

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار – إيليزي

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



## مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية

دراسة حالة شركة الكهرباء والغاز سونلغاز – جانت –

مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في تخصص: محاسبة ومالية

من إعداد الطالبة:

بن الشيخ سارة

نوقشت علناً أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
د. حميداتو نصر	أستاذ محاضر "أ"	المركز الجامعي إيليزي	رئيساً
د. أمرخوفي مولود	أستاذ محاضر "أ"	المركز الجامعي إيليزي	مشرفاً
د. سعداني زوبير	أستاذ محاضر "ب"	المركز الجامعي إيليزي	عضواً مناقشاً

السنة الجامعية:

2025\2024

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار – إيليزي

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



## مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية

دراسة حالة شركة الكهرباء والغاز سونلغاز – جانت –

مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في تخصص: محاسبة ومالية

من إعداد الطالبة:

بن الشيخ سارة

نوقشت علناً أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
د. حميداتو نصر	أستاذ محاضر "أ"	المركز الجامعي إيليزي	رئيساً
د. أمرخوفي مولود	أستاذ محاضر "أ"	المركز الجامعي إيليزي	مشرفاً
د. سعداني زوبير	أستاذ محاضر "ب"	المركز الجامعي إيليزي	عضواً مناقشاً

السنة الجامعية:

2025\2024

# إِهْدَاء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله

فَرِحِينَ بِمَا آتَاهُمُ اللَّهُ مِنْ فَضْلِهِ

الحمد لله حباً وامتنان على البدء والختام الحمد لله عدد ما أنعم علينا، وعدد ما زرع في قلوبنا  
املاً، وعدد ما مهد لنا السبل لنصل ما كنا نفعل لولا فضل الله، "جل جلاله"

الحمد لله ما انتهى درب ولا ختم سعي إلا بفضل الله، الحمد لله على تمام وعلى لذة الإنجاز ها هي  
السنين قد انطوت وتعب الايام قد زال، خذلتني لحظات ولكن الله ماخذلني اليوم أفق وبين يدي  
ثمار أعوام من السعي، تأخرت أحلامي أحياناً لكنها ما ضاعت، وصلت وإن تأخر الوصول،  
لكنني وصلت بفضل الله لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق محفوفاً بالتسهيلات لكنني فعلتها،  
أهدي هذا النجاح لنفسي الطموحة المجتهدة أولاً التي تؤمن بأن التعب لا يضع،

إلى من لم أكتب لي نعمة لغائها، إلى من حملتني تحت قلبها ثم رحلت إلى جوار ربها قبل أن  
تحتضني لروح امي الغالية "رحمة الله عليها

وإلى من كان أول من أضاء لي درب العلم، وأستاذي الأول وأخذ بيدي نحو المستقبل "رحمك الله  
يا جدي العزيز"،

إلى أمي الثانية، وسندي الأول، التي كانت لي الحصن الدافئ والملجأ الآمن، جدتي الغالية حفظها  
الله وطال في عمرها

إلى من احمل اسمه والدي الحبيب، إلى أخوالي وخالاتي الذين كانوا دوماً الداعمون في  
كل خطوة، لأقاربي الكبير والصغير شكراً لكم جميعاً على كل لحظة حب وعناية  
قدمتموها لي أنتم منبع قوتي، وأحب ان أختم الأهداء إلى كل من يحملون مكانة خاصة  
في قلبي الذين كانوا دوماً مصدر قوتي شكراً لكم على وجودكم في حياتي.

# شكر وتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:  
من لم يشكر الناس لم يشكر الله  
أحمد الله عز وجل الذي ألهمني الصبر والثبات، وأمدني بالقوة  
والعزم على مواصلة مشواري الدراسي وتوفيقه لي وهو الذي  
قدرنا على شرب جرعة من هذا العلم الوافر، إلى معلم البشرية  
ومنبع العلم إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي  
الرحمة ونور العالمين سيدنا ونبينا محمد" صلى الله عليه وسلم"  
أرفع شكري إلى كل من شجعني وساندني في رحلتي الدراسية  
إلى كل ينابيع العطاء الذين زرعوا في نفسنا الطموح والمثابرة  
والجد أساتذتي الأفاضل الذين كان لهم الفضل بعد الله في مسيرتي  
الدراسية، ولكل من ترك بصمة في طريقي العلمي، وأخص  
بالشكر أستاذي المشرف "د.مولود مرخوفي"، الذي كان نوراً  
أضاء لي طريق البحث والتفكير، فله مني أعظم عبارات التقدير  
والعرفان.

كما نتقدم بجزيل الشكر والامتنان لكل عمال أسرة سونلغاز، على  
دعمهم وجهودهم الطيبة، مع خالص التحية والتقدير للسيد  
ق.ياسين، على ما قدمه من تعاون كريم ومساندة صادقة.

كما لا يفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا  
العمل.



فهرس المحتويات

الإهداء	.....	Erreur ! Signet non défini.
الشكر والعرفان	.....	Erreur ! Signet non défini.
فهرس المحتويات	.....	III
فهرس الأشكال	.....	III
فهرس الملاحق	.....	V
المقدمة	.....	أ
الفصل الأول: الإطار النظري لمساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية		
تمهيد	.....	2
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات	.....	3
المطلب الأول ماهية حوكمة الشركات	.....	3
الفرع الأول نشأة ونطور حوكمة الشركات	.....	3
الفرع الثاني: مفهوم حوكمة الشركات	.....	4
الفرع الثالث: أهمية وأهداف حوكمة الشركات	.....	6
المطلب الثاني: أساسيات تطبيق حوكمة الشركات	.....	8
الفرع الأول: محددات حوكمة الشركات	.....	8
الفرع الثاني: آليات تفعيل حوكمة الشركات	.....	9
الفرع الثالث: مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)	.....	13
المبحث الثاني: ماهي جودة القوائم المالية	.....	15
المطلب الأول: مفاهيم عامة حول جودة القوائم المالية	.....	15
الفرع الأول: مفهوم جودة القوائم المالية	.....	15
الفرع الثاني: شروط تحقيق جودة القوائم المالية	.....	21
الفرع الثالث: وظائف ومستخدمي القوائم المالية	.....	22
المطلب الثاني: أهمية الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية	.....	26
الفرع الأول: دور الإفصاح في تحقيق جودة القوائم المالية	.....	26
الفرع الثاني: دور الحوكمة في تحقيق الثقة بالقوائم المالية	.....	29
الفرع الثالث: دور آليات الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية	.....	31
خلاصة	.....	37

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لأثر الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية (بمؤسسة سونلغاز)

39	تمهيد .....
40	المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز .....
40	المطلب الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز .....
41	المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة سونلغاز .....
42	المطلب الثالث: عرض وشرح الهيكل التنظيمي لشركة الوطنية الكهرياء والغاز بجانت .....
45	المطلب الرابع: العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة قوائم المالية مؤسسة سونلغاز .....
46	المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤسسة سونلغاز .....
46	المطلب الأول: التعريف بأداة الدراسة (المقابلة والملاحظة) .....
47	المطلب الثاني: تحليل أسئلة المقابلة .....
52	المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج الدراسة .....
55	خلاصة .....
56	الخاتمة .....
59	قائمة المراجع .....
	قائمة الملاحق .....
	ملخص .....

## فهرس الأشكال

- الشكل 1: رسم تخطيطي يوضح أهم مستخدمي القوائم المالية. .... 25
- الشكل 2: لهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز جانت. .... 42

## فهرس الملاحق

- الملحق 1 : الميزانية بتاريخ ..... 67
- الملحق 2 : حساب النتائج. .... 69
- الملحق 3 : جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير مباشرة). .... 70
- الملحق 4 : جدول تغيرات الأموال الخاصة. .... 71
- الملحق 5 : ميزانية مؤسسة سونلغاز " جانت " (جانب الأصول). .... 72
- الملحق 6 : ميزانية مؤسسة سونلغاز " جانت " (جانب الخصوم). .... 73

# المقدمة

لقد ارتبطت حوكمة الشركات ارتباطاً وثيقاً بالأزمات المالية والاقتصادية، ولقد كشفت هذه الأزمات أن عدم تطبيق حوكمة الشركات بالشكل المطلوب قد زاد من حدة هذه الأزمات، حيث أفلست العديد من الشركات العالمية في مجموعة من الدول المتقدمة وعلى رأسها الولايات المتحدة الأمريكية، وترجع أسباب هذه الانهيارات والأزمات في معظمها إلى انتشار الفساد المالي والإداري، والذي أدى إلى فقدان الثقة في الشركات وما صاحبه في التشكيك من كفاءة أداء مجالس إدارة الشركات، وكان لا بد من البحث عن وسيلة لتغيير هذه الصورة واستعادة ثقة المستثمرين من خلال تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، التي تعتبر من المفاهيم الحديثة التي زادت أهميتها في قطاع الأعمال العام والخاص، لما لها من أهمية كبيرة في إدارة الشركة وحماية حقوق المساهمين، حيث أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، مبادئ حوكمة الشركات، والمعنية بمساعدة كل من الدول الأعضاء وغير الأعضاء بالمنظمة لتطوير الأطر القانونية والمؤسسية لتطبيق الحوكمة في الشركات العامة والخاصة، سواء متداولة أم غير متداولة بأسواق المال، وتتمثل القوائم المالية في خمسة قوائم أساسية هي الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال والملاحق، وأي تضليل في القوائم المالية من شأنه أن يفقدها جودتها ونظراً لأهمية القوائم المالية بالنسبة لمستخدميها ومدى الاعتماد عليها في التنبؤ والتخطيط المستقبلي واتخاذ القرارات، كان البد من إتباع الوسائل والإجراءات التي تسمح لها بالتحسين من جودتها، وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لتحاول معرفة مدى قدرة الحوكمة على تحقيق جودة القوائم المالية.

جاءت الحوكمة لتضع ضوابط محددة لضمان الانضباط السلوكي وتحقيق التوازن لصالح كل الأطراف ذات المصلحة للشركات، وهذا بالاعتماد على عنصر الإفصاح والشفافية كسبيلين أساسيين لتحقيق جودة المعلومة المحاسبية والمالية، ويتجلى ذلك في أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات وهو مبدأ الإفصاح والشفافية، وما يحمل في طياته من إعداد ومراجعة المعلومات والإفصاح عنها بما يتفق مع المعايير عالية الجودة وأن يتم توفيرها للمستخدمين في الوقت الملائم.

بناءً على ما سبق ذكره من شواهد على أهمية مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية تم اختيار دراسة الإشكالية الرئيسية التالية:

### - كيف تؤثر حوكمة الشركات على تحقيق جودة القوائم المالية؟

ينبثق عن هذا السؤال الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو دور تأثير دور مجلس الإدارة واليات الرقابة الداخلية على مصداقية ودقة القوائم المالية؟
- كيف يؤثر التدقيق الداخلي والإفصاح المالي على شفافية القوائم المالية وجودة المعلومات المحاسبية؟

- ما هو دور الامتثال لمبادئ الحوكمة في الحد من الأخطاء المحاسبية والتلاعب في القوائم المالية؟

للإجابة على التساؤل السابق تم صياغة الفرضيات التالية كإجابة مبدئية وفقا للتالي:

### الفرضية الأولى:

يؤدي وجود مجلس إدارة فعال وآليات الرقابة داخلية قوية إلى تحسين مصداقية ودقة القوائم المالية من خلال تقليل التلاعب المالي وضمان الامتثال للمعايير المحاسبية.

### الفرضية الثانية:

يساهم التدقيق الداخلي والإفصاح المالي الجيد في تحسين شفافية القوائم المالية، مما يزيد من ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في المعلومات المالية المنشورة.

### الفرضية الثالثة:

يؤدي الالتزام بمبادئ الحوكمة الرشيدة الى الحد من الأخطاء المحاسبية والتلاعب المالي، مما ينعكس إيجاباً على موثوقية القوائم المالية ودقتها.

### أهمية الدراسة:

على اعتبار أن الموضوع حوكمة الشركات من المواضيع المهمة سواء على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي هذا ما يعطي أهمية بالغة لدراستنا هاته، خصوصاً من خلال دراسة أثرها على جودة القوائم المالية، وفي ظل انتشار الاستثمارات والشركات المتعددة الجنسيات وتوسع المعاملات المالية، وبما أن لحوكمة الشركات دور هام في إبراز الشفافية والمساواة وحماية حقوق كافة الأطراف ذوي العلاقة دون تمييز بينهم.

### أهداف الدراسة:

نهذف من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى:

- تقييم مدى التزام المؤسسات بالالتزام بمبادئ واليات حوكمة الشركات.
- التعرف على العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية.
- التعرف على مدى اهتمام المؤسسة بالجودة المطلوبة في القوائم المالية.

### مبررات اختيار موضوع الدراسة:

حدائة موضوع الدراسة والتي أظهرت آثار إيجابية في حال إتباعها، وكذا محاولتنا إعطاء تصور في الموضوع بهدف ترك بصمة في المجتمع التي ارجو أن تعود بالنفع عليه.

## منهجية الدراسة وأدوات المستعملة:

في إطار تحقيق أهداف الدراسة، ومن أجل معالجة إشكالية الرئيسية والإجابة على الفرضية، تم الاعتماد على المنهج الوصفي، وهو المنهج الأكثر استخداماً وشيوعاً في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. الذي يتيح الحصول على نتائج منطقية في الجانب النظري، أما الجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة، واستخدام أداة المقابلة المباشرة مع موظفي مؤسسة سونلغاز بولاية جانت، من أجل جمع معلومات حول استخدام حوكمة الشركات في جودة القوائم المالية.

## حدود الدراسة:

✓ **الحدود الموضوعية:** لقد تم التركيز في دراستنا على حوكمة الشركات كمتغير مستقل من خلال الأبعاد التالية:

▪ الآليات الداخلية والخارجية لحوكمة الشركات، أما المتغير التابع هو جودة القوائم المالية.

✓ **الحدود المكانية:** شركة سونلغاز - جانت؛

✓ **الحدود الزمانية:** كانت فترة الدراسة من مارس-ماي 2025.

## صعوبات الدراسة:

لا يخلو إنجاز أي دراسة من مواجهة بعض الصعوبات، ويمكن إبراز الصعوبات التي واجهتنا في إعداد دراستنا متمثلة فيما يلي:

- محدودية المعلومات لدى مؤسسة سونلغاز "التوزيع" لولاية جانت لأنها تعد المؤسسة حديثة التأسيس (كما أن قسم المحاسبة والمالية فيها لا يزال في بداياته لا يزال في طور النشأة).
- صعوبة الحصول على القوائم المالية والبيانات من المؤسسة.

## هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول حيث الفصل الأول بعنوان الإطار النظري لحوكمة الشركات، حيث ضم هذا الفصل إلى مبحثين حيث خصصت المبحث الأول للتكلم عن ماهية حوكمة الشركات، أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد قمنا بتخصيصه للحديث عن أساسيات تطبيق حوكمة الشركات.

الفصل الثاني بعنوان مساهمة حوكمة الشركات في تحقيق جودة القوائم المالية، حيث تم تقسيم الفصل الثاني أيضا إلى مبحثين حيث أن المبحث الأول خصص للحديث عن مفاهيم عامة حول جودة القوائم المالية، أما بالنسبة للمبحث الثاني فكان للحديث عن أهمية الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية.

الفصل الثالث دراسة ميدانية لمساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية بمؤسسة سونلغاز "التوزيع" بولاية جانت، يتناول الفصل الثالث مبحثين رئيسيين، فأول مبحث تطرقنا من خلاله إلى تقديم شركة الكهرباء والغاز سونلغاز جانت، ثاني مبحث قمنا من خلاله إلى دراسة تحليلية لمؤسسة سونلغاز، كما تم في النهاية إعداد خاتمة تم التوصل فيها إلى نتائج الدراسة النظرية والتطبيقية واقتراح بعض التوصيات وآفاق الدراسة.

**الفصل الأول: الإطار  
النظري لمساهمة حوكمة  
الشركات في تحسين جودة  
القوائم المالية**

### تمهيد

شاع استخدام مفهوم الحوكمة حديثاً على المستوي الاقتصادي والاجتماعي في جميع أنحاء العالم نتيجة للأزمات المالية المتعددة التي شهدها العالم، حيث أن سلسلة الانهيارات لكبريات الشركات العالمية الناتجة عن الأزمة الاقتصادية والتي تعتبر أزمة ثقة في الشركات و التشريعات التي تنظم نشاط الأعمال والعلاقات فيما بين منشآت الأعمال مما أدى لتوجه العالم لإيجاد طريقة جديدة لتسيير الشركات مما ساهم في وضع مفهوم حوكمة الشركات، وقد أصبحت حوكمة الشركات من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها الوحدات الاقتصادية، خاصة بعد تبني معظم دول العالم النظم الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة، حيث لعبت الحوكمة دوراً هاماً في مجالات الإصلاح المالي والإداري لشركات القطاع العام والخاص .

تقوم العديد من الشركات عبر دول العالم بإعداد وتقديم قوائم مالية لصالح المستفيدين من هذه القوائم حيث اهتم المحاسبون بإعداد القوائم المالية، لأنها تمثل المصدر الرئيسي للمعلومة المحاسبية اللازمة لمتخذي القرارات الاقتصادية عند اتخاذهم قرارات رشيدة، وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي للشركة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للشركة من خلال الميزانية وأدائها المالي، وكذلك تدفقاتها النقدية، ويمكن أيضاً من خلالها التعرف على التغييرات في المركز المالي وحقوق الملكية والتي تعتبر الدعامة الرئيسية التي تقوم عليها الشركة، لهذا تعتبر القوائم المالية الممثلة في الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة وملحق الكشوف المالية ملخصاً كمياً للعمليات والأحداث المالية.

وتعتبر الجودة الوجه الشفاف للقوائم المالية والذي يعكس طبيعة الشركة، مما يمكن المستثمرين من اتخاذ قراراتهم، إذ تتميز حوكمة الشركات بمجموعة من الآليات لتفعيل وتطبيق هذه الآليات في تحقيق الجودة وإرساء الثقة والمصداقية في القوائم المالية للشركة، سواء كانت هذه الآليات داخلية أو خارجية.

حيث يمثل الفصل الأول الإطار النظري والذي يضم مبحثين:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات.
- المبحث الثاني: ماهية جودة القوائم المالية.

## المبحث الأول: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات

ازداد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الدول المتقدمة والنامية إثر الأزمات الاقتصادية الكبرى، لذلك أصبحت حوكمة الشركات من بين المواضيع الحديثة بعدما تم التطرق إليها في جميع الميادين وعلى كافة المستويات، سعيًا منها للتحكم الرشيد في الشركات من أجل ضمان مصالح مختلف الأفراد، وبذلك فالحوكمة ذات أهمية كبيرة وتسعى لتحقيق أهداف الشركات وفق ركائز معينة.

### المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات

#### الفرع الأول: نشأة وتطور حوكمة الشركات

##### أولاً: نشأة حوكمة الشركات

نشأت حوكمة الشركات نتيجة لحاجة الشركات والأسواق المالية إلى آليات تضمن الشفافية، المساواة، وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح،

يمكن تلخيص مراحل نشأتها في النقاط التالية:

#### 1. المرحلة المبكرة (القرن الـ 19 وأوائل القرن الـ 20)

- مع ظهور الشركات المساهمة وانتشارها، أصبح هناك فصل بين الملكية (المساهمين) والإدارة (المديرين التنفيذيين)، مما أدى إلى الحاجة إلى قواعد لضبط العلاقة بين الطرفين

#### 2. الأزمة الاقتصادية العالمية (1929)

تسبب الكساد الكبير في انهيار العديد من الشركات والبنوك، مما دفع الحكومات إلى وضع قوانين جديدة مثل "قانون الأوراق المالية الأمريكي لعام 1933" لضمان الشفافية والإفصاح المالي.

#### 3. التوسع في الأسواق المالية (الخمسينيات والستينيات)

- مع زيادة الاستثمارات وانتشار الشركات العالمية، بدأت الدول في وضع أنظمة لتنظيم إدارة الشركات وتعزيز ثقة المستثمرين.

#### 4. الأزمات المالية والفضائح (الثمانينيات والتسعينيات)

- كشفت فضائح شركات مثل “ماكسويل” في المملكة المتحدة عن ضعف الرقابة الداخلية، مما أدى إلى ظهور أولى القواعد الرسمية لحوكمة الشركات، مثل مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) عام 1999.

### ثانيًا: تطور حوكمة الشركات

شهدت حوكمة الشركات تطورًا كبيرًا، خاصة مع الأزمات المالية والتغيرات الاقتصادية، ويمكن تقسيم هذا التطور إلى المراحل التالية:

#### 1. الألفية الجديدة: تعزيز القوانين

- فضائح كبرى مثل انهيار “إنرون” و”وورلدكوم” في أوائل القرن الـ 21 دفعت إلى إصدار قوانين صارمة مثل قانون ساربينز-أوكسلي (SOX) لعام 2002 في الولايات المتحدة، والذي فرض معايير جديدة للمحاسبة والإفصاح المالي.

#### 2. الأزمة المالية العالمية (2008)

- هذه الأزمة كشفت عن ضعف كبير في أنظمة الرقابة المالية، مما أدى إلى تشديد معايير الحوكمة وزيادة دور البنوك المركزية والجهات الرقابية في الإشراف على الشركات المالية.

#### 3. التوجهات الحديثة: الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية

- في السنوات الأخيرة، تطورت الحوكمة لتشمل مبادئ الاستدامة، المسؤولية الاجتماعية، وحوكمة البيئة والمجتمع (ESG)، حيث أصبح المستثمرون يهتمون بالمعايير البيئية والاجتماعية بجانب الأداء المالي.

### الفرع الثاني: مفهوم حوكمة الشركات

لقد تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وهذا ما دفع بعض الكتاب والهيئات الدولية إلى تقديم عدة تعاريف للحوكمة.

#### أولًا: التعريف اللغوي والاصطلاحي للحوكمة

بالرغم من حداثة هذا المفهوم إلا أن هناك تعريفات كثيرة تناولته وهذا نتيجة طبيعة دور الحوكمة في المحيط الاقتصادي المعاصر، مما أدى للاهتمام بها على مستوى الكثير من المستثمرين والباحثين والكتاب.

#### I. التعريف اللغوي للحوكمة

يشير لفظ الحوكمة إلى الترجمة العربية للأصل الإنجليزي للكلمة الأم *Governance*، بعد عدة محاولات لتعريف الكلمة، حيث سابقا إطلاق مصطلحات مثل الإدارة الرشيدة، الإدارة الجيدة، الضبط المؤسسي، الحاكمية المؤسسية، حوكمة الشركات ومصطلحات أخرى، إلا أن الأكثر شيوعا وتداولاً من قبل الكتاب والباحثين هو مصطلح حوكمة الشركات أو الحوكمة المؤسسية والحوكمة كمفهوم يتطلب العديد من الجوانب التي تطرق إليها ميخائيل: <sup>1</sup>

❖ **الاحتكام:** ما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية وإلى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

❖ **التحاكم:** طلباً للعدالة خاصة عند السلطة وتلاعبها بمصالح المساهمين؛

كما يصطلح أيضاً عليها:

❖ **الحكمة:** هي تقدير الأمور تقديراً سليماً، حصافة رأي وسداده، وثقة في حكم مستشاريه.

❖ **الحكم:** من الفعل حكم أي تولى السلطة وإدارة الشؤون.

## II. التعريف الاصطلاحي للحوكمة

على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين لمفهوم حوكمة الشركات، ويرجع ذلك إلى تدخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات، وفيما يلي مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم بالإضافة إلى أطراف حوكمة الشركات:

**تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:** "عرفت الحوكمة بأنها القواعد التي تتحكم بأعمال القطاعات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وطرق إدارتها وتحديد هيكل تلك القواعد وتوزيع الحقوق والمسؤوليات بين الأطراف المختلفة فيها." <sup>2</sup>

**تعريف مؤسسة التمويل الدولي: (IFC)** "الحوكمة هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم فيها." <sup>3</sup>

<sup>1</sup> علاء فرحان طالب وإيمان شيحان المشهدان، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص ص23-24.

<sup>2</sup> عادل رزق، الإدارة الرشيدة الحكم الجيد للحوكمة، الملتقى العربي الثاني – الإدارة الرشيدة خير لا لصالح الإداري والمالي، جامعة عين الشمس، جمهورية مصر العربية، القاهرة مصر، دون أيام، ماي، 2008، ص146.

<sup>3</sup> عبد الله جوهر، الإدارة في الشركات والمؤسسات (القيادة، التسويق، العمل المؤسسي تخطيط وإدارة القوة العاملة-الحوكمة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2014، ص207.

**تعريف لجنة Cadbury:** الصادر عن سوق لندن للأوراق المالية "الحوكمة هي مجموعة من أنظمة الرقابة المالية وغير المالية والتي عن طريقها يتم إدارة الشركة وتوجيهها والرقابة على شؤونها."<sup>1</sup>

كما تعرف أيضا: "تعرف الحوكمة بأنها تلك الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة مثل المساهمين لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة."<sup>2</sup>

وقد وصفها تقرير (cadbury) عام 1992 بأنها: "نظام بمقتضاها تدار الشركات وتراقب."<sup>3</sup>

وبناءً على ما سبق يمكن تعريف حوكمة الشركات أنها "مجموعة من الأنظمة والقوانين والقواعد والمعايير التي تحدد وتنظم العلاقة بين إدارة الشركة وحملة الأسهم وأصحاب المصلحة، بهدف تقليل تعارض المصالح من خلال رسم التوجه الاستراتيجي للمؤسسة وأحكام الرقابة وإدارة المخاطر".

### الفرع الثالث: أهمية وأهداف حوكمة الشركات

#### أولاً: أهميتها

تعتبر حوكمة الشركات من أهم العمليات الضرورية اللازمة لتحسين عمل الشركات تأكد نزاهة الإدارة فيها، كذلك للوفاء بالالتزامات التعهدات لضمان تحقيق الشركة أهدافها بشكل قانوني واقتصادي سليم، وتكمن أهميتها أساساً في النقاط الآتية:

- خلق بيئة عمل جيدة تساعد الشركة على تحقيق أفضل أداء؛
- تمكن رفع الكفاءات الاقتصادية للشركة من خلال وضع أسس العلاقة بين مديري الشركة ومجلس الإدارة المساهمين؛
- وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الشركة، وسبيل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف الشركة التي تراعى مصلحة المساهمين؛
- زيادة وبناء الثقة مع أصحاب المصالح من المستثمرين وحماية حقوقهم؛

<sup>1</sup> إضاءات مالية ومصرفية، نشرة توعوية يصدرها معهد الدراسات المصرفية، دولة الكويت، العدد، 3 أكتوبر، 2010، ص1.

<sup>2</sup> رندة الذيل، تقييم الشركات العالمية، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013، ص101.

<sup>3</sup> - Report of the committee on the financial aspects of corporate governance "the financial aspects of corporate governance, london, Burgess Science press, December 1992, p14.

- وقاية الشركة والعاملين فيها من التلاعب والغش المالي والغنى الفاحش والفساد الإداري والأزمات والإفلاس؛
- تساعد على الانفتاح والوصول إلى أسواق المال العالمية كجذب المستثمرين الأجانب لتمويل المشاريع التوسعية؛
- تعظيم عوائد الاستثمارات والقيمة الاستثمارية وحقوق المساهمين والحد من المخاطر وتضارب المصالح؛
- تساعد على ضمان الحقوق لكافة المساهمين وغيرهم من أصحاب المصالح في الشركة وتعزيز دورهم في مراقبة أداء الشركة والتأكد على الشفافية والنزاهة كالمصادقية؛
- لإفصاح الكامل على أداء الشركة والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا تساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه الشركات؛
- تعمل على تنظيم مجموعة القيود التعاقدية المتشابكة سواء بين الأطراف المختلفة من مؤسسين

ومساهمين ومجلس الإدارة والادارة العليا والموظفين بداخل الشركة، أو الأطراف المختلفة خارج الشركة كالمستهلكين والموردين والدائنين والوكلاء والمنافسين والبنوك والجهات الإدارية والدول والبيئة الطبيعية وغيرها من الأطراف المختلفة بالمجتمع.<sup>1</sup>

### ثانياً: أهدافها

تساعد الحوكمة الجيدة للشركات في دعم الأداء وزيادة القدرات التنافسية، وجذب الاستثمارات للشركات، وتحسين الاقتصاد بشكل عام، وذلك من خلال الوصول إلى الأهداف التالية:<sup>2</sup>

- تحسين وتطوير إدارة الشركة، ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على تبني استراتيجية سليمة، بما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء؛
- تقوية ثقة الجمهور في نجاح عملية الخصخصة، مع ضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها، مما يتيح فرص العمل وتحسين معدلات النمو الاقتصادي بالدولة.
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة المعاملات وعمليات الشركات وإجراءات المحاسبة، والتدقيق المالي على النمو الذي يمكن من الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري؛
- تجنب حدوث الأزمات المالية نظراً للتأثير على الاقتصاد الوطني؛
- المتابعة والرقابة على الأداء التشغيلي والاستراتيجي بالشركة؛
- تحسين كفاءة وفاعلية الشركات وضمان استمرارها؛

<sup>1</sup> احمد خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، الطبعة الاولى، 2012، ص86-185-180.

<sup>2</sup> عطاء الله وارد خليل ومحمد عبد الفتاح العشماوي، الحوكمة المؤسسية، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، 2018، ص 37-

- ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين، والعاملين والدائنين، والاطراف الأخرى ذوي المصالح خاصة حال تعرض الشركات للإفلاس؛
- إيجاد الهيكل المناسب الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة، ووسائل تحقيق تلك الأهداف وتحسين الأداء الكلي والجزئي؛
- توليد وإنشاء الثقة بين أصحاب المصالح والإدارة بما يؤدي إلى تقليل المخاطر إلى أدنى حد ممكن؛
- الوصول إلى المستويات المطلوبة من الاستقرار والمصدقية للقطاعات المالية.

وهناك أهداف أخرى نذكر منها: <sup>1</sup>

- مراعاة مصالح وحقوق المساهمين وحمايتهم؛
- حماية حقوق ومصالح العاملين في الشركات بكافة فئاتهم؛
- الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.

### المطلب الثاني: أساسيات تطبيق حوكمة الشركات

سننتقل في هذا المبحث إلى أساسيات تطبيق حوكمة الشركات التي تحدد مدى إمكانية تطبيقها بشكل جيد، ثم إلى مختلف الأبعاد التنظيمية للحوكمة والأطراف المعنية بتطبيقها، والتحديات التي تواجه حوكمة الشركات.

### الفرع الأول: محددات حوكمة الشركات

تعمل محددات حوكمة الشركات على زيادة الثقة في الاقتصاديات الوطنية، وتفعيل وتعميق دور أسواق المال في تعبئة المدخلات من جهة ورفع معدلات عوائد الاستثمار من جهة أخرى، إضافة إلى حماية حقوق صغار المستثمرين وتشجيع القطاع الخاص ومؤسساته على النمو ورفع قدرته التنافسية، ولعل المحددات الأساسية لحوكمة الشركات وتشمل محددات داخلية وخارجية.

#### أولاً: المحددات الداخلية

هذه المحددات تشمل: <sup>2</sup>

- القواعد والتعليمات والأسس التي تحدد أسلوب وشكل القرارات داخل الشركة؛

<sup>1</sup> بن عمارة منصور ومحمد حولي، دور الحوكمة وأهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية العدد، 01 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2016ص10.

<sup>2</sup> شرف الدين أمين بن عواق، تطبيقات حوكمة الشركات ودورها في محاربة الفساد المالي والإداري-تجارب دولية، مجلة الباحث الاقتصادية، العدد3، المجل د03 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، 2013ص148.

- توزيع السلطات والمهام بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين قصد تخفيف التعارض بين مصالح هذه الأطراف؛
- الحوكمة تؤدي في النهاية إلى زيادة الثقة في الاقتصاد الوطني؛
- العمل على دعم وتشجيع نمو القطاع الخاص وخاصة قدرته التنافسية؛
- مساعدة المشروعات في الحصول على تمويل مشاريعها وتحقيق الأرباح؛
- خلق فرص العمل؛
- زيادة وتعميق سوق العمل على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار.

### ثانياً: المحددات الخارجية

إن وجود مثل هذه المحددات يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تساعد على حسن إدارة الشركة، وتشمل هذه المجموعة:<sup>1</sup>

- المناخ العام للاستثمار المنظم للأنشطة الاقتصادية في الدولة مثل القوانين والتشريعات والإجراءات المنظمة سوق العمل والشركات؛
- تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس؛
- وجود قطاع مالي كفؤ (البنوك وسوق المال) يستطيع توفير التمويل اللازم للمشروعات، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في أحكام الرقابة على الشركات؛
- وجود بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة، مثل الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات العامة في سوق الأوراق المالية؛
- وجود مؤسسات خاصة بالمهنة الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والاستثمارات المالية والاستمرارية.

### الفرع الثاني: آليات تفعيل حوكمة الشركات

لتطبيق قواعد حوكمة الشركات لابد من وجود آليات تعتمد عليها إدارة الشركة للتأكد من أن أموالها تستخدم بكفاءة وتكفل للمساهمين عوائد على استثماراتهم وعرفت آليات حوكمة الشركات بأنها مجموعة الممارسات (مهام وخصائص التي تضمن للشركة السيطرة على متغيرات بيئتها الداخلية، والتكيف مع متغيرات بيئتها الخارجية بإفصاح عال وشفافية واضحة، لتحقيق المصالح كافة وتصنيف آليات إلى آليات داخلية وخارجية.

<sup>1</sup> نعيمة يحيوي وحكيمة بوسلمة، دور الحاكمية المؤسسية في تحسين الأداء المالي للشركات، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي، 2012 ص ص 6-7.

### أولاً: الآليات الداخلية

تمثل الآليات الداخلية التدابير التي تطبقها الشركة داخلياً لتحديد العلاقات بين المساهمين ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين وأصحاب المصالح الأخرى وهي:

#### أولاً: مجلس الإدارة

أن الناشطين في مجال حوكمة الشركات و الباحثين و الممارسين يعتبرون مجلس الإدارة أحسن إدارة لمراقبة سلوك الإدارة، أي أنه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء و مكافأة الإدارة العليا، كما أن مجلس الإدارة القوى يشارك في وضع استراتيجية الشركة، و يقدم الحوافز المناسبة للإدارة، و يراقب أدائها، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة، ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة، وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الختامية للشركة بعين الاعتبار، وممارسة القيادة وتوجيه الشركة بنزاهة ويعمل لمصلحة الشركة بشفافية و مسؤولية.<sup>1</sup>

ولكي يستطيع مجلس الإدارة أن يقوم بواجباته يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين ويقوم بتفويض المسؤولية إليها وتكون من بين واجباتها الأساسية تقديم تقارير إلى المجلس تتضمن مجموعة من التحليل والتوصيات المناسبة في مجال العمل، وأن هذه اللجان لا تحل محل وظائف مجلس الإدارة وإنما تقوم برفع تقرير مفصل للمجلس الذي يتحمل المسؤولية الكاملة عن أي عمل تقوم به اللجان، ومن هذه اللجان:<sup>2</sup>

#### 1- لجنة التدقيق

وتقوم بمساعدة مجلس الإدارة للقيام بمهامه الإشرافية وذلك عن طريق تدقيق المعلومات المحاسبية التي يتم نشرها إلى حملة الأسهم والآخرين من أصحاب المصلحة والعمليات المتعلقة بإعداد التقرير والأنظمة الخاصة بالإفصاح، وهي من اللجان المهمة التي تلعب دوراً في زيادة الثقة و الشفافية في المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية و إشرافها على وظيفة التدقيق الداخلي بالشركات، ودورها في دعم هيئات التدقيق الخارجي بالإضافة إلى دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات.

#### 2- لجنة التعيينات والحوكمة

وتقوم بالموافقة على المواصفات الوظيفية للأماكن الشاغرة في مجلس الإدارة، وتعتبر مسؤولة عن ترشح المؤهلين للتقدم للانتخابات المجلس، وأن المترشحين لهذه الوظائف قادرون على أدائها

<sup>1</sup> خليدة عابدي وفتح سردوك، دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية (دراسة تحليلية لعينة من المراجعين الخارجيين والمستفيد من خدماتهم في ظل حوكمة الشركات بالجزائر)، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2017، ص472.

<sup>2</sup> إبراهيم محمد علي الجزاروي وبشرى فاضل خضير، نموذج مقترح للإفصاح عن حوكمة الشركات وآلياتها الداخلية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 39، جامعة بغداد، العراق، 2014، ص335.

بشكل موضوعي وتكون مسؤولة عن مراجعة الإرشادات الخاصة بتطبيق حوكمة الشركات بالشركة وإعداد مجلس الإدارة بالتوصيات الخاصة بتطوير وتحديث تلك الإرشادات.

### 3- لجنة المكافآت (التعويضات)

تؤثر المكافآت تأثيراً في ربط مصلحة حملة الأسهم (المالكين) مع مصلحة الإدارة، إذ تمثل حافزاً للإدارة لزيادة قيمة الشركة، لذلك تقوم اللجنة بمساعدة المجلس وتوجيه النصح بخصوص مستويات المكافآت المناسبة للمديرين التنفيذيين في ضوء مستوى الإدارة والتحفيز وحالة السوق.

### ثانياً: التدقيق الداخلي

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دوراً مهماً في عملية الحوكمة حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، والعدالة، وتحسين سلوك الموظفين بالشركة، فهي نشاط توكيدي واستشاري مستقل وموضوعي، الهدف منه إضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة، فهي تساعد الشركة على تحقيق أهدافها عن طريق إيجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، ويتم تقوية استقلالها عندما ترفع تقاريرها إلى لجنة المراجعة وليس إلى الإدارة.<sup>1</sup>

### ثانياً: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع، حيث يشكل هذا المصدر أحد المصادر الكبرى المولدة لضغط واسع لتطبيق قواعد الحوكمة ومن هذه الآليات نذكر ما يلي:

### أولاً: منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري

تعد منافسة سوق المنتجات (الخدمات) أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، فإذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح فإنها تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة، وبالتالي تتعرض للإفلاس، وعليه فإن منافسة سوق المنتجات (الخدمات) يهذب سلوك الإدارة، وخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا، وهذا يعني أن إدارة الشركة في حالة الإفلاس سوف يكون له تأثير سيء على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة.

### ثانياً: الاندماج والاستحواذ

مما لا شك فيه أن الاندماج والاستحواذ هي من الأدوات التقليدية لإعادة هيكلة الشركات فالاستحواذ هو آلية مهمة من آليات الحوكمة وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الدارة بشكل

<sup>1</sup> مختار محمد سالم التومي، مدى قدرة البنية التحتية للشركات البينة على تبني الحوكمة بمفهومها الحديث لدراسة ميدانية على الشركات المدرجة بالسوق المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، مدرسة العلوم الإدارية، الأكاديمية الليبية، 2001، ص30.

فعال، حيث يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاستحواذ أو الاندماج.<sup>1</sup>

### ثالثاً: التشريعات والقوانين

غالبًا ما تشكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر بعمليات الحوكمة، ولقد ركزت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عمليات الحوكمة، ليس فيما يتصل بدورهم ووظائفهم في هذه العملية، بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم.

فعلى سبيل المثال فقد فرض قانون Sarbanes-oxly Act متطلبات جديدة على الشركات المساهمة تتمثل في زيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، وتقوم بإشراف لجان التدقيق على عملية إعداد التقارير المالية، والطلب من المدير التنفيذي ومدير الشؤون المالية الشهادة على صحة التقارير المالية، وعلى نظام الرقابة الداخلية ووضع خطوط اتصال فعالة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في الشركة على المصادقة على المعاملات التي تخصهم في الشركة والتي قد تكون مضرّة بمصالح المالكين وأصحاب المصالح الآخرين في الشركة.<sup>2</sup>

### رابعاً: التدقيق الخارجي

يؤدي المدقق الخارجي دوراً مهماً في المساعدة على تحسين نوعية الكشوف المالية، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناسبة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوف وليس مقبوليتها فقط، ومع تزايد التركيز على دور مجالس الإدارة، وعلى وجه الخصوص في اختيار المدقق الخارجي والاستمرار في تكليفه يرى Abbot et Parker أن لجان التدقيق المستقلة والنشيطة سوف تتطلب تدقيق ذو نوعية عالية، وبالتالي اختيار المدققين الأكفاء والمتخصصين في حقل الصناعة التي تعمل فيه الشركة.

يمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية لحوكمة جيدة للشركات المملوكة للدولة، إذ يساعد المدققون الخارجيون هذه الشركات على تحقيق المساءلة والنزاهة وتحسين العمليات فيها، ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام، ويؤكد معهد المدققين الداخليين في الـ I.A. (Institute of Internal Auditors) أن دور التدقيق الخارجي يعزز مسؤوليات الحوكمة في الإشراف والتبصير بالحكمة، فالتبصير فإنه يساعد على اكتشاف ومنع الفساد الإداري والمالي، أما التبصير فإنه يساعد متخذي القرارات وذلك بتزويدهم بتقويم مستقل للبرامج والسياسات والعمليات والنتائج، أما الحكمة فهي تحدد الاتجاهات والتحديات التي تواجه الشركة، وإنجاز هذه الأدوار يستخدم المدققون الخارجيون التدقيق المالي و تدقيق الأداء، والتحقق و الخدمات الاستشارية.

<sup>1</sup> محمد بوظلعة وأحمد بوراس، واقع تطبيق آليات حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية من وجهة نظر محافظي الحسابات بالشرق الجزائري مجلة العلوم الإنسانية، العدد43، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 08.

<sup>2</sup> رقية حساني وآخرون، آلية حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 07-06 ماي، 2012، ص2.

### خامساً: آليات حوكمة خارجية أخرى:

هناك آليات حوكمة أخرى خارجية تؤثر على فاعلية الحوكمة بطرق هامة ومكاملة لآليات الأخرى في حماية مصالح أصحاب المصالح في الشركة، ويذكر أنها تتضمن المنظمين، المحللين الماليين، وبعض المنظمات الدولية على سبيل المثال تمارس منظمة الشفافية العالمية ضغوطات هائلة على الدولة والحكومات من أجل محاربة الفساد المالي والإداري، وتضغط منظمة التجارة العالمية من أجل تحسين النظم المالية والمحاسبية، وفي قطاع البنوك تمارس لجنة بازل ضغط من أجل ممارسة الحوكمة.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)

منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD) هي منظمة حكومية دولية تأسست في عام 1961، وتضم 38 دولة عضوة. تهدف المنظمة إلى تعزيز التنمية الاقتصادية والاجتماعية في دول الأعضاء، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي والتنمية المستدامة.

فيما يتعلق بمبادئ الحوكمة، تقدم منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD) مجموعة من المبادئ التي تهدف إلى تعزيز الحوكمة الجيدة في القطاع العام والخاص. هذه المبادئ تشمل:<sup>2</sup>

1. \*الشفافية\*: يجب أن تكون المعلومات المتعلقة بالسياسات والبرامج الحكومية متاحة للجمهور.
2. \*المساءلة\*: يجب أن يكون المسؤولون الحكوميون مسؤولين عن أفعالهم وقراراتهم.
3. \*العدالة\*: يجب أن تكون السياسات والبرامج الحكومية عادلة ومتساوية للجميع.
4. \*الاستقلالية\*: يجب أن يكون القطاع العام مستقلاً عن التأثيرات السياسية والاقتصادية.
5. \*التنظيم\*: يجب أن يكون هناك نظام تنظيمي فعال لضمان الحوكمة الجيدة.

#### تتضمن هذه المبادئ ستة مجالات رئيسية:

1- ضمان أساس إطار فعال لحوكمة الشركات: يجب أن يعزز الإطار القانوني والتنظيمي لحوكمة الشركات الشفافية وكفاءة الأسواق، مع احترام تقسيم المسؤوليات بين السلطات المختلفة.

2- حقوق المساهمين والمعاملة العادلة لهم: يجب حماية حقوق المساهمين وتسهيل ممارستها، بما في ذلك حقوق المشاركة والتصويت في الاجتماعات العامة، والحصول على معلومات كافية في الوقت المناسب.

<sup>1</sup> زين الدين بروش وجابر دهيمي، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة - 06، 07 ماي، 2012، ص 09.

<sup>2</sup> منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (2023)، "مبادئ مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لحوكمة الشركات"، باريس: نشر منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على موقع الأنترنت:

<https://www.ccacoalition.org/ar/partners/organisation-economic-co-operation-development-oecd#> تاريخ التصفح (2025/02/17).

3. دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح المنصوص عليها قانونًا أو من خلال اتفاقيات متبادلة، وتشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصالح في خلق الثروة والوظائف واستدامة المشاريع السليمة ماليًا.
4. الإفصاح والشفافية: يجب أن تضمن الشركات الإفصاح الدقيق وفي الوقت المناسب عن جميع الأمور المادية المتعلقة بالأداء المالي والتشغيلي، وهيكل الملكية، والحوكمة.
5. مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يوفر الإطار لحوكمة الشركات التوجيه الاستراتيجي للشركة، ومراقبة فعالة للإدارة من قبل مجلس الإدارة، ومساءلة مجلس الإدارة تجاه الشركة والمساهمين.
6. الاستدامة والمرونة: يجب أن تعزز حوكمة الشركات الاستدامة والمرونة، مع مراعاة العوامل البيئية والاجتماعية والحوكومية في استراتيجيات الشركات وعملياً

## المبحث الثاني: ما هي جودة القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية العصب الرئيسي لإدارة أي مشروع اقتصادي، كما أنها تمثل عنصر الربط بين الشركات وفروعها، حيث تعتمد القرارات فيها على جودة المعلومة المحاسبية من خلال القوائم المالية المتضمنة للمعلومات المحاسبية، وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم جودة القوائم المالية والقوائم المالية، وكذلك شروط تحقيق جودة هذه القوائم ووظائف ومستخدمي هذه القوائم.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة حول جودة القوائم المالية

نستعرض من خلال هذا المطلب تعريف الجودة والقوائم المالية وجودة القوائم المالية، يعتبر إعداد وعرض القوائم المالية الخطوة الأولى في العملية المحاسبية.

#### الفرع الأول: مفهوم جودة القوائم المالية I. تعريف القوائم المالية

تُعرف القوائم المالية بأنها مجموعة من التقارير المحاسبية التي تُعدّ وفقاً لمبادئ ومعايير محاسبية معتمدة، وتهدف إلى توفير معلومات مالية مفيدة لمستخدميها، سواء الداخليين أو الخارجيين، بغرض تقييم المركز المالي، وقياس الأداء الاقتصادي، وتحليل التدفقات النقدية للمنشأة خلال فترة زمنية محددة.

وتعرف أيضاً القوائم المالية: هي عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الخاصة بشركة ما، وتحتوي غالباً على معلومات عن الدخل، والميزانية العمومية، والأرباح والتدفقات النقدية، وتعد هذه القوائم من الأنشطة التي تطبقها كافة الشركات وذلك من خلال الاعتماد على استخدام مبادئ المحاسبة، وأنها المنتج النهائي للمعلومات المالية التي يتم استخراجها بعد المعالجة وذلك عبر النظم المعلوماتية من قبل إدارة الشركة، خلال فترة زمنية معينة، والتي أعدت بالطرق المتعارف عليها.<sup>1</sup>

#### II. تعريف الجودة وجودة القوائم المالية أولاً: تعريف الجودة

<sup>1</sup> حسين العزاوي، التقارير المالية في المنشآت الصغيرة، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، 2007، ص 4.

تعرف الجمعية الأمريكية للجودة على أنها: الهيئة أو الخصائص الكلية لسلعة، أو الخدمة التي تعكس قدرتها على تلبية حاجات صريحة وضمنية.<sup>1</sup> والضمنية من خلال عرفت المنظمة الدولية للتقييس الجودة بأنها: الدرجة التي تشبع الحاجات والتوقعات الظاهرية حملة الخصائص الرئيسية المحددة مسبقاً.<sup>2</sup>

كما تعرف أنها: الوجه الشفاف للتقارير والقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المنظمة، مما يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات.<sup>3</sup>

### ثانياً: تعريف جودة القوائم المالية

يمكن تعريف جودة القوائم المالية بأنها تعبر بصورة حقيقية لواقع الشركة كونها خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش ومحددة دون تفخيم وبواقعية صادقة لبنود حسابات هذه القوائم، إذ تعتبر جودة القوائم المالية الضوء الأخضر لمتخذي القرار لما لها من تأثير في تحديد نتائج الإجراءات أو القرارات المتخذة، وهناك الكثير من المفاهيم والمصطلحات الموافقة لجودة القوائم المالية منها حوكمة الشركات ومنها غش الإدارة وكلها تصب في معنى واحد ألا وهو مصداقية القوائم المالية وخلوها من التلاعب لصالح إدارة الشركة.<sup>4</sup>

### III. أهمية جودة القوائم المالية وأنواع القوائم المالية

#### أولاً: أهمية جودة القوائم المالية

تُعد جودة القوائم المالية من العوامل الجوهرية التي تؤثر بشكل مباشر على فعالية اتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل مستخدمي هذه القوائم، سواء كانوا مستثمرين، دائنين، أو جهات تنظيمية.

وتكمن أهمية جودة القوائم المالية في النقاط التالية:

<sup>1</sup> رعد عبد الله الطائي وعيسى قعادة، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص29.

<sup>2</sup> محمد عبد الوهاب العزاوي، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005، ص15.

<sup>3</sup> طلال محمود علي الحجاوي ومحمد آل فتح الله، الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الأيام للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2015، ص95.

<sup>4</sup> عدي صفاء الدين فاضل وفيحاء عبد الخالق محمود، قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية، مجلة دراسات إدارية العدد، 4، المجلد 7، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2015، ص15.

**1. دعم اتخاذ القرار:**

توفر القوائم المالية عالية الجودة معلومات دقيقة وموثوقة تساعد المستخدمين في تقييم الأداء المالي والمخاطر المرتبطة بالمنشأة.

**2. زيادة الشفافية والمصداقية:**

الجودة تضمن أن المعلومات المالية خالية من التحريفات الجوهرية، مما يعزز ثقة الأطراف الخارجية في الشركة.

**3. تحسين الوصول إلى التمويل:**

الشركات التي تلتزم بإعداد قوائم مالية عالية الجودة تكون أكثر قدرة على جذب المستثمرين والحصول على تمويل بشروط أفضل.

**4. الامتثال للمعايير المحاسبية:**

تعكس جودة القوائم المالية مدى التزام الشركة بالمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، مما يسهل مقارنتها مع شركات أخرى محليًا ودوليًا.

**5. تعزيز الحوكمة والرقابة الداخلية:**

إعداد القوائم المالية وفق أعلى درجات الجودة يشير إلى وجود نظام رقابة فعال وإدارة مالية رشيدة داخل المنشأة.

**ثانيًا: أنواع القوائم المالية:**

تُعد القوائم المالية من أهم الوسائل المحاسبية التي تُستخدم لتلخيص وعرض المعلومات المالية الخاصة بالمؤسسة. وتنقسم هذه القوائم إلى عدة أنواع، كل واحدة منها تؤدي دورًا محددًا في توضيح جانب معين من الأداء المالي للمؤسسة. وتشمل القوائم الأساسية: الميزانية التي تُبين الوضعية المالية، وجدول حسابات النتائج الذي يعكس نتيجة النشاط، وجدول السيولة الذي يوضح حركة الأموال، وجدول تغيرات رؤوس الأموال الذي يُظهر تطورات حقوق الملكية، وأخيرًا ملحق الكشوف المالية الذي يوفر شرحًا تفصيليًا مكملًا لباقي القوائم.

إن المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من القوائم المالية، ومن أهمها ما يلي:

- ✓ الميزانية؛
- ✓ حساب النتائج؛
- ✓ قائمة تدفقات الخزينة؛
- ✓ جدول تغيرات الأموال الخاصة؛
- ✓ ملحق الكشوف المالية.

## I. الميزانية وحساب النتائج

### أولاً: الميزانية

تعريف: وثيقة مالية تُظهر الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ معين.

كما توضح أيضاً بأنها قائمة تتضمن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية (الحسابات الحقيقية والحسابات الشخصية) في تاريخ معين، ويطلق على هذه القائمة بالميزانية العمومية، وتتضمن الميزانية جانبين: الجانب الأيمن ويتضمن الأصول والجانب الأيسر ويتضمن الالتزامات وحقوق الملكية (أنظر إلى الملحق رقم 1).<sup>1</sup>

#### مكوناتها الرئيسية:

- الأصول (الجانب المدين): ما تملكه المؤسسة (نقد، معدات، مخزون...)
- تتمثل المنافع الاقتصادية المستقلة المتضمنة في الأصول وإمكانية المساهمة بشكل مباشر أو غير مباشر في تحقيق تدفقات نقدية وما في حكمها إلى الشركة.
- الخصوم وحقوق الملكية (الجانب الدائن): ما تدين به (ديون، رأس المال، الأرباح المحتجزة)
- تتكون الأصول من الالتزامات الراهنة الملكية الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالسنة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.<sup>2</sup>
- أهميتها: تساعد على تقييم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتستخدم من قبل المستثمرين، البنوك، والإدارة لاتخاذ قرارات مالية.

### ثانياً: جدول حساب النتائج

<sup>1</sup> خالد جمال جعارات وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص35.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، الصادر بتاريخ 28 ماي 2002، ص13.

تعريف:

هو تقرير مالي يوضح نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة معينة (عادة سنة): هل حققت ربحًا أو تكبدت خسارة

إن المعادلة الرئيسية لقائمة الدخل هي صافي الدخل وأحيانًا يطلق عليها صافي الربح والتي تحسب من الفرق بين إجمالي الإيرادات وإجمالي التكاليف خلال فترة زمنية محددة (أنظر إلى الملحق رقم 2).<sup>1</sup>

يتكون من:

- الإيرادات (المدخيل): مثل المبيعات، تقديم خدمات...
- الأعباء (المصاريف): مثل الأجور، الإيجار، الكهرباء، المواد الأولية...
- النتيجة:

- إذا كانت الإيرادات < الأعباء → ربح
- إذا كانت الأعباء < الإيرادات → خسارة

أهميته:

- يقيس الأداء الاقتصادي للمؤسسة.
- يُستخدم لتقييم كفاءة الإدارة في تحقيق الأرباح

**II. جدول سيولة الخزينة**

أولاً: تعريف

هو جدول يُظهر حركة الأموال نقدًا داخل المؤسسة وخارجها خلال فترة زمنية. (أنظر إلى الملحق رقم 3)

ثانيًا: أقسامه الرئيسية

1. التحصيلات:
  - مداخيل نقدية من المبيعات، تحصيل ديون، تمويلات...
2. المدفوعات:
  - مصاريف تُدفع نقدًا: أجور، مواد، قروض...
3. الرصيد النهائي:

<sup>1</sup> اسعد حميد العلي، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012 ص 60.

◦ كم تبقى من سيولة في الخزينة في نهاية الفترة.

أهميته:

- يوضح قدرة المؤسسة على تسيير السيولة.
- يُساعد في معرفة ما إذا كانت المؤسسة مهددة بنقص في الأموال

### **.III جدول تغير الأموال الخاصة وملحق الكشوف المالية أولاً: جدول تغير الأموال الخاصة**

تعريفه:

هو جدول يُظهر كل التغيرات التي حدثت في رأس المال وحقوق المالكين خلال السنة المالية.

وتعرف أيضاً على أنها: "القائمة التي توضح مكونات استثمارات الملاك الشركاء والمساهمين ومصادر التغيرات في حقوقهم." <sup>1</sup>

يتضمن:

- رأس المال في بداية السنة
- زيادات أو تخفيضات (مثلاً دخول شركاء أو انسحابهم)
- الأرباح أو الخسائر السنوية
- توزيعات الأرباح إن وُجدت
- رأس المال في نهاية السنة

أهميته: يُظهر كيف أثر أداء المؤسسة على حقوق المالكين.

• مهم للمستثمرين والمحاسبين لمعرفة قيمة الشركة الحقيقية

### **ثانياً: ملحق الكشوف المالية**

عرفت ملاحق القوائم المالية على أنها: هي وثيقة مرفقة بالقوائم المالية تحتوي على شروحات وتفاصيل إضافية ضرورية لفهم الجداول المالية الرئيسية.

<sup>1</sup> رضوان حلوة حنان وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص22.

يتضمن على وجه الخصوص القواعد والطرق المحاسبية التي تسمح بفهم الميزانية، زيادة على عدة معلومات تكملية (حيث إن كل معيار دولي يحدد ويعرف مستوى المعلومات الواجب تقديمها في الملحقات).<sup>1</sup>

مثال لما يحتوي عليه:

- شرح للسياسات المحاسبية المستخدمة (طريقة تقييم المخزون مثلاً).
- تفاصيل حول بنود معينة مثل: تفصيل الديون، الأصول الثابتة، المخزون...
- أي معلومات قانونية، ضريبية، أو مالية ذات تأثير.

### الفرع الثاني: شروط تحقيق جودة القوائم المالية

لتحقيق جودة عالية في القوائم المالية، لا بد من توافر مجموعة من الخصائص أو الشروط التي تضمن تقديم معلومات مالية دقيقة وموثوقة وذات فائدة، ومن أبرز هذه الشروط:<sup>2</sup>

#### 1. الملاءمة (Relevance):

يجب أن تكون المعلومات المقدمة في القوائم المالية ذات صلة بالقرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون، من خلال قدرتها على التنبؤ أو التأكيد على الأحداث المستقبلية.

#### 2. الموثوقية (Faithful Representation):

يتوجب أن تعكس القوائم المالية الواقع المالي للمنشأة بدقة وصدق، وخالية من الأخطاء والتحريفات المتعمدة.

#### 3. القابلية للفهم (Understandability):

يجب أن تُعرض المعلومات بطريقة واضحة ومنظمة تساعد المستخدمين على فهم محتواها، خاصة أولئك الذين لديهم معرفة معقولة بالمحاسبة.

#### 4. القابلية للمقارنة (Comparability):

ينبغي أن تُمكن القوائم المالية المستخدمين من مقارنة الأداء المالي للمنشأة عبر فترات زمنية مختلفة، أو مع منشآت أخرى تعمل في نفس المجال.

#### 5. القابلية للتحقق (Verifiability):

تعني أن المعلومات يمكن التحقق منها من خلال مصادر وأدلة تدعمها، بما يسمح لمستخدمين مختلفين بالتوصل إلى نتائج مماثلة.

<sup>1</sup> معتصم دحو، "آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (AIS/FRS) بالجزائر: (النظام المحاسبي المالي الجديد)"، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وأقليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (AIS/FRS)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البليلة، 13-15 أكتوبر، 2009 ص118.

<sup>2</sup> بوشريط، عبد الحليم، "جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحقيقها" المجلة الجزائرية للبحوث الاقتصادية والتجارية، العدد 12، 2013 ص45-60.

6. الحيادية (Neutrality):  
يجب أن تُعد القوائم المالية دون تحيز أو توجيه للمعلومات نحو تحقيق نتائج أو انطباعات محددة مسبقاً.
7. التوقيت المناسب (Timeliness):  
يجب إعداد ونشر القوائم المالية في الوقت المناسب ليتمكن المستخدمون من الاستفادة منها في اتخاذ قراراتهم.

### الفرع الثالث: وظائف ومستخدمي القوائم المالية

للقوائم المالية وظائف عديدة من بينها قياس الأصول التي تقع في ملكية المشروع ولها مستخدمون من بينهم الإدارة والجمهور، كل جهة لها مصلحة من هذه القوائم وسنتطرق لذلك فيما يلي:

#### الأول: وظائف القوائم المالية

- تتمثل وظائف القوائم المالية فيما يلي:<sup>1</sup>
1. قياس الأصول التي تقع في ملكية المشروع؛
  2. قياس الالتزامات المتعلقة بالحقوق المملوكة للمشروع، والتي تشمل الخصوم وحقوق أصحاب رأس المال؛
  3. تحديد وقياس التغيرات التي تطرأ على الأصول والخصوم وحقوق أصحاب رأس المال؛
  4. ربط التغيرات التي تم قياسها بفترات زمنية محددة لتمكين تحليل الأداء المالي.
  5. تصنيف التغيرات المشار إليها إلى فئتين أساسيتين:
    - الإيرادات والمصروفات، والتي ينتج عنها الأرباح أو الخسائر.
    - التغيرات في الأصول والخصوم وحقوق الملكية التي لا تتعلق مباشرة بالأرباح أو الخسائر.
  6. القياس باستخدام وحدة نقدية موحدة، يتم اعتمادها كأساس مشترك لعرض النتائج المالية، بما يتيح سهولة المقارنة والتحليل؛
  7. إعداد القوائم المالية والتقارير المصاحبة لها، والتي توضح أصول المشروع وخصومه وحقوق ملكية أصحابه في لحظة زمنية معينة، إضافةً إلى توضيح نتائج الأداء والتدفقات النقدية خلال فترة زمنية محددة.

<sup>1</sup> سيد سالم عرفة، المفاهيم المحاسبية الحديثة، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ص412.

### الثانيا: مستخدمي القوائم المالية

توجد فئات متعددة من الأطراف التي تستفيد من القوائم المالية، حيث تختلف أهداف كل مجموعة بحسب مصالحها الخاصة ووجهة نظرها. فكل فئة من هذه الفئات تسعى للحصول على بيانات محددة تخدم مصالحها، وتتمثل أهم هذه الفئات في الآتي:<sup>1</sup>

#### 1. المستثمرون والمقرضون:

يهتم المستثمرون والمقرضون بفهم المخاطر والعوائد المرتبطة باستثماراتهم أو قروضهم. وتحتاج هذه الفئة إلى معلومات مالية تساعدهم في اتخاذ قرارات الشراء أو البيع أو الاحتفاظ بالاستثمارات. كما يعتمدون على القوائم المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على توليد الأرباح المستقبلية، بالإضافة إلى تقدير قدرتها على سداد الالتزامات في مواعيدها المحددة.<sup>2</sup>

#### 2. الإدارة:

القوائم المالية تساعد الإدارة بشكل رئيسي في عملية التخطيط المالي والرقابة وتقييم الأداء، ففي مجال التخطيط فإن التحليل المالي يعتبر نقطة البداية في التخطيط المالي، وتمثل الموازنة التقديرية الشاملة الترجمة الكمية لخطط الإدارة وتوقعاتها فيما يتعلق بالمبيعات والإنتاج والتدفقات النقدية، حيث تشكل المبيعات نقطة البداية في إعداد الموازنة التقديرية الشاملة، أما في مجال الرقابة وتقييم الأداء فتستطيع الإدارة الإجابة على كثير من الأسئلة التي تساعد في اتخاذ قراراتها، فمثال تستطيع الإدارة معرفة مستوى أدائها عن طريق مقارنة ذلك الأداء مع نظيراتها في الصناعة نفسها، كما تستطيع مقارنة مستوى مبيعاتها من فترة إلى أخرى وحصتها في السوق.<sup>3</sup>

#### 3. الموردون والعملاء:

يهتم الموردون بالمعلومة المالية لأنها تمكنه من تحديد ما إذا كانت مبالغهم المستحقة سيتم سدادها عند موعد الاستحقاق، أما بالنسبة للزبائن (العملاء) فهم يهتمون بالمعلومة المحاسبية (القوائم المالية) من أجل معرفة استمرارية المؤسسة، خصوصا عندما تكون لديهم علاقات معها على المدى الطويل، أو أنهم مرتبطون معها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> international accounting standards board (iasb),2021,conceptual framework for financial reporting,on the web site : <https://www.ifs.org> browsing date : (04-02-2025).

<sup>2</sup> احمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015، ص199.

<sup>3</sup> فايز سليم حداد، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص ص 53-54.

<sup>4</sup> بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص ص 11-12.

#### 4. الجهات الحكومية:

نتيجة للظروف الاقتصادية العالمية، فقد تزايد اهتمام الحكومات في مختلف الدول بالقوائم المالية للمشروعات و أصبحت الجهات الحكومية من أهم المجموعات التي تهتم بقراءة القوائم المالية المنشورة أو بقراءة قوائم مالية خاصة يعدها المشروع لهذه الجهات لتفي باحتياجاتها، من بيانات ترغب في الطالع عليها، ومن أمثلة الجهات الحكومية التي تهتم بالحصول على المعلومات المالية عن المشاريع مصلحة الضرائب، إدارة التبعة العامة والإحصاء، وزارة الاقتصاد والتجارة الخارجية، وزارة العمل... الخ إن المسؤوليات الملقاة على عاتق كل جهة من هذه الجهات الحكومية وطبيعة المعلومات التي ترغب في الحصول عليها عن أحوال المشروع المالية والإنتاجية قد تختلف من وقت آخر بحسب ظروف الوقت الذي تعمل فيه هذه الهيئات<sup>1</sup> تعمل فيه هذه الهيئات

#### 5. الجمهور:

المؤسسات تؤثر على الرأي العام بطرق مختلفة على سبيل المثال بإمكانها المساهمة بصورة جوهرية في الاقتصاد المحلي، وبطرق عديدة، خصوصا بتوفير فرص عمل و بربط أو رعاية زبائنها بموردين محلين القوائم المالية يمكن أن تساعد الجمهور، بمنحه معلومات حول الاتجاهات والتطورات الأخيرة الازدهار المؤسسة ومدى أنشطتها.<sup>2</sup>

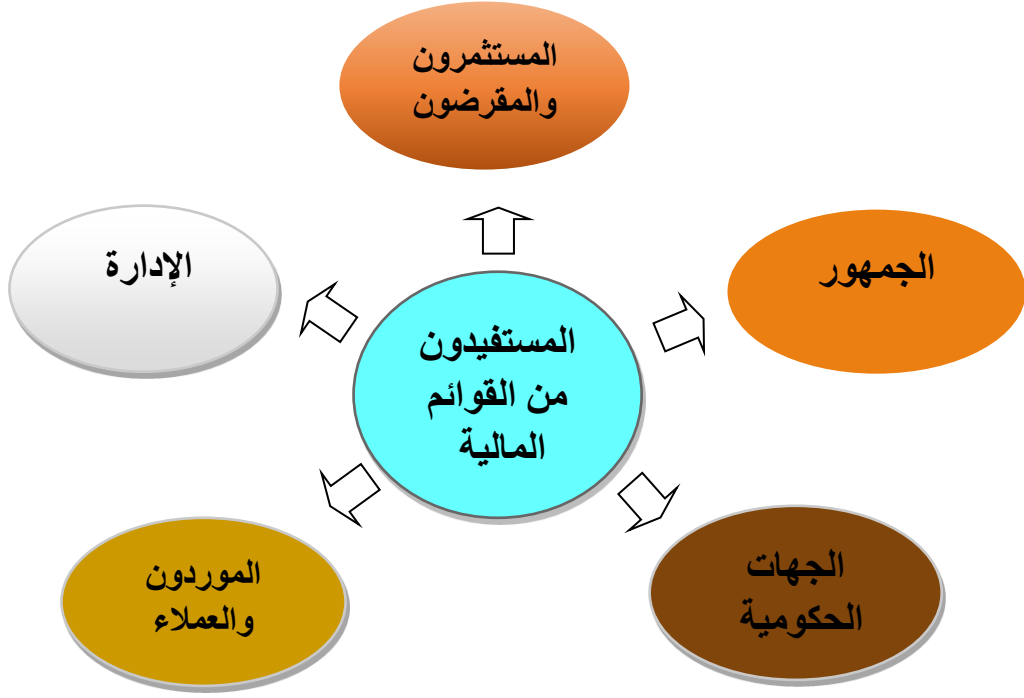
ولذلك تعتمد مهنة المحاسبة عند تقديم معلومات لمستخدمي القوائم المالية على القوائم المالية ذات الغرض العام والتي تتجه إلى توفير المعلومات الأكثر إفادة للجماعات المختلفة من المستخدمين بأقل تكلفة ممكنة، وتستند تلك الأهداف على أن المستخدم يحتاج إلى قدر ملائم من المعرفة بجوانب الأعمال التجارية والمحاسبة المالية حتى يتمكن من فهم المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، حتى يتمكن من فهم المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية، وتعد تلك النقطة هامة لأنها تعني انه عند إعداد القوائم المالية يمكن للمحاسبين افتراض وجود مستوى من الأهلية لدى المستخدمين حيث إن لذلك أثر هام على طريقة ومدى التقرير عن المعلومات، وعادة ما يقع على عاتق الإدارة المسؤولية الأساسية في إعداد وعرض القوائم المالية للشركة، وتهتم الإدارة كذلك بالمعلومات المحتواة في القوائم المالية حتى وهي قادرة على الوصول إلى معلومات إدارية ومالية إضافية تساعد في القيام بالتخطيط، واتخاذ القرارات ومسؤوليات الرقابة، وتستطيع الإدارة تحديد شكل ومحتوى هذه المعلومات الإضافية لكي تلبي احتياجاتها.

<sup>1</sup> عمر السيد حسين، تطور الفكر المحاسبي، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة نشر، ص72.

<sup>2</sup> بلخير بكاري، نفس المرجع السابق، ص12.

ويبين الشكل التالي المجموعات المختلفة لمستخدمي القوائم المالية:

الشكل 1: رسم تخطيطي يوضح أهم مستخدمي القوائم المالية.



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق شرحه.

## المطلب الثاني: أهمية الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية

إسنادًا إلى ما تحدثنا عليه من خلال المبحث الأول، سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى أهمية الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية، وذلك من خلال دراسة مساهمة الإفصاح في تحقيق جودة القوائم المالية، وكذا معرفة دور الحوكمة في تحقيق الثقة في القوائم المالية، بالإضافة إلى معرفة دور آليات الحوكمة في تحقيق جودة تلك القوائم.

### الفرع الأول: دور الإفصاح في تحقيق جودة القوائم المالية

يعتبر الإفصاح المحاسبي روح أي مؤسسة وأساس دجاجها في السوق، فهو يحقق في حال توفره جوا من الثقة بين المتعاملين من خلال قيام الجهات المعنية بعملية الرقابة والتدخل لإزالة الغش ومدع إعطاء معلومات غير صحيحة للأطراف ذات مصلحة.

#### أولاً: تعريف الإفصاح المحاسبي

عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: الوضوح وعدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عدد إعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبي.

كما عرف الإفصاح على أنه: 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 لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة.<sup>1</sup>

ويقصد بالإفصاح: أية حقائق أو معلومات توجد في البيانات أو في المذكرات التوضيحية الملحقة بها، والتي تبين شكل واضح وجلي الموقف المالي للوحدة الاقتصادية.<sup>2</sup>

#### ثانياً: أنواع الإفصاح المحاسبي

يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعا لأهدافه من خلال ما يلي:

### 1- الإفصاح الكامل (الشامل):

<sup>1</sup> محمد براق وفتح بالواضح، حوكمة المؤسسات كآلية لتعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية لغرض إدارة المخاطر-دراسة أثر أن سى الأوروبية في مجال حوكمة المؤسسات، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد 25، المجلد 12، المدرسة العليا للتجارة، 2018، ص7.

<sup>2</sup> إبراهيم جابر السيد، الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، دار عبيد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2014، ص13.

يشير هذا النوع إلى مدى شمولية القوائم المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويعتبر هذا المستوى المثالي والذي لا يمكن توفيره من الناحية الواقعية، وذلك لعدة أسباب أهمها عدم الإلمام الكامل بطبيعة النتائج المختلفة والمتعددة للقرارات، والتي تعتبر المعلومات المحاسبية، ومن أهم المشاكل المصاحبة لتحقيق مبدأ الإفصاح الكامل هي كما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ إن تكاليف الإفصاح جوهرية في بعض الحالات؛
- ✓ صعوبة تحديد المدافع والعوائد المتولدة عنه، مازالت المهنة في مرحلة تطوير معايير وإرشادات تحدد مدى أهمية وطريقة وضرورة الإفصاح.

### 2- الإفصاح الاختياري:

يتضمن هذا النوع المعلومات المالية وغير المالية التي يكون من المفيد على المؤسسات الإفصاح عنها ولكنها تعتبر خارج نطاق متطلبات التنظيمات، ومهما تعددت أنواع الإفصاح المحاسبي، فإنه لا بد عند القيام بعرض القوائم المالية من الابتعاد ما أمكن عن التحيز وعدم الوضوح، وهذا يقتضي بالضرورة على القائمين بإعداد القوائم المالية الإفصاح عن كافة المعلومات الجوهرية والشكلية بشكل صادق وعادل.<sup>2</sup>

### 3- الإفصاح العادل:

يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.<sup>3</sup>

### 4- الإفصاح الكافي:

تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق، إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى، كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار، بالإضافة على أنه يتبع الخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.<sup>4</sup>

### 5- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):

<sup>1</sup> ياسمينه عمارة وخديجة بلحياتي، أهمية الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير وحدة المدية، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، الجزائر، 2018، ص ص 6-7.

<sup>2</sup> ياسمينه عمارة وخديجة بلحياتي، المرجع نفسه، ص 7.

<sup>3</sup> إلياس شاهد وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق نظام المحاسبة المالية ووفق المعايير المحاسبية الدولية -دراسة مقارنة مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد، 01 المجلد، 3 جامعة أم البواقي، 2014 ص 15.

<sup>4</sup> إلياس شاهد وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 15.

أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات، مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، إذ نلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية، يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.<sup>1</sup>

### 6- الإفصاح الملانم:

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

### 7- الإفصاح الوقائي (التقليدي):

يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن، والهدف الأساسي لذلك حماية المستثمر العادي الذي له قدرة معدودة على استخدام المعلومات، لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية، فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: مساهمة الإفصاح في تحقيق جودة القوائم المالية

لقد أكدت الأبحاث المحاسبية على أهمية المعلومات المحاسبية التي تحتويها القوائم المالية، باعتبارها من المصادر الجوهرية التي يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من خلال توفير معلومات ذات جودة عالية تتميز بالملائمة والحدثة.<sup>4</sup>

### 1- الإفصاح لضمان الشفافية في تحقيق جودة القوائم المالية:

يتم تأمين وضمان جودة الشفافية في القوائم المالية من خلال الإفصاح الكامل، وعن طريق توفير العرض العادل للمعلومات المفيدة والضرورية لاتخاذ القرارات إلى مدى واسع من المستخدمين، فالإفصاح المحاسبي يحقق الشفافية تؤدي إلى جودة المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، وذلك من أجل ضمان الحفاظ على مصالح المساهمين والأطراف الأخرى.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص154.

<sup>2</sup> عبد العزيز قتال ورفيق يوسف، دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في التشخيص المالي لمؤسسة الربوية للمشروعات، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد، 1 المجلد، 3 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2016، ص2.

<sup>3</sup> نفس المرجع السابق، مرجع سبق ذكره، ص216.

<sup>4</sup> عبد العزيز قتال ورفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص216.

### 2- دور الإفصاح في تحقيق عنصر الملائمة والمصدقية:

تهدف الملائمة إلى أن تكون المعلومات المحاسبية التي تظهرها القوائم المالية ذات فائدة لمستخدميها في اتخاذ قرارات الاستثمار، وتزداد قدرة المستخدم على تفهم المعلومات المحاسبية إذ كانت معروضة بشكل بسيط وتتماشى مع مفاهيم إدراك المستثمر، ويمكن مقارنتها بالمعلومات الأخرى المتشابهة، وترتبط القابلية للفهم بشكل القوائم المالية وطريقة عرض المعلومات بها حيث سهولة قراءتها واستطاعة المستثمر فهمها واستيعابها.

ولقد أوضح المعيار المحاسبي الدولي الأول في أنه يجب تطبيق القاعدة المحاسبية الأكثر ملائمة لظروف الشركة، وعرض المركز المالي بعدالة، كذلك فقد أكد المعيار المحاسبي الدولي السابع والرابع والعشرين أن القابلية للفهم، ترتبط بضرورة أن تكون القوائم المالية واضحة، حيث يتعين ضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية، التي تستخدم في إعداد القوائم المالية.

وتعتبر المصدقية عن إمكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية، وأنها تعرض بأمانة الأحداث الاقتصادية التي تمثلها، ولكي تكتسب المعلومات خاصية المصدقية ويجب أن تتسم بصدق التعبير، وحتى تتحقق المصدقية يتطلب ارتكاز المعلومات المحاسبية على قواعد قياس موضوعية تعمل من خلال مفاهيم يمكن التحقق منها، وبالتالي يتعين أن تكون خالية من الأخطاء وغير متحيزة في وصف وقياس الأحداث المالية والاقتصادية.

### الفرع الثاني: دور الحوكمة في تحقيق الثقة بالقوائم المالية

سنتطرق في هذا المطلب لمعرفة أثر الحوكمة على جودة القوائم المالية، من خلال معرفة انعكاسات الحوكمة على الإفصاح وتحقيق الثقة بالقوائم المالية.

#### أولاً: انعكاسات الحوكمة على الإفصاح في القوائم المالية

يشجع وجود نظام إفصاح قوي للمعلومات المحاسبية على الشفافية الحقيقية للشركات المدرجة في السوق، ويعتبر أمراً رئيسياً لقدرة المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكاتهم على أسس مدروسة، وتظهر التجارب أن الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومة المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية أداة قوية للتأكد من سلوك الشركات وحماية حقوق المستثمرين، حيث يمكن لنظام الإفصاح الكافي عن المعلومات في الوقت المناسب أن يساهم في اجتذاب رأس المال، والحفاظ على الثقة في أسواق رأس المال، وهذا وتظهر أهمية الإفصاح وجودة القوائم والتقارير المالية أيضاً من خلال ازدياد حاجة الشركات المساهمة إلى التمويل عن طريق أسواق المال وبورصات الأسهم والسندات، فالإفصاح يعد شرطاً أساسياً لتأسيس أسواق المال والتي غالباً ما تشرف على تلك الأسواق هيئات مهنية، أو شبه حكومية تلزم الشركات المدرجة في السوق المالي باتباع إجراءات وقوانين وقواعد أساسية تحدد المهنة، وذلك حتى يكتسب الإفصاح والقوائم المالية المعلومات المحاسبية

المنشورة مصداقية لدى المستخدمين والمساهمين، وبذلك تكون هذه المعلومات ذات قيمة وجودة ومنفعة لجميع مستخدميها.

ولكن الاعتماد على هذه المعلومات والوثوق بها يجب أن تعبر بصدق عن الظواهر والأحداث أن تكون قابلة للإثبات وبالإمكان التحقق من سلامته، وأن تكون حيادية وغير متحيزة، وتعرض الحقائق كاملة غير منقوصة، وتكون قابلة للمقارنة وما يطلبه ذلك من الثبات في تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية وكذلك قابليتها للفهم.<sup>1</sup>

### ثانياً: مساهمة الحوكمة في تحقيق الثقة في القوائم المالية

تلعب الحوكمة دوراً هاماً وواضحاً في إضفاء طابع الثقة على القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات التي تلتزم بمبادئ حوكمة الشركات، ويمكن إيجاز دورها في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- إن متطلبات حوكمة الشركات ترتبط بدرجة كبيرة بمدى التطبيق أو الاعتماد على الشفافية والإفصاح المحاسبي؛

- إن جهود المنظمات الدولية في تطوير مبادئ حوكمة الشركات انصب على الاهتمام بالآليات المحاسبية بصفة عامة، وبالشفافية والإفصاح بصفة خاصة؛

- وحتى تكون المعلومة المحاسبية موثوقة فيها يجب أن تتمتع بكل المبادئ المتعارف عليها كالشفافية والقابلية للمقارنة؛

- تسعى حوكمة الشركات إلى تعزيز الجودة في المعلومة المحاسبية؛

- التأثير الكبير للتكنولوجيا أو البرمجيات التي تسعى الحوكمة لاستغلالها نظراً لما توفره من مزايا لمتخذي القرار من سرعة الحصول على المعلومات، وتوفير المعلومات حسب رغبة مستخدميها؛

- للتكنولوجيا دور مهم وفعال لإعطاء المعلومة الجيدة طابع الثقة من خلال تصديدها للمخاطر التي من شأنها التأثير سلباً على جودة القوائم.

<sup>1</sup> هوام جمعة ونوال لعشوري، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع، رهانات وافاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي 08-07 ديسمبر 2010.

<sup>2</sup> وثام مالح، دور حوكمة الشركات في تحقيق الثقة في المعلومة المحاسبية، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، العدد، 01 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016، ص21.

### الفرع الثالث: دور آليات الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية

تؤدي حوكمة الشركات دورا مهما في معالجة المشكلات التي تعاني منها هذه الشركات، وذلك من خلال مجموعة من الآليات، وتنقسم هذه الأخيرة إلى آليات حوكمة داخلية وخارجية سيتم تناولها كالتالي:

#### أولا: مساهمة مجلس الإدارة في تحسين جودة القوائم المالية

مجلس الإدارة هو الهيئة العليا التي تحكم المؤسسة، وهو المسؤول عن مراقبة تنفيذ أهداف المؤسسة كما حددتها الجمعية العامة السنوية، ويعتبر المجلس مسؤولا أمام المساهمين، وكوكيل عنهم وبالتالي كل أحكام الوكالة في القانون المدني تسري على مجلس الإدارة، كما أنه مسؤول جنائيا عن تحريف أو تزوير في المعلومات الخاصة بالمؤسسة.<sup>1</sup>

ولهذا نظام الحوكمة يستعمل مجموعة من الآليات الخارجية والداخلية التي من بينها مجلس الإدارة باعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المسيرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المسيرين وذلك على مستويين كما أظهر ذلك كل من Gupta سنة 1987 و Toskissow سنة 1989 مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الاستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين مستقلين يعملون على إضفاء مصداقية أكبر للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالاستراتيجية المتبناة من طرف مسير المؤسسة ومدى تطابقها مع الاستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الاستراتيجي هي ميزة المدراء الداخليين الذين يعيشون داخل المؤسسة أين لا يوجد حالة عدم تماثل المعلومات، على عكس الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين مهمتهم في التأكد من صحتها ومصداقيتها.<sup>2</sup>

كما ركزت حوكمة الشركات في إرشادات مبدئها السادس الخاص بمسؤوليات مجلس الإدارة على أنه يجب ضمان نزاهة حسابات الشركة ونظم إعداد قوائمها المالية وذلك من خلال:<sup>1</sup>

- ✓ مراعاة والتزام مجلس الإدارة بالقوانين والتشريعات و ضمان سلامة المعاملات المحاسبية او القوائم المالية وما تتضمنه من بيانات ومعلومات محاسبية وحسن الرقابة عليها وإدارة المخاطر؛
- ✓ توفير الدعم والحماية الكاملة لكل من لجنة التدقيق إدارة التدقيق الداخلي والخارجي في اجتماعات المناقشة وتوفير السبل اللازمة لتسهيل اتصال تلك الجهات الرقابية بالمجلس؛

<sup>1</sup> سميحة فوزية، تقييم مبادئ الحوكمة في جمهورية مصر العربية، المركز المصري للدراسات.

<sup>2</sup> رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة شركة إيلياس للتأمينات الجزائرية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة-الجزائر، 2012، ص92.

- ✓ العمل على إيجاد تمثيل مناسب في مجلس الإدارة للأعضاء المستفيدين إعطائهم الصلاحيات اللازمة والكافية لمراقبة أداء الشركة المالي والإداري والأخلاقي مع ضرورة قيام الإدارة التنفيذية بتنفيذ كافة السياسات والقرارات المنبثقة عن المجلس؛
  - ✓ إلزام مجلس الإدارة بإقراره عن مسؤولياته في إيجاد نظام للرقابة الداخلية وتوقيع رئيسه على التقارير المالية السنوية؛
  - ✓ الفصل بين وظيفتي كل من رئيس مجلس الإدارة والمدير التنفيذي في الشركات المساهمة؛
  - ✓ تحفيز مجلس الإدارة على مناقشة الأمور والمواضيع الأخلاقية وتطوير الأدوات والإجراءات المناسبة لخلق بيئة عمل أخلاقية وتطبيقها.
- ونظرًا لتزايد حجم الأعمال التي يقوم بها مجلس الإدارة كان من الضروري إيجاد لجان تابعة له من بينها لجان التدقيق لما لها من أثر في تفعيل حوكمة الشركات، وبالتالي تحسين جودة القوائم والتقارير المالية المتضمنة للمعلومات المحاسبية.

### • إسهام لجان المراجعة في تحقيق جودة القوائم المالية: <sup>1</sup>

لقد أظهرت العديد من الدراسات العلمية في الولايات المتحدة الأمريكية أنشاء لجان المراجعة داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية و التقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات لأطراف خارجية، فوجد لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية و على تدعيم استقلالية و دور المراجع الخارجية، والتأكد على الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة، سوف يؤدي هذا بضرورة إلى زيادة ثقة المستثمرين و الأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها على أساس هذه المعلومات المالية التي تصدرها الشركات في هذه القوائم بل و الأكثر من ذلك أن العديد من البورصات المالية العالمية تطالب الآن الشركات المسجلة بها بضرورة أن تقوم لجنة التدقيق بإصدار تقرير ضمن التقارير المالية و تقرير المراجع حتى تزيد من جودة و مصداقية المعلومات التي تتضمنها، كما يجب على لجنة المراجعة التأكد من كفاية المعلومات المحاسبية المفصح عنها، و أنها أعدت وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا.

### • ويمكن تلخيص أثر لجنة التدقيق على جودة القوائم المالية في المزايا التالية: <sup>2</sup>

- ✓ توفير الشفافية في القوائم المالية والتقارير للشركات مما يدعم قدراتها التنافسية؛
- ✓ ترشيد وقت مجلس الإدارة بتجنب تفاصيل المواضيع التي تم مناقشتها على مستوى لجان التدقيق وبالتالي على المتغيرات المؤثرة على اتخاذ القرارات؛
- ✓ عدم مطالبة البنوك والمفوضين للشركات بمزيد من الضمانات وشروط التمويل لتقتهم في بيئة الرقابة ومصداقية التقارير المالية؛

<sup>1</sup> جميل أحمد ومحمد سفير، تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية والإفصاح، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضر، بسكرة، 06-07 ماي 2012، ص12.

<sup>2</sup> هوام مجعة ونوال لعشوري، مرجع سبق ذكره، ص 20.

✓ تدعيم استقلال المدقق الخارجي بتوفير الضمان بالتزام المجلس بالعمل على أخذ ملاحظات موضع الاهتمام.

ثانياً: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية

### المراجعة الداخلية:

هي وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة، وتعتبر عن نشاط داخلي ومستقل، لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلب الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.<sup>1</sup>

اقتصرت المراجعة الداخلية في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وتسجيل الأخطاء إن وجدت، لكن مع تطور المشروعات أصبح من الضروري تطوير المراجعة الداخلية وتوسيع نطاق عملها بحيث تستخدم كأداة لفهم وتقويم مدى فعالية الأساليب الرقابية وإمداد الإدارة بالمعلومات، وبهذا أصبحت أداة تبادل واتصال بالمستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا.

إن المعلومات المحاسبية أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمراً ضرورياً، حيث يبرز هذا الدور من خلال رأي المدقق الداخلي حول المعلومات المحاسبية للشركة محل التدقيق مقياساً لمدى الصحة والمصداقية والثقة في اعتماد هذه المعلومات في مختلف المجالات.

وتعتبر القوائم والتقارير المالية المتضمنة المعلومات المحاسبية التي تعكس نتيجة النشاط والمركز المالي للشركة، ويتجلى دور المدقق الداخلي في مجال فحص وتدقيق القوائم والتقارير المالية في النواحي التالية:

1/ ينبغي على المدقق التحقق من صحة ودقة البيانات التي تحتويها هذه القوائم، ويتم ذلك بفحص وتدقيق:

- ✓ العناصر المختلفة التي تحتويها هذه القوائم والتقارير المدينة والدائنة فيها؛
  - ✓ التوجيه المحاسبي السليم لهذه العناصر بالنسبة لكل قائمة أو تقرير؛
  - ✓ العمليات المحاسبية التي أدت إلى الوصول إلى الأرقام الواردة في هذه القوائم والتقارير.
- 2/ ينبغي على المدقق فحص وتبويب هذه القوائم والتقارير المالية لأن هذا التبويب يحقق الأهداف التالية:

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000 ص61.

- ✓ تسيير مهمة المدقق الخارجي وحتى المدقق الداخلي؛
  - ✓ ملائمة سلامة عرض البيانات والمعلومات المحاسبية داخل هذه القوائم والتقارير؛
  - ✓ تلبية احتياجات الأطراف المختلفة من مستخدمي هذه القوائم والتقارير.
3. / على المدقق أن يتحقق من استيفاء التوقعات المختلفة من قبل المسؤولين عن إعداد هذه القوائم والتقارير واعتمادها.

4/ في حالة وجود تعديل أو تغيير في أي عنصر من عناصر هذه القوائم والتقارير نتيجة وجود خطأ معين تم اكتشافه أثناء التدقيق، فيلزم على المدقق التأكد من تصحيح هذا الخطأ وإعادة إعداد القائمة.

5/ على المدقق التحقق من عدد القوائم والتقارير الملائمة التي تم إعدادها، كما عليه التحقق من أن إعداد أية ملاحق مطلوبة ولازمة لهذه القوائم والتقارير لتفسير ما تحتويه من بيانات ومعلومات محاسبية، أو تصحيح تعليمات أو مفاهيم معينة هامة لقراء ومستخدمي هذه القوائم.

### ثالثاً: مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية

#### أولاً: التدقيق الخارجي كآلية لدعم جودة القوائم المالية

يعد التدقيق الخارجي من الآليات الخارجية الفعالة لإنجاح حوكمة الشركات لأنها تقلص أو تقضي على التعارض بين المساهمين والإدارة، كما أنها تقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية المحتواة بالقوائم المالية، حيث يتضح الدور المحوري الذي يلعبه المدقق الخارجي في تحسين جودة لقوائم المالية الخاصة بالشركة، عبر فحصه الدقيق لحساباتها باعتباره متخصصاً و نزيهاً لإتقان عمله إذ لا مصلحة في التأثير على حقيقة المعلومات المالية المدروسة، بما يمكنه من التأكد من مصداقيتها و اعتمادها لفروض التدقيق الخارجي والمبادئ المحاسبية وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة واقعية للشركة، كونها خالية من الأخطاء والغش والتزوير، وهذا ما ينتج مصطلح جودة القوائم المالية، أي سلامة صحة و دقة هذه القوائم، كما يعتبر تقرير المدقق الخارجي أداة ضغط على الإدارة من أجل تفعيل الأداء المحاسبي مما تعكس هذه التقارير انعكاساً إيجابياً في تطبيق الشركة لإرشاداتها على جودة القوائم المالية، وأهم ما توفره هذه التقارير للمستخدمين هو إمكانية الوثوق والاعتماد على تقرير منشور بشهادة طرف خارجي محايد كالمدقق الخارجي الذي يبدي رأيه الفني حول مصداقية القوائم المالية، والتأكد من سلامته وصحة ودقة المعلومات المحاسبية لضمان جودة القوائم المالية، وبالتالي تفعيل الأداء المحاسبي للشركة.

ويمكن تلخيص دور التدقيق الخارجي فيما يلي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> أمال بن حورة لعربي، مساهمة التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، الملتنقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، المدينة، 30 أكتوبر 2017 ص ص 10-11.

- ✓ زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية والتي تخضع للتدقيق والتأكد من جودة المعلومات الواردة بها، وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- ✓ زيادة القدرات التنافسية للشركات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء، جودة المنتجات وزيادة حصة الشركة التسويقية؛
- ✓ زيادة المتعاملين بالبورصة مما يعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم؛
- ✓ جودة القوائم المالية من جودة عملية التدقيق في معلوماتهم ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها؛
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية خالية من الأخطاء؛
- ✓ تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار؛
- ✓ يعمل على التحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة بالشركة؛
- ✓ مدى تحقيق أهدافها التي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في الشركة.

### • دور لجان المراجعة في تحقيق جودة القوائم المالية

- تعني الجودة هنا الوضوح والشفافية وتوافر المعلومات في الوقت المناسب للاستفادة منها بشكل صحيح، ويتم تقسيم مستوى جودة القوائم من خلال:<sup>3</sup>
- ✓ ما يرفعه حملة الأسهم من دعاوي قضائية ضد مجلس الإدارة بسبب الأخطاء والمخالفات؛
  - ✓ الدعاوي القضائية المرفوعة من قبل سوق المال بسبب مخالفة مجلس الإدارة لقواعد القيد ومعايير العرض والإفصاح؛
  - ✓ معدل تغيير المراجعين بسبب الاختلافات على السياسات المحاسبية وطبيعة لملاحظات التي يبديها على القوائم المالية؛
  - ✓ وتقوم لجنة المراجعة بدراسة وفحص القوائم المالية السنوية والدورية قبل دفعها إلى مجلس الإدارة، وإبداء الرأي فيها وفيما أعده المراجع الداخلي والخارجي، من تقارير لذلك فإن الاعتماد على لجنة المراجعة سيتحصل مجلس الإدارة على تقارير مالية أكثر دقة وشفافية مما يؤدي بالتأكيد للوضوح والشفافية في نشر التقارير الخاصة للقوائم المالية للشركة أي تحقيق جودة التقارير والقوائم المالية.
- ومن الأمور التي تبين أن لجان المراجعة لهم الدور البالغ في تحقيق جودة القوائم المالية عرض الواجبات التي تقوم بها لجان المراجعة والخاصة بالقوائم المالية وهي:

- ✓ القيام بمناقشة القوائم المالية مع الإدارة العليا؛

- ✓ التحقق من أن جميع الأمور التي أثارها كل من المراجع الداخلي والخارجي قد أخذت بعين الاعتبار وتم معالجتها بشكل سليم؛
- ✓ إن قيام لجنة الإدارة بتلك المراجعات والتحققات سوف يضمن موافقة مجلس الإدارة على القوائم المالية لما تتوفر عليه من جودة؛
- ✓ التأكد من أن القوائم المالية ليس فسها مجال لتحريف؛
- ✓ فقد أكدت العديد من الدراسات الدور الذي تلعبه لجان المراجعة في تحقيق جوة القوائم المالية منها دراسة Dorothy والتي توصلت إلى وجود علاقة ارتباط قوي بين لجنة المراجعة ومستوى جودة القوائم المالية.
- وفي الأخير يجب أن نؤكد تأكيدا جازما على أن لجان المراجعة في الشركات لها الدور الكبير في إرساء دعائم حوكمة الشركات وتحقيق جودة القوائم المالية.

### خلاصة

يعتبر العديد أن مفهوم حوكمة الشركات حديث نسبياً، بالرغم من أن جذورها قديمة و تعود إلى مشاكل الوكالة الناتجة عن الفصل بين الملكية والإدارة، وقد ازداد الاهتمام بها بعد سلسلة من الأزمات والفضائح المالية، وساعدت تلك الظروف في البحث عن مبادئ تضمن السير الحسن وتؤدي إلى تقليل المخاطر، تحسين الأداء وفرص التطور للأسواق وزيادة القدرة التنافسية، والبحث عن القواعد التي تزيد من ثقة جمهور المستثمرين، وتحقيق أهداف أصحاب المصالح كما بذلت الهيئات والمنظمات الدولية جهود ملموسة في وضع قواعد حوكمة الشركات الخاصة بها وسعيها لمساعدة الدول في تطبيق هذه القواعد.

وقد بات واضحاً أن تطبيق هذا المفهوم يحدد بدرجة كبيرة مصير الشركات واقتصاديات الدول كذلك، عليه فإن المستثمرين قبل توجيه استثماراتهم يبحثون عن الشركات التي تتميز بوجود هياكل سليمة لحوكمة الشركات داخلها، والتي تضمن مستوى معيناً من الدقة في اتخاذ القرارات والإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها.

وتعتبر القوائم المالية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمستفيدين منها، وهي خمسة قوائم رئيسية متمثلة في: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة وملحق الكشوف المالية، وقد اتضح لنا من خلال هذا الفصل أهم الدلائل التي توضح حقيقة الحالة المالية للشركة، وجودة القوائم المالية أهم الأهداف التي تسعى الشركات للوصول إليها من خلال تحقيق الثقة والمصداقية في مختلف حساباتها المالية لجميع المستفيدين منها.

كما تساهم حوكمة الشركات في تحقيق الجودة في القوائم المالية من خلال وضع جملة من الآليات والمبادئ خاصة التدقيق الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة وعمليات الإفصاح المالي، والذي تناولته الحوكمة كأحد المبادئ الأساسية في الحوكمة، وهما مبدأ الإفصاح والشفافية، ومنه فدور الحوكمة في تحقيق جودة القوائم المالية يكمن من خلال تطبيق آليات ومبادئ الحوكمة.

يلعب التدقيق دور هام للتأكد من تسجيل العمليات المالية وتسجيل الأخطاء أن وجدت، كما يعمل كأداة لفهم وتقويم مدى فعالية الأساليب الرقابية، وإمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة،

يعتبر مجلس الإدارة كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المسيرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المسيرين، وكذلك يلتزم مجلس الإدارة بالقوانين والتشريعات وذلك لضمان سلامة المعاملات المحاسبية والقوائم المالية، وما يتضمنه من بيانات ومعلومات حسابية، وحسن الرقابة عليها وإدارة المخاطر.

لجنة المراجعة تعتبر آلية للرقابة على الشركات، فهي تؤدي لزيادة ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى للقوائم المالية للشركة، ويتم تحقيق جودة القوائم المالية خلال إتباع أحد أهم مبادئ الحوكمة وهو الإفصاح والشفافية للمعلومات المحاسبية الضرورية.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية  
لأثر الحوكمة في تحقيق جودة  
القوائم المالية (بمؤسسة  
سونلغاز)

## تمهيد

بعد تطرقنا في الفصل الأول والثاني لإطار النظري لحوكمة الشركات وجودة القوائم المالية تبين لنا أن لحوكمة الشركات أثر هام جدا في تحقيق جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، إذ أن الالتزام بمبادئ واليات حوكمة الشركات يساهم في تحقيق المساواة والعدالة بين الأطراف ذات العلاقة كما يساهم في تحقيق الجودة المطلوبة في القوائم المالية، كون أن القوائم المالية ذات الجودة العالية تخدم كافة المستخدمين دون التمييز بينهم.

خلال هذا الفصل سنقوم بإسقاط الجانب النظري لدراستنا على الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء بجانت، بهدف معرفة الانعكاس الذي تحدثه حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية.

وللقيام بهذه الدراسة قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تطرقنا فيه إلى تقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز جانت.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤسسة سونلغاز

## المبحث الأول: تقديم مؤسسة سونلغاز

يعتبر توزيع الكهرباء والغاز خدمة عامة بهدف ضمان التموين بالكهرباء والغاز في أحسن ظروف الاستمرارية والجودة والأمن والسعر واحترام القواعد التقنية والبيئية. وينقسم هذا المبحث إلى أربع مطالب حيث تطرقنا في هذه المطالب إلى تقديم شركة سونلغاز للجنوب ومديرية التوزيع لجانن والعلاقة بين حوكمة الشركات وقوائم المالية الخاصة بها، ومهام وأهداف مديرية التوزيع.

### المطلب الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز

في هذا المطلب سنتطرق إلى مفهوم شركة سونلغاز والتطور التاريخي لها.

#### الفرع الأول: التطور التاريخي لشركة الوطنية لكهرباء (1) الفترة ما بين (1947-1968) :

تتميز هذه الفترة بتأميم إدارة الاستعمار لشركة الخاصة LEBON عام 1947 والتي كانت تنشط في الجزائر في مجال الطاقة الكهربائية والغاز، وتأسس شركة كهرباء وغاز الجزائر EGA وفي الخمسينيات تم تأسيس فرع لها من أجل ترقية استعمال الغاز في الأجهزة الكهرو منزلية والمسمى AAVEG.

#### (2) الفترة ما بين (1995-2001) :

تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم - التنفيذي رقم 280/95 المؤرخ في 17 أكتوبر 1995- الذي تضمن تأكيد الطابع الصناعي والتجاري لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (EPIC) وبقائها تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم وبهذا تمتعت سونلغاز بالاستعمال المالي إضافة لتمتعها بالشخصية المعنوية أصبحت تسيير حسب قواعد القانون العام في علاقتها مع الدول.

#### (3) الفترة ما بين (2002-2003) :

تميزت هذه الفترة بتغيير الشكل القانوني لمؤسسة الوطنية لكهرباء والغاز من مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري لتصبح شركة ذات أسهم SPA.

#### (4) الفترة ما بين (2004-2006):

تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم التنفيذي رقم -03/ 2005 والمؤرخ في 30 أبريل 2005- الذي تضمن هيكله قطاع توزيع الكهرباء والغاز، حيث تم اختفاء مناطق التوزيع، وتقسيم المديرية العامة للتوزيع إلى أربع مناطق وهي (المديرية العامة للتوزيع الوسط، المديرية العامة للتوزيع الجزائر، المديرية العامة للتوزيع الشرق، المديرية العامة للتوزيع الغرب).

#### الفرع الثاني: تعريف شركة سونلغاز

### أولاً: تعريف شركة سونلغاز

شركة سونلغاز (SONELGAZ)، أو الشركة الوطنية للكهرباء والغاز هي المؤسسة العمومية الجزائرية المسؤولة عن إنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي في الجزائر.

### ثانياً: تعريف مديرية التوزيع بجانت

تعد مديرية التوزيع بجانت أحد ممثلي شركة سونلغاز على المستويين المحلي والوطني حيث تعمل تحت وصاية المديرية الجهوية للتوزيع بورقلة التابعة بدورها الى الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز والكائن مقرها بولاية البليدة، تأسست سنة (2018) بعد أن كانت مجرد مركز تابع لمنطقة التوزيع إليزي، وذلك لاتساع حجم زبائنها، وزيادة احتياجاتهم.

- الموقع الجغرافي:

تقع مديرية التوزيع جنوب غرب ولاية جانت يحدها من الشمال شرطة الفرقة المتنقلة المفتشية القضائية ومن الجنوب مساحة أرضية فارغة، أما من الشرق حي 46 مسكن ومن الغرب مساحة أرضية أيضا.

### المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة سونلغاز

المؤسسة تسعى لخدمة الاقتصادية الوطني وذلك من خلال تحقيق الأهداف المسطرة والمتمثلة فيما يلي:

- رفع مستوى المبيعات من خلال نشاطاتها المختلفة التي تلبي حاجيات الزبائن المتزايدة من نقل وتوزيع الكهرباء والغاز؛
- تحقيق الشروط الأمنية من استهلاك الكهرباء والغاز؛
- محاولة تقديم خدمات بتكاليف متدنية بالحفاظ على الاستعمال العقلاني لتصرف الطاقة وتجنب الأسباب المؤدية إلى تبديلها كعدم فعالية أجهزة القياس والعد والقضاء على انتشار أساليب الغش من قبل الزبائن ورصد استهلاكاتهم بشكل جيد.
- استمرارية خدمة الإمداد وتحسين النوعية؛
- تحقيق رفع رأس مال المؤسسة وتكوين مواردها البشرية؛
- تطوير إمكانياتها من خلال إتباع تقنيات توزيع جديدة؛
- رفع مستوى التحكم في التحصيل من خلال تسهيل إجراءات الدفع؛
- السهر على حماية الشبكات الكهرباء والغازية وصيانتها.

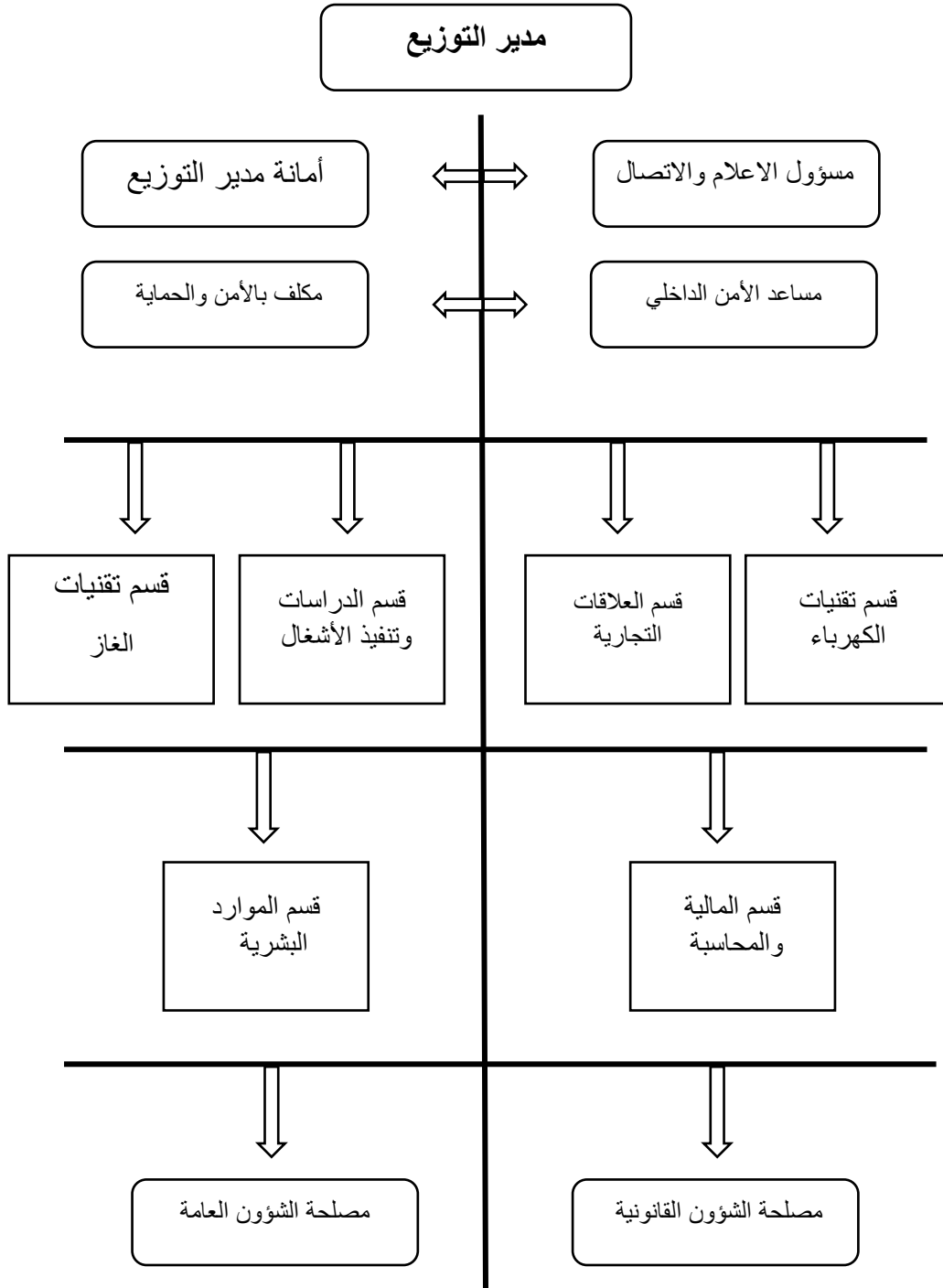
### المطلب الثالث: تنظيم الشركة الوطنية للكهرباء والغاز بجانت

لقد أستدعى وجود الشركة الوطنية للكهرباء والغاز على كامل التراب الوطني وجود هيكل تنظيمي متين يناسب تقسيماتها المختلفة، وهذا ما سنبرزه في النقاط التالية:

• عرض الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للتوزيع لسونلغاز جانت:

ونظرًا لكبر حجم الشركة الوطنية الكهرباء والغاز، واتساع مجال نشاطها استدعى وجود هيكل تنظيمي متنوع، ولتبسيط الفهم اقتصرنا على هيكل أهم المديریات والوظائف الرئيسية كما في الشكل الآتي:

الشكل 2: لهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز جانت.



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة سونلغاز

شرح الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للتوزيع لسونلغاز بجانب من خلال المخطط يتضح أن المديرية الجهوية للتوزيع تشمل على:<sup>1</sup>

□ مدير المديرية الجمهورية ومن مهام :

يعتبر مدير مديرية التوزيع صاحب السلطة الأول في المديرية ومنة تنطلق جميع أنواع الصلاحيات لباقي الأقسام حيث يندرج تحت مدير التوزيع أمانته الخاصة ومسؤول الإعلام والاتصال ثم مساعد الامن الداخلي ومسؤول الامن والحماية مع بأن مدير التوزيع لا يستطيع ان يتتبع جميع أمور الإدارة بنفسية لهذا يفوض الصلاحيات لرؤساء الأقسام بحيث تكون الصلاحيات مخول لكل رئيس قسم على قسمة فقط وباقي المصالح التابعة لقسمة وعند غياب مدير التوزيع أما في مهمة أو في عطلة يفوض سلطة باقتراح منه أو بالترتيب على حسب الاختصاص الى رئيس قسم تقنيات الكهرباء بصفة الأقرب حيث أن هذا الأخير يشرف على أهم منتج في المديرية و هو الكهرباء ثم رئيس قسم العلاقات التجارية بصفة المسؤول على مداخيل المؤسسة وهو سبب بقائها في السوق ثم رئيس قسم الدراسات و تنفيذ الأشغال ثم رئيس قسم تقنيات الغاز ثم رئيس قسم أنظمة الإعلام الآلي ثم رئيس قسم المحاسبة والمالية ثم رئيس قسم الموارد البشرية هكذا هو الترتيب بالنسبة لثقافة الشركة ويبقى المدير المسؤول الأول عن من يخلف بحيث يكون التفويض كتابيا .

□ الأمانة العامة : وهي مكتب يساعد المدير على تأدية مهامه مثل :

- استقبال زوار المدير وتحديد المواعيد؛
- استقبال البريد الوارد، وارسال البريد الصادر وتسجيلهما؛
- ثم يأتي تقسيم الأقسام كالآتي:

□ قسم تقنيات الكهرباء :

وتندرج تحته ثلاث مصالح وهي مصلحة استغلال الكهرباء ومصلحة قنوات التحكم عن بعد ثم مصلحة الصيانة وأربع مقاطعات للكهرباء وتتمثل مهام رئيسة الأساسية في مراقبة عمليات صيانة الشبكات الكهربائية عن طريق المراقبة الدورية وأخذ القياسات واستعمال برامج الإعلام الآلي.

السهر على عملية تصليح الأعطاب التي تتعرض لها الشبكة.

الحفاظ على أمن وسلامة الأشخاص والشبكات.

□ قسم العلاقات التجارية :

ويعتبر ذا أهمية بالغة كونه يمثل همزة وصل بين المديرية والزبون حيث يضم هذا القسم في ثناياه ثلاث مصالح وخمس وكالات تجارية وتتمثل مهام رئيسه في:

<sup>1</sup> مقابلة شخصية مع مسؤول الإعلام والاتصال 07-04-2025(11:00).

- مراقبة عملية إرسال الفواتير ومتابعة تحصيلها؛
- التأكد والحرص على توصيل او ربط الكهرباء والغاز للزبائن؛
- الحرص الشديد على متابعة تحصيل ديون الشركة في أقرب وقت ممكن؛
- النظر والرد على شكاوى واحتجاجات الزبائن.

#### ✓ قسم تقنيات الغاز:

يضم قسم تقنيات الغاز مصلحتين واحدة لاستغلال الغاز والثانية للصيانة وأربع مقاطعات حيث أن مهام رئيس تقنيات الغاز تتشابه مع رئيس تقنيات الكهرباء ولكن المهام مخصصة للغاز فقط.

#### ✓ قسم دراسة وتنفيذ الأشغال:

يعتبر هذا القسم مهم جدا في المديرية وأهميته تظهر عند الرغبة في تزويد أي زبون بالكهرباء أو الغاز فلا يمكن للأقسام السالفة الذكر القيام بعملية البناء أو استخدام شبكة للكهرباء والغاز فقسم الدراسات وتنفيذ الأشغال يقوم بهذه المهمة وتجسيد المشاريع على ارض الواقع.

#### ✓ قسم الموارد البشرية:

إن قسم الموارد البشرية مسؤول بالدرجة الأولى عن اهم الأمور التي تبقى المورد البشري على راس العمل وهو الاجر حيث يضم مصلحة الإدارة ومصلحة المسار الوظيفي والتكوين حيث تهتم مصلحة الإدارة بالأجر وكل ماله علاقة بالأجر والمكافئات وغير ذلك ثم مصلحة المسار الوظيفي والتكوين وتهتم بالمسار الوظيفي للعمال من ترقيات وتكوين.

#### ✓ قسم استغلال الشبكات: تتمثل مهامه الأساسية في:

- صيانة الشبكات الكهربائية، عن طريق المراقبة الدورية واخذ القياسات واستعمال برامج الإعلام الآلي.
- تحليل الإعطاب التي تتعرض لها الشبكات.
- الحفاظ على أمن وسلامة الأشخاص والشبكات.

#### ✓ قسم الوسائل العامة: ويحتوي على نوعين من الوسائل هما:

- وسائل العمليات العامة: والتي تعمل على تلبية احتياجات المديرية من مكاتب تجهيزات مكتبية ووسائل عمليات الصيانة
- وسائل الخطر: تستعمل من أجل تسيير سيارات المديرية من حيث التصليح، الصيانة، شراء قطع غيار، نقل العمال، نقل العتاد.

## ✓ قسم المحاسبة والمالية:

وظائف هذا القسم متعدد مثله مثل أي قسم للمالية والمحاسبة في أي مديرية يضم هذا القسم في طياته ثلاث مصالح وهي مصلحة الاستغلال المحاسبي ومصلحة المالية ومصلحة الميزانية يعتبر رئيس مصلحة المالية المفوض آليا للسلطة وفي حالة غياب رئيس القسم وهذا كما قلنا بان الترتيب في تفويض السلطة يكون على حسب مصلحة القسم.

## المطلب الرابع: العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة قوائم المالية مؤسسة سونلغاز

في مؤسسة سونلغاز، تعتبر حوكمة الشركات عاملاً محورياً في تحسين جودة القوائم المالية لكن هذه العلاقة تبقى مرتبطة بمدى التنفيع الحقيقي والفعال للحوكمة، وليس فقط وجودها شكلياً.

وعليه، فإن العلاقة مباشرة، ولكنها مشروطة بمستوى تطبيق آليات الحوكمة داخل المؤسسة، سنشرح ذلك في النقاط التالية:<sup>1</sup>

## طبيعة العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية في مؤسسة سونلغاز:

تعتبر العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية في مؤسسة سونلغاز علاقة تأثير مباشر وتكامل وظيفي، حيث تمثل الحوكمة أداة تنظيمية تضمن الشفافية، بينما تعكس جودة القوائم المالية مدى فعالية هذه الحوكمة في الواقع.

### 1. الإطار القانوني والرقابي داخل سونلغاز

سونلغاز باعتبارها مؤسسة عمومية اقتصادية تخضع لرقابة الدولة، مما يفرض عليها اعتماد آليات حوكمة واضحة مثل:

- وجود مجلس إدارة وهيئات رقابية.
- لجان تدقيق داخلي.
- التزامات بالإفصاح المالي أمام الهيئات الرقابية والوصية.

هذه الآليات تؤثر مباشرة على دقة وشفافية القوائم المالية من خلال تقليص فرص التلاعب، وضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية الوطنية والدولية.

### 2. الحوكمة كعامل لتحسين المصداقية المحاسبية

<sup>1</sup> ميثاق الحوكمة لمجموعة سونلغاز في مارس 2023، وقّعت سونلغاز على ميثاق الحوكمة الذي يهدف إلى تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة داخل المجموعة، مما يعكس التزامها بتحسين جودة القوائم التقارير المالية، متاح على الانترنت، تم الاطلاع عليه في <https://www.sonelgaz.dz/ar/6066/signature-charte-gouvernance-ar> ،

تسهم حوكمة الشركات في سونلغاز في تعزيز استقلالية المدققين الداخليين، ما ينعكس إيجابًا على:

- مصداقية المعلومات المحاسبية.
- كفاءة إعداد القوائم المالية.
- تعزيز ثقة الدولة، المتعاملين، والمجتمع في التقارير المالية المنشورة.

### **3. التحديات التنظيمية وأثرها على القوائم المالي**

رغم وجود آليات حوكمة، تواجه سونلغاز تحديات داخلية مثل:

- البيروقراطية الإدارية.
- ضعف في التحيين الرقمي لبعض الأنظمة المحاسبية.
- إمكانية التأثير السياسي على بعض القرارات المالية.

كل هذه التحديات قد تُقلّل من جودة القوائم المالية رغم وجود حوكمة شكلية، ما يعني أن العلاقة ليست فقط في الوجود، بل في التطبيق الفعلي والفعال للحوكمة.

### **4. العلاقة بين الحوكمة والجودة في الواقع العملي لسونلغاز**

يمكن القول إن العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية في سونلغاز هي علاقة تعزيز مباشر، ولكنها مرهونة بمدى فعالية تنفيذ مبادئ الحوكمة.

فكلما طبقت هذه المبادئ بشكل صارم (خصوصًا الاستقلالية، الشفافية، والمساءلة)، زادت جودة القوائم المالية، والعكس صحيح.

## **المبحث الثاني: دراسة تحليلية لمؤسسة سونلغاز**

بغرض التعرف على مدى تأثير التطبيق الفعلي لمبادئ حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية، تم إجراء هذه الدراسة التطبيقية التي تتمحور بشكل أساسي على دراسة وتحليل انعكاسات الحوكمة، حيث يشمل هذا المبحث الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة وتحليلها.

### **المطلب الأول: التعريف بأداة الدراسة (المقابلة)**

هي محادثة موجهة يقوم بها الفرد مع آخر، أو مع آخرين، بهدف الحصول على المعلومات اللازمة للاستخدام في بحث علمي، أو في التوجيه، والتشخيص والعلاج أو من أجل معرفة حقيقية أمر محدد، وجوهر المحادثة السؤال والجواب.

تعتبر المقابلة مسألة فنية، أداة رئيسية في جمع المعلومات، ودراسة الأفراد، والجرعات، والتحقيق، وتعتبر من أفضل وسائل اختبار وتقويم الصفات الشخصية، وتتيح فيها جيدا لتشخيص المشكلات الإنسانية. كما تعطي مجموعة من الحسنات نذكرها:

- تتيح للباحث شرح الأسئلة.
- تعطي معلومات إضافية أثناء الحوار مع المبحوث.
- نسبة الإجابة فيها عن الأسئلة مرتفعة.
- يتعرف الباحث فيها عن المبحوث أو الذي أجاب عن أسئلته، مما يمكنه العودة إليه لتوضيح بعض الإجابات أو لاستكمالها.
- رؤية الباحث للمبحوث تتيح لأول استخدام الملاحظة لتحقق من المعلومات التي تجمع.<sup>1</sup>

### أنواع المقابلة حسب الأسئلة:

- 1- **مقابلة مغلقة:** وتكون إجابات أسئلتها: نعم أو لا أو موافق/ غير موافق، وتتميز بسهولة تفرغ وتحليل بياناتها.
- 2- **مقابلة مفتوحة:** وأسئلة هذه غير محددة الإجابة، ثم إن الإجابات متنوعة وصعبة التصنيف والتحليل.
- 3- **مقابلة مغلقة - مفتوحة:** وأسئلتها تمزج بين المقابلتين السابقتين الذكر.

### الملاحظة:

يجمع الباحثون على تعتبر من أهم الأدوات التي تستخدم في البحث العلمي، ومصدرا أساسيا للحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة، حيث تعرف الملاحظة بأنها من أصعب الأدوات في الاستخدام لأنها تعتمد على مهارة البحث في الملاحظة الدقيقة وترجمت تلك الملاحظات إلى عبارات كتابية واضحة وشاملة ودقيقة.

### المطلب الثاني: تحليل أسئلة المقابلة

اعتمدنا في دراستنا على المقابلة النصف موجهة حيث قمنا بتصميم دليل مقابلة يحتوي عدة أسئلة مفتوحة وأخرى مغلقة قمنا بتوجيهها إلى مصلحة محاسبة ومالية وإلى نائب المدير باعتبارهم انهم على الاطلاع بكيفية تسيير المؤسسة والاطلاع على القوائم المالية والميزانيات، بصفة عامة على الحالة المالية للمؤسسة قمنا بطرح عدة أسئلة عليهم كما تمت الإجابة عنهم في المقابلة وفي نسخة ورقية، نلخص في هذا المطلب تحليل وتفسير نتائج المقابلة أو الأجوبة المتوصل إليها:

### أولاً: أسئلة حول حوكمة الشركات

- س: هل حوكمة الشركات مطبقة في مؤسسة سونلغاز

<sup>1</sup> صلاح الدين شروخ، منهجية البحث العلمي، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص35-40.

- ج: من خلال المقابلة أجاب المستجوبون بأن مؤسسة سونلغاز تطبق حوكمة الشركات.
- س: من أين يبدأ تطبيق في مؤسسة سونلغاز
- ج: أكد لنا المستجوبون أن تطبيق حوكمة الشركات يبدأ من المديرية العامة لأنه نظام مركزي وتنتهي وتطبق على مستوى المديرية التابعة لها.
- س: من هي الأطراف الفاعلة في تطبيق حوكمة الشركات
- ج: أكدت الإجابات المصرح بها من طرف مصلحة المحاسبة والمالية أن الأطراف الفاعلة في تطبيق الحوكمة هم: المدير، رؤساء الأقسام، رئيس مصلحة، العامل البسيط.
- س: فيما يمكن دور الحوكمة (تحقيق أرباح-مجرد تطبيق لا إجراءاتها).
- ج: هي إجراءات يتم اتخاذها وتطبيقها لتحقيق الأرباح المرجوة.
- س: تؤثر الحوكمة في عملية اتخاذ القرار.
- ج: أكد لنا أن الحوكمة من أساس اتخاذ القرارات صائبة وذلك بتواجد واعتماد على معلومات مالية صحيحة.
- س: ما هو أثر تطبيق الحوكمة في مؤسسة سونلغاز (جانب مالي، جانب اداري).
- ج: أثر تطبيق الحوكمة في مؤسسة سونلغاز خلق علاقة تسلسل بين المصالح وارتباط المهام بطريقة غير مباشرة.
- س: كيف يتم إخطار موظفي مؤسسة سونلغاز بنطاق مسؤولياتهم فيما يتعلق باليات الحوكمة.
- ج: يتم إخطار موظفي مؤسسة سونلغاز بنطاق مسؤولياتهم فيما يتعلق باليات الحوكمة عن طريق هيكل تنظيمي يطبق من طرف المديرية العامة والمديرية العملياتية مع إرسال وثائق إجراءات العمل.
- س: ما هو دور الإمكانيات الالكترونية في تطبيق الحوكمة وتفعيلها في شركة سونلغاز.
- ج: تم التصريح لنا أن دور الإمكانيات الإلكترونية يكمن في الحصول على المعلومات في وقتها على مختلف المستويات.
- س: هل الحوكمة تعالج الفساد الإداري والمالي.
- ج: نعم، الحوكمة تعالج الفساد المالي والإداري وتقوم بالحد منه عن طريق تفعيل النظام الرقابي.
- س: ماهي الصعوبات التي تواجه تطبيق الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- ج: الصعوبات التي تواجه تطبيق الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية هي الأخطاء

الإدارية، عدم الالتزام باجراءات العمل بين المصالح، نقص الكفاءة.

### ثانياً: أسئلة حول القوائم المالية

- س: ما هي القوائم المالية؟
- ج: من خلال المقابلة أفاد المستجوبون أن القوائم المالية هي وثائق تعكس الوضع المالي لشركة أو منظمة في فترة زمنية معينة، وتتضمن القوائم المالية مثل القائمة الدخل الشاملة والميزانية العمومية وكشف الأرباح والخسائر، وكذلك التقارير الإضافية مثل تقرير التدفقات النقدية تقرير تغيير رأس المال. (أنظر للملحق 03)

- س: ما هي أهمية القوائم المالية؟
- ج: تكمن أهمية القوائم المالية في أنها تلعب دوراً حيوياً في فهم وتقييم أداء ونجاح الشركة، تساعد القوائم المالية المستثمرين والمساهمين والمديرين والمصرفيين والجهات التنظيمية على اتخاذ قرارات استثمارية وإدارية مستنيرة، تعكس القوائم المالية أيضاً قدرة الشركة على تحقيق العوائد المالية وسداد الديون وتوفير فرص النمو.

- س: ماهي المبادئ المحاسبية التي تم اتباعها في اعداد القوائم المالية؟
- ج: المبادئ المحاسبية التي اتباعتها في اعداد القوائم المالية هي:  
~ مبدأ الواقعية: يتطلب أن تتم تسجيل العمليات المالية والأحداث بموجبها بناء على الوقائع الاقتصادية الفعلية وليس بناء على اعتبارات متحقة في المستقبل.  
~ مبدأ المبالغ المتناسبة: يشير إلى ضرورة تسجيل العمليات الأحداث المالية بموجبها بمبالغ تعكس بدقة قيمتها الاقتصادية الحقيقية.  
~ مبدأ التحوط: يتطلب أن يتم تسجيل العمليات والأحداث المالية بشكل منفصل عن الأطراف المرتبطة بها وعدم تداخل المصالح بينها.  
~ مبدأ الشفافية: يتطلب الكشف الكامل والمفصل عن جميع المعلومات المالية الهامة والأحداث ذات الصلة.

- س: هل تم استخدام أساليب وإجراءات محاسبية قوية وموثوقة في إعداد القوائم المالية؟
- ج: نعم، يجب استخدام أساليب وإجراءات محاسبية وقوية وموثوقة في إعداد القوائم المالية، يشمل ذلك وجود نظام محاسبي فعال، وضبط داخلي قوي، وتوغر معلومات مالية دقيقة وموثوقة،

- س: هل تم الإفصاح بشكل كامل وواضح عن المعلومات المالية الهامة والأحداث الهامة المتعلقة بالشركة.

- ج: أكدت مصلحة المحاسبة والمالية أنه يجب الإفصاح بشكل كامل وواضح عن المعلومات المالية الهامة والأحداث الهامة المتعلقة بالشركة، يشمل ذلك الكشف عن السياسات المحاسبية المتبعة والتقديرات المهمة والمخاطر المالية المحتملة والمعلومات المتعلقة بالتزامات غير معروفة.

• س: هل تم تدقيق القوائم المالية من قبل مراجع خارجي مستقل؟  
- ج: لا، تتم عملية التدقيق من قبل المدقق الخارجي.

• س: هل تم توثيق وتوقيع القوائم المالية من قبل الإدارة المالية المسؤولة عنها؟  
- ج: يجب توثيق وتوقيع القوائم المالية من قبل الإدارة المسؤولة عنها، توقيع الإدارة يعني قبول المسؤولية عن دقة واكتمال المعلومات المالية المقدمة.

• س: هل تم تقديم قوائم مدير الحسابات او قوائم المراجع حول جودة والموثوقية العامة للقوائم المالية؟

- ج: يقوم مدير الحسابات او المراجع بتقديم قوائم حول الجودة والموثوقية العامة للقوائم المالية، يتضمن هذا تقييما عن السجلات المحاسبية والإجراءات المحاسبية للسيطرة الداخلية ونوعية المعلومات المالية المقدمة.

• س: ما الذي يؤثر على جودة القوائم المالية؟

- ج: تتأثر القوائم المالية ب: بالمعلومات الصحيحة، تتأثر بالكفاءة، وبالتكوين الجيد للعامل في ميدان المحاسبة والمالية، تعود هذه التأثيرات بالإيجاب على القوائم المالية كما تعود بالسلب في حالة عدم توفرها.

• س: فيما تكمن أهمية القوائم المالية؟

- ج: تكمن أهميتها في تقديم الحالة المالية للمؤسسة سواء بالإيجاب أو بالسلب، كما تمكن المؤسسة من دخول للسوق مع فرض وجودها، وتكون لها مكانة في السوق .

• س: ما الجهات المستفيدة من القوائم المالية؟

- ج: إن الجهات المستفيدة من القوائم المالية هي المديرية العامة، مجلس الإدارة، الحكومة، كذلك على أساس هذه القوائم المالية يمكن اتخاذ القرارات السليمة فيما يتعلق بالمشاريع.

ثالثاً: أسئلة حول علاقة حوكمة الشركات بالقوائم المالية.

• س: ما علاقة الحوكمة بالقوائم المالية؟

- ج: هي أساس تحقيق قوائم مالية فعالة وذلك راجع إلى تقديم معلومات ذات صدق ومصداقية هذه المعلومات يتم الوصول إليها عن طريق تطبيق الحوكمة.

● س: ماهي بعض المبادئ حوكمة الشركات التي يمكن أن تؤثر على جودة القوائم المالية؟  
- ج: بعض المبادئ المهمة في حوكمة الشركات التي تؤثر على جودة القوائم المالية تشمل:  
~ شفافية ونشر المعلومات: يجب أن تكون المعلومات المالية متاحة وواضحة للمساهمين والجمهور.

~ المساءلة والمصداقية: يجب أن يتم توفير آليات لمراقبة الأداء المالي وتقديم قوائم دقيقة وصحيحة.

~ مستقلة مجلس الإدارة: يجب أن يتكون مجلس الإدارة من أعضاء مستقلين وكفؤين لضمان اتخاذ القرارات المالية المناسبة.

~ إدارة المخاطر: يجب أن تكون هناك سياسات وإجراءات لإدارة ومراقبة المخاطر المالية.

● س: ماهي الممارسات الجيدة في حوكمة الشركات التي تمكن تعزيز جودة القوائم المالية؟  
- ج: بعض الممارسات الجيدة في حوكمة الشركات التي تمكن من تعزيز جودة القوائم المالية تشمل:

~ إنشاء لجان مستقلة في مجلس الإدارة لمراقبة المخاطر ومراجعة الحسابات المالية.

~ تحسين الشفافية من خلال نشر المعلومات المالية بشكل دوري وفي وقت مناسب.

~ تعيين رئيس تنفيذي وفريق إدارة ذوي خبرة وكفاءة.

~ توفير التدريب والتوجيه لأعضاء مجلس الإدارة وفريق الإدارة حول قواعد ومبادئ المحاسبة والقوائم المالية.

● س: هل يؤثر نقص الحوكمة في الشركات على جودة القوائم المالية؟

- ج: نعم، نقص الحوكمة في الشركات يمكن يؤثر سلبا على جودة القوائم المالية. عندما تفتقر الشركة إلى هياكل وعمليات حوكمة فعالة، قد يحدث تلاعب في المعلومات المالية، وقد يتم تجاهل المخاطر المالية، وربما يتم اتخاذ قرارات غير مستنيرة. هذا يؤدي إلى تقديم قوائم مالية غير دقيقة وغير موثوقة، وبالتالي قد يتأثر سمعة الشركة وثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

● س: كيف تنعكس حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية؟

- ج: تنعكس حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية من خلال مصداقية القوائم المالية والمعلومات والشفافية في الإفصاح المحاسبي.

### المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج الدراسة

إن الدراسة الميدانية التي أجريت في مؤسسة سونلغاز ولاية جانت أسفرت عن نتائج تحتاج إلى تفسير وتحليل قد تم دمجها في ثلاث نقاط أساسية وهو ما سنتطرق إليه في العناصر التالية

#### أولاً: الحوكمة في مؤسسة سونلغاز جانت

إن الإجابات المتحصل عليها إثر طرح الأسئلة المتعلقة بالحوكمة في إطار المقابلة التي أجريت في مؤسسة سونلغاز جانت

#### • مدى تطبيق الحوكمة في مؤسسة سونلغاز:

من خلال المقابلة فإن المؤسسة نظام يقوم على تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة وذلك لأنها تتبع نظام قائم على المصداقية والعدالة، ولإنها تعمل في إطار تنظيمي يسمح للهيئة الرقابية القائمة على ضبط كافة جوانب الأداء وهذا راجع أيضا لوجود اتصال فعال بين كل المستويات، لأن المؤسسة يحكمها نظام موحد ألا وهو القانون وأن هذه المؤسسة تركزها الأهم تطبيقه على أكمل وجه، لأنه يضمن حسن إدارة الشركة وتنظيمها ويقلل من المخاطر التي تواجهها.

كما تؤثر الحوكمة في اتخاذ القرارات الصائبة وذلك بالاعتماد على معلومات صحيحة وفعالة، مما يؤدي حتما لتحقيق الأرباح المرجوة، وتسهل علاقة التسلسل بين مختلف المصالح وارتباط المهام بطريقة غير مباشرة لأن العمل يكون وفق هيكل تنظيمي.

كما تعتمد مؤسسة سونلغاز على تطبيق حوكمة الشركات بشكل ضمني وليس بشكل صريح، وذلك ناجم عن علاقة التسلسل بين المصالح وارتباط المهام بطريقة غير مباشرة، كذلك الإمكانيات الإلكترونية تساعد في الحصول على المعلومات في وقتها على جميع المستويات مما يجعل الحوكمة مطبق بطريقة غير مباشرة كما قلنا سابقا بشكل ضمني غير صريح.

#### ثانياً: القوائم المالية في مؤسسة سونلغاز

إن مفهوم القوائم المالية حسب مؤسسة سونلغاز هي واجهة المؤسسة التي تعكس الوضع المالي للشركة، وهي بمثابة التمثيل والتوزيع الرسمي للبيانات التي تمت معالجتها وفق عدة مبادئ مثل مبدأ الواقعية و الاستمرارية، الشفافية وذلك بحيث لا تفقد مهنتها لإجراء الموازنة التقديرية والمقارنات والتقييم للتدفقات النقدية التي تساعد في اتخاذ قراراتهم بالشكل الملائم و السليم وتقييمها، كما وضحت لنا مؤسسة سونلغاز أن القوائم المالية توفر معلومات مفيدة عن درجة المخاطرة لمتخذي القرارات الاستثمارية وتقييم أداء المؤسسة ومعرفة إذا كانت قد حققت الأهداف المطلوبة والمرجوة.

تمثلت لنا العوامل المتبعة من طرف شركة سونلغاز تلعب دورا هاما في التأثير على القوائم المالية بالإيجاب أي قوائم مالية ذات جودة أو العكس صحيح متمثلة في المعلومات الصحيحة والمعلومات الصحيحة وفق أسئلتنا المطروحة والأجوبة المتحصل عليها تكون مرتبطة بالكفاءة

والتكوين الجيد للعامل في ميدان المحاسبة والمالية، كما تقوم بتوثيق وتوقيع القوائم المالية من قبل الإدارة المالية المسؤولة عنها أي قبول الدقة واكتمال المعلومات المالية المحصلة و المقدمة، وتستفيد من القوائم المالية ذات الجودة كل من المديرية العامة، مجلس الإدارة باعتبارهما في مؤسسة سونلغاز هم العقل المدبر الذي يضع خطط واستراتيجيات على المدى الطويل.

كما لا ننسى الإفصاح بشكل كامل وواضح عن المعلومات المالية العامة والأحداث الهامة المتعلقة بالشركة. يشمل ذلك الكشف عن السياسات المحاسبية المتبعة والتقديرات المهمة والمخاطر المالية المحتملة والمعلومات المتعلقة بالتزامات غير معروفة.

تتأثر القوائم المالية ب: المعلومات الصحيحة، الكفاءة، التكوين الجيد للعامل في ميدان المحاسبة والمالية، تعود هذه التأثيرات بالإيجاب على القوائم المالية كما تعود بالسلب في حالة عدم توفرها.

الجهات المستفيدة من القوائم المالية: المديرية العامة، مجلس الإدارة، الحكومة. كذلك على أساس هذه القوائم المالية يمكن اتخاذ القرارات فيما يتعلق بالمشاريع. لأنها تقدم الحالة المالية للمؤسسة سواء بالإيجاب أو بالسلب، كما تمكن المؤسسة من دخول للسوق مع فرض وجودها، وتكون لها مكانة في السوق.

من خلال الأسئلة المطروحة والإجابات المتحصل عليها أن مؤسسة سونلغاز تعتمد على أساليب وإجراءات تتمتع بالموثوقية والشفافية في معالجة المعلومات المحاسبية التي تعود بالجودة على القوائم المالية كما يتم مراجعة المعلومات المالية والمحاسبية من طرف المدقق الداخلي التابع للمؤسسة.

### ثالثاً: علاقة حوكمة الشركات بجودة القوائم المالية

تؤثر حوكمة الشركة على جودة القوائم المالية بعدة طرق، فعلى سبيل المثال إذا كانت هناك ثقافة داخل الشركة تشجع على النزوير أو تلاعب بالمعلومات المالية، فقد يتم تضخيم الأرباح أو إخفاء الخسائر في القوائم المالية.

هذا قد يؤدي إلى توجيه معلومات خاطئة للمستخدمين الداخليين أو الخارجيين وتشويه الصورة الحقيقية للشركة.

ومن أهم الممارسات الجيدة في حوكمة الشركات التي يمكن تعزيز جودة القوائم المالية:

- إنشاء لجان مستقلة في مجلس الإدارة لمراقبة المخاطر ومرجعة الحسابات المالية.
- تحسين الشفافية من خلال نشر المعلومات المالية بشكل دوري وفي وقت مناسب.
- تعيين رئيس تنفيذي وفريق إدارة ذوي خبرة وكفاءة.

توفير التدريب والتوجيه لأعضاء مجلس الإدارة وفريق الإدارة حول قواعد ومبادئ المحاسبة والقوائم المالية.

كما أن نقص الحوكمة في الشركات يمكن أن يؤثر سلبا على جودة القوائم المالية. عندما تفتقر الشركة إلى هياكل وعمليات حوكمة فعالة، وعند حدوث تلاعب في المعلومات المالية، وتجاهل المخاطر المالية، وربما يتم اتخاذ قرارات غير مستنيرة. هذا قد يؤدي إلى تقديم قوائم مالية غير دقيقة وغير موثوقة، وبالتالي قد تتأثر سمعة الشركة وثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

تعتمد مؤسسة سونلغاز على تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تسيير مؤسساتها باعتبارها تقوم على تقسيم المسؤوليات، وكونها عنصرا حاسما في ضمان الثقة والشفافية وتنفيذ الإجراءات التي تحكم في عمليات الشركة كما تنعكس حوكمة الشركات على القوائم المالية، أي بمعنى آخر تعتبر أساس تحقيق قوائم مالية فعالة نظرا لتقديم المعلومات تمتاز بصدق ومصداقية في حالة تطبيق الحوكمة بشكل صريح وضمني.

كما بينت المقابلة لنا أن مبادئ حوكمة الشركات جوهرها هو التأثير على جودة القوائم المالية ذلك راجع للممارسات الجيدة المتبعة من طرف المؤسسة مما جعل المعلومات المالية تصل في وقت مناسب وبشكل دوري، وقيام المؤسسة بتعيين رؤساء تنفيذيين وفريق إدارة ذو خبرة وكفاءة. فعلى سبيل المثال، يطلب من رؤساء المصالح والأقسام أن يكونوا على دراية بمعايير المحاسبة والقوائم المالية، أن يضعوا سياسات داخلية صارمة لضمان الامتثال للمعايير المهنية والتشريعات المالية.

## خلاصة

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل المتعلق بالدراسة الميدانية التي تم إجراؤها في مؤسسة سونلغاز، حاولنا دراسة مدى اهتمام الشركة بموضوع حوكمة الشركة وكذا مدى الالتزام بتطبيق مبادئها، وكذا دراسة مدى اهتمامها بتوفير قوائم مالية تمتاز بالجودة، من خلال إجابات نائب مدير المديرية لمؤسسة سونلغاز، وقسم المالية والمحاسبة وموظفين آخرين، توصلنا إلى أن المؤسسة تهتم بالجانب المتعلق بحوكمة الشركات وهو ما ينعكس إيجابيا على جودة القوائم المالية وبالتالي تحقيق الأهداف المرجوة.

الخاتمة

## الخاتمة:

في ختام هذه الدراسة، يمكن القول إن يحظى مصطلح حوكمة الشركات بأهمية كبيرة على مستوى الاقتصاد العالمي إثر الأزمات التي عانت منها كبرى الشركات الاقتصادية، لذا أصبحت حوكمة الشركات من المواضيع التي جذبت اهتمام أغلبية المنظمات والمؤسسات الاقتصادية المحلية والدولية، وأصبح العالم ينظر لها بنظرة جديدة، ذلك راجع لأنها تقوم بتدعيم قيمة المؤسسات والشركات وتعزيز مكانتها في السوق بسبب أن الحوكمة تقوم على الشفافية والدقة في الإفصاح المحاسبي ما يترتب عن ذلك تلقائياً جودة في القوائم المالية واستقرار نشاط الشركة أو المؤسسة اقتصادياً، ويكمن هدفها الأساسي في وقاية الشركة من التلاعب والغش المالي والفساد الإداري والافلاس ويعود ذلك برفع الكفاءة الاقتصادية، للشركة في إدارة عملياتها ورفع قدرتها التنافسية . فغذا كانت حوكمة الشركات قوية ومركزة على المبادئ الأخلاقية والمصلحة العامة، فمن المرجح أن تكون القوائم المالية ذات جودة عالية. وعلى العكس، إذا كانت هناك حوكمة ضعيفة ومركزة على المكاسب الشخصية والسلوك غير إخلافي، فقد يؤثر ذلك سلباً على جودة القوائم المالية وعلى نجاح الشركة.

تمحورت دراستنا حول مساهمة حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية ومعالجة إشكالية الدراسة المتمثلة في كيفية تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية مؤسسة سونلغاز لذلك قمنا بمعالجة الموضوع محل الدراسة من خلال الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية وقارنا بينهما.

## ✓ نتائج الدراسة ومناقشة الفرضيات:

- مؤسسة سونلغاز تتبنى حوكمة الشركات بشكل ضمنى، تقوم مؤسسة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات؛
- أظهرت لنا الدراسة أن الحوكمة الجيدة للحركات تؤدي الى دقة الإفصاح المحاسبي في مؤسسة محل الدراسة ذلك راجع لأهم لمبادئ حوكمة الشركات الموضوعية من طرف المنظمة العالمية الاقتصادية للتعاون والتنمية، كما بينت لنا الدراسة الميدانية أن معالجة المعلومات المحاسبية والإفصاح المحاسبي تتم وفق إجراءات تمتاز بدقة وذلك يعود بالجودة على القوائم المالية؛
- تؤدي الحوكمة الجيدة للشركات الى المصداقية والشفافية في الإفصاح المحاسبي لما أسفرت عليه الدراسة الميدانية بأن الإفصاح المحاسبي يكون بشكل كامل وواضح كما يشمل ذلك الكشف عن السياسات المتبعة والتقديرات المهمة وتتم مراجعة المعلومات المحاسبية من قبل المراجع الداخلي مما يجعل الإفصاح المحاسبي ذو مصداقية وشفافية ويعود ذلك على القوائم المالية بالإيجاب ويجعلها ذات جودة بفضل حوكمة الشركات؛
- تتأثر القوائم المالية ب: بالمعلومات الصحيحة، بالكفاءة، وبالتكوين الجيد العامل في ميدان المحاسبة والمالية، تعود هذه التأثيرات بالإيجاب على القوائم المالية كما تعود بالسلب في حالة عدم توفرها؛

- تمكننا الحوكمة الجيدة للشركات التحوط من المخاطر المالية، لأنها تقوم بإعطاء جودة للقوائم المالية وذلك راجع لقيامها بمعالجة الفساد المالي والإداري وتقوم بالحد منه لكونها تفعل النظام الرقابي، تساعد في عملية اتخاذ القرار لتوفر المعلومات الصحيحة؛
- الالتزام بمبادئ وآليات حوكمة الشركات له دور في تحقيق جودة المعلومات في القوائم المالية.
- تحقيق المصداقية والشفافية في القوائم المالية من تحقيق الشركات للجودة في مختلف عملياتها؛
- غياب الحوكمة في الشركات له دور في تحقيق جودة المعلومات في القوائم المالية. عندما تفتقر الشركة إلى هياكل وعمليات حوكمة فعالة، قد يحدث تلاعب في المعلومات المالية، وقد يتم تجاهل المخاطر المالية، وربما يتم اتخاذ قرارات غير مستنيرة. هذا قد يؤدي إلى تقديم قوائم مالية غير دقيقة وغير موثوقة، وبالتالي قد تتأثر سمعة الشركة وثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

### ✓ التوصيات:

- من خلال دراستي للموضوع تم التوصل الى بعض التوصيات نذكر منها ما يلي:
- يجب فرض الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
  - متابعة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية المستجدات المتعلقة بالموضوع على الصعيدين الداخلي والخارجي؛
  - نشر الوعي بما تقدمه حوكمة الشركات من فوائد لكل من الأطراف ذوي المصلحة والمؤسسة على حد سواء؛
  - مواكبة الدولة التغيرات الحاصلة في التشريع والقانون حول حوكمة الشركات.
  - يجب إعطاء اهتمام أكبر ووضع معايير صارمة في الإفصاح المحاسبي لما له إيجابيات سواء داخل المؤسسة وخارجها.
  - العمل على إجراء المزيد من الأبحاث والدراسات المتعلقة بتطبيقات الحوكمة؛
  - توفير التدريب والتوجيه لأعضاء مجلس الإدارة وفريق الإدارة حول قواعد ومبادئ المحاسبة والقوائم المالية.
  - تفعيل بورصة الجزائر لما لها دور من تشجيع وفرض على الشركات المدرجة من تبني مبادئ وآليات الحوكمة.

### ✓ آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع وبغرض الإحاطة بجوانب أخرى له بإمكاننا اقتراح بعض

المواضيع:

- دور حوكمة الشركات في الحد من المخاطر المالية؛
- أثر حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي.

# قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

✓ الكتب

1. طالب علاء فرحان وشيخان المشهداني إيمان، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
2. الديل رنده، تقييم الشركات العائلية، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013.
3. وارد خليل عطاء الله والعشماوي محمد عبد الفتاح، الحوكمة المؤسسية، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، 2018.
4. حسين العزاوي، التقارير المالية في المنشآت الصغيرة، الطبعة الأولى، مركز الكتاب الأكاديمي عمان، الأردن، 2007.
5. الطائي رعد عبد الله وقداة عيسى، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
6. طلال محمود علي الحجاوي وحمد ال فتح الله، الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، دون سنة نشر.
7. العزاوي محمد عبد الوهاب، إدارة الجودة الشاملة، الطبعة العربية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2005.
8. الجعارات خالد جمال وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
9. العلي أسعد حميد، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
10. رضوان الحلوة حنان وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى دار إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
11. طرطار أحمد ومنصر عبد العالي، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF، الطبعة الأولى جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، الجزائر، 2015.
12. حداد فايز سليم، الإدارة المالية، الطبعة الثانية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
13. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية.
14. السيد إبراهيم جابر، الإفصاح المالي وأثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية، دار عيدا للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

15. جمعة أحمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
16. صلاح الدين شروخ، منهجية البحث العلمي، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.
17. جوهرة عبد الله، الإدارة في الشركات والمؤسسات (القيادة، التسويق، العمل المؤسسي تخطيط وإدارة القوة العاملة لحوكمة) مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2014.
18. عرفة سيد سالم، المفاهيم المحاسبية الحديثة الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
19. بكاري بلخير، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
20. السيد حسين عمر، تطور الفكر المحاسبي، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة نشر.
21. احمد خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2012.

✓ أطروحات ومذكرات

22. التومي مخطار محمد السالم، مدى قدرة البنية التحتية للشركات البنية على تبني الحوكمة بمفهومها الحديث لدراسة ميدانية على شركات المدرجة بالسوق المالي، رسالة ماجستير غير منشورة مدرسة العلوم الإدارية، الأكاديمية الليبية، 2001.
23. سميحة فوزية، تقييم مبادئ الحوكمة في جمهورية مصر العربية، المركز المصري للدراسات الاقتصادية، مصر، 2003.
24. رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة شركة إيلانس للتأمينات الجزائرية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة-الجزائر.

✓ المجالات العلمية

25. إضاءات مالية ومصرفية، نشرة توعوية يصدرها معهد الدراسات المصرفية، دولة الكويت، العدد 3، أكتوبر، 2010.
26. إلياس شاهد وآخرون، الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق نظام المحاسبة المالية ووفق المعايير المحاسبية الدولية - دراسة مقارنة مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد، 01 المجلد، 3 جامعة أم البواقي، الجزائر، 2014.

27. براق محمد وبالواضح فاتح، حوكمة المؤسسات كآلية لتعزيز الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية لغرض إدارة المخاطر دراسة أثر أن سي الأوروبية في مجال حوكمة المؤسسات مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، العدد5، المجلد 12، المدرسة العليا للتجارة، 2018.
28. ياسمينة عمامرة وخديجة بلحياتي، أهمية الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي: (SCF) دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب والجنوب الكبير وحدة المدينة، مجلة دراسات متقدمة في المالية والمحاسبة، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، الجزائر، 2008.
29. عبد العزيز قتال ورفيق يوسف، دور الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في التشخيص المالي لمؤسسة الرويبة للمشروبات، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، العدد، 1 المجلد، 3 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2016.
30. بوظلاعة محمد وبوراس أحمد، واقع تطبيق آليات حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية من وجهة نظر محافظي الحسابات بالشرق الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، العدد43، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.
31. وئام مالح، دور حوكمة الشركات في تحقيق الثقة في المعلومة المحاسبية، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، العدد، 01 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016.
32. الجزراوي إبراهيم محمد علي وخضير بشرى فاضل، نموذج مقترح للإفصاح عن حوكمة الشركات والياتها الداخلية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد39، جامعة بغداد، العراق، 2014.
33. عدي صفاء الدين فاضل وعبد الخالق محمود فيحاء، قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية، مجلة دراسات إدارية، العدد 4 المجلد 7، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2015.
34. بن عمارة منصور وحولي محمد، دور الحوكمة أهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، ال عدد01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2016.
35. عابدي خليفة وسردوك فاتح، دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية (دراسة تحليلية لعينة من المراجعين الخارجيين والمستفيد من خدماتهم، في ظل حوكمة الشركات بالجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، العدد12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي - الجزائر، 2017.
36. شرف الدين أمين بن عواق، تطبيقات حوكمة الشركات ودورها في محاربة الفساد المالي والإداري-تجارب دولية، -مجلة الباحث الاقتصادية، العدد3، المجلة د3 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوث 1955 سكيكدة، 2013.

37. زين الدين بروش وجابر دهيمي، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة -06، 07 ماي، 2012.

38. خليفة عابدي وفاتح سردوك، دور آليات حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية (دراسة تحليلية لعينة من المراجعين الخارجيين والمستفيد من خدماتهم في ظل حوكمة الشركات بالجزائر)، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2017.

39. بوشريط، عبد الحليم، “جودة المعلومات المحاسبية والمالية وشروط تحققها” المجلة الجزائرية للبحوث الاقتصادية والتجارية، العدد 12، 2013.

#### ✓ الملتقيات العلمية

40. همام جمعة ونوال لعشوري، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية لمؤسسة (واقع، رهانات وأفاق)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 07-08 ديسمبر، 2010.

41. عادل رزق، الإدارة الرشيدة الحكم الجيد للحوكمة، الملتقى العربي الثاني – الإدارة الرشيدة خير لا لصالح الإداري والمالي، جامعة عين الشمس، جمهورية مصر العربية، القاهرة مصر، دون أيام، ماي، 2008.

42. نعيمة يحيواوي وحكيمة بوسلما، دور الحاكمية المؤسسية في تحسين الأداء المالي للشركات، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي، 2012.

43. رقية حساني وآخرون، آلية حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي، 2012.

44. معتصم دحو، “آفاق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (AIS/FRS) بالجزائر: (النظام المحاسبي المالي الجديد)”، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وأليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (AIS/FRS)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب، البلدة، 13-15 أكتوبر، 2009.

45. جميل أحمد ومحمد سفير، تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية والافصاح، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري،

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضر، بسكرة، 06-07 ماي 2012.

46. أمال بن حورة لعربي، مساهمة التدقيق المحاسبي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، الملتقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، المدية، 30 أكتوبر 2017.

47. نوال صبايحي، دور الحوكمة في تفعيل المؤسسات والاقتصاديات، المؤتمر الدولي الثامن (واقع الحوكمة في دول مختارة- مع التركيز على التجربة الجزائرية)، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

✓ المراسم والقوانين:

48. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، الصادر بتاريخ 28 ماي 20028.

✓ المقابلات

- مقابلة شخصية مع مسؤول الإعلام والاتصال 07-04-2025 (11:00).

✓ المواقع الكترونية:

49. ميثاق الحوكمة لمجموعة سونلغاز في مارس 2023، وقّعت سونلغاز على ميثاق الحوكمة الذي يهدف إلى تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة داخل المجموعة، مما يعكس التزامها بتحسين جودة القوائم التقارير المالية على

موقع الأنترنت: <https://www.sonelgaz.dz/ar/6066/signature-charte-gouvernance-ar>

تاريخ التصفح (2025/03/10).

50. منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (2023)، "مبادئ مجموعة العشرين/منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لحوكمة الشركات"، باريس: نشر منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على موقع الأنترنت:

[https://www.ccacoalition.org/ar/partners/organisation-economic-co-and-development-oecd#\\_operation-](https://www.ccacoalition.org/ar/partners/organisation-economic-co-and-development-oecd#_operation-)

تاريخ التصفح (2025/02/17)

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Report of the committee on the financial aspects of corporate governance "the financial aspects of corporate governance, london, Burgess science press, December 1992.
2. **Web site:** -international accounting standards board (IASB), 2021, conceptual framework for financial reporting, on the web site : <https://www.ifrs.org> browsing date : (04-02-2025).

✓ المقبلات الشخصية

51. مقابلة شخصية مع مسؤول الاعلام والاتصال

# قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الملحق 1 : الميزانية بتاريخ .....

الميزانية: أصول

<u>صافي</u> <u>1-N</u>	<u>صافي N</u>	<u>اهتلاك رصيد</u> <u>N</u>	<u>إجمالي N</u>	<u>ملاحظة</u>	<u>الأصل</u>
					أصول غير جارية فارق الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات ممنوح إنجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصول
					مجموع الأصل غير جاري
					أصول جارية
					مخزونات ومنتجات قيد التقيد حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الخزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

قائمة الملاحق

لميزانية بتاريخ.....

N	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			راس مال تم إصداره راس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات --- فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة المجتمع (1)) رؤوس أموال خاصة (ترحيل من جديد)
			حصة الشركة المدمجة
			حصة ذوي الأقلية
			المجموع 1
			الخصوم غير الجارية
			قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة و--- ديون أخرى غير جارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
			موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (3)
			مجموع عام للخصوم

## قائمة الملاحق

الملحق 2: حساب النتائج. الفترة من .... إلى ....

1 -N	N	الملاحظة	
			رقم الأعمال تغيير مخزونات المنتجات المصنعة الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
			1- إنتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
			2- استهلاك السنة المالية
			3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
			أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
			4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات لاهتلاكات والمنونات استئناف عن خسائر القيمة والمنونات
			5- النتيجة العملية
			المنتجات المالية الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية
			7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر الغير عادية المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر الغير عادية الأعباء (يطلب بيانها)
			9- النتيجة غير العادية
			10- النتيجة الصافية لسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعية وضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			ومنها حصة الأقلية (1) حصة المجمع (1)

1. لا يستعمل إلا في تقديم قوائم مالية مدمجة.

## قائمة الملاحق

### الملحق 3: جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير مباشرة).

الفترة من .... إلى ....

السنة المالية N 1-	السنة المالية N	ملاحظة	البيان
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية
			- التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن - المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين - الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة - الضرائب عن النتائج المدفوعة
			تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
			- تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار
			- المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية - التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينية - المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية - التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات مالية - الفوائد التي تن تحصيلها عن التوظيفات المالية - الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
			- التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم - الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها - التحصيلات المتأتية من القروض - تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
			- تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات - تغير أموال الخزينة في الفترة (أ ب - ج)
			- أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية - أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال سنة المالية - تغير أموال الخزينة خلال الفترة المقارنة مع النتيجة المحاسبية

قائمة الملاحق

الملحق 4: جدول تغيرات الأموال الخاصة.

الاحتياطات والنتيجة	فرق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس مال الشركة	ملاحظة	
						N-2 الرصيد في 31 ديسمبر
						تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح والخسائر غير المدرجة في الحساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						N-1 الرصيد في 31 ديسمبر
						تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح والخسائر غير المدرجة في الحساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						N الرصيد في 31 ديسمبر

الملحق 2 : ميزانية مؤسسة سونلغاز " جانت " (جانب الأصول).

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz

EXERCICE 2021

CENTRE DD dj Janet

DATE 44648.55633101845

**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	net	brut 2021	amort 2021	2021	2020
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		14,53		14,53	14,53
Agencements et aménagements de terrains		21,25	14,47	6,87	7,29
Constructions (Batiments et ouvrages installations techniques, matériel et outillage)		561,71	91,28	470,43	35,67
Autres immobilisations corporelles		1087,77	6094,86	14546,83	9828,20
<b>Immobilisations en cours</b>		3572,65		3572,65	7570,03
<b>Immobilisations financières</b>					
titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
<b>Comptes de liaison</b>					
Impôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		25900,81	6761,26	19139,55	1,792,612.00
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		0,56		0,56	0,66
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		2003,36	221,79	1781,57	2298,41
Créances sur sociétés du groupe et associées					
Autres débiteurs		1 309,46		1 309,46	1 748,91
Impôts		107,80		107,80	379,03
Autres actifs courants					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		54,01	1,55	52,47	62,06
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		3 475,20	223,34	3 251,86	4 489,07
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		29 376,01	6 984,60	22 391,41	22 415,19

44648.0

1

الملحق 3 : ميزانية مؤسسة سونلغاز " جانت " (جانب الخصوم).

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz		EXERCICE 2021	
CENTRE DD DJANET		DATE 44648.55861111125	
<b>BILAN PASSIF</b>		Définitif	
PASSIF	1101	2021	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		—	—
Capital non appelé		—	—
Primes et réserves (Réserves consolidées)		—	—
Écart de réévaluation		159,66	159,66
<b>Résultat net</b>		—	—
Autres capitaux propres - Report à nouveau		—	—
<b>compte de liaison**</b>		15 678,38	15 087,86
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		15 838,04	15 247,52
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>		—	—
Emprunts et dettes financières		66,73	58,91
Impôts (différés et provisionnés)		—	—
Autres dettes non courantes		—	—
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 943,90	3 087,16
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		4 010,63	3 146,06
<b>PASSIFS COURANTS</b>		—	—
Fournisseurs et comptes rattachés		1 395,89	1 512,45
Impôts		48,68	41,41
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		—	—
Autres dettes		1 098,17	2 467,75
Trésorerie passif		—	—
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		2 542,74	4 021,61
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		22 391,41	22 415,19

## ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة انعكاسات حوكمة الشركة على جودة القوائم المالية في أحد المؤسسات الاقتصادية وهي مؤسسة سونلغاز جانت، حيث حاولنا معرفة كيفية تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية. وإذا كانت الحوكمة الجيدة للشركات تؤدي للدقة والمصداقية في القوائم المالية وما إذا كانت تحوطها من المخاطر المالية، أجرينا دراسة نظرية وأخرى تطبيقية. من أجل تحقيق الهدف الأساسي للدراسة ثم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بأداة المقابلة من أجل جمع مختلف البيانات التي تخص مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية على مستوى مؤسسة سونلغاز بولاية جانت.

بعد تحليل وتفسير ومناقشة إجابات من تمت مقابلتهم والإجابة على فرضيات الدراسة، تم التوصل إلى أن مبادئ حوكمة الشركات مطبقة في سونلغاز بصفة ضمنية، كما أظهرت لنا الدراسة أن الحوكمة الجيدة للشركات تؤدي إلى مصداقية وشفافية المعلومات المالية والمحاسبية مما يعود على القوائم المالية بالجودة، كذلك فالحوكمة الجيدة للشركات تمكن المؤسسة من التحوط من المخاطر المالية ومعالجة الفساد المالي ولأداري وتقوم تلقائيا بتنفيذ نظام الرقابة داخل المؤسسة.

**الكلمات المفتاحية:** حوكمة الشركات، جودة القوائم المالية، مؤسسة سونلغاز

### Abstract:

This study aims to know the implications of corporate governance on the quality of financial statements in one of the economic institutions, Sonelgaz corporation djanet, where we tried to know the impact of corporate governance on the quality of financial statements and if good corporate governance leads to accuracy and credibility in financial statements and whether it hedges them from financial risks ; we conducted a theoretical and an applied study.

To achieve this goal, we relied on the descriptive approach in the theoretical aspect, the interview tool was used to collect various data related to the contribution of corporate governance to improving the quality of financial statements at the level of the sonelgaz corporation in the state of djanet.

After analyzing, interpreting and discussing the answers of the interviewees and answering the study's hypotheses ,through it, we concluded that the principles of corporate governance are applied in Sonelgaz ,and the study also showed us that good corporate governance leads to the credibility and transparency of financial and accounting information ,which result in quality financial statements, as well as good corporate governance that enables the institution to hedge against financial risks and address corruption financial and administrative and automatically implement the control system within the instituton.

**KEY WORDS:** Corporate governance, Quality of financial statements, Sonelgaz Company.