

مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

Title in English The contribution of corporate governance to achieving the quality of accounting information

عبد الحق سعدي

نعيمة زعرور

جامعة محمد خيضر بسكرة- الجزائر

جامعة محمد خيضر بسكرة- الجزائر

abdelhak.saadi@univ-biskra.dz

naima.zarour@univ-biskra.dz

Received: 11/01/2020

Accepted: 28/05/2020

Published: 29/06/2020

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى توضيح مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، وذلك من خلال التطرق الى الاطار النظري لكل من حوكمة المؤسسات وجودة المعلومة المحاسبية وأبرز العلاقة القائمة بينهما، وذلك باستخدام المنهج الوصفي، أما فيما يخص الدراسة الميدانية تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك باستخدام أداة الاستمارة وتم توزيعها على مجموعة من المؤسسات بولاية بسكرة، حيث بلغت نسبة الاستمارات المسترجعة (61 استمارة)، وأستخدم البرنامج الاحصائي (spss19) لتحليلها. وقد خلصت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها: أن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يؤدي إلى المزيد من الإفصاح والشفافية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات. الكلمات المفتاحية: حوكمة المؤسسات، معلومة محاسبية، جودة معلومة محاسبية. تصنيف JEL: M41، G34.

Abstract:

This study aims to clarify the contribution of corporate governance to achieving the quality of accounting information, by looking at the theoretical framework for both corporate governance and the quality of accounting information and highlighting the relationship between them, using the descriptive approach. As for the field study, reliance was taken on the descriptive analytical approach, Using the form tool, it was distributed to a group of institutions in the state of Biskra, where the proportion of retrieved forms reached (61 forms), and the statistical program (19spss) was used for analysis. This study has reached a number of results, the most important of which are: The commitment to apply the principles of corporate governance leads to more disclosure and transparency in preparing financial reports for institutions.

Keywords: Corporate governance; Accounting information; Accounting information quality.

Jel Classification Codes: G34, M41.

*المؤلف المرسل: عبد الحق سعدي، الإيميل المني: abdelhak.saadi@univ-biskra.dz

نرى في الآونة الأخيرة مجموعة من المفاهيم التي حظت اهتماما كبيرا من قبل العديد من الشركات والتي من أهمها مصطلح حوكمة الشركات التي تتمثل في مجموعة القواعد والقوانين التي تحدد كيفية اتخاذ الشركات اسمها في الأسواق المالية. والتي بدأت الحاجة اليها في العديد من الدول المتقدمة خلال العقود القليلة الماضية، وخاصة في ظل الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها تلك الدول في التسعينات من القرن العشرين ، وكذلك الاقتصاد الأمريكي الذي شاهد حالات الإخفاقات و الفضائح المالية و المحاسبية و لعل من أبرزها أزمة مؤسستي world Com ، ومن أهم التحديات التي تواجه المؤسسة المشاكل التي تنشأ بين الملاك و الإدارة من جهة و صعوبة تأطير العلاقة بين أصحاب المصالح و الإدارة من جهة أخرى حيث يفقد أصحاب المصالح ثقتهم في الإدارة و التصريحات المالية المقدمة مما يؤدي إلى انعدام الشفافية و المصداقية ، وكما يمارس أصحاب المصالح ضغوط على الإدارة لرفع حجم الأرباح و التدخل في القرارات المتخذة من طرفها مما قد يوصل المؤسسة إلى الفشل و الانهيار و لحل هذه المشكلة و جب الفصل بين شيئين مترامنان هما الإدارة و الملكية.

كما أصبحت المؤسسات تلقي اهتمام بالغ على معلوماتها المحاسبية التي تعرضها ضمن قوائمها المالية، وتسعى الى توفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها واتخاذ القرارات التي تمكنها على البقاء وإستمراريتها في ساحة الأعمال، وهذا ما يجعل المؤسسات تركز بالدرجة الاولى على جودة المعلومات المحاسبية التي بدونها تكون المعلومات المحاسبية بدون فائدة لصالح المؤسسات بصفة عامة، والاطراف المستفيدة بصفة خاصة من أجل استخدامها في اتخاذ قراراتهم بكل دقة، ومن ثم تحقيق الاهداف المسطرة .

إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق فالإشكالية المراد دراستها يمكن صياغتها على النحو التالي:

ما مدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية تطرح التساؤلات التالية :

- ماهي حوكمة المؤسسات، وماهي أسسها ومبادئها النظرية؟
 - ما العلاقة التي تربط حوكمة المؤسسات بالمعلومات المحاسبية وجودتها؟
 - كيف تساهم مبادئ حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها؟
- فرضيات الدراسة: للإجابة على مختلف هذه التساؤلات المتعلقة بموضوع البحث نطرح الفرضيات التالية:
- تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات و العلاقات التعاقدية بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة؛
 - هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات و المعلومات المحاسبية ، حيث أن مبادئ و إجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية؛
 - مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.
- أهداف الدراسة: تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف:
- توضيح الجوانب المتعلقة بمفهوم حوكمة المؤسسات وأهم مبادئها؛
 - التعرف مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وأهم خصائصها؛
 - محاولة التعرف على انعكاسات جودة المعلومات المحاسبية والتي تم تحقيقها في ظل حوكمة المؤسسات على جميع الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات؛
 - التعرف على واقع تطبيق مؤسسات محل الدراسة لمبادئ حوكمة المؤسسات ومدى جودة المعلومات المقدمة منطرف الإدارة لأصحاب المصالح.

أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال تناولنا موضوعا معاصرا، حيث تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة المؤسسات في السنوات الأخيرة، باعتباره يساهم في عدة جوانب اقتصادية ودعم القدرات التنافسية ورفع مستوى الشفافية في المؤسسات، لكما تبرز هذه الدراسة مزايا وإيجابيات حوكمة المؤسسات والاستفادة منها في الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة ومصداقية عالية وذلك بغرض إعادة الثقة فيها، وكذلك أهمية تطبيق حوكمة المؤسسات للوصول إلى أفضل المستويات.

منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك استنادا لطبيعة موضوع البحث، وذلك من أجل معرفة أساسيات حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية، والتعرف على مختلف المفاهيم لكل من حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي وهذا من خلال تحليل نتائج وذلك باستخدام استمارة الاستبيان .

معايير الدراسة: تضمنت هذه الدراسة محورين أساسيين:

- المحور الأول: حوكمة المؤسسات وجودة المعلومة المحاسبية؛
- المحور الثاني: الدراسة الميدانية.

دراسات السابقة:

- دراسة محمد موسى فرج الله (2011) بعنوان: "دور المعلومة المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ظروف عدم التأكد"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة الإسلامية- غزة -، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية في تخفيض درجة عدم التأكد المحيطة بعملية اتخاذ القرارات الإدارية وأيضا هدفت إلى دراسة الخصائص والمتطلبات التي يجب مراعاتها في المعلومات المحاسبية لمواجهة الاحتياجات الإدارية في البنوك العامة، وكذا معرفة طبيعة وقوة العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والظروف والمتغيرات المحيطة بعملية اتخاذ القرارات في البنوك العاملة، ومن خلال الدراسة التطبيقية في البنوك العاملة في قطاع غزة، توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج والمتمثلة فيما يلي: أن هناك موافقة كبيرة من قبل أفراد العينة التي تم تطبيق دراسة عليها على أن المعلومات المحاسبية تساعد متخذي القرارات في البنوك التجارية العاملة في قطاع غزة على تخفيض حالة عدم التأكد المحيطة بعملية اتخاذ القرارات الإدارية وبالتالي اتخاذ قرارات رشيدة، موافقة أفراد العينة بدرجة كبيرة على وجود علاقة ارتباطية بين جودة المعلومات المحاسبية والظروف والمتغيرات المحيطة بعملية اتخاذ القرارات حيث بلغت قوة العلاقة حسب النتائج التحليل الإحصائي (0.71) وهذا يعني وجود علاقة ايجابية قوية بين جودة المعلومات المحاسبية والظروف والمتغيرات المحيطة بعملية اتخاذ القرارات؛
- دراسة بزقاري حياة (2011) بعنوان: "دور المعلومة المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، سعت هذه الدراسة إلى محاولة إظهار الاستغلال الأمثل للمعلومات المحاسبية، وكذا محاولة التعرف على أهمية المعلومات المحاسبية بالنسبة للمسيرين وكيف يتم الاعتماد عليها لتحسين الأداء المالي، ومن خلال الدراسة الميدانية في شركة المطاحن الكبرى للجنوب GM SUD - بسكرة -، توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نجد من أهمها: أن تقييم الأداء مختلف مؤشرات يعطي صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلال و استغلال الفرص، كما توصلت أيضا أن المعلومة المحاسبية أصبحت تلقى اهتمام أكبر باعتبارها من الموارد الهامة حين أن المؤسسات تتحصل عليها بجهود أقل وتكلفة أقل (مورد داخلي)، والقوائم المالية هي أهم هذه المعلومات باعتبارها المصدر الأساسي لتقييم الأداء لذا يجب أن تتمتع بخصائص نوعية تساعد على اتخاذ القرارات المهمة لتحسين الأداء المالي؛

• دراسة العابدي دلال (2016). بعنوان "حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية". اطروحة دكتوراه في المحاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر. سعت هذه الدراسة لمعرفة مفهوم حوكمة الشركات وأسباب ودوافع انتشار هذا المفهوم في السنوات الاخيرة، وتحديد اليات حوكمة الشركات وكيفية الاستفادة منها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك بغرض إعادة الثقة بها، وهدفت كذلك الى التعرف الى واقع حوكمة الشركات بشركة أليانس للتأمينات الجزائرية ومدى التزامها بمبادئ حوكمة الشركات، وتوصلت هذه الدراسة الى جملة من النتائج وذلك بعد الدراسة الميدانية في المؤسسة محل الدراسة، الى أن شركة أليانس للتأمينات الجزائرية تسعى للتقيد بمبادئ حوكمة الشركات والعمل على تطبيقها من أجل تعزيز مصداقية وجودة مخرجات النظام المحاسبي بالاضافة الى كسب ثقة كافة الأطراف الفاعلة مع المؤسسة ورعاية مصالحهم، وايضا التزام الشركة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات يساهم في تطوير الافصاح المحاسبي، حيث تفصح الشركة عن قوائمها المالية وتقاريرها السنوية والنصف السنوية وتقرير محافظ الحسابات وكذلك الجمعية العامة العادية من خلال عدة قنوات وهذا ما يكسب المعلومات المحاسبية اكثر مصداقية وشفافية؛

• دراسة معمري خيرة، قورين حاج قويدر (2019)، بعنوان "جودة المعلومات المحاسبية واثرها على الافصاح المحاسبي"، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 15، العدد 21، الجزائر، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مفهوم المعلومة المحاسبية، وكذا التعرف على جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي، وبالاضافة الى ذلك سعت الى محاولة ابرز اثر جودة المعلومة المحاسبية على الافصاح المحاسبي، ومن خلال الدراسة الميدانية وذلك في مؤسسة الاسمنت ومشتقاته وبالاعتماد فيها على أداة الاستبيان وتوزيعها على أفراد العينة وجمع المعلومات وتحليلها، قد توصلت الدراسة الى ان هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية، وعدم توفر المقومات الكافية لتحقيق الافصاح المحاسبي بشكل مقبول من شأنه أن يضعف من الثقة في المعلومات المحاسبية، كما توصلت ايضا الى عدم وجود علاقة ذات الدلالة الاحصائية بين المستوى التعليمي والخبرة المهنية وعلاقتها بجودة المعلومة المحاسبية.

2. حوكمة المؤسسات وجودة المعلومة المحاسبية

1.2. تعريف حوكمة الشركات: هناك العديد من التعاريف لمصطلح حوكمة المؤسسات وضعها عدة باحثين ومختصين في المجال، بالإضافة إلى الهيئات والمنظمات، ونذكر أهمها:

تعرف الحوكمة بأنها: "الطريقة التي تستخدم بها السلطة لإدارة أصول وموارد المؤسسة بهدف تحقيق مصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بالمؤسسة". (كافي، 2013، صفحة 20)، ويمكن القول أن حوكمة المؤسسات: "وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة المؤسسات بطريقة تحمي أموال المستثمرين والمقرضين". (يوسف، 2007، صفحة 7)، وعرفت لجنة كاد بوري (CADBURI) حوكمة المؤسسات بأنها "نظام متكامل الرقابة يتضمن النواحي المالية والنواحي الأخرى، حيث يؤدي تطبيقه إلى إدارة المؤسسة ورقابة عملياتها بشكل معين". (جيهان، 2014، صفحة 491)، كما عرفها معهد المدققين الداخليين (AII) الحوكمة على أنها: "العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير الإشراف على إدارة المخاطر ومراقبتها والتأكد على كفاءة الضوابط لانجاز الأهداف والمحافظة على قيم الشركة من خلال حوكمة الشركات." (طالب و المشهداني، 2011، صفحة 25).

1.1.2. أهداف حوكمة المؤسسات: تقوم حوكمة الشركات على مجموعة من الأهداف ونذكرها أهمها: (هوام و لعشوري، 2015)

- تحسين قدرة الشركات على تحقيق أهدافها من خلال تحسين الصورة الذهنية والانطباع الايجابي عنها؛
- تحسين عملية صنع القرار في الشركات، بزيادة إحساس المديرين بالمسؤولية وإمكانية محاسبتهم من خلال الجمعيات العامة؛
- تحسين خاصية مصداقية البيانات والمعلومات وتحقيق سهولة فهمها عبر الحدود؛
- إدخال اعتبارات القضايا البيئية والأخلاقية في منظومة صنع القرار؛

- تحسين درجات الشفافية والوضوح والإفصاح ونشر البيانات والمعلومات؛
- زيادة قدرة المؤسسات على تحسين موقفها التنافسي وجذب استثمارات ورؤوس أموال خاصة؛
- زيادة قدرة الإدارة على تحفيز العاملين وتحسين معدلات دوران العمالة و استقرار العاملين.

2.1.2. مبادئ حوكمة الشركات: تتمثل مبادئ حوكمة الشركات فيما يلي: (لعلا، 2017)

- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: وهذا من خلال توفر إطار فعال من القوانين والأنظمة والتشريعات والأسواق المالية الفعالة، وان تحدد التنظيمات بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية في إي مؤسسة؛
- ضمان حقوق المساهمين: تضمن حقوق المساهمين مجموعة من النقاط وقد أكدت عليها الحوكمة وتتمثل أساس في:
 - الحصول على المعلومات اللازمة عن المؤسسة في الوقت المناسب وعلى أساس منتظم .
 - المشاركة والتصويت في الجمعية العامة للشركة.
 - إمكانية تحويل ملكية الأسهم.
- المعاملة المتساوية للمساهمين: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة المتساوية لكافة المساهمين، بما في ذلك مساهمو الأقلية والمساهمون الأجانب، وان يكون لكافة الأسهم الحقوق نفسها ضمن صنف معين من الأسهم.
- دور أصحاب المصالح: ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يعترف بحق أصحاب المصالح التي ينشئها القانون وان يعمل على تشجيع التعاون النشط بين الشركات وأصحاب المصالح في خلق الثروة، وفرص العمل واستدامة الشركة.
- الإفصاح والشفافية: إي ضمان الإفصاح السليم والصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة بما في ذلك المركز المالي للشركة وحقوق الملكية.

2.2. جودة المعلومة المحاسبية:

أصبحت المعلومات موردا جوهريا في العصر الحالي، فإذا أرادت المؤسسة أن تبقى فعليا أن تجمع وتخزن وتعالج كما هائلا من المعلومات، أما إذا أرادت التفوق فعليا أن تكون السبابة في الحصول على المعلومات المحاسبية، ولكي تقوم هذه الأخيرة بدورها يجب أن تتوفر على بعض الخصائص و المميزات .

1.2.2. تعريف جودة المعلومة المحاسبية:

قبل التطرق إلى تعريف جودة المعلومة المحاسبية نقوم بتعريف المعلومات المحاسبية حيث تعرف هذه الأخيرة المعلومات على أنها " كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا، وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة من استخدامها." (ابراهيم الحبيطي و يحيى السقا، 2003، صفحة 27) ، وتعني جودة المعلومة المحاسبية "ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعدني ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها." (حامدي، 2010، صفحة 98)

2.2.2. خصائص جودة المعلومة المحاسبية:

- الخصائص الأساسية: وتتمثل فيما يلي:
 - الملائمة: وتعني هذه الخاصية أن ترتبط المعلومات بالعمل أو الاستخدام الذي أعدت من اجله، أو ترتبط بالنتيجة المرغوب في تحقيقها. ويستلزم ذلك أن تكون للمعلومات القدرة التأثيرية على العمل المرغوب. (وصفي و سمير، 2000، صفحة 30)

- الموثوقية: تتوقف درجة الموثوقية على الالتزام بمختلف المعايير وضوابط الممارسة المحاسبية، إذ يمكن تحديدها في مصداقية التمثيل واحترام الجواهر على الشكل والحذر والحياد في إعداد المعلومات النهائية وكذا في مدى اكتمال هذه الأخيرة لتصبح معبرة بصدق على الواقع الفعلي لها. (بن مالك و بوقفة، 2014، صفحة 35)
- الخصائص الثانوية: وتتمثل في:
 - قابلية المقارنة: هذه الخاصية تعني أن المعلومات تصبح مفيدة عندما ترتبط بأساس معين أو معيار أي أن هذه المعلومات يتم مقارنتها بنفس المعلومات لمؤسسة أخرى أو نفس المعلومات لنفس المؤسسة في فترات مختلفة. (الصبان، 2013، صفحة 30)
 - الحياد (عدم التحيز): يقصد بها عدم اختيار معلومات بشكل ينتج عنه تفضيل جهة أو طرف معين من الأطراف المعنية أو المهتمة بالمعلومات المحاسبية على حساب جهات أو أطراف أخرى. (حمودي، 2016، صفحة 93)
- 3.2.2. معايير جودة المعلومات المحاسبية: يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي: (بن يحيى، 2013، صفحة 57، 58)
 - الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي، الحاضر، المستقبل ولا شك انه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية؛
 - المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة و سهولة استخدامها ويمكن إن تأخذ المنفعة أحد الأشكال التالية:
 - المنفعة الزمنية: وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة.
 - المنفعة الشكلية: وتعني أنه كلما تطابق شكل و محتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية.
 - المنفعة التقييمية والتصحيحية: وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح الانحرافات هذه النتائج.
 - الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، وعلى ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات المحاسبية.
 - التنبؤ مقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالتنبؤ بأنه الوسيلة التي يمكن استعمال معلومات الماضي و الحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل، وان هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.
 - الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية: يقصد بالكفاءة هو تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصاد على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد عن قيمة المعلومات.

3.2. حوكمة المؤسسات وعلاقتها بالمعلومة المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة المؤسسات وذلك من خلال الاعتماد هذه المعلومات في ممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية لأداء المؤسسة، وزيادة الثقة فيها وتحقيق العدالة ومحاربة الفساد وتحقيق التواصل بين الأطراف المختلفة في المؤسسة.

يشكل التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها، وذلك لما يحققه من دقة و موضوعية للتقارير المالية بجانب الالتزام بالقوانين و التشريعات. فتطبيق قواعد الحوكمة شأنه أن يؤثر على درجة الإفصاح المحاسبي مما يؤكد على أن الإفصاح و الشفافية و ظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة يؤثر

كل منهما بالآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحوكمة فإن إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية، كذلك فإن الأثر المباشر من تطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات باعتبار أن المعلومات التي تنتجها التقارير المالية هي من أهم ركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة مثل: مخاطر السوق ومخاطر السيولة ومخاطر الأعمال والإدارة وأسعار الصرف، فضلا عن دورها في عملية التنبؤ، واعتمادها كأساس لتحليل القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية الذي يعتمد على فرض رئيسي مؤداه إن كل ورقة مالية لها قيمة حقيقية يمكن الوصول إليها من خلال المعلومات المحاسبية بدراسة العائد المحاسبي، ومعدل التوزيعات، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبي، كما أن التقارير المالية تؤثر في قرارات المستثمرين بإمدادهم بالمعلومات عن المؤسسات التي تطرح أسهمها في السوق المالي فإن اتخاذ قرار شراء أو البيع بهدف دعم و ترشيد تلك القرار. (بن عيشي و عمري، 2017، صفحة 9)

3. الدراسة الميدانية: من أجل الإحاطة بموضوع الدراسة من جميع جوانبه وتكملة الاطار النظري واختبار الفرضيات الدراسة و الأجابة على الاشكالية الدراسة قمنا بالدراسة الميدانية. وتمت هذه الدراسة في مجموعة من المؤسسات اقتصادية بولاية بسكرة وهي كالتالي:

- مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الجهوية (سونلغاز) وسط بسكرة SDC
- مؤسسة نפטال Naftal.
- مؤسسة النسيج و التجهيز TIFIB.

1.3. عرض الاستبيان ومنهجية الدراسة

تعتبر الاستبانة أداة القياس الرئيسية والمعول عليها في هذه الدراسة لجمع البيانات وقد صممت خصيصا لتغطي جميع المتغيرات النموذج ضمن ثلاثة محاور على النحو التالي:

- المحور الأول: يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة تضمنت (5) عبارات تتمثل في الجنس، الفئات العمرية، الدرجة العلمية، الوظيفة الحالية، الخبرة العلمية.
- المحور الثاني: ويشمل (33) عبارة مقسمة إلى (6) تقسيمات و تتمثل هذه التقسيمات في مبادئ الحوكمة و كل مبدأ يحوي عبارات و ذلك لمعرفة مدى التزام المؤسسات بهذه المبادئ .
- المحور الثالث: يتضمن هذا المحور (12) عبارة حول كيفية إعداد المعلومات و هل تتمتع بخصائص جيدة و كيفية الاستفادة منها و ذلك لقياس جودة المعلومات المحاسبية .

1.1.3. الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم الاستفادة من الحزمة الإحصائية للعلوم الإحصائية (spss) في تحليل البيانات التي جمعت، وفيما يلي أهم الأساليب التي تم استخدامها:

- النسب المئوية والتكرارات: وذلك لوصف مجتمع البحث وإظهار خصائصه باعتماد على النسب المئوية والتكرارات.
- معامل ألفا كرونباخ: للتحقيق من ثبات أداة الدراسة.
- المتوسطات الحسابية: لتحديد معدل استجابة أفراد العينة لمتغيرات الدراسة .

2.3. المحور الأول: وصف وتحليل الخصائص العامة لإفراد العينة:

جدول رقم 01: مواصفات عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
01	الجنس	ذكر	43	70.5%
		أنثى	18	29.5%
02	الفئة العمرية	أقل من 30 سنة	20	32.8%
		من 30 إلى 40 سنة	22	36.1%
		من 40 إلى 50 سنة	15	24.6%
		أكثر من 50 سنة	05	6.6%
		لسيانس	25	41%
03	المؤهل العلمي	ماستر/ ماجستير	13	21.3%
		دكتوراه	0	0%
		أخرى	23	37.7%
		رئيس قسم	10	16.4%
04	الوظيفة	محاسب	14	23%
		مدقق داخلي	08	13.1%
		إطار سامي	22	36.1%
		عضو مجلس إدارة	07	11.5%
		أقل من 5 سنوات	24	39.3%
		من 5 إلى 10 سنوات	15	24.6%
		من 10 إلى 15 سنة	12	19.7%
04	سنوات الخبرة	من 15 إلى 20 سنة	05	8.2%
		أكثر من 20 سنة	05	8.2%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

تعليق: من خلال الجدول اعلاه يتضح لنا:

- أن عدد الذكور اكبر من عدد الإناث إذ بلغت نسبة الذكور 70.5% ونسبة الإناث 29.5% من مجموع عينة الدراسة مما يوحي بأنه يغلب على المؤسسات الطابع الذكري وهذا راجع إلى طبيعة النشاط الذي تقوم به مؤسسات محل الدراسة.
- أن الفئة الغالبة هي من 30 إلى 40 سنة بنسبة 36% من عينة الدراسة و تلمها الفئة الأقل من 30 سنة بنسبة 33% من عينة الدراسة أما الفئات الأخرى فقد قسمت إلى من 40 إلى أقل 50 سنة بنسبة 24% والفئة أكثر من 50 سنة فنسبتها كانت الأقل وهي 7% من عينة الدراسة وهذا يعطي ميزة جيدة للمؤسسة كون أن الفئة الغالبة هي التي يتراوح سنها ما بين 30 و 40 سنة فهؤلاء العمال كونهم يتميزون بالعمر المتوسط هم قادرون على العطاء و الانجاز الجيد للأعمال.
- نجد أن درجة ليسانس هي السائدة بين أفراد عينة الدراسة، إذ مثلوا 25 فرد بنسبة 41% من إجمالي أفراد العينة، أما ما نسبته 38% من مجتمع الدراسة كانت درجتهم العلمية تقني سامي، أما درجة ماستر و ماجستير فان ما نسبته 21.3% فقط من أفراد العينة حاصلين على شهادة ماستر أو ماجستير، في حين أن الدكتوراه فهي منعدمة تماما بالنسبة لأفراد العينة للمؤسسات محل الدراسة.
- نرى أن معظم أفراد العينة هم إطارات سامية بمؤسسات الثلاثة حيث بلغوا 22 فرد بنسبة 36.1%، ويمثل المحاسبين نسبة 23%، إما ما نسبته 16% رؤساء أقسام حيث بلغوا 10 أفراد،
- ويمثل المدققين الداخليين نسبة 13% تلمها نسبة 12% التي تمثل أعضاء مجلس الإدارة حيث بلغوا 7 أفراد.

- نلاحظ أن 39% من مجتمع الدراسة يشتغلون بخبرة اقل من 5 سنوات، ويليهم الأفراد الذين يشتغلون بخبرة (من 5 إلى 10 سنوات) تقدر بنسبة 25%، ويليهم الأفراد الذين يشتغلون بخبرة (من 10 إلى 15 سنة) وتقدر بنسبة 20%، أما الفئة من (15 إلى 20 سنة) تقدر نسبتها 8% و الفئة (أكثر من 20 سنة) بنسبة 8%.

1.2.3. تحليل نتائج الاستبيان: تم الاعتماد علممقياس Likert الخماسي، وذلك لأنه يعتبر أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء لسهولة فهمه وتوازن درجاته، حيث يشير أفراد العينة الخاضعة للاختبار على مدى موافقتهم على كل من العبارات التي يتكون منها مقياس الاتجاه المقترح، ولقد ترجمت الاستجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 02: مقاييس الاتجاه المقترح

التصنيف	الدرجة	فئات المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1	1 - 1.79
غير موافق	2	1.80 - 2.59
محايد	3	2.60 - 3.39
موافق بشدة	4	3.40 - 4.19
موافق	5	4.20 - 5

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج spssv19

3.3. المحور الثاني "مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات"

1.3.3. البعد الأول: توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات

جدول رقم 03: آراء أفراد العينة حول البعد (01)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	1	1.6	11	18	9	14.8	25	41	15	24.6	3.69	1.088	موافق
2	0	0	8	13.1	9	14.8	34	55.7	10	16.4	3.75	0.888	موافق
3	1	1.6	5	8.2	10	16.4	32	52.5	13	21.3	3.84	0.916	موافق
4	1	1.6	4	6.6	7	11.5	38	62.3	11	18	3.98	0.839	موافق
5	0	0	0	0	9	14.8	41	67.2	11	18	4.03	0.576	موافق
6	1	1.6	5	8.2	11	18	28	45.9	16	26.2	3.87	0.957	موافق
7	6	9.8	3	4.9	6	9.8	34	55.7	12	19.7	3.70	1.145	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال الجدول رقم (03) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الأول (توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ إما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

- العبارة الأولى: نجد إن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.69) بانحراف معياري يساوي (1.088) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 41% وهذا يدل على أن القانون الداخلي لمؤسسات محل الدراسة لا يتضمن مواد أو بنود تتعارض مع مبدأ حوكمة المؤسسات.
- العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.75 و انحراف معياري 0.888 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا ما يدل على أن الإداريين يملكون المعرفة الكافية بالمعايير المهنية الواجبة لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات.

- العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.84) بانحراف معياري (0.916) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 52.5% وهذا ما يدل على أن أعضاء مجلس الإدارة يلتزمون ببذل العناية المهنية الواجب عند القيام بإجراءات التحليل اللازمة في تفعيل إطار حوكمة المؤسسات.
- العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 62.3% و بمتوسط حسابي 3.98 و انحراف معياري 0.893 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا ما يدل على أن المعلومات الواردة في القوائم المالية تلبي احتياجات مستخدميها.
- العبارة الخامسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (4.3) بانحراف معياري (5.76) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 67.2% وهذا ما يدل على المؤسسات تلتزم بمختلف التشريعات والقوانين ذات الصلة .
- العبارة السادسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (6) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.87) بانحراف معياري (0.957) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 45.2% وهذا ما يدل على الهيئات الرقابية في المؤسسات تقوم بواجباتها بأسلوب مهني.
- العبارة السابعة: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.70 و انحراف معياري 1.145 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا ما يعني انه يتم توزيع المسئوليات وفق القوانين وإجراءات العمل الداخلية والتي تخدم المصلحة العامة.

2.3.3. البعد الثاني: الإفصاح والشفافية

جدول رقم 04: آراء أفراد العينة حول البعد (02)

العبارة	المقياس												
	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	متوسط حسابي	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
				%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار
1	موافق	0.907	3.75	9.8	6	72.1	44	6.6	4	6.6	4	4.9	3
2	محايد	1.120	3.25	11.5	7	34.4	21	29.5	18	16.4	10	8.2	5
3	محايد	1.084	3.39	16.4	10	31.1	19	32.8	20	14.8	9	4.9	3
4	موافق	1.025	3.56	14.8	9	45.9	28	24.6	15	9.8	6	4.9	3
5	موافق	1.072	3.43	14.8	9	39.3	24	14	23	19.7	12	3.3	2
6	محايد	1.195	3.38	14.8	9	41	25	19.7	12	13.1	8	9.8	6
7	موافق	0.988	4.08	36.1	22	49.2	30	4.9	3	6.6	4	3.3	2

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال الجدول رقم (04) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الثاني (الإفصاح والشفافية) تتراوح بين محايد و موافق وهو يدل على تطابق معظم وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

- العبارة الأولى: نجد أن الاتجاه العام لإجابات افراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.75) بانحراف معياري يساوي (0.907) وهي تقع ضمن مجال (3.40-3.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 72.1% وهذا يعني انه يتم الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين.
- العبارة الثانية: تقع ضمن مجال محايد وقد كانت نسبة الإجابة بمحايد 29.5% و بمتوسط حسابي 3.25 و انحراف معياري 1.120 وهي تقع ضمن مجال (2.60-3.39) وهذا يعني أن معظم أفراد عينة مجتمع الدراسة محايدون اتجاه الإفصاح عن

مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين ومؤهلاتهم وعملية اختيارهم كما أن نسبة الإجابة بموافق هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 34.4% .

• **العبرة الثالثة:** تقع هي الأخرى ضمن مجال محايد بحيث أن نسبة الإجابة بمحايد 32.8% بمتوسط حسابي (1.084) وهي تقع ضمن مجال (2.60- 3.39) بمعنى انه يتم الإفصاح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف المؤسسة كما أن الإجابة بموافق كانت هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 31.1%.

• **العبرة الرابعة:** هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 45.9% و بمتوسط حسابي 3.56 و انحراف معياري 1.025 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) وهذا ما يدل على انه يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية النسبية، إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب وبما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح من قبل المؤسسات محل الدراسة .

• **العبرة الخامسة:** نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبرة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.43) بانحراف معياري (1.072) وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 39.3% وهذا ما يدل على انه يتم الإفصاح عن وجود ممارسات أو سلوك غير أخلاق للمؤسسات .

• **العبرة السادسة:** نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبرة رقم (6) هي محايد حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.38) بانحراف معياري (1.195) وهي تقع ضمن مجال (2.60- 3.39) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بمحايد كانت 19.7% وهذا ما يدل المسؤولين يتعاملون مع الموظفين بشفافية ، كما أن الإجابة بموافق كانت هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 41%.

• **العبرة السابعة:** تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 49.2% و بمتوسط حسابي 4.08 و انحراف معياري 0.988 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) وهذا ما يعني إن تحسين درجة شفافية المعلومات يؤدي إلى تحسين جودة القرار المالي.

3.3.3. البعد الثالث: مسؤوليات مجلس الإدارة

جدول رقم 05: آراء أفراد العينة حول البعد (03)

العبرة	المقياس												
	الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
				تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%
1	موافق	0.974	3.87	24.6	15	50.8	31	14.8	9	6.6	4	3.3	2
2	موافق	0.891	3.80	18	11	55.7	34	16.4	10	8.2	5	1.6	1
3	موافق	1.010	3.49	14.8	9	42.6	26	19.7	12	23	14	0	0
4	موافق	1.040	3.57	16.4	10	42.6	26	29.5	18	4.9	3	6.6	4
5	موافق	0.892	3.93	26.6	16	49.2	30	18	11	4.9	3	1.6	1
6	موافق	0.854	3.74	13.1	8	59	36	18	11	8.2	5	1.6	1
7	موافق	0.840	3.84	18	11	55.7	34	19.7	12	4.9	3	1.6	1

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال الجدول رقم (05) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الثالث: (مسؤوليات مجلس الإدارة) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

• **العبرة الأولى:** نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبرة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.87) بانحراف معياري يساوي (0.974) وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) حيث أن نسبة الإجابة على

هذا السؤال بموافق 50.8% وهذا يعني أن مجلس الإدارة يقوم بوضع الأهداف والاسراتيجيات والسياسات العامة للمؤسسة، تليها موافق بشدة بنسبة 24.6%.

● العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.80 وانحراف معياري 0.891 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا يدل على أن مجلس الإدارة يقوم بالإشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال وان قراراته مبنية على معلومات وافية.

● العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.49) بانحراف معياري (0.010) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 42.6% وهذا يعني أن مجلس الإدارة يقوم برعاية مصالح أصحاب المصالح.

● العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 42.6% و بمتوسط حسابي 3.57 وانحراف معياري 1.040 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا يعني انه يتم إخضاع مجلس الإدارة للمساءلة باعتباره المسئول الرئيسي عن الإشراف عن أداء المؤسسة.

● العبارة الخامسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.93) بانحراف معياري (0.892) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 49.2% وهذا يعني أن مجلس يعتبر من جهات المراقبة المراقبة داخل المؤسسة حيث ير اقب الإدارة ويشرف عليها ويقوم بتقييمها.

● العبارة السادسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (6) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.74) بانحراف معياري (0.854) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 59% وهذا يعني أن مجلس الإدارة يلعب دورا هاما في اختيار وإدارة وتغيير المدراء التنفيذيين.

● العبارة السابعة: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.84 وانحراف معياري 0.840 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا ما يدل على أن مجلس الإدارة يقوم بمساعدة الإدارة من تحقيق أهداف الرقابة عن طريق تحليل المؤشرات المالية و الغير مالية، تليها الإجابة بمحايد بنسبة 19.7%

4.3.3. البعد الرابع: المعاملة المتساوية بين المساهمين

جدول رقم 06: آراء أفراد العينة حول البعد (04)

العبارة	المقياس									
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة		محايد	غير موافق	غير موافق	محايد	موافق
				تكرار	%					
1	0	0	13.1	8	21.3	13	13.1	8	0	0
2	2	3.3	13.1	8	19.7	12	13.1	8	3.3	2
3	1	1.6	9.8	6	34.4	21	9.8	6	1.6	1
4	2	3.3	13.1	8	31.1	19	13.1	8	3.3	2

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spssv19

من خلال الجدول رقم (06) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الرابع (المعاملة المتساوية بين المساهمين) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

● العبارة الأولى: نجد أن الاتجاه العام لإجابات افراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.66) بانحراف معياري يساوي (0.873) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة

الإجابة على هذا السؤال بموافق 52.5% وهذا يدل على أن المؤسسات محل الدراسة توضح معاملاتها مع أطراف ذوي العلاقة الداخلية .

- العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 47.5% و بمتوسط حسابي 3.61 و انحراف معياري 0.021 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا يعني أن الإدارة تلتزم بتوفير المعلومات لكافة المساهمين .
- العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.54) بانحراف معياري (0.905) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 41% وهذا يعني انه يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من الممارسات الاستغلالية وتوفير وسائل تعويضيه فعالة ، كما أن نسبة المتحيزين كان هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 34.4% .
- العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال محايد بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 31.1% و بمتوسط حسابي 3.39 و انحراف معياري 0.918 وهي تقع ضمن مجال (2.60 – 3.39) و هذا يعني أن الإدارة تقوم بالتحيز لفئة معينة من المساهمين كما أن نسبة الموافقة كانت كبيرة حيث بلغت 45.9% .

5.3.3. البعد الخامس: دور أصحاب المصالح

جدول رقم 07: آراء أفراد العينة حول البعد (05)

العبارة	المقياس										الاتجاه العام		
	الانحراف المعياري		موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق			غير موافق بشدة	
	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%		تكرار	%
1	0.803	3.70	35	57.4	35	57.4	13	21.3	6	9.8	0	0	موافق
2	0.971	3.39	3	4.9	34	55.7	10	16.4	12	19.7	2	3.3	محايد
3	0.971	3.75	10	16.4	34	55.7	10	16.4	6	9.8	1	1.6	موافق
4	0.878	3.79	11	18	32	52.5	13	21.3	4	6.6	1	1.6	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال الجدول رقم (07) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الخامس: (دور أصحاب المصالح) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

- العبارة الأولى: نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.70) بانحراف معياري يساوي (0.803) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 57.4% وهذا يدل على أن الإدارة تقوم بالكشف عن أي أضرار قد تطرأ على أصحاب المصالح، كما بلغت نسبة موافق بشدة هي الأخرى 57.4% .
- العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة محايد 16.4% و بمتوسط حسابي 3.39 و انحراف معياري 0.971 وهي تقع ضمن مجال (2.60-3.39) و هذا يعني أن مؤسسات محل الدراسة تقوم بإتاحة الفرصة لي أطرفذوي المصلحة للمشاركة في تنفيذ برامج المؤسسة التي تقوم بها، كما بلغت نسبة موافقة 55.7% ثم تليها نسبة غير موافق بنسبة 19.7% .
- العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.75) بانحراف معياري (0.971) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة

على هذا السؤال بموافق كانت 57.5% وهذا ما يعني أن المؤسسات تعطي الأولوية للموردين والعملاء الذين يتعاملون معها بكثرة، أما المحايدون فقد بلغت نسبتها 16.4%.

- العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 52.5% و بمتوسط حسابي 3.79 وانحراف معياري 0.878 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهذا يعني أنه يتم تصميم هيكل فعال للحماية من العجز المالي وحماية حقوق الدائنين، كما بلغت نسبة المحايدون 21.3% والغير موافقين 18%.

6.3.3. البعد السادس: حماية حقوق المساهمين

جدول رقم 08: آراء أفراد العينة حول البعد (06)

العبارة	المقياس					الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	مواقف				
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة				مواقف	مواقف	مواقف	مواقف	مواقف
1	0	0	3	4.9	9	14.8	40	65.6	9	14.9	3.90	0.700	موافق
2	0	0	1	1.6	15	24.6	35	57.4	10	16.4	3.89	0.686	موافق
3	0	0	2	3.3	12	19.7	37	60.7	10	16.4	3.90	0.700	موافق
تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	0.902	موافق

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال الجدول رقم (08) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الخامس (حماية حقوق المساهمين) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

- العبارة الأولى: كانت معظم الإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.90) بانحراف معياري يساوي (0.700) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 65.6% وهو يعني أن المساهمين يحصلون على معلومات هامة تخص المؤسسة بصفة منتظمة في الوقت المناسب.
- العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق 57.4% و بمتوسط حسابي 3.89 وانحراف معياري 0.686 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) بمعنى أن المؤسسة تتخذ إجراءات كافية لحماية حقوق المساهمين، أما نسبة الفئة المحايدة فقد بلغت 24.6%.
- العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.90) بانحراف معياري (0.700) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 60.7% وهذا ما يدل على إن المؤسسة تتيح الفرصة للمساهمين في توجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة.
- العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 42.6% و بمتوسط حسابي 3.77 وانحراف معياري 0.902 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) أي أن المساهمون يملكون الحق في انتخاب أعضاء مجلس الإدارة أو عزلهم إذ لزم الأمر أما نسبة المحايدون فقد بلغت النسبة 29.5%، كما بلغت نسبة الموافقين بشدة 21.5% والجدول الموالي يوضح النتائج المتحصل عليها:

جدول رقم 09: نتائج المحور الأول مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات

الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات	3.824	0.4661	موافق
الإفصاح والشفافية	3.546	0.6903	موافق

موافق	0.6252	3.749	مسؤوليات مجلس الإدارة
موافق	0.6859	3.549	المعاملة المتساوية بين المساهمين
موافق	0.6208	3.659	دور أصحاب المصالح
موافق	0.5819	3.864	حماية حقوق المساهمين
موافق	0.4329	3.701	المتوسط العام للمحور الأول

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج spss v19

من خلال نتائج جدول رقم (09) نجد أن الاتجاه العام حول نتائج المحور الأول (مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات) موافق بمتوسط حسابي 3.701 و انحراف معياري 0.4329 وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على مبادئ حوكمة المؤسسات من خلال حماية حقوق المساهمين وتوفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات وكذا مسؤوليات مجلس الإدارة.

4.3. تحليل عبارات المحور الثالث "قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات"

جدول رقم 10: آراء أفراد العينة في المحور الثالث

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحور الثاني: قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات					
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
			تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	تكرار	
			النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	
موافق	0.876	4.00	17	33	5	6	0	1 تحرص المؤسسة على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية
			27.9%	54.1%	8.2%	9.8%	0%	
موافق	0.679	3.85	7	41	10	3	0	2 تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة بدرجة من الملائمة
			11.5%	67.2%	16.4%	4.9%	0%	
موافق	0.813	3.85	8	42	7	2	2	3 يتم إعداد القوائم المالية في وقتها المحدد
			13.1%	68.9%	11.5%	3.3%	3.3%	
موافق	0.813	3.85	9	38	10	4	0	4 تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فاعليتها
			14.8%	62.3%	16.4%	6.6%	0%	
موافق	0.717	3.95	9	44	5	2	1	5 تستخدم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في عملية التخطيط و الرقابة
			14.8%	72%	8.2%	3.3%	1.6%	
موافق	0.804	3.77	9	34	13	5	0	6 تصل المعلومات المحاسبية للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب.
			14.8%	55.7%	21.3%	8.2%	0%	
موافق	0.676	3.90	9	39	11	2	0	7 توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية
			14.8%	63.9%	18%	3.3%	0%	
موافق	0.807	3.69	10	25	23	3	0	8 في حال قيام المؤسسة بنشر قوائمها المالية، هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم
			16.4%	41%	37.7%	4.9%	0%	
موافق	0.699	3.75	7	34	18	2	0	9 يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة بخلاف التقارير المالية الأساسية
			11.5%	55.7%	29.5%	3.32%	0%	
موافق	0.807	3.50	4	33	18	5	1	10 تعمل المؤسسة على توفير خاصية قابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية بما يسهل على المستثمر عملية التحليل و اتخاذ القرارات
			6.6%	54.1%	29.5%	8.2%	1.6%	
موافق	0.819	3.79	11	29	19	1	1	11 إن المعلومات المحاسبية تتوافر فيها الحماية الكافية من أي اختراق عبر مشروع داخل المؤسسة
			18%	47.5%	31.1%	1.6%	1.6%	

مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

		12 تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة					
		8	21	15	12	5	
محايد	1.164	3.25	%13.1	%34.4	%24.6	%19.7	%8.2
		بالتحيز وعدم الموضوعية					
موافق	0.481	3.767					
		المجموع العام					

المصدر: من اعداد الباحثين: بالاعتماد على برنامج spssv19

تحليل النتائج: خلال الجدول أعلاه نجد :

- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (01) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (4) والانحراف المعياري (0.876)، وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن مؤسسات محل الدراسة تحرص على تطبيق نظم مالية و محاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (02) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.85) والانحراف المعياري (0.679) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة تتميز بدرجة من الملائمة.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (03) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.85) والانحراف المعياري (0.813) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن القوائم المالية التي تعد من طرف مؤسسات محل الدراسة في وقتها المحدد.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (04) هي موافق بنسبة 62.3% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.85) والانحراف المعياري (0.813) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية تساهم في تصحيح القرارات و تعزيزها و التأكد من فاعليتها.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (05) هي موافق بنسبة 72% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.95) والانحراف المعياري (0.717) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية في مؤسسات محل الدراسة تستخدم في عملية التخطيط و الرقابة.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (06) هي موافق بنسبة 55.7% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.77) والانحراف المعياري (0.804) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على إن المعلومات المحاسبية تصل لذوي العلاقة في الوقت المناسب، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 21.3%.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (07) هي موافق بنسبة 63.9% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.90) والانحراف المعياري (0.676) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على إن المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 18%.
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (08) هي موافق بنسبة 41% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.69) والانحراف المعياري (0.807) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أنه في حالة قيام المؤسسات محل الدراسة بنشر قوائمها المالية، تقوم بنشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 37.7% وهي نسبة مرتفعة .
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (09) هي موافق بنسبة 55.7% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.75) والانحراف المعياري (0.699) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أنه يتم إعداد التقارير المالية بخلاف التقارير المالية الأساسية، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 29.5% نسبة مرتفعة
- أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (10) هي موافق بنسبة 54.1% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.56) والانحراف المعياري (0.807) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أنه في حالة

قيام المؤسسات محل الدراسة بنشر قوائمها المالية، تقوم بنشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 29.5% نسبة مرتفعة .

• أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (11) هي موافق بنسبة 47.5%، حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.79) والانحراف المعياري (0.819) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية تتوافر فيها الحماية الكافية من أي اختراق عبر مشروع داخل المؤسسة، أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 31.1% وهي نسبة مرتفعة .

• أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (12) هي موافق بنسبة 34.4% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.25) لانحراف معياري (1.164) وهي تقع ضمن المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية لدى مؤسسات محل الدراسة تتميز بالتحيز و عدم الموضوعية ،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 31.1% وهي نسبة مرتفعة .

من خلال التحليل السابق الذكر نجد أن الاتجاه العام حول نتائج المحور الثالث "قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات" موافق بمتوسط حسابي (3.767) وانحراف معياري 0.481 وهي تقع ضمن مجال (3.19-3.40) وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة بخصوص عبارات المكونة لهذا المحور وهذا يعني أن المؤسسات تحرص على تطبيق نظم ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية وان تستخدم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في عملية التخطيط و الرقابة، وان المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية .

4. اختبار الفرضيات وتفسير النتائج:

• الفرضية (1): "تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات، والعلاقات التعاقدية بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة"
من خلال ما سبق الجدول رقم (09) نقبل الفرضية "تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات، والعلاقات التعاقدية بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة" لان أفراد عينة الدراسة يؤكدون صحة الفرضية من خلال حماية حقوق المساهمين وتوفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات وكذا مسؤوليات مجلس الإدارة.

• الفرضية (2): "هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية، حيث أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية."
من خلال ما سبق الجدول رقم (10) نقبل الفرضية "هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية، حيث إن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية" لان أفراد عينة الدراسة يؤكدون صحة الفرضية من خلال أن المؤسسات تحرص على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية وان المعلومات المحاسبية تستخدم في المؤسسة في عملية التخطيط والرقابة وان المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.

• الفرضية (3): "مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"
من خلال ما سبق نقبل الفرضية "مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" وهذا يعني أن مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، حيث أن مبادئ حوكمة المؤسسات تلعب دورا في تطوير مجال مهنة المحاسبة وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية .

خلصت الدراسة بجملة من النتائج التالية:

- إن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يؤدي إلى المزيد من الإفصاح والشفافية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات؛
- تساهم حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال آلياتها وأهمها المراجعة الداخلية و لجنة المراجعة الخارجية و مجلس الإدارة؛
- يعد الإفصاح والشفافية ظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة ،يؤثر كل منهما في الآخر و يتأثر به ، إفصاح المحاسبي في ضل حوكمة المؤسسات يصبح أكثر شفافية و زيادة الشفافية في الإفصاح المحاسبي ينتج من تفعيل حوكمة المؤسسات وتؤدي إلى حماية المستثمرين كما إن جودة القوائم المالية تعزز مصداقية المعلومات المحاسبية؛
- يتحدد المفهوم الشامل لجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة المؤسسات في ضوء مجموعة من المعايير التي تحكم إعداد هذه المعلومات
- التوصيات الدراسة:
- زيادة الاهتمام بتطبيق الحوكمة في المؤسسات و الآليات الداعمة لها،لما لها من أثار ايجابية على زيادة الثقة في الاقتصاد المحلي؛
- تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة و المراجعة بما يتناسب مع المتطلبات و التطورات الدولية بشكل الذي يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات في الجزائر؛
- الاهتمام بزيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية من قبل المؤسسات وذلك تقارير مجلس الإدارة و شفافية المعلومات التي تتضمنها بحيث تكون ذات فائدة لمستخدمي تلك المعلومات؛
- يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات اثر تغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة و مستمرة في جوانب الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية ؛
- استحداث مراكز متخصصة تهتم بقضايا الحوكمة و تتولى مهمة إعداد برامج تدريبية لترسيخ أهداف ومتطلبات الحوكمة.

6. قائمة المراجع:

1. جمعة هوام، و نوال لعشوري. (24/25 اكتوبر، 2015). دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية. الحوكمة المحاسبية للمؤسسة.
2. رمضان وأخرون لعلا. (24/25 اكتوبر، 2017). دور اصلاح مهنة المحاسبة في ارساء مبادئ حوكمة الشركات. الاتجاهات الحديثة في المحاسبة .
3. عبد المعز الجمال جيهان. (2014). المراجعة وحوكمة الشركات. بيروت: دار الكتاب الجامعي.
4. عبيد الفتاح ابو المكارم وصفي، و كامل محمد سمير. (2000). المحاسبة المالية-المدخل النظري. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
5. علاء فرحان طالب، و ايمان شيحان المشهداني. (2011). الحوكمة المؤسسية والاداء المالي الاستراتيجي للمصارف. عمان: دار صفاء للنشر.
6. علي حامدي. (2010). اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. بسكرة، جامعة محمد خيضر.
7. عمار بن عيشي، و سامي عمري. (25 افريل، 2017). تطبيق قواعد الحوكمة واثرها على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية. تم الاسترداد من bensaidamineyolasite.com
8. قاسم محسن ابراهيم الحبيطي، و زياد هشام يحيى السقا. (2003). نظم المعلومات المحاسبية. العراق: وحدة الحداثة للطباعة والنشر.
9. محمد حسان بن مالك، و علاء بوقفة. (2014). المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري. الجزائر: دار الهدى للنشر.
10. محمد سمير الصبان. (2013). القياس و التحليل المحاسبي. الاسكندرية: دار التعليم الجامعي للنشر.
11. محمد طارق يوسف. (2007). حوكمة الشركات. مصر: منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية.
12. مصطفى يوسف كافي. (2013). الازمة المالية الاقتصادية العالمية وحوكمة الشركات. الاردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
13. ناجي بن يحي. (2013). دور جودة المعلومة المحاسبية في تحسين الافصاح المحاسبي. بسكرة، جامعة محمد خيضر، الجزائر.
14. هشام عمر حمودي. (2016). استخدام نظام المعلومات المحاسبية وفقا للمنهج المحاسبي الشرعي. مصر: منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية.