت دراسة حوكمة المؤسسات الإقتصادية، منها عربية وأخرى أجنبية، ويتمثل أهمها في:

1- دراسة لخضر لوصيف، 2011، الموسومة بـ: "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"

هدفت هذه الدراسة الى إلقاء الضوء على حوكمة الشركات والتعرف على التدقيق الداخلي، ومناقشة دور التدقيق الداخلي كأحد أبرز دعائم تحقيق مفهوم الحوكمة، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أنه توجد علاقة بين التدقيق الداخلي ومبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة، وأظهرت الدراسة عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ الحوكمة.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة ضرورة إعادة تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية بما يضمن استقلاليتها، وإلزام الشركات الجزائرية على العمل بالقواعد الأساسية لحوكمة الشركات التي تتلخص في الشفافية، المساءلة، الإفصاح عن مدى العمل بها في التقارير السنوية، مع فرض عقوبات على كل من يخالف التطبيق السليم لهذه القواعد.

2- دراسة الشحادات وعبد الجليل، 2012، الموسومة بـ: " أثر تبني الشركات المساهمة العامة الأردنية لمبادئ الحوكمة على قرارات المستثمر المؤسسي في بورصة عمان "

هدفت هذه الدراسة لبحث العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات وأدائها في قطاع الخدمات من شركات المساهمة الأردنية، والتعرف على العائد على الأصول (ROA)، (ROE)، (EPS) لشركة الخدمات المساهمة الأردنية، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن مجموعة قواعد الحوكمة المتعلقة بالإفصاح والشفافية قد إحتلت المرتبة الأولى بين مجموعات قواعد حوكمة شركة الخدمات الأردنية وأن ما نسبته 85% من شركة خدمات المساهمة العامة الأردنية تطبق قواعد حوكمة الشركات.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة العمل على الإهتمام بتطبيق قواعد الحوكمة المتعلقة بحقوق المساهمين لما لها من أثر على العائد على الأصول والعائد للسهم الواحد.

3- دراسة عمر عيسى فلاح المناصيرة، 2013، الموسومة بـ: "أثر تطبيق قواعد الحوكمة الشركات على أداء شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية"

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان أهمية تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسة في تطوير أداء المصارف في السودان وزيادة وجذب الإستثمارات في سوق المال، وأهمية المساواة بين المساهمين والمحافظة على حقوقهم، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: إن نسبة 80% من المؤسسات الخدمات المساهمة العامة الأردنية تطبيق قواعد حوكمة المؤسسات، ومن أهم التوصيات هذه الدراسة: إلتزام المؤسسات بقواعد حوكمة المؤسسات المتعلقة بلجنة الترشيحات والمكافآت لضمان تلبية الإحتياجات المالية والمستقبلية للمؤسسة ومجالس الإدارة وضمان أن نظم منح مكافآت العاملين في المؤسسات مبنية على أساس تميز الاداء؛

4- دراسة العازمي، 2012، الموسومة بـ: "أدوار حوكمة الشركات في فشل المصارف الامريكية خلال الأزمة المالية 2008"

هدفت هذه الدراسة إلى أي مدى يمكن أن يساهم التطبيق العملي لمبادئ حوكمة المؤسسات في أداء الإقتصاد القومي وتوظيف مسؤوليات ومؤهلات وخبرات مجلس الإدارة في المؤسسات، وإظهار دور تطبيق الحوكمة في المؤسسات لتقليل من المخاطر، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: ضعف حوكمة المؤسسات يؤدي إلى عدم كفاية إدارة المخاطر من جانب مجلس الإدارة والزيادة في رأس مال المؤسسة يساعدها على الإستقرار والإستمرارية، ومن أهم التوصيات هذه الدراسة تفعيل آليات حوكمة في المؤسسة الأمريكية؛

5- دراسة اناستازيا ستيبانوف وأولغا ايفانوف ، 2012، الموسومة بـ: " حوكمة الشركات وتأثيرها على الأداء في القطاع المصرفي الأوروبي بعد الأزمة المالية:"

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار نموذج أداء البنوك الأوروبية بعد الأزمة المالية ومدى تأثير آليات حوكمة الشركات على أداء المؤسسة الأوروبية في الدول النامية و المتقدمة، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تركيز آليات حوكمة المؤسسات على الملكية واستقلال مجلس الإدارة، وبالتالي هذه الآليات لها تأثير كبير على أداء المؤسسة الأوروبية ومن أهم توصيات هذه الدراسة تطوير الأداء في المؤسسات الأوروبية والمحافظة على حقوق المساهمين في المؤسسات وفق لمبادئ حوكمة .

خلاصة القول تعددت الدراسات المتعلقة بحوكمة المؤسسات وتتنوعت في جوانب عديدة، وركز معظمها على أن الممارسة السليمة للحوكمة تعتبر أحد الركائز الأساسية لسلامة القطاع المالي وقطاع المؤسسات، وسيتم التطرق إلى الدراسات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: دراسات متعلقة بالإفصاح المحاسبي

لم يحظى موضوع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية بكثير من الإهتمام على الصعيد المحلي بالنسبة للمؤسسات وذلك بسبب القيود المعروفة من قبل المؤسسات الإقتصادية والمالية حيث يمنع تقديم معلومات تفصيلية اللازمة لهذا الموضوع بحجة السرية المهنية وفيمايلي سيتم تناول هذه الدراسات.

1- دراسة قشومي عبد الرحمان، 2013، الموسومة بـ: " الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية بين الإطار النظري والواقع العملي "

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية، والمساهمة في التعرف على كيفية تحسين جودة القوائم المالية، والوصول بها إلى المستوى المطلوب من الإفصاح عن المعلومات الواجبة نشرها في القوائم وفقا للمعايير المحاسبة الدولية.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمثل أهمها في عدم كفاية المعلومات والتي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسة لتلبية احتياجات المستخدمين، كما تؤدي الشفافية والإفصاح الكامل عن المعلومات إلى تضليل ذوي الإهتمام من المستثمرين بدلا من مساعدتهم في إتخاذ القرارات الملائمة، ويرجع ذلك إلى عدم إمام غالبية المستثمرين بالسياسات المحاسبة والإجراءات المتعلقة بها والقواعد التي تسند إليها.

ومن خلال الدراسة اقترحت بعض التوصيات من بينها تنوع وتعدد القوائم المالية التي تنشرها المؤسسة في شكل تقارير مالية سنوية فمنها الرئيسية والثانوية، لجعل القوائم المالية أكثر افصاحا وتعبيرا عن واقع المؤسسة.

2- دراسة عوض الله جعفر الحسين أبو بكر، 2012، الموسومة بـ: " أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية "

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى توفر الإفصاح في التقارير المالية من وجهة نظر المستفيدين منها ومعرفة توفر الإفصاح في التقارير المالية للمؤسسات الإقتصادية مع التشريعات والقوانين الجزائرية المتعلقة بالإفصاح.

كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر أهمها: الإفصاح المحاسبي في تقارير مجلس الإدارة يتماشى مع المعيار المحاسبي الدولي الأول، وضرورة نشر التقارير المالية السنوية كاملة دون حذف أي منها لأنها تعد جزءاً لا يتجزأ من التقارير المالية.

حيث أوضحت هذه الدراسة أن كل القوائم المالية التي يتم التطرق لها يجب الإشارة إليها كنماذج ينبغي مسكها من طرف المؤسسة، وهذا قصد إعطاء معلومات مالية تستجيب أكثر لأهداف النظام المحاسبي المالي.

3- سعيدي يحيى ، أوصيف لخضر، 2011، الموسومة بـ: أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الإفصاح المحاسبي الذي يعتبر من الأمور المهمة في المالية، فهو الذي يقدم المعلومات المحاسبية لمستخدميها بشيء من التفصيل والشفافية من دون لبس أو تضليل. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها، أن تطبيق قواعد الحوكمة قد تساهم بشكل كبير في تعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية من خلال مستوى الإفصاح الأعلى في القوائم المالية، ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة إعطاء إهتمام كبير للإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية، كما له من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

4- دراسة لوشي كيوانغ، 2008، الموسومة بـ: " الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة وموثوقية القياس المحاسبي ".

هدفت هذه الدراسة إلى مبادئ تحدد المعلومات التي تدخل نطاق الوظيفة المحاسبة لذلك يجب تحديد الأسلوب الذي تنتقل به تلك المعلومات خارج المؤسسة، وأن تحديد ذلك ينبغي أن يناسب مع الإستخدامات المتوقعة والإفصاح عن العلاقة المهمة بين تلك المعلومات والأسس التي اعتمد عليها، وان كل ذلك يتم عن طريق استخدام أساليب الإفصاح المحاسبي المعتمد.

كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها قوائم مالية ذات مصداقية وموثوقية، حيث أن جودة المعلومات المحاسبية تؤدي إلى تحسين الإفصاح في القوائم المالية المنشورة.

وأوصت الدراسة على إعطاء صورة صادقة على المؤسسات الإقتصادية بما تقوم به من عمليات مهما كان نوعها سواء تعلق بالأمر الداخلي أو الخارجي.

خلاصة القول تعددت دراسات الإفصاح المحاسبي ما بين أجنبي وعربي، وركز معظمها على أن الإفصاح المحاسبي دور مهم بالمؤسسة يعمل على رصد وضعية هذه الأخيرة في الجانب المحاسبي بشفافية، وسيتم في المطلب الموالي التعقيب على الدراسات السابقة.

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة.

بعد عرض الدراسات المتعلقة بحوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي، سيتم التعقيب عليها وتقديم مميزات الدراسة القائمة من خلال هذه المطالب.

1- التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بحوكمة المؤسسات

ركزت أغلب الدراسات السابقة على مفهوم الحوكمة ومدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية بتطبيق قواعد الحوكمة على أداء المؤسسات، والملاحظ من خلال هذه الدراسة مدى أهمية الحوكمة وأثرها على أداء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية واختيار أعضائه ومراعاة حقوق أصحاب المصالح والمساهمين كلها كآليات لتطبيق الحوكمة.

2- التعقيب على الدراسات السابقة المتعلقة بالإفصاح المحاسبي

ركزت أغلب الدراسات السابقة على مفهوم الإفصاح المحاسبي ومدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالإفصاح في البيانات المالية، حيث لاحظنا من خلال هذه الدراسة أنه لا بد على المؤسسات الإهتمام بجودة الإفصاح المحاسبي في ظل الإهتمام المتزايد بأحكام الرقابة على المؤسسات من أجل المساهمة في تحقيق العدالة والشفافية في المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها من خلال القوائم المالية لأنه كلما زادت دقة وملائمة المعلومات المحاسبية المصح عنها زادت فعاليتها في ترشيد القرارات.

3- مايميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال العرض السابق لنتائج الدراسات السابقة في مجال الحوكمة والإفصاح المحاسبي، تميزت هذه الدراسات عن غيرها بأنها شملت عدة محاور تتعلق بدراسة مستوى إلتزام المؤسسات الإقتصادية بتطبيق قواعد الحوكمة وأثره على جودة المعلومة المحاسبية من خلال عملية الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، والتعرف على الصعوبات التي تحد من الإلتزام بتطبيقها، ودراسة مدى ملائمة القوانين والأنظمة التي تنظم عمل هذه المؤسسات لقواعد الحوكمة، ومعرفة مدى إلتزام الجهات المعنية بتنفيذ تلك القوانين والأنظمة وفقاً لمتطلبات الحوكمة، كما ركزت كذلك هذه الدراسات التي تناولت الحوكمة وأثرها على المعلومات المحاسبية وعلى عدالة الإفصاح والشفافية وضرورة الإلتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الخاصة بذلك، وركزت كذلك على الإهتمام بالملائمة الزمنية أي التوقيت المناسب في عرض المعلومات، والإهتمام بالملائمة الزمنية أي التوقيت المناسب في عرض المعلومات، والإهتمام بالإفصاح المحاسبي.

من خلال الدراسات السابقة يمكن القول أن هناك علاقة صلة وتأثير متبادل بين قواعد حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي بإعتبار هذا الأخير من أهم قواعد وإجراءات الحوكمة ، وفي الوقت نفسه تطبيق قواعد الحوكمة يعمل على توفير معلومات محاسبية لها مصداقية عالية تنعكس على سياسة الإفصاح ككل على إعتبار أنه يتضمن عرض وإيصال معلومات مالية وغير مالية للأطراف ذات الصلة.

تعد وظيفة الإفصاح المحاسبي أحد الوظائف الرئيسية للمحاسبة، والتي يتم بموجبها توفير المعلومات المهمة والضرورية التي يحتاجها مختلف الأطراف من القوائم المالية، حيث يعد الإفصاح المحاسبي مطلباً أساسياً أفرزته ضروريات الحوكمة، لأن تحقيق الهدف الأساسي من أنظمة حوكمة المؤسسات هو الحفاظ على مصالح المساهمين وكذلك الأطراف الأخرى، فالحوكمة تعمل على تحسين الصورة الذهنية للمؤسسات وزيادة مصداقية معلوماتها وتدعو إلى تحسين درجة الوضوح والشفافية.

خلاصة الفصل الأول

من خلال دراسة هذا الموضوع تم التوصل الى أن التطبيق السليم لقواعد حوكمة المؤسسات يضمن الحصول على منتج نهائي يتمثل في معلومات محاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، حيث تساهم حوكمة المؤسسات في توفير معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية ويتحقق ذلك من خلال اعتمادها على مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية والمتمثلة أساسا في مجلس الإدارة ولجنة المراجعة والمراجعة الداخلية، والتي تعتبر كمحددات تساعد المؤسسة على تحقيق ذلك من خلال وجود مجلس إدارة فعال مكون من أعضاء ذوي كفاءة عالية يتولى وضع إستراتيجية للمؤسسة تساعد على تحقيق أهدافها مع الحفاظ على المصلحة العامة، وكذلك ضمان توفير معلومات محاسبية تتسم بالشفافية والمصداقية. وهناك علاقة صلة وتأثير متبادل بين قواعد حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي باعتبار هذا الأخير من أهم قواعد وإجراءات الحوكمة، وفي الوقت نفسه تطبيق قواعد الحوكمة يعمل على توفير معلومات محاسبية لها مصداقية عالية تعكس على سياسة الإفصاح المحاسبي على اعتبار أنه يتضمن عرض وإيصال معلومات مالية وغير مالية كالأطراف ذات الصلة.



الفصل الثاني
الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد التطرق في الفصل الأول للأدبيات النظرية لفعالية الحوكمة في دعم الإفصاح المحاسبي بالمؤسسات الإقتصادية، سيتم ربط الجانب النظري بالجانب الميداني لمعرفة آراء و وجهات نظر العاملين حول موضوع الدراسة بناء على أسلوب الإستبيان، وهذا لقياس درجة تطابق وجهات نظر مع الجانب النظري والذي يحتوي على مجموعة من الأسئلة موجهة إلى مسيري مؤسسة مناجم الفوسفات وعليه تم تقسيم الدراسة الميدانية إلى المبحثين المواليين:

- المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية؛
- المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

انطلاقاً من طبيعة الدراسة الميدانية سيتم توضيح الطريقة والإجراءات المتبعة في هذه الدراسة من خلال أفراد العينة بمؤسسة مناجم الفوسفات، والتي تهدف إلى دراسة مدى مساهمة الحوكمة في تفعيل عملية الإفصاح المحاسبي، حيث يشمل هذا المبحث طريقة جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية، من خلال المطالب الموالية:

- **المطلب الأول: إجراءات الدراسة؛**
- **المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات؛**
- **المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة.**

المطلب الأول: إجراءات الدراسة

سيتم في هذا المطلب عرض الطريقة المتبعة في هذه الدراسة بمؤسسة مناجم الفوسفات، من خلال المتغيرات التي تم الإعتماد عليها، بالإضافة إلى أدوات جمع بيانات الدراسة الميدانية.

الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة

يتم عرض مجتمع وعينة الدراسة من خلال هذا الفرع .

1- مجتمع الدراسة

يضم مجتمع الدراسة الميدانية 111 عامل لمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -، ويمكن توضيح مجتمع الدراسة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): يوضح مجتمع الدراسة لمؤسسة مناجم الفوسفات.

الأقسام	قسم المالية والمحاسبية	قسم التدقيق	قسم التطوير	قسم الممتلكات	قسم التجارة	قسم الموارد	قسم وحدة المقر	قسم التقنية	قسم تحليل المعلومات	قسم المديرية العامة
عدد العمال	10	5	2	1	10	12	60	6	2	3

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات مقدمة من مصلحة الموارد البشرية بمؤسسة مناجم الفوسفات- تبسة -.

يتضح من خلال الجدول السابق أن قسم المالية والمحاسبية يضم 10 عمال، قسم التدقيق 5 عمال، قسم التطوير عاملين إضافة إلى قسم الممتلكات عامل فقط، في حين نجد قسم التجارة 10 عمال، قسم الموارد يضم 12 عامل، وأيضا قسم وحدة المقر تضم 60 عامل التي تضم أكبر عدد من العمال، بالإضافة إلى قسم التقنية 6 عمال وقسم تحليل المعلومات عاملان بالإضافة إلى قسم المديرية العامة 3 عمال، وهكذا تم توزيع مجتمع الدراسة لمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -.

2- عينة الدراسة

تم اختيار عينة قصديه بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -، حيث ضمت قسم المالية والمحاسبة، ونظرا لصغر العينة تم الإستعانة بأقسام التطوير والتدقيق، الممتلكات والتجارة والموارد الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، تم توزيع 40 استبيان على أفراد العينة وكان ذلك عن طريق المقابلة المباشرة والغير المباشرة، حيث أنه منهم من تمت مقابلتهم مباشرة لحظة ملأ الإستبيان من طرف المبحوث، وهناك من لم تتم مقابلتهم نظرا لظروف عملهم، أما عمال الإطارات الباقين لم يتم توزيع الإستبيان عليهم نظرا لعدم إلمامهم بجوانب الموضوع محل الدراسة، ويمكن توزيع أفراد عينة الدراسة في الجدول الآتية :

الجدول رقم(2-2): يوضح عينة الدراسة لمؤسسة مناجم الفوسفات.

عدد الإستبانات الصالحة	عدد الإستبانات المسترجعة	عدد الإستبانات الموزعة	أفراد العينة
35	38	40	40

المصدر: من إعداد الطالبتين .

يتضح من خلال الجدول السابق أنه تم توزيع 40 استبيان على أفراد العينة، وبعد عملية التوزيع استرجع 38 استبيان من مجموع الإستبيان الموزعة، أما في ما يخص 3 استبيانات الباقية فمنها من ضاعت ومنها لم يتم الإجابة عليها، وبعد فرز 38 استبيان وجد 35 استبيان صالحة لتحليل الدراسة واسترجاع النتائج.

الفرع الثاني: متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات

يتم عرض متغيرات الدراسة ومصادر جمع البيانات من خلال هذا الفرع.

1- متغيرات الدراسة

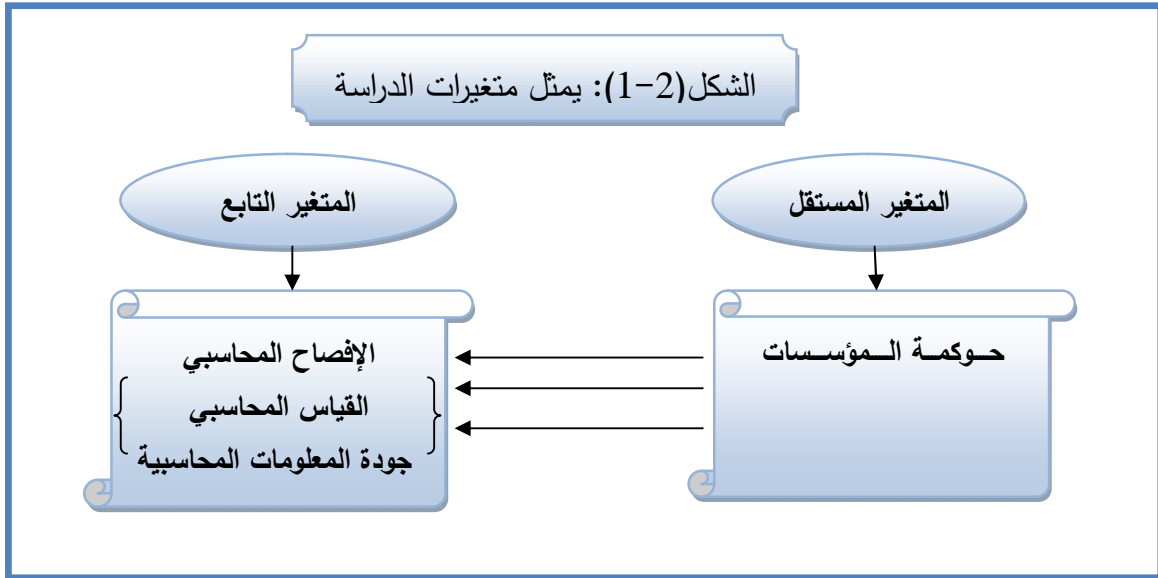
تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

1-1- المتغير المستقل

يتمثل في حوكمة المؤسسات، ويقصد بها نظام يهتم بإيجاد وتنظيم التطبيقات والممارسات السليمة للقائمين على إدارة المؤسسة.

1-2- المتغير التابع

يتمثل في الإفصاح المحاسبي، ويقصد به عملية إيصال ونقل المعلومات التي أعدت في مرحلة القياس لمن يستخدمها، ويوظفها ويحتاجها سواء داخل أو خارج المؤسسة.



المصدر: من إعداد الطالبتين

2- مصادر جمع البيانات

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

1-2- البيانات الثانوية

تتمثل البيانات الثانوية في مجموع الكتب والملتقيات والدراسات المنشورة والرسائل الجامعية ذات العلاقة بالموضوع، حيث تم تغطية الجانب النظري من الدراسة والذي يعتبر جزءا أساسيا في إجراء الدراسة الميدانية.

2-2- البيانات الأولية

تتمثل البيانات الأولية فيمايلي:

1-2-2- الإستبيان

قصد توضيح مدى فعالية الحوكمة لدعم عملية الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات

- نسبة-، تم إعداد الإستبيان وتطويره بشكل يساعد في جمع البيانات ومعالجتها وتحليلها إحصائيا والحصول على النتائج؛

2-2-2- المقابلة

استخدمت المقابلة دعما للإستبيان في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة.

تم إعطاء فكرة توضيحية لأهم الوسائل المستخدمة وبذلك تم باستخدام برنامج SPSSv21¹، من خلال إجراءات الدراسة التي تم اتباعها لمعالجة أداة الدراسة والمتمثلة في استمارة الإستبيان، وذلك بهدف

¹ Spss: statistical pacage static sciences

جمع بيانات الدراسة من خلال مقترحات فئات الدراسة، بالإجابة على محاور الإستبيان، وسيتم توضيح ذلك في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: أدوات جمع بيانات

يشمل هذا المطلب الأدوات المستخدمة في جمع البيانات، التي تم استعمالها في تحليل الدراسة، وتوضيح محتويات الإستبيان واختبار قياس ثباتها وصدقها.

1- محتوى الإستبيان

يعد الإستبيان من أهم الأدوات الرئيسية في جمع المعلومات والبيانات في استخدام البحوث، وذلك نظرا لسهولة معالجة البيانات والنتائج المتحصل عليها، عن طريق التقرب المباشر من أفراد العينة للمتغيرات الديمغرافية، باستخدام الإستبيان الذي يعتبر الخيار الملائم لقياس درجة تطابق آراء ووجهات نظرا العاملين بمؤسسة مناجم الفوسفات -تيسة-، وقد تضمن الإستبيان محاور تتعلق بمتغيرات الدراسة وقسمت إلى قسمين رئيسيين تتمثلان في:¹

1-1- القسم الأول

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

1-2- القسم الثاني

يمثل القسم الثاني مجالات دراسة الإستبيان من خلال محورين، يتمثلان في:

• **المحور الأول:** تضمن العبارات الخاصة بواقع حوكمة المؤسسة الاقتصادية ، وتتكون من 14 سؤال؛

• **المحور الثاني:** تضمن العبارات الخاصة بإفصاح المحاسبي من خلال آلياته المتمثلة في القياس المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية، وتتكون من 8 أسئلة.

ولقد تم اعتماد مقياس ليكارت الخماسي المكون من خمسة درجات، لتحديد درجة أهمية كل سؤال من أسئلة الاستبيان، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء، ويمكن توضيح الدرجات الخمس للسلم في الجدول كالتالي:

¹ - حسب الملحق رقم (01).

الجدول رقم (2-3): يوضح مقياس ليكارت الخماسي.

غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	الإجابات
1	2	3	4	5	الدرجة

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

يتضح من خلال الجدول السابق أنه يعطي مجال أوسع للإجابة، حيث تمثل إجابة موافق تماما الدرجة الأكبر أي 5، موافق الدرجة 4، ومحايد الدرجة 3، غير موافق الدرجة 2، غير موافق تماما الدرجة الأقل وهي 1.

2- صدق وثبات الاستبيان

تم عرض الاستبيان على عدد من المحكمين من أساتذة الكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - تبسة -، وفي ضوء الملاحظات المدروسة تم تعديل الاستبيان، تم التحقق من ثبات وصدق هذا الأخير من خلال معامل ألفا كرونباخ والجدول الموالي يوضح ذلك:¹

الجدول رقم(2-4): يوضح اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان.

المحور	الحوكمة	الإفصاح	الاستبيان الكلي
معامل الثبات	0.873	0.739	0.884

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSSv21.²

يتضح من خلال الجدول السابق أن معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال من مجالات الاستبيان، كذلك فإن قيمة ألفا كرونباخ لجميع فقرات الاستبيان كانت نسبة مرتفعة تسمح باستعمال الاستبيان والوثوق في النتائج المتوصل إليها إلى حد ما.

خلاصة القول أنه تم في هذه الدراسة الاعتماد على الاستبيان والمقابلة في جمع البيانات، حيث تضمن الاستبيان 22 سؤال مقسم إلى قسمين، حيث تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي وتم إثبات صدق الاستبيان بناء على معامل ألفا كرونباخ، وسيتم في المطلب الموالي التطرق إلى الأساليب الإحصائية المعتمد عليها في تحليل الدراسة.

¹ حسب الملحق رقم (02).

² حسب الملحق رقم (03).

المطلب الثالث: البرامج والأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة

تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية والبرامج من أجل القيام بقراءة ودراسة أجوبة عينة الدراسة حول فعالية الحوكمة لدعم الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة- .

1- البرامج المستخدمة في معالجة البيانات

تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية **SPSSv21**، في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم استخدام الأدوات المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساسا على نوع البيانات المراد تحليلها وعلى أهداف وفرضيات الدراسة، كذلك تم استخدام برنامج **SPSSv21** ، وبرنامج **EXCEL2013** وهو كذلك أحد البرامج الإلكترونية التي تستعمل لإدارة المعلومات والبيانات وتحليلها.

2- الأدوات الإحصائية

تتمثل الأدوات الإحصائية المستخدمة في دراسة الإستبيان في النقاط الموالية:

1-2- التكرارات والنسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص عينة الدراسة، ولتحديد الإستجابة اتجاه محاور الإستبيان وتحسب بالقانون الآتي:

$$\frac{\text{تكرار العبارة } 100x}{\text{المجموع الكلي}}$$

2-2- معامل ألفا كرونباخ

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

$$a = \frac{n}{n-1} \left(1 - \frac{\sum v_i}{v_t} \right)$$

حيث:

a: يمثل معامل ألفا كرونباخ .

N: يمثل عدد الأسئلة.

v_t : يمثل التباين في مجموع محاور الاستبيان.

v_i : يمثل التباين لأسئلة المحور .

2-3- المتوسط الحسابي المرجح

يعد من أهم الأدوات الإحصائية لدى مقاييس النزعة المركزية، فقد تم استخدامه في هذه الدراسة يساعد على التقسيم و التحليل الجيد للظاهرة المدروسة، ويعبر عنه بالعلاقة الآتية:



حيث:

\bar{x} : يمثل المتوسط الحسابي المرجح.

x_i : يمثل قيمة الأسئلة.

N : يمثل عدد الأسئلة.

2-4- الانحراف المعياري

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

: يمثل الانحراف المعياري؛

x_i : يمثل قيمة الأسئلة؛

\bar{x} : يمثل المتوسط الحسابي المرجح؛

N : يمثل عدد الأسئلة.

2-5- معامل ارتباط بيرسون

يستخدم معامل الارتباط بيرسون لتحديد مدى ارتباط متغيرات الدراسة ببعضها، وتم حسابه انطلاقاً من برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية $SPSSv_{21}$ ، حيث أنه محصور ضمن المجال $[1;1-1]$ ، أي بين الواحد الصحيح الموجب والواحد الصحيح السالب، فإذا اقتربت القيمة من الواحد الموجب هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير إيجابي قوي جداً بين المتغيرات، والعكس إذا اقتربت من الصفر هذا يعني أن هناك علاقة طردية ذات تأثير إيجابي ضعيف جداً بين المتغيرات، 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 الصفر فهناك علاقة عكسية ذات تأثير سلبي ضعيف جداً بين المتغيرات، كما تم تحديد طول خلايا مقياس ليكارت للتدرج الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) حيث تم حساب المدى (5-1) ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي $(0.80=4/5)$ 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 ليكارت الخماسي.

منخفض جدا	غير موافق بشدة	من 1 إلى أقل من 1.80	الفئة الأولى
منخفض	غير موافق	من 1.80 إلى أقل من 2.60	الفئة الثانية
متوسط	محايد	من 2.60 إلى أقل من 3.40	الفئة الثالثة
مرتفع	موافق	من 3.40 إلى أقل من 4.20	الفئة الرابعة
مرتفع جدا	موافق بشدة	من 4.20 إلى أقل من 5	الفئة الخامسة

المصدر: من إعداد الطالبتين.

يتضح من خلال الجدول السابق أن طول الخلية يساوي 0.80 في كل فئة، وذلك لتحديد الحد الأدنى والمتوسط والأعلى لهذه الخلية في مقياس ليكارت الخماسي.

خلاصة القول انه تم في هذه الدراسة استخدام مجموعة من البرامج تتمثل في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSSv₂₁ وبرنامج EXCEL₂₀₁₃، وكذلك مجموعة من الأدوات الإحصائية والمتمثلة في التكرارات والنسب المئوية ومعامل ألفا كرونباخ، وكذلك المتوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري واخيرا معامل ارتباط بيرسون.

من خلال ما سبق تم تحديد مجتمع الدراسة الميدانية وعينتها، والتي تشكلت من 40 مسير في مؤسسة مناجم الفوسفات تم على أساسهم توزيع الإستبيان، وذلك عن طريق اللجوء إلى الأدوات المستخدمة في جمع البيانات والتي تتمثل في إعداد الإستبيان وتوضيح محتوياته واختبار قياس ثباته وصدقه، وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSSv₂₁ ، ومجموعة من الأدوات الإحصائية المتمثلة في التكرارات والنسب المئوية ومعامل ألفا كرونباخ والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري وكذا معامل ارتباط بيرسون، وهذا من أجل تحليل نتائج الإستبيان واختبار الفرضيات والذي سيتم تطرق له في المبحث الموالي.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

بعد وضع الإستبيان النهائي والتأكد من صدقه وبعد توزيعه واسترجاع الإجابات الصالحة، سيتم تحليل هذه النتائج بالإعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية SPSSv21، لذا سيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب الموالية:

➤ **المطلب الأول: التحليل الوصفي لعينة الدراسة؛**

➤ **المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة؛**

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

المطلب الأول: التحليل الوصفي لعينة الدراسة

سيتم في هذا المطلب عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة من حيث متغير الجنس، الخبرة المهنية، المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي.¹

الفرع الأول: متغير الجنس

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

الجدول رقم (2-6): يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

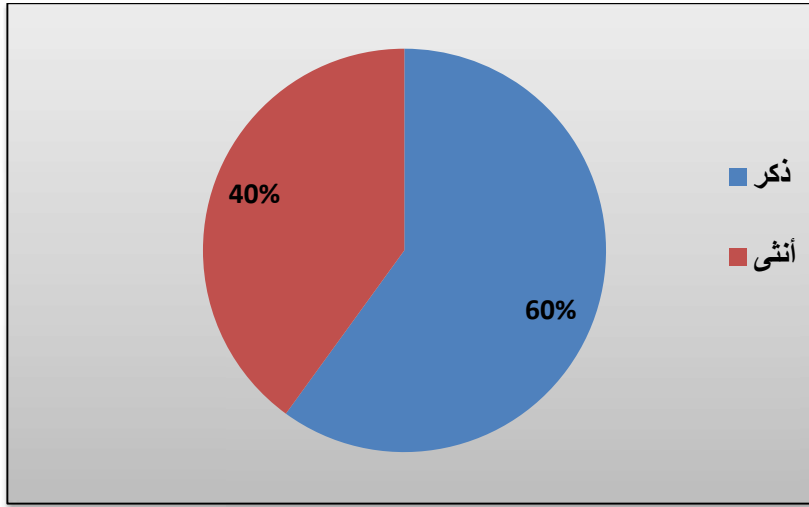
النسبة	التكرار	الجنس
60%	21	ذكور
40%	14	إناث
100%	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج التحليل SPSSv21.

يمكن ترجمة المعلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

¹ حسب الملحق رقم (04).

الشكل رقم (2-2): يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج التحليل SPSSv21.

يتضح من الشكل أن نسبة مشاركة الذكور أكبر في الإستبيان حيث تمثل 60% ونسبة مشاركة الإناث تمثل 40%، ويفسر هذا بأن العنصر الذكوري مهيم على مهنة المحاسبة مقابل عزوف الإناث عن الإهتمام بمهنة المحاسبة وهذا خلال ماتمت ملاحظته أثناء توزيع الإستمارات.

الفرع الثاني: متغير المؤهل العلمي

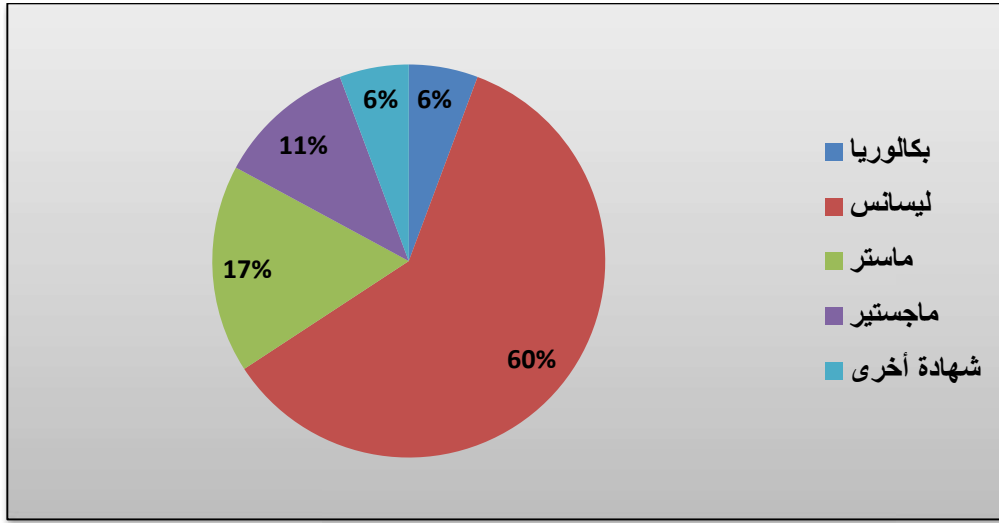
توزعت عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي على النحو الموضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-7): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

الجنس	التكرار	النسبة
بكالوريا	2	5.7%
ليسانس	21	60%
ماستر	06	17.1%
ماجستير	04	11.4%
شهادة أخرى	02	5.7%
المجموع	35	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج التحليل SPSSv21.

يمكن ترجمة المعلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:
الشكل رقم (2-3): يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج التحليل SPSSv21.

يتضح من الشكل أعلاه أن نسبة المستجوبين الحاصلين على شهادة البكالوريا وشهادة أخرى تمثل 5.7% وهي النسبة الأقل، أما بالنسبة لشهادة الماجستير تمثل 11.4% وهذا مؤشر لكون أفراد المجتمع الدراسة مؤهلين للإجابة على الاستبيان، أما بالنسبة لشهادة ماستر وليسانس تمثل 17.1% و60% وهي النسبة الأكبر وهذا الإعتبار أن هاته الشهادة هي المؤهل المطلوب لإمتحان مهنة المحاسبة، وهذا مؤشر بالغ الأهمية للمستوى العالي للكفاءات البشرية المنخفضة المتواجدة في المؤسسات.

الفرع الثالث: متغير المستوى الوظيفي

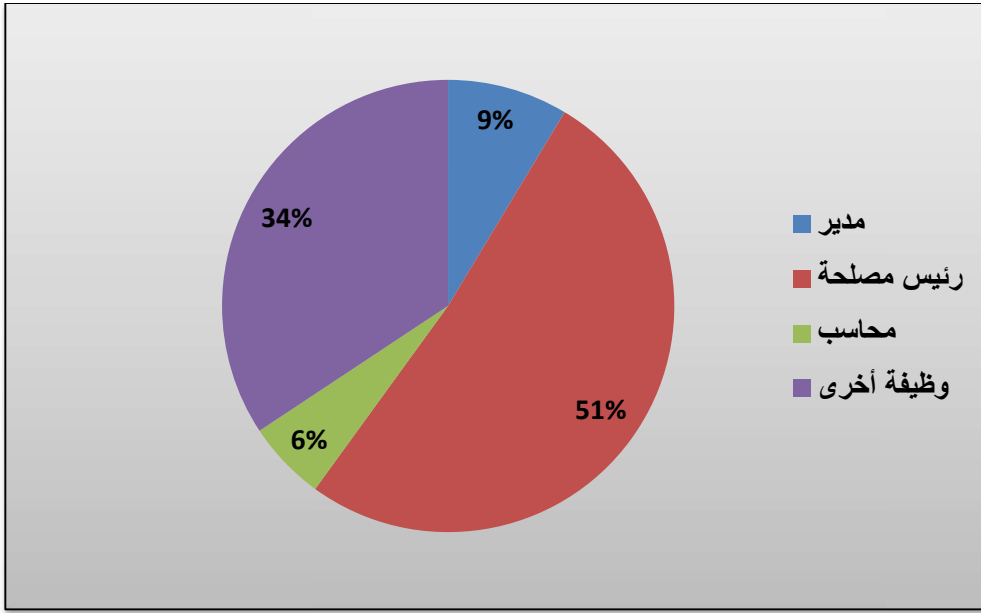
توزعت عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي على النحو الموضح في الجدول الموالي

الجدول رقم (2-8): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي.

المستوى الوظيفي	التكرار	النسبة
مدير	3	8.6%
رئيس مصلحة	18	51.4%
محاسب	02	5.7%
وظيفة أخرى	12	34.3%
المجموع	35	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv21.

يمكن ترجمة المعلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:
الشكل رقم (2-4): يمثل توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv21.

يتضح من الشكل أعلاه أن نسبة 51.4% تمثل وظيفة رئيس مصلحة بالمؤسسة، وهي نسبة 34% تمثل الوظائف الأخرى (متصرف إداري، عون إدارة...)، وأما نسبة 8.6% تمثل منصب مدير، أما النسبة المتبقية تمثل 5.7% تضمنت إدارات المحاسبة، أي يتم التركيز في هذه الدراسة على العاملين بالمؤسسة وهذا أمر إيجابي في المؤسسات الاقتصادية.

الفرع الرابع: متغير الخبرة المهنية

توزعت عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية على النحو الموضح في الجدول الموالي:

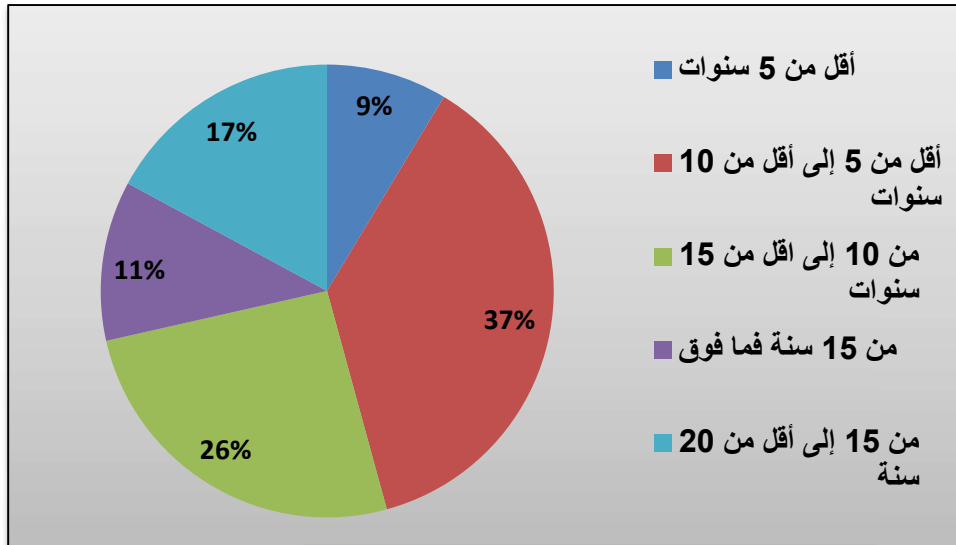
الجدول رقم (2-9): يوضح توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة المهنية.

النسبة	التكرار	الخبرة
8.6%	3	أقل من 5 سنوات
37.1%	13	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
25.7%	09	من 10 إلى أقل من 15 سنوات
11.4%	04	من 15 سنة فما فوق
17.1%	06	من 15 إلى أقل من 20 سنة
100%	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv21.

يمكن ترجمة المعلومات الجدول السابق إلى الشكل البياني الموالي:

الشكل رقم (2-5): يمثل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv21.

يتضح من الشكل أعلاه أن نسبة المستجوبين للفئة الأولى التي لا تتعدى خبرتهم 5 سنوات قد بلغت 8.6%، أما بالنسبة للفئة الثانية التي لا تتعدى خبرتهم 10 سنوات فقد بلغت 37.1%، أما بالنسبة للفئة الثالثة فقد بلغت نسبتها 25.7%، وأما بالنسبة للفئة الرابعة فقد بلغت 11.4% والفئة الخامسة بلغت نسبتها 17.1% وهي نتائج منطقية لنمو المؤسسات المتزايد، وتوظيفها للكفاءات الشابة والإستثمار فيها فمن خلال جهودها وطاقتها تحقق المزيد من التقدم والإزدهار.

خلاصة القول أنه تم في هذا المطلب الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، من حيث متغير الجنس والمستوى التعليمي والمؤهل الوظيفي والخبرة المهنية، وسيتم عرض وتحليل نتائج الدراسة في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

في هذا المطلب سيتم عرض البيانات الأساسية والتي تمثل استجابات أفراد العينة نحو متغيرات الدراسة المتمثلة في الإستمارة، وقد تم الإستعانة في ذلك ببرنامج الحزم الإحصائية SPSSv²¹.¹

الفرع الأول: استجابات أفراد العينة نحو تطبيق الحوكمة بالمؤسسات الإقتصادية

سيتم إختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من (1-14) من حيث المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والجدول الموالي يوضح ذلك.

¹ حسب الملحق رقم (05).

الجدول رقم (2-10): يوضح استجابات أفراد العينة نحو تطبيق الحوكمة بمؤسسة مناجم تبسة

رقم العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	الرتبة	الدلالة
01	التكرار	9	17	3	5	3.80	1.07	7	مرتفع
	النسبة	25.7	48.6	8.6	14.3				
02	التكرار	8	24	1	1	4.05	0.80	4	مرتفع
	النسبة	22.9	68.6	2.9	2.9				
03	التكرار	5	23	3	1	3.74	1.03	9	مرتفع
	النسبة	14.3	65.7	8.6	2.9				
04	التكرار	9	19	5	2	4.00	0.80	6	مرتفع
	النسبة	25.7	54.3	14.3	5.7				
05	التكرار	11	14	4	1	3.71	1.34	10	مرتفع
	النسبة	31.4	40	11.4	2.9				
06	التكرار	3	14	10	3	3.20	1.18	14	متوسط
	النسبة	8.6	40	28.6	8.6				
07	التكرار	8	21	5	1	4.02	0.70	5	مرتفع
	النسبة	22.9	60	14.3	2.9				
08	التكرار	3	19	7	3	3.45	1.06	12	مرتفع
	النسبة	8.6	54.3	20	8.6				
09	التكرار	13	19	1	2	4.22	0.77	2	مرتفع جدا
	النسبة	37.1	54.3	2.9	5.7				
10	التكرار	13	7	11	2	3.77	1.19	8	مرتفع
	النسبة	37.1	20	31.4	5.7				

11	التكرار	9	21	4	1	-	4.05	0.80	3	مرتفع
	النسبة	52.7	60	11.4	2.9	-				
12	التكرار	21	12	2	-	-	4.54	0.61	1	مرتفع
	النسبة	60	34.3	5.7	-	-				جدا
13	التكرار	7	13	6	5	4	3.40	1.28	13	مرتفع
	النسبة	20	37.1	17.1	14.3	11.4				
14	التكرار	6	18	6	3	2	3.65	1.05	11	مرتفع
	النسبة	17.1	51.4	17.1	8.6	5.7				
		المتوسط الحسابي العام للمحور الأول				3.83		0.61		

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج SPSSv21.

يتضح من الجدول أعلاه أن المتوسط العام للمحور الأول كان بقيمة **3.83** بمعنى أن إجمالي الإجابات تتجه درجة الموافقة ويفسر ذلك بالالتزام النسبي في مؤسسات عينة الدراسة بمبادئ الحوكمة، كما كان الانحراف المعياري يقدر بـ **0.61**، وهذا مايدل على عدم وجود تشتت للعبارات لأن الانحراف المعياري أقل من الواحد، ويمكن توضيح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة من عبارات المحور الأول كما يلي:

- **العبارة الأولى:** "يوجد اطلاع كاف بموضوع حوكمة المؤسسات الاقتصادية"، بمتوسط حسابي يقدر بـ **3.80** وانحراف معياري **1.07** واحتلت المرتبة السابعة بدرجة مرتفع، وهذا يعني بأن المؤسسة تهتم بإقامة ندوات والمؤتمرات لترسيخ مفهوم حوكمة المؤسسات.
- **العبارة الثانية:** " يمثل ميثاق الراشد وثيقة متكاملة لحوكمة المؤسسات"، بمتوسط حسابي يقدر بـ **4.05** وانحراف المعياري **0.80** واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة مرتفع وتطابق هذه العبارة بأن المؤسسة تتخذ ميثاق الراشد كقاعدة للتسيير، وهذا من خلال تطبيق قواعد وإجراءات العمل داخل المؤسسة ومراعاة قوانين المحيط بما فيها الجوانب القانونية والاقتصادية والاجتماعية.
- **العبارة الثالثة:** " يعتمد مصطلح الحوكمة الاقتصادية ضمن استراتيجية المؤسسات"، بمتوسط حسابي يقدر بـ **3.74** وانحراف معياري **1.03** واحتلت المرتبة التاسعة بدرجة مرتفع ، ويعني هذا بأن المؤسسة تضع الحوكمة ضمن اولوياتها كاستراتيجية.
- **العبارة الرابعة:** " يقوم المساهمون بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العمومية"، بمتوسط حسابي **4.00** وانحراف معياري **0.80**، واحتلت المرتبة السادسة بدرجة مرتفع ، وتعكس نتيجة هذه

العبرة مدى تأثير المساهمين على قرارات المؤسسة بأي شكل، كون المؤسسة ملك لمساهم واحد فهذا لا يمنع الممثلين في الجمعية العمومية بتصويت واداء آرائهم.

- **العبرة الخامسة:** " يتم الفصل بين مناصبي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة "، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.71 وانحراف معياري 1.34 واحتلت المرتبة العاشرة بدرجة متوسط، وهذا يعني أن لكل منصب وظيفته الخاصة في المؤسسة، رغم جمع الوظيفتين في يد مسؤول واحد إلا أنه يتراأس مجلس الإدارة ويسير المؤسسة كمدير عام
- **العبرة السادسة:** " يتم تمثيل الدائنين في مجلس إدارة المؤسسة بشكل مرضي للجميع" بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.02 وانحراف معياري 0.70 واحتلت المرتبة الخامسة بدرجة مرتفع، وتعكس نتيجة هذه العبرة أن تمثيل الدائنين في مجلس ادارة المؤسسة يتم بشكل تلقائي للحفاظ على مصداقية العلاقة بين المؤسسة والدائنين.
- **العبرة السابعة:** " يشكل مجلس الإدارة لجانا تساعده على تفعيل وظيفته الرقابية"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.20 وانحراف معياري 1.18 واحتلت المرتبة الرابعة عشر بدرجة متوسط، وهذا يعني أن المؤسسة تقوم بخيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم السلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة بالإضافة إلى رقابة آدائهم.
- **العبرة الثامنة:** " توفر المؤسسة بيئة مناسبة لقيام كل العمال بوظائفهم والأخذ باقتراحاتهم"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.45 وانحراف معياري 1.06 واحتلت المرتبة الثانية عشر بدرجة مرتفع، وهذا يعني أن المؤسسة تهدف إلى كسب ثقة عمالها بشكل مرضي للجميع، من خلال مشاركتهم في اتخاذ بعض القرارات.
- **العبرة التاسعة:** " تقوم المؤسسة بتسديد ديون كافة مقرضيها في الآجال المحددة بحسب الأولوية وتحفظ بعلاقة طيبة معهم" بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.22 وانحراف معياري 0.77 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة مرتفع جدا وهذا يعني المؤسسة تتوفر على قدرة كافية لتسديد ديونها في الآجال المحددة، كما تحاول من جهة أخرى إلى للمحافظة على حسن علاقاتها مع زبائنها.
- **العبرة العاشرة:** " يوجد في المؤسسة نظام رسمي لترشح وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.77 وانحراف معياري 1.19 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة مرتفع ، وهذا يعني تقوم بوضع آلية لإختيار أعضاء مجلس الإدارة وتحديد الإختصاصات والمهارات الفنية المطلوبة التي ينبغي أن تتوفر في عضو مجلس الإدارة، لأهمية هذا المجلس وزيادة كفاءة عمله.
- **العبرة الحادية عشر:** " تحترم المؤسسة القوانين واللوائح التنظيمية في تعاملتها وتصنف بشفافية"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.05 وانحراف معياري 0.80 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة مرتفع ، ويعني هذا المؤسسة تولى احترامها كافيا لتطبيق القوانين بشكل رسمي داخل المؤسسة مما يؤدي إلى مصداقيتها و شفافيتها.

- **العبرة الثانية عشر:** " يقدم محافظ الحسابات تقريراً دورياً حول مدى سلامة القوائم المالية ومطابقتها للإجراءات المحاسبية المعمول بها"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.54 وانحراف معياري 0.61 واحتلت المرتبة الأولى بدرجة مرتفع جداً، ويعني الدور الفعال والمؤثر لمحافظ الحسابات في تأكيد على سلامة القوائم المالية ومطابقتها للقوانين واللوائح.
- **العبرة الثالثة عشر:** " يحاسب كل مسير أو مسؤول على أدائه في المؤسسة" ، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.40 وانحراف معياري 1.28 واحتلت المرتبة الثالثة عشر بدرجة مرتفع، وهذا يعني أن المدير والمسؤول يحاسب بالشكل الذي يضمن حسن أداءه في المؤسسة.
- **العبرة الرابعة عشر:** " عملية التنظيم في المؤسسة تكون وفقاً لمعايير موضوعية ومتناسبة مع عمل لجنة المقابلة" بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.65 وانحراف معياري 1.05 واحتلت المرتبة الحادية عشر بدرجة مرتفع ، يعني هذا وجود إطار فعال للحكومة في المؤسسة يخضع لمعايير محددة مسبقاً داخل المؤسسة.

الفرع الأول: استجابات أفراد العينة نحو الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية

سيتم إختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من (15-22) من حيث المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والجدول الموالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (02-11): يوضح استجابات أفراد العينة نحو عملية الإفصاح المحاسبي

رقم العبارة	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الدلالة
15	التكرار	5	23	04	03	3.85	0.77	2	مرتفع
	النسبة	14.3	65.7	11.4	8.6				
16	التكرار	05	03	09	13	2.71	1.25	3	متوسط
	النسبة	14.3	8.6	25.7	37.1				
17	التكرار	17	13	03	2	4.28	0.85	1	مرتفع جداً
	النسبة	48.6	37.1	8.6	5.7				
القِياس المحاسبي									
						3.61	0.62		
18	التكرار	23	11	01	-	4.62	0.54	1	مرتفع
	النسبة	65.7	31.4	02.9	-				
19	التكرار	19	9	3	3	4.20	1.10	3	مرتفع
	النسبة	54.3	25.7	8.6	2.9				
20	التكرار	18	13	03	01	4.37	0.77	2	مرتفع
	النسبة	51.4	37.1	8.6	2.9				
21	التكرار	17	11	03	03	4.14	1.08	4	مرتفع
	النسبة	48.6	31.4	8.6	2.9				
22	التكرار	14	9	10	02	4.00	0.97	5	مرتفع
	النسبة	40	25.7	28.6	5.7				
جودة المعلومات المحاسبية									
						4.26	0.70		
المتوسط الحسابي العام للمحور الثاني									
						4.02	0.56		

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج SPSS_{v21}.

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي العام للمحور الثاني والمتعلق بالإفصاح المحاسبي كان بقيمة 4.02 بمعنى أن إجمالي الإجابات تتجه نحو درجة الموافقة، والانحراف المعياري يقدر بـ 0.56 وهذا ما يدل على عدم وجود تشتت للعبارات لأن الانحراف المعياري أقل من الواحد، كما بينت النتائج آراء أفراد العينة في المحاور الفرعية لكل عبارة كما يلي:

1- استجابات أفراد العينة نحو القياس المحاسبي

تم اختبار هذا المحور من خلال العبارات [17-16-15] حيث بلغ المتوسط الحسابي لمحو القياس المحاسبي 3.61 وانحراف معياري بقيمة 0.62، مما يعني أن هناك اجماع من قبل أفراد عينة الدراسة، وتوضح هذه النسبة العلاقة بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات ، ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة كالآتي:

- **العبارة الخامسة عشر:** " يتم الإفصاح عن السياسة المالية بالمؤسسة"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.85 وانحراف معياري 0.77 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة مرتفع ، وهذا يعني أن المؤسسة مرغمة على نشر القوائم المالية نهاية كل سنة في السجل التجاري و المحضر الخاص بالحسابات في الجرائد (جريدة البنك المركزي، الخبر، الشروق.....).
- **العبارة السادسة عشر:** " تسعى المؤسسة إلى الانضمام إلى البورصة"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.71 وانحراف معياري 1.25 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة متوسط، ويعني هذا محاولة المؤسسة الدخول إلى البورصة والاكنتاب فيها وبذلها الجهد لتحقيق ذلك، من خلال توفير جميع الشروط.
- **العبارة السابعة عشر:** " تتيح معلومات الإفصاح من تحديد الوضعية المالية للمؤسسة"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.28 وانحراف معياري 0.85 واحتلت المرتبة الأولى بدرجة مرتفع جدا، يعني هذا أنه يتم تحديد الوضعية المالية للمؤسسة بناء على معلومات الإفصاح المالي.

2- استجابات أفراد العينة نحو جودة المعلومات المحاسبية

تم اختبار هذا المحور من العبارات [22-21-20-19-18] حيث بلغ المتوسط الحسابي لمحور جودة المعلومات المحاسبية بـ 4.26 وانحراف معياري 0.70 وتوضح هذه النسبة إلى العلاقة بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لدعم الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات ، ويمكن توضيح ذلك من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارة كالآتي:

- **العبارة الثامنة عشر:** " يتم اعداد القوائم المالية وفقا لنظام المحاسبي المالي"، بمتوسط حسابي قدره 4.62 وانحراف معياري قدره 0.54 واحتلت العبارة الأولى بدرجة مرتفع ، وهذا يعني أنه يتم إعداد القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد للمؤسسة.

- **العبارة التاسعة عشر:** " يتم إعلان القوائم المالية للأطراف المعنية بشكل دوري"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.20 وانحراف معياري 1.10 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة مرتفع، وهذا يعني أن المؤسسة تعلن عن قوائمها المالية نهاية كل سنة، بعد انعقاد الجمعية العامة.
 - **العبارة العشرون:** " يحتوي التقرير المالي على قدر كاف من المعلومات المحاسبية والمالية"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.37 وانحراف معياري 0.77 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة مرتفع ، وهذا يعني بأن التقارير المالية تقدم جميع المعلومات اللازمة لإعطاء المستخدم هذه التقارير بصورة واضحة وصحيحة عن أدق التفاصيل لوضعية المؤسسة.
 - **العبارة واحد وعشرون:** " تستخدم المؤسسات التكنولوجيات الحديثة في عملية الإفصاح"، بمتوسط حسابي قدره 4.14 وانحراف معياري 1.08 ، واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة مرتفع ، وهذا يعني أن المؤسسة تستخدم التقنيات الحديثة في الإفصاح عن معلوماتها عن طريق بوابة السجل الحديثة.
 - **العبارة الثاني والعشرون:** " يهتم المساهمون بالإفصاح عن تخفيض التكاليف التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الربحي للمؤسسة"، بمتوسط حسابي يقدر بـ 4.00 وانحراف معياري قدره 0.97 واحتلت المرتبة الخامسة بدرجة مرتفع ، ويعني هذا أن المساهمون يسعون إلى تحقيق الأرباح .
- خلاصة القول أنه تم عرض البيانات الأساسية والتي تمثل استجابات أفراد العينة في الإستبيان على مستوى محور الحوكمة والإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية ومايتضمنه من قياس محاسبي وجودة المعلومات محاسبية كآليات للحوكمة لدعم الإفصاح المحاسبي، وذلك بختبار بيانات المحاور وتوضح النتائج المتوصل إليها، وسيتم اختبار الفرضيات الدراسة في المطلب الموالي.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

يستخدم معامل ارتباط بيرسون ودلالته الإحصائية، وكذا معامل التحديد لإختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة في مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة¹.

الفرع الأول: الفرضية الرئيسية

سيتم إختبار إحدى الفرضيتين الآتيتين:

1- الفرضية الصفرية

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة و الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة - .

2- الفرضية البديلة

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة و الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة - .

¹ - حسب الملحق رقم (06).

وبالتالي فإنه حسب نتائج برنامج SPSS 20 إذا كانت القيمة الإجمالية (Sig(P-Valne) أقل من مستوى الدلالة $a=0.05$ فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، وفي هذه الدراسة وحسب نتائج SPSSv₂₁ فإنه يتم قبول الفرضية البديلة كفرضية رئيسية لهذه الدراسة التي تفيد بأنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي في مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة- من وجهة نظر أفراد العينة الدراسة، ويمكن توضيح معامل الارتباط بين المتغير المستقل والمتمثل في الحوكمة والمتغير التابع وهو الإفصاح المحاسبي في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-12): يوضح معامل ارتباط بيرسون بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي.

المتغير المستقل	المتغير التابع	الحوكمة	القيمة الإجمالية (Sig)	معامل التحديد R ²
	الإفصاح المحاسبي	معامل ارتباط بيرسون 0.53	0.001	0.28

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv₂₁.

من خلال الجدول السابق يتضح أن هناك علاقة ارتباط بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي في مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -، حيث تشير إلى أن معامل الارتباط يساوي 0.53 وهذا يشير إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية قوية، كما أن القيمة الإجمالية تساوي 0.001 وهي أقل من مستوى الدلالة 0,05، ومعامل التحديد 0.28 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة " توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الحوكمة و الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة- "، أي أن هناك علاقة صلة وتأثير متبادل بين قواعد حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي باعتبار هذا الأخير من أهم قواعد وإجراءات الحوكمة.

الفرع الثاني: الفرضيات الفرعية

تنقسم الفرضية الرئيسية إلى فرضيتين فرعيتين:

1- الفرضية الفرعية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -.

2- الفرضية الفرعية الثانية

توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لدعم الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -.

ويمكن توضيح النتائج من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-13): يوضح معامل ارتباط بيرسون بين الحوكمة و المحاور الفرعية للإفصاح المحاسبي.

معامل التحديد R ²	القيمة الإجمالية (Sig)	معامل ارتباط بيرسون	المتغير المستقل الحوكمة المتغير التابع
29%	0.001	0.54	القياس المحاسبي
23%	0.003	0.39	جودة المعلومات المحاسبية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج التحليل SPSSv21.

يتضح من خلال الجدول رقم (13) أن هناك علاقة بين المحور المستقل المتمثل في الحوكمة والمحاور الفرعية للإفصاح المحاسبي والتي يمكن توضيحها من خلال الفرضيات الفرعية الموالية:

• الفرضية الفرعية الأولى

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم عملية الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة - من وجهة نظر أفراد العينة، حيث تشير النتائج في الجدول رقم (13) أن معامل الارتباط بين فعالية الحوكمة وتطبيق القياس المحاسبي يساوي 0.54 وهو يشير إلى وجود علاقة طردية قوية بين تفعيل الحوكمة والقياس المحاسبي كآلية لدعم الإفصاح المحاسبي، كما أن القيمة الإجمالية Sig تساوي 0.001 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، كما جاءت نتائج معامل التحديد لتؤكد ذلك بإعتبارها أنها أشارت إلى 0.29 ، وبذلك تتأكد صحة الفرضية الفرعية الأولى والتي تفيد بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين القياس المحاسبي والحوكمة كآلية لدعم الإفصاح المحاسبي من وجهة نظر أفراد العينة ، ويظهر ذلك من خلال إلتزام المؤسسة بمتطلبات تفعيل حوكمة المؤسسات، الأمر الذي انعكس على القياس المحاسبي من خلال إتخاذ قرارات تتوافق مع اهداف المؤسسة.

• الفرضية الفرعية الثانية:

يتضح من خلال الجدول رقم (14) بأن مستوى الدلالة يساوي 0.003 وهي أقل من 0,05 أي أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية ، كما أن قيمة معامل الارتباط تساوي 0.39 والقيمة الإحتمالية 0.23 مما يدل على وجود علاقة ارتباطية قوية بين حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية، وبناء على النتائج تتأكد صحة الفرضية "هناك دلالة إحصائية بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لدعم الإفصاح المحاسبي"، إن هذه النتيجة تتطلب من المحاسبين الإهتمام ببعد الشكل للمعلومة من حيث وضوحها وطريقة تقديمها وتوصيلها، ويعود ذلك أساسا إلى وعي القائمين على المؤسسات وعلى أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة بحيث أنها تساهم، تقديم المعلومات التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية، وبهذا تساهم حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية لدعم عملية الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات.

أظهرت الدراسة بوجود علاقة ذات دلالة احصائية بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي من خلال وجود رابط قوي بينهما، كما أظهرت أيضا بوجود علاقة ذات دلالة احصائية بين الحوكمة والقياس المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية كآليات لدعم الإفصاح المحاسبي، ويعكس هذا مدى أهمية الحوكمة بمؤسسة مناجم الفوسفات، ومدى مساهمتها في تعزيز الشفافية والإفصاح في جودة المعلومات المالية.

خلاصة الفصل الثاني

إستهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي فعالية الحوكمة بدعم عملية الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تيسة -، ومن هذا المنطلق تم الإعتماد على الإستبيان والمقابلة في جميع البيانات من خلال الإعتماد فيه على مقياس ليكرات الخماسي وإثبات صدق الإستبيان بناء على معامل ألفا كرونباخ، وذلك بإستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية **SPSSv21** وبرنامج **EXCEL2013** لتحليل نتائج الإستبيان، كما تم الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الأساسية المتمثلة في إستجابات أفراد العينة نحو فعالية الحوكمة بالإفصاح المحاسبي ومحاور فرعية المتمثلة في القياس المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية كآليات للحوكمة في دعم عملية الإفصاح المحاسبي، وقد تم التوصل من خلال تحليل النتائج إلى إختبار فرضيات الدراسة بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تيسة -، ومن هنا تبرز أهمية حوكمة المؤسسات باعتبارها آلية لرفع مستوى الإفصاح، لأن تحقيق الهدف الأساسي من أنظمة الحوكمة هو الحفاظ على مصالح المساهمين وكذلك الأطراف الأخرى، انطلاقاً من عملية القياس المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية باعتبارها كآليات للحوكمة لدعم عملية الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات.



الخاتمة العامة

الخاتمة

وضعت العديد من الهيئات الدولية التي من بينها منظمة التعاون الإقتصادي، مبادئ أساسية للحكومة بهدف تحسين الكفاءة والنمو الإقتصادي، وتتضمن الحوكمة مجموعة من العلاقات بين إدارة المؤسسة ومجلس ادارتها وأصحاب المصالح، فوجود نظام فعال للحكومة يساعد على توفير درجة من الثقة اللازمة، من خلال تطبيق مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين التي تضمنت الإنضباط والشفافية داخل المؤسسة.

ويعد الإفصاح المحاسبي من بين أحد أهم الآليات التي تسعى الحكومة للوصول بشكل كامل ومناسب لجميع المعلومات الضرورية من أجل فهم البيانات المالية والمساعدة في تحليلها، وذلك من خلال إعادة التقارير المالية وفقا للقواعد والمعايير المنظمة، بغرض توصيل المعلومات لمن يحتاجها، كما أن التقارير المالية يجب أن تتسم بالجودة لأداء مهامها.

1- نتائج الدراسة النظرية

تمثلت أهم نتائج الدراسة النظرية في النقاط الموالية:

- يضمن التطبيق السليم لقواعد حوكمة المؤسسات للحصول منتج نهائي يتمثل في معلومات محاسبية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة؛
- وجود مجلس إدارة فعال مكون من أعضاء ذوي كفاءة عالية يتولى وضع إستراتيجية للمؤسسة تساعد على تحقيق أهدافها مع الحفاظ على المصلحة العامة، وكذلك ضمان توفير معلومات محاسبية تتسم بالشفافية والمصادقية؛
- هناك علاقة صلبة وتأثير متبادل بين قواعد الحوكمة والإفصاح المحاسبي، حيث أن تطبيق قواعد وآليات الحوكمة يؤثر إيجابا في مستوى الشفافية، وفي تحديد المسؤولية والمساءلة، وفي تحقيق العدالة والإستقلالية، وتقليل التلاعب عن طريق الإلتزام بالمبادئ المحاسبية؛
- يعتبر كن من القياس المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية أحد أهم الآليات في دعم عملية الإفصاح المحاسبي في ظل حوكمة المؤسسة، من خلال ترشيد واتخاذ القرارات الإقتصادية بالمؤسسة.

2- نتائج الدراسة التطبيقية

تمثلت أهم نتائج الدراسة التطبيقية في النقاط الموالية

- مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة - تقوم بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية، دون لبس أو تظليل فهي تطبق الإفصاح وعلى هذا الأساس فإن القرارات المتخذة من طرف أصحاب الإهتمام بالمعلومات المحاسبية في القوائم المالية يكون دقيق وجيد؛

- من خلال الإطلاع على آراء أفراد المؤسسات بخصوص واقع حوكمة المؤسسات والإفصاح المحاسبي، فقد أجمعت أغلب هذه الأفراد على أن هناك حوكمة وإفصاح يمكن الإعتماد عليه في إتخاذ القرارات الاقتصادية والإستراتيجية في المؤسسة؛
- وجود آلية عمل فعالة في المؤسسة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة لتوفير إستمرارية المؤسسة؛
- إن وجود مختلف هذه الآليات داخل مؤسسات مناجم الفوسفات بالإضافة إلى تحقيق التكامل والإنسجام بينها يعمل على وجود إفصاح كامل وكافي للمعلومات المحاسبية تخدم جميع الأطراف المهتمة بالمؤسسة.

3- اختبار الفرضيات

تم اختبار الفرضيات الرئيسية على النحو الموالي:

"توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $0.05 \leq \alpha$ بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة-"، ومنه تثبت صحة الفرضية بوجود علاقة بين الحوكمة والإفصاح المحاسبي ويكون ذلك بالشفافية والحياد الكامل عند وضع المعلومات المالية في القوائم المالية، بما يخدم جميع المستخدمين، بحيث أن الهدف من زيادة افصاح مؤسسة مناجم الفوسفات عن البيانات المالية في جميع القوائم المالية؛

تم اختبار الفرضيات الفرعية على النحو الموالي:

"توجد دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $0.05 \leq \alpha$ بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-"، ومنه تثبت صحة الفرضية بوجود علاقة بين الحوكمة والقياس المحاسبي لدعم الإفصاح المحاسبي وهذا من خلال المعلومات المحاسبية التي يتم قياسها دون زيادة أو نقصان أو تحريف؛

"توجد دلالة إحصائية عند مستوى ثقة $0.05 \leq \alpha$ بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لدعم الإفصاح المحاسبي لمؤسسة مناجم الفوسفات -تبسة-"، ومنه يتم اثبات صحة الفرضية من خلال مساهمة حوكمة المؤسسات في توفير معلومات محاسبية ذات مصداقية عالية ويتحقق ذلك من خلال اعتمادها على مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية والمتمثلة أساسا في مجلس الإدارة، ولجنة المراجعة الداخلية.

4- المقترحات

تم التوصل من خلال النتائج السابقة إلى المقترحات الموالية:

- محاولة الإستفادة من المزايا التي يحققها مفهوم حوكمة المؤسسات والتوسع في تطبيقها بالمؤسسات الجزائرية؛
- العمل على بذل جهود لمتابعة المستجدات المتعلقة بقواعد الحوكمة في المؤسسات بهدف تنمية الوعي والدور الإستثماري في المجتمع؛

- العمل على زيادة الإهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم تطبيق الحوكمة؛
- العمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وإتاحتها لجميع أصحاب المصالح لإعطاء المساهمين والمستثمرين الأمن والأمان لأموالهم.

5- آفاق الدراسة

إن التطرق لموضوع البحث المدروس مكن من إعطاء نظرة عامة على أهمية الحوكمة والإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية، وإعتقادا على ذلك تم الكشف على إمكانية مواصلة هذا البحث وإمكانية طرح إشكالية جديدة تستطيع أن تكون جديدة، وأن تكون كبحوث مستقبلية كما يلي:

- الحوكمة كمدخل لدعم المراجعة البيئية في المؤسسة؛
- دور حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية؛
- الحوكمة وتأثيرها على الإفصاح المحاسبي البيئي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، دار غيداء، الطبعة الأولى، عمان، 2014.
- 2- أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2014.
- 3- سيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 4- طلال الحجاوي، سالم الروبيعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاساتها، دار اليازوري، الطبعة الأولى، عمان، 2014.
- 5- علاء فرحان طالب، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011.
- 6- قاسم إبراهيم الحسيني، نظم المعلومات المحاسبية، دار المريخ للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.
- 7- محمد الشريف بن زاوي، حوكمة الشركات والهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2016.
- 8- محمد سمير الصبان، كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة (القياس والإفصاح وفقاً لمعايير المحاسبة المالية)، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2012.
- 9- محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات- القياس العرض والإفصاح-، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2009.
- 10- نزال محمود الرمحي، طارق عبد الخالق نصار، زياد عبد الحليم الذبيبة، مبادئ المحاسبة المالية (الجزء الأول)، دار المسيرة، الطبعة الثانية، الأردن، 2013.
- 11- مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة، الطبعة الثالثة، الأردن.

ثانياً: الرسائل والأطروحات

- 1- أبو حماد، ماجد إسماعيل، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجامعة الإسلامية فلسطين، 2009 .
- 2- زلاسى رياض، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

3- ضيف الله محمد الهادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية على الإفصاح وجودة التقارير المالية، أطروحة دكتورا (غير منشورة)، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة البليدة، 2014.

ثالثا: الملقبات

1- أنس القضاء، إمكانية تطبيق الحوكمة لزيادة الشفافية والإفصاح في القوائم المالية، الملتقى الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات الإقتصادية، جامعة الشلف، 19-20 نوفمبر 2013.

2- حسين بن الطاهر، محمد بوطلاحة، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة، 6-7 ماي 2012 .

3- رحيم حسين، حوكمة الشركات المساهمة ودورها في التنمية الإقتصادية ، الملتقى الدولي حول الحوكمة والتنمية المحلية، جامعة برج بوعريريج، 7-8 ديسمبر 2015.

4- صديقي مسعود؛ صديقي فؤاد، انعكاس النظام المحاسبي المالي (SCF) على سياسات الإفصاح في الجزائر، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 5-6 ماي 2013.

5- نمر محمد الخطيب، فؤاد صديقي، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر، المؤتمر الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

6- أحمد مهدي هادي العنزي، تحليل أثر حوكمة الشركات على جودة الإفصاح المحاسبي، مجلة القادسية، كلية الإدارة والإقتصاد، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة القادسية، العراق، 14-15 أفريل 2013.

رابعا: المجالات

1- عدنان هاشم السمرائي، طلال جيجان العلكاوي، دور النظام المحاسبي في التعافي من آثار الأزمة المالية العالمية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد العشرون، جامعة البحرين، 2012.

الملحق رقم (01): استمارة الإستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشيخ العربي التبسي
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية ومحاسبة المؤسسة
التخصص: مالية المؤسسة

استمارة الإستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته:

يشكل هذه الإستبيان جزءا من الدراسة التي يقوم بها الباحث للحصول على شهادة الماستر من كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير من -جامعة تبسة- بعنوان

مساهمة الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة مؤسسة SOMIPHOS - تبسة -

ويسر الباحث أن يقدر لكم سلفا تعاونكم معه، باعتباركم أحد العاملين في المؤسسة ويأمل منكم توشي الدقة والموضوعية في الإجابة عن عبارات الإستبيان علما بأن ما سوف تقدمونه من معلومات لن يستخدم إلا لغايات البحث العلمي.

إشراف الأستاذة

- سارة حليمي

إعداد الطالبتان

أسماء زغدودي

صبرينة بلحوت

السنة الجامعية: 2017/2016

القسم الأول: الأسئلة الخاصة بالبيانات العامة (المعلومات الشخصية)

1. الجنس:

أ- ذكر ب- أنثى

2. المؤهل العلمي:

أ- بكالوريا ب- ليسانس ج- ماستر
 د- ماجستير هـ- دكتوراه و- شهادة أخرى

3. المستوى الوظيفي:

أ- مدير ب- رئيس مصلحة ج- محاسب
 د- مراجع داخلي هـ- وظيفة أخرى

في حالة وجود وظيفة أخرى يرجى تحديدها.....

4. عدد سنوات الخبرة:

أ- أقل من 5 سنوات ب- من 5 إلى أقل من 10 سنوات ج- من 10 إلى أقل
 د- من 25 إلى أقل من 20 سنة هـ- من 20 فما فوق

القسم الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة

المحور الأول: واقع الحوكمة بالمؤسسة الاقتصادية

يقصد بحوكمة المؤسسة نظام يتم بموجبها إدارة المؤسسة والرقابة عليها وفق هيكل توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الإدارة والمساهمين، ويرسم القواعد والإجراءات المتعلقة بإتخاذ القرارات في شؤون المؤسسة.

يرجى وضع علامة (X) في الخانة

الرقم	العبرة	درجة الموافقة				
		موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
01	يوجد اطلاع كاف بموضوع حوكمة المؤسسات الاقتصادية					
02	يمثل ميثاق الراشد وثيقة متكاملة للحوكمة المؤسسات					
03	يعتمد مصطلح الحوكمة الاقتصادية ضمن استراتيجية المؤسسات					
04	يقوم المساهمون بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العمومية					
05	يتم الفصل بين مناصبي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة					
06	يتم تمثيل الدائنين في مجلس إدارة المؤسسة بشكل مرضي للجميع					
07	يشكل مجلس الإدارة لجانا تساعد على تفعيل وظيفته الرقابية					
08	توفر المؤسسة بيئة مناسبة لقيام كل العمال بوظائفهم والأخذ باقتراحاتهم					

					تقوم المؤسسة بتسديد ديون كافة مقرضيها في الأجل المحددة بحسب الأولوية وتحفظ بعلاقة طيبة معهم	09
					يوجد في المؤسسة نظام رسمي لترشح وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة	10
					تحتزم المؤسسة القوانين واللوائح التنظيمية في تعاملتها وتصنف بشفافية	11
					يقدم محافظ الحسابات تقريراً دورياً حول مدى سلامة القوائم المالية ومطابقتها للإجراءات المحاسبية المعمول بها.	12
					يحاسب كل مسير أو مسؤول على أدائه في المؤسسة	13
					عملية تنظيم في المؤسسة تكون وفقاً لمعايير موضوعية ومنتاسبة مع عمل لجنة المقابلة	14

المحور الثاني: الإفصاح الحاسبي بالمؤسسة الإقتصادية.

الإجابة					درجة الموافقة	العبارة
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما		
					القياس المحاسبي	
					15	يتم الإفصاح عن السياسة المالية بالمؤسسة
					16	تسعى المؤسسة إلى الانضمام إلى البورصة
					17	تتيح معلومات الإفصاح من تحديد الوضعية المالية للمؤسسة
					جودة المعلومات المحاسبية	
					18	يتم اعداد القوائم المالية وفقا لنظام المحاسبي المالي.
					19	يتم إعلان القوائم المالية للأطراف المعنية بشكل دوري
					20	يحتوي التقرير المالي على قدر كاف من المعلومات المحاسبية والمالية
					21	تستخدم المؤسسات التكنولوجيات الحديثة في عملية الإفصاح
					22	يهتم المساهمون بالإفصاح عن التكاليف التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الربحي للمؤسسة

قائمة الملاحق:

الملحق رقم () : قائمة المحكمين
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

استمارة مقدمة للأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبيان

الخاص بمذكرة ماستر

تخصص: مالية المؤسسة

تحت عنوان: مساهمة الحوكمة في تفعيل الإفصاح المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة -

الرقم	اسم الأستاذ	الإمضاء
1	أ.براجي صباح	
2	أ.عثمانية عثمان	
3	د.مديحة بخوش	
4	أ.زرفاوي عبد الكريم	
5	د.رفيق يوسف	

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

تحت إشراف الأستاذة:

سارة حليمي

من إعداد الطالبتين:

- أسماء زغدودي

- صبرينة بلحوت

السنة الجامعية: 2017/2016

الملحق رقم (03): قياس صدق وثبات أداة الدراسة ألفا كرونباخ

```
;87_ن;80_لFREQUENCIES VARIABLES=_75;
/STATISTICS=STDDEV MEAN
/PIECHART FREQ
/ORDER=ANALYSIS.
```

Frequencies

Notes		
	Output Created	02-MAY-2017 12:42:33
	Comments	
	Data	C:\Users\Ouss\Desktop\sab.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
Input	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	35
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
	Syntax	الجنسFREQUENCIES VARIABLES= /STATISTICS=STDDEV MEAN /PIECHART FREQ /ORDER=ANALYSIS.
Resources	Processor Time	00:00:01,19
	Elapsed Time	00:00:00,70

[DataSet1] C:\Users\Ouss\Desktop\sab.sav

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,884	22

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,873	14

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,739	8

الملحق رقم (04) : التحليل الوصفي لعينة الدراسة

الجنس

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
ذكر	21	60,0	60,0	60,0
Valid انثى	14	40,0	40,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

المؤهل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
بكالوريا	2	5,7	5,7	5,7
Valid ليسانس	21	60,0	60,0	65,7
ماسنر	6	17,1	17,1	82,9
ماجستير	4	11,4	11,4	94,3
شهادة اخرى	2	5,7	5,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
مدير	3	8,6	8,6	8,6
Valid رئيس مصلحة	18	51,4	51,4	60,0
محاسب	2	5,7	5,7	65,7
وظيفة اخرى	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
اقل من 5 سنوات	4	11,4	11,4	11,4
Valid من 5 الي اقل من 10 سنوات	11	31,4	31,4	42,9
من 10 الي اقل من 15 سنة	9	25,7	25,7	68,6
من 15 سنة فما فوق	6	17,1	17,1	85,7
من 15 الي اقل من 20 سنة	5	14,3	14,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الملحق رقم (05): يوضح استجابات أفراد العينة بمؤسسة مناجم الفوسفات - تبسة-

Statistics

يوجد اطلاق كاف بموضوع حوكمة المؤسسات الاقتصادية

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,8000
	Std. Deviation	1,07922

يوجد اطلاق كاف بموضوع حوكمة المؤسسات الاقتصادية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2,9	2,9	2,9
	2,00	14,3	14,3	17,1
	3,00	8,6	8,6	25,7
	4,00	48,6	48,6	74,3
	5,00	25,7	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يمثل ميثاق الراشد وثيقة متكاملة للحكومة المؤسسات

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,0571
	Std. Deviation	,80231

يمثل ميثاق الراشد وثيقة متكاملة للحكومة المؤسسات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2,9	2,9	2,9
	2,00	2,9	2,9	5,7
	3,00	2,9	2,9	8,6
	4,00	68,6	68,6	77,1
	5,00	22,9	22,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يعتمد مصطلح الحوكمة الاقتصادية ضمن استراتيجية المؤسسات

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,7429
	Std. Deviation	1,03875

يعتمد مصطلح الحوكمة الإقتصادية ضمن استراتيجيات المؤسسات

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	3	8,6	8,6	8,6
2,00	1	2,9	2,9	11,4
3,00	3	8,6	8,6	20,0
4,00	23	65,7	65,7	85,7
5,00	5	14,3	14,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يقوم المساهمون بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العمومية

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,0000
	Std. Deviation	,80440

يقوم المساهمون بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العمومية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	2	5,7	5,7	5,7
3,00	5	14,3	14,3	20,0
4,00	19	54,3	54,3	74,3
5,00	9	25,7	25,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يتم الفصل بين مناصبي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,7143
	Std. Deviation	1,34101

يتم الفصل بين مناصبي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	5	14,3	14,3	14,3
2,00	1	2,9	2,9	17,1
3,00	4	11,4	11,4	28,6
4,00	14	40,0	40,0	68,6
5,00	11	31,4	31,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يتم تمثيل الداننين في مجلس إدارة المؤسسة
بشكل مرضي للجميع

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,2000
	Std. Deviation	1,18322

يتم تمثيل الداننين في مجلس إدارة المؤسسة بشكل مرضي للجميع

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	5	14,3	14,3
	2,00	3	8,6	22,9
	3,00	10	28,6	51,4
	4,00	14	40,0	91,4
	5,00	3	8,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يشكل مجلس الإدارة لجانا تساعده على تفعيل
وظائفه الرقابية

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,0286
	Std. Deviation	,70651

يشكل مجلس الإدارة لجانا تساعده على تفعيل وظائفه الرقابية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	2,9	2,9
	3,00	5	14,3	17,1
	4,00	21	60,0	77,1
	5,00	8	22,9	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

توفر المؤسسة بيئة مناسبة لقيام كل العمال
بوظائفهم والأخذ باقتراحاتهم

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,4571
	Std. Deviation	1,06668

توفر المؤسسة بيئة مناسبة لقيام كل العمال بوظائفهم والأخذ باقتراحاتهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	3	8,6	8,6
	2,00	3	8,6	17,1
	3,00	7	20,0	37,1
	4,00	19	54,3	91,4
	5,00	3	8,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

تقوم المؤسسة بتسديد ديون كافة مقرضيها في الأجل المحددة بحسب الأولوية وتحفظ بعلاقة طبية معهم

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,2286
	Std. Deviation	,77024

تقوم المؤسسة بتسديد ديون كافة مقرضيها في الأجل المحددة بحسب الأولوية وتحفظ بعلاقة طبية معهم

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	2	5,7	5,7
	3,00	1	2,9	8,6
	4,00	19	54,3	62,9
	5,00	13	37,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يوجد في المؤسسة نظام رسمي لترشح وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,7714
	Std. Deviation	1,19030

يوجد في المؤسسة نظام رسمي لترشح وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2	5,7	5,7
	2,00	2	5,7	11,4
	3,00	11	31,4	42,9
	4,00	7	20,0	62,9
	5,00	13	37,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

تحتزم المؤسسة القوانين واللوائح التنظيمية في تعاملتها وتصنف بشفافية

N	Valid	35
	Missing	0
Mean		4,0571
Std. Deviation		,80231

تحتزم المؤسسة القوانين واللوائح التنظيمية في تعاملتها وتصنف بشفافية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2,9	2,9	2,9
	3,00	11,4	11,4	14,3
	4,00	21	60,0	74,3
	5,00	9	25,7	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يقدم محافظ الحسابات تقرى ا ر دوريا حول مدى سلامة القوانم المالية بها ومطابقتها للإجراءات المحاسبية المعمول .

N	Valid	35
	Missing	0
Mean		4,5429
Std. Deviation		,61083

يقدم محافظ الحسابات تقرى ا ر دوريا حول مدى سلامة القوانم المالية بها ومطابقتها للإجراءات المحاسبية المعمول.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3,00	5,7	5,7	5,7
	4,00	12	34,3	40,0
	5,00	21	60,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يحاسب كل مسير أو مسؤول على آداته في المؤسسة

N	Valid	35
	Missing	0
Mean		3,4000
Std. Deviation		1,28795

يحاسب كل مسير أو مسؤول على أدائه في المؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	4	11,4	11,4
	2,00	5	14,3	25,7
	3,00	6	17,1	42,9
	4,00	13	37,1	80,0
	5,00	7	20,0	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

عملية تنظيم في المؤسسة تكون وفقا لمعايير موضوعية ومنتاسبة مع عمل لجنة المقابلة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,6571
	Std. Deviation	1,05560

عملية تنظيم في المؤسسة تكون وفقا لمعايير موضوعية ومنتاسبة مع عمل لجنة المقابلة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	2	5,7	5,7
	2,00	3	8,6	14,3
	3,00	6	17,1	31,4
	4,00	18	51,4	82,9
	5,00	6	17,1	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يتم الإفصاح عن السياسة المالية للمؤسسة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	3,8571
	Std. Deviation	,77242

يتم الإفصاح عن السياسة المالية للمؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	3	8,6	8,6
	3,00	4	11,4	20,0
	4,00	23	65,7	85,7
	5,00	5	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

تسعى المؤسسة إلى الإلتزام إلى البورصة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	2,7143
	Std. Deviation	1,25021

تسعى المؤسسة إلى الإلتزام إلى البورصة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	5	14,3	14,3
	2,00	13	37,1	51,4
	3,00	9	25,7	77,1
	4,00	3	8,6	85,7
	5,00	5	14,3	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

تتيح معلومات الإفصاح من تحديد الوضعية المالية للمؤسسة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,2857
	Std. Deviation	,85994

تتيح معلومات الإفصاح من تحديد الوضعية المالية للمؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	2	5,7	5,7
	3,00	3	8,6	14,3
	4,00	13	37,1	51,4
	5,00	17	48,6	100,0
	Total	35	100,0	100,0

Statistics

يتم اعداد القوائم المالية وفقا لنظام المحاسبي المالي .

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,6286
	Std. Deviation	,54695

يتم اعداد القوائم المالية وفقا لنظام المحاسبي المالي.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	3,00	1	2,9	2,9
	4,00	11	31,4	34,3
	5,00	23	65,7	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يتم اعلان القوائم المالية للأطراف المعنية بشكل دوري

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,2000
	Std. Deviation	1,10613

يتم اعلان القوائم المالية للأطراف المعنية بشكل دوري

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1,00	1	2,9	2,9
	2,00	3	8,6	11,4
	3,00	3	8,6	20,0
	4,00	9	25,7	45,7
	5,00	19	54,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يحتوي التقرير المالي على قدر كاف من المعلومات المحاسبية والمالية

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,3714
	Std. Deviation	,77024

يحتوي التقرير المالي على قدر كاف من المعلومات المحاسبية والمالية

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	2,00	1	2,9	2,9
	3,00	3	8,6	11,4
	4,00	13	37,1	48,6
	5,00	18	51,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

تستخدم المؤسسات التكنولوجيات الحديثة في عملية الإفصاح

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,1429
	Std. Deviation	1,08852

تستخدم المؤسسات التكنولوجيات الحديثة في عملية الإفصاح

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 1,00	1	2,9	2,9	2,9
2,00	3	8,6	8,6	11,4
3,00	3	8,6	8,6	20,0
4,00	11	31,4	31,4	51,4
5,00	17	48,6	48,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

يهتم المساهمون بالإفصاح عن التكاليف التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الربحي للمؤسسة

N	Valid	35
	Missing	0
	Mean	4,0000
	Std. Deviation	,97014

يهتم المساهمون بالإفصاح عن التكاليف التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الربحي للمؤسسة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 2,00	2	5,7	5,7	5,7
3,00	10	28,6	28,6	34,3
4,00	9	25,7	25,7	60,0
5,00	14	40,0	40,0	100,0
Total	35	100,0	100,0	

Statistics

	واقع الحوكمة (متغير مستقل)	الإفصاح المحاسبي (متغير تابع)	القياس المحاسبي	جودة المعلومات المحاسبية	الاستبيان ككل
N	Valid 35	35	35	35	35
	Missing 0	0	0	0	0
	Mean 3,8327	4,0250	3,6190	4,2686	3,9288
	Std. Deviation ,61858	,56213	,62697	,70618	,51661

الملحق رقم (06): نتائج اختبار الفرضيات

Correlations

الفرضية الرئيسية	واقع الحوكمة (متغير مستقل)	الإفصاح المحاسبي (متغير تابع)
Pearson Correlation	1	,530**
Sig. (2-tailed)		,001
N	35	35
Pearson Correlation	,530**	1
Sig. (2-tailed)	,001	
N	35	35

a. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	3,023	1	3,023	12,922	,001 ^b
Residual	7,721	33	,234		
Total	10,744	34			

a. Dependent Variable: الإفصاح المحاسبي (متغير تابع)

b. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2,177	,520		4,184	,000
واقع الحوكمة (متغير مستقل)	,482	,134	,530	3,595	,001

a. Dependent Variable: الإفصاح المحاسبي (متغير تابع)

Correlations

الفرضية الفرعية الأولى	واقع الحوكمة (متغير مستقل)	القياس المحاسبي
Pearson Correlation	1	,539**
واقع الحوكمة (متغير مستقل)	Sig. (2-tailed)	,001
	N	35
Pearson Correlation	,539**	1
القياس المحاسبي	Sig. (2-tailed)	,001
	N	35

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,539 ^a	,290	,269	,53621

a. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل).

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	3,877	1	3,877	13,485	,001 ^b
1 Residual	9,488	33	,288		
Total	13,365	34			

a. Dependent Variable: القياس المحاسبي

b. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل)

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,527	,577		2,646	,012
	واقع الحوكمة (متغير مستقل)	,546	,149	,539	3,672	,001

a. Dependent Variable: القياس المحاسبي

Correlations

الفرضية الثانية	واقع الحوكمة (متغير مستقل)	جودة المعلومات المحاسبية
واقع الحوكمة (متغير مستقل)	Pearson Correlation	**395,
	Sig. (2-tailed)	3,00
	N	35
جودة المعلومات المحاسبية	Pearson Correlation	**395,
	Sig. (2-tailed)	3,00
	N	35

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,481 ^a	,231	,208	,53390

a. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2,833	1	2,833	9,940	,003 ^b
1 Residual	9,407	33	,285		
Total	12,240	34			

a. Dependent Variable: جودة المعلومات المحاسبية

b. Predictors: (Constant), واقع الحوكمة (متغير مستقل)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2,011	,574		3,501	,001
1 واقع الحوكمة (متغير مستقل)	,467	,148	,481	3,153	,003

الملخص

يتناول البحث مساهمة حوكمة المؤسسات في تفعيل الإفصاح المحاسبي بمؤسسة مناجم الفوسفات لولاية تبسة، وقد قسم البحث على دراسة نظرية ودراسة تطبيقية، وتم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الإستبانة لجميع البيانات.

وبينت النتائج أن مؤسسة مناجم الفوسفات تقوم بتطبيق الحوكمة والإفصاح المحاسبي، بحيث ان مبادئ واجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي.

كما خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها: العمل على بذل جهود لمتابعة المستجدات المتعلقة بقواعد الحوكمة في المؤسسات بهدف تنمية الوعي والدور الإستثماري في المجتمع.
الكلمات المفتاحية: الحوكمة، الإفصاح المحاسبي، جودة المعلومات المحاسبية، القياس المحاسبي.

Absract

The study deals with the contribution of corporate governance in activating the accounting disclosure in the Phosphate Mines Corporation for the state of Tebessa. The research section is based on a theoretical study and applied study. The analytical descriptive method and the method of identification of all data.

The results show that the phosphate mining corporation implements accounting governance and disclosure, so that the principles and procedures of governance play a major role in the development of the accounting profession, which in turn is reflected in the quality of accounting information and accounting disclosure.

The study also concluded with a number of recommendations, the most important of which are: To make efforts to follow up the developments related to the rules of governance in the institutions in order to develop awareness and the role of investment in society.

Key-words: Governance, Accounting Disclosure, Quality Accounting Information, Accounting Measurement.

