جامعة ابن خلدون – تيارت
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم التسيير

واقع الإفصاح الكتروني كآلية حوكمة الشركات
ـ دراسة استبيانية ـ

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: الأستاذالمشرف:

- جلاب فغول —د بعلاش عصام
- غليب الجيلالي

د.عابد علي	أستاذ محاضر " أ "	رئيساً
د . بعلاش عصام	أستاذ محاضر " ب "	مقرراً ومشرفاً
د.صافا محمد	أستاذ محاضر "ا"	عضو مناقش
أ.بلعيد شكيب	أستاذ مساعد "أ"	عضو مناقش

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: .....

السنة الجامعية :2021 – 2022

جامعة ابن خلدون – تيارت
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم التسيير

واقع الإفصاح الكتروني كآلية حوكمة الشركات دراسة ميدانية

دراسة حالة استبيانية

مذكرة تخرجتدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: الأستاذالمشرف:

- جلاب فغول — د.بعلاش عصام
- غليب الجيلالي.

د.عابد علي	أستاذ محاضر " أ "	رئيساً
د . بعلاش عصام	أستاذ محاضر " ب "	مقرراً ومشرفاً
د.صافا محمد	أستاذ محاضر " أ"	عضو مناقش
أ.بلعيد شكيب	أستاذمساعد " ب"	عضو مناقش

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: .....

السنة الجامعية :2021 – 2022

بسم الله الرحمان ارحيم

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين،والصلاة و السلام على سيدنا محمد خاتم الأنبياء و المرسلين،ياربي لك الحمد

كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك،ياربي لك الحمد أن مننت علي ويسرت لي هذا العمل

وقدرته وأعنتني عليه،فالحمد لله على اتم النعم.

يطيب لي بعد شكر الله عزوجل ،أن أتقدم بالشكر الجزيل والعرفان لك لمن سخره الله حتى يكون عونا لي فبإتمام هذا البحث،وأخص بالذكر:

-أستاذ الفاضل**د .عصام بعلاش** لتفضله بالإشراف على هذا البحث،وتوجيهاته السديدة التي كان لها أكبر الأثر في إخراجه على أكمل وجه؛

- -الأساتذة الذين لم يبخلوا علينا بإجابتهم عن مختلفا لأسئلة المتعلقة بالدراسة وإمدادنا بالمراجعالمطلوبة.

إهداء

إلى والدي العزيز...

النموذج النادر من نماذج العطاء المتدفق

يوما واحدا،إلى من رباني بحبات العرق ...وماءالعيون ...قدوتي

ومفخرتي أبي.

إلى أمي الغالية...

التي استمد منها الدف ء والحنان ...إلى من ربتني على العفة

والكرامة والشرف ...إلى من غرست في حب العلم منذ نعومة

أظافري ...نبع العطف والحنان أمي.

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء...

إلى أهدي إلي جميع أصدقائي الذين آزروني من أجل تحقيق الآمال

جلاب فغول

إهداء

إلى والدي العزيز...

النموذج النادر من نماذج العطاء المتدفق

يوما واحدا،إلى من رباني بحبات العرق ...وماء العيون ...قدوتي

ومفخرتي أبي.

إلى أمي الغالية...

التي استمد منها الدف ء والحنان ...إلى من ربتني على العفة

والكرامة والشرف ...إلى من غرست في حب العلم منذ نعومة

أظافري ...نبع العطف والحنان أمي.

إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء...

إلى أهدي إلي جميع أصدقائي الذين آزروني من أجل تحقيق الآمال

غليب الجيلالي

الفهرس

شكر

إهداء

مقدمة ..... أ

الفصل الأول: واقع الإفصاح الالكتروني، تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث

المبحث الأول: مفهوم إفصاح الكتروني، أهميته وأهدافه 7

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي 8

المطلب الثاني: أهمية الإفصاح الإلكتروني 13

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح 14

المبحث الثاني: مراحل تطور الإفصاح الالكتروني ،متطلبات الإفصاح الالكتروني 15

المطلب الأول : مراحل تطور الإفصاح الالكتروني 15

المطلب الثاني:متطلبات ومقومات الإفصاح الالكتروني 17

المبحث الثالث :المشاكل التي واجهت الإفصاح الالكتروني 20

المطلب الأول: الحلول التي واجهت الإفصاح الالكتروني 20

المطلب الثاني الحلول الإفصاح الالكتروني 21

الفصل الثاني: الإطار النظري لحوكمة الشركات

المبحث الأول :عموميات حول الحوكمة،وأهدافالحوكمة 24

المطلب الأول :مفاهيم وأهمية الحوكمة 24

المطلب الثاني :أهداف حوكمة الشركات 25

المبحث الثاني : المقومات .المبادئ والأطر حوكمة الشركات 27

المطلب الأول : المقومات الأساسية لحوكمة الشركات 27

المطلب الثاني : مبادئ حوكمة الشركات 28

المطلب الثالث : الأطر المختلفة لتفسير مفهوم حوكمة الشركات 32

المبحث الثالث:دور لجان التدقيق الداخلي والخارجي في الشركات المساهمة في الجزائر 34
المطلب الأول :دور لجان التدقيق الداخلي 39
المطلب الثاني :دور التدقيق الخارجي 40
المبحث الرابع : مزايا وعيوب حوكمة الشركات 42
المطلب الأول :عيوب حوكمة الشركات 42
المطلب الثاني: مزايا حوكمة الشركات 46
المبحث الخامس :العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح الكتروني أثر آليات حوكمة الشركات على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي الاختياري عبر انترنت 50
المطلب الأول : العلاقة بين الإفصاح الالكتروني وحوكمة الشركات 50
المطلب الثاني: أثر آليات حوكمة الشركات على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبى الاختياري عبر انترنيت 51

الفصل الثالث: دراسة حالة سونلغاز ونفطال

المبحث الأول: مصادر جمع المعلومات 55
المطلب الأول: مصادر جمع المعلومات 54
المبحث الثاني: خطوات الاستبيان 59
المطلب الأول: خطوات الاستبيان..... 59
المطلب الثاني:دراسة الاستبيان..... 65
المبحث الثالث :عرض نتائج الدراسة 76
المطلب الأول نتائج الدراسة الاستبيانية 77
المطلب الثاني :اختبار فرضيات الدراسة..... 78
الخاتمة..... 80
المصادر والمراجع 83
الملاحق..... 87

مقدمة

تمهيد:

تعتبر حوكمة الشركات من المفاهيم الحديثة التي زادت أهميتها في قطاع أعمال المال العام والخاص لما لها من أهمية كبيرة في إدارة الشركة وحماية حقوق المساهمين، حيث تعددت الاتجاهات الفكرية في أهمية حوكمة الشركات فمنها من ذهب إلى أهمية الحوكمة في القطاع العام لما لها من تأثيرات على الاقتصاد الوطني ومنهم من ذهب إلى أن حوكمة الشركات ذات أهمية بالغة في القطاع الخاص والمتمثلة في القطاع التجاري والصناعي بوجه عام والقطاع المصرفي بوجه خاص .

كما ارتبطت حوكمة الشركات ارتباطا وثيقا بالأزمات المالية والاقتصادية،ولقد كشفت هذه الأزمات أن عدم تطبيق حوكمة الشركات بالشكل المطلوب قد زاد من حدة هذه الأزمات ،فقد أفلست العديد من الشركات العالمية من الدول المتقدمة على رأسها الولايات المتحدة الأمريكية .

ومن ناحية أخرى فان المعلومات المحاسبية والمتمثلة في القوائم المالية التي تقدم لمجلس الإدارة ولجان المراجعة الخاصة بحوكمة الشركات ،تكشف الكثير من الانحرافات التي قد تتسبب في تدهور الشركة،فقد أفلست شركة أنرون بسبب التلاعب في القوائم المالية،كما أن المعلومات المحاسبية التي تقدم إلى لجنة المراجعة تساعدها في عملية المراقبة والمراجعة ،وقياس الأداء المالي والتشغيل ،وكذلك الوقوف على الوضع المالي والاستثماري للشركة.

عليه فان هذه الدراسة توضح العلاقة المتداخلة والمتبادلة ذات التأثير المباشر والغير المباشر بين حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية ،حيث تتأثر المعلومات المحاسبية بقواعد واليات الحوكمة فمن جهة فان حوكمة الشركات تؤدي وظيفة اجتماعية واقتصادية ،وان تطبيقها يؤدي لزيادة الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية في القوائم المالية والتي يتم إعدادها إلى كافة الإطراف ذات المصلحة بالشركة .

كما أن آليات الحوكمة تؤثر على مهنة المحاسبة بصفة عامة ،والتأكد من عدالة القوائم المالية التي يتم إعدادها طبقا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها.

اولا. الإشكالية

إن تجاهل الكثير من الشركات لأهمية حوكمة الشركات وعدم تطبيق لائحة حوكمة الشركات ،وكذلك عدم إلزام هذه الشركات بتطبيق هذه ألائحة من قبل الجهات المنظمة والمتمثلة في هيئة سوق المالية ،كما أن عدم تطبيقها تؤدي لإخفاء الكثير من المعلومات المالية التي تؤثر

بشكل مباشر وغير مباشر على وضع الشركة ويمكن صياغة المشكلة على النحو التالي :

كيف يساهم الإفصاح الالكتروني في تعزيز الحوكمة؟

1. هل يساعد الإفصاح الالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات ؟
2. كيف يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية؟
3. كيف يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق و تعزيز جودتها؟

ثانيا الفرضيات : في ضوء الأهداف المحددة لدراسة وضعت فرضيات التالية :

الفرضية الرئيسية:

1. **–فرضية العدم:** لا يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \leq 0,05$.
2. **–الفرضية البديلة:** يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \leq 0,05$.

الفرضية الفرعية الأولى:

3. **–فرضية العدم:** لا يؤثر الإفصاح في إيصال المعلومة في الوقت المناسب و لا يعزز الشفافية عند $\alpha \leq 0,05$.
4. **–الفرضية البديلة:** يؤثر الإفصاح في إيصال المعلومة في الوقت المناسب و يعزز الشفافية عند$\alpha \leq 0,05$.

الفرضية الفرعية الثانية:

5. **–فرضية العدم:** لا يؤثر الإفصاح الالكتروني في عملية التدقيق عند $\alpha \leq 0,05$.
6. **–الفرضية البديلة: يؤثر** الإفصاح الالكتروني في كشف الانحرافات و نقاط الضعف في عملية التدقيق من خلال المعلومات الدقيق التي يقدمها عند$\alpha \leq 0,05$.

ثالثا أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية حوكمة الشركات وتأثيرها على إفصاح الالكتروني

بيان عمق فهم حوكمة الشركات وأثرها على إفصاح الالكتروني

بيان مدى تأثير الإفصاح الالكتروني على حوكمة الشركات

بيان مدى تأثير تركز الملكية في شركات المساهمة العامة على الإفصاح الالكتروني
بيان مدى تأثير وجود لجنة المراجعة المكونة من أعضاء من مجلس الإدارة في الشركات المساهمة العامة على مستوى الإفصاح الالكتروني
بيان مدى تأثير حجم الشركة عل مستوى الإفصاح الالكتروني
بيان مدى تأثير استقلال أعضاء مجلس الإدارة في الشركات المساهمة العامة على مستوى الإفصاح الالكتروني

رابعا أهمية الدراسة :

تأتي أهمية الدراسة من حيث تناولها موضوعا معاصرا ،حيث تساهم حوكمة الشركات في العديد من الجوانب الاقتصادية المتمثلة في رفع مستوى الكفاءة الاقتصادية لما لها من أهمية في مساعدة على استقرار أسواق المالية
ورفع مستوى الشفافية في تلك الشركاتوكذا تقليل المخاطر وبناء الثقة مع المساهمين وحماية استثماراتهم من تعرضهم لخسارة بسبب سوء استخدام السلطة في مجلس الإدارة.
وجاءت هذه الدراسة الاختيارية لدراسة العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح الالكتروني من خلال النموذج لقياس مستوى الإفصاح الالكتروني يتكون من مجموعة من المعلومات العامة عن الشركة ومجلس الدارة ومعلومات المالية
يمكن أن نكشف نتائج الدراسة عن أثر حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح الالكتروني.

خامسا : منهجية الدراسة :

اتبع الباحث المنهجية الآتية في الدراسة:
المنهج الوصفي التحليلي :من خلال الدراسة نظرية مفهوم حوكمة الشركات دراسة نظرية للمعلومات المحاسبية أهميتها وخصائصها
المنهج الاستنباطي :وذلك بالرجوع إلى الدراسة السابقة من الرسائل العلمية والدوريات والكتب العربية بحوكمة الشركات وعلاقتها بالإفصاح الالكتروني
المنهج الاستقرائي:من خلال دراسة حالة عن تطبيق حوكمة الشركات على بعض الشركات المساهمة العامة والمدرجة في السوق المالي الجزائري ،ودراسة أثر حوكمة الشركات على الإفصاح الالكتروني.

سادسا :حدود الدراسة

1- تقتصر هذه الدراسة على عينة من الشركات المساهمة العامة مثل شركة سون لغاز ونفطال

2- تناولت هذه الدراسة استبيان عينة من المثقفين من العمال حول أهمية الإفصاح الالكتروني أما المحور الثاني تناول دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات .

هيكل الدراسة :

مرعاه لأهمية الدراسة وتحقيقا لأهدافها وفرضياتها فإننا تناولنا من خلال الفصول التالية : الفصل الأول واقع الإفصاح الالكتروني، تناولنا في هذا الفصل ثلاثة مباحث تطرقنا في المبحث الاول عن مفهوم الإفصاح الالكتروني أهميته وأهدافه ثم تطرقنا في المبحث الثاني : مراحل تطور الإفصاح الالكتروني ومتطلباته وفي المبحث الاخير تكلمنا عن المشاكل التي واجهت الإفصاح الالكتروني مع الحلول اما في الفصل الثاني تناولنا فيه الإطار النظري لحوكمة الشركات تناولنا فيه خمسة مباحث تطرقنا في المبحث الاول عموميات حول حوكمة الشركات واهداف حوكمة الشركات وفي المبحث الثاني:مبادئ حوكمة الشركات وفي المبحث الثالث المقومات والأطر حوكمة الشركات اما في المبحث الرابع مزايا وعيوب حوكمة الشركات وفي المبحث الاخير تكلمنا العلاقة بين الإفصاح الالكتروني وحوكمة الشركات'أثر آليات حوكمة الشركات على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي الاختيار يعبر انترنيت تطرقنا في الفصل الاخير الى دراسة ميدانية و يحتوي على مبحثين ، المبحث الأول: أهمية الإفصاح الالكتروني ، و المبحث الثاني: ودور حوكمة الشركات على إفصاح الالكتروني و المبحث الأخير حول نتائج الإحصائية للدراسة.

الفصل الأول

واقع الإفصاح الالكتروني

تمهيد

تهدف هذه الدراسة إلى تناول موضوع الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ودوره في تعزيز جودة المعلومة المالية،والذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية.

فالإفصاح المحاسبي الإلكتروني هو الذي يقدم المعلومات المحاسبية و المالية لمستخدميها بشيء من التفصيل والشفافية من دون لبس أو تظليل في أسرع وقت ممكن ،و باعتبار أن المعلومة المالية تساعد العديد من الأطراف ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة إذا كانت صحيحة وصادقة.

ومن خلال الدراسة الميدانية و تحليلنا للاستبيان واختبار الفرضيات تم التوصل للدراسة اغلب لإفصاح وفق شبكة الانترنيت دور إيجابي فبتعزيز مستوى المعلومة المالية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المالية أهمها الملائمة.

المبحث الأول:مفهوم إفصاح الكتروني، أهميته وأهدافه

يتضح من خلال هذه الورقة البحثية مدى مساهمة الحوكمة في تفعيل عملية الإفصاح في المنظمات، فبظهور إدارة المعرفة وضعت المعرفة بمختلف فروعها في قلب احتياجات المنظمة، ومع الوقت ظهرت تطورات جديدة عن كيفية تحسين أداء المنظمات، فهدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية الإفصاح الإلكتروني كأحد الركائز الأساسية للحوكمةفي منظمات الأعمال، وأوضحت أن الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ ركائز الاقتصاد الحديث، وفي الأخير أوصت الدراسة بضرورة تبني منظمات الأعمال للإفصاح الالكتروني لضمان دقة ومصداقية القوائم المالية وتسهيل عرض النتائج والبيانات المالية لمختلف الأطراف ذات المصلحة مما يساعد في بناء بنية مؤسساتية سليمة وأجهزة رقابية قوية .

كما تهدف هذه الدراسة إلى معرفة موضوع تأثير متطلبات تطبيق الإفصاح الإلكتروني على ملائمة المعلومات المالية ، والذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية فالإفصاح المحاسبي الإلكتروني هو عبارة عن استخدام شبكة الانترنت في النشر والإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية في أسرع وقت ممكن وإعطاء صورة واضحة وصحيحة لمستخدميها، وباعتبار أن المعلومات المالية تساعد العديد من الأطراف

ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الرشيدة ، وفي سبيل تحقيق أهداف هذه الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي.

ودراسة حالة عبر شبكة الانترنت، بالإضافة إلى إجراء مقابلة، ودراسة ميدانية استهدفت 35 فرد من المهتمين بمجال المحاسبة ، من خلال تصميم استمارة استبانة مكونة من 09 فقرات متعلقة بموضوع الدراسة وتمت معالجة المعطيات استبانه باستخدام البرنامج الإحصائي لتوصل في هذه الدراسة إلى أن الإفصاح الإلكتروني وفق شبكة الانترنت سوف يكون له دور ايجابي في تعزيز المعلومات المالية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المالية أهمها الملائمة، كما اعتبرت متطلبات الإفصاح الالكتروني توفر موارد مادية وبشرية .

المطلب الأول:مفهوم الإفصاح المحاسبي

أولا –الإفصاح الالكتروني

تعددت مفاهيم الإفصاح المحاسبي بتعدد النتائج والتي تقوم على مقاربات الهدف من الإفصاح المحاسبي، في إطار نقدم أهم التعارف التي تحوى مختلف المكامن والأهداف في الآتي :الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية الخاصة بالوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية .

الإفصاح المحاسبي هو عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمين القوائم المالية من الأطراف الخارجية ، والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة .

الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية 3لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.

الإفصاح المحاسبي هو عملية تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون و صحيح وملائم لمساعدتهم على اتخاذ القرارات.[1]

---

[1] م.م.ريباز محمد حسين محمد، الإفصاح الالكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية،جامعة السليمانية ،العدد 37 المجلد 01 ،سنة 2017 ،

-خصائص الإفصاح الالكتروني:

خلال التعريفات السابقة يمكن تحديد بعض الخصائص وهي:

1. يمثل الإفصاح تقديم للبيانات كمية معبر عنها بالمبالغ وغالبا ما تكون مصدرها الأساسي النظام المعلومات المحاسبي وأخرى معلومات غير كمية.
2. إن درجة الدقة والموضوعية تختلف في البيانات الكمية نظرا لاختلاف عمليات معالجة تلك البيانات.
3. تعتبر المعلومات الغير كمية صعبة التقييم والقياس.
4. لقد تطور الإفصاح حيث تجاوز متطلبات القوائم المالية التقليدية إلى تقديم معلومات أخرى مثلالموارد البشرية، والمحاسبة الاجتماعية.

-مقومات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومات المحاسبية :

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية :

1- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية

2- تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية

3 - تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها .

4- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

5 - توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

ثانيا- المستهدف للمعلومات المحاسبية

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات فمنها من تستخدمها بصورة مباشرة ومنها من تستخدمها بصورة غير مباشرة ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية الملاك الحاليون والمحتملون والدائنون والمحللون الماليون والموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها .

فتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبة وتباين طرق استخدامها لها ، جعل من الضرورة تحديد الأطراف المستخدمة للإفصاح من أجل تحديد الإطار المناسب للإفصاح للإجابة على احتياجاتهم المتباينة.

كما يساعد ذلك في تحديد الخصائص الواجب توفرها في تلك المعلومات ، لأن شكل و نوعية الإيضاحات يجب أن تتلاءم مع تطلعات المستخدم.

-أغراض استخدام المعلومات المحاسبية

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية لعنصر أساسيهو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمةبمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم , تعتبر الأهمية النسبيةكمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح وتعتبر الملائمةالمعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها من وجهة والغرض الرئيسي لاستخدام هذه المعلومات من الجهة الأخرى .

فتحديد الغرض من استخدام المعلومات يجعل عملية الإفصاح عن معلومات أكثر ملائمة، و تعتبر الأهمية النسبية أهم معيار نوعي لتحديد المعلومات الواجب الإفصاح عنها .إذن من أجل الحكم على المعلومات بدرجة الملائمة وعدم الملائمة يجب تحديد الغرض من استخدامها أولا.

ثالثا – طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها

بعد تحديد الأطراف المستخدمة للمعلومات ثم الغرض من استخدامها تأتي مرحلة تحديد طبيعة ونوعية المعلومة الواجب الإفصاح عنها ، و يتمثل ذلك في تحديد المعلومات المالية التي تكون في صلب القوائم المالية الأساسية والمعلومات المالية الأخرى التي تكون في شكل ملحقات أو إيضاحات ليس من الضروري احتوائها في القوائم المالية الأساسية.

إن عملية إعداد القوائم المالية تخضع للمبادئ وأعراف و فراضيات مقبولة قبولا عاما، مما يوجب وضع قيود تنظيمية على كمية ونوعية المعلومات المحتواة في القوائم ومن بين أهم القيود هي الأهمية النسبية والحيطة والحذر.

فتحديد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها وتتمثل المعلومات المحاسبية بالإفصاح عنها حالياً في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية وهي :

قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة ثم قائمة التغيرات في المركز المالي هذا إضافةإلى معلومات أساسيةأخرى تعتبر ضرورية لكن نظر لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية التي تعتبر جزءاً لا يتجزأ من تلك القوائم . لكن القوائم المالية تعد في

واقع الامر بموجب مجموعة من الافتراضات و الاعراف والمبادئ التي تدخل في نطاق المتعارف عليه بين المهنيين بالمبادئ أوالأصول المحاسبية المتعارفعليها لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات على كل نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم .

رابعا–أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية

إن تحقيق إفصاح مناسب يكون من خلال استخدام أساليب وطرق إفصاح تسمح بتسهيل الفهم وضمان المنطقية في المعلومات من خلال التركيز على الأمور الجوهرية لتسهيل الإطلاع.

رغم تطور وتعدد أساليب العرض إلا أن أسلوب القوائم المالية الأساسية، وإضافة الملحقات والإيضاحات يبقى هو الأسلوب الأنسب والأفضل لضمان سهولة الفهم.

إن القدرة على قراءة التقارير المالية ومضمونها يتطلب قدراً كبيراً من المهارة والخبرة وعليه يجب أن يراعي معد القوائم المالية عدم عرض المعلومات في مكان يصعب الاهتداء إليه

ومدى قابليتها للقراءة و الفهم ومستخدمي البيانات المالية ولذا يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور

الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها بيسر وسهولة عموماً جرى العرف على إن يقيم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم المستهدف في صلب القوائم المالية في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصاً التفاصيل أما في الملاحظات والإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة[1]

–تحديد الوقت المناسب للإفصاح عن المعلومات:

و هو أن يتم تحديد الفترات المناسبة التي يتم الإفصاح خلالها، وتكون أكثر تقارب فيما بينها مثل التقارير السداسية أو المعلومات الفصلية، و يعتبر عامل الدقة هو المحدد الأساسي للتقارب أو تباعد الفترات.

المعلومات المالية (الملائمة):

[1] مصطفى يوسف سبسبي ، دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات ، رسالة ماجستير ،كلية الاقتصاد ، حلب، سنة2011

تعتبر المعلومات المالية في ظل التطور التكنولوجي و المعرفي موردا هاما و ذو قيمة كبيرة, بحيث تربط بين المؤسسة الاقتصادية و طرف الخارجي كما تساهم في عملية اتخاذ القرار لطرف الخارجي ,فأصبح من الضروري الإفصاح عنها , حيث نشأت الحاجة الى تحديد الخصائص النوعية للمعلومات المالية .

-نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم:

إن تحديد الإدارة للمستخدمين الأساسين للمعلومة المالية يساعدها في تحديد طبيعة احتياجاتهم لتلك لمعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية كما أن تصنيف المستخدمين إلى رئيسيين وثانويين يختلف من بلد إلى أخر حسب الظروف الاقتصادية والسياسة. .

بعد قيام الثورة الصناعية وظهور الشركات المساهمة العامة بحجمها الضخم وتجمع رؤوس الأموال الضخمة في أيدي هذه الشركات ظهرت الحاجة إلى معلومات محاسبية دقيقة وصحيحة ومناسبة لكل الاحتياجات.

هذه المعلومات لا يمكن توفيرها إلا من خلال القوائم المالية التي تمثل مخرجات النظام المحاسبي.

مع هذا التطور تطورت مهنة المحاسبة من مجرد نظام لمسك الدفاتر إلى نظام للمعلومات وأصبحت القوائم التي تصدرها الشركة ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمتخذي القرار سواء على صعيد الوحدة المحاسبية أي الإدارة أو المتتبعين لاقتصاديات الوحدة من الخارج كالدائنين والمساهمين والهيئات الحكومية.

وبالتالي كان لا بد من ضوابط أو قواعد تحكم هذه القوائم لكي تفي بأغراض متتبعيها ولكن إصدار قوائم مالية ترضي جميع الأطراف كان صعباً جداً لاسيما أن هذه الأطراف هي متعارضة في المصالح

أستقر الرأي هذه المشكلة على لإصدار قوائم ذات غرض عام تحقق المنفعة لجميع الأطراف. ولكن ماذا يجب أن تحوي هذه القوائم من معلومات؟

في هذا البحث سوف نبحث عن مشكلات الإفصاح المحاسبي وما هي المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية.

سوف نركز على شروط الإفصاح المناسب ودوره في رفع كفاءة المعلومات المحاسبية وجعلها مقبولة لدى الجميع بالإضافة إلى دور الإفصاح في تعزيز الثقة بين الوحدة والمستثمرين.[1]

المطلب الثاني:أهمية الإفصاح الإلكتروني

أولا–تتمثل أهمية الإفصاح الإلكتروني في الآتي:

1- تحقق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المالية,

2-إمكانية إنتاج وتوزيع المعلومات الإلكترونية بشكل سريع,

3-إمكانية إجراء التعديلات بشكل فوري,

4-يمكن توزيع المعلومات الإلكترونية لكل أرجاء الأرض دون الحاجة لأجور التوزيع,

5- ساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الملائمة مما يساعد على تحويل اتجاه الاستثمار والإقراض إلى الشركاتذات الكفاءة العالية في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة إليها.[2]

ثانيا– أهدافها

يهدف الباحث إلى إبراز المشكلات الناشئة عندما يكون الإفصاح غير ملائم لا سيما أن الإفصاح غير الملائم يمكن أن يجعل القوائم المالية مضللة وغير ذات فائدة.

كما يهدف الباحث إلى التركيز على دور الإفصاح في رفع كفاءة المعلومات المحاسبية وتعزيز الثقة بين الوحدة المحاسبية والمساهمين مما يقلل من تكلفة الحصول على رأس المال بالنسبة للوحدة.

ثالثا– مشاكلها :

يمكن عرض مشكلة البحث من خلال الأسئلة التالية:

1- من هو المستفيد من الإفصاح المحاسبي في الوقت الحاضر؟

2- ما هو دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة لمتخذي القرارات؟

3- هل يجب الإفصاح عن جميع المعلومات أم يجب أن نراعي نوعية المعلومات؟

---

[1] د .د .كاترينل .كوشت اهلبلين جوجوند .سوليفان، 2003 ،غرض حوكمة الشركات في الاقتصاديات النامية والصاعدة والانتقالية، الفصل الأول من كتاب مركز المشروعات الدولية الخاصة بعنوان :بحثاً عن عُضو جَيد لمجلس الإدارة(دليل لإرساء حوكمة ألشركات في القرن الحادي و العشرين)،ترجمة :سمير كريم، الطبعة الثالثة،مركز المشروعات الدولية الخاصة،واشنطن.

[2] بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي، دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية ،جامعة المستنصرة، قسم محاسبة. اين السنة و الصفحة و البلد

فرضيات :

من المشكلة السابقة نستنتج فرضيات للبحث كما يلي:

1- الإفصاح يجب أن يكون عن المعلومات التي من شأنها مساعدة المتتبعين لاقتصاديات الوحدة في اتخاذ القرارات المناسبة.

2- لقوائم المالية الحالية لا توفر شروط الإفصاح المناسب[1]

المطلبالثالث: العوامل المؤثرة في الإفصاح

أولا–حجم الشركة :

يعتبر حجم الشركة العامل المشترك بين جميع الدراسات التي بحثت في العوامل المؤثرة في قيام الشركات بالإفصاح عبر الإنترنت حيث اتفقت على وجود علاقة إيجابية بين حجم الشركة وبين الإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت.

ثانيا– مستوى أداء و ربحية الشركة :

حيث تتميز الشركات التي تقوم بالإفصاح عبر الإنترنت عن غيرها من الشركات تحققعائدا سوقيا أكبر، يحقق أعلى عائد على الأصول، وهو ما يشير إلى وجود علاقة إيجابية بين مستوى

إدارة الشركة وربحيتها وبين قيامها بالإفصاح المحاسبي عبر الانترنت

ثالثا– ملكية رأس المال من جانب القطاع الخاص

توجد علاقة إيجابية ومعنوية بين نسبة ملكية القطاع الخاص في هيكل رأس المال للشركات أوالبنوك وبين قيامها بالإفصاح المحاسبي عبر الإنترنت، فكلما ا زدت نسبة ملكية القطاع الخاصلأسهم الشركة كان ذلك حافزا لاستخدام الإنترنت للإفصاح المحاسبي اعتباره أداة إفصاح لقطاع واسع من المستخدمين.[2]

---

[1] أسماء علي أمين السيد محمد خلف" العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية "بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير المحاسبة كليةالتجارةجامعةالزقازيق. 2015 . الصفحة

[2] مستورة شميلة توت وسليمان،الإفصاح الالكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة بنك الشمال الإسلامي)،جامعة النيلين،رسالة ماجستير، سنة 1440 هـ- 2018 م، الصفحة

المبحث الثاني: مراحل تطور الإفصاح الالكتروني ،متطلبات الإفصاح الالكتروني

تمهيد :

مر الإفصاح الالكتروني بالثلاثة مراحل نذكر منها المرحلة الأولى تتمثل هذه المرحلة قيام الشركات بتوفير نسخة من المعلومات المالية مطابقة تماما لتلك المتوافرة في صورتها الورقية من خلال استخدام الورقة الالكترونية والتي من الشائع تسميتها بملفPDFا ما المرحلة الثانية تمثلت هذه المرحلة في استخدام لغة ترميز النصوص التفاعلية والتي يرمز لها HTLMفي عرضا لمعلومات المالية على مواقع الشركات ، والتي تعد إحدى لغات البرمجة التي تستخدم أساسا في تصميم المواقع الإلكترونية اما المرحلة اخيرة تتمثلت هذه المرحلة في استخدام الإمكانيات المتطورة لتكنولوجيا الانترنت وابتكار أشكال عرض جديدة تتجاوز سلبيات المراحل السابقة حيث ظهرت خلال هذه المرحلة لغة الترميز الموسعة ; XMLفتبادل المعلومات حول شبكة الانترنت

المطلب الأول : مراحل تطور الإفصاح الالكتروني

في بداية التسعينات من القرن الماضي اعتمدت العديد من الشركات على استخدام الأقراص المدمجة CD في توزيعالمعلومات المالية. حيث تقوم بتحميل نسخة مطابقة تماما للتقارير المالية المطبوعة على القرص المدمج ويتم توزيع تلك الأقراص باستخدام الطرق التقليدية في توزيع التقارير المالية في صورتها الورقية من حلال إرسالها للمستفيدين بالبريد بعد معرفة عناوينهم .

لكن مع ظهور شبكة الانترنت بدأت العديد من الشركات الاعتماد عليها في عرض معلوماتها المالية . وقد مر عرضالمعلومات المالية إلى ثلاثة مراحل تتمثل فيما يلي:

المرحلة الأولى :

تتمثل هذه المرحلة قيام الشركات بتوفير نسخة من المعلومات المالية مطابقة تماما لتلك المتوافرة في صورتها الورقية من خلال استخدام الورقة الالكترونية والتي من الشائع تسميتها بملفPDF .

بالرغم من المزايا التي يتمتع بها هذا الملف من جودة عالية في الطباعة وانخفاض تكلفة إنتاجه وعرضه إلا أن هناك بعض السلبيات التي ترافق استخدامه حيث انهي ستغرق وقتا طويلا لتحميله كما أنه يفتقد لوجود

خاصية الروابط التفاعلية والتي تسمح بالتنقل داخل الموقع بين إجراء التقرير أوبين المواقع. وكذلك أيضا لا يمكن فهرسة المعلومات داخل التقرير فضلا عن أن بيانات القوائم المالية لا تكون بصورة جاهزة لتحليلها بواسطة المستخدم حيث لا يسمح ملف PDF من نسخ القوائم المالية وإعادة تحميلها بصورة جداول الكترونيةليسهل التعامل معها الأمر الذي يتطلب من المستخدم ضرورة إعادة إدخال البيانات مرة أخرى مما يستغرق وقتا طويلا.[1]

المرحلة الثانية:

تتمثل هذه المرحلة في استخدام لغة ترميز النصوص التفاعلية والتي يرمز لها HTLMفي عرضا لمعلومات المالية على مواقع الشركات ، والتي تعد إحدى لغات البرمجة التي تستخدم أساسا في تصميم المواقع الإلكترونية وعلى الرغم من المزايا التي تحققها هذه اللغة في تجاوز بعض سلبيات ملف PDFحيث تتيح إمكانية استخدام خاصية الروابط التفاعلية وكذلك تمكن من فهرسة المعلومات. لأنه يعاب عليها انخفاض كفاءتها في حفظ أو طباعة التقارير وكذلك أحدودها تتوقف على توفير معلومات عن كيفية عرض الصفحة فقط دون توفير أية معلومات عن محتوى البيانات وكيفية إعدادها. انها تنقل المعلومات كمستند كامل دون نقل الوحدات المنفردة منه بصورة منفصلة و كذلك أيضا كما هو الحال مع الملف PDFلا تكون المعلومات جاهزة للتحليل من قبل المستخدم مما يتطلب الأمر إعادة إدخال البيانات مرة أخرى.

المرحلة الثالثة: تتمثل هذه المرحلة في استخدام الإمكانيات المتطورة لتكنولوجيا الانترنت وابتكار أشكال عرض جديدة تتجاوز سلبيات المراحل السابقة حيث ظهرت خلال هذه المرحلة لغة الترميز الموسعة ; XMLفتبادل المعلومات حول شبكة الانترنت ،وقد صاحب ظهور هذه اللغة اهتمامCharlesوهو محاسب قانوني يعمل في إحدى الشركات الأمريكية

وبدعم وتمويل من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بدراسة

إمكانية استخدام هذه اللغة في تصميم برنامج لإعداد القوائم المالية

---

[1]علاء فرحان طالب،إيمان شيخ ان المشهد ان،**الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف**،دار صفاء،عمان،2016 الصفحة

الإلكترونية وبعد عدة محاولات ظهرت لغة تقرير الأعمال الموسعةXBRLو يقصد بها البرنامج الحاسب الذي يضيف بطاقة تعريفية لكل جزئية من معلومات القوائم المالية الإلكترونية المصممة باستخدام لغة تقرير الأعمال الموسعة يمكن للمستخدم القيام بإجراء تحليلات للمعلومات دون إعادة معلومات القوائم مرة أخرى كما هو الحال في المراحل السابقة.

المطلبالثاني:متطلبات ومقومات الإفصاح الالكتروني

أولا– متطلبات الإفصاح الإلكتروني:

أتاح الإفصاح الالكتروني إمكانية الاستفادة من التكنولوجيات و أساليب العرض المتقدمة التي يتميز بها الانترنت , و التي لا يكن من الممكن الاستفادة منها في ظل الأسلوب التقليدي للإفصاح وقد قامت عدة دراسات باستعراض من أهم هذه التكنولوجيات وأساليب العرض ،إلا أن كلا من دراسة لجنة معايير محاسبة الدولية IASC , 1999ودراسة مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB , 2000تتميزان عن غيرهما من الدراسات بقيامها باستعراض شامل لأغلب التكنولوجيات المتاحة والمستخدمة في الإفصاح حتى تاريخ كل دراسة وأهما مايلي :

1- الأقراص المدمجةCD-ROM.

2-لغة ترميز النصوص التفاعلية HTML

3-الإضافاتPlug – ins

4-الورق الإلكترونيElectronicoPaper

5-قواعد البيانات data bases

6-الرسوم ووسائل العرض ثلاثية الأبعاد3 Dimension

7-الوسائط المتعددة Multi Media

8-أدوات ومحركات البحث SearchEngines and Tools

9-الأدوات الذكيةIntelligentAgents

10-لغة الترميز الموسعة والمطورة XML [1]

[1]ناظم حسن رشيد"دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الالكترونية "مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 07 ،العدد 23 ،.. 2011، الصفحة

ثانيا– مقوماتالإفصاح الالكتروني:

وأشار(رمضان و الشجري 2009 م إلى أنه لابد من وجود مجموعة من المقومات الأزمة لإنجاح الشركات في تطبيق الإفصاح الالكتروني ، وتتمثل هذه المقومات في مايلي:

1. يتطلب برامج إلكترونية متخصصة في إعداد وتشغيل وعرض البيانات.
2. يتطلب توفر شبكة من الأجهزة والمعدات الالكترونية.
3. يتطلب إنشاء موقع إلكتروني للشركة على شبكة الانترنت.
4. يتطلب إدارة متخصصة للموقع الالكتروني للشركة.
5. يتطلب توافر كوادر بشرية مؤهلة من المحاسبين والمبرمجين.
6. يتطلب بناء وسائل وإجراءات للرقابة الداخلية.
7. يتطلب إصدار معايير محاسبية تنظم عملية الإفصاح الالكتروني.

ثالثا– مزايا الإفصاح الإلكتروني مقارنة بالإفصاح التقليدي

إن الاختلافات التي يوفرها الإفصاح الالكتروني التقليدي عند النظر إليها من زاوية الكلفة / المنفعة والتي تحفز الشركات

على استخدام الإفصاح الالكتروني يمكن أن تحددها بالاتي:

1-إعداد التقارير على الإنترنت يمكن أن يخفض كل النشر للمعلومات(من الطباعة والتوزيع) سنوياً، وهو ما عليها لحال فبالإفصاح التقليدي ويخفضها أكثر فيما إذا كان الإفصاح التقليدي فعليا.

2-يساعد الإفصاح الإلكتروني متخذ القرار في الوصول إلى البيانات لمختلف البدائل المتاحة أمامها لشركات المختلفة بسرعة وجهد أقل ومعالجتها كذلك باستخدام الأدوات المختلفة للحاسوب، إذ تسمح متصفحات الإنترنت بالبحث الفائق السرعة عن بيانات وتفاصيل محددة مسبقا لاتخاذ القرار في الوقت الذي كان يتطلب الحصول عليها و قراءتها بشكل شامل إضافة للهوامش الملحقة به وفق الطريقة التقليدية للإفصاح وقتا وجهدا أكبر ونتائج أقل دقة .

2-يمكن الإفصاح الإلكتروني مستخدمي هذه البيانات للحصول على آلية تمكنهم من أن يحملوا المعلومات إلى حساباتهم الشخصية لإبداء التحليلات الخاصة بهم.

3-مكن أن يحسن الإفصاح الإلكتروني ما تم نشره تقليديا فهناك العديد من البيانات التي يتطلب وصولها آنيا في الوقت المناسب لمستخدميها والتي لا يستطيع الإفصاح التقليدي تلبيتها، فالمحللون الماليون وشركات الوساطة المالية ومستخدمون آخرون قد يتحملون تكاليف عالية للحصول على المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب وفقا للإفصاح التقليدي وكذلك جهدا أكبر، بينما سيكون متاحا لهم كذلك وفقا للإفصاح الإلكتروني وقبل أن تفقد البيانات قدرتها في التأثير في القرار يوفر الإفصاح الالكتروني إمكانية تكامل التقارير السنوية لعدة أقسام لوجود العلاقة دقيقة وثيقة الصلة بين كشوف المالية ,
و هذا لا يمكن تحقيقه في الإفصاح التقليدي.[1]

[1]دراسة أسماء علي أمين السيد محمد خلف" العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية "بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق. 2015 . الصفحة

.

المبحثالثالث :المشاكل التي واجهت الإفصاح الالكتروني .الحلولالتي واجهت الإفصاح الالكتروني

تمهيد :

لقد واجه افصاح الالكتروني عدة مشاكل نذكر منها على سبيل المثال :فقدان الثقة في القوائم المالية من قبل المتعاملين مستثمرين ومقرضي وموردين وغيرهم من المستخدمين، انهيار سعر السهم الذى يتداول به الورقة المالية في سوق التداول، فقدان الثقة في مراقب حسابات تلك الشركة لعدم الكشف المسبق عن الغش في القوائم الا اننا اجتهدنا من اجل الكشف عن الحلول لمواجهة مشاكل الإفصاح الالكتروني نذكر منها :-التأكد من عدم وجود خلط بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية والتأكد من كفاية المخصصات، التأكد من احتساب الإهلاك على الأصول ومراجعة نسب الإهلاك ومدى مطابقتها للمعتمد عن السنوات السابقة، مراجعة طرق تقييم المخزون

المطلبالأول:المشاكل التي واجهت الإفصاح الالكتروني

كما يجب توضيح المشاكل التي واجهت الإفصاح الالكتروني أن الهدف الرئيسي للمراجع الخارجي هو خدمة مساهمي الشركة عن طريق أبدا الرأي حول سلامة اعداد القوائم التقارير المالية التي تعدها الشركة وإنها تظهر بعدل من كافة النواحي الجوهرية وليس بها أي أخطاء او غش في حدود عينة الفحص لإتمام عملية المراجعة لتلك القوائم اما المراجع الداخلي الهدف الرئيسي له هو التأكد من سلامة النظام المحاسبي بالشركة ودقة البيانات المستخرجة وكذلك له دور ريادي في منع الأخطاء او الغش عن السياسات واللوائح والنظم المعتمدة للعمل بالشرك

1-فقدان الثقة في القوائم المالية من قبل المتعاملين مستثمرين ومقرضي وموردين وغيرهم من المستخدمين

2- انهيار سعر السهم الذى يتداول به الورقة المالية في سوق التداول

3-مسئولية إدارة الشركة ومراقب الحسابات عن تلك القوائم.

4-فقدان الثقة في مراقب حسابات تلك الشركة لعدم الكشف المسبق عن الغش في القوائم

5-يمكن التلاعب في هذه الحالة بطرق مختلفة وفق ما يلى:

6-إن يتم تأجيل قيد المشتريات التي تتم أخر السنة المالية حتى أوائل الفترة التالية وذلك بالرغم من ورود البضاعة الى الشركة وقيدها في سجلات المخازن وظهورها ضمن مخزون اخر المدة وذلك بغرض تضخيم الربح.

7-يمكن تأجيل قيد اثبات مردودات المشتريات اخر الفترة المالية ابقائها بالمخزن وادراجها ضمن البضاعة الباقية في قوائم الجرد بالرغم من تسجيل تلك المردودات في دفتر اليومية الخاص وترحيلها الى حساب المورد

8-تأجيل إثبات المبيعات التي تتم أخر الفترة بسجلات المخازن وإدراجها ضمن المخزون بالرغم من إثبات تلك المبيعات في دفتر اليومية الخاص وترحيلها إلى حسابات العملاء بغرض تضخيم الأرباح

9- .تأجيل أثبات مردودات المبيعات بدفتر اليومية الخاص وترحيلها إلى حسابات العملاء المختص بالرغم من وردود البضاعة المرتدة إلى المخازن وإدراجها ضمن قائمة الجرد

10- اعتبار بعض المصروفات الايرادية مصروفات رأس مالية.

11- عدم تكوين مخصصات كافية للديون المشكوك في تحصيلها والالتزامات الأخرى

12- عدم احتساب الاهلاكات على الأصول الثابتة أو التلاعب في نسب الإهلاك المعتمدة

13- المبالغة في تقييم قيمة المخزون أخرا لفترة.

14-المبالغة في تقييم القيمة العادلة للاستثمارات العقارية في ثاني مره للتقييم بغرض إثبات الزيادة في قائمة الدخل لتضخيم الأرباح[1].

المطلب الثاني الحلول التي واجهت الإفصاح الالكتروني

فحص عمليات الشراء والبيع والمردودات المرتبطة بها فحصاً شاملا وعلى الأخص العمليات التي تمت أخر العام المالي.

1-التأكد من عدم وجود خلط بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية

2- التأكد من كفاية المخصصات.

3- التأكد من احتساب الإهلاك على الأصول ومراجعة نسب الإهلاك ومدى مطابقتها للمعتمد عن السنوات السابقة

4- مراجعة طرق تقييم المخزون.

5-الاطلاع على الأسس التي تم إتباعها لتقييم العقارات الاستثمارية للوصول إلى القيمة العادلة الحقيقية للعقارات .

[1] دراسة احمد عبده السيد الصباغ "وقتية الإفصاح عن طريق الانترنت وأثرها على منفعة المعلومة المحاسبية "رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الاسكندرية مصر، 2009 ،الصفحة

6-إنشاء لجان مراجعة بالشركات تكون مهمتها تعيين المراجع الخارجي وتحديد إتعابه كمحاولة لزيادة استقلاليته.

7-التقليل من عدد البدائل للمعالجات المحاسبية وإلغاء استخدام البعض منها.

8-الحد من استخدام بعض السياسات المحاسبية وإلغاء البعض منها.

9-تفعيل خاصية الثبات في استخدام السياسات المحاسبية المتبعة من قبل معدي البيانات المالية.

10-اختيار مكاتب التدقيق ذات الكفاءة والمصداقية العالية للحد من أساليب استخدام طرق المحاسبة الإبداعية.تنمية الثقافة المحاسبية بين المستثمرين والمهتمين ومستخدمي المعلومات المالية[1].

[1]عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، اثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المالية على كفاءة سوق رأس المال الفلسطيني في ضوء المعايير الدولية للتقارير المالية ،مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، كلية العلوم التكنولوجيا،غزة- فلسطين،العدد 09 ،جوان 2018 ،06ص

الفصل الثاني

الإطار النظري لحوكمة الشركات

تمهيد

نظرا لما تشهده بيئة العمال من تغيرات كبيرة برزت العديد من التعقيدات التي تربط الشركات والمؤسسات بكل الأطراف ذات المصلحة ألن في غالب الأحيان تكون مصالحهم متعددة ومتعارضة هذا إضافة إلى توسع الأسواق المالية وتعدد وتنوع بدائلها الاستثمارية ، "الشيء الذي جعل الشركات تتنافس من أجل جذب أكبر عدد من المستثمرين الذين بدورهم أصبحوا يطالبون بالأدلة والبراهين على أن إدارة الشركة تتم وفقا للممارسات السليمة للأعمال، والتي تضمن تقليل عوامل الفساد وسوء الإدارة إلى أدنى حد ممكن، دارة الأعمال يعرف بحوكمة وهو ما أدى إلى ظهور وتبلور مفهوم جديد في مجال المنظمات الشركات..(Corporate Gouvernance)

المبحث الأول :عموميات حول الحوكمة،وأهدافالحوكمة

تمهيد

حوكمة الشركاتهو تعبير واسع يتضمن القواعد وممارسات السوق التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات في المنشآت والشفافية التي تحكم عملية اتخاذ القرار فيها ومدى المساءلة التي يخضع لها مديرو ورؤساء تلك المنشات موصفوها والمعلومات التي يجب أن يفصحوا عنهاللمستثمرين والحماية المقدمة لصغار المساهمين

المطلب الأول :مفاهيم وأهمية الحوكمة

المفهوم لإداري للحوكمة لم يتحدد بدقة بعد ما يمكن أن يسمى المفهوم ألإداري لإصلاح الحوكمة وإن كان يمكن بالقول أن هناك استخدامات لاصطلاح الحوكمة في بعض الكتابات لإدارية .

أهمية حوكمة الشركات

العمل على كفاءة استخداماالموارد وتعظيم قيمة الشركة وتدعيم تنافسينها في لأسواق بما يمكنها من جذب مصادر تمويل محلية وعالمية للتوسع والنمو، وأيضا يجعلها قادرة على خلق فرص عمل جديدة، مع الحرص على تدعيم استقرار

أسواق المال والأجهزة المصرفية، مما يؤدي إلى تحقيق الكفاءة والتنمية الاقتصادية المطلوبة، مع أنه بالإضافة لما سبق يمكننا أن نوضح أهمية الحوكمة من خلال النقاط الآتية :

1. – الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية، والتأكيد على الشفافية، كل ذلك

2. إن تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مسؤوليتها وتحسين من شأنه المساعدة على سرعة اكتشاف التلاعب والغش المالي والفساد الإداري واتخاذ الإجراءات الواجبة بشأنه وعلاج أسبابه وآثاره قبل تفاقمها وتأثيرها على حياة الشركة تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساءلتها أيضا وحمايتها.

3. أصول الشركة وكذلك حماية حقوق المساهمين وغير على الشفافية، كل ذلك من شأنه أن يقي الشركة والعاملين فيها من يرهم من أصحاب المصالح في الشركة، وتعزيز دورهم في مراقبة أداء الشركة والتأكيد التلاعب والغش المالي والغنى الفاحش والفساد الإداري والأزمات والإفلاس وكذا تحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية فيها ونزاهة .

4. إن تحسين أداء الشركة وقيمتها الاقتصادية وقيمة أسهمها، تعاملاتها وعدالتها وشفافية المعلومات الصادرة عنها، كل ذلك من شأنه أن يقوي قدرات الشركة التنافسية وكذلك قدراتها على جذب الاستثمارات والنمو.[1]

المطلب الثاني :أهداف حوكمة الشركات

أهداف حوكمة الشركات

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق ما يلي :

1- الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة على الأداء .
2- تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات.
3- إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل
4- تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأهداف .
5- تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين وهما مجلس الإدارة للشركة
6- المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لأداء الشركات
7- عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين
8- التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه .
9- تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة .
10- تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد
11- أكبر من المستثمرين المحليين والأجانب .
12- إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدائنين

[1] الحيزان :أسامة فهد، " نظام إدارة و مراقبة المنشآت) الحوكمة (حالة "هيئة المحاسبة والمراجعة لدى مجلس التعاون الخليجي"،المؤتمر العلمي السنوي الخامس) حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية و الإدارية و الاقتصادية– الإسكندرية،سبتمبر2005 .

13- المقرضين والاضطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات .

14- تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية بما يعمل على تدعيم

15- استقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد، ودرء حدوث انهيارات

16- تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي.

بينما يرى البعض أن حوكمة الشركات تستهدف تحقيق ما يلي :

العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي

1- لمصلحة المشتركة .

2- أغلبية وتعظيم عوائدهم .

3- حماية حقوق المساهمين بصفة عامة سواء كانوا أقلية

4- منع استغلال السلطات المتاحة من تحقيق مكاسب غير

5- مشروعة والمتاجرة بمصالح الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح .

6- تشجيع تدفق الأموال وجذب الاستثمارات .

2 –حوكمة الشركات.... المعايير

يمكن الاعتماد على النقاط الآتية كمعايير للحوكمة وهي :

1- الالتزام بالقوانين والقرارات الحكومية .

2- كفاءة وفعالية الأداء في تحقيق الهدف من تأسيس الشركة

3- الالتزام بقرارات الجمعية العمومية للمساهمين وأهدافها الإستراتيجية.

4- سلامة الممارسات المحاسبية والإدارية وفقا لقاعدة أفضل الممارسات.

5- دقة وموضوعية التقارير المالية وغير المالية واكتمالها

6- شفافية الإفصاح وملائمة توقيته[1].

[1]علاء فرحاف طالب،إبي افشيحا فاشهداني ،الحوكمة المؤسسية والأداء الدالي الاستراتيجي للمصارف،دارصفاء،الأردن، 2016 .

المبحث الثاني : المقومات .المبادئ والأطرحوكمة الشركات

تمهيد

تقوم حوكمة الشركات على أربعة مقومات نذكر منها :الإطار القانوني و الإطار المؤسسي ، الإطار التنظيمي وكذلك روح الانضباط والجد والاجتهاد كما أنها ترتكز على خمسة مبادئ وهي – 1 حقوق المساهمين 2 – المعاملة المتكافئة للمساهمين 3- دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات4- تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم 5- مسؤوليات مجلس الإدارة

المطلب الأول : المقومات الأساسية لحوكمة الشركات

حوكمة الشركات لا بد لها من أربعة مقومات أساسية هي :

1- **الإطار القانوني**:المسئول على تحديد حقوق المساهمين

اختصاص اتكل طرف من الأطراف الأساسية المعنية بالشركة

وبصفة خاصة المؤسسين والجمعية العمومية للمساهمين والمساهم الفرد ومجلس الإدارة ولجانه الرئيسية ومراقب الحسابات وكذا العقوبات.

كهذه الحقوق والتقصير في المسؤوليات وتجاوز تلكأ الاختصاصات، كما يجب أن يحدد الإطار القانوني للحوكمة .

الحكومية المنوط بها مراقبة تطبيق إجراءات الحوكمة، ولا يجب أن يترك نظام الحوكمة بكامله للشركات واعتبار شأنا داخليا لها، لأنه لن يختلف حينئذ عن نظام الرقابة الداخلية ولن يحقق أهداف الحوكمة، فالرقابة الداخلية ليست صمام أمان من الغش والاحتيال في الشركات، خاصة وأنه توجد أدلة على الاتجار بقوانين مراقبة الشركات الحكومية الرقابية المنظمة لعمل الشركات، مثل الهيئة العامة لسوق

2- **الإطار المؤسسي** :وهو الإطار الذي يتضمن المؤسسات المال، والرقابة المالية للدولة والبنوك المركزية والهيئات الرقابية والهيئات غير الحكومية المساندة للشركات دون استهدافا لربح كالجمعيات المهنية والعلمية المعنية والجمعيات الأهلية المعنية كجمعية

حماية المستهلك، وكذلك المؤسسات غير الحكومية الهادفة للربح مثل

شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة والمحاماة والتصنيف الائتماني والتحليل المالي وشركات الوساطة في الأوراق المالية وغيرها، ولا يقل

دور المؤسسات العلمية كالجامعات أهمية عن دور تلك المؤسسات إذ يقع عليها عبء تطوير نظم الحوكمة ونشر ثقافتها، وينبغي أن تقوم جميع هذه المؤسسات بأدوارها بكفاءة وأمانة ونزاهة وشفافية من أجل صالح الشركات والاقتصاد القومي عامة .للشركة والهيكل التنظيمي لها موضحا عليه أسماء واختصاص

3- **الإطار التنظيمي**:يتضمن عنصرين هما: النظام الأساسي

وأعضاء ولجان مجلس الإدارة وكذلك أسماء واختصاصات المديرين التنفيذيين .

4- **روح الانضباط والجد والاجتهاد** :الحرص على المصلحة العامة للشركة، وتشجيع جميع العاملين فيها على المساهمة الفعالة بكامل الإمكانات في تحسين أدائها وتعظيم قيمتها وقدراتها التنافسية وذلك بنشر ثقافة الحوكمة في الشركة، والعمل على تفعيلها بقدر الإمكان من منطلق أن الشركة هي سفينة جميع الأطراف إلى بر الأمان، ومن مصلحة

الجميع الحرص على سلامتها والعمل على تحسين قدراتها التنافسية.[1]

المطلب الثاني : مبادئ حوكمة الشركات

المبدأ الأول: حقوق المساهمين

حيث ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات حماية حقوق المساهمين ويشمل هذا البند العناصر التالية

1- تأمين أساليب تسجيل الأسهم .
2- الحقوق الأساسية للمساهمين وتشتمل على ما يلي
3- نقل أو تحويل ملكية الأسهم
4- الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة .
5- المشاركة والتصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين
6- انتخاب أعضاء مجلس الإدارة
7- الحصول على حصص من أرباح الشركة
8- الحق في المشاركة والحصول على معلومات كافية عن القرارات المتصلة بالتغيرات الأساسية في الشركة ومن بينها
9- التعديلات في النظام الأساسي أو في مواد تأسيس الشركة أو غيرها من الوثائق الأساسية للشركة
10- طرح أسهم إضافية .
11- تعاملات مالية غير عادية قد تسفر عن بيع الشركة .

---

[1] علاء فرحاف طالب،إبي افشيحاف، الحوكمة الشركات والأداء الاستراتيجي للمصارف،دارصفاء،الأردف، 2016 ،

12- التصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين، كما ينبغي إحاطتهم علما

13- ينبغي أن تتاح للمساهمين فرصة المشاركة الفعالة بالقواعد التي تحكم اجتماعات المساهمين ومن بينها قواعد التصويت

14- يتعين تزويد المساهمين بالمعلومات الكافية

بالإضافة إلى توفير المعلومات الكاملة في التوقيت الملائم بشأن المسائل التي يستهدف أو يتم اتخاذ قرارات بشأنها خلال الاجتماعات .

يجب إتاحة الفرصة للمساهمين لتوجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة ولإضافة موضوعات إلى جداول أعمال الاجتماعات العامة على أن توضع حدود مقبولة لذلك.

1- يجب أن يعطى نفس الوزن للأصوات المختلفة سواء كانت حاضرة أو بالإنابة

2- ينبغي أن يتمكن المساهمون من التصويت بصفة شخصية أو معينة من المساهمين ممارسة درجة من الرقابة لا تتناسب مع حقوق

3- يتعين الإفصاح عن الهياكل والترتيبات التي تمكن أعدادا الملكية التي يحوزونها.

ينبغي السماح لجهات الرقابة على الشركات بالعمل على نحو فعال ويتسم بالشفافية .

والإجراءات التي تحكم حيازة حقوق الرقابة على الشركات في أسواق ينبغي ضمان الصياغة الواضحة والإفصاح عن القواعد رأس المال

4- يجب ألا تستخدم الآليات المضادة للاستحواذ الإدارة التنفيذية ضد المساءلة

المبدأ الثاني: المعاملة المتكافئة للمساهمين

يجب أن يكفل إطار حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين ومن بينهم صغار المساهمين والمساهمين الأجانب.

كما ينبغي أن تتاح لكافة المساهمين فرصة الحصول على تعويض فعلي في :

5- حالة انتهاك حقوقهم، ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية

1. يعامل المساهمون المنتمون إلى الفئة نفسها معاملة متكافئة.
2. يكون للمساهمين داخل كل فئة لها حقوق التصويت لنفسها
3. يجب أن تتاح لكافة المساهمين الحصول على المعلومات المتصلة بحقوق التصويت الممنوحة لكل من فئات المساهمين وذلك قبل قيامهم بشراء الأسهم، كما يجب أن تكون أية تغيرات مقترحة في حقوق التصويت

موضعا لعملية تصويت من جانب المساهمينبطريقة متفق عليها مع أصحاب الأسهم

4. يجب أن يتم التصويت بواسطة الأمناء أو المفوضين العامة المعاملة المتكافئة لكافة المساهمين، كما يجب ألا تسفر

5. ينبغي أن تكفل العمليات والإجراءات المتصلة بالاجتماعات

6. الإجراءات عن صعوبة أو ارتفاع في تكلفة عملية التصويت الشفافية .

7. يجب منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم بالإفصاح

8. التنفيذيين الإفصاح عن وجود أية مصالح خاصة بهم قد تتصل بعمليات

9. ينبغي أن يطلب من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين أو بنشاط الشركة نفسها.

المبدأ الثالث:دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على الاعتراف بحقوق

أصحاب المصلحة كما يرسيها القانون، وأن يعمل أيضا على تشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصالح في مجال خلق الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية:

6- تأكيد احترام حقوق

7- يعمل إطار حوكمة الشركات على أصحاب المصالح التي يحميها القانون..

8- تتاح لهم فرصة الحصول على تعويضات في حالة انتهاك حقوقهم .

9- حينما يحمي القانون حقوق أصحاب المصالح ينبغي أن يشارك أصحاب المصالح وأن تكفل تلك الآليات بدورها تحسين

10- يجب أن يسمح إطار حوكمة الشركات بوجود آليات مستويات الأداء بالشركة يجب أن تكفل لهم فرصة الحصول على المعلومات المتصلة .

11- حينما يشارك أصحاب المصالح في عملية الحوكمة بذلك

المبدأ الرابع: ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل المتصلة بالشركة ومن بينها

الموقف المالي والأداء والملكية وأسلوب ممارسة السلطة .

ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية :

1- يجب أن يشتمل الإفصاح على المعلومات التالية :

2- أهداف الشركة .

3- النتائج المالية والتشغيلية للشركة .

4- حق الأغلبية من حيث المساهمة وحقوق التصويت .

5- أعضاء مجلس الإدارة والمديرين والتنفيذيين الرئيسيين والمرتبات والمزايا الممنوحة لهم .المسائل المادية المتصلة بالعاملين وبغيرهم من أصحاب المصالح .

6- عوامل المخاطرة المنظورة .

7- بأسلوب يتفق مع معايير الجودة المحاسبية والمالية، كما ينبغي أن يفي

8- ينبغي إعداد ومراجعة البيانات وكذلك الإفصاح عنها

9- هياكل وسياسات الحوكمة بالشركات .

10- ذلك الأسلوب بمتطلبات الإفصاح غير المالية وأيضا بمتطلبات عمليات المراجعة.

11- يجب الاضطلاع بعملية مراجعة سنوية عن طريق مراجع

12- مستقل بهدف إتاحة التدقيق الخارجي والموضوعي للأسلوب المستخدم في إعداد القوائم المالية

13- مستخدمي المعلومات عليها في الوقت الملائم بالتكلفة المناسبة .

14- يجب أن تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول

المبدأ الخامس:مسؤوليات مجلس الإدارة

1- يجب أن يتيح إطار الحوكمة في الشركات الخطوط الإرشادية الإستراتيجية لتوجيه الشركات ، كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن تضمن تلك الممارسات

2- مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين.ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية :

1. يجب أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة على تحقيق لصالح الشركة والمساهمين

2. يتعين أن يضطلع مجلس الإدارة بمجموعة من الوظائف

3- المخاطرة والموازنات السنوية وخطط النشاط وأن يضع أهداف الأداء

4- مراجعة وتوجيه إستراتيجية الشركة وخطط العمل وسياسة

وأن يتابع التنفيذ وأداء الشركة، كما ينبغي أن يتولى الإشراف على الإنفاق الرأسمالي وعلى عمليات الاستحواذ وبيع الأصول .

والمزايا الممنوحة لهم ومتابعتهم أيضا حينما يقتضي الأمر ذلك

التنفيذيين الرئيسيين وتقدير المرتبات ومتابعة خطط التناوب الوظيفي .وأعضاء مجلس الإدارة وضمان الطابع الرسمي والشفافية لعملية ترشيح

1- مراجعة مستويات مرتبات ومزايا المسئولين التنفيذيين أعضاء مجلس الإدارة.

2- متابعة الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين، ومن بين تلك الصور

3- متابعة وإدارة صور تعارض المصالح المختلفة بالنسبة

4- إساءة استخدام أصول الشركة وإجراء تعاملات لأطراف ذوي علاقة .

5- متطلبات ذلك وجود مراجع مستقل، وبصفة خاصة نظم متابعة المخاطر

6- ضمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية للشركة ومن والرقابة المالية والالتزام بأحكام القوانين.

متابعة فعاليات أساليب حوكمة الشركات التي تعمل المجالس الإشراف على عمليات الإفصاح والاتصالات .

7- يجب أن يتمكن مجلس الإدارة من ممارسة التقييم الموضوعي لشؤون الشركة وأن يجري ذلك بصفة خاصة على نحو

8- مستقل عن الإدارة التنفيذية .من الأعضاء غير التنفيذيين الذين يتصفون بالقدرة على التقويم المستقل

9- يتعين أن ينظر مجلس الإدارة في إمكانية تعيين عدد كاف للأعمال حينما تكون هناك احتمالات لتعارض المصالح[1]

المطلب الثالث : الأطر المختلفة لتفسير مفهوم حوكمة الشركات

إن دراسة مفهوم حوكمة الشركات تتطلب دراسة وتحليل مجموعة من الأطر المختلفة والتي تستخدم لتفسير هذا المفهوم ودراسته، ومن بين ما درس من أطر مختلفة عبر المراجع المتعددة

والتطبيقات المختلفة للشركات العديدة في مجال الحوكمة نجد ما يلي :

حوكمة الشركات وسيلة أو أسلوب وممارسة لضبط الأداء ومتابعته، وبالتالي فالحوكمة ينظر لها على أنهايساهم فيها أصحاب المصالح ، وذلك من خلال الإجراءات :

1- مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات والهياكل التي تستخدم لإدارة شؤون الشركة وتوجيه أعمالها من أجل ضمان تعزيز الأداء والإفصاح والشفافية والمساءلة على المدى الطويل مع مراعاة مصالح الأطراف المختلفة .

2- تحمي الشركات أموال المستثمرين والمقرضين، كما تؤدي لخلق وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة

ضمانات ضد الفساد وسوء الإدارة، علاوة على تطوير القيم الأساسية لاقتصاد السوق في المجتمع القائمين على إدارة الشركة بما يحافظ على حقوق الأسهم .

---

[1] مسعود دراسي،ضيف الله محمدا ادي،فعالية وأداء الدراجة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري، مداخلة ضمن -حوكمة الشركات كآلية للحد من الفسادا الاداري،جامعة بسكرة، يومي 6 7 ماي2012

3- وسيلة تهتم بإيجاد وتنظيم التطبيقات والممارسات السليمة السندات والعاملين بالشركة وأصحاب المصالح وغيرهم، وذلك من خلال تحري تنفيذ صيغ العلاقة التعاقدية التي تربط بينهم وباستخدام الأدوات المالية والمحاسبية وفقا لمعايير الإفصاح والشفافية الواجبة.

2. الأزمات المالية حوكمة الشركات تمثل عمليات متبادلة نتيجة

4- إن حوكمة الشركات تظهر نتيجة التناقض بين ما هو كائن وبين ما يجب أن يكون وخاصة خلال فترة الأزمات المالية، ويمكن التعبير عن نطاق حوكمة الشركات بأنه عمليات التفاعل المتبادلة والمستمرة بين الأطراف الداخلية والخارجية للشركة والتي تتمثل في مجلس الإدارة،

5- ولقد تعرضت العديد من المنظمات العالمية وخاصة الشركات الأمركية لفضائح مالية، وللتدليل على ذلك فقد أشارت مؤسسة "ستاندرد إلى إفلاس 216شركة عجزها خلال عام 2001 سداد التزاماتها التي بلغت 116مليار دولار، وتدريجيا زاد معدل الإفلاس، 2002 وقد شهد عام فضائح انهيار العديد من الشركات بفعل

6- أسباب عديدة منها الغش والعبث والأخطاء المحاسبية وإخفاء المعلومات الداخلية والتضليل وتدني أخلاق إدارة المنظمات وشركات المراجعة العالمية، وقد دفعت الفضائح المالية، الصحافة والكونجرس والقضاء على المؤسسات المالية الأمريكية إلى البحث عن الدور الحيوي لمجالس الإدارات ولجان المراجعة والإدارة العليا الخارجية في عمليات حوكمة الشركات،

حيث تشارك كل هذه الأطراف بمسؤوليات هامة في الحوكمة الجيدة

7- تأكيد بشأن كفاءة العمليات والإذعان للقوانين والأنظمة والثقة في التقارير المالية ورعاية المركز المالي للمنظمة والمحافظة على مستوى مقبول للمخاطر في حالة تنفيذهم لواجباتهم بحق

8- وتشير بعض الدراسات إلى وجود العديد من المظاهر السلبية والصعوبات والقيود في ظل غياب حوكمة الشركات، ولعل من أهم هذه المظاهر التعثر المالي والإداري، الفشل المالي والإداري، الفساد المالي والإداري، حدة مخاطر الأعمال والمخاطر المالية ومخاطر العمليات

مخاطر السوق ومخاطر الائتمان ومخاطر التقنية، غياب الرؤية الإستراتيجية للشركات، الإفصاح المحاسبي غير الكفء.

1- ضعف نظم الرقابة الداخلية، وتدني ثقة إدارة الشركات في تقرير المراجع

2- ولعلاج المظاهر السلبية التي أدت إلى تعثر وفشل الشركات المساهمة واهتزاز ثقة المتعاملين معها، فقد أشارت بعض الدراسات إلى :

3- ضرورة بذل الجهود اللازمة لتطوير وبناء الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة على وجه الخصوص، وإعادة النظر في الأطر التنظيمية والمناهج العلمية وهياكل برامج وأنشطة هذه الشركات بهدف دعم نظم

4- المساءلة والرقابة ودعم وظيفتي الإفصاح والشفافية وأيضا دعم استقلال المراجع الخارجي، بما يضمن تقليص هيمنة مجالس إدارة الشركات

المساهمة على عملية اتخاذ القرارات الإداريةللتوجيه والإدارة والرقابة على اقتناء موارد الشركات المساهمة بمعرفة

5- الحوكمة في الماضي كان ينظر لها على أنها نظام ذاتي

1. **حوكمة الشركات نظام لإدارة ورقابة منظمات الأعمال**

6- مجالس إدارتها المنتخبة من قبل حملة الأسهم بالجمعية العمومية. وهناك البعض يراها عبارة عن نظام للإدارة والرقابة تتبناه منظمات الأعمال بحيث يشمل توزيع الحقوق والمسؤوليات بين الأطراف المختلفة

7- المشاركة في المنظمة، ووضع القواعد والإجراءات المتعلقة بشؤون المنظمة بهدف تحسين الأداء المالي والحفاظ على السمعة الاقتصادية

8- اتخاذ القرارات لخدمة المساهمين وأصحاب المصالح والمجتمع بصفة عامة .

2. ويوجد آخرون أيضا يرون أن حوكمة الشركات :

هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والشفافية.

وثمة رأي آخر يؤيده كثيرون حيث يرون أن حوكمة الشركات: هي نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب يتم بواسطته توجيه ورقابة منظمات الأعمال وذلك بتحديد هيكل توزيع

آخرون يرون مفهوما يفيد أن نظام حوكمة الشركات: هو نظام الواجبات بين المشاركين المختلفين في الشركة المساهمة مثل مجلس الإدارة، والمديرين وغيرهم من ذوي المصالح ووضع قواعد وأحكام

اتخاذ القرارات الخاصة بالشركة، وبناء عليه، فإن حوكمة الشركات تعطي الهيكل الملائم الذي تستطيع من خلاله الشركة وضع أهدافها، كما توفر الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف والعمل على مراقبة الأداء.

3. تعريفا متطورا لحوكمة الشركات، حيث قالت إنه يشتمل على مجموعة

-قدمت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (O.C.E.D.)

من العلاقات بين إدارة المنظمة ومجلس إدارتها حملة الأسهم فيها

وغير ذلك من أصحاب المصالح، وكذلك الهيكل الذي يتم من خلاله

وضع أهداف المنظمة وطرق تحقيق تلك الأهداف والرقابة على الأداء، وينبغي أن تقدم الحوكمة الجيدة حوافز مناسبة للإدارة لتحقيق الأهداف التي تحقق بدورها مصالح المنظمة وحملة الأسهم وتسهل من عملية المراقبة.

أما تقرير Deyالذي أصدرته لجنة بورصة الأوراق المالية في تورنتو بأنها الهيكل والعملية المستخدمة في توجيه وإدارة شؤون أعمال الشركة بهدف دعم أو تقوية منفعة المساهم، حيث تشتمل عملية

إدارة حوكمة الشركة خمس نقاط هي:

رفع ثقافة الشركة، الإدارة

الإستراتيجية، إدارة الخطر، استمرارية وفعالية الإدارة الرشيدة،

الاتصال الداخلي والخارجي، في حين يشمل هيكل حوكمة الشركة

تشكيل مجلس الإدارة، لجان المراجعة، الإدارة الرشيدة، لجان المكافأة .

4. ويرى آخرون أن حوكمة الشركات الآن هي إدارة موارد الشركة وخاصة المساهمة بمعرفة أصحاب الملكية الجماعية المشتركة المتمثلين في حملة الأسهم ومجالس الإدارة

بهدف تحقيق الانضباط المالي و الإداري وتعظيم القيمة السوقية لأسهم المنظمة من خلال التطبيق الكفء والفعال للقوانين واللوائح والمعايير المحاسبية ومعايير المراجعة الداخلية والخارجية ومعايير إدارة الجودة الشاملة .

-وفي هذا الاتجاه نجد أنه قد تم استخدام إطار مجلس الإشراف [1]

5. حوكمة الشركات مجموعة من الأنشطة الرقابية في الحوكمة يعرف والذي Public) .P.O.B (OversightBoardsالعام الشركات بأنها "الأنشطة الرقابية التي يتخذها مجلس الإدارة ولجنة المراجعة لضمان نزاهة عملية التقارير المالية ."

ويركز هذا التقرير على بيئة الرقابة والأنشطة الرقابية Of Control Board Guidance on . Controlلمعهد المحاسبين القانونيين

-أما معيار الرقابة لإرشاد المجلس على الرقابةThe Criteriaفي كندا (CICA 95)فقد أخذ وجهة نظر واسعة النطاق لحوكمة

الشركات عن وجهة نظر(COSO)، فعلى سبيل المثال فإن (COCO)

أدخل التأكد من تحقيق المنظمة لأهدافها وبالمثل تقييم الأخطار التي الشركات، هذا بالإضافة إلى أن وظائف مجلس الإدارة تشمل الإشراف على إستراتيجية ورؤية الشركة، الإشراف على البيئة الخارجية مثل

[1] سدرة انيسة،حوكمة البنوك في ظل التطورات الداخلية ،دار ابعامعة ابعديدة،مصر، 2004 ،

تؤثر على قابلية الشركة للنمو في الأجل الطويل ضمان إطار حوكمة التغيرات في السوق، ظروف المنافسة .
ويرى آخرون أن هناك منهجين لتعريف حوكمة الشركات هما :
أو النموذج الخارجي والذي يرى أن الهدف الأساسي الأكثر احتمالا هو منهج المساهم A ShareholderApproach

1-المنهج الأول

إن نشاط الشركة هو تعظيم الربح، وفي ظل مفهوم المساءلة فإن الإشراف على تحقيق أهداف الشركة وتعظيم الربح يكون من قبل ملاك الشركة ومساهميها، حيث يركز منهج المساهم على تعظيم الربحية لصالح المساهمين أو النموذج الداخلي، والذي يرى أن هياكلStakeholderApproach وهو يسمى منهج الأطراف المتعددة The

2- المنهج الثاني

حوكمة الشركات تعكس نموذجا لرقابة الشركة والذي يهتم بمصالح الأطراف المتعددة، مثل: الأطراف ذوي العلاقة من العمال، المديرين، الدائنين، العملاء، الأطراف الأخرى .
لذلك، فنحن نرى أن المنهج الثاني يعكس مفهوما أوسع وأشمل لحوكمة الشركات، حيث يعطي اعتبارا قويا للبيئة وللقضايا الاجتماعية الأخرى، هذا بالإضافة إلى أنه يتطلب توصيل البيانات المالية وغير المالية الملائمة لصانعي القرارات سواء الداخليين أم الخارجيين.

آليات حوكمة الشركات

وبالنظر للمبادئ السابقة يتضح أنها تضمنت مجموعة من
الآليات التي يتم استخدامها لتنفيذ مبادئ الحوكمة في التطبيق العملي فهناك:

اولا –الآليات القانونية وهي تختص بتطوير النظام القانوني بما .
يضمن توفير الإطار القانوني الملائم لتحقيق أهداف حوكمة الشركات .لمسؤوليات الهيئات المختلفة المسؤولية عن الإشراف والرقابة.

ثانيا:الآليات الرقابية لتحقيق حوكمة الشركات مثل التحديد الدقيق التنظيمي للشركات بالشكل الذي يحقق أهداف الحوكمة مثل التحديد

ثالثا: الآليات التنظيمية والتي تختص بتطوير الهيكل الواضح لاختصاصات مجلس الإدارة واللجان المختلفة .
التقارير المالية يتسم بالشفافية ويوفر المعلومات الملائمة والتي يمكن

رابعا:الآليات المحاسبية والتي تختص بوجود نظام فعال لإدارة الاعتماد عليها بصورة متكافئة من جميع المستخدمين في اتخاذ القرارات المختلفة .

وبدراسة الآليات المختلفة للحوكمة نجد أن بينها علاقات تأثيرية، فعلى سبيل المثال لا الحصر، نجد أن وجود قانون فعال للشركات يحدد

السجلات المحاسبية التي يجب إمساكها والقوائم المالية التي يجب نشرها من الممكن أن يؤدي إلى تفعيل الآليات المحاسبية المتعلقة بإعداد

التقارير المالية وبما يحقق الإفصاح والشفافية من اجل الوفاء بمتطلبات هذا القانون

وأيضا، قد تضمن المبدأ الخامس (O.C.E.D, 2004)والخاص بالإفصاح والشفافية مجموعة من الآليات المحاسبية التي يتم استخدامها

لتقديم منتج بمواصفات جودة معينة ويتم التشغيل وفقا لمجموعة من المعايير الإنتاجية (معايير محاسبية) مع ضرورة تحقيق الرقابة على مراحل الإنتاج المختلفة (آليات الرقابة على إنتاج المعلومات) ويمكن تلخيص هذه الآليات على النحو التالي :

1-آليات المعايير المحاسبية

يجب توفير قنوات لنشر المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها وفقا لمجموعة من المعايير المحاسبية (معايير الإنتاج).

2- آليات قياس الجودة

بمواصفات جودة معينة مثل التوقيت المناسب وأن تكون المنافع من المعلومات أكبر من تكاليف إنتاجها بالإضافة إلى ملامتها لاحتياجات من آليات المراجعة للتأكد من صحة المعلومات التي تم إنتاجهايجب توفير مجموعة:

3- آليات الرقابة على إنتاج المعلومات المستخدمين .

وبدراسة الآليات السابقة والتي تضمنها المبدأ الخامس، يلاحظ أن هناك علاقة الداخلية تبادلية

مع الآليات التي تتضمنها المبادئ الأخرى .

أداء معهد التمويل الدولي في مجالات حوكمة

مبدأ الشركات والآليات اللازمة لتشغيل هذه المبادئ

تناول معهد التمويل الدولي (IIF, 2002, pp 11-19)

مبادئ حوكمة الشركات في خمسة مجالات هي :

هيكل ومسؤوليات مجلس الإدارة .

-ا حماية حقوق المساهمين

ب- المحاسبة والمراجعة .

ج- الشفافية في هيكل الملكية والرقابة .

هـ- البيئة التنظيمية .

وأهتم معهد التمويل الدولي بوضع الخطوط الإرشادية لتحقيق التطبيق العملي لهذه المبادئ في صورة مجموعة من الآليات يتم تطبيقها بما يتناسب مع الظروف البيئية الخاصة بكل دولة .

وقد أمكن تصنيف هذه الآليات إلى :

مجموعة آليات تنظيمية تختص بممارسات وسياسات الشركات .

مجموعة آليات رقابية تختص بقواعد القيد بالبورصات المالية

مجموعة آليات قانونية تختص بقوانين الشركات والتأمين[1]

المبحث الثالث:دور لجان التدقيق الداخلي والخارجي في الشركات المساهمة في الجزائر

تمهيد

هناك دور للجان التدقيق في تعزيز فاعلية الحوكمة في المصارف وذلك من خلال مساهمتها في زيادفاعلية المدقق الداخلي والخارجي، وفي مساعدتها الأعضاء مجلس الإدارة في تنفيذ العمال الموكلة لهم، ودورها المهم في ضمان جودة التقارير المالية وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة بها.

المطلب الأول :دور لجان التدقيق الداخلي

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم حوكمة الشركات والمبادئ العامة التي تستند إليها والمعايير ذات الصلة بتشكيل لجان التدقيق التابعة لمجلس الإدارة و تقييم لجان التدقيق في عينة من مصارف القطاع الخاص الجزائر ومستوى انجاز المهام والواجبات المناط بأعضائها ومجالات التطوير بما يعزز فاعلية الحوكمة في تلك المصارف وتوصلت الدراسة إلى استنتاجات أهمها :قصور الإطار القانوني والرقابي في الجزائر ولاسيما قانون الشركات رقم)21)لسنة 1997(المعدل(و قانون●المصارف رقم)94)لسنة2004

[1]غضب افحس الدين، في نظرية الحوكمة الشركات،دارحامد،الأردف، 2015

في الشارة وبوضوح إلى مفهوم حوكمة الشركات ولجنة التدقيق .هناك دور للجان التدقيق في تعزيز فاعلية الحوكمة في المصارف وذلك من خلال مساهمتها في زيادة●فاعلية المدقق الداخلي والخارجي، وفي مساعدتها الأعضاء مجلس الإدارة في تنفيذ العمال الموكلة لهم، ودورها المهم في ضمان جودة التقارير المالية وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة بها.

– 2دراسة الأمارة 2011" تقويم أداء لجنة التدقيق في القطاع المصرفي الجزائري بحث تطبيقي في عينة من المصارف الجزائري تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مهام اللجنة المنصوص عليها في القوانين والمعايير الدولية ذات العالقة ،والتعرف على كفاية الإفصاح في تقارير اللجنة عن المعلومات المتعلقة بهيكل لجنة التدقيق ومهام اللجنة في المصارف التي تتداول أسهمها في السوق ووضع آلية تنظم عمل لجان التدقيق تتضمن دليل إرشادي وقواعد السلوك المهني وتقرير اللجنة وتصميم النموذج لتقويم أداء لجان التدقيق وتطبيقه على عينة من المصارف الجزائرية .وتوصلت الدراسة إلى استنتاجات عدة أهمها: قصور الإطار القانوني الجزائري في ما يخص لجان التدقيق وعدم كفاية ما جاء بالقوانين بخصوصها، فضال عن وجود ضعف في لجان التدقيق في المصارف الحكومية، افتقار التقارير الدورية والسنوية في المصارف التي تتداول أسهمها في سوق الجزائرية الأوراق المالية لمعلومات كثيرة منها ما يتعلق بالإفصاح عن المعلومات بهيكل لجنة التدقيق،إذ بلغت نسبة الإفصاح)32% ،)أما فيما يتعلق بمهام اللجنة فقد بلغت نسبة الإفصاح)39%.

– 3دراسة الترحيل، 2006" بعنوان " لجان التدقيق كأحد دعائم حوكمة الشركات في الجزائر" هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات من الناحية النظرية والتطبيقية، مع بحث ومناقشة دور لجان التدقيق

بوصفها أبر ز دعائم هذا المفهوم الجديد بالتركيز على حالة المملكة العربية السعودية. وقد توصلت الدراسة إلى استنتاجات عدة منها :أولا . –وجود محاولات جادة لتعميق مفهوم الحاكمية المؤسسية وآليات تطبيق هذا المفهوم عمليا ثانيا– إن لجان التدقيق في الشركات المساهمة تؤدي دورا مهما في تطبيق الحاكمية المؤسسية كونها تعمل كحلقة ا وصل بين الأجهزة الرقابية في الشركة ومجلس الإدارة . ثالثا– ضرورة إيجاد آلية واضحة ومحددة للأشراف ومتابعة تنفيذ الضوابط الجديدة لتشكيل لجان التدقيق في الشركات ا المساهمة حتى أل ينتهي بها كسابقتها ، مع

التأكيد على أهمية التعاون بين لجنة التدقيق في الشركات المساهمة و كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي الأمر الذي يعزز فعالية الرقابة على هذه الشركات[1].

[1]محمد الشريف زاوي، حوكمة الشركات، دار الفكر ابعامعي،مصر، 2016 ،

المطلب الثاني :دور التدقيق الخارجي

انطلقت هذه الدراسة من هدفها المنشود المتمثل بتسليط الضوء على مصطلح الحاكمية المؤسسية من خلال التحديد الدقيق لمفهومها وأهدافها ومحدداتها، وكذلك التعرف على مفهوم وأهداف ومبادئ التدقيق في المؤسسة، مع التركيز بشكل أساس على التدقيق الخارجي، لأهميته في كشف الانحرافات والتلاعب لضمان بر معلومات ذات مصداقية وموثوقية عالية يمكن الاعتماد عليها في صناعة القرارات الرشيدة في المؤسسة إلزام الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في إرساء دعائم الحاكمية المؤسسية للشركات بهدف دفع المتعاملين والإدارة على حد سواء في محاربة كل صور الفساد وتقليل الانحرافات قدر الإمكان. وقد كانت ابرز استنتاجات الدراسة التي :خلصت الدراسة إلى أن الحاكمية المؤسسية هي القواعد والطرق والوسائل التي تدار بها الشركة من أجلُ أولا –الحفاظ على أموال الأطراف ذات العالقة بها)المساهمين والدارة ومجلس الإدارة وأصحاب المصالح)ثانيا– كذلك تختلف أهمية الحاكمية المؤسسية للشركات بحسب منظور الجهة، فالمساهمين يسعون إلى تعظيم ا أرباحهم والحفاظ على أموالهم، أما الإدارة فتسعى إلى تعظيم القدرة التنافسية للشركة، ومن المنظور الكلي فان تطبيق الحاكمية المؤسسية يؤدي إلى توفير المناخ الملائم لنمو الاستثمار .ثالثا– اُ عد ت شفافية ومصداقية التقارير المالية المنشورة من قبل الشركات أحد أ هم ركائز الحاكمية المؤسسية ومن هنا تظهر أهمية التدقيق الخارجي بوصفه الجهة المحايدة التي تعمل على زيادة مصداقية هذه التقارير عن طريق عمليات التدقيق الدقيقة ورفع درجة موثوقية هذه التقارير.

ركزت هذه الدراسة التي حملت عنوان "دور لجنة التدقيق في حوكمة الشركات "على الدور الذي تقوم به لجانُ التدقيق والمسؤوليات المناط بأعضائها وأهمية ذلك في ضمان حوكمة جيدة للشركات، إذ ي عد الدور الرئيس ألأعضاء تلك اللجان والمتمثل بضمان صحة العمليات التي تنجزها إدارة الشركة وكل من المدققين الداخليين والخارجيين الوسيلة المناسبة لضمان جودة التقارير المالية، و من ثم تعزيز الركائز التي تستند إليها الحاكمية المؤسسية. تشير نتائج هذه الدراسة إلى ضرورة الوفاء ببعض المتطلبات ذات الصلة بجعل لجان التدقيق قادرة على أنجاز الأدوار والمسؤوليات المناط بها والتي من بينها : أولا– أن يتمتع أعضاء لجان التدقيق بمستوى ملائم من الالتزامات والتوفير الخبرة الكافية . ثانيا– نشر ثقافة الحوار الصريح والمفتوح بين أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء لجنة التدقيق فضال عن التشجيع[1]

[1] الشامي،حاتم عبد الوهاب، "اثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية)من وجهة نظر مستخدمي المعلوماتبهدف تعظيم منفعة واستخدام المعلومات:دراسة ميدانية " ،رسالة ماجستير في المحاسبة غيار متشاورة ،كلية التجارة ،جامعة عاين شمس ،مصر ،2006

المبحث الرابع : مزايا وعيوب حوكمة الشركات

تمهيد

ان لحوكمة الشركات مزايا وعيوب نذكر منها العيوب : أن معايير الحوكمة لم تستطع توفير الضمانات الكافية لحماية الحقوق القانونية لفئة هامة من أصحاب المصلحة في الشركة وهي فئة العاملين وكذلك لم يفصح نظام الحوكمة عن الآلية التي يتم من خلالها ضمان وحماية حقوق وأموال المساهمين في حالة التعدي أو التقصير أو الإفلاس أو فشل مجلس الإدارة في الإدارة السليمة لممتلكات وأموال الشركة والتي يجب أن يتحملها أعضاء مجلس الإدارة من مزيتاها إن المراجعة الداخلية بموجب التعريف الجديد لمعهد المراجعين الداخليين ينظر لها على أنها نشاط مستقل تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها ومساعدتها على انجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة الشركات

المطلب الأول :عيوب حوكمة الشركات

كثر الحديث في السنوات الأخيرة وعلى مستويات مختلفة من الإدارات الرسمية والمؤسسات الدولية ومنظمات الأعمال ووسائل الإعلام عن حوكمة الشركات وأهميتها باعتبارها النظام المنقذ لإدارات الشركات والهادف إلى تحسين أساليب ممارسة سلطة الإدارة في اتخاذ القرارات وتحقيق أهداف الشركات ، حيث دخل مفهوم الحوكمة المؤسسية عالم الأعمال في بداية عقد التسعينات من القرن الماضي وجاءت قواعده وفق تطور زمني نتيجة مجموعة كبيرة من المشاكل والتداعيات الإدارية والأخلاقية التي تسببت في إفلاس العديد من المؤسسات حول العالم ، فقد ولدت الحوكمة كمنظومة إدارية على أنقاض نظرية (الوكالة) القائمة على مبدأ الفصل بين الملكية والإدارة والتي ترى أن المالكين ليس لهم علاقة مباشرة بإدارة الشركة المساهمة التي تكون بيد مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والذين يعتبرون بمثابة وكلاء عن المساهمين ، وهذا الفصل أظهر مشكلة في أن مصالح الوكيل قد لا تتفق دائماً مع مصالح موكليه ، لذلك برزت للوجود آراء عديدة للمعالجة تبلورت في معايير (حوكمة الشركات) كأحد الوسائل التنظيمية التي تعمل على تقليل أثر هذا التباين في المصالح وتحسين آلية اتخاذ القرار وتقديم الحوافز وزيادة مستوى المسائلة وتنظيم العلاقات داخل الشركة مع كافة الأطراف ذات العلاقة . [1]

وفي الجزائر وفي ظل الانفتاح على العالم الخارجي ومواكبة التطورات العالمية الحديثة فقد بادر البنك المركزي الجزائري بإصدار نسختين من (دليل الحوكمة المؤسسية للمصارف) الأولى في نهاية عام 2017 والأخيرة في نهاية عام 2018 وكانت نتاج تعاون مثمر مع مؤسسة التمويل الدولية (IFC) والتي كثفت موادها

[1] عبدالوهابنصرعلي،شحاتةالسيدشحاتة،مارجعيالحساباتوحوكمةالشركاتفيبيئةالأعمالالعربيةوالدوليةالمعاصرة،الطبعةالأولى،الدارالجامعية،مصر،1995،

في تغطية عدد من القضايا لم تنل نصيبها في اللائحة القديمة وبما يتفق مع أفضل الممارسات المتعارف عليها دولياً ، وبرغم إن الإصدار يشوبه بعض الملاحظات والنواقص التنظيمية من ناحية التطبيق العملي ، فضلاً على أنه جاء بمستوى (دليل) أي تعليمات تنظيمية إرشادية صادرة عن سلطة تنفيذية ، لذا فأنه لا يرتقي لمستوى (قوة القانون) وكان الأجدر أن تصدر من أعلى سلطة تشريعية وبمستوى قانون للحوكمة كمنظم مرجعي لإدارة الشركات بما ينهي ويحسم التقاطعات الواردة بينه وبين بعض القوانين الحاكمة لعمل تلك الشركات مثل قانون الشركات أو النظم الداخلية لتنظيم سير عملها ، وبرغم هذا فأن عملية إصدار الدليل تعتبر خطوة متقدمة من الناحية التنظيمية في حين تخلفت مؤسسات يجب أن تضطلع بمسؤولياتها في هذا الجانب وهما (هيئة الأوراق المالية ودائرة تسجيل الشركات) والذي يفترض أن تعملان بالتنسيق مع الجهات والمؤسسات ذات العلاقة بعمل وتنظيم الشركات على إصدار مشروع قانون حوكمة الشركات يكون جامعاً وموحداً لكافة الشركات العاملة في العراق.

ويعتقد الكثير من الباحثين والمراقبين أن ممارسات الحوكمة (بشكل عام وفي العراق بشكل خاص) لا يمكن المراهنة عليها في تحقيق الأهداف المرجوة بضمان إرساء أسس وقواعد الإدارة الرشيدة للشركات وذلك لقصور معاييرها عن تغطية كافة مستلزمات النهوض والارتقاء وغلق منافذ الفجوات التنظيمية لأسباب عديدة منها:

1. يدعي مناصري الحوكمة بأن حجر الزاوية فيها يستند صيغة الفصل بين الملكية وبين إدارة الشركة المساهمة وفق مبدأ التخصص وتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات وذلك بهدف ضمان إدارة تلك الشركات على أساس من المهنية والاستقلال ولاسيما الشركات العائلية ، فيما تؤكد الوقائع العملية بأن هذا الفصل يصعب تحقيقه في ظل نظم الحوكمة التي فسحت المجال واسعاً لتدخل وهيمنة مجلس الإدارة على الجوانب التنفيذية لعمل تلك الشركات وخاصة ما يتعلق منها باللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة التي استغلت ذريعة في التدخل المباشر في التأثير على الإدارة التنفيذية وتلقي الأوامر من أعضاء المجلس في الجوانب التنفيذية ، حيث يصف البعض بأن إقرار وجود تلك اللجان قد وضع الإطار والحجة القانونية لشرعنه هذا التدخل وبالتالي احتواء وتجميد صلاحيات الإدارات التنفيذية ليكون أعضاء مجلس الإدارة بديلاً عنها ، بل وصل هذا الاختراق حدوداً غير مقبولة بالتدخل المباشر في البريد اليومي وتحديد أسلوب المخاطبات الرسمية والتحكم بقنوات المصروفات اليومية للشركة والتي تحولت الإدارات التنفيذية من خلال ذلك إلى هيكلية شكلية محنطة لا حول ولا قوة لها في صياغة القرارات ومناهج الممارسات اليومية ، وبما أفضت إلى اضطلاع أعضاء المجلس بمهام تنفيذية على غير ما يمليه دورهم الرقابي وهو تعدي واضح على دور الإدارة التنفيذية ويشكل خلل غير صحي أسهم في التقليل من جودة استقلالية

مهام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وتصاعد مستوى تعارض المصالح للمتحكمين من أعضاء مجلس الإدارة مع مصالح تلك الشركات ، وأبسط مثال على ذلك ما نراه من واقع الإدارات في المصارف الخاصة العراقية.

2. أن معايير الحوكمة لم تستطع توفير الضمانات الكافية لحماية الحقوق القانونية لفئة هامة من أصحاب المصلحة في الشركة وهي فئة العاملين ، حيث خلت تلك اللوائح عن أي ضمانات لحقوق تلك الفئة من جميع النواحي العملية والشخصية والعائلية.

3. للمجتمع الذي تعمل فيه الشركة حق عليها والتي يتوجب على معايير الحوكمة أن تتضمن لوائح واضحة تطالب بتوفير الإمكانيات للإيفاء بالمتطلبات الرئيسية نحو المجتمع تحقيقاً للمساهمة بالمسؤولية الاجتماعية (المجتمعية) من قبل تلك الشركات.

4. المفارقة الأخرى في الإدعاء بأن الحوكمة قد أعطت الحق للمساهمين ضمن آليات منظومة الحوكمة المؤسسية بتعيين وعزل أعضاء مجلس الإدارة أو أياً منهم واستبدالهم بأعضاء جدد يقتنع المساهمون بهم ، لكن في الواقع العملي نجد عكس ذلك حيث يتم الانتخاب والتعيين لأعضاء مجلس الإدارة بأسلوب (التصويت التراكمي) وأن أغلب أعضاء تلك المجالس وأقاربهم وأصدقائهم وحواشيهم وتوابعهم يملكون القوة التصويتية الكافية للهيمنة والاستحواذ وبوجوه عديدة لإفشال أي محاولة تخالف ذلك وبالطرق والأساليب القانونية التي منحتها منظومة الحوكمة بذلك.

5. لم يفصح نظام الحوكمة عن الآلية التي يتم من خلالها ضمان وحماية حقوق وأموال المساهمين في حالة التعدي أو التقصير أو الإفلاس أو فشل مجلس الإدارة في الإدارة السليمة لممتلكات وأموال الشركة والتي يجب أن يتحملها أعضاء مجلس الإدارة بشكل مباشر كمسؤولية قانونية وأخلاقية تجاه المساهمين الذين أولوهم الثقة بإدارة أموالهم وضمان حقوقهم لتحقيق أهداف الشركة والتي في مقدمتها تعظيم الأرباح وضمان الحقوق للجميع.

6. أن استقلالية أعضاء مجلس الإدارة ومنهم الأعضاء المستقلين التي تضمنتها لوائح ومعايير الحوكمة تمثل صورة خيالية تجعلها في موضع الشك للحد من أي تضارب في المصالح وهيمنة كبار المالكين للشركة والتي ليس من الصعب على هؤلاء المالكين والمستنفذين من توظيفها بوجوه وأساليب وأشكال عديدة والتي يصبح فيها الأعضاء المستقلين مجرد أجراء منفذين مجبرين على الانسياق مع متطلبات كبار المالكين ، بما قد لا تسمح معطيات هذه الحالة في الإسهام في تحقيق التوازن داخل المجلس وتقليل فرص تضارب المصالح ، والتي تتطلب معايير ومواصفات أخلاقية ومواقف مبدئية وقيمة تتسم بدرجة عالية من النزاهة والأمانة

والاستقامة والتي لا يجد أصحاب تلك القيم الفرصة المتاحة لهم في التعيين والاختيار لتبوء عضوية مجلس الإدارة والذين أصلاً يعينهم ويختارهم مجلس الإدارة مع سهولة تمريرهم في اجتماع الهيئة العامة للشركة.[1]

7. ضرورة الاحتكام في نجاح الحوكمة على المعايير الأساسية المفصلية ومنها ممارسة الصلاحيات والضوابط والاختصاصات القانونية المطلوبة وتحديد وتكثيف المراقبة والإشراف على مدى تطبيق تلك الممارسات بكل شفافية ووضوح وعدم التعويل على وجود دوائر رقابية داخل الشركة للقيام بالرقابة المطلوبة بذلك ، مثل : (دائرة التدقيق الداخلي ، وإدارة المخاطر وإدارة الامتثال ... وغيرها) والتي أثبتت الوقائع والمعطيات العملية عدم جدواها في تلك المهمة ما لم تدعم تلك الهياكل الرقابية بضمانات أكثر تمكنها من استقلالية قراراتها في تنفيذ ومتابعة مهامها الرقابية بكل جدية وبلوائح تشريعية واضحة وضامنة لهم.

8. تطبيق الحوكمة بكافة جوانبها تحتاج إلى نشر وتجذير ثقافة المسائلة والمحاسبة بين أغلب الأطراف ذات العلاقة بعمل الشركة وفي مقدمتهم أصحاب المصالح من حملة الأسهم ، حيث لوحظ ضعف تأشير ومناقشة مجالس الإدارات والإدارات التنفيذية في اجتماعات الهيئة العامة السنوية للشركات حول المواضيع والملاحظات المهمة الخاصة بتقارير ونتائج أعمال الشركة ، وذلك لضعف ومحدودية القدرة لأكثر المساهمين في قراءة وتحليل البيانات المالية ، مع ملاحظة أن الكثير من الشركات تقوم بتوزيع تلك التقارير المالية على المساهمين أثناء تواجدهم وحضورهم وقبل بدء جلسة الهيئة العمومية بوقت قليل مما لا يسمح الوقت بالإطلاع التام على تفاصيل تلك البيانات المالية وتحليلها بشكل دقيق أو التفاعل معها بالشكل المطلوب.

لذا نعتقد أن ممارسات الحوكمة بوضعها الحالي لن تغير الوضع للأفضل ولن تحقق الأهداف المرجوة منها ، لذا ننصح وخاصة عند صياغة نظام لحوكمة الشركات في العراق بأن لا يكون همنا الوحيد هو كسب رضا المنظمات الدولية عنا والاستعراض بإرسال إشارة إلى العالم بأننا بلد نواكب التطورات الحديثة ، بل أن يكون هدفنا الأسمى هو بناء منظومة حاكمة وجامعة تحاكي الواقع والبيئة التنظيمية في العراق وتنطلق منه لتحقيق مستلزمات النهوض والتطور وضمان حقوق كافة الأطراف المتعاملة لدفع عجلة التقدم والبناء ، وأن يتم تشريع تلك المنظومة بمستوى (قانون) للحوكمة ولكافة الشركات العاملة في العراق ، مع أهمية الأخذ بالملاحظات التي تقدم ذكرها في المقال ، كما ننصح بضرورة الوضوح والبساطة في صياغة مبادئ وبنود تلك الحوكمة وتجنب الاقتباس غير المبرر أو النقل الآلي للمعايير من لوائح سابقة ولبلدان أخرى يختلف قد محيطها الاجتماعي والاقتصادي عن العراق مع الابتعاد عن استخدام المفردات والمصطلحات الغريبة وغير المفهومة في واقعنا العراقي. [2]

---

[2] حماد،طارق عبدالعالي،" حوكمة الشركات "المفاهيم – المبادئ– التجارب،الدار الجامعية،القاهرة،2005 .

المطلب الثاني: مزايا حوكمة الشركات

حدثت تغيرات في أداء عمل المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات (Corporate Gouvernance) كما حدث تطور في مفهوم المراجعة الداخلية نتيجة لظهور المفهوم الحديث في متابعة الشركات بتطبيق حوكمة الشركات (Corporate Gouvernance) وأصبح هناك دور رئيسي للجان المراجعة في حوكمة الشركات

إن المراجعة الداخلية بموجب التعريف الجديد لمعهد المراجعين الداخليين ينظر لها على أنها نشاط مستقل تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة الشركة وتحسين عملياتها ومساعدتها على انجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة الشركات.

أدت التشريعات الحديثة ومقترحات الأسواق المالية بالنسبة لحوكمة الشركات إلى رفع دور لجنة المراجعة إلى دور متميز من حيث الرقابة والإبلاغ بخصوص فاعلية حوكمة الشركات الأمر الذي أدى إلى إصدار توصيات متعددة بأن وظيفة المراجعة الداخلية تقدم تقاريرها مباشرة إلى لجنة المراجعة وليس للإدارة العليا.

اثر مراجعة إدارة المخاطر على حوكمة الشركات حيث تقوم المراجعة الداخلية بإضافة قيمة للشركة والعمل على تحقيق أهدافها من خلال تقديم تأكيدات معقولة على أن مخاطر الشركة تدار بفعالية وكذا من خلال التحسينات التي تقدمها في مجال إدارة المخاطر فوظيفة المراجعة الداخلية قد اتسع نطاقها من دور تقليدي وهو المراجعة المالية إلى المراجعة الإدارية ثم إلى التركيز على إضافة قيمة للشركة متمثلة في مراجعة إدارة المخاطر وتطبيق مدخل المراجعة على أساس المخاطر .

ميثاق عمل لجنة المراجعة والحوكمة التابعة لمجلس الإدارة:

دور اللجنة:

مساعدة مجلس الإدارة في مراجعة والإشراف على عمليات المراجعة المالية وغير المالية الخاصة بالشركة من اجل قيامها بدورها على أكمل وجه تركز لجنة المراجعة على:

-ضمان نزاهة ومصداقية عملية المراجعة الداخلية وتحضير القوائم المالية.

-ضمان كفاءة واستقلالية المراجع الخارجي للشركة

ضمان قيام كل من المراجع الداخلي والخارجي بعملهم بصورة فعالة وعلى أكمل وجه.

تقديم النصيحة للمجلس فيما يخص تكوين المجلس وإجراءات إدارته ولجانه وهذا إلى جانب تطوير وترشيح ومراجعة مجموعة معايير ومبادئ الحوكمةالتي يتم تطبيقها بالشركة سنوياً[1].

[1] يوسف محمود الجربوع، 2007 (،مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين :دراسة تطبيقية

تشكيلاللجنة:

تتكون لجنة المراجعة على الأقل من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين.

يكون احد أعضائها خبير مالي ومحاسبي.

يقوم المجلس بانتخاب رئيس اللجنة وأعضاءها.

مسئوليات ومهام اللجنة:

الإشراف المالي:

1- مراقبة المركز المالي للشركة والتحقق من سلامة ومصداقية القوائم المالية.

2- تقييم مدى ملائمة الأساليب المحاسبية المتبعة بالشركة.

3- مقارنة نتائج الأعمال بالمعتمد بالموازنة التقديرية.

المراجعة الداخلية وعمليات الرقابة الداخلية:

1- تقييم كفاءة وملائمة نظام الرقابة الداخلية وإدارة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر.

2- مراجعة خطط وتقارير المراجعة الداخلية .

3- الحفاظ على وحماية أصول الشركة عن طريق التعرف على وفهم بيئة المخاطر التى يمكن ان تتعرض لها الشركة وسبل التعامل معها.

4- تقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح المعتمدة بالشركة.

المراجعالخارجي:

1- ترشيح المراجع الخارجي لمجلس الإدارة الذي بدوره يقترحه على المساهمين.

2- التوصية بإعادة تعيينه أو عزله

3- التوصية بتحديد إتعابه.

4- الاتصال الدائم بالمراجع الخارجي وفحص التقارير الصادرة عنه.

5- مراجعة ومراقبة استقلالية المراجع الخارجي

6- وضع وتنفيذ سياسة حول مشاركة المراجع في خدمات استشارية للشركة بخلاف أعمال التدقيق

7- التنسيق بين الإدارة والمراجع الداخلي والخارجي .

تطبيقات الحوكمة:

1- التطوير والمراجعة الدورية لمعايير وتطبيقات الحوكمة التي يتم اعتمادها من قبل مجلس الإدارة لضمان توافقها وملامتها مع الشركة[1].

2- متابعة تطورات تطبيقات معايير الحوكمة وتقديم التوصيات بخصوصها[2] .

دور الرقابة الداخلية وفق معايير الحوكمة

1- يجب أن يكون لدى الشركة نظاماً محكماً للرقابة الداخلية يهدف إلى وضع تقييم لوسائل وإجراءات إدارة المخاطر في الشركة وتطبيق قواعد الحوكمة فيها على نحو سليم، والتحقق من التزام الشركة والعاملين فيها بأحكام القوانين والأنظمة والقرارات المعمول بها والتي تنظم عملها والسياسات والإجراءات الداخلية ومراجعة البيانات المالية التي تعرض على الإدارة العليا بالشركة والتي تستخدم في إعداد القوائم المالية.

2 -يصدر نظام الرقابة الداخلية من قبل مجلس الإدارة بعد التشاور مع الإدارة، ويتولى تطبيق هذا النظام إدارة مختصة بالرقابة الداخلية.

3 -يحدد مجلس الإدارة أهداف ومهام وصلاحيات إدارة الرقابة الداخلية بحيث تتمتع بالاستقلال الكافي لأداء مهامها وتتبع مجلس الإدارة مباشرة.

4 -على مجلس الإدارة إجراء مراجعة سنوية لضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة والشركات التابعة لها والإفصاح عن النتائج التي يتوصل لها إلى المساهمين في تقريره السنوي عن حوكمة الشركة.

ويجب أن تشمل المراجعة السنوية العناصر التالية وذلك على وجه التحديد:

أ-عناصر الرقابة الأساسية بما فيها الرقابة على الشؤون المالية والعمليات وإدارة المخاطر.

ب-التغيرات التي طرأت منذ المراجعة السنوية الأخيرة على طبيعة ومدى المخاطر الرئيسية وقدرة الشركة على الاستجابة للتغيرات في أعمالها والبيئة الخارجية.

ج-نطاق ونوعية الرقابة المستمرة من مجلس الإدارة على المخاطر ونظام الرقابة الداخلية وعمل المدققين الداخليين.

د- عدد مرات إبلاغ المجلس أو لجانه بنتائج أعمال الرقابة لتمكينه من تقييم وضع الرقابة الداخلية في الشركة وفعالية إدارة المخاطر.[3]

---

[1] -محمد مصطف سليمان، **حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري**،الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر ،2001،

[2]وليد ناجي،حسن عبد اغزوي ،حوكمة ا لشركات وأثره على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية،مركز الكتاب الاكادبيي،الاردف، 2015 ،

[3]ألمؤمني، محمد عبد هللا،" تقييم مردى التزام الشركات أردنية المساهمة بصواب تشكيل لجان التدقيق واليات عمله لتعزيز حوكمة الشركات: دراسة ميدانية" ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، دمشق،مجلد)26 ،) العددالأول،2010: -

المبحث الخامس :العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح الكتروني أثر آليات حوكمة الشركات على تحسين مستوى الإفصاحالمحاسبيالاختياري عبر انترنت

تمهيد

إن العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح الالكتروني تكمن في الاهتمام بالإفصاحالالكتروني عبر الانترانت :هناك علاقة وثيقة بين تطبيق قواعد حوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية للشركة، حيث أن تطبيق هذه القواعد يؤثر على درجة ومستوى الإفصاحالالكتروني،

المطلب الأول: العلاقة بين الإفصاح الالكتروني وحوكمة الشركات

أوالً : العلاقة بين الإفصاح الكتروني وحوكمة الشركات تكمن في الاهتمام بالإفصاحالالكتروني عبر الانترانت :هناك علاقة وثيقة بين تطبيق قواعد حوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية للشركة، حيث أن تطبيق هذه القواعد يؤثر على درجة ومستوى الإفصاحالالكتروني، وهو يؤكد على أن حوكمة الشركات والإفصاحالالكتروني عن المعلومات ، وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به ، حيث أنه إذا كان الإفصاح هو أحد المبادئ الأساسيةالتي تقوم عليها عملية حوكمة الشركات ، فإن إطار حوكمة الشركات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية وقد شجع مفهوم وآليات حوكمة الشركات العديد من الشركات على الاهتمامبالإفصاح المحاسبي الاختياري ، والذي يعد الإفصاح عبر الإنترنت أحد صوره ، وذلك باعتبار أن ذلك الإفصاحالاختياري ، أساس أي نظام لحوكمة الشركات ، حيث يحتاج نظام حوكمة الشركات إلى مستوى جيد للإفصاح، وأكبر قدر من المعلومات الكافية والملائمة للحد من عدم تماثل المعلومات بين كافة الأطراف ذات العالقة بالشركة، وتحقيق التوازن بين أصحاب المصالح في الشركة، ومسائلة الأطراف الداخلية بالشركة عما يتخذونه من تصرفات وقرارات ، ومن ثم تنشأ عالقة تكاملية بين آليات حوكمة الشركات الإفصاحالاختياري، حيث تفترض نظرية الوكالة ارتفاع مستوى

الإفصاحالاختياري، وذلك نتيجة قيام المديرين بالتوسع في نشر المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية ، مما يؤدى إلى تخفيض عدم تماثل المعلومات، وبث الثقة لدى المساهمين بأن الشركة تقوم برعاية مصالحهم على أكمل وجه، وذلك بالإضافة إلى أن مستوى الإفصاحالاختياري عن المعلومات المالية وغير المالية الذي تقوم به الشركات ، يعد دليلاً على مدى كفاءة(فاعلية آليات حوكمة الشركات المطبقة في الشركة [21]

المطلب الثاني: أثر آليات حوكمة الشركات على تحسين مستوى الإفصاح المحاسبى الاختياري عبر انترنيت

تزامن الاهتمام بآليات حوكمة الشركات مع اهتمام الشركات بالإفصاحالاختياري عبر الإنترنت ، حيث يتحسن مستوى الإفصاحالاختياري عبر الإنترنت ويصبح أكثر شفافية عند تطبيق آليات حوكمة الشركات بشكل جيد من قبل الشركة، الأمرالذي يؤدى إلى زيادة ثقة المساهمين وأصحاب المصالح في المعلومات التي تحتويها القوائم والتقارير المالية الخاصة بالشركة ، وزيادة قدرتهم على تقييم الشركة ومدى التزامها بتطبيق الممارسات الدارية والمحاسبية السليمة، وبالتالي زيادة قيمة الشركة في السوق واكتسابها سمعة حسنة .وقد ساعد ظهور آليات حوكمة الشركات على زيادة اهتمام الشركات بالإفصاح المحاسبي الاختياري عبر الإنترنت خاصة في ظل عدم وجود معايير ملزمة لذلك الإفصاح ، حيث تؤثر الحوكمة على الإفصاح من ثالث نواحي تتمثل فيما يلي – 1 :الاهتمام بالمعلومات الكمية التي يتم صياغتها في شكل غير مالي كعدد العاملين بالشركة ، وأسعار الأسهم والوضع الاقتصادي العام وغيرها– 2 . الانتقال من الإفصاحالاختياري إلى الإفصاحالإلزامي– 3 . إمكانية الإفصاحالإلكتروني للمعلومات) مالية أو كمية (مما يعم على إمكانية التحديث الفوري للمعلومات، وتقليل درجة التماثل للمعلومات إلى جانب التغذية الاسترجاعية . و فيما يلي بعض الآلياتالتيتناولتها

[1]صابغي بوعلاء ،دور اهمية وظيفة الدراسة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية الانظمة و قيمتها،أطروحة دكتوره في العلوم الاقتصادية،جامعة ابعزائ 2017

[2] 1نو الصبايحي ،واقع الحوكمة في دول مختارة مع التركيز على التجربة الجازئرية ،مداخلة في الملتقى الدولي الثامن حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ،جامعة حسيبة بن بوعلي،الشلف،الجزائر، 91 22نوفمبر1993.

الدراسات السابقة وأثرها على الإفصاحالاختياري عبر الإنترنت 1 : . استقلالية أعضاء مجلس الإدارة وقد أشارت إحدى الدراسات إلى أن هذه الآلية لها تأثير كبير على الإفصاحالاختياري عبر الإنترنت ، حيث تضمن تقديم تقارير مالية ذات جودة عالية ، كما تعمل على زيادة جودة الأرباح ، والحد من احتمال التلاعب والغش في التقارير المالية ، وتحسين مستوى الإفصاحمن خلال نشر القوائم والتقارير المالية الخاصة بالشركة عبر موقعها على شبكة الانترنت ، مؤكدة أنإفصاح الشركات عن المعلومات الخاصة بها عبر موقعها على شبكة الإنترنت ، يعد وسيله فعالة للشركات للتواصل مع المستثمرين ، كما يعمل على تخفيض الوقت والجهد للشركات بنشر المعلومات على الموقع الالكتروني الخاص بها ، وهو ما يؤكد وجود عالقة جوهرية بين تلك الآليةوالإفصاحالاختياري عبر الإنترنت[1]

[1] طارق مختار محمد سالم ، أثر ممارسة حوكمة الشركات على شفافية القوائم المالية . دراسة ميدانية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، المجلد التاسع عشر ، 2015 ،

الفصل الثالث

دراسة استبيانية

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يقوم الطالب بإجراء دراسة استطلاعية حول موضوع بعنوان :واقع الإفصاح الالكتروني كآلية حوكمة الشركات دراسة استبيانيه

تطرقنا في هدا استبيان إلى دراسة محورين

المحور الأول أهمية الإفصاح الالكتروني كما تطرقنا إلى المحور الثاني دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات .

قمنا بالتوزيع 50 استبيان الكتروني على عينة من المثقفيين الموظفين بقطاع سونلغاز ونفطال وجامعة تيارت تلقينا 36 إجابة حول الاستبيان والباقي رفض لعدم استكمال الاجابة.

لذلك تهدف هذه الإستبانة الموجهة إليكم إلى استطلاع على آرائكم

نأمل أن تكون الإجابات دقيقة لأن صحة نتائج الدراسة تعتمد بدرجة كبيرةعلى صحةإجاباتكم، وللعلم فإن كل

الإجابات التي نستقبلها سنُحافظ عليها بسرية تامة،ولن تُستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

وإليكم من افائق الشكر والاحترام والتقدير على تعاونكم.

تمهيد

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله انجاز الجانب التطبيقيمن الموضوع، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائيللتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء المحاور المتعلقة بموضوع الدراسة، ومن ثمتحقيق الأهداف التي تسعى إليها الدراسة.ويتناول هذا الفصل وصفا للمنهج المتبع ومجتمع الدراسة، وكذلك أداة الدراسة المستخدمةوطريقة إعدادها وكيفية بنائها ، كما يتضمن وصفا للإجراءاتالتي تتعلق بتصميم أداة الدراسة، والأدوات التي استخدمت لجمع بيانات الدراسة، وينتهي الفصلبالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاصالنتائج، وفيما يلي وصفلهذه الإجراءات.

المبحث الأول: مصادر جمع البيانات :

المطلب الأول :

مصادر جمع البيانات

لقد تم الاعتماد في جمع البيانات الخاصة بالدراسة الاختيارية على القوائم المالية وتقارير مجلس الإدارة لشركة المساهمة العامة في الجزائر.

الاسالب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات :

تم استخدام أسالب الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (spssstatistical package for social sciences) وقد تم اختيار الاسالب المناسبة في التحليل أللذي يعتمد على نوعية البيانات المراد تحليلها فيما يلي الاسالب التي تم استخدامها لغايات تحقيق الأهداف الدراسة واختيار فرضياتها

الاسالب الإحصائية الوصفية :

تم استخدام هذه الاسالب للحصول على قرءات عامة عن عينة الدراسة وتضمنت الاسالب الإحصائية استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية التكرارات والنسبة المئوية

أولاً :معلوماتحولالمؤهلات لعلميةوالمهنةوالخبرة :ضعالعلامة* فيالخانةالمناسبة.

. **1**معلوماتحول المتغيرالمؤهللعلمي

1 الجنس

ذكر ☐

أنثى ☐

2 المؤهلات العلمية:

الدكتورة ☐

ماجستير ☐

ماستر ☐

ليسانس ☐

3 الحالة_العائلية

متزوج ☐

مطلق ☐

أعزب ☐

أرمل ☐

4 المهنة :

أستاذ ☐

مثقف ☐

مسير مالي ☐

3- الخبرة المهنية

اقل من 05 سنوات ☐

من 05 إلى 10 سنوات ☐

من 10 إلى 15 سنة ☐

من 15 إلى 20 سنة ☐

أكثر من 20 سنة ☐

أولا :عباراتالإستبانة :الرجاء تحديددرجةموافقتكعلى العبارةبوضعالعلامةXفيالخانةالمناسبة.

تابعللملحق(**1**) :إستبانةالمتغيرالأول(أهمية الإفصاح الالكتروني.)

مجموعةالمعاييرالمقترحةوالمتعلقةبأهمية الإفصاح الالكتروني .

ترتيب المتغير (X)	المحور الأول:أهمية الإفصاح الالكتروني	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافقجداً
1	الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي.					
2	يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب					
3	يساعد الإفصاح الالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات					
4	يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة					

تابع للملحق:(01)إستبانة المتغير الثاني(دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات

مجموعة المعايير المقترحة والمتعلقة بدور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات

ترتيب المتغير (X)	المحور الثاني دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جداً
5	يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية في المعلومات المنشورة					
6	يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية					
7	يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف					
8	يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها					
9	يساهم الإفصاحالالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة					

المصدر: من إعداد الطالبين

المبحث الثاني: خطوات الاستبيان

تمهيد

يُعرف الاستبيان Questionnaire بأنه مجموعة من الأسئلة التي تتم صياغتها بحيث تتمحور جميعها حول موضوع مُعين، وتُوجَّه لفئة من الأشخاص، ويُعتبر من أحد الأساليب الإحصائية التي يستخدمها الباحثون والمختصون لمساعدتهم في إعداد البُحوث والدراسات، وهو أداة لجمع المعلومات تتميز بكونها فعالة، وقليلة التكلفة والجُهد، استُخدم الاستبيان لأول مرة عام 1838م حيث تم تَصميمه من قبَل الجمعيَّة الإحصائية في لندن Statistical Society of London

المطلب الأول :خطوات لاستبيان

اولا : تحديد الهدف من الدراسة

إن تحديد الهدف الرئيس للدراسة أو البَحث بشكل واضح، بالإضافة لتحديد المواضيع الرئيسية فيها، من شأنه أن يُوفّر المواضيع الجَوهريَّة المراد قياسها من خلال الاستبيان، وهذا من شأنه المساعدة في توضيح المعلومات المطلوبة والتي سيتم بناءً عليها كتابة أسئلة الاستبيان واختيار صيغتها وترتيبها.

ثانيا : اختيار الفئة المستهدفة

إن التعرُّف على الهدف الرئيسي للدراسة سيُعرِّف بشكل واضح الفئة المناسبة من الأشخاص الذين يُفترض أن يتم توجيه الاستبيان إليهم للإجابة عنه، ومن الممكن أن لا يستطيع الباحث من الوصول إلى الفئة المستهدفة كاملة، ولذلك يتم اختيار جُزء من الفئة المستهدفة وتسمى بالعَيِّنةsample، ويَعتمد حجمها على مقدار الوقت والمال الذي من الممكن أن يُخصصه الباحث للدراسة، وبالطبع

كلما زاد حجم العينة تُصبح المعلومات أكثر دقَّة، ويجب الحرص على تَنوُّع هذه العَيِّنة لتجنُب الحصول على معلومات غير واضحة.

ثالثا : تحديد طريقة الوصول للفئة المستهدفة

هنالك العَديد من الوسائل المختلفة لنَشْر الاستبيان وإيصالُه إلى الفِئة المستهدفة، ولكن على الباحث أن يُحاول اختيار الطريقة الأكثر مُلائمَة وتناسُبًا مع موضوع الاستبيان الخاص به، وبما يحقق وُصوله للفئة المستهدفة بدون عوائق، وأيضًا الكيفية التي يَرغب من خلالها بالحصول على نتائج الاستبيان. نستطيع إرسال الاستبيان إلكترونيًا عن طريق البريد الإلكتروني Email وذلك من خلال إدراج رابط الاستبيان في رسالة ثم إرسالها، أو من خلال حَمْلة إلكترونيَّة يُنشر الاستبيان فيها على المواقع المختلفة، وبعيدًا عن الطرق الإلكترونيَّة نستطيع إجراء حملة مكالمات هاتفيَّة للتواصل مع الفئة المستهدفة، أو القيام بعملية نشر للاستبيان شخصيًا بالاستعانة بمُحترفين ومُتطوعين

رابعا : تحديد المعلومات المطلوبة

إن تَحديد المعلومات المطلوبة يتم من خلال قيام الباحث بمُراجعة الأهداف والمواضيع التي تَتَمحور حولها أسئلة الاستبيان والتي قام بتحديدها سابقًا، والتأكُّد ما إذا كانت جميع هذه الأهداف أساسية ومُهمَّة بحيث تدعم مجال الدراسة، وذات عَلاقة بموضوع الاستبيان؛ حيث يجب الحرص على أن يكون الاستبيان قصيرًا قدر الإمكان، فعلى سبيل المثال يَسأل الباحث نفسه ما يلي: ما المعلومات والبيانات التي أحتاجها؟ وكيف من الممكن استخدامها؟

خامسا :تحديد نوع الأسئلة ومحتواها

تتنوَّع الأسئلة من حيث ارتباطها بموضوع الاستبيان، فمنها أسئلة عامَّة، ومنها أسئلة مُحددَة تتعلق بجزئيَّة معينة من موضوع الاستبيان، ويُمكن تصنيف الأسئلة حسب طريقة الاجابة عنها إلى نوعين: أسئلة مَفتوحةOpen-ended ، وأسئلة مُغلقةClosed-ended، حيث يمكن لكاتب الاستبيان استخدام كلا النوعين تبعًا للمعلومة التي يَقيسها السؤال. تَمنح الأسئلة المفتوحة الأشخاص

حُريَّة الإجابة بلغَتهم الخاصَّة، فهي لا تُحددهُم بخيارات، وتُستخدم في الأسئلة التي يتم فيها الحاجة لتوضيح آرائهم وتجاربهم الخاصة، وفيها يبحث الدارس عن إجابات غير مُتوقعة، أما الأسئلة المغلقة فيُتاح فيها للأشخاص الإجابة باختيار واحد فقط من خيارات مُتعددة ومنها: أسئلة نعم أو لا، وأسئلة صح أو خطأ، ويتم استخدامها لجَمع المعلومات بشكل مُباشر وواضح.

سادسا :إعادة صياغة الأسئلة

يجب أن تتم صِياغة الأسئلة في الاستبيان بطريقة مُناسبة وفعَّالة حتى يُحَقِّق الغاية المرجوَّة منه، وذلك من خلال الحرص على أن تكون الأسئلة وإجاباتها بسيطة ومُختصرة قَدْرالإمكان، وتتصف بالوضوح، وخالية من الكلمات غير الضرورية،كما يجب عدم صِياغة أي سؤال بطريقة مُتحيِّزة لإجابة ما، لأن مثل هذه الأخطاء من شأنها الحُصول على نتائج غير دقيقة أو مَغلوطة نتيجة عدم فَهم الأشخاص للأسئلة في الاستبيان، ويستطيع الباحث أن يقوم بطرح بعض الأسئلة المتشابهة مع تغيير صياغتها حتى يتمكن من مَعرفة رأي الأشخاص بدقَّة أكثر. ترتيب أسئلة الاستبيان يُعتبر سابعا :ترتيب أسئلة الاستبيان

خطوة أساسيَّة لا تقل أهميَّة عن صياغة الأسئلة، حيث يجب طرح الأسئلة بطريقة مُتسلسلة ومنطقيَّة للحصول على أدق النتائج، ومن الممكن لأي خلل في تسلسُل طرح الأسئلة أن يجعله مُعقدًا، فيؤثر في فهم الأشخاص للغاية من الاستبيان وبالتالي رَفضهم للمُشاركة، ويتم التدرُّج في الطرح،حيث توضع الأسئلة العامة في البداية، وتتبعها الأسئلة الأكثر تخصيصًا، وكذلك الأسئلة الواقعيَّةFactual، تتبعها الأسئلة التوجُّهيَّةBehaviouralوعادة ما يَتم إتباع التسلسل التالي لطرح الأسئلة في الاستبيان: الأسئلة المرَشِّحة :Screensوتكون في مقدمة الأسئلة حيث تُحدد ما إذا كان الاستبيان موجهًا للشخص أو لا. أسئلة تَمهيدية :Warm-ups وتكون أسئلة بسيطة عادَّة ما تبين أهمية الدراسة واهتمامات الشخص. أسئلة انتقالية :Transitions وهي أسئلة أكثر تخصيصًا عادة ما تظهر فيها الآراء المختلفة. أسئلة التجاوز :Skips وعادة ما تكون أسئلة نعم أو لا، بالإضافة طلبها لتوضيح الإجابة في أحد الحالات. أسئلة مُتقدمة :Difficultوهي أسئلة

تطلُب المزيد من التوضيحات والآراء، وهي تتوجه بالشخص نحو نهاية الاستبيان. أسئلة التصنيف Classification: وهي أسئلة ديموغرافيَّة) Demographic أسئلة شخصيَة كالجنس والعُمر ومَكان السَّكن وغيرها)، وتكون في نهاية الاستبيان حتى لا تُشعر من يُجيب على الاستبيان بعدم الارتياح وعدم الرغبة في استكماله.

ثامنا :التحقق من طول الاستبيان

يجب التحقُّق من طول الاستبيان من حيث عدد الأسئلة؛ بحيث لا تَتطلَّب الوقت الكثير للإجابة عنها، وأن تكون قليلة قدر الإمكان، ومن حيث طول كل سؤال؛ فتكون مُختصرة ومُباشرة، بالإضافة لتجنُّب دَمج الأسئلة في سؤال واحد، أو ذكر نقاط غير مُترابطة في نفس السؤال. تاسعا :تجربة الاستبيان وضبط جودته

تُعتبر تَجرُبة الاستبيان قبل البدء بنشره على الفئة المستهدفة من أهم الخطوات،حيث يقوم الباحث بنشر أسئلة الاستبيان أثناء مرحلة إعداده، أو بعد الانتهاء منه بشكل كامل على أفراد عائلته وبعض الأصدقاء، وتساعد هذه الخطوة الباحث بشكِل كبير على مَعرفة مَواطِن الخلل في الاستبيان، فمن الممكن أن يتطلَّب منه تعديل وحَذف وإضافة بعض الأسئلة بناًء على التغذيَّة الراجعة feedback من الفئة التي تم الاستعانة بها لاختبار الاستبيان. لا بُد لعمليَّة ضبط جودة الاستبيان ومراجعته أن تكون مُستمرَّة، فبالرغم من تَجرُبة الاستبيان قد لا تَظهر بعض مناطق الضَّعف إلا بعد نشره، ولذلك يجب على الباحث أن يقوم بعمليات التحديث و التعديل باستمرار في حال مُلاحظة بعض الأخطاء، ويكون ذلك بسبب نتائج غير منطقية قد تم الحصول عليها

عاشرا : توزيع الاستبيان على الفئة المستهدفة

وهي الخطوة الأخيرة من خطوات عمل الاستبيان، وتتم بعد تحديد طريقة الوصول للفئة أو العينة المستهدفة، حيث يجب التأكُّد من وصول الاستبيان لجميع الأشخاص الذين تم اختيارهم، وبالعدد المناسب وبشكل يَضمن الحصول على معلومات صَحيحة قدْر الإمكان، وخالية من التحيُّز. إن توفير

بعض الحَوافز أو الهدايا الرمزيَّة للأشخاص المستهدفين في الدراسة يُعتبر من الأفكار الجيدة التي من شأنها تشجيع الفئة المستهدفة على المشاركة في الإجابة على الاستبيان، فعلى سبيل المثال يتم مَنْح كوبونات شرائيَّة أو خُصومات للأشخاص المشاركين عند إجابتهم على جميع الأسئلة

الجدول رقم 01: مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

لمصدر:بوطمينة ابراهيم ،دور التدقيق المحاسبي في حوكمة الشركات

1- **سلم ليكارت الخماسي** :بعد القيام بإعداد لاستبيان نقوم بمعالجة البيانات الموجودة فيه عن طريق تحليل الإجابات المستلمة بالاستعانة ببرنامجSPSS الذي يساعدنا في تحديد المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لمختلف عبارات الاستبيان و الجدول التالي يوضح المتوسطات الحسابية و مجالاتها وفق سلم ليكارت الخماسي

2- أساليب جمع البيانات:

لقد تم التركيز في الجانب التطبيقي بشكل أساسي على الاستبانة في جمع البيانات و المعلومات اللازمة للتحليل العملي للموضوع و قد تمت تقسيمها إلى مجموعة من الأقسام شملت على مجموعة من المحاور تتضمن متغيرات الدراسة.

و قد تم تقسيمالاستبيان إلى قسمين كالأتي:

القسم الأول: يحتوي على الخصائص العامة لعينة الدراسة و يتكون من 5 خمسة بيانات.

القسم الثاني: يتكون من محورين تناول أهميةالإفصاحالالكتروني محل الدراسة، و هما على التوالي:

المحور الأول:معرفة مدى أهميةالإفصاح الالكتروني لعينة الدراسة.

المحور الثاني: دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات.

و قد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول رقم (03-01) تم تقسيمه حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي من خلال حساب المدى (5-1)=4 ثم نقسمه على أكبر

قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (5/4=0,8) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس و هي (1) و ذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية و هكذا أصبح طول الخلايا كالتالي:

الجدول رقم (02-01): يوضح قائمة التنقيط حسب مقياس ليكارت الخماسي

الاتجاه	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
الفئة	5-4,20	4,19-3,40	3,39-2,59	2,59-1,80	1,79-1

المصدر: من إعداد الطالبين

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولا باستخدام المقياس الترتيبي الأهمية و ذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج.

الجدول رقم (03-02): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

الاتجاه	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق جدا
الفئة(المتوسط الحسابي)	4,20-5	3,40-4,19	2,59-3,39	1,80-2,59	1-1,79

المصدر: من إعداد الطالبين

و قد تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS V 25 لتحليل بيانات الدراسة و الوصول إلى النتائج، بالاستعانة بالأساليب الإحصائية التالية في التحليل:

أ-الوسط الحسابي: يقيس درجة اتفاق أفراد العينة و استجابتهم لمحاور الدراسة.

ب-الانحراف المعياري: لقياس درجة تشتت البيانات.

ج-تحليل T للعينة الواحدة: لاختبار الفرضيات.

فرضيات الدراسة التطبيقية:

الفرضية الرئيسية: هل للإفصاح الالكتروني أهمية محل الدراسة؟

الفرضية الفرعية الأولى: هل إفصاح الالكتروني له أهمية في الشركات الاقتصادية لعينة الدراسة ؟

الفرضية الفرعية الثانية: ما هودور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات؟

المطلب الثاني : الدراسة الاستبيانية للعينة محل الدراسة

1-ثبات الإستبيان:

لقد قمنا بإجراء اختبار لقياس الثبات للاستبيانباستعمال معامل ألفاكروميخ Alpha de Cronbach:

اختبار التوزيع الطبيعي:

الدرجة الكلية للمقياس:

	Shapiro-Wilk		
الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي	الاحصاء	درجة الحرية	الدلالة
الدرجة_الكلية	,175	36	,007

من الجدول أعلاه لدينا: قيمة الاحصاءتساوي 0.175 وهي أكبر من 0.05 إذن الاستبيان يمتاز بالتوزيع الطبيعي لفقراته.

الجدول رقم (03-03): معامل الثبات

معامل الثبات	
عبارات الدراسة **Nombre d'éléments**	**قيمة معامل ألفاكروميخ** **Alpha de Cronbach**
9	**0.786**

المصدر: من إعداد الطالبيناعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يتضح من خلال الجدول رقم (03-03) أن معاملات الثبات للاستبيان ككل بلغ (0.786) و هي قيمة جيدة من الناحية الإحصائية في مثل هذه الدراسات و كذلك فإن معاملات ألفا كرومباخ لجميع المحاور مقبولة إحصائيا، و بذلك نكون قد تأكدنا من صدق و ثبات إستبيان الدراسة و المتعلقة أهميةلإفصاح الالكتروني وأثرها على الشركات الاقتصادية محل الدراسة، مما يكسب الإستبيان مصداقية كبيرة لتحقيق ما تتطلبه الدراسة.

المطلب الثالث :حساب الإتساق الداخلي لعبارات الإستبيان:

و قد تم احتسابالإتساق الداخلي لعبارات الإستبيان عن طريق معامل الارتباطليرسون Coefficient de Corrélation pearson و ذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل العبارات و الدرجات الكلية للمجال التابع لها كما يلي:

الجدول رقم (03-04): معاملات الارتباط بين كل عبارات المحور الأول و المعدل الكلي لعبراته

المؤشرات الإحصائية			
الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
01	الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي.	0,136	0,429
02	يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب	,498**	0,002
03	يساعد الإفصاحالالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات	,481**	0,003
04	يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة	,610**	0,000

**الارتباط دال إحصائيا عند مستوى 0,05.

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

من خلال الجدول رقم (03-04) نلاحظ أن ارتباط الفقرة 1 يساوي 0.136 بدلالة تساوي 0.429 وهذا يعتبر ضعيفا جدا.

أما الفقرات من 2 إلى 4 فجاءت كلها أكبر من 0.5 وهي قيم تدل على أنه يوجد ارتباط بين الفقرات وبين محورها. عند مستوى الدلالة 0.01، و بذلك تعتبر عبارات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (03-05): معاملات الارتباط بين كل عبارات المحور الثاني و المعدل الكلي لعبراته

المؤشرات الإحصائية			
الرقم	العبارة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
5	يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية في المعلومات المنشورة	,462**	0,005
6	يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية	,436**	0,008
7	يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف	,454**	0,005
8	يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها	,445**	0,007
9	يساهم الإفصاح الالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة	,579**	0,000

**الارتباط دال إحصائيا عند مستوى 0,05.

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

من خلال الجدول رقم (03-05) نلاحظ أن معاملات الارتباط الدلالة تتراوح ما بين أكبر من 0.5 عند مستوى الدلالة 0.01 ، و بذلك تعتبر عبارات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

3-عرض و مناقشة النتائج:

سنحاول من خلال هذا الجزء التطرق للتحليل الإحصائي للبيانات الخاصة بالمجيبين (الشخصية، الوظيفية)، و البيانات الخاصة بمحاور الدراسة و معالجتها إحصائيا و إثبات صحة الفرضيات من خلال تحليلها.

3-1-تحليل عبارات الدراسة.

3-1-1 تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

أ-عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالجنس:

يتم توزيع أفراد العينة حسب الجنس كما يلي:

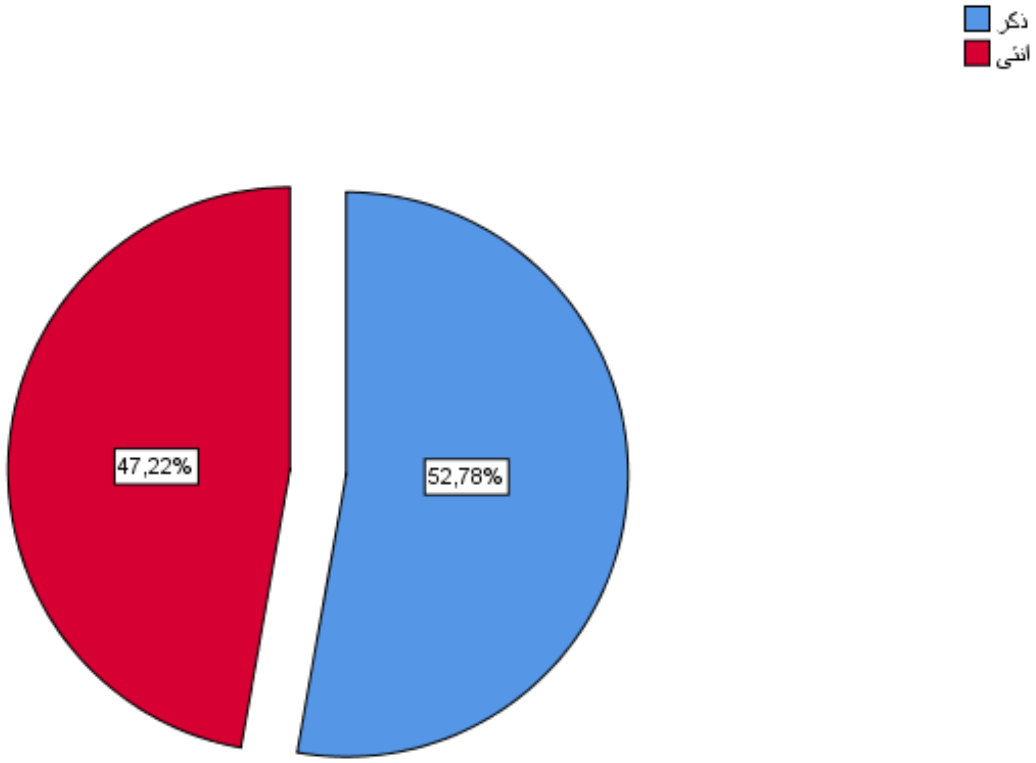
الجدول رقم (03-06): توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	19	52,8
أنثى	17	47,2
الإجمالي	**36**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبيناعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يوضح الجدول رقم (03-06) توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير الجنس لأفراد عينة الدراسة، حيث تتكون عينة الجنس من فئتين الفئة الأكثر تكرارا هي فئة جنس الذكور بنسبة إجمالية قدرها 52.8%بتعداد 20 فرد، أما نسبة المشاركة عند الإناث تقدر بنسبة إجمالية قدرت ب 47.20%, و بتعداد 16 فرد.

الشكل رقم (03-01): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

ب-عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالمستوى التعليمي لأفراد العينة:

يتم توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي كما يلي:

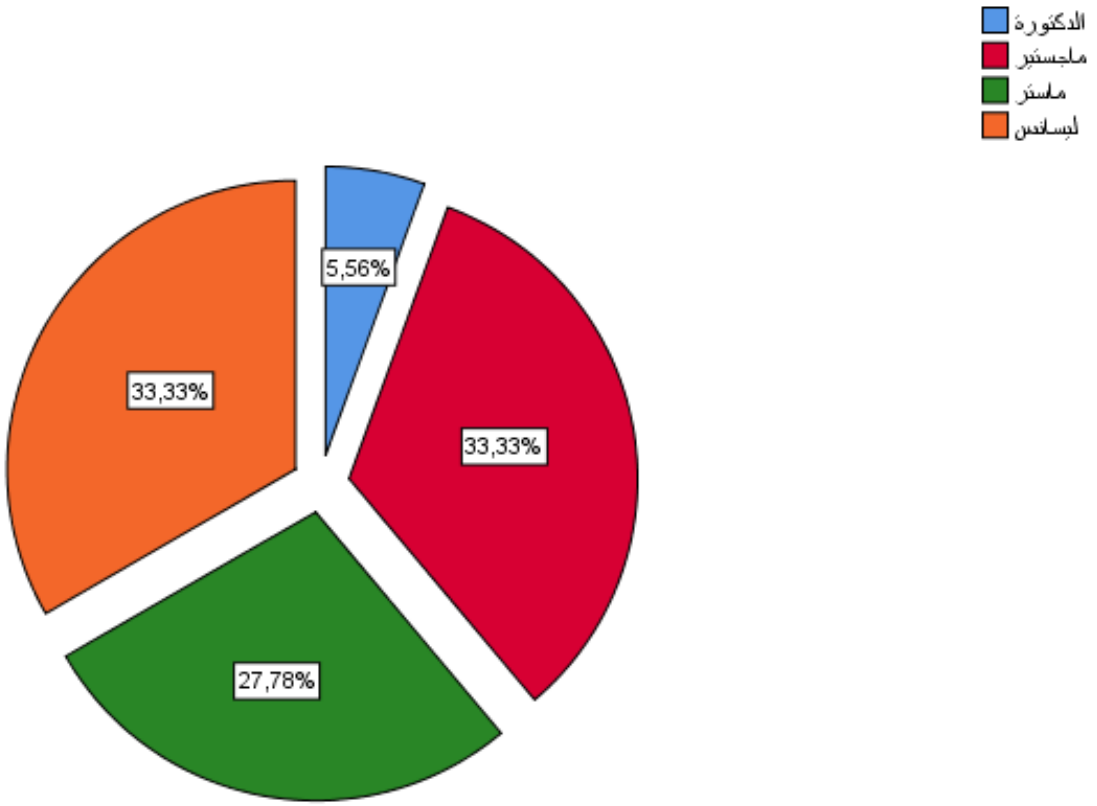
الجدول رقم (03-08): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة
الدكتورة	2	5,6
ماجيستير	12	33,3
ماستر	10	27,8
ليسانس	12	33,3
الإجمالي	36	100%

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يوضح الجدول رقم (03-08) توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير المستوى التعليمي حيث أن أكبر نسبة من أفراد العينة هم أصحاب شهادة ليسانس بنسبة 56% و بتعداد 20 فرد و تليها نسبة 31% من أصحاب الماستر و بتعداد 09 أفراد، ثم يأتي أصحاب ماجستير بنسبة 8% و بتعداد 03 أفراد وبعدها تليها أصحاب شهادة الدكتورة بالنسبة 6% بتعداد فردين

الشكل رقم (02-03): توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

ج-عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالخبرة المهنية لأفراد العينة:

يتم توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية كما يلي:

الجدول رقم (03-09): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية.

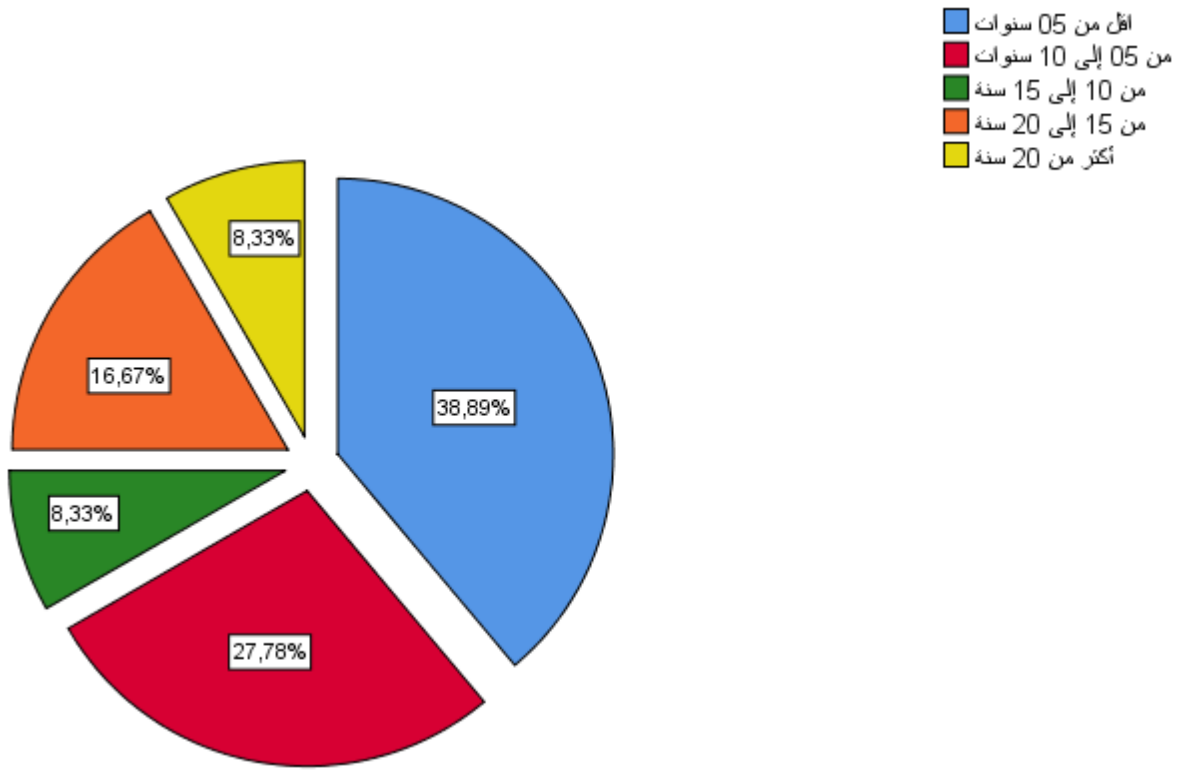
الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	14	38,9
من سنة إلى 05 الى 10 سنوات	10	27,8

من 10 سنوات إلى 15 سنوات	3	8,3
من 15 سنوات إلى 20 سنوات	6	16,7
أكثر من 20 سنة	3	8,3
الإجمالي	**36**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يوضح الجدول رقم (03-09) توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير الخبرة المهنية حيث أن أكبر نسبة من أفراد العينة هم من فئة خبرة أكثر من 10 سنوات بنسبة 38,80% و بتعداد 14 فرد ثم يليها إتباعا الفئة من سنة إلى 05 سنوات و فئة من 05 سنوات إلى 10 سنوات بالتساوي و بنسبة 30,60% و بتعداد 11 فردا بالتساوي.

الشكل رقم (03-04): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

د–عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالموقع الوظيفي لأفراد العينة:

يتم توزيع أفراد العينة حسبالموقع الوظيفيكما يلي:

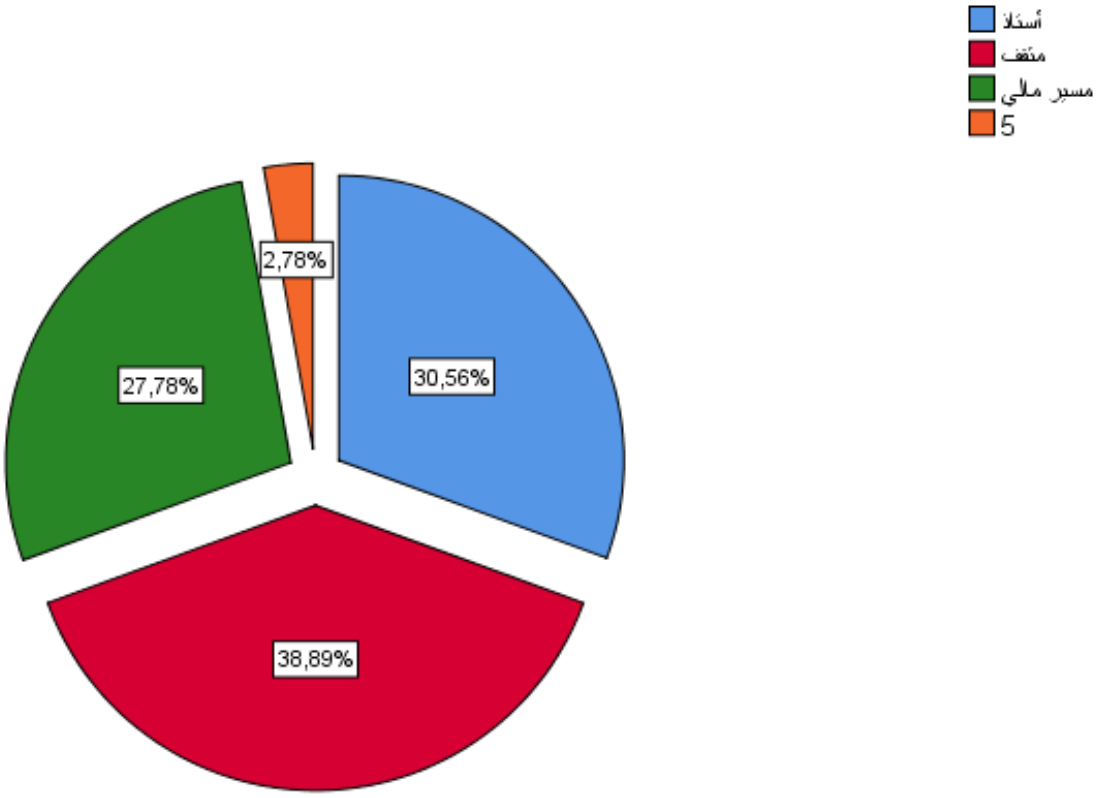
الجدول رقم (03–10): توزيع أفراد العينة حسب الموقع الوظيفي.

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أستاذ	11	30,6
مثقف	14	38,9
مسير المالي	10	27,8
الإجمالي	36	100%

المصدر: من إعداد الطالبين فاعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يوضح الجدول رقم (03–10) توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير الموقع الوظيفي حيث أن أكبر نسبة من أفراد العينة هم من فئة المثقفين بنسبة 38% و بتعداد 14 فرد ثم تليها فئة **مسير المالي** بنسبة 31% و بتعداد 11فرد، ثم تليها فئة أساتذة بنسبة 31% و بتعداد 11فرد.

الشكل رقم (03-05): توزيع أفراد العينة حسب الموقع الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

هـ-عرض و تحليل النتائج المتعلقة الحالة_العائليةلأفراد العينة:

يتم توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنيةكما يلي:

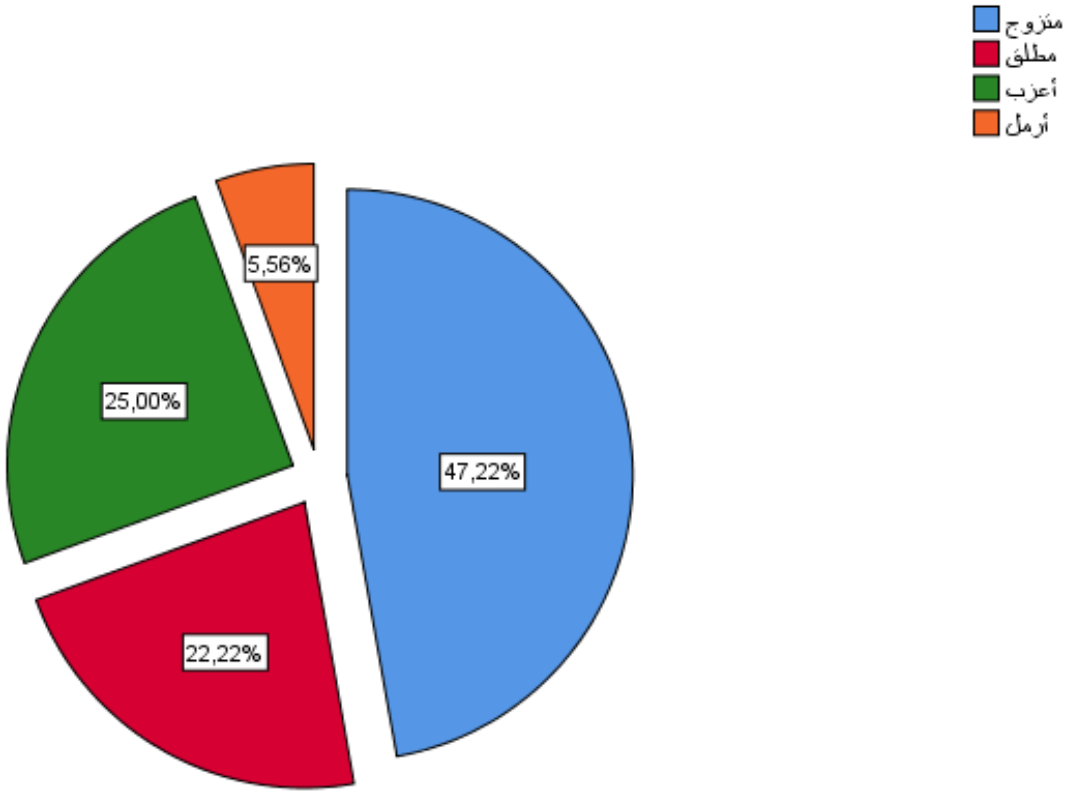
الجدول رقم (03-09): توزيع أفراد العينة حسبالحالةالعائلية.

الحالة_العائلية	التكرار	النسبة
متزوج	17	47,2
مطلق	8	22,2
أعزب	9	25,0
أرمل	2	5,6
الإجمالي	36	100%

المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

يوضح الجدول رقم (03-09) توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير **الحالة_العائلية**حيث أن أكبر نسبة من أفراد العينة هم من فئة المتزوجين بنسبة 50% و بتعداد 18 فرد ثم يليها إتباعا الفئة المطلقيين و بنسبة 19% و بتعداد 07أفرادوتليها فيئة اعزب بالنسبة 25% بالتعداد 09 افراد وبعدها تليها فيئة ارامل بالنسبة 06% بالتعداد فردين

الشكل رقم (03-04): توزيع أفراد العينة حسب الحالة_العائلية



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

عرض و مناقشة محاور الاستبيان:

أ-المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري:

1-المتوسط الحسابي:

و هو من الطرق التي تمكن من معرفة وجهات نظر لعينة الدراسة في كل عبارة من عبارات المحور و كذا الاتجاه العام الذي يتخذه المحور، و بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي تزيد درجة موافقة العينة على العبارات كلما زاد المتوسط الحسابي لها و بذلك تقل كلما قلت قيمته.

2-الانحراف المعياري:

كلماااقتربت قيمته من الصفر كلما قل التشتت و زاد تجانس الأفراد حول استجابتهم و اتفاقهم على قيمة المتوسط الحسابي، و القاعدة العامة المستخدمة في تفسير قيمة الانحراف المعياري و التي تعتمد على فترات الثقة للمتوسط الحسابي.

المبحث الثالث:عرض نتائج دراسة الاستبيانية

المطلب الأول :نتائج الدراسة الاستبيانية

عرض و تحليل وجهات نظر عينة الدراسة للمحور الأول:

الجدول رقم (03-11): نتائج المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الأول.

	المؤشرات الإحصائية				
الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الترتيب
01	الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي.	3,06	1,372	موافق	2
02	يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب	3,00	1,309	محايد	3
03	يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة	3,92	1,251	موافق	1
04	يساعد الإفصاحالالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات	2,94	1,120	محايد	4
	المتوسط العام للمحور الأول	3.23	1,082	محايد	

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

من خلال الجدول رقم (03-11) نستنتج ما يلي:

يتفق جميع أفراد العينة عموما على جميع فقرات هذا المحور حيث كانت أرائهم على الأغلب موافق و يقع المتوسط الحسابي بين (3,92) و (4,22) و هذا مؤشر يعتبر إيجابيحيث يوضح معرفة مدى أهمية إفصاح الالكتروني في الجزائر ، و عليه فإن أفراد عينة الدراسة يتفقون على صحة العبارة (02)

"يعتبر ضعف إفصاح الكترونيفي الشركات الاقتصادية من بين الدوافع المؤدية لتعرض إفصاح الكتروني لنقص الخبرة في هذا الميدان " بمتوسط حسابي قدره (4,22) و انحراف معياري قيمته (0,760)، إلا أن الفقرة (10) "يمكن للمخاطر الناجمة عن عدم توفر الشفافية و الإفصاح الزيادة في المخاطر التي يواجهها الشركات و الحد من فعالية الاستراتيجيات المتبعة لإدارتها" أخذت أدنى قيمة للمتوسط الحسابي قدرت ب (3,92) و انحراف معياري قيمته (1,251) و هذا ما يفسر وجود تباين في أراء المجيبين بالنظر إلى قيمة الانحراف المعياري المسجلة، و بشكل عام فإن المتوسط الحسابي للمحور يساوي (1,082.)، و هذا ما يبين أن عينة الدراسة يوافقون عليه بشكل عام بدرجة موافق.

عرض و تحليل وجهات نظر عينة الدراسة للمحور الثاني:

الجدول رقم (03-12): نتائج المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للمحور الثاني.

		المؤشرات الإحصائية			
الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الترتيب
05	يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية في المعلومات المنشورة	3,53	1,108	موافق	4
06	يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية	3,58	1,402	موافق	3
07	يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف	3,78	1,017	موافق	1
08	يدعم الإفصاح الالكتروني عملية	3,61	1,248	موافق	2

	التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها				
09	يساهم الإفصاح الالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة	3,11	0,555	محايد	5
	المتوسط العام للمحور الثاني	523,	0,562	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

من خلال الجدول رقم (03-12) يمكن استنتاج ما يلي:

يتفق جميع أفراد العينة عموما على جميع فقرات هذا المحور حيث كانت أرائهم على الأغلب موافق و يقع المتوسط الحسابي بين (2,89) و (4,50) و هذا مؤشر يعتبر إيجابي على مدى تأثير افصاح الكتروني، و عليه فإن أفراد عينة الدراسة يتفقون على صحة العبارة (07) " يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف" بمتوسط حسابي قدره (3.11) و إنحراف معياري قيمته (0,555)، إلا أن العبارة (08)

"الافصاح الالكتروني أكثر أهمية من المخاطر الائتمانية في درجة تأثيرها على ربحية الشركات اقتصادية" أخذت أدنى قيمة للمتوسط الحسابي قدرت ب (3.11) و إنحراف معياري قيمته (.0.555) و هذا ما يفسر وجود تباين في أراء المجيبين بالنظر إلى قيمة الانحراف المعياري المسجلة، و بشكل عام فإن المتوسط الحسابي للمحور يساوي (3.52)، و هذا ما يبين أن عينة الدراسة يوافقون عليه بشكل عام بدرجة موافقة.

المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة

من أجل إختبار صحة الفرضيات إعتمدنا بعض الأساليب الإحصائية المناسبة، حيث تم استخدامإختبارt للعينة الواحدة Test sur échantillon unique.

1-إختبار الفرضية الفرعية الأولى:

-فرضية العدم:المؤسسةلا تعطي أهمية للإفصاح الالكتروني عند الدلالة$\alpha \leq 0,05$.

-الفرضية البديلة: المؤسسةتعطي أهمية للإفصاح الالكترونيعند الدلالة $\alpha \leq 0,05$.

الجدول رقم (03-13): يوفراختبار t للعينة الواحدة.

One-Sample Test						
	0 = قيمة الاختبار					
	t	درجة الحرية	الدلالة (ثنائة الطرف)	فروق المتوسطات	مجال الثقة للفروق 95%	
					أدنى	أعلى
الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي	15,191	35	0,000	2,694	2,33	3,05
يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب	15,948	35	0,000	3,278	2,86	3,70
يساعد الإفصاح الالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات	16,872	35	0,000	3,250	2,86	3,64
يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة	21,667	35	0,000	4,083	3,70	4,47
الإفصاح_الالكتروني	33,595	35	0,000	3,11111	2,9231	3,2991

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

من الجدول رقم 5 نلاحظ أن قيم الفقرات tتراوحت من 15.191 إلى غاية 33.595 وهي خارج المجال أدنى وأعلى 95%مجال الثقة للفروق، بقيم دلالية 0.00 عند مستوى دلالة 5% ، لذا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة القائلة المؤسسةتعطي أهمية للإفصاح الالكترونيعند $\alpha \leq 0,05$.

2-إختبار الفرضية الفرعية الثانية:

-فرضية العدم: لا يوجد دور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركاتعند $\alpha \leq 0,05$.

-الفرضية البديلة: يوجددور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات عند$\alpha \leq 0,05$.

الجدول رقم (03-14): يوفر إختبار t للعينة الواحدة.

One-Sample Test						
	Test Value = 0					
	t	درجة الحرية	الدلالة (ثنائة الطرف)	فروق المتوسطات	مجال الثقة للفروق 95%	
					أدنى	أعلى
يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية في المعلومات المنشورة	18,520	35	0,000	3,111	2,77	3,45
يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية	19,403	35	0,000	3,500	3,13	3,87
يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف	15,302	35	0,000	3,528	3,06	4,00
يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها	22,281	35	0,000	3,778	3,43	4,12
يساهم الإفصاح الالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة	19,000	35	0,000	3,694	3,30	4,09
حوكمة_الشركات	37,213	35	0,000	3,48889	3,2986	3,6792

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

نلاحظ من الجدول أن قيم T جاءت بقيم كبيرة أي خارج عن مجال الثقة 95% بمستوى دلالة 0.000 ما يلزم رفض الفرضية العدم القائلة لا يوجد دور الإفصاح الالكتروني في حوكمةالشركاتعند$\alpha \leq 0,05$، ونقبل الفرضية البديلة القائلة يوجددور الإفصاح الالكتروني في حوكمة الشركات عند$\alpha \leq 0,05$.

3-اختبار الفرضية الرئيسية:

-فرضية العدم: لا يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \leq 0,05$.

-الفرضية البديلة:يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \geq 0,05$.

الجدول رقم (03-15): يوفر إختبارt للعينة الواحدة.

One-Sample Test						
	قيمة الاختبار = 0					
	t	درجة الحرية	الدلالة (ثنائية الطرف)	فروق المتوسطات	مجال الثقة للفروق 95%	
					أدنى	أعلى
الإفصاح_الالكتروني	33,595	35	0	3,11111	2,9231	3,2991
حوكمة_الشركات	37,213	35	0	3,48889	3,2986	3,6792
دور_الإفصاح_الالكتروني	43,114	35	0	3,32099	3,1646	3,4774
الدرجة_الكلية	43,114	35	0	3,32099	3,1646	3,4774

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS V25.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن قيم t جاءت خارج مجال الثقة 95% بقيم دلالة 0.00، ما يعني رفض الفرضية العدم القائلةلا يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \leq 0,05$.

وقبول الفرضية البديلة القائلة: يساهم الإفصاح الإلكتروني في تعزيز حوكمة الشركات عند $\alpha \geq 0,05$.

الخاتمة

خلاصة الفصل الأول بعد الدراسة النظرية لمفهوم حوكمة الشركة تبين أن بروز هذا المفهوم كان نتيجة حتمية لانفصال ملكية الشركات عن إدارتها الأمر الذي ولد تضارب في المصالح أدى إلى انهيارات مالية هزت العالم الاقتصادي ككل، فالحوكمة هي عبارة عن نظام رقابة يعمل على تحديد المسؤوليات وتوزيعها بين نختلف الإطار النظري لمفهوم حوكمة الشركات الأطراف ذات المصلحة بالشركة، وضمان نزاهة وشفافية المعلومات التي تفصح عنها الشركات من خلال مجموعة من المبادئ والضوابط التي تحدد وتنظم العالقة بين إدارة الشركة والمتعاملين معها .ويتم تطبيق الحوكمة من خلال مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية مما يضمن ألصحاب المصالح سالمة المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها باعتبارها الأساس لاتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية، وحتى تقوم هذه الآليات بمهامها الرقابية بشكل أكثر كفاءة وفعالية البد لها أن تتوفر على بعض الشروط التي تساعدها في ممارسة مهامها ومسؤولياتها بطريقة سهلة وتمنحها حرية أكبر وتجنبها أي ضغوط يمكن أن تمارسها إدارة الشركة

كما أن تهدف هذه الدراسة إلى تناول موضوع الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ودوره في تعزيز جودة المعلومة المالية،والذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية.

فالإفصاح المحاسبي الإلكتروني هو الذي يقدم المعلومات المحاسبية وا لمالية لمستخدميها بشيء من التفصيل والشفافية من دون لبس أو تظليل في أسرع وقت ممكن،

وباعتبار أن المعلومة المالية تساعد العديد من الأطراف ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة إذا كانت صحيحة وصادقة.

ومنخلالالدراسةالميدانيةوتحليلنتائجالاستبيانواختبارالفرضياتتمالتوصلفيهذهالدراسةغلىأنالإفصاحوفقشبكةالانترنيتسوفيكونله

دور ايجابي في تعزيز حوكمة الشركات على مستوى المعلومة المالية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المالية أهمها الملائمة

كما أننا نستنتج من خلال هذا الفصل أن الدراسة الميدانية تميزت بالصدق والثبات، مما يجعل نتائجها موضوعية و موثوقة ، وذلك من خلال ما أظهره اختبارAlpha-cronbachسواء بالنسبة لاتساق المحاور أو لثباتها، وهو ما أكدته طريقة التجزئة النصفية،كما اظهر التحليل الذي اجري على الفرضيات من خلال اختبار Tأو معامل كاي تربيع، تطابق حول قبول الفرضيات البديلة ونفي الفرضيات الصفرية ، أي قبول جميع فرضيات الدراسة، حيث أبان اختبار T سواء للفقرات أو المحاور ، ميل أراء المستجوبين إلى قبول صحة فقرات جميع محاور الدراسة

باستثناء الفقرة رقم 7 في المحور الثاني يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف ، والتي تنص على أن افصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة، أين تم رفض هذه الفقرة من قبل المستجوبين على عكس ما بينته الدراسة النظرية التي أكدت على مسؤولية ترشيد القرارات.

كما ابرز اختبار كاي تربيع أن درجات حرية هذا الاختبار كانت عالية في مجملها، إضافة إلى مستوى المعنوية الذي ظل ثابت 0.000 و هو اقل من 0.05 مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المشاهدات الفعلية لآراء المستجوبين و تلك المتوقعة، مما جعلنا نقبل فرضيات الدراسة التي كانت كل منها تمثل محور من محاور الدراسة.

.

المصادر والمراجع

1. أبن علي خضر الإفصاح والشفافية كأحد مبادئ حوكمة الشركات في قانون الشركات، دار الفكر الجامعي،مصر، 2012 ،
2. أسماء علي أمين السيد محمدخلف" العوامل المؤثرة على مستوى وجودة الإفصاح الكتروني للتقارير المالية"بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير المحاسبة كلية التجارة جامعة الزقازيق،في المحاسبةكلية التجارة جامعة الزقازيق. 2015 .
3. ألمؤمني، محمد عبد هللا،" تقييم مردى التزام الشركات أردنية المساهمة بصواب تشكيل لجان التدقيق واليات عمله لتعزيز حوكمة الشركات: دراسة ميدانية" ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، دمشق،مجلد)26 ،) العدد الأول،2010.
4. بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي، دور مسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية ،جامعة المستنصرة، قسم محاسبة.
5. حماد،طارق عبد العالي،" حوكمة الشركات "المفاهيم – المبادئ- التجارب،الدارالجامعية،القاهرة،2005 .
6. الحيزان :أسامة فهد، " نظام إدارة و مراقبة المنشآت) الحوكمة (حالة "هيئة المحاسبة والمراجعة لدى لمجلس التعاون الخليجي"،المؤتمر العلمي السنوي الخامس) حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية– الإسكندرية،سبتمبر2005 .
7. الخاصة،واشنطن.
8. الدولية الخاصة بعنوان :بحثاً عن عُضو جَيد لمجلس الإدارة (دليل لإرساء حوكمة ألشركات في القرن الحادي والعشرين)،ترجمة :سمير كريم،الطبعة الثالثة،مركز المشروعات الدولية
9. ريباز محمد حسين محمد، الإفصاح الالكتروني في القوائم المالية ودوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، مجلة تكريت للعلومالاقتصادية والإدارية،جامعة السليمانية ،العدد 37 المجلد 01 ،سنة 2017 .
10. سدرة انيسة ،حوكمة البنوك في ظل التطورات الدائمة، دار الجامعة العديدة،مصر، 2004

11. الشامي حاتم عبد الوهاب، "اثر لجان المراجعة على جودة المعلومات بالتقارير المالية)من وجهة نظر مستخدمي المعلومات)بهدف تعظيم منفعة واستخدام المعلومات:دراسة ميدانية " ،رسالة ماجستير في المحاسبة غيار متشاورة ،كلية التجارة ،جامعة عاين شمس ،مصر ،2006
12. صابغي بوعلاء ،دور أهمية وظيفة الدر الجامعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية الأنظمة وقيمتها، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة ابعزائ، 2017 .
13. طارق مختار محمد سالم ، أثر ممارسة حوكمة الشركات على شفافية القوائم المالية . دراسة ميدانية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، المجلد التاسع عشر ، 2015 .
14. عبد الرحمان محمد سليمان رشوان، اثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المالية على كفاءة سوق رأس المال الفلسطيني في ضوء المعايير الدولية للتقاريرالمالية ،مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، كلية العلوم التكنولوجيا،غزة- فلسطين،العدد 09 ،جوان 2018 .
15. عبد الوهاب نصر علي ،شحاتة السيد شحاتة ، الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، .الطبعة الأولى،الدارالجامعية،مصر،2012.
16. علاء فرحاف طالب، إبي افشيحاف ،الحوكمة الشركات والأداء الاستراتيجي للمصارف ،دارصفاء،الأردف، 2016 ،
17. علاء فرحان طالب، ايمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستارتيجي للمصارف،دار صفاء،عمان، .2016
18. غضب افحسا الدين،في نظرية الحوكمة،دارحامد،الأردف، 2015 .
19. كاترينل .كوشت اهلبل ينجوجوند .سوليفان، 2003 ،غرض حوكمة الشركات في الاقتصاديات النامية و الصاعدة والانتقالية،الفصل الأول من كتاب مركز المشروعات
20. محمد **الشريف** زاوي، حوكمة الشركات الداخلية،دار الفكر الجامعي،مصر،2016 .
21. محمد مصطفى سليمان ،حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية ،الإسكندرية ،مصر،2000.

22. نوالصبايحي،واقع الحوكمة في دول مختارة مع التركيز على التجربة الجزائرية، مداخلة في الملتقى الدولي الثامن حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة حسيبة بن بوعلي،الشلف،الجزائر، 22نوفمبر1991.،
23. مستورة شميلة توت وسليمان،الإفصاح الالكتروني وأثره على جودة المعلومات المحاسبية (دراسة حالة بنك الشمال الإسلامي)،جامعة النيلين،رسالة ماجستير، سنة 1440 هـ- 2018 م،تخصص محاسبة.
24. مسعود دراسي،ضيف الله محمد البادي،فعالية وأداء الدراجة الداخلية لحوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري،مداخلة ضمن الملتقى الوطني حوكمة الشركات كألية للحدمن الفساد الإداري،جامعة بسكرة،يومي 6 7 ماي2012
25. مصطفى يوسف سبسبي ، دور المعلومات المالية المستقبلية للشركات في اتخاذ القرارات ، رسالة ماجستير ،كلية الاقتصاد ، حلب، سنة/2011
26. ناظمة حسن رشيد"دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الإنترنت في بيئة التجارة الالكترونية "مجلة تكريت للعلوم الإدارية الاقتصادية،المجلد 07 ،العدد23 ،2011 .
27. وليد ناجي ابغي ،حسن عبد ابعليل غزوي،حوكمة الشركات وأثره على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، مركز الكتاب الأكاديمي،الاردف، 2015 .
28. وليد ناجي،حسن عبد ابعل غزوي ،حوكمة الشركات وأثره على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية،مركزز البحث الأكاديمي، الأردف، 2015 .
29. يوسف محمود الجربوع، 2007 ،مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين :دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة في فلسطين،مجلة الجامعة الإسلامية،غزة،فلسطين،المجلد 15،العدد02.

الملاحق

الملاحق

ملاحق:

الارتباط بين الإفصاح_الالكتروني و فقراته:

		الإفصاح_الالكتروني
الإفصاح_الالكتروني	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	36
الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي	Pearson Correlation	0,136
	Sig. (2-tailed)	0,429
	N	36
يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب	Pearson Correlation	,498**
	Sig. (2-tailed)	0,002
	N	36
يساعد الإفصاح الالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات	Pearson Correlation	,481**
	Sig. (2-tailed)	0,003
	N	36
يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة	Pearson Correlation	,610**
	Sig. (2-tailed)	0,000
	N	36

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

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الارتباط بين حوكمة_الشركات و فقراته:

		حوكمة_الشركات
حوكمة_الشركات	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	36
يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية فى المعلومات المنشورة	Pearson Correlation	,462**
	Sig. (2-tailed)	0,005
	N	36
يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية	Pearson Correlation	,436**
	Sig. (2-tailed)	0,008
	N	36
يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف	Pearson Correlation	,454**
	Sig. (2-tailed)	0,005
	N	36
يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها	Pearson Correlation	,445**
	Sig. (2-tailed)	0,007
	N	36
يساهم الإفصاح الالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة	Pearson Correlation	,579**
	Sig. (2-tailed)	0,000
	N	36

الملاحق

اختبار التوزيع الطبيعي:

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
الكلية_الدرجة	,175	36	,007	,946	36	,079

a. LillieforsSignificance Correction

الاحصاء الوصفي (النزعة المركزية) للفقرات

Descriptive Statistics

Std. Deviation	Mean	N	
1,082	2,47	36	الإفصاح الالكتروني يساعد على نشر المعلومة بشكل أدق من الإفصاح التقليدي
1,372	3,06	36	يعمل الإفصاح الالكتروني على توفير المعلومة في الوقت المناسب
1,309	3,00	36	يساعد الإفصاح الالكتروني على الوصول إلى المعلومة لجميع مستخدمي المعلومات
1,251	3,92	36	يساعد الإفصاح الكتروني على اتخاذ القرار بأقل تكلفة ممكنة
1,120	2,94	36	يعزز الإفصاح الكتروني من الشفافية في المعلومات المنشورة
1,108	3,53	36	يساهم الإفصاح الكتروني في تعزيز جودة التقارير المالية
1,402	3,58	36	يساهم الإفصاح الكتروني في ترشيد القرارات المتخذة و الوقوف على نقاط الضعف
1,017	3,78	36	يدعم الإفصاح الالكتروني عملية التدقيق ويعمل على تعزيز جودتها
1,248	3,61	36	يساهم الإفصاح الالكتروني في تطبيق قواعد الحوكمة
0,55563	3,1111	36	الإفصاح_الالكتروني
0,56253	3,4889	36	حوكمة_الشركات

Valid N (listwise)	36		

اختبار T :

المحور الأول:

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
الإفصاحالالكترونييساعدعلىنشرالمعلومة بشكلأدقمنالإفصاحالتقليدي	36	2,47	1,082	,180
يعملالإفصاحالالكترونيعلىتوفيرالمعلومةفي الوقتالمناسب	36	3,06	1,372	,229
يساعدالإفصاحالالكترونيعلىالوصولإلىالمعلومةلجميعمستخدميالمعلومات	36	3,00	1,309	,218
يساعدالإفصاحالكترونيعلىاتخاذالقرارب أقلتكلفةممكنة	36	3,92	1,251	,208

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الإفصاحالالكترونييساعدعلىنشرالمعلومةبشكلأدقمنالإفصاحالتقليدي	13,710	35	,000	2,472	2,11	2,84
يعملالإفصاحالالكترونيعلىتوفيرالمعلومةفيالوقتالمناسب	13,362	35	,000	3,056	2,59	3,52
يساعدالإفصاحالالكترونيعلىالوصولإلىالمعلومةلجميعمستخدميالمعلومات	13,748	35	,000	3,000	2,56	3,44
يساعدالإفصاحالكترونيعلىاتخاذالقرارب أقلتكلفةممكنة	18,789	35	,000	3,917	3,49	4,34

الملاحق

المحور الثاني:

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
يعززالإفصاحالكترونيمنالشفافيةفيالمعلومات المنشورة	36	2,94	1,120	,187
يساهمالإفصاحالكترونيفيتعزيزجودةالتقارير المالية	36	3,53	1,108	,185
يساهمالإفصاحالكترونيفيترشيدالقراراتالمتخذةوالوقوفعلىنقاطالضعف	36	3,58	1,402	,234
يدعمالإفصاحالالكترونيعمليةالتدقيقويعملعلىتعزيزجودتها	36	3,78	1,017	,170
يساهمالإفصاحالالكترونيفيتطبيققواعدالحوكمة	36	3,61	1,248	,208

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
يعززالإفصاحالكترونيمنالشفافيةفيالمعلوماتالمنشورة	15,777	35	,000	2,944	2,57	3,32
يساهمالإفصاحالكترونيفيتعزيزجودةالتقاريرالمالية	19,103	35	,000	3,528	3,15	3,90
يساهمالإفصاحالكترونيفيترشيدالقراراتالمتخذةوالوقوفعلىنقاطالضعف	15,340	35	,000	3,583	3,11	4,06
يدعمالإفصاحالالكترونيعمليةالتدقيقويعملعلىتعزيزجودتها	22,281	35	,000	3,778	3,43	4,12
يساهمالإفصاحالالكترونيفيتطبيققواعدالحوكمة	17,354	35	,000	3,611	3,19	4,03

المحورين معا:

One-SampleStatistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. ErrorMean
الالكتروني_الإفصاح	36	3,1111	,55563	,09261
الشركات_حوكمة	36	3,4889	,56253	,09376

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	MeanDifference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الالكتروني_الإفصاح	33,595	35	,000	3,11111	2,9231	3,2991
الشركات_حوكمة	37,213	35	,000	3,48889	3,2986	3,6792

اختبار ألفا كرونباخ:

المحورين معا:

Case ProcessingSummary

		N	%
Cases	Valid	36	100,0
	Excluded[a]	0	,0
	Total	36	100,0

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

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,786	17

المحور الأول:

ReliabilityStatistics

Cronbach'sAlpha[a]	N of Items
,776	4

الملاحق

المحور الثاني:

ReliabilityStatistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,838	5

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تناول موضوع الإفصاح المحاسبي الإلكتروني ودوره في تعزيز جودة المعلومة المالية، والذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية.

فالإفصاح المحاسبي الإلكتروني هو الذي يقدم المعلومات المحاسبية والمالية لمستخدميها بشيء من التفصيل والشفافية من دون لبس أو تظليل في أسرع وقت ممكن، وباعتبار أن المعلومة المالية تساعد العديد من الأطراف ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة إذا كانت صحيحة وصادقة.

ومن خلال الدراسة الميدانية وتحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات تم التوصل في هذه الدراسة على أن الإفصاح وفق شبكة الأنترنيت سوف يكون له

دور إيجابي في تعزيز مستوى المعلومة المالية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المالية أهمها الملاءمة.

الكلمات المفتاحية :الإفصاح الإلكتروني، القوائم المالية، جودة المعلومة المالية.

Résumé : Cette étude vise à aborder le sujet du courrier d'information comptable et son rôle dans l'amélioration de la qualité de l'information financière, qui est l'une des choses importantes de la comptabilité financière. La divulgation comptable électronique est celui qui fournit l'information comptable et les utilisateurs financiers en détail et de transparence sans confusion ni ombrage bientôt possible, et considérant que l'information financière aidera la plupart des partis en relation à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise dans la prise de décision économique bien s'il était vrai et honnête. Et par l'étude sur le terrain et l'analyse des résultats de l'enquête et des hypothèses tests ont été atteints dans cette description de faire bouillir l'étude selon l'Internet aura un rôle positif dans l'amélioration du niveau d'information financière à ce que seraient fournis par la qualité de l'information financière des caractéristiques les plus importantes de pertinence.

Mots-clés : information électronique, les états financiers, la qualité de l'information financière.