



جامعة بالـوادي
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
شعبة علوم التسيير



الموضوع:

دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة
الشركات

دراسة ميدانية – شركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة -

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس ل.م.د النوع : أكاديمي

الشعبة : علوم التسيير

الميدان : العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
تخصص: محاسبة و ضرائب

تحت إشراف الأستاذ:

بالقاسم بن خليفة.

من إعداد الطلبة:

أحمد يوسف بالساكر.

سميحة بدر .

الموسم الجامعي : 2014/2013

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ربنا لا تؤاخذنا إن نسينا أو أخطأنا ربنا و لا تحمل علينا
إصرا كما حملته على الذين من قبلنا ربنا و لا تحملنا ما لا
طاقة لنا به و اعف عنا و اعفر لنا و ارحمنا أنت مولانا
فانصرنا على القوم الكافرين﴾

صدق الله العظيم.

(سورة البقرة) الآية 286

شكر و عرفان

قال تعالى: ﴿رَبِّ اعْوِزْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَالَّذِي أَعْمَلُ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ﴾ سورة النمل الآية 19.

الحمد لله رفع السماء بغير عمداد وخالق الكون ومبدع الإنسان و الصلاة والسلام على خير الأنام مخرجنا من الظلمات إلى النور وإلى أصحابه الأبرار الكرام.

قال صلى الله عليه وسلم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

نتوجه بأخلص الاحترام والتقدير والعرفان لمن نظم مذكرتنا ورعا أعمالنا الأستاذ

"بن خليفة بالقاسم"

الذي لم يخل علينا بالمعلومات والتوجهات الذي كان لها أثر كبير في إنجاز هذا العمل.

كما نهتم بشكر والتقدير إلى كل من أساتذتنا في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ونختص بالذكر الأستاذ 'ميادا فيصل' و الأستاذ إبراهيم غدير و الأستاذ أحمد باي

وكل الشكر والتقدير إلى كل من ساهم في إنهاء هذه المذكرة من قريب أو بعيد

أحمد يوسف

سميحة

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
	شكر وعرفان
	الإهداء
I	فهرس المحتويات
V	فهرس الجدول والأشكال
أ	المقدمة العامة
6	الفصل الأول: عموميات حول نظم المعلومات المحاسبية
7	تمهيد الفصل
8	المبحث الأول: مفاهيم نظم المعلومات المحاسبية
8	المطلب الأول: ماهية النظم
13	المطلب الثاني: ماهية المعلومات
15	المطلب الثالث: نظرة عامة لنظم المعلومات
20	المطلب الرابع: المحاسبة كنظام للمعلومات
26	المبحث الثاني: هيكلية نظم المعلومات المحاسبية
26	المطلب الأول: ماهية نظم المعلومات المحاسبية
29	المطلب الثاني: مكونات وعناصر والنظم الفرعية
37	المطلب الثالث: مقومات نظم المعلومات المحاسبية
39	المطلب الرابع: وظائف نظم المعلومات المحاسبية
41	المبحث الثالث: آليات تشغيل نظم المعلومات المحاسبية
41	المطلب الأول: الجهات المستفيدة من نظم المعلومات المحاسبية
42	المطلب الثاني: مراحل تطوير نظم المعلومات المحاسبية
46	المطلب الثالث: المخاطر والعوامل المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية
49	المطلب الرابع: معايير الأمن والرقابة لنظم المعلومات المحاسبية
50	ملخص الفصل

51	الفصل الثاني: الإطار النظري لحوكمة الشركات
52	تمهيد الفصل
53	المبحث الأول: مدخل لحوكمة الشركات
53	المطلب الأول: نشأة والأسباب الأساسية لظهور حوكمة الشركات
56	المطلب الثاني: ماهية حوكمة الشركات
61	المطلب الثالث: مبادئ ومحددات حوكمة الشركات ومقوماتها
69	المطلب الرابع: مآلات ومزايا وإبعاد حوكمة الشركات
77	المبحث الثاني: آليات حوكمة الشركات
77	المطلب الأول: نظام ونظريات حوكمة الشركات
81	المطلب الثاني: معايير ومسؤوليات حوكمة الشركات
84	المطلب الثالث: نماذج والتجارب الدولية لحوكمة الشركات
88	المطلب الرابع: واقع ومفهوم الحوكمة في الجزائر
93	المبحث الثالث: العلاقة المتداخلة بين نظم المعلومات المحاسبية - حوكمة الشركات
93	المطلب الأول: نظم المعلومات المحاسبية وعلاقتها بحوكمة الشركات
94	المطلب الثاني: دعائم نظم المعلومات المحاسبية للحوكمة
95	المطلب الثالث: دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبية
97	المطلب الرابع: الحوكمة ونظم المعلومات المحاسبية وعلاج الأمراض الموجودة
100	ملخص الفصل
101	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
102	تمهيد
103	المبحث الأول: تقديم عام لشركة باتيسيم بالمغرب
103	المطلب الأول: مفهوم شركة باتيسيم .
104	المطلب الثاني: أهداف شركة باتيسيم

104	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للشركة.
110	المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية
110	المطلب الأول: لمحة عن عينة الدراسة
112	المبحث الثالث: معالجة وتحليل نتائج الاستبيان
112	المطلب الأول: المعلومات الشخصية عن عينة الدراسة
118	المطلب الثاني: معالجة وتحليل الاستبيان
125	ملخص الفصل
127	خاتمة
131	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
110	الإحصائية الخاصة باستثمارات الاستبيان	1-III
111	تحديد الأهمية النسبية	2-III
111	مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي	3-III
112	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	4-III
113	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب السن	5-III
114	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى	6-III
115	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي	7-III
116	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة	8-III
117	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	9-III
118	أهمية نظم المعلومات المحاسبية بالنسبة للمؤسسة	10-III
119	مستويات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة	11-III
122	إسهامات النظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات	12-III
123	نتائج تحليل الانحدار	13-III

قائمة الأشكال

رقم الأشكال	عنوان الشكل	الصفحة
1-I	تصنيف النظم	12
2-I	خصائص المعلومات	15
3-I	الأنظمة الفرعية لنظم المعلومات المحاسبية	37
4-I	خطوات مرحلة التخطيط لنظام المعلومات المحاسبية	43
5-I	مرحلة تشغيل نظم المعلومات المحاسبية	45
6-I	مرحلة تطوير نظم المعلومات المحاسبية	46
7-II	أهمية حوكمة الشركات	58
8-II	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	61
9-II	جوانب حقوق المساهمين	62
10-II	مبادئ حوكمة الشركات التي أصدرتها منظمة التعاون والتنمية	65
11-II	المحددات الخارجية والداخلية لحوكمة الشركات	67
12-II	معايير حوكمة الشركات	81
13-III	الهيكل التنظيمي	109
14-III	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	112
15-III	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير السن	113
16-III	تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	114
17-III	تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي	115
18-III	تمثيل عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	116
19-III	تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	117
20-III	تمثيل نتائج تحليل الانحدار	124

المقدمة العامة

1- تمهيد:

شهد العالم مجموعة من التحولات الاقتصادية لعل أبرزها التطورات الكبرى للمؤسسات الاقتصادية، وفي هذا الإطار كان لابد من ابتكار أساليب جديدة ومستحدثة لتسيير هذه المؤسسة وتوفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها واتخاذ القرارات الملائمة في الوقت والمكان المناسب، وقد تم التأكيد بأن هذه المعلومات لا تكتمل أهميتها ألا إذا نظمت وجسدت في شكل أنظمة معلومات فرعية متكاملة وأهم النظم الفرعية الواجب إعدادها نظام المعلومات المحاسبية الذي يختص بتجميع وتبويب وتوصيل المعلومات المحاسبية الملائمة المتعلقة بالمؤسسة من جهة وبتزويد أو توصيل هذه المعلومات للأطراف الخارجية كالجهات الحكومية، مصلحة الضرائب وغيرهم.

ولقد أدت المشاكل المالية التي تعرضت لها العديد من كبريات المؤسسات في العالم في السنوات الأخيرة إلى الاهتمام بضرورة وجود مجموعة من المبادئ الأخلاقية والضوابط المهنية لتحقيق الثقة والمصادقية في المعلومات المحاسبية الواردة التي تعتمد عليها كل من له علاقة بالمؤسسة.

وتتمثل حوكمة الشركات من أهم هذه القضايا التي أهتم بها الأكاديميين والممارسين والمنظمات المهنية والجهات الرسمية، حيث يمكن للحوكمة الجيدة أن تلعب دورا فعالا في مجال الإصلاح المالي والإداري للشركات وزيادة ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية، من خلال الالتزام بتطبيق مبادئها الذي يعد الإفصاح المحاسبي أحد أعمدها الأساسية. ويعود الأثر المباشر من تطبيق حوكمة الشركات هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية وذلك نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لجودة هذه المعلومات والذي يقوم على مجموعة من المعايير والتي كانت لها أثر في انهيارات وحالات الفشل التي أصابت الكثير من الشركات العملاقة.

2- الإشكالية:

على ضوء ما سبق يتمحور الإشكال المطروح لدارستنا من خلال التساؤل التالي:

" ما مدى مساهمة نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات "

ويندرج تحت هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية :

- ما المقصود بالنظم المعلومات المحاسبية؟

- ما المقصود بحوكمة الشركات ومضمونها؟.

- ما هي المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات؟

3- الفرضيات :

توصلنا لوضع الفرضيات التالية والتي تعتبر كإجابة أولية عن مجموعة التساؤلات الفرعية السابقة.

- يعد نظام المعلومات المحاسبية دعامة أساسية في توفير المعلومات اللازمة، بالجودة المطلوبة .

- حوكمة الشركات هي عبارة عن نظام تسيير رقابي، يتطلب تفعيله باحترام مبادئ الحوكمة التي تشكل إطار لتطبيق آلياتها ومن ثم الاستفادة من خصائصها ؛

- تعد مبادئ حوكمة الشركات المتمثلة في الإفصاح والشفافية و المعاملة المتكاملة بين المساهمين العامل الفعال في تطبيقها ؛

4- أهداف البحث:

ويمكن حصرها في النقاط التالية:

- توضيح مفهوم المعلومات ونظم المعلومات المحاسبية.

- محاولة إعطاء نظرة واضحة حول حوكمة الشركات.

- إبراز العلاقة وأثر نظم المعلومات المحاسبية على حوكمة الشركات.

5- دوافع وأسباب اختيار الموضوع

تنقسم إلى مبررات شخصية وأخرى موضوعية كما يلي:

أ- المبررات الشخصية:

- من أجل أثراء مكتبة الكلية، فبرغم من أهمية الموضوع إلا أن القليل من البحوث قد تناولته.

- الرغبة في توسيع المعرفة.

ب- المبررات الموضوعية:

- أهمية الموضوع وهذا نظرا للتطورات التي شهدتها العالم الذي أبرز ما يعرف بحوكمة الشركات.

- إبراز أهمية الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية.

6- أهمية البحث:

تتمثل أهمية دراسة هذا الموضوع في تحديد العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية وحوكمة الشركات ونسنتج مدى فعالية الحوكمة في الشركات ومدى مساهمتها في الحد من الفساد داخل الشركة.

7- المنهج المتبع:

في دراستنا هذه اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري لمحاولة فهم الموضوع محل الدراسة، أما الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي الإحصائي في الاستبيان كأداة لجمع المعلومات وتحليلها والتوصل إلى النتائج.

8- صعوبات الدراسة:

- أما بالنسبة للصعوبات التي واجهتنا في هذا البحث:
- عدم توفر المراجع الكافية على مستوى مكتبة الكلية حول الحوكمة وصعوبة استعارتها نظرا لخروجها ولفترات طويلة .
- صعوبة جمع وتحصيل المعلومات الخاصة بالاستمارات الإحصائية.

9- محتويات الدراسة:

تطلب تقسيم بحثنا هذا إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين والفصل التطبيقي.

الفصل الأول: تطرقنا فيه عموميات حول نظم المعلومات المحاسبية مقسم إلى ثلاثة مباحث، تطرقنا في المبحث الأول إلى مفاهيم نظم المعلومات المحاسبية بالتطرق إلى ماهية النظم وماهية المعلومات والمحاسبة كنظام للمعلومات، أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه إلى ماهية نظم المعلومات المحاسبية ومكوناتها وعناصرها وكذا الأنظمة الفرعية ووظائفها، والمبحث الثالث آليات تشغيل نظم المعلومات المحاسبية فقد تضمن الجهات المستفيدة من نظم ومراحل والمخاطر والعوامل ومعايير الأمن والرقابة لنظم المعلومات المحاسبية.

الفصل الثاني: تناول الإطار النظري لحوكمة الشركات ولقد احتوى على ثلاثة مباحث، المبحث الأول مدخل لحوكمة الشركات، نشأة وأسباب ظهورها وتعريف الحوكمة، مبادئ ومحددات وسمات ومزايا الحوكمة، أما المبحث الثاني آليات حوكمة الشركات نظام ونظريات الحوكمة، معايير ومسؤولياتها ونماذج والتجارب الدولية للحوكمة وكذا واقع

الحكومة في الجزائر، والمبحث الثالث تضمن العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية والحكومة.

الفصل الثالث: وخصص للجانب التطبيقي للدراسة، وقد قسمناه إلى مبحثين، قدمنا في المبحث الأول طبيعة الدراسة الميدانية تعرضنا فيها إلى تقديم لمحة عن عينة الدراسة، وكذلك معالجة وتحليل نتائج الدراسة.

الفصل الأول:

عموميات حول نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الأول: مفاهيم نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني : هيكلية نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث : آليات تشغيل نظم المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعد نظم المعلومات المحاسبية السمة الرئيسية و الفعالة في القرن العشرين و بداية القرن الواحد و العشرين و أدى هذا ظهور إلى ازدياد حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن وتقدم بشكل كبير مما عقد عملية السيطرة عليها في المنشآت الاقتصادية، كما تعتبر نظم المعلومات المحاسبية عنصرا هاما من عناصر الإنتاج لها دور هام في تحديد فعالية وكفاءة المؤسسة، ويتصف نظم المعلومات المحاسبية بالشمول حيث يمتد إلى كل نشاط المؤسسة ويوفر المعلومات اللازمة لكل المستويات الإدارية .

و سنتطرق في هذا الفصل إلى نظم المعلومات بصفة عامة ونظم المعلومات المحاسبية بصفة خاصة، حيث تناولنا مفهوم هذا النظام و خصائصه و معايير الأمن و الرقابة عليه و قد قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم حول نظم المعلومات المحاسبية.

المبحث الثاني: هيكلية نظم المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: آليات تشغيل نظم المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: مفاهيم حول نظم المعلومات المحاسبية

لقد أصبح العمل في الوقت الحالي يعتمد بشكل كبير على الأساليب العلمية المتطورة والنظريات الحديثة، لذلك فإن العمل في الإدارة يسير من خلال نظم وسياسيات واضحة. وهذا ما سنعالجه في هذا المبحث من خلال التطرق لمفهوم النظام وخصائصه وتصنيفات بصفة مفصلة.

المطلب الأول: ماهية النظم

على الرغم من أن مصطلح النظام تبلور، كمفهوم علمي، حديثاً في نهاية الأربعينات من هذا القرن، و هو مصطلح مشتق أساس من كلمة يونانية إلا أنه يعد من المصطلحات الشائعة الاستخدام في مختلف المجالات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية ... إلخ و من خلال هذا يمكن تعريف النظام كما يلي:

أولاً: مفهوم النظم

يعرف على أنه مجموعة موحدة من الأجزاء المتفاعلة والتي تؤدي سوية وظيفة لتحقيق أهدافه، و كل نظام له بنيه تحتية مستقلة عن بيئته، أن أغلب الأنظمة تكون مفتوحة بمعنى تقبل مدخلات من بيئتها و تزود مخرجات إلى البيئة، و كثير منها (الأنظمة) ملموسة حيث توظف الموارد الطبيعية كالمواد والأشخاص.¹

و يعرف كذلك عن مجموعة من الأشياء المادية و الأفكار المنطقية و العلاقات المتبادلة فيما بينها، و التي يتم توجيهها نحو تحقيق هدف (أو أهداف) مشتركة، ويضيف هؤلاء أن قيمة وفعالية النظام ككل تكون أكبر من مجموعة قيم أو فعاليات كل من مكوناته على حد²

و يعرف أيضاً على أنه مجموعة عناصر تشكل برنامج، إجراءات وفعاليات تتجزئ لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف من خلال معالجة بيانات ومادة لتهيئة معلومات أو مادة في فترة زمنية معينة.³

¹ إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري، الأردن، 2009، ص 19.

² ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 21.

³ محمد عبد حسين آل فرج الطائي، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2009، ص 22.

ويعرف كذلك على أنه مجموعة من العناصر التي ترتبط مع بعضها بسلسلة من العلاقات بهدف أداء وظيفة محددة أو مجموعة من الوظائف. فالنظام عبارة عن مجموعة من العناصر التي تشكل ما يدعى بمكونات النظام التي تكون إما عبارة عن مكونات مادية مثل الحواسيب أو مكونات معنوية مثل البرامج والملفات.¹

ويمكن تعريف النظام بصفة عامة على أنه مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد والتجهيزات، الآلات، الأموال، السجلات... إلخ) التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل إطار معين (حدود النظام) وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف العامة في ظل الظروف أو القيود البيئية المحيطة.²

ثانياً: خصائص النظم

قدم (تشرشمان) من أوائل الباحثين المهتمين بمنهج النظم والمروجين له خمسة من الخصائص التي يعتقد أنها تميز التفكير الخاص بالنظم وهذه الخصائص هي:³

1- أهداف النظام:

لمقصود بالأهداف تلك النهايات التي يتجه إليها النظام، ويعتبر معنى النظام لتحقيق أهدافه أهم خصائص النظام، وقد يكون هناك أي صعوبات في تحديد أهداف النظام الميكانيكية نظراً لأنها عادة ما تتحدد قبل نشأة النظام ذاته فالساعة قد تم صنعها لتخبرنا بالوقت في شكل ساعات أو دقائق أو ثوان.

2- البيئة النظام:

يشير مفهوم البيئة إلى كل ما هو خارج حدود النظام المعين ورغم ما قد يبدو من بساطة هذا المفهوم إلا أنه يحتاج إلى مزيد من الإيضاح نظراً لأهميته، وهناك خاصيتان تميزان البيئة :

أن البيئة تشمل كل ما يقع خارج نطاق تحكم النظام، فالنظام لا يستطيع أن يفعل شيء أو لا يفعل.⁴

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 17.

² أحمد حسين على حسين، تحليل وتصميم النظم، الدار الجامعية، 2002/2003، ص 32

³ منال محمد الكردي، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجامعية مصر، ص 44، 45.

⁴ منال محمد الكردي، مرجع سابق، ص 45 - 48.

إلا القليل بخصوص سلوك عناصر البيئة وخصائصها، ولهذا فإن عناصر البيئة غالبا ما ينظر إليها على أنها معطيات عند دراسة مشاكل نظام معين.
أن البيئة يجب أن تشمل على عناصر التي تحدد ولو جزئيا طريقة أداء النظام.

3- موارد النظام:

تمثل الموارد كل الوسائل والإمكانات المتاحة للنظام لإنجاز الأنشطة اللازمة بتحقيق أهدافه ، وتعتبر الموارد جزء من النظام، كما أنها عكس البيئة تشتمل كل الأشياء التي يمكن أن يحدث النظام عليها تغيرات ويستخدمها لصالحه ومن بينها الأفراد والأموال والمعدات والمعلومات وغيرها.

4- مكونات النظام:

تشمل مكونات النظام كلا من مهمة النظام و وظائفه والأنشطة التي يجب إنجازها لتحقيق أهدافه، ويلاحظ أن هذا التعريف يركز على وظائف النظام بدرجة أكبر من تركيزه على هيكل النظام أو المجموعة الوظيفية المكونة له كما هو ملاحظ في الكتابات التقليدية للإدارة والتي تركز على المفاهيم الخاصة بالأقسام والإدارات والوحدة التنظيمية.

5- ضبط النظام:

يرى تشرشمان أن أي نظام ينطوي على نشاطين أساسيين هما التخطيط والرقابة، ويغطي نشاط التخطيط كل العناصر الأساسية للنظام مثل الأهداف والبيئة، والموارد، والمكونات.

أما الرقابة فتتعلق بمتابعة وتقييم تنفيذ الخطط وتخطيط عمليات التغيير الضرورية وتحديد التنفيذ.

ثالثا: تصنيفات النظم

يمكن تصنيف النظام على أساس خاصية أو أكثر في هذا النظام، و فيما يلي سنقوم بمناقشة موجزة لهذه التصنيفات:¹

1- النظم على أساس نشأته: و تصنف إلى نظم طبيعية و نظم صناعية:

¹ أحمد حسين على حسين، مرجع سابق، ص ص38-39.

أ- **النظم الطبيعية:** و تعرف بأنها النظام الذي لا دخل للإنسان في وجوده بل هو من صنع الله سبحانه وتعالى مثل الإنسان نفسه ومثل الكون والقمر والأنهار والأمطار...الخ.

ب- **النظم الصناعية:** فهي من صنع الإنسان باستخدام الموارد والعناصر والأسباب التي سخرها الله له، ومن أمثلة النظم الصناعية الشركات والهيئات والتعاونيات والجامعات والمستشفيات...الخ.

و بطبيعة الحال لا يعمل النظام الصناعي بذاته تلقائيا كما هو الحال في النظام الطبيعي، لذلك يحتاج النظام الصناعي إلى من يصممه وينفذه ويديره ويشرف على تشغيله لكي يستمر هذا النظام في الوجود، و هو ما يعرف حاليا بدراسة النظم.

2- **النظم على أساس علاقتها بالبيئة المحيطة بها:** و تصنف إلى نظم مفتوحة ونظم مغلقة:

أ - **النظم المفتوحة:** يعرف النظام المفتوح بأنه ذلك النظام الذي يؤثر ويتأثر بالبيئة التي يعمل فيها، بمعنى أن التغيرات في الظروف البيئية المحيطة بالنظام تؤثر على مدخلات وعمليات التشغيل ومخرجات النظام، وبالتالي يجب أن يتصف النظام بالمرونة الكافية للتأقلم مع التغيرات البيئية المحيطة حتى يمكنه المحافظة على استمراره في الوجود، فمثلا يجب على الشركة في مجال الأعمال أن تعدل من إنتاجها وفقا للتغيرات في أذواق ورغبات المستهلكين.

ب- **النظام المغلق:** فهو ذلك النظام الذي لا يوجد أي تفاعل بينه و بين البيئة المحيطة التي يعمل فيها، كذلك لا يتأثر هذا النظام بالتغيرات التي تحدث في الظروف البيئية، فمثلا نظام الرقابة و التحكم في معامل تكرير البترول يعمل ذاتيا بالكامل و لا يوجد أي تعامل بينه و بين البيئة المحيطة.¹

3- **النظم على أساس هيكلها الأساسي:** و تصنف إلى نظم بسيطة و نظم معقدة:

أ- **النظم البسيطة:** تتوقف درجة بساطة أو تعقيد النظام على عدد النظم الفرعية التي يتضمنها و على درجة تنوع و تعدد العلاقات و المعاملات بين هذه النظم الفرعية كلما ازدادت درجة تعقيد النظام الأساسي ككل.

¹ أحمد حسين على حسين، مرجع سابق ، ص ص 39 - 40.

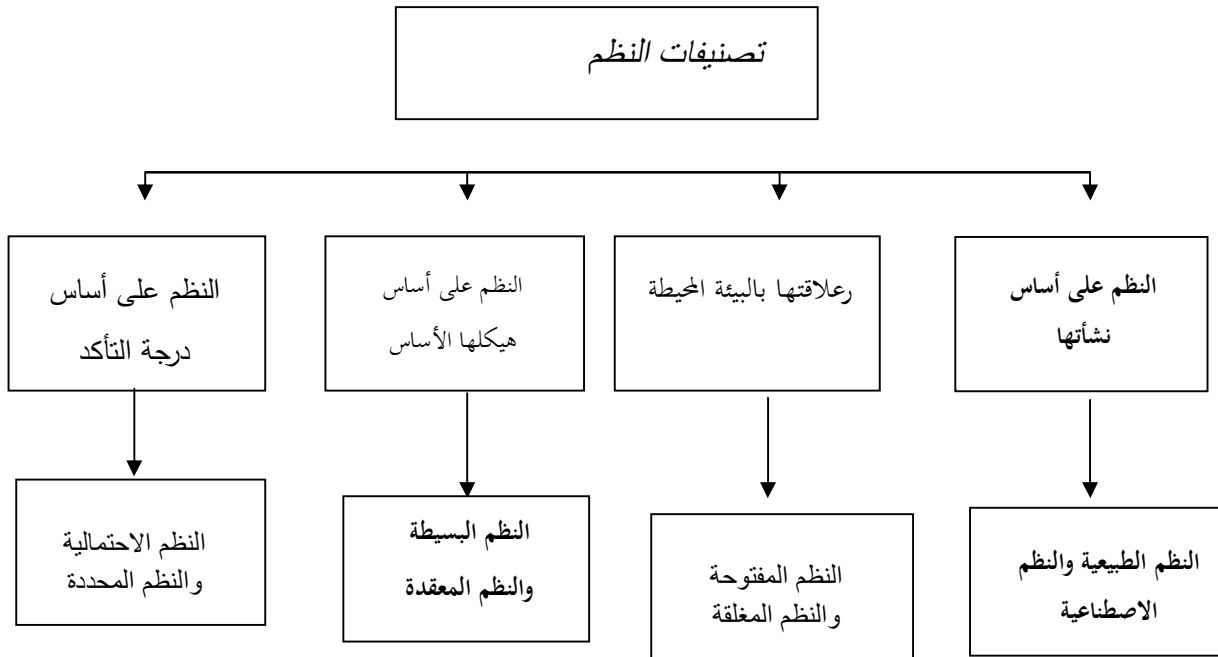
ب- **النظم المعقدة:** كلما كثر عدد النظم الفرعية وتعددت وتنوعت العلاقات والمعاملات بين هذه النظم كلما ازدادت درجة تعقيد النظام الأساسي ككل، و بالتالي يجب أن يكون هناك فهم كامل للعلاقات المتشابكة داخل النظم المعقدة حتى يمكن إدارة و تشغيل هذه النظم فلا شك أن إدارة تشغيل نظام معقد للمعلومات ستكون أصعب بكثير من إدارة وتشغيل نظام بسيط للمعلومات.

4- النظم على أساس درجة التأكد: و تصنف إلى نظم احتمالية و نظم محددة:

أ- **النظم الاحتمالية:** و هو ذلك النظام الذي لا يمكن التنبؤ بالحالات التي سيكون عليها إلا باستخدام الاحتمالات، بمعنى انه لا يمكن أن يعرف على وجه التحديد ما سيكون عليه رد فعل النظام أو مخرجاته نتيجة لحدوث ظروف معينة.

ب- **النظم المحددة:** و يكون النظام محددا إذا أمكن معرفة على وجه التحديد ما ستكون عليه حالة النظام و مخرجاته استجابة لمجموعة محددة من المدخلات و تعتبر النظم الآلية من أفضل الأمثلة على النظم المحددة حيث يكون معلوما على وجه التحديد ما ستكون عليه حالة النظام ومخرجاته استجابة لمجموعة محددة من المدخلات المستخدمة.

الشكل I رقم (01): تصنيفات النظم



المصدر: من إعداد الطلبة على أساس المعلومات السابقة

المطلب الثاني: ماهية المعلومات

لقد حدثت تطورات هامة خلال السنوات الأخيرة في كل من الوظيفة المحاسبية والبيئية المحيطة بها وذلك نتيجة التزايد على طلب المعلومات سواء من حيث الكم أو الكيف، بما يتماشى مع نمو حجم التنظيمات والتطورات التكنولوجية في التنظيمات والبيئة المحيطة ومن خلال هذا سنقوم بإعطاء مفهوم العام للمعلومات وخصائصها وأنواعها.

أولاً: مفهوم المعلومات

تعرف المعلومات على أنها مجموعة من البيانات المنظمة والمنسقة بطريقة توليفية مناسبة، بحيث تعطي معنى خاصاً، وتركيبية متجانسة من الأفكار والمفاهيم، تمكن الإنسان من الاستفادة منها في الوصول إلى المعرفة واكتشافها.¹

ويمكن تعريف المعلومات على أنها " ما يمثل أو ما يرمز إلى الحقائق والآراء والمعرفة المحسوسة أو المكتوبة، في صورة مقروءة أو مسموعة، أو مرئية، أو حسية، أو ذوقية ".²

المعلومات هي عبارة بيانات وضعت في محتوى ذات معنى ودلالة لمتلقيها بحيث يخصص لها قيمة لأنه يتأثر بها لأنها لها منفعة، أو هي بيانات تم تشغيلها ومعالجتها بطريقة ما، أو تم تقديمها بطريقة ذات معنى ودلالة أكثر لمتلقيها وتساعد على اتخاذ قرارها.³

ثانياً: خصائص المعلومات⁴

1-الملائمة: بمعنى أن تتناسب المعلومات مع الغرض الذي أعدت من أجله ويمكن الحكم على مدى ملائمة أو عدم ملائمة المعلومات بمدى ارتباط المعلومات القرار وبكيفية تأثير هذه المعلومات على سلوك مستخدميها، فالمعلومات الملائمة هي تلك التي ترتبط بموضوع القرار وتؤثر على سلوك متخذ القرار وتجعله يعطي قراراً يختلف عن ذلك القرار الذي كان يمكن اتخاذه في حالة غياب المعلومات.

¹ فؤاد الشرايبي، نظم المعلومات الإدارية، دار أسامة، عمان، الطبعة الأولى، 2006، ص 64.

² سليم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية نما، دار الوراق، الطبعة الثانية، 2006، ص 22.

³ ثابت عبد الرحمن إدريس، مرجع سابق، ص 69.

⁴ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص ص 50-51.

2- الوقتية: بمعنى تقديم المعلومات في الوقت المناسب بحيث تكون متوفرة وقت الحاجة إليها حتى تكون مفيدة ومؤثرة، وبطبيعة الحال لن تكون للمعلومات المقدمة لمتخذ القرارات متأخرة جدا عن موعدها أي قيمة أو تأثير على سلوكه مهما كانت درجة أهميتها وحيويتها لهذا القرار.

3- السهولة والوضوح: بمعنى أن تكون المعلومات واضحة ومفهومة لمستخدميها، فلا يجب أن تتضمن المعلومات أي ألفاظ أو رموز أو مصطلحات أو تعبيرات رياضية ومعادلات غير معروفة ولا يستطيع مستخدم هذه المعلومات أن يفهمها، فالمعلومات الغامضة غير المفهومة لن تكون لها أي قيمة حتى ولو كانت ملائمة وتم تقديمها في الوقت المناسب لمتخذ القرار.

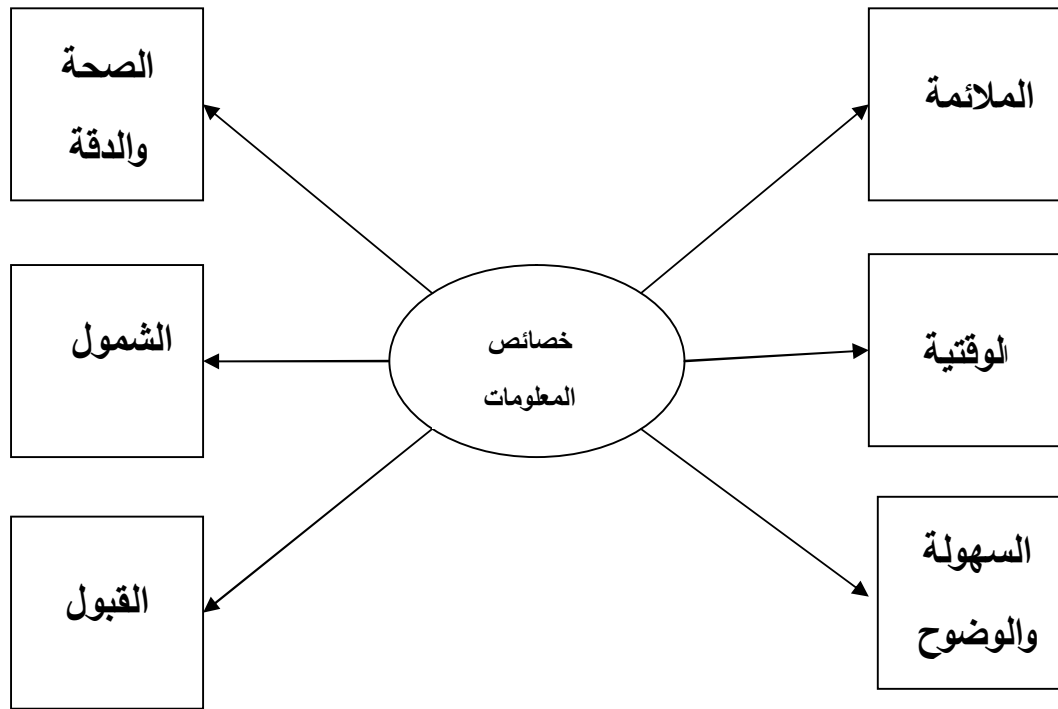
4- الصحة والدقة: يقصد بالمعلومات الصحيحة أن تكون معلومات حقيقية عن الشيء الذي تعبر عنه، ودقيقة بمعنى عدم وجود أخطاء أثناء إنتاج وتجميع والتقرير عن المعلومات.¹

5- الشمولية: بمعنى أن تكون المعلومات المقدمة معلومات كاملة تغطي كافة جوانب اهتمامات مستخدميها أو جوانب المشكلة المراد أن يتخذ بشأنها قرار، كما يجب أن تكون هذه المعلومات في شكلها النهائي بمعنى أن لا يضطر مستخدمها إلى إجراء بعض عمليات تشغيل إضافية حتى يتحصل على المعلومات المطلوبة.

6- القبول: بمعنى أن تقدم المعلومات في الصورة وبالوسيلة التي يقبلها مستخدم هذه المعلومات من حيث الشكل ومن حيث المضمون، فمن حيث الشكل، يمكن أن تكون المعلومات في شكل تقرير مكتوبة بلغة سهلة وواضحة ومفهومة أو في شكل جدول أو إحصائيات أو رسومات بيانية وما إلى ذلك، أما من حيث المضمون فيتعلق بدرجة التفاصيل المطلوبة، فلا تكون مختصرة بأكثر من اللازم مما قد يفقدها معناها، ولا تكون مفصلة بأكثر من اللازم مما قد يؤدي إلى سرعة ملل المستخدم.

¹ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص ص 50-51.

الشكل I الرقم (02): خصائص المعلومات



من إعداد الطلبة على أساس المعلومات السابقة

المطلب الثالث: نظرة عامة حول نظم المعلومات

لم تظهر نظم المعلومات من فراغ وإنما جاءت نتيجة متغيرات جذرية ونوعية ووليدة عوامل موضوعية شكلت قوى لتطوير نظم وأدوات وتقنيات جديدة تواكب التحديات الكبيرة، لذا سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف، خصائص، أنواع نظم المعلومات.

أولاً : مفهوم نظم المعلومات

تعرف نظم المعلومات على أنها مجموعة من الأفراد، والتجهيزات، والإجراءات والبرمجيات، وقواعد البيانات، تعمل يدوياً أو ميكانيكياً أو آلياً على جمع المعلومات، وتخزينها ومعالجتها ومن ثم بثها للمستخدم¹.

نظم المعلومات يمكن تعريفها من الناحية الفنية على أساس أنه مجموعة الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين وتوزيع المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة

¹ سليم الحسنية، مرجع سابق، ص 27.

في التنظيم، وبالإضافة إلى تدعيم اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة، ويمكن لنظم المعلومات أن تساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير المنتجات المقدمة.¹

و هناك مفهومان لنظم المعلومات ، يتعلق المفهوم الأول بنظم المعلومات كحقول من حقول المعرفة، فتعتبر نظم المعلومات مجالا جديدا نسبيا ويركز على علاقة المعلومات بالتكنولوجيا والأفراد، والمنظمة، والمجتمع ككل.

أما المفهوم الثاني فينظر إلى نظم المعلومات كنظام يزود الأفراد والمنظمات باحتياجاتهم من المعلومات و لإغراض اتخاذ القرارات.²

نظام المعلومات هو كذلك "مجموعة منظمة من الموارد المادية، البرمجيات، الأفراد، البيانات، العمليات والتي تسمح باستقبال، معالجة وتخزين وبث المعلومات (في شكل بيانات، نصوص، صور، صوت...إلخ) في المؤسسة".³

ثانيا: خصائص نظم المعلومات

يمكن إجمال خصائص نظم المعلومات في العناصر الآتية:⁴

1- شبكة الاتصال:

يشبه نظام المعلومات حالة شبكة الاتصال في أنه يزود بمسارات معلومات إلى الكثير من النقاط و هو يساعد المعلومات على التدفق في كل مكان بالمشروع و ربما إلى أماكن خارج المشروع.

2- مراحل تحويل البيانات و تخزينها:

تقوم نظم المعلومات بتحويل المدخلات إلى مخرجات و هنا توجد ثلاث مراحل أساسية في هذا التحويل هي مرحلة الإدخال، مرحلة التشغيل و مرحلة الإخراج و ترتبط بهذه

¹ سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية، دار المطبوعة الجامعية، مصر، 1997، ص 13.

² معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات (مدخل لتحقيق الميزة التنافسية) الدار الجامعية ، 2002 ، ص32

³ . إسماعيل مناصرية، دور نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة

الليسانس في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبية وجباية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013، ص16.

⁴ ثناء على القباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية، مصر، 2002-2003، ص ص 10-11.

المراحل عدة وظائف هي تجميع البيانات و تشغيل البيانات و إنتاج المعلومات كما يتم تنفيذ وظائف أخرى هي رقابة البيانات و إدارتها.

3- إدخال البيانات و إخراج المخرجات:

يتم إدخال البيانات خلال مرحلة الإدخال بينما يتم الحصول على المعلومات خلال مرحلة المخرجات، و على ذلك فان البيانات هي الخامات التي تتحول إلى منتجات معلوماتية أو بضاعة تامة و تبدأ البيانات بأكثر من شكل كما تنتج المعلومات لمختلف الأهداف و المستخدمين

4- مستخدمو المعلومات:

يتم إنتاج المعلومات من نظام المعلومات بالمشروع و ذلك يستخدمه أي من المستخدم الداخلي أو الخارجي، و يشمل المستخدم الداخلي المديرين و الموظفين بالمشروع، أما المستخدم الخارجي فيشمل كافة الجهات المهمة خارج المشروع مثل الدائنين و الموردين و العملاء و حملة الأسهم و الوكالات الحكومية و اتخاذ العمال.¹

5- الأهداف: أي نظام معلومات بأي مشروع له ثلاث أهداف أساسية هي:²

- التزويد بالمعلومات المساندة لعملية اتخاذ القرار.

- لتزويد بالمعلومات المساندة للعمل اليومي الروتيني.

- التزويد بالمعلومات.

وتتم عمليات خدمات كل من المستخدمين الداخليين و المستخدمين الخارجيين من خلال معلومات مساندة القرار و مساندة العمليات و يتم إنتاج معظم المعلومات اللازمة للهدفين الثاني و الثالث من خلال تشغيل العمليات.

و رغم أن تدفقات معلومات محددة تختلف من مشروع لآخر فان هذه الأهداف الثلاثة تظل ثابتة لكل مشروع.

¹ ثناء على القباني، مرجع سابق، ص ص10-11.

² ثناء على القباني، نفس المرجع، ص ص 11-12.

ثالثا: أنواع نظم المعلومات:

تقوم المؤسسة بوظائف مختلفة تتمثل في: التمويل، الإنتاج، المالية و المحاسبية، الموارد البشرية، التسويق، ولأجل تحقيق الأهداف الخاصة بكل وظيفة والوصول إلى الهدف العام للمؤسسة يتطلب ذلك وجود نظام معلومات خاص بكل وظيفة، يسمح بمعالجة مختلف البيانات المتعلقة بها، ولذلك تقسم نظم المعلومات حسب عدة معايير منها التقسيم حسب معيار وظائف المؤسسة الذي يقسمها كما يلي: ¹

1- نظام معلومات الإنتاج: يعتبر نظام معلومات الإنتاج النظام المسؤول عن كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بوظيفة الإنتاج في المؤسسة. ويعرف على أنه ذلك النظام الذي يزود إدارة الإنتاج والإدارة العليا وغيرها من الأنظمة المرتبطة بها بالمعلومات والحقائق المختلفة بعد معالجة البيانات، وذلك من أجل المساعدة على اتخاذ القرارات المتعلقة بنشاطاتهم المتنوعة مثل تصميم الإنتاج، تخطيط وتنفيذ العمليات الإنتاجية، مراقبة عمليات الإنتاج ومراقبة الجودة.

2- نظام معلومات المالية والمحاسبية: فهو النظام المسؤول عن كافة البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب المالي والمحاسبي في المؤسسة، ويعرف على أنه النظام الذي يزود القائمين على الوظيفة المالية بصفة خاصة، والمؤسسة بصفة عامة بمجموعة من المعلومات بعد معالجة مختلف البيانات المتعلقة بالجانب المالي والمحاسبي للمؤسسة، خصوصا تلك البيانات المتعلقة بالميزانية والآلات وأجور الأفراد، وتكلفة الحصول على البرمجيات والأجهزة المختلفة... الخ، انطلاقا من مصادر داخلية وخارجية. ²

3- نظام معلومات التسويق: يقوم هذا النظام المعلوماتي بتخزين ومعالجة المعلومات وتقديم التقارير المتعلقة بتلقي الطلبات وتخطيط المبيعات ودراسة السوق للتعرف إلى الوضع التنافسي للمؤسسة ودراسة رغبات وأذواق المستهلكين والترويج للمنتجات. وبذلك فإن نظام معلومات التسويق هو عبارة عن مجموعة من العناصر مثل الأفراد، المعدات، والإجراءات لتجميع وتخزين وتحليل وتقديم المعلومات في الوقت المناسب من أجل القيام بعمليات تخطيط وتنفيذ المبيعات

¹ نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2007-2008 ص 19-20.

² عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص ص 48-49.

4- نظام معلومات المشتريات: يلعب نظام معلومات المشتريات دوراً هاماً في المؤسسة لأن الاتجاه في الصناعة يميل إلى التخصص ويؤدي ذلك إلى زيادة حجم المواد الأولية والأجزاء المصنعة المشتراة وهذا بدوره يؤدي إلى ازدياد كمية الأموال الموظفة في المخزون من المواد الأولية والأجزاء المصنعة مما ينتج عنه ارتفاع الفوائد المدفوعة عن رأس المال الموظف في المخزون.

ويرتبط هذا النظام مباشرة بنظام معلومات الإنتاج، حيث أدت الإنتاج إلى إلقاء على عاتق إدارة المشتريات مهمات أكثر دقة من السابق مثل ضمان نوعية المواد المشتراة، لذلك يقوم باستخدام خطة الإنتاج لتحديد الأصناف الواجب شراؤها والمواصفات العائدة لهذه الأصناف كذلك تقوم بتحديد زمن الشراء والكمية الواجب شراؤها، ويحتفظ كذلك هذا النظام بالبيانات المتعلقة بالموردين والأصناف التي يقدمونها. ويحتاج إلى الأنظمة الفرعية الأخرى وخاصة المتعلقة بالإنتاج، التمويل والمحاسبة، وبالمقابل يقدم معلومات إلى هذه الأنظمة.¹

5- نظام معلومات الأفراد: يقوم نظام معلومات الأفراد بتخزين ومعالجة البيانات اللازمة لعمليات تخطيط وتنظيم الوظائف التنفيذية المتعلقة باستخدام وتطوير العنصر البشري في المؤسسة والمحافظة عليه، وبالتالي فإن هناك مجموعة من الوظائف التي تمارسها إدارة الأفراد ويعمل نظام معلومات الأفراد على مساعدتها في أدائها وهي:²

- تحديد الاحتياجات من العاملين.

- تأمين العاملين.

- استخدام العاملين.

- المحافظة على العاملين.

- تطوير مهارات العاملين.

6- نظام معلومات التمويل: أن وظيفة نظام المعلومات التمويل هي مساعدة المديرين في اتخاذ القرارات المتعلقة بإمداد المنظمة بالأموال الضرورية لإنجاز أهدافه وبالتالي الحصول على الأموال اللازمة بالطرق الأكثر مناسبة وبأفضل الشروط الممكنة لتسديد التزامات المنظمة الجارية ولدعم برامجها . والسعي إلي استخدام موارد المنظمة بشكل فعال.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 52 - 53.

² عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 54.

يقوم نظام معلومات التمويل بالاعتماد علي مخرجات الأنظمة الوظيفية الأخرى مثل خطة المبيعات، الإنتاج، المشتريات، العمالة في تحديد الاحتياجات المالية.¹

المطلب الرابع: المحاسبة كنظام المعلومات

أولاً: مفهوم المحاسبة

لقد تعددت التعاريف التي حددت لمفهوم المحاسبة ، وذلك اعتماداً على التطورات التاريخية التي مرت بها المحاسبة ومن بين تلك التعاريف الآتي:²

المحاسبة على أنها فن تسجيل وتبويب العمليات والأحداث بطريقة معبرة وبصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل - أو يحمل جزءاً منها على الأقل - طبيعة مالية، ثم تفسر النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات، ويلاحظ على هذا التعريف انه ركز على توضيح وتحديد طبيعة العمل المحاسبي والإجراءات التي يستلزمها.

وعرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (American Accounting Association) المحاسبة على أنها عملية تحديد وقياس ونقل المعلومات والبيانات الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ القرارات من قبل المستفيدين من البيانات، ويلاحظ على هذا التعريف أنه تعرض إلى توضيح لوظيفة المحاسبة من قياس وتوصيل.

كما عرفت المحاسبة من قبل بعض الكتاب على أنها علم وفن يختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث المالية بصورة لها دلالتها وأهميتها في ترشيد القرارات على مختلف المستويات

ويلاحظ على هذا التعريف أنه قد أضاف استخدام مصطلح " العلم " إلى التعريف السابق لـ "AICPA".

وإضافة لما سبق يمكن ملاحظة أن هناك اختلافاً في وجهات النظر حول إمكانية النظر إلى المحاسبة على أنها: فن، علم، فن وعلم.

تعرف المحاسبة بأنها ذلك العلم الذي يوفر القواعد والمبادئ العلمية التي تحكم تسجيل وتبويب العمليات المالية المتعلقة بالمنشأة خلال فترة مالية معينة.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 55.

² قاسم محمد إبراهيم الحديتي، زياد يحيى السقا، "نظم المعلومات المحاسبية"، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، 2003، ص5.

كما تعرف بأنها العمليات الخاصة بتوفير المعلومات الكمية عن وحدة اقتصادية معينة خلال فترة زمنية معينة لخدمة المستخدمين في عملية صنع القرارات تخصص الموارد الاقتصادية في الوقت الملائم وبالصورة المناسبة.¹

ثانياً: دور المحاسبة كنظام للمعلومات

تؤدي المحاسبة دورها كنظام للمعلومات في عملية مستمرة ومتكاملة يمكن أن تتحدد معالمها في ثلاث خطوات متتالية هي:²

- حصر العمليات المالية المتعلقة بنشاط المنشأة وتمثيلها في صورة بيانات أساسية (خام) تسجل في الدفاتر.

- تشغيل أو معالجة البيانات الأساسية وفق مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لتتحول هذه البيانات بعد تشغيلها في النظام المحاسبي إلى معلومات مالية تخدم أغراض مستخدمي هذه المعلومات.

- إيصال المعلومات التي يتم معالجتها إلى الأطراف ذات المصلحة وذلك بواسطة مجموعة من التقارير المالية .

وتعتبر الخطوات السابقة ممثلة للمكونات الأساسية للنظام من حيث إدخال البيانات وتشغيلها ومعالجتها ومن ثم الحصول على المخرجات والممثلة في التقارير المالية.

ثالثاً: تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات

تشير الدراسات إلى أن الإنسان اهتم منذ القدم بالاحتفاظ ببعض السجلات المحاسبية، حيث أثبتت التقنيات الآثارية وجود سجلات تعود إلى العصر البابلي والفرعوني، كما أن بعض المواد الواردة في مسلة حمو رابي (كالمادة 104 والمادة 105)، الخاصة بتنظيم الأمور التجارية تشير إلى ضرورة أن يكون هناك سجلات ومستندات محاسبية، وبما يمكن القول معه أن تاريخ نشوء المحاسبة يعود إلى الوقت الذي احتاج فيه الإنسان إلى تبادل القيم والمنافع الاقتصادية وتعددت معاملاته وعلاقاته المادية بحيث أصبح من العسير عليه أن يحصرها في ذاكرته.

¹ حسام الدين حسين، مبادئ المحاسبة المالية، مكتبة نانسي دمياط، 2004 - 2005، ص 7.

² قاسم محمد إبراهيم الحديثي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص ص 7-8.

ومع تطور الحياة الاقتصادية وتوسع مجالاتها ، تطورت الحاجة إلى المحاسبة بما يمكن أن تقدمه من بيانات ومعلومات مختلفة إلى العديد من الجهات التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية التي تعمل في نطاقها.

وباستعراض مراحل التطور التاريخي للمحاسبة يمكن أن نلاحظ أن أي تطور حصل فيها إنما يرجع إلى عاملين أساسيين ومتلازمين هما¹:

- تغير الهيكل القانوني والتنظيمي للوحدة الاقتصادية وتأثيره على كمية ونوعية البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها.

حيث تغير الهيكل القانوني للوحدات الاقتصادية² من كونها مشاريع فردية صغيرة إلى أن أصبحت شركات أشخاص وشركات أموال بأنواعها الخاصة والمختلطة والعامة المتعارف عليها في الوقت الحاضر ، كما تغير الهيكل التنظيمي للوحدات الاقتصادية من كونها تدار من قبل جهة واحدة متمثلة بصاحب المشروع الفردي ومن ثم انفصال الإدارة عن أصحاب الملكية ومن ثم تعدد المستويات الإدارية التي تقع ضمن صلاحيتها عمليات اتخاذ القرارات المختلفة.

-تعدد وازدياد الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تستفاد من البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها وتوصيلها إليهم.

حيث اقتضت البيانات والمعلومات المحاسبية في بداية الأمر على خدمة صاحب المشروع الفردي ، ومن ثم أصبحت في خدمة أصحاب الملكية والإداريين في داخل الوحدة الاقتصادية وكذلك الجهات الخارجية الأخرى التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية المعنية. ومن خلال ما تقدم يمكن تقسيم تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات إلى ثلاث مراحل هي:²

المرحلة الأولى: المحاسبة في خدمة صاحب المشروع الفردي.

المرحلة الثانية: المحاسبة في خدمة الجهات الخارجية.

المرحلة الثالثة: المحاسبة كنظام للمعلومات في خدمة الوحدة الاقتصادية.

المرحلة الأولى: المحاسبة في خدمة صاحب المشروع الفردي تشمل هذه المرحلة الفترة الزمنية التي سادت فيها المشاريع الفردية الخاصة منذ أن عرف الإنسان القديم عمليات الحساب

¹ قاسم محمد إبراهيم الحديتي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص ص 8 - 9.

² قاسم محمد إبراهيم الحديتي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص ص 9 - 10.

البسيطة وأخذ يستخدمها في استخراج ناتج نشاطاته التجارية حتى ظهور الشركات بأنواعها المتعارف عليها في الوقت الحاضر.

وبلاحظ على هذه المرحلة الآتي:

1- إن التاجر صاحب المشروع هو الشخص المسؤول عن كل ما يحدث في هذا المشروع من عمليات مختلفة تتعلق بتكوين رأس المال وشراء للبضاعة وبيعها والرقابة عليها وتحصيل الديون من الغير أو تسديدها إليهم، حيث امتازت العمليات الاقتصادية بكونها صفقات صغيرة ومحدودة.

2- في بدايات هذه المرحلة كان هناك تركيزاً على استخدام طريقة أطلق عليها " طريقة القيد المفرد (Single Entry) لتسجيل الأحداث والعمليات الاقتصادية التي يقوم بها صاحب المشروع، ثم تطور ذلك باستخدام طريقة القيد المزدوج (Double Entry) في سنة 1494 م عندما صدر للإيطالي (Luca Pacioli) كتاباً في الرياضيات تناول في جزء منه توضيحاً للأسس العلمية التي تقوم عليها طريقة القيد المزدوج.

وكيفية التاجر يهتم - بدرجة أساسية - بمعرفة نتيجة النشاط التجاري الذي قام به ، وذلك في نهاية كل صفقة تجارية وفق ما يعرف بأسلوب " محاسبة الصفقات " لذي كلفت نشر¹ في الواقع العملي آنذاك ، حيث أوضح (Venture Accounting Pacioli) .

كيفية التوصل إلى نتيجة النشاط من ربح أو خسارة بشكل مختلف عما مطبق الآن، وذلك من خلال القيام بفتح حساب خاص لكل صفقة وجعله مدينياً بثمن الشراء والمصاريف ودائناً بأثمان البيع إلى أن يتم تصفية تلك الصفقة ، ويمثل رصيد ذلك الحساب نتيجة الصفقة، فالرصيد المدين " خسارة " والرصيد الدائن " ربح " وينقل رصيد الحساب في حالة الربح مثل لا بجعله مدينياً ويجعل حساب الأرباح والخسائر أو حساب رأس المال دائناً ، ويقول Pacioli انهوفقاً لهذه الطريقة تستطيع أن ترى بإلقاء نظرة سريعة فيما إذا كنتوا بد الخاسر¹ ، وكم يبلغ ذلك الربح أو تلك الخسارة.

المرحلة الثانية: المحاسبة في خدمة الجهات الخارجية عندما كبر حجم الوحدات الاقتصادية وتعددت الجهات التي لها اهتمامات مختلفة في كل منها ، ظهرت الحاجة إلى انفصال أصحاب الملكية عن الإدارة نتيجة لظهور الشركات المساهمة (شركات الأموال)

¹ قاسم محمد ابراهيم الحديتي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص 10

وشركات التضامن (شركات الأشخاص) وازديادها بصورة كبيرة، مما أدى إلى ازدياد الحاجة إلى البيانات والمعلومات المحاسبية التي من الممكن أن تفي بالاحتياجات المختلفة لتلك الجهات ، ومن هنا كالتزاماً¹ على المحاسبة أن تجد وسائل متعددة لغرض تسجيل وتلخيص العمليات المالية ثم القيام بتفسير نتائجها من خلال:¹

1- إعداد سجل تاريخي لعمليات الوحدة الاقتصادية لإمكانية تبويبها وفق أسس معينة لخدمة أهداف التلخيص وتفسير النتائج.

2- القيام بعمليات حسابية وتقديرات (من خلال الاستعانة بالأساليب الرياضية والإحصائية) لتحديد نتائج الأعمال وتحديد المركز المالي.

3- من واقع السجلات و العمليات السابقة يجري إعداد قوائم تعرض العناصر والجوانب الرئيسية لدخل ورأس مال الوحدة، لتقديمها إلى كل من له اهتمام بالوحدة الاقتصادية وخاصة : الإدارة ، الدائنون والمستثمرون ، الحكومة. ويمكن أن يلاحظ على هذه المرحلة الآتي :

أ- أخذت المحاسبة تهتم بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية من خلال العمليات التجارية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية بهدف تحديد نتائج الأعمال والمركز المالي، حيث تبلورت فكرة الوحدة المحاسبية أصبحت ضمن المبادئ المحاسبية إضافة إلى ظهور مبدأ استمرارية الوحدة الاقتصادية في أعمالها¹.

ب- ازدياد ناتج العمل المحاسبي، حيث أصبحت المحاسبة تعد حسابات النتيجة والميزانية.

ج- تعددت الجهات التي يمكن أن تخدمها المحاسبة بعد أن كانت مقتصرة في المرحلة السابقة على صاحب المشروع.

د- إن الهدف الرئيسي للمحاسبة كان هوجهاً أساساً إلى الاستخدام الخارجي للبيانات التي يقوم المحاسب بإعدادها، وحتى أن استخدام الإدارة لتلك البيانات إنما كان لتحديد العلاقة بين الإدارة والجهات خارج الوحدة الاقتصادية (كالعلاقة بين الإدارة والمالكين أو العلاقة بين الوحدة الاقتصادية والجهات الحكومية).

المرحلة الثالثة: المحاسبة كنظام للمعلومات في خدمة الوحدة الاقتصادية نتيجة للتطورات الكبيرة التي حدثت في المجال الاقتصادي في نهاية القرن التاسع عشر والتي أدت إلى ظهور

¹ قاسم محمد ابراهيم الحديتي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص ص 11 - 12.

المجتمعات الصناعية التي تمتاز بالإنتاج الكبير وتعدد أنماطه (Accounting) وتهتم محاسبة التكاليف بنماذج تبين إحداث وظروف الماضي (قرارات وخطط وموازنات ومعايير وضعت في الماضي) وحقائق وأحداث تمت في الحاضر، ويمكن أن تخدم في المستقبل (والذي عادة ما يكون قريباً).

وتهدف محاسبة التكاليف إلى مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات اللازمة بشأن عمليتي التخطيط والرقابة عن طريق تقديم المعلومات اللازمة لذلك، إلا أن قصورها في المساعدة في حل المشكلات الكبيرة التي تتعلق بالقرارات المستقبلية وتخطيطها بسبب المدى المستقبلي القصير الذي تغطيه قد تطلب من المحاسبة أن تطور من أساليبها التي تساعد إدارة الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات المبنية أساساً على

متغيرات وخفاي المستقبل وتطوراته، ومن هنا كان ظهور المحاسبة الإدارية (Managerial Accounting) "استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وكذلك للمساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة الوحدة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس أخذت¹ توصف المحاسبة الإدارية بأنها²: امتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة والعامل المشترك بينهما يتمثل في اتخاذ القرارات.

وطبقاً للدور الذي أصبحت تلعبه المحاسبة في هذه المرحلة جنباً إلى جنب مع إدارة الوحدة الاقتصادية فإن هدفها قد أصبح هجئاً¹ إلى خدمة الوحدة الاقتصادية من خلال ما توفره من بيانات مالية وغير مالية بهدف مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في القيام بوظائفها الأساسية (من تخطيط ورقابة) إضافة إلى ما تقدمه عن الأحداث التاريخية وبذلك فإن هدف المحاسبة قد أصبح هجئاً¹ لخدمة كل من الجهات الداخلية والجهات الخارجية، وأن هذا الدور الكبير أصبح يتطلب من المحاسبة التعامل مع عدد هائل من البيانات الإجمالية والتفصيلية بهدف تحقيق الغرضين الآتئين بوقت واحد.

¹ قاسم محمد إبراهيم الحديثي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص 12 .

² قاسم محمد إبراهيم الحديثي، زياد يحيى السقا، مرجع سابق، ص 13.

1. قياس النتائج الإجمالية للوحدة الاقتصادية كوحدة واحدة واستخدام هذه الإجماليات لأعداد القوائم المالية ، من خلال القياس المحاسبي للعمليات الاقتصادية التي تؤديها الوحدة الاقتصادية.

2. دراسة التفاصيل المتعلقة بالعمليات التشغيلية والمعاملات المالية للوحدة الاقتصادية وتوصيلها إلى الإدارة - عن طريق التقارير - لاستخدامها في التحليل واتخاذ القرارات الإدارية .

المبحث الثاني : هيكل نظم المعلومات المحاسبية .

إن استحداث نظم المعلومات المحاسبية في المنشأة لها العديد من الفوائد التي يحققها هذا النظام من خلال القيام بوظائفها سواء نشأ هذا النظام من الصفر أو متابعة نشاطها ولأهمية هذا النظام تم التطرق في المطلبين الأول والثاني لماهية ومكونات وعناصر ونظمه الفرعية أما المطلبين الثالث والرابع اندرج بعنوان شروط ومقومات نظم المعلومات المحاسبية

المطلب الأول : ماهية نظم المعلومات المحاسبية .

أولاً : مفهوم نظم المعلومات المحاسبية

نظم المعلومات المحاسبية هي أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة¹.

كما يعرف، بأنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارجية وداخل الوحدة الاقتصادية².

وبصفة عامة يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية علي أنها " ذلك الجزء من نظام المعلومات الكلي الذي يختص بتجميع وتشغيل وتخزين واسترجاع البيانات الكمية والنقدية وغير النقدية لأغراض توفير المعلومات لمتخذي القرارات من خلال التنظيم" ³.

¹ ستيفن أ موسكوف، مارك ج سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية، لاتخاذ القرارات (مفاهيم وتطبيقات) دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 25

² أحمد حسين على حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية ،الدار الجامعية للنشر، 2003. 2004 ، ص 47

³ صلاح الدين عبد المنعم مبارك ، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية ، دار الجامعية الجديدة للنشر ، 2001 ، ص

يعرف نظم المعلومات المحاسبية على أنه أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة. ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية، وينحصر الفرق¹ بين أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المحاسبية بينما يختص الثاني بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على نشاط المؤسسة.²

ثانياً: خصائص نظم المعلومات المحاسبية³

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بعدة خصائص إذا ما توافرت تجعله نظاماً معلوماتياً حيويًا في المنشأ المتواجد فيها، بحيث يكون مؤدياً لوظيفته التي طور لأجلها في هذه المنشأة وهي كما يلي

- يجب أن يحقق نظم المعلومات المحاسبية درجة عالية جداً من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية .
- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل المتوفرة للإدارة.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية .
- أن يكون سريعاً ودقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها .
- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلائم مع التغيرات الطارئة على المنشأة.

¹ ستيفن أ. موسكوف، "نظام المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات ومفاهيم وتطبيقات (ترجمة كمال الدين سعيد وآخرون)"، دار

المرخ للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 25

² ستيفن أ. موسكوف، مرجع سابق، ص 25

³ - محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان - الأردن - الطبعة الأولى 2001، ص 59.

ثالثاً: مبادئ نظام المعلومات المحاسبي¹

1- **مبدأ التكلفة المناسبة** : يعتبر هذا المبدأ من أهم المبادئ التي توفر للإدارة احتياجات من المعلومات وتحقيق لها الرقابة الداخلية بتكاليف معقول لحجم المؤسسة ويجب توفر شرطين أساسيين حتى يكون النظام المحاسبي قادراً على تحقيق الرقابة وتوفير المعلومات.

- **شرط إجباري**: ويتمثل في ضرورة ضمان النظام المحاسبي تحقيق الحد الأدنى من الإجراءات التي تعمل على توفير المعلومات اللازمة وتضمن متطلبات الرقابة الداخلية.

- **شرط اختياري**: ويتمثل في إمكانية جعل النظام المحاسبي ذو قدرة عالية على تزويد الإدارة بالمعلومات، وكذا تحقيق فعالية قصوى لنظام الرقابة الداخلي.

2- **مبدأ الثبات في إعداد التقارير**: يتطلب هذا المبدأ أن تكون مخرجات النظام معدة بطريقة واحدة وثابتة في الدورات حتى يتمكن المستعملون لها من المقارنة بين عدة سنوات.

3- **مبدأ العمل الإنساني في إعداد التقارير**: ما دام الفرد هو الثروة الحقيقية للمنظمة و أن أي نظام لا يعمل تلقائياً من خلال الأفراد فان من الضروري مراعاة جانب العلاقات الإنسانية بالتركيز على توفير الظروف الملائمة والمحفزة للأفراد لأداء مهامهم بشكل جماعي.

4- **مبدأ الهيكلية**: إن تصميم نظام المعلومات المحاسبية يتطلب مراعاة ما يتضمنه الهيكل التنظيمي للمنظمة من خطوط السلطة والمسؤولية لأنه على أساسها توضع أساليب الضغط والرقابة الداخلية وتحدد أيضاً خطوط الاتصال و الأزرمة لتدفق البيانات والمعلومات. ومما لا شك فيه أن مبدأ مراعاة الهيكل التنظيمي يستوجب تحديد البيانات المطلوبة ومدى فائدتها لإدارات وأقسام الوحدة الاقتصادية.

5- **مبدأ الضبط والرقابة الداخلية**: إن الهدف من مخرجات النظام المحاسبي هو توفير² معلومات دقيقة وصادقة تكون قادرة على أن تكون قاعدة لقرار السليم. لذلك يتوفر نظام على إجراءات تنظيمية متكاملة تضمن هذه الدقة وتمنع كل الأخطاء.

³ محمد لعمارمي ، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية ، مجلة العلوم الإنسانية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، العدد الأول ، نوفمبر ، 2001 ، ص 59

² محمد لعمارمي ، مرجع سابق ، ص 59.

6- **مبدأ التوقيت السليم**: إن نتائج النظام توجه إلى جهات مختلفة لتتخذ القرار المناسب لذلك يجب أن يكون النظام المحاسبي المصمم قادراً على توفير هذه النتائج في الوقت المناسب وبالنوعية الجيدة.

7- **مبدأ المرونة**: يجب أن يكون النظام المصمم مرناً لمواجهة كل التغيرات التي تحدث في المستقبل مع مراعاة الثبات والاستقرار والمرونة بحيث يمكن التعديل أو الإضافة حسب الظروف التي تواجه المنظمة دون المساس بمبدأ الثبات والاستمرار.

المطلب الثاني: مكونات، عناصر و النظم الفرعية لها

أولاً : مكونات نظم المعلومات المحاسبية¹

1- **وحدة تجميع البيانات** : تقوم هذه الوحدة بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة، وتتمثل هذه البيانات في الإحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها، ولطبيعة أهداف المشروع وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام ، كما إن طبيعة المخرجات تؤثر على نوع البيانات المجمعة .

2- **وحدة تشغيل البيانات** : البيانات المجمعة بواسطة نظام المعلومات المحاسبية قد تستخدم في الحال إذا كانت مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها ، ولكن في غالب الأحيان تكون هذه البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتصبح معلومات مفيدة في عملية اتخاذ القرارات وبالتالي فإنها ترسل إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبية .

3- **وحدة تخزين واسترجاع البيانات**: وتختص هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم استخدامها مباشرة والحفاظ عليها لاستخدامها مستقبلاً أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى صانعي القرار.

4- **وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات)**: تعتبر هذه الوحدة الوسيلة التي يتم بها نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة إلى أخرى داخل نظام المعلومات المحاسبية

¹ كمال الدين الدهراوي ، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية ، الدر الجامعية للنشر والتوزيع 2003/2002 ص ص

حتى تصل إلى صانعي القرارات الإدارية ، وقد تكون قنوات الاتصال آلية أو يدوية (شاشات أو ورق) حسب الإمكانيات المتاحة للمؤسسة.¹

ثانيا : عناصر نظم المعلومات المحاسبية

إن نظام المعلومات المحاسبية يتكون من عدة عناصر، شأنه في ذلك شأن أي نظام للمعلومات، وأهم هذه العناصر ما يلي :

1- المدخلات : ²

أ- **مفهوم المدخلات وتصنيفها:** تتمثل مدخلات نظام المعلومات المحاسبية في مجموعة البيانات المحاسبية التي يتم الحصول عليها من داخل أو خارج المؤسسة وتسمى بالوثائق والمستندات القانونية .

هذه البيانات المحاسبية تنشأ نتيجة للعمليات المحاسبية (العمليات التي تترتب عنها تدفقات اقتصادية) التي تقوم بها المؤسسة من خلال تعاملها مع الغير، أو من خلال العمليات الداخلية التي تتم بين الأقسام التابعة للمؤسسة .

بحسب تكرارها ومصادرها إلى أربعة مصادر من داخل وخارج المؤسسة وهي:

- البيانات التي تتجمع بصورة روتينية من العمليات الخارجية اليومية العادية مع الأفراد والهيئات والوحدات الأخرى خارج الوحدة الاقتصادية، وهي غالبا ما يتعلق بعملية البيع والشراء، والمدفوعات والمتحصلات النقدية .

- البيانات الخاصة التي تتجمع بصورة غير روتينية من مصادر خارجية كاليئات³ التجارية والجهات الرسمية والحكومية كتعليمات جديدة من مصلحة الضرائب، تغييرات في الأسعار..... الخ .

- البيانات العادية التي تتجمع بصورة روتينية من العمليات الداخلية - داخل الوحدة الاقتصادية - نتيجة للمعاملات بين الأقسام الداخلية ومراكز المسؤولية بعضها البعض كبيانات التكاليف الصناعية في المراحل الإنتاجية المختلفة حركة المخزون، الأجور والمرتببات...الخ .

¹ كمال الدين الدهراوي ، مرجع سابق ص ص 45 ، 51 .

² أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية - الدار الجامعية للنشر ، مصر، 2003، ص ص 50 - 68.

³ - أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 50.

- البيانات الخاصة التي تتجمع بصورة غير روتينية من القرارات الإدارية الداخلية مثل وضع سياسات جديدة أو تغيير المعايير المستخدمة في الأداء أو أهداف جديدة مطلوب تحقيقها وما إلى ذلك .

وغالبا ما تكون بيانات مدخلات النظام المحاسبي في شكل بيانات مالية معبرا عنها في صورة نقدية وخصوصا لإغراض الاستخدام الخارجي .

كما يمكن أن تكون مدخلات النظام المحاسبي معبرا عنها بوحدات قياس المدخلات أو المخرجات، (قياس كمي : مثلا وحدات، ساعات ، أوزن... الخ) وذلك لإغراض الاستخدام الداخلي وخصوصا في الشركات الصناعية .

ب- **وثائق ومستندات إثبات التدفقات الاقتصادية :** إن البيانات المحاسبية التي¹

تتجمع من مختلف العمليات الداخلية والخارجية للمؤسسة تتمثل في المستندات والوثائق القانونية التي نذكر منها على سبيل المثال وليس الحصر ما يلي :

- **وصل الطلب :** هو عبارة عن وثيقة يحررها طرف معين من سلعة معينة أو أكثر بسعر غالبا ما يكون متفق عليه من قبل الطرفين .

- **وصل التسليم :** هو وثيقة يعدها المورد عند إرسال أو تسليم السلع للزبون ، تعد عدة نسخ من هذه الوثيقة منها نسختين يتم تقديمهما للزبون أو من يذوب عنه ، الأولى يحتفظ بها والثانية تعاد للمورد بعد التوقيع عليها لإثبات التسليم .

- **الفاتورة :** هي وثيقة محررة من طرف المورد تتضمن بالخصوص تفاصيل عن السلع المباعة أو الخدمات المقدمة للزبون والمبلغ الواجب على هذا الأخير دفعه للمورد ولهذا فإن هذا النوع يطلق عليه اسم فاتورة للدفع التي تحتوي بدورها على عدة بيانات .

2- العمليات التشغيلية:

وهي مجموعة العمليات التي تتم آليا أو يدويا أو بالأسلوبين معا في نفس الوقت، التي تقوم بتحويل المدخلات إلى مخرجات تتم هذه المعالجة المحاسبية بعد وقوع الأحداث التي تترتب عنها تدفقات اقتصادية والحصول على الوثائق والمستندات القانونية المبررة لها عند

¹ - عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية ، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان - الأردن ، 1998 ، ص 15.

الضرورة. وهناك خطوات تتبع لتحقيق تلك المعالجة على مستوى نظام المعلومات المحاسبية وهي:

أ- اليومية و المسجلات: ¹

يتم نقل البيانات من المستندات الأساسية و تسجيلها في دفتر اليومية العامة ودفاتر اليومية الأخرى المساعدة لها، وعادة ما يتم التسجيل في دفاتر اليومية ب وحدات نقدية وحسب التسلسل أو التابع الزمني للعمليات مما يوفر نوع من التسجيل اليومي للأنشطة المالية للوحدة الاقتصادية، ويعكس كل قيد في دفتر اليومي القيمة المدينة و الدائنة لعملية معينة ويوجد نوعين من اليوميات:

- اليومية العامة

وتتضمن هذه إلي اليومية عمود التاريخ للعملية ، رقم المستند الأساسي ، أسماء الحسابات القيمة المدينة ، القيمة الدائنة ، وتسجيل فيها جميع العمليات مثل عمليات الشراء أو البيع

- اليومية الخاصة المساعدة ²

ولها شكل خاص يتناسب مع نوع معين من العمليات وهي تتضمن أعمدة تحليلية خاصة تمكن من تسجيل كم كبير من العمليات من نوع خاص لذلك عادة ما تستخدم اليوميات الخاصة مثل يوميات المبيعات ويومية المشتريات ويومية المتحصلات النقدية، يوميات المدفوعات النقدية كيوميات مساعدة لدفتر اليومية العامة ،وتتضمن رقم الحساب، التاريخ ، اسم العميل ، رقم الفاتورة ، القيمة

ب-دفاتر الأستاذ: ³

يتم ترحيل بيانات العمليات من اليومية العامة و اليوميات المساعدة إلى البطاقات الحسابية المكونة لدفتر الأستاذ، وبذلك يتجمع في دفتر الأستاذ البيانات الخاصة بكل حساب في خريطة حسابات الشركة ، حيث تؤدي كل عملية ترحيل إلى نقص أو زيادة الرصيد، كما يتمثل دفتر الأستاذ في نوعين هما : دفتر الأستاذ العام ودفتر الأستاذ المساعد.

¹ احمد حسين علي حسين ، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر - مصر، 2003 ، ص53

² ستيفين أ،مسكوف مارك ج سيمكن ، نظم المعلومات المحاسبية ، لاتخاذ القرارات (مفاهيم وتطبيقات) دار المريخ للنشر ، الرياض، المملكة العربية السعودية ، ص ص 43-45 .

³ ستيفين أ،مسكوف مارك ج سيمكن ، مرجع سابق، ص ص 53 - 54.

- دفتر الأستاذ العام:

يتضمن بيانات ملخصة عن كل حسابات الأصول، الخصوم، الإيرادات المصروفات التي تستخدمها الوحدة، ويتكون من مجموعة من الأعمدة هي التاريخ، المقار مدين، دائن لكل عملية بالإضافة إلى الرصيد الجديد للحساب، رقم صفحة اليومية.

- دفتر الأستاذ المساعد:

يهدف هذا الدفتر إلى تفصيل وتحليل حساب معين من حسابات دفتر الأستاذ العام ومن أمثلتها دفتر الأستاذ المساعد لحساب العملاء.

ج- أعداد ميزان المراجعة

إن ميزان المراجعة ما هو إلا قائمة بأرصدة حسابات الأستاذ التي يتم ترصديها في نهاية الفترة المالية لإعداد التقارير المالية ، ومن استخدام ميزان المراجعة للتحقق من صحة مطابقة مجموع الأرصدة المدينة لمجموع الأرصدة الدائنة لحسابات الأستاذ العام ، فضلا عن كونه خطوة أولى في سبيل إعداد القوائم المالية

د- أثبات قيود التسوية في اليومية¹:

يكون من الضروري في معظم الأحيان إعداد قيود اليومية لتسوية أرصدة حسابات الأستاذ العام قبل إعداد القوائم المالية عن الفترة المالية ويوجد وراء الحاجة إلى إعداد تلك التسويات مبدأين محاسبين هما : مبدأ الفترة الزمنية ومبدأ المقابلة .

هـ- ترحيل قيود التسويات إلى حسابات للأستاذ العام وترصديها وإعداد ميزان المراجعة المعدل:

يتم ترحيل قيود التسويات من دفتر اليومية العامة إلى حسابات الأستاذ العام الخاصة بكل طرف من أطراف القيد المحاسبي وبالتالي يحسب الرصيد الصحيح لهذه الحسابات في سبيل إعداد القوائم المالية للوحدة المحاسبية ويفضل أن يعد ميزان المراجعة آخر بالأرصدة الجديدة لحسابات الأستاذ العام قبل البدء في إعداد القوائم المالية ، بغرض التحقق من صحة أرصدة الحسابات ومطابقة مجموع الأرصدة المدينة لمجموع الأرصدة الدائنة لهذه الحسابات.

¹ ستيفين أ، مسكوف مارك ج سيمكن ، مرجع سابق، ص ص 53-54.

و - إعداد القوائم المالية¹:

يتم إعداد القوائم المالية باستخدام المعلومات الواردة في ميزان المراجعة المعدل بعد أثبات قيود التسويات في دفاتر الأستاذ العام ، وهي تمد القارئ بمعلومات ملائمة عن الأرباح والخسائر المحققة خلال الفترة المحاسبية وعن المركز المالي في نهاية الفترة نفسها

3- المخرجات²

وهي النتيجة النهائية التي يتم التوصل إليها بعد عملية التشغيل على المدخلات للوصول إلى الناتج النهائي وتقديمه للفئات المستفيدة لمساعدتها في اتخاذ القرارات المناسبة سواء كانت تلك الفئات داخلية أو خارجية.

"حيث أن المخرجات وهي الناتج النهائي من النظام والذي يذهب إلى البيئة المحيطة أو إلى نظم أخرى، وقد تكون هذه المخرجات في صورة منتج نهائي أو وسيط، خدمة للمستهلك أو معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات الإدارية أو تستخدم كبيانات لنظام معلومات آخر .

يمكن تصنيف مخرجات نظم المعلومات المحاسبية إلى :

- **مستندات توثيق النشاط التجاري :** ويتضمن هذا النوع المخرجات اليومية المتعلقة بتوثيق الأحداث الاقتصادية للمؤسسة سواء مع الأطراف الخارجية أو بين مراكز المسؤولية داخل المؤسسة (مثل طلبات الشراء حالات الاستلام والتسليم، والشيكات والفواتير وجدول الرواتب والأجور ... الخ.

- **التقارير التشغيلية :** تركز هذه التقارير على الأحداث الماضية والوضع التجاري للعمليات داخل المؤسسة ، وتهدف هذه التقارير إلى تقديم المعلومات إلى المسؤولين عن تنفيذ الأنشطة التشغيلية اليومية للمؤسسة.³

- **التقارير الرقابية :** وهي تقارير تساعد الإدارة على التحقق من أن العمليات تسير وفقاً⁴ لما هو مخطط وذلك من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المخططة وتحديد وتحليل الانحرافات لمعرفة أسبابها.

¹ستيفين أمسكوف ، و مارك ج سيمكن، مرجع سابق 45

²أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2003، ص86.

³ أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 68

⁴سعد بن البار، دور نظم المعلومات الحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010/2009، ص 84-88 .

▪ **التقارير التخطيطية :** وهي تقارير تساعد الإدارة على التخطيط واتخاذ القرارات التخطيطية المستقبلية وهي عادة تكون على شكل تقارير تحليلية تتضمن قيم تقديرية لفترات مستقبلية، لفترات مستقبلية.

▪ **القوائم المالية :** تشكل القوائم المالية المنتج النهائي للنظام المحاسبي فهي تعكس نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية وهي تقدم صورة صادقة وعادلة عن نتيجة الأعمال والمركز المالي، كما تشكل المصدر الرئيسي للمعلومات للعديد من الفئات ذات الصلة مع المؤسسات كالمستثمرين، الدائنين الهيئات الحكومية.

وحسب ما جاء في نص النظام المحاسبي المالي الجديد للمؤسسات فإن:

كل مؤسسة مجبرة على إعداد قوائم مالية في نهاية كل دورة محاسبية، وتتمثل هذه القوائم في:¹

- الميزانية (قائمة المركز المالي)
- حساب النتيجة (جدول حسابات النتائج)
- جدول التدفقات النقدية (تدفقات الخزينة)
- جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة
- جداول ملحقة وإيضاحات.

يتم عرض القوائم المالية بشكل يمكن مستخدمي هذه القوائم من مقارنتها بقوائم الدورات السابقة، بحيث يتم تقديم الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، واحد لرصد الدورة السابقة والثاني يخص الدورة الحالية.

ثالثاً: النظم الفرعية لنظم المعلومات المحاسبية

وتتمثل هذه الأنظمة الفرعية في:²

1- **نظام معالجة أوامر البيع:** يختص هذا النظام بمعالجة أوامر العملاء وينتج فاتورة العميل والبيانات الضرورية لتحليل المبيعات والرقابة على المخزون وفي كثير من المؤسسات تختص هذه النظم بتتبع أوامر العملاء حتى تشحن المنتجات التامة الصنع إليهم.

¹ سعد بن البار ، مرجع سابق، ص 88

² السيد عبد المقصود ديبان، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية ، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان - الأردن، 1998، ص75.

2- **نظام الرقابة على المخزون:** يختص هذا النظام بمعالجة البيانات التي تعكس التغيرات في مستوى المحزونات وتوفر المعلومات اللازمة لشحن المنتجات من الموردين إلى مخازن المؤسسة وإعادة طلب الشراء لنفس الأصناف.

3- **نظام حسابات القبض:** يختص هذا النظام بتقيد المبالغ التي يدين بها العملاء للمؤسسة، وينتج قوائم العملاء الشهرية وتقارير إدارة الائتمان لتتبع موقف العملاء.¹

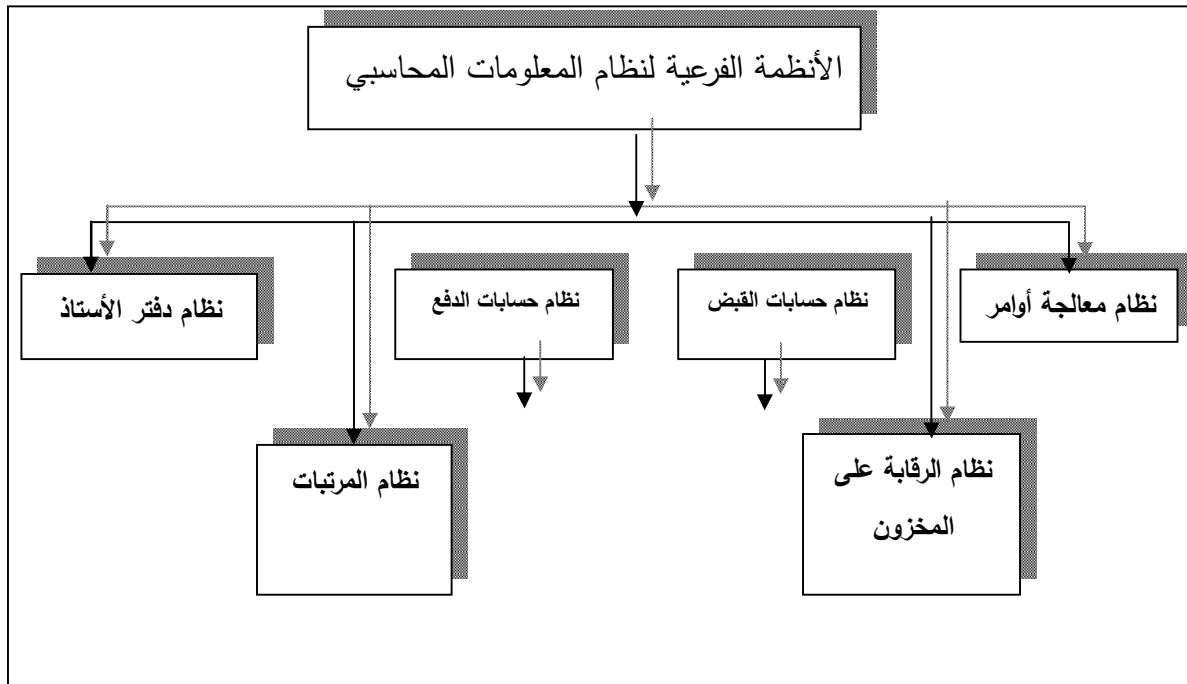
4- **نظام حسابات الدفع:** يختص هذا النظام بقيد المشتريات مع الموردين والمبالغ التي يدينون بها للمؤسسة والمدفوعات في مقابلها، ويقوم بإعداد الشيكات لتسديد الفواتير وتقارير عن إدارة الخزينة.

5- **نظام المرتبات:** يستقبل ويمسك يوميا البيانات من بطاقات العمل الخاصة بالموظفين وبيانات أخرى عن التشغيل، ينتج شيكات الأجور، تقارير الأجور وتحليل العمل، وتقارير أخرى يتم إعدادها للمديرين والمنظمات الحكومية فيما يخص العائدات، الضرائب والمستحقات الأخرى، وتقارير عن تحليل تكلفة اليد العاملة والإنتاجية.

6- **نظام دفتر الأستاذ:** يختص هذا النظام بدمج البيانات الصادرة عن حسابات العملاء، حسابات الموردين، الأجور وأنظمة المعلومات المحاسبية الأخرى وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إقفال دفاتر المؤسسة وإعداد ميزان المراجعة، جدول حسابات النتائج وميزانية المؤسسة، إلى جانب عدة تقارير عن الإيرادات والمصاريف للمديرين، كما أن النظام المحاسبي لدفتر الأستاذ يساعد المؤسسة على القيام بهذه الأعمال بطريقة مرتبة ودقيقة وبمراقبة مالية أحسن وتقديم تقارير عن وضعية التسيير زيادة على ذلك يقلل من عدد الأفراد وقيمة التكاليف مقارنة بالطرق اليدوية.

1- السيد عبد المقصود دبيان ، مرجع سابق، ص 75.

الشكل I رقم (03): يوضح الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي



المصدر : إعداد الطلبة على أساس المعلومات السابقة

المطلب الثالث : مقومات نظام المعلومات المحاسبية

رغم أن مقومات نظام المعلومات المحاسبية قد تختلف من وحدة اقتصادية لأخرى إلا أنه يوجد بعض المقومات التي تشترك فيها كافة نظم المعلومات المحاسبية، وتشمل هذه المقومات كلاً من :

-مجموعة مستندية

-مجموعة دفترية

-دليل الحسابات

-مجموعة التقارير والقوائم المالية

1- المجموعة المستندية: تمثل المستندات أولى مقومات النظام المحاسبي في أي وحدة

اقتصادية والأساس المهم في عمل النظام من حيث الآتي:¹

أ - توفر المستندات الدليل الموضوعي الذي يحتوي على البيانات التي تمثل الخطوة الأولى في عمل النظام.

¹ السيد عبد المقصود دبيان، مرجع سابق، ص70

ب- تمثل المستندات أحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة.

ج- تمثل المستندات سجلا تاريخيا للوحدة الاقتصادية نظرا لما تحتويه من بيانات مؤرخة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة أو الفترات الزمنية (المالية) السابقة.

2- **المجموعة الدفترية** : تتمثل المجموعة الدفترية بكافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل الوعاء الذي يتم فيه تفريغ كافة البيانات المستخرجة من كافة الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية وبالتالي معالجتها من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص والتحليل بتطبيق مجموعة من الإجراءات والفروض و المبادئ والسياسات المحاسبية اللازمة وصولا لتهيئة عرضها في مجموعة التقارير والقوائم المالية التي يتطلب إعدادها من قبل النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية المعنية.

3- **دليل الحسابات** : يمثل دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات والترقيات التي يمكن أن تعطى للحسابات المختلفة إضافة لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة.

4- **مجموعة التقارير والقوائم المالية**

تمثل مجموعة التقارير والقوائم المالية ناتج العمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية وخلاصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية ، وهي تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة ، سواء كانت تلك الجهات من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها¹.

وقد جرى العرف على تصنيف مجموعة التقارير والقوائم المالية كما يلي:

¹ السيد عبد المقصود دبيان، مرجع سابق، ص 70 .

أ-مجموعة التقارير المالية التي تحتوي عليها البيانات المحاسبية المعدّ أساساً للاستخدام من قبل الجهات الداخلية ، وهي غالباً ما تتعلق بالنشاط الداخلي الذي تقوم به الوحدة الاقتصادية وغالباً ما يهتم نظام المحاسبة الإدارية بهذه المجموعة.

ب-مجموعة القوائم المالية، التي تحتوي على البيانات المحاسبية المعدّ أساساً للاستخدام من قبل الجهات الخارجية، وهي تتعلق بالنشاط العام الذي قامت به الوحدة الاقتصادية، وغالباً ما يهتم نظام المحاسبة المالية بهذه المجموعة، وتتضمن مجموعة القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية كل من : قائمة الدخل ، قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية، إضافة لذلك يمكن إعداد مجموعة من الكشوفات التوضيحية التي تشمل كافة الكشوفات التي يتم من خلالها توضيح وتفسير وتحليل بعض البيانات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية بصورة تفصيلية بما يمكن أن يخدم مستخدميها في فهم كيفية التوصل إلى تلك البيانات مثل كيفية احتساب الاندثرات أو تقييم المخزون السلعي .. الخ ، وكذلك توضيح بعض السياسات الإدارية والمالية من خلال إعداد بعض الكشوفات الإضافية مثل كشف التغيرات في المركز المالي وقائمة مصادر واستخدام الأموال .. الخ¹.

المطلب الرابع: وظائف نظم المعلومات المحاسبية

تعتمد العديد من المؤسسات على نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ قراراتها وإتاحة الفرص لتحسين خدمة الزبائن وتطوير عمليات التخطيط وعمليات الرقابة إضافة إلى استحداث خدمات جديدة مثل التجارة الالكترونية ويمكن تلخيص مجمل الوظائف التي تقوم بها نظام المعلومات المحاسبي في وظيفتين أساسيتين:

أولاً: الوظيفة التوثيقية²

هي الوظيفة الأقدم في وظائف نظام المعلومات المحاسبي وكانت حتى عقود خلت الوظيفة الوحيدة لهذا النظام وفي ظل هذه الوظيفة تنحصر وظيفة نظام المعلومات المحاسبي في تسجيل وتبويب كل الأحداث الاقتصادية التي تحدثها المؤسسات ومعالجة البيانات الناتجة والمحاسبة في ظل هذا المفهوم هي عبارة عن مسك دفاتر من أجل إثبات علاقة

¹ قاسم محمد إبراهيم، مرجع سابق ص 21

² شابي سارة وآخرون ، دور نظم المعلومات المحاسبية في تسيير المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم مالية ومحاسبة ، تخصص محاسبية وجبائية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2012-2013، ص 40

المؤسسة مع المحيط الخارجي من حيث الدائنين والمدينين وحقوق الملكية وكذلك لإثبات التغيرات الحاصلة في أصول المؤسسة تهدف إثبات كافة الحقوق الناشئة عند حدوث العمليات المالية وفق متطلبات التشريعات القانونية السائدة.

ويهدف نظام المعلومات المحاسبي من خلال هذه الوظيفة إلى تزويد الجهات الخارجية بالمعلومات حول واقع المؤسسة المالي عن الفترات الماضية.

ثانيا: الوظيفة الإعلامية:

مع التطور الاقتصادي تطورت وظائف المؤسسة حيث أصبح دور نظام المعلومات المحاسبي لا يقتصر على التوثيق فقط وإنما أصبح لهذا النظام دورا إعلاميا مهم جدا على مستوى المؤسسة أو في المحيط الخارجي للمؤسسة بحيث أصبحت المحاسبة تستعمل في عمليات الرقابة والتخطيط ضمن المؤسسة وكذلك من أجل المساعدة في عملية اتخاذ القرارات الرشيدة من طرف المستخدمين للمعلومات التي تقدمها المحاسبة¹.

ويمكن اختصار الوظائف التالية ضمن الوظيفة الإعلامية (نظام المعلومات المحاسبي) كما يلي:²

1-التوقيع: يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أداة مهمة في عملية التنبؤ وذلك نظرا لأهمية المعلومات التي يقدمها هذا النظام والتي تساعد المؤسسة في التقدير لحالات مستقبلية مبنية على المعلومات والمعطيات الحالية أو السابقة.

2-التخطيط: يلعب نظام المعلومات المحاسبي دور هام كأداة تخطيط من خلال استخدام كل الحسابات والقوائم التخطيطية التي تعد مثل الموازنات التخطيطية وتخطيط الإجراءات وتخطيط النفقات ... الخ

3-الرقابة: يقوم نظام المعلومات المحاسبي بالدور الرقابي من خلال مختلف القوائم والجداول التي ينتجها مثل (الميزانية، جدول حسابات النتائج، جداول الجرد، ... الخ) ومن خلال مختلف المؤشرات والأدوات التي تستخدمها النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي

¹ شاببي سارة وآخرون، مرجع سابق ، ص ص 40-41.

² شاببي سارة وآخرون، مرجع سابق ، ص ص 40-41.

والتي تبين مدى تحقيق الأهداف بالمقارنة مع ما كان مخططاً، أي مقارنة النتائج المخططة مع النتائج المحققة فعلاً ومقارنة القيم التقديرية مع القيم الحقيقية.

4-تقييم الأداء: يعتبر نظام المعلومات المحاسبي ومن خلال الأنظمة الفرعية مثل المحاسبة العامة والتحليلية والتحليل المالي والموازنات التقديرية، أداة فعالة لتقديم أداء ونشاط المؤسسة وتبيان مدى تحقيقها لأهدافها المسطرة وكيف يمكن تقليل واستغلال طاقات المؤسسة المتاحة من أجل تحقيق هذه الأهداف.

5- تقديم المعلومات المساعدة في اتخاذ القرارات: يساهم نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات عن طريق تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة وهنا يتوجب على هذا النظام تقديم معلومات من نوع خاص تكون متوافقة مع مداخل اتخاذ القرارات الإدارية وهي تحديد البدائل لتقديم البدائل الممكنة لحل المشكلة، تقديم صورة عن إمكانية تطبيق البدائل المختلفة لتقديم معلومات حول مساهمة كل بديل من البدائل في تحقيق أهداف المؤسسة.

المبحث الثالث : آليات تشغيل نظم المعلومات المحاسبية

أشرنا في هذا المبحث إلى الجهات المستفيدة من نظم المعلومات المحاسبية ومراحل التطور كما تناولنا المخاطر و العوامل التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية وأمنها

المطلب الأول: الجهات المستفيدة من نظم المعلومات المحاسبية

يهتم لنظم المعلومات المحاسبية الأطراف التالية:¹

1- ملاك المنظمة: يوفر هذا النظام لملاك المؤسسة معلومات ضرورية سواء على الوضعية الحالية من خلال تمكينهم من معرفة أصول المؤسسة والأرباح الحالية والمستقبلية، والتعرف على الديون والالتزامات التي يجب على الوحدة المحاسبية الوفاء بها، الاحتياطات المكونة، وباختصار يساعد هذا النظام على إعطاء نظرة شاملة على الوضعية المالية للمؤسسة التي تساعد في اتخاذ القرارات.

2- حملة السندات القرض: يتقاضى حملة السندات أرباح ثابتة تتمثل في فوائد لذلك فالمهم بالنسبة لهم مؤشرات السيولة المتوفرة لدى الوحدة المحاسبية وقدرتها على سداد الفوائد والديون

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 1998، ص 157.

- 3- **الدائنون والمصارف:** الذين يمولون المنظمة بقروض قصيرة الأجل لذلك فهم يهتمون بالمقدرة الحالية للوحدة المحاسبية على الوفاء بالالتزامات في المدى القصير الآجل
- 4- **الجهات الحكومية:** تتمثل المعلومات المحاسبية مصدر هاماً بالنسبة للعديد من الجهات الحكومية من أجل أداء وظائفها وهي تفرض شروطها على الأعلام المحاسبي من خلال التشريعات القانونية مثل إدارة السوق المالية . مصلحة الضرائب أجهزة الرقابة الحكومية . أجهزة التخطيط الاقتصادي... الخ.
- 5- **الملاء:** من خلال المعلومات التي يوفرها هذا النظام يستطيع العميل أن يعرف مع من يتعامل وما هي وضعية التعامل معه وبالتالي ما هي درجة الثقة التي يمنحها لهذه المؤسسة.
- 6- **نقابات العمال:** وهي الجهة التي تمثل التفاوض على الأجور لذلك فإنها ترغب في الحصول على المعلومات حول الأجور والنفقات والمركز المالي للمشروع
- 7- **الإدارة:** تستخدم الإدارة نظام المعلومات المحاسبي في اتجاهات مختلفة ولعدة أهداف مثل: ¹

- قياس تكلفة الأنشطة المختلفة للمشروع.
 - تحديد الكفاية النسبية لكل قسم من أقسام المؤسسة ولكل مرحلة من مراحل الإنتاج ولكل منتج من المنتجات.
 - تقرير السياسة الإدارية اللازمة للوصول إلى أهداف المؤسسة.
 - الرقابة على عمليات المؤسسة.
 - المساعدة في وضع الخطط مستقبلية وإعداد الموازنات التقديرية.
 - الحكم على قوة وضعف المركز المالي للمؤسسة.
- المطلب الثاني : مراحل تطور نظم المعلومات المحاسبية .**

تتعدد الطرق والأساليب التي يمكن استخدامها في مجال تصميم وتطوير النظم، وهي مجموعة من الخطوات والمراحل التي تحدد كيفية تطوير أو تصميم النظام من مرحلة التخطيط إلى غاية الرقابة عليه. وتتم عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية بعدة مراحل وهي:

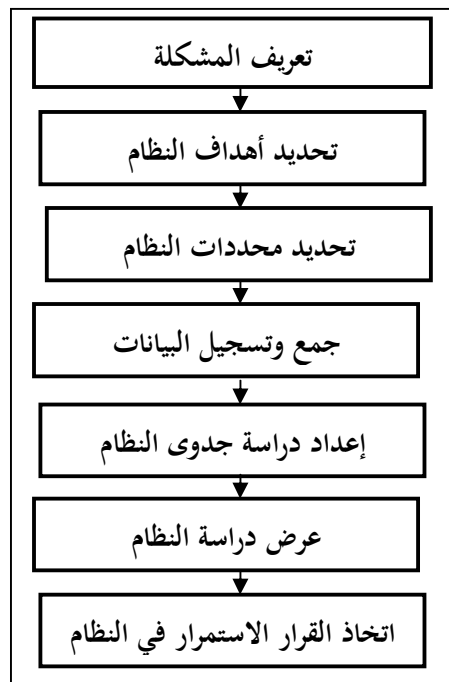
¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق ، ص 157 .

1- مرحلة تخطيط نظم المعلومات المحاسبية :

إن أي عمل ناجح لا بد له من عمل مميز، ويعرف في أدبيات الإدارة بأنه، عملية ذكية وتصرف ذهني لعمل الأشياء بطريقة منظمة للتفكير قبل العمل، والعمل في ضوء الحقائق بدلا من التخمين، فإذا ما أسقطنا هذا التعريف على العمل في تطوير نظام المعلومات المحاسبي لمنشأة ما لوجدنا أهمية وجود تصرف عقلائي مبني على وضع أشياء مترابطة لهذا التطوير وبالتالي القيام به على أساس من العلم قبل العمل.

فالدراسة المنطقية المسبقة للعمل تساعد بشكل كبير على تقريب المستقبل المجهول وتقليل المخاطر وبالتالي الدراسة المسبقة لتنفيذ المشروع تقلل من التكلفة وتقلص فرص فشل المشروع وخطوات هذه المرحلة من مراحل التطوير، كما هي موضحة في الشكل التالي:¹

الشكل I رقم (04) : خطوات مرحلة التخطيط لنظام المعلومات



المصدر : محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية ، دار وائل للنشر ، عمان - الأردن - الطبعة الأولى،

2001

2- مرحلة تحليل نظم المعلومات المحاسبية : في هذه المرحلة يتم فيه تجزئة نظام المعلومات المحاسبية لعناصر وأجزاء يتم درستها كل علي حدة مع إيجاد روابط بينها وعلاقات من شأنها أن تشكل بمجموعها نظاما معلوماتيا محاسبيا، فتحليل نظم المعلومات

¹ محمد يوسف الحفناوي ، نظم المعلومات المحاسبية ، دار وائل للنشر ، عمان - الأردن - الطبعة 1 ، 2001 . ص 165.

المحاسبي يهدف من خلال معرفة أجزائه التفصيلية من أقسام وقواعد وبيانات محاسبية ، وكيف تترايط هذه الأجزاء في سبيل تكوين فكرة شاملة وتفصيلية حول متطلبات نظام المعلومات المحاسبي الجديد وهذا بحد ذاته الهدف الأهم لهذه المرحلة.¹

3- **مرحلة تصميم نظم المعلومات المحاسبية:** إذا وافق الإداريون في تطوير يتم البدء بالتصميم كمرحلة لاحقة لتحليل النظام، وعملية تصميم نظم المعلومات المحاسبية تهدف إلي وضع مخطط عام لهذا النظام من اجل تحديد التفاصيل الدقيقة بعد ذلك لهذا النظام.

ولتصميم نظم المعلومات المحاسبية طرق تعتمد علي درجة مركزيته المطلوبة، فإن كان النظام المطلوب مركزيا بحيث تتم جميع أنشطة التشغيل للنظام في مركز واحد يستفيد من نتائجه عدة مستخدمين وموزعين في النظام .وتمر مرحلة التصميم نظم المعلومات المحاسبية بخطوات التالية

أ- تصميم المخرجات

ب- تصميم الملفات وقواعد البيانات

ج- تصميم المدخلات

د- تصميم البرمجيات المحاسبية

هـ- تصميم الإجراءات المحاسبية والإجراءات الرقابية

4 - **مرحلة تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية:** تبدأ عملية التنفيذ نظم المعلومات المحاسبية باختيار الموقع المادي الذي ستمارس علي أرضه الإجراءات والمهام المحاسبية من خلال أفراد النظام مستخدمين لهذا الغرض المعلومات والبيانات .²

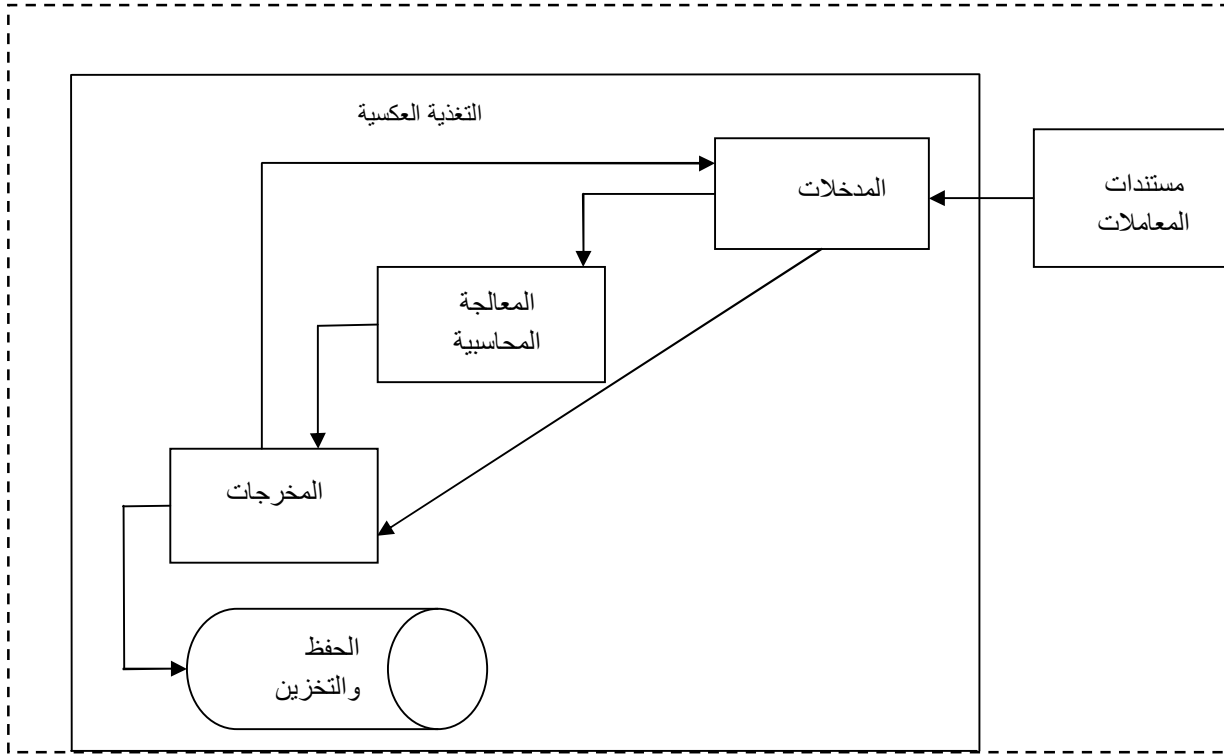
5 - **مرحلة تشغيل نظم المعلومات المحاسبية :** قبل التشغيل الرسمي لنظم المعلومات المحاسبية وإطلاق عنان تفاعله مع الأنظمة الأخرى المكونة لمنشأة الأعمال يتم اختيار هذا النظام من حيث مدي كفاءة مكوناته وفاعليتها من برمجيات ومعدات وأفراد وقواعد بيانات وإجراءات ومستندات في تكامل لتحقيق أهداف النظام ومتطلباته، وبالنسبة لكيفية تشغيل نظم

¹- محمد يوسف الحفناوي ، مرجع سابق، ص 165-171.

²- محمد يوسف الحفناوي، مرجع سابق، ص 187-195.

فإنها تختلف في حالة أن النظام تم تطويره من الصفر أو أنه عبارة عن تطوير علي النظام القديم.¹

الشكل I رقم (05):مرحلة تشغيل نظم المعلومات المحاسبية



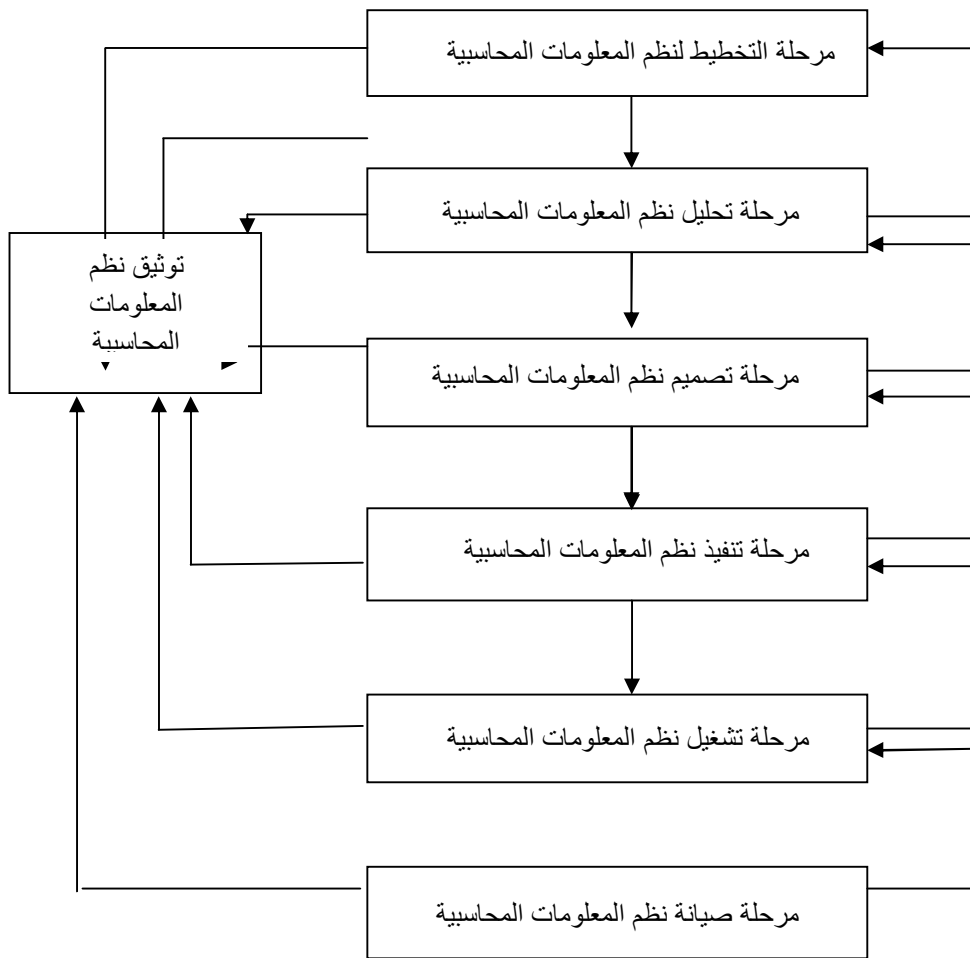
المصدر: محمد يوسف حفناوي ، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر ، 2001، ص 200

6- **مرحلة صيانة نظم المعلومات المحاسبية:** يقصد بالصيانة هو متابعة عمل أجزاء النظام للتأكد من أنها تتكامل فيما بينها لتحقيق أهداف ومتطلبات النظام، وتشتمل الصيانة للنظام صيانة المعدات والبرمجيات و قد تكون من خلال المهندسين والفنيين في المنشأة إن كانت كبيرة الحجم أم إذا كانت متوسط أو صغيرة الحجم فيمكن أن توكل مسؤولية الصيانة إلي شركات الخدمية في هذا المجال.²

¹ - محمد يوسف حفناوي ، مرجع سابق ، ص199

² - محمد يوسف الحفناوي ، مرجع سابق، ص 202.

الشكل I رقم (06): مراحل تطور نظم المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان - الأردن، 2001

المطلب الثالث: المخاطر العوامل التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية:

تسعى الإدارة دائماً للحصول على المعلومات اللازمة والتي تفيدها في اتخاذ القرارات المناسبة ولذلك ومع التطور التقني الذي تواجهه المؤسسات لا بد لمحاسب من الإلمام بكافة المخاطر والعوامل التي قد تؤثر على المعلومات التي يقدمه للإدارة:

أولاً: مخاطر التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية¹ :

- 1- مخاطر الإدخال: وهي المخاطر التي تتعلق بأول مرحلة من مراحل النظام وهي مرحلة إدخال البيانات إلى النظام وتتمثل تلك المخاطر في البنود التالية:
- أ - الإدخال الغير المعتمد (غير المقصود) لبيانات غير سليمة بواسطة الموظفين.

¹ ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية، مصر، 2002-2003، ص 32.

- ب- الإدخال المعتمد (المقصود) للبيانات غير سليمة بواسطة الموظفين.
- ج- التدمير غير المعتمد للبيانات بواسطة الموظفين.
- د- التدمير المعتمد (المقصود) للبيانات بواسطة الموظفين.
- 2- مخاطر تشغيل البيانات : وهي المخاطر التي تتعلق بالمرحلة الثانية من مراحل النظام وهي مرحلة التشغيل ومعالجة البيانات المخزنة في ذاكرة الحاسب وتتمثل تلك المخاطر في البنود التالية:
- أ- الوصول الغير الشرعي للبيانات (غير المرخص به) والنظام بواسطة الموظفين.
- ب- الوصول الغير الشرعي للبيانات والنظام بواسطة أشخاص في خارج المنشأة.
- ج - اشتراك العديد من الموظفين في نفس كلمة السر.
- د - ادخال فيروس الكمبيوتر للنظام المحاسبي والتأثير على عملية تشغيل البيانات بالنظام.
- 3- مخاطر المخرجات تتعلق تلك المخاطر بمرحلة مخرجات عمليات معالجة البيانات وما يصدر عن هذه المرحلة من قوائم للحسابات أو تقارير وأشرطة ملفات ممغنطة وكيفية استلام تلك المخرجات وتتمثل فيما يلي:
- أ- طمس أو تدمير بنود معينة من المخرجات.
- ب- خلق مخرجات زائفة (غير صحيحة.)
- ج - سرقة البيانات \ المعلومات.
- د - عمل نسخ (غير مصرح) من المخرجات.
- هـ - الكشف غير المرخص به للبيانات عن طريق عرضها على شاشات عرض أو طبعها على الورق.
- و - طبع و توزيع المعلومات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم بذلك.
- ز - المطبوعات والمعلومات الموزعة يتم توجيهها خطأ إلى أشخاص لا تتوافر فيهم الناحية الأمنية.
- مخاطر بيئية : وهي المخاطر التي تحدث بسبب عوامل طبيعية مثل الزلازل، البراكين، العواصف والأعاصير والمتعلقة بأعطال التيار الكهربائي¹.

¹ ثناء علي القباني، مرجع سابق، ص32

ثانياً: العوامل التي تؤثر في نظم المعلومات المحاسبية

1- التحليل السلوكي¹:

والمقصود بالتحليل السلوكي هو التعرف على العوامل السلوكية والنفسية التي يواجهها الأفراد أثناء قيامهم بأداء واجباتهم المهنية لدى الشركة وذلك لأن الوضع النفسي لدى الموظفين قد يؤثر على أدائهم لواجباتهم وقدرتهم على تحقيق أهداف المؤسسة التي يعملون بها، ولكن ليس هذا معناه أن يكون المحاسب أو المدير محللاً نفسياً ولكن يكفي أن يكون ملماً بأوضاع الموظفين وذو قدرة على التأثير عليهم وتشجيعهم على أداء واجباتهم المهنية وتحقيق أهداف المؤسسة.

2- الأساليب الكمية:

والمقصود بذلك مجموعة الطرق التحليلية التي يمكن أن تستخدمها الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة في عمليات دعم نظام المعلومات المحاسبي ورفع كفاءة المعلومات التي تزودها الإدارة، قد تسعى الإدارة إلى القيام بمشاريع جديدة أو تطوير المشاريع التي تقوم على إدارتها ولذلك يجب أن يتوفر لها كافة المعلومات اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرار المناسب وهذا يجعلها تلجأ إلى استخدام العديد من الطرق التحليلية ومنها التحليل الإحصائي والبرمجة الخطية (والمحاكاة ونظرية خطوط الانتظار وغيرها).

وتعد الخبرة الكافية للموظفين من العوامل التي تساعد الموظفين بدقة وسرعة وكفاءة عالية، وبالتالي التمكن من التغلب على العوامل التي تؤثر على أمن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية².

3- الكمبيوتر (Computers)

لقد كانت المؤسسات في السابق تقوم بأداء عملها بطريقة يدوية مما يستهلك الوقت والجهد الكبير ولكن مع التطور التكنولوجي الهائل ومواكبة تلك المؤسسات لهذا التطور انتقلت المؤسسات من الأداء اليدوي إلى الأداء التكنولوجي وأصبح الاعتماد بشكل كبير على الكمبيوتر في أداء العديد من مهام المؤسسة وهذا أدى إلى توفير الوقت اللازم لأداء المهمات والواجبات التي تقع على عاتق الموظفين، وقد ساهم هذا التطور في قدرة المؤسسة على الاحتفاظ بسجلاتها

¹ محمد يوسف الحفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن - الطبعة الأولى 2001، ص 195.

² محمد يوسف الحفناوي، مرجع سابق، ص 195.

المحاسبية من خلال الكمبيوتر، ولذلك لا بد للمحاسب أن يكون ملماً بطاقات إمكانيات الكمبيوتر في معالجة (54 - البيانات التي يتم إدخالها بكفاءة وفعالية معقولة).

ومع التطور التكنولوجي الهائل أصبح الكمبيوتر هو الأساس في شتى المجالات، ولذلك اعتمدت معظم المؤسسات على الحاسوب في إنجاز العمليات الخاصة بها وهذا يتطلب من الإدارة العمل على احكام الرقابة على الحاسوب وعلى العمليات التي يقوم الأفراد بتأديتها الكترونياً والتي تكون عرضة للمخاطر أكثر من غيرها من العمليات التي يتم معالجتها يدوياً¹.

المطلب الرابع : معايير الأمن الرقابة لنظم المعلومات المحاسبية .

تعتبر مسألة حماية أمن نظم المعلومات المحاسبية من المسائل الهامة والضرورية والتي ينبغي على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار ووضع خطة حماية شاملة في حدود إمكانياتها التنظيمية والمادية ويجب أن تكون تلك الحماية قوية وليست ضعيفة ولذلك فإنه توجد عدة متطلبات لحماية أمن نظم المعلومات المحاسبية تتمثل في² :

1-وضع سياسة حماية عامة لأمن نظم المعلومات المحاسبية تتحدد حسب طبيعة عمل وتطبيقات المنشأة

2-يجب على الإدارة العليا في المنشأة دعم أمن نظم المعلومات لديها.

3-يجب أن توكل مسؤولية أمن نظم المعلومات في المؤسسة لأشخاص محددين.

4-تحديد الحماية اللازمة لنظم التشغيل والتطبيقات المختلفة.

5-تحديد آليات المراقبة والتفتيش لنظم المعلومات والشبكات الحاسوبية.

6-الاحتفاظ بنسخ احتياطية لنظم المعلومات بشكل آمن.

7-تشفير المعلومات التي يتم حفظها وتخزينها ونقلها على مختلف الوسائط.

8-تأمين استمرارية عمل وجاهزية نظم المعلومات خاصة في حالة الأزمات ومواجهة المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات.

¹ محمد يوسف الحفناوي، مرجع سابق ، ص 195.

² حرية شعبان محمد الشريف، مخاطر نظم المعلومات الإلكترونية، رسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، 2006، ص 85، 86 .

ملخص الفصل:

من خلال استعراضنا للإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبي استنتجنا أن هذا النظام هو أحد المعلومات المحاسبية التي يتم التوصل إليها بعد معالجة البيانات المحاسبية التي يتم الحصول عليها من البيئة الداخلية والخارجية. ومنه فإن المعلومات نظام المعلومات المحاسبي من المعلومات تخدم أهداف إدارة المشروع.

والموظفون والملاك من داخل المنشأة وتخدم بالمقابل أهداف المشرفين الجدد والعملاء والحكومة من داخل المنشأة حيث أن هذا النظام يعطي صورة واضحة من مكوناته وتتفاعل مع الإدارة ومحيطها حيث يحصل على بياناته من المحيط لتخزينها في قواعد بياناتها، وتعد الدقة في المخرجات المعلوماتية من خصائص نظام المعلومات المحاسبي بالإضافة إلى مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة ومرونة تطوره ليلاءم الحاجات الجديدة للمنشأة، وبالتالي يتم في النظام مجموعة من المهام التي تؤدي إلى تسجيل البيانات والمعلومات المحاسبية ومن ثم إصدار المخرجات والتقارير.

الفصل الثاني:

إطار النظري لحوكمة الشركات

المبحث الأول: مدخل لحوكمة الشركات

المبحث الثاني: آليات حوكمة الشركات

المبحث الثالث: العلاقة المتداخلة بين نظم المعلومات

المحاسبية وحوكمة الشركات

تمهيد

تعد حوكمة الشركات (corporate governance) من أبرز وأهم الموضوعات في المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية، وقد تعاضم الاهتمام بهذا الموضوع في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال السنوات الماضية وخاصة بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت في العديد من الشركات في دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن الماضي والتي فجرها الفساد المالي وسوء الإدارة لافتقارها للرقابة والخبرة والمهارة، بالإضافة إلى نقص الشفافية، حيث أدت هذه الأزمات والانهيarts إلى تكبد كثير من المساهمين بالخسائر مادية فادحة مما دفع العديد من المستثمرين للبحث عن تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، وقد تزايدت أهمية الحوكمة نتيجة لاتجاه كثير من دول العالم إلى التحول إلى النظم الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة، نتيجة لكل ذلك زاد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وأصبحت من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها الوحدات الاقتصادية.

وللإلمام أكثر بالموضوع ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، حيث كان المبحث الأول عبارة عن مدخل لحوكمة الشركات الذي تناول نشأة وأسباب ظهور الحوكمة وعرض لأهم الأطراف المطبق لها.

أما في المبحث الثاني نتناول قراءة لآليات الحوكمة من خلال عرض نظام ونظريات الحوكمة بالإضافة إلى معايير ومسؤولياتها وكذا بعض النماذج والتجارب وأخير واقع الحوكمة في الجزائر

أما المبحث الثالث كان عبارة عن عرض لدور نظم المعلومات المحاسبية في الحوكمة .

المبحث الأول: مدخل لحوكمة الشركات

إن مفهوم حوكمة الشركات مصطلح لم يكن ضمن المصطلحات التي لم يتم الاهتمام الجدي بتعريفها وتحديد مفهومها الدقيق من قبل، فهو مصطلح حديث النشأة ظهر خاصة بعد وقوع أكبر شركات العالم في أزمات مالية التي تلتها فضائح مالية كبيرة وبذلك تم جعل الحوكمة لتخلص من ذلك الفساد، ولذا سنتطرق في هذا المبحث لنشأة الحوكمة وأسباب ظهورها، وكذا مجموعة التعريف والأهمية والإطراف التي تقوم بتطبيقها.

المطلب الأول: نشأة وأسباب ظهور حوكمة الشركات

أولاً : نشأة حوكمة الشركات¹

أدى ظهور نظرية الوكالة "Agency Theory" وما ارتبط بها من إلقاء الضوء على المشاكل التي تنشأ نتيجة تعارض المصالح بين أعضاء مجالس إدارة الشركات وبين المساهمين، إلى زيادة الاهتمام والتفكير في ضرورة وجود مجموعة من القوانين واللوائح التي تعمل على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي قد يقوم به أعضاء مجلس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة، وذلك باعتبارهم الجهة التي تمسك بزمام الأمور دخل الشركات، وفي عام 1976 قام كل من Jensen and Meckling بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميته في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة والتي مثلتها نظرية الوكالة، ولاحق ذلك مجموعة من الدراسات العلمية والعملية والتي أكدت على أهمية الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات وأثرها على زيادة ثقة المستثمرين في أعضاء مجالس إدارة الشركات.

وكذا يرجع نشوء الحوكمة الشركات عام 1997، عقب انفجار الأزمة المالية الآسيوية وظهور أزمة الثقة في المؤسسات والتشريعات التي تنظم نشاط بين منشآت الأعمال، ونتيجة لذلك ظهر نظام حوكمة الشركات من خلال حرص عدد من المؤسسات الدولية التي تناولت تلك الأحداث بالدراسة والتحليل، وعلى رأس تلك المؤسسات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD فأصدرت في عام 1999 مبادئ حوكمة الشركات، والتي تهدف لمساعدة كل الدول من الدول المشتركة والدول غير المشتركة بالمنظمة لتطوير الإطار القانوني والمؤسسي لتطبيق حوكمة الشركات لدعم إدارة الشركات في المحافظة على كفاءة واستقرار

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص ص 12، 13.

أسواق المال، ومن خلال النظر في الأدبيات الاقتصادية والقانونية، نجد أن حوكمة الشركات، هي امتداد لبعض النظريات الاقتصادية والقانونية.¹

ثانياً: أسباب ظهور الحوكمة

أدى ظهور حوكمة الشركات إلى عدة أسباب هي:

1- الأزمات المالية:²

أ- أزمة جنوب شرق آسيا 1997: شهد الاقتصاد العالمي في النصف الثاني من سنوات التسعينات من القرن الماضي عدة أزمات مالية ومصرفية، خلفت آثار سلبية على المستويات المحلية و الدولية، وعلى القطاعات الاقتصادية والاجتماعية.

وكان آخر هذه الأزمات والأكثر جدلاً بالنظر إلى طبيعة اقتصاديات المنطقة التي تعرضت لها، نجد الأزمة المالية لجنوب شرق آسيا التي حدثت سنة 1997 والتي لم يكن ينتظر الاقتصاديون ولا الهيئات الدولية والإقليمية في أن تتشب أزمات كتلك في اقتصاديات مثل اقتصاد منطقة جنوب شرق آسيا التي لقت آنذاك بالنمور الآسيوية ومع هذا فقد حدثت الأزمة وامتدت آثارها إلى الأسواق المالية والمصرفية العالمية على غرار سوق طوكيو الياباني وسوق نيويورك الأمريكي وغيرها من مناطق العالم

ب- الأزمة المالية العالمية لسنة 2008 : شهد النصف الأخير من عام 2008 بداية انفجار الأزمة المالية العالمية بإفلاس بنك ليمان براذر و دخل العالم في مرحلة تباطؤ اقتصادي تنذر بمشاكل ضخمة بسرعة، فقد انهارت أسعار الأوراق المالية في معظم البورصات وتوالت أخبار الإفلاس وبدأت دول العالم تدخل في مرحلة كساد وتباطؤ والاستعداد لمواجهة الأزمة التي قد تطول أو تقتصر حسب آليات مواجهتها والتعاون بين دول العالم المختلفة لتخفيف آثارها والقضاء عليها بسرعة وإذا كانت أزمة الكساد العالمي الكبير سنة 1929 الشهيرة قد استمرت نحو 11 سنة، وتدخل الدول الكبرى في وضع حلول مبتكرة للخروج من الأزمة المالية العالمية الحالية من ناحية أخرى خاصة وأن العالم غير مستعد لاستمرار أي أزمة مالية لسنوات طويلة

¹ أحمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة الأولى 2012، ص92.

² لطفى أمين السيد، المراجعة وحوكمة الشركات، الطبعة الأولى، الدار الجامعية ، مصر، 2010 ، ص27

لذلك توجد رغبة ملحة لاستخدام جميع الآليات المتاحة للخروج السريع من الأزمة، ومن أسباب هذه الأزمة نذكر ما يلي:¹

أ- مرحلة الازدهار: شهدت الفترة من 2001 حتى 2006 ازدهار وانتعاش المؤسسات المالية بصفة عامة و صناديق الاستثمار في أمريكا وأوروبا بشكل خاص والمتمثلة في:

- نمو كبير في سوق العقارات، وارتفاع أسعارها بشكل كبير واتجاه الكثيرين نحو تملك العقارات و الاستثمار فيها.
- فائض سيولة ضخمة نتيجة ارتفاع أسعار البترول ومن بعده جميع السلع والخدمات
- ظهور مشكلة فائض السيولة لدى البنوك .
- طمع وجشع الإدارة، دفع القلق على الدخل الذي يحققه البنك من ناحية، وجشع الإدارة ورغبتها في زيادة الربح.
- منح الائتمان لمقترضين غير مؤهلين.
- ثلاثية الأزمة أي توافر سيولة، أسعار فائدة منخفضة، انتعاش السوق العقاري وتوسع مفرط في القروض العقارية.

ب- مرحلة الانكسار: مع بداية عام 2007 حدث انخفاض الطلب على القروض العقارية، تراجع أسعار العقارات و انخفاض حجم الطلب على السندات.

ج- مرحلة الأزمة: بدء إفلاس بعض المؤسسات الكبرى مثل ليمان براذر وذعر في البورصات العالمية، كما كانت هناك أيضا العديد من الأزمات المالية التي تسببت في ولادة حوكمة الشركات وأجبت عملية الإصلاح منها وأزمة يوم الاثنين الأسود سنة 1987 في نيويورك .

2- انهيار بعض الشركات الكبرى في العالم

نذكر منها:

❖ انهيار شركة وولد كوم:²

بدأت الشركة نشاطها في مدينة جاكسون بولاية ميسيسيبي في عام 1983 تحت مسمى شركة الخدمات المحدودة للاتصالات للمسافات البعيدة و في عام 1989 اندمجت الشركة مع مؤسسة

¹ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، مصر، 2009 ، ص14

² هندي منير، الفكر الحديث في التحليل المالي و تقييم الأداء(مدخل حوكمة الشركات)، دار المعارف، مصر، 2009 ص ص 11-13.

الشركات المتميزة وتحولت إلى شركة عامة وتم تقييدها في البورصة وفي عام 1995 تحول إسم الشركة إلى آل دي دي سي للاتصالات العالمية LDDS ولاحقا إلى شركة الاتصالات العالمية world com وفي عام 1998 استحوذت الشركة على شركة إم سي أي للاتصال MCI communication غير أنه قد صاحبها سوء حظ مع بواذر انفجار فقاعة أسعار أسهم شركات اتصال في عام 2002 فقد انهارت الأسعار بعد أن كانت قد ارتفعت إلى مستويات قياسية في ظل توقعات غير واقعية بشأن ربحيتها المستقبلية ومنذ بداية عام 1999 حتى مايو، استخدمت الشركة حيل محاسبية لإخفاء مركزها المالي وإعطاء المميزات والمكافآت للمدير التنفيذي حينذاك، بهدف رفع سعر السهم وهو ما حقق الثراء للمدير التنفيذي حينذاك بيرنارد أيبرس الذي كان قد اشترى حصة من أسهم الشركة بأسعار منخفضة وكما حدث مع شركة انرون، فقد فشلت شركة آرثر أندرسون اتضح وجود مخالفات بلغت قيمتها (803) بليون دولار أعلن عنها في جويلية من عام 2002 وبناء عليه تم سحب تقرير شركة آرثر أندرسون لعام 2001 وبدأت لجنة الأوراق المالية والبورصة الأمريكية في إجراء التحقيقات التي كشفت على أن الشركة قد ضخمت أصولها بما قيمته (11) بليون دولار، وفي 21 جويلية من عام 2002 تقدمت شركة وولد كوم بطلب الحماية مستفيدة في ذلك من الفصل الحادي العاشر من قانون الإفلاس الذي يعطيها الحق في إعادة الهيكلة بعدها غيرت الشركة أسمها إلى أم سي أي ونقلت مقرها من ولاية ميسيسيبي إلى ولاية فرجينيا، كما أدين بيرنارد أيبوس المدير التنفيذي السابق بتهمة الاحتيال والتآمر و تقديم وثائق غير صحيحة وحكم عليه بالسجن 25 عاما كما وجه إلى مسئولين آخرين بالشركة تهمة التلاعب في الحسابات ويعود سبب كل هذه المشاكل إلى عدم الإفصاح والشفافية والتي تعتبر من أهم الركائز التي تعتمد عليها حوكمة الشركات، ولو تم تطبيق حوكمة الشركات بالشكل المطلوب لما حدث مثل هذا التلاعب والاحتيال من قبل المدير التنفيذي.¹

المطلب الثاني : ماهية الحوكمة

أولا: مفهوم حوكمة الشركات

على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين والأكاديميين لمفهوم الحوكمة الشركات ويرجع ذلك على تداخله في العديد من الأمور

¹ هنيدي منير، مرجع سابق، ص 13.

التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل، وفيما يلي مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم.

عرفت على أنها آلية الإدارة العليا التي تدبر ابتكار القيمة وتتوسط لإحداثها من أجل أصحاب المصالح بما فيهم المجتمع وتقل القيمة فيها بينهم بسياق يضمن المسؤولية تجاههم بصورة متزامنة.¹

وعرفت كذلك بالإدارة الرشيدة للشركات لتقييم وتحسين الإطار القانوني والمؤسسي والتنظيمي للشركات من خلال توفير الإرشادات والمقترحات لبورصات الأوراق المالية والمستثمرين والشركات والأطراف الأخرى، وتتضمن حوكمة الشركات مجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة ومجلس إدارتها وحملة الأسهم بها ومجموع أصحاب المصالح الأخرى.²

يشير مفهوم حوكمة الشركات، بشكل العام، إلى القواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبة بالشركة (حملة السندات والعمال والموردين والدائنين والمستهلكين من ناحية أخرى).³

كما تم تعريفها على أنها مجموعة القواعد والحوافز التي يتم من خلالها توجيه ورقابة إدارة الشركة وصولاً إلى تعظيم كل من الربحية وقيمة الشركة طويلة الآجل لمنفعة المساهمين وأصحاب المصالح.⁴

و عرف البنك الدولي الإدارة الرشيدة (الحوكمة) بأنها " الأسلوب الذي تمارس به السلطة إدارة مصادر الدولة الاقتصادية (الموارد المالية) من أجل التنمية.⁵

ثانياً: أهمية حوكمة الشركات

حظيت حوكمة الشركات بالعديد من الاهتمام في الآونة الأخيرة نتيجة لعدد من حالات الفشل الإداري والمالي التي منيت بها العديد من الشركات الكبرى في الولايات المتحدة ودول شرق آسيا على سبيل المثال، ومن خلال دراسة الأسباب التي أدت إلى حدوث هذا الفشل

¹ زكريا مطلب الدوري، أحمد علي صالح، إدارة الأعمال الدولية (منظور سلوكي واستراتيجي) لطبعة العربية 2009، دار البازوري، الأردن، ص 459.

² أحمد على خضر، مرجع سابق، ص 81.

³ خالد ممدوح إبراهيم ، حوكمة الإنترنت، دار الفكر الجامعي ، مصر، الطبعة الأولى 2011، ص 49 .

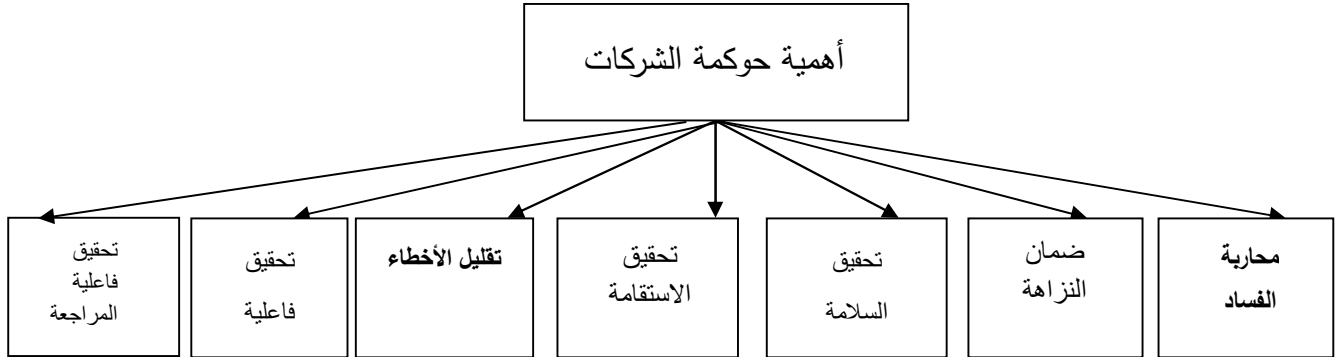
⁴ حاكم محسن الربيعي، محمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك (وآثرها في الأداء والمخاطر)، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع ، الأردن طبعة 2013، ص 22 .

⁵ مجموعة خبراء، الإدارة الرشيدة والإصلاح الإداري والمالي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2009، ص 146.

الإداري والمالي، تبين أن انعدام أسلوب حوكمة الشركات يمكن للقائمين علي الشركة من الداخل، سواء كانوا مجلس الإدارة أو المديرين وبالإضافة لما سبق يمكننا أن نوضح أهمية الحوكمة من خلال النقاط التالية:¹

- تخفيف المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي تواجهها الشركات والدول.
- رفع مستويات الأداء للشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول التي تنتمي عليها تلك الشركات.
- جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي علي الاستثمار في المشروعات الوطنية.
- زيادة قدرة الشركات الوطنية علي المنافسة العالمية وفتح أسواق جديدة لها.
- الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية التي تصدرها الشركات وما يترتب علي ذلك من زيادة ثقة المستثمرين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.
- زيادة فرص العمل لأفراد المجتمع.

الشكل II رقم (7): أهمية حوكمة الشركات



المصدر: محسن أحمد الخضير، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، طبعة الأولى، 2005، مصر، ص 58 .

فغياب الحوكمة بالشركات يعني²:

- زيادة قوة الفساد، حيث لن يكون هناك من يقاومه.
- زيادة الطرد الاستثماري، حيث لا يستطيع أي مستثمر أن يستثمر في دولة من الدول التي تعاني من انتشار الفساد، أو لديها اضطراب في المعايير.

¹ خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص 55-56 .

² مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE) ، دليل تأسيس حوكمة الشركات في الأسواق الصاعدة، بدون تاريخ نشر ، ص 07

- شيوع حالات من اللامسؤولية وعدم الالتزام الذي يؤدي إلى تساع دائرة الشك وعدم التأكد .
- زيادة الضبابية وعدم القدرة على الرؤية ،في ظل تصاعد حالات عدم الوضوح وازدياد حالات عدم اليقين مع تصاعد حجم المجهول.
- زيادة عدم الثقة والخوف من المستقبل.
- زيادة الشعور بالعدمية وعدم القدرة على الفعل، حيث يتحول العاملين إلى آلات ويختفي الدافع إلى العمل.
- زيادة حالات الاغتراب والانفصال عن الواقع ،حيث يميل الجميع استخدام إلى التزييف والتزوير.
- زيادة عدم الالتزام وعدم الشعور بالواجب وعدم الرغبة في تحقيقه، حيث لا يلتزم العاملين بالتعليمات الإدارية ويتم الخروج عن اللوائح والقواعد ومخالفة القانون واستخدام الحيل الإدارية، وتوسيع دائرة الفساد.
- العصيان والتمرد وعدم الطاعة حيث تظهر نتيجة للفساد الإداري حالات التمرد العصيان الصرع ،والتطاحن بين العاملين بعضهم البعض.
- وحسب المعهد القانوني للمحاسبين الإداريين (CIMA) حوكمة الشركات الجيدة تؤدي إلى¹:
- تقليل المخاطر.
- التحفيز على الأداء.
- تحسين فرص الوصول إلى أسواق رأس المال.
- تحسين القدرة على تسويق البضائع والخدمات.
- تحسين القيادة.
- تبيان الشفافية والقابلية للمحاسبة الاجتماعية.

ثالثاً: الأطراف المعنية بالحوكمة

هناك أطراف وعناصر كثيرة تعمل من أجل تطبيق الحوكمة، أطراف تشمل كل الناس فالكل مستفيد من الحوكمة والجميع له دور ومتطلبات ومطالب كما أن له احتياجات ورغبات، وفوق كل ذلك له مصالح و منافع، وله نوايا واتجاهات وفي الوقت ذاته يقوم بحسابات للمكاسب والتكاليف، ليس فقط الحاضر، ولكن أيضاً لما سوف يجنيه أو يتحمله في المستقبل وهي

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية ، 2008، ص 16.

حسابات ضرورية وجميعها تؤكد لها الحوكمة وتعمل من أجلها، فهي أطراف متداخلة ومتفاعلة ومرتبطة، ويمكن تحديد الأطراف المعنية بالحوكمة كما يلي:¹

1- **المساهمين:** وهم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، وأيضا تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل وهم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.

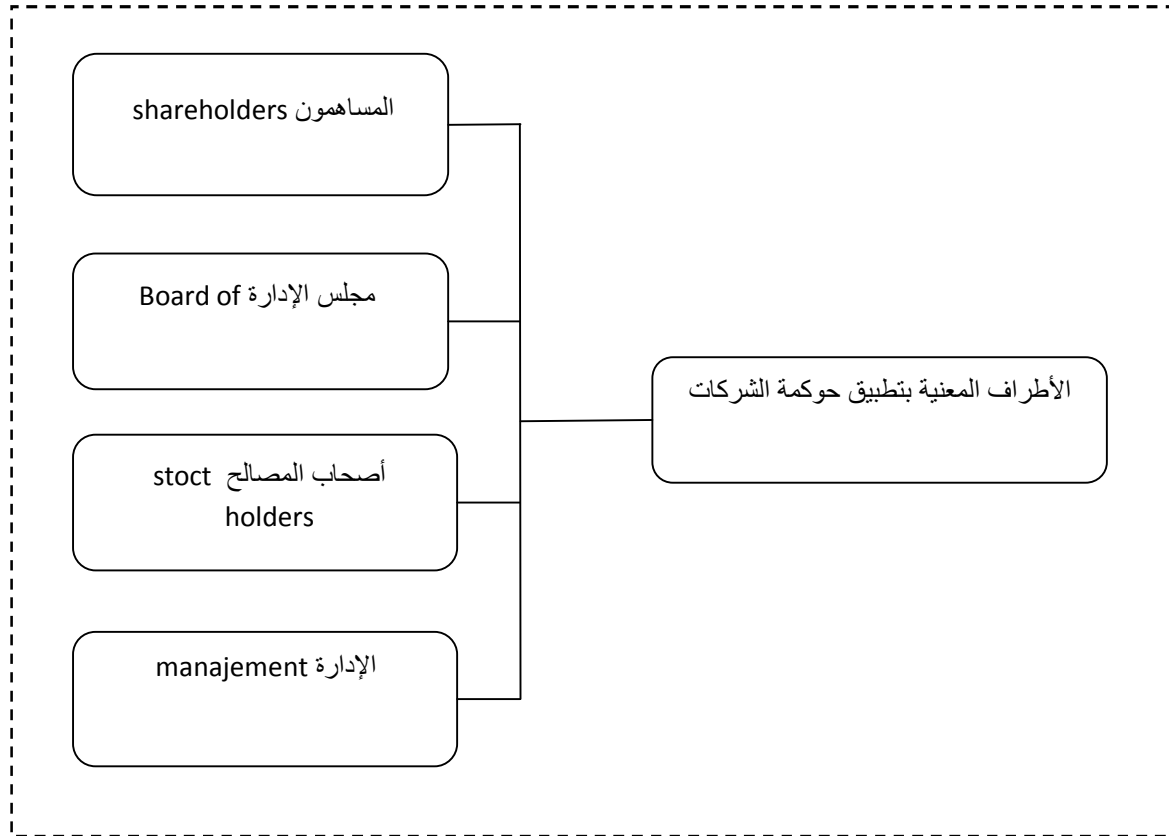
2- **مجلس الإدارة:** وهم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.

3- **الإدارة:** وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للمنشأة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة وتعتبر الإدارة هي المسؤولة عن تعظيم الأرباح وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسئوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين، تعتبر الوظيفة الأساسية لمديري الشركة المقيدة بالبورصة هي إشراف على إدارة المنشأة، وعلى ذلك فغنه يمكن القول أن المدير يلعب دور حيوي باعتباره شخص مسئول عن مصلحة المنشأة وبالتالي مصلحة المستثمرين والمساهمين.

4- **أصحاب المصالح:** وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين، ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة و مختلفة في بعض الأحيان ، فالدائنون على سبيل المثال، يهتمون بمقدار الشركة على السداد، في حين يهتم العمال والموظفين على مقدرة الشركة على الاستمرار.

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية ، 2008، ص

الشكل II رقم (8): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، 2008، ص 17.

المطلب الثالث: مبادئ ومحددات حوكمة الشركات ومقوماتها

لحوكمة الشركات عدة مبادئ ومحددات وكذا مقومات يتضمنها هذا المطلب:

أولاً: مبادئ حوكمة الشركات

نظر للتزايد المستمر الذي يكتسبه مفهوم حوكمة الشركات من اهتمام في الوقت الحالي، فقد حرصت عدد من المؤسسات الدولية وبورصات الأوراق المالية في العديد من الدول، وتم إصدار مجموعة من المبادئ التي تحكم التطبيق السليم له وعلى رأس هذه المؤسسات كل من الصندوق النقد والبنك الدوليين، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) التي أصدرت في عام 1999 مبادئ حوكمة الشركات وتم تعديلها في 2004 حيث اعتمدت معظم دول العالم على مبادئ في تطوير دساتير حوكمة المؤسسات فيها، وتنقسم هذه المبادئ إلى ستة مبادئ رئيسية¹:

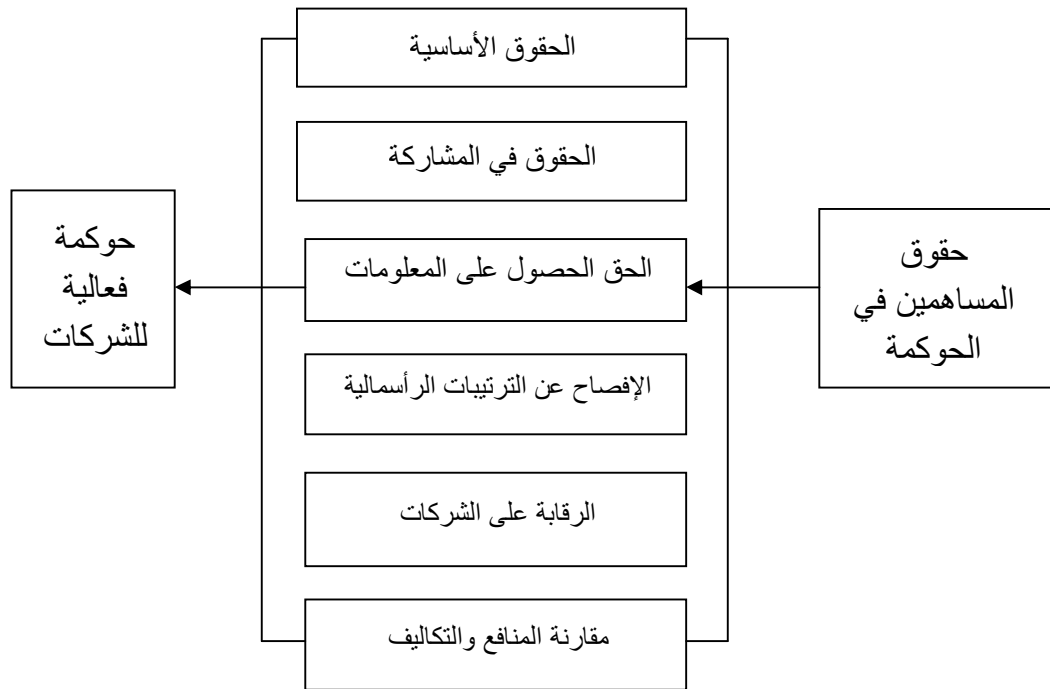
¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، دار نشر الثقافة ، مصر، الطبعة الأولى، 2006، ص

1- **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:** ينص المبدأ الأول من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة الشركات على الآتي:

ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يشجع على الشفافية وكفاءة الأسواق وأن يكون متوافقاً مع أحكام القانون وأن يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية .¹

2- **حقوق المساهمين:** وهو أهم المجالات التي يتم حمايتها بالحوكمة، حيث ينبغي أن يكلف إطار أساليب ممارسة الحوكمة بالشركات حماية حقوق المساهمين وعدم تعرضها لأي خطر يهدد سلامتها، ومن ثم يكون المساهمين على معرفة كاملة بما يحدث داخل الشركة، للحفاظ على حقوقهم وعلى مصالحهم الخاصة، وهو ما يشمل عدة جوانب يوضحها الشكل التالي:²

الشكل II رقم (9): يبين جوانب حقوق المساهمين



المصدر: محسن أحمد الخضير، حوكمة الشركات، الطبعة الأولى، 2005 مجموعة النيل العربية، ص 131

¹ - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، دار نشر الثقافة ، الإسكندرية، الطبعة الأولى 2006، ص 45 .

² - محسن أحمد الخضير، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى ، 2005 ، ص 131.

3- **المعاملة المتكافئة للمساهمين**¹: يجب أن يكلف إطار حوكم الشركات المعاملة المتكاملة لجميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين فرص الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم.

4- **دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات**: يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على اعتراف بحقوق أصحاب المصلحة كما يرسبها القانون وأن يعمل أيضا على تشجيع التعاون بين الشركات وبين أصحاب المصالح في مجال خلق الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة.

5- **الإفصاح والشفافية**: ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل المتصلة بالشركة ، ومن بينها الموقف المالي والأداء والملكية وأسلوب ممارسة السلطة.

ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية:²

أ- يجب أن يشتمل الإفصاح على المعلومات التالية:

- أهداف الشركة
- النتائج المالية والتشغيلية للشركة.
- حق الأغلبية من حيث المساهمة وحقوق التصويت.
- أعضاء مجلس الإدارة والمديرين والتنفيذيين الرئيسيين والمرتبات والمزايا الممنوحة لهم.
- عوامل المخاطرة المنظورة.
- المسائل المادية المتصلة بالعاملين وبغيرهم من أصحاب المصالح .
- هياكل وسياسات الحوكمة بالشركات.

ب- ينبغي إعداد ومراجعة البيانات وكذلك الإفصاح عنها بأسلوب يتفق مع معايير الجودة المحاسبية والمالية، كما ينبغي أن يفي ذلك الأسلوب بمتطلبات الإفصاح غير المالية وأيضاً بمتطلبات عمليات المراجعة.

ج- يجب الاضطلاع بعملية مراجعة سنوية عن طريق مراجع مستقل بهدف إتاحة التدقيق الخارجي والموضوعي للأسلوب المستخدم في إعداد وتقديم القوائم المالية.

¹ خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص 40 - 43

² خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص 43

د- يجب أن تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول مستخدمي المعلومات عليها في الوقت الملائم بالتكلفة المناسبة.

6- **مسئوليات مجلس الإدارة:** يجب أن يتيح إطار الحوكمة في الشركات الخطوط الإرشادية الإستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن تضمن تلك الممارسات مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين. ويندرج تحت هذا البند العناصر التالية:¹

أ- يجب أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توافر كامل للمعلومات، وكذا على أساس النوايا الحسنة، وسلامة القواعد المطبقة كما يجب أن يعمل لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين.

ب- حينما ينتج عن قرارات مجلس الإدارة تأثيرات متباينة على مختلف فئات المساهمين، فإن المجلس ينبغي أن يعمل على تحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين .

ج- يجب أن يضمن مجلس الإدارة التوافق مع القوانين السارية وأن يأخذ في الاعتبار اهتمامات كافة أصحاب المصالح.

د- يتعين أن يضمن مجلس الإدارة بمجموعة من الوظائف الرئيسية من بينها:

- مراجعة وتوجيه إستراتيجية الشركة وخطط العمل وسياسة المخاطرة والموازنات السنوية وخطط النشاط وأن يضع أهداف الأداء وأن يتابع التنفيذ وعلى عمليات الاستحواذ وبيع الأصول.

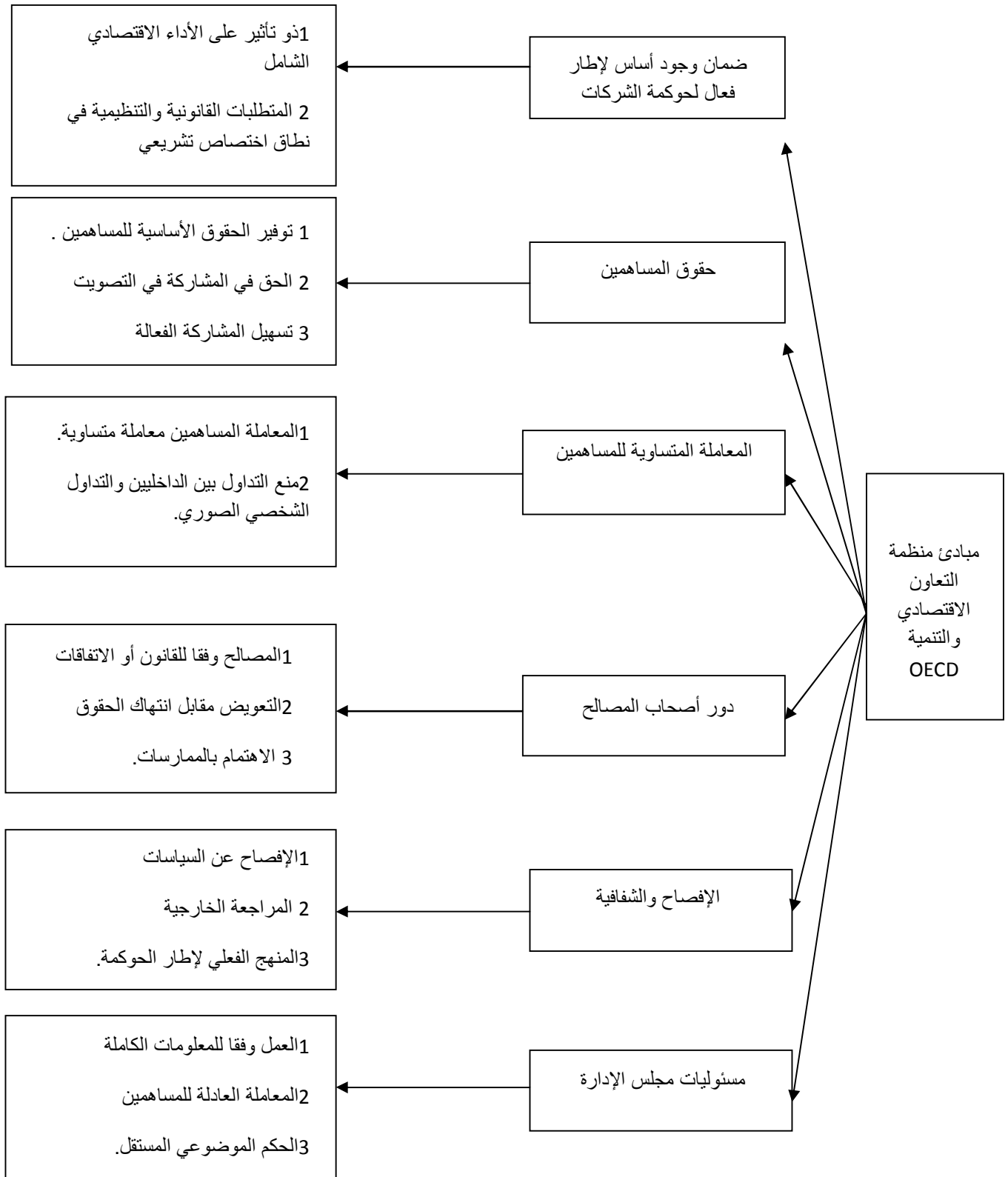
- اختيار المسؤولين التنفيذيين الرئيسيين وتقدير المرتبات والمزايا الممنوحة لهم ومتابعتهم أيضاً حينما يقتضي الأمر ذلك وإحلالهم ومتابعة خطط التناوب الوظيفي.

- مراجعة مستويات مرتبات ومزايا المسؤولين التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة وضمان الطابع الرسمي والشفافية لعملية ترشيح أعضاء مجلس الإدارة.

- متابعة وإدارة صور تعارض المصالح المختلفة بالنسبة للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين، ومن بين تلك الصور إساءة استخدام أصول الشركة لإجراء تعاملات لأطراف ذوي علاقة.

¹ خالد ممدوح إبراهيم ، مرجع سابق، ص ص 44- 45 .

الشكل II رقم (10) : مبادئ الحوكمة التي أصدرتها منظمة التعاون والتنمية



المصدر: محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، دار نشر الثقافة، مصر الطبعة 1
2006.

ثانياً: محددات حوكمة الشركات

هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات :المحددات الخارجية وتلك الداخلية ونعرض فيما يلي لهاتين المجموعتين من المحددات بشيء من التفصيل كما يلي:

1- المحددات الخارجية¹

وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال : (القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي) مثل قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس

وكفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في إحكام الرقابة على الشركات، وذلك فضلا عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة ومنها على سبيل المثال الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، مثل المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات العاملة في سوق الأوراق المالية وغيرها بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية. وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.

2- المحددات الداخلية:²

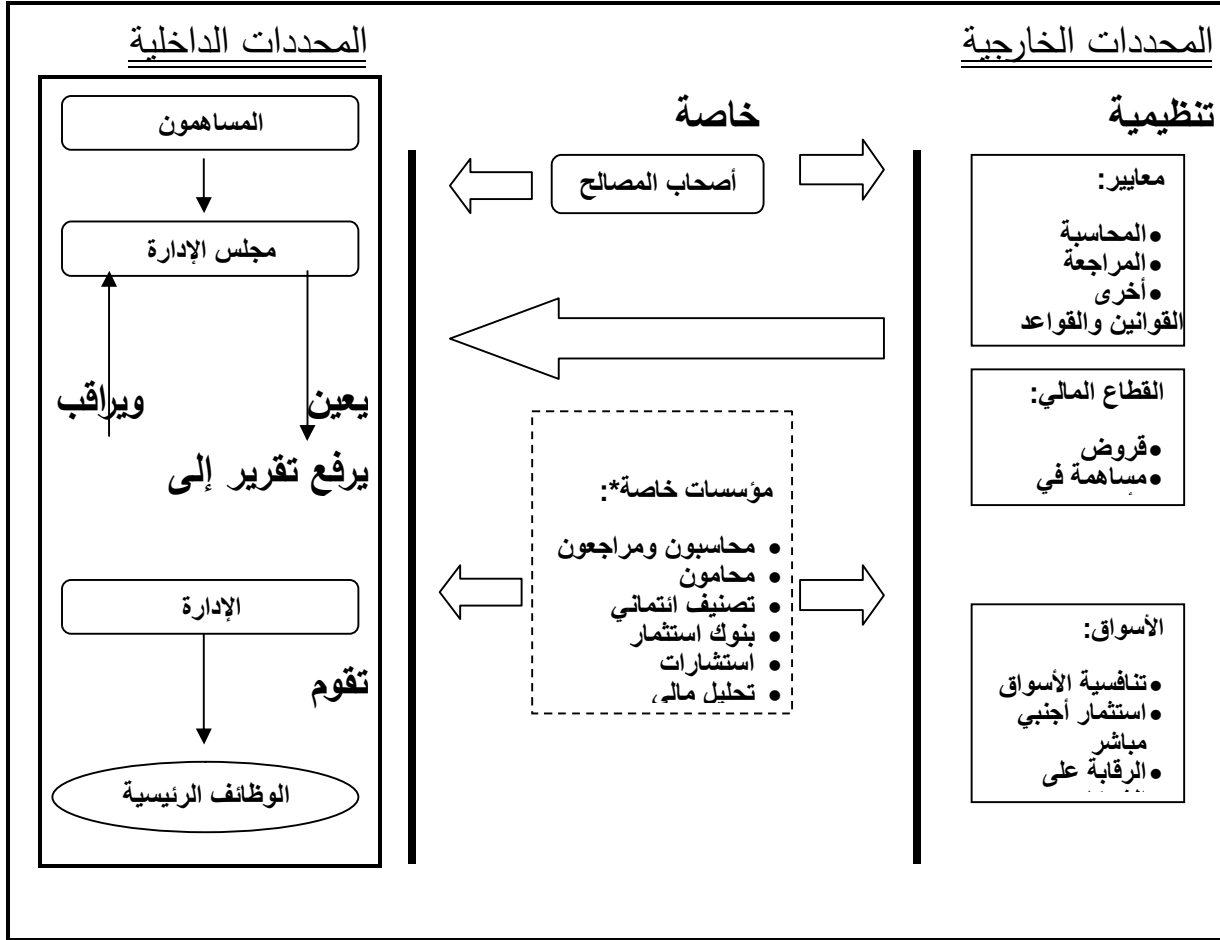
وتشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة، وتؤدي الحوكمة في النهاية إلى زادة الثقة في الاقتصاد القومي، وتعميق سوق المال، وزيادة قرته علي تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار، وحفاظ على حقوق الأقلية أو صغار المستثمرين، ومن ناحية

¹ - خالد ممدوح إبراهيم، مرجع سابق، ص ص 57-58.

² - خالد ممدوح إبراهيم، حوكمة الإنترنت، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة الأولى، 2011، ص ص 57-58.

أخرى، تشجع الحوكمة على نمو القطاع الخاص ودعم قدراته التنافسية، وتساعد المشروعات في الحصول على التمويل وتوليد الأرباح وأخيرا خلف فرص العمل.

شكل II رقم (11): المحددات الخارجية والداخلية للحوكمة



المصدر: نعيمة يحيوي، حكمة بوسلطة، دور الحوكمة المؤسسية في تحسين الأداء المالي للشركات، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012، ص 08.

ثالثا: مقومات حوكمة الشركات

حوكمة الشركات لا بد لها من أربعة مقومات أساسية هي¹:

1- **الإطار القانوني** : والمسؤول عن تحديد حقوق المساهمين واختصاصات كل طرف من الأطراف الأساسية المعنية بالشركة وبصفة خاصة المؤسسين والجمعية العمومية للمساهمين والمساهم الفرد ومجلس الإدارة ولجانه الرئيسية ومراقب الحسابات، وكذا عقوبات انتهاك هذه الحقوق والتقصير في المسؤوليات وتجاوز تلك الاختصاصات، كما يجب أن يحدد الإطار

¹ عدنان بن حيدر درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة (اتحاد المصارف العربية)، كتاب الكتروني، 2007، ص ص 25-26.

القانوني للحوكمة الجهة الحكومية المنوط بها مراقبة تطبيق إجراءات الحوكمة، ولا يجب أن يترك نظام الحوكمة بكامله للشركات واعتباره شأنًا داخلياً لها، لأنه لن يختلف حينئذ عن نظام الرقابة الداخلية ولن يحقق أهداف الحوكمة، فالرقابة الداخلية ليست صمام أمان من الغش والاحتيال في الشركات، خاصة وأنه توجد أدلة على الإلتجار بقوانين مراقبة الشركات.

2- **الإطار المؤسسي :** وهو الإطار الذي يتضمن المؤسسات الحكومية الرقابية المنظمة لعمل الشركات، مثل الهيئة العامة لسوق المال، والرقابة المالية للدولة والبنوك المركزية والهيئات الرقابية والهيئات غير الحكومية المساندة للشركات دون استهداف الربح كالجمعيات المهنية والعلمية المعنية والجمعيات الأهلية المعنية كجمعية حماية المستهلك، وكذلك المؤسسات غير الحكومية الهادفة للربح مثل شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة والمحاماة والتصنيف الائتماني والتحليل المالي وشركات الوساطة في الأوراق المالية وغيرها، ولا يقع عليها عبء في تطوير نظم الحوكمة ونشر ثقافتها، وينبغي أن تقوم جميع هذه المؤسسات بأدوارها بكفاءة وأمانة ونزاهة وشفافية من أجل صالح الشركات و الاقتصاد القومي عامة.

3- **الإطار التنظيمي :** يتضمن عنصرين هما :النظام الأساسي للشركة والهيكل التنظيمي لها موضحاً عليه أسماء واختصاصات رئيس وأعضاء ولجان مجلس الإدارة وكذلك أسماء واختصاصات المديرين التنفيذيين.

4- **روح الانضباط والجد والاجتهاد:** و هي الحرص على المصلحة العامة للشركة، وتشجيع جميع العاملين فيها على المساهمة الفعالة بكامل الإمكانيات في تحسين أدائها وتعظيم قيمتها وقدراتها التنافسية وذلك بنشر ثقافة الحوكمة في الشركة، والعمل على تفعيلها بقدر الإمكان من منطلق أن الشركة هي سفينة جميع الأطراف إلى بر الأمان، ومن مصلحة الجميع الحرص على سلامتها والعمل على تحسين قدراتها التنافسية.¹

¹ عدنان بن حيدر درويش، مرجع سابق، ص ص 25-26.

المطلب الرابع: سمات ومزايا مجالات الحوكمة

أن للحوكمة العديد من سمات والمزايا وكذا المجالات هي كآالي:

أولاً: سمات حوكمة الشركات

يتسم نظام حوكمة الشركات بمجموعة من السمات العملية من آانبه القانوني والاقتصادي، يسعى إلى تحقيقها في الشركة أثناء أدائها لدورها الاجتماعي بصورة عامة، وعليه فإنه يمكننا تحدد أهم سمات حوكمة الشركات وفق الآتي :¹

1- حوكمة الشركات وسيلة للرقابة عليها:

تتمثل الأسباب المباشرة لظهور الحوكمة الشركات بالانهيارات المالية التي تعرضت لها كبريات الشركات والمصارف العالمية، التي أثرت بصورة كبيرة على الاقتصاديات التي وقعت فيها، وخاصة تلك التي حصلت في المملكة المتحدة كانهيار شركتي (BCCI) و (Maxwell) حيث ظهرت معه بواذر اهتزز الثقة ب (لندن) كمركز استثماري تجاري، فشككت أثر ذلك مباشرة لجنة (كادبري) 1991 لمراجعة أسباب ما حصل وتدعيم الثقة في السوق لندن للأوراق المالية وكذلك الحال بالنسبة لقانون ساربنس أوكسرلي الذي جاء كردة فعل سريعة على الانهيارات التي تعرضت لها الشركات الأمريكية، ويضاف إلى ذلك الانهيار المالي في شرق آسيا 1997- 1998 وعليه فإذا كان السبب المباشر لظهور الحوكمة كثرة الأزمات المالية وحالات الإفلاس في دول متعددة وفترة زمنية واحدة، فإن أول ما تسعى إليه حوكمة الشركات هو علاج أسبابها من خلال تعزيز الرقابة الشاملة على الشركات في أدائها لنشاطها وضمان القيام بأعمالها وفق أحكام عقدها والقانون، بالقدر الذي لا يؤدي إلى لحاق الضرر بأصحاب المصالح فيها، فضلا عن حماية وتنمية الاقتصاد الوطني بصورة عامة.

وعلى الرغم من أن قوانين الشركات وفي مختلف الدول قد وضعت أشكالاً مختلفة للرقابة عليها، حيث يلاحظ بوضوح امتداد النظام الرقابي في الحوكمة الشركات إلى جميع أنواع الرقابة المعمول بها فقها وتشريعيا ليجعل منها شبكة واحدة في مجال السعي المحافظة على مصالح الشركات و المتعاملين معها .

¹ عمار حبيب جهلول آل علي خان، النظام القانوني لحوكمة الشركات ،دارا لكتب القانونية مصر ،2011، ص ص55-56

2- حوكمة الشركات وسيلة لحماية الشركاء¹:

يتحمل الشركاء في الشركة الأثر الأول لخسارة الشركة واضطراب الأعمال فيها أو إفلاسها، وهم الذين تشكل مجموعة مساهماتهم الذمة المالية للشركة إن كانت من شركات الأموال ويلتزمون شخصيا في أنواع الشركات الأشخاص لذلك فقد كانت حماية الشركاء (المساهمين) من أهم المبادئ التي تقوم عليها حوكمة الشركات والتي وضعت، من خلال التشريعات المنظمة لها، الضمانات الكفيلة بحماية حقوق الشركاء من الآثار السلبية لتعارض المصالح مع إدارة الشركات.

ومن خلال تفعيل النصوص القانونية وينود عقد الشركة المتعلقة بهذا الموضوع، يسعى النظام القانوني للحوكمة إلى ضمان حصول الشريك على حقوقه، وحمايتها من الاستغلال القائمين على الشركة، على أن وسائل تحقيق تلك الضمانات تختلف باختلاف النظم القانونية المطبقة لحوكمة الشركات.

تتمثل المرحلة الأولى لضمان حقوق المساهمين في حوكمة الشركات، بنظرية الفصل بين الملكية وسلطة الإدارة، من خلال الاعتماد على مدراء مستقلين لا تربطهم بملكية الشركة مصالح شخصية تدعوهم إلى استغلال مراكزهم الإدارية لمصالح خاصة في أجواء تقل فيها سلطة الرقابة .

أما المرحلة الثانية الضامنة لحقوق الشركاء، ضمن قواعد الحوكمة، فإنها تتمثل بضمان حقهم في الإطلاع على نشاط الشركة عن طريق واجب الإفصاح والشفافية المترتب عليها، حيث ينبغي في إطار حوكمة الشركات القيام بالإفصاح اللازم وفي الوقت عن جميع المسائل التي تخص المركز المالي والقانوني للشركة.

أما المرحلة الثالثة لضمان حقوق الشركاء، فتتحقق بالاعتماد على الرقابة المستقلة على الشركة والتي يكون فيها للهيئات الرقابية المستقلة دورا مهما في تحقيق الحماية اللازمة لحقوق الشركاء.

² عمار حبيب جهلول آل علي خان، ا، مرجع سابق، ص 59-62

3- حوكمة الشركات وسيلة لجذب الاستثمار¹

يمنح الاستثمار ورأس المال الأجنبي فائدة كبيرة للدول التي يستقر فيها، ولذلك فقد تجاوزت الدول المرحلة البحث في مدى السماح لدخول الاستثمارات الأجنبية أرضيتها ونسب التعامل معها، إلى مرحلة البحث أخرى تتسابق فيها لوضع قوانين وسياسات اقتصادية لتجذب من خلالها أكبر قدر ممكن من رؤوس الأموال الأجنبية.

وينبغي التنويه إلى أن الحوافز المالية (أسعار الفائدة) والتخفيضات الضريبية وغيرها من التسهيلات الأخرى لم تعد هي العوامل الوحيدة في جذب الاستثمار مع أهميتها في هذا المجال، حيث أن هناك عوامل أخرى تشكل حدا فاصلا في وجهة رأس المال الأجنبي، تتعلق بمدى استقرار البيئة السياسية والاقتصادية والقانونية في الدول المقصودة، وهي ما يطلق عليه اسم المخاطرة الغير تجارية، وتشتمل التأمين والمصادرة والاستيلاء للمصلحة العامة وغيرها .

وحيث أن الشركات التجارية تمثل أهم منفعة من المنافذ الاستثمار ورأس المال الأجنبي، سواء كان ذلك عن طريق العمل المباشر لشركات أجنبية متخصصة أو تملك حصص من رؤوس أموال الشركات الوطنية، فإن النظام القانوني لحوكمة الشركات لا يقتصر على تشريعات الشركات التي تنظم الصيغة القانونية لتأسيس وإدارة وعمل الشركات وإنما تضمن، من باب آخر، توفير البيئة القانونية المستقرة والجاذبة للاستثمار ورأس المال، وذلك عن طريق نفاذها إلى بقية القوانين الاقتصادية، لاسيما قوانين الاستثمار والأسواق المالية والإفلاس.

ثانيا: مزايا حوكمة الشركات

ويمكن حصرها في :²

- تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي توجهها الشركات والدول؛
- رفع مستويات الأداء للشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول؛

¹ عمار حبيب جهلول آل علي خان، مرجع سابق ص 63.

² محمد جميل حبوش، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات، هذا البحث استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، 2007، ص 31.

- جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي على الاستثمار في المشروعات الوطنية وضمان تدفق الأموال المحلية والدولية؛
- الشفافية والدقة والنزاهة في القوائم المالية التي تصدرها الشركات مما يترتب على ذلك زيادة قدرة المستثمرين بها واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات؛
- حماية المساهمين بصفة عامة سواء أكانوا أقلية أم أغلبية وتعظيم عائداتهم؛
- ضمان وجود المراقبة المستقلة (من غير العاملين بالشركة) على المحاسبين للوصول إلى قوائم مالية ختامية على أساس مبادئ محاسبية عالية الجودة ؛
- مراعاة مصالح المجتمع والعمال.

ثالثاً: مجالات الحوكمة الشركات

والمتمثلة في:

أ - مجال تأسيس فكر وثقافة الالتزام :¹

حيث تقوم فلسفة الحوكمة بإثراء وإخصاب فكر وثقافة الالتزام، وهو فكر ارتقائي بنائي، فكر قائم على التقاليد العتيقة الراسخة، والمستمدة من حضارة الشعوب ومزودة بالقيم والمبادئ، و التي تعمل على بناء وتأسيس المضمون القيمي والأخلاقي الواسع المدى، وتعريف حجم المخاطر بالغة الضخامة الناجمة عن رعونة عدم التصدي للانحرافات، مهما كان حجمها يبدوا محدودا، ومن ثم إنجاز ممارسات سلطة الإدارة لعمليات الحكومية، أياً كان القائم بهذه السلطة، سواء ما يتصل منها بسلطات الجمعيات العمومية، أو ما كان يتصل أيضاً بعمل مجلس الإدارة وما كان منها يتعلق أيضاً بعمليات وإنجاح ممارسات مراجعي الحسابات الداخليين والخارجيين وتحقيق فاعلية نظام المحاسبة، وتحويله بالفعل إلى نظام معلومات حقيقية وصادقة فالحوكمة سلاحها الرئيسي هو تحقيق المعرفة، وهي لا تتحقق بدون معلومات، وهي لا تنتج بدون بيانات، وهي تلك التي يتم توفيرها من خلال ما يلي :

- القوائم المالية الدورية ؛
- التقارير المالية الدورية ؛
- مبادرات الشركات بالإعلان ؛

¹ محسن أحمد الخضيرى، حوكمة الشركات ، طبعة الأولى مجموعة النبيل العربية ، 2005 ، ص ص 150 - 151 .

وبالتالي فإن الفكر والثقافة يضعان معاً قواعد الوعي والإدراك والفهم ،وبصغيان معاً الإطار العام لترابط بين الأطراف المختلفة، إن الحوكمة تؤسس فكر وثقافة الالتزام

ب- مجال تحسين الشفافية وتحقيق الوضوح

تستخدم الحوكمة كأداة تنوير واستنارة، إلقاء الضوء على الجوانب المختلفة القائمة في الشركات، وبالتالي لا يوجد أي ما من شأنه أن يقلل من القدرة على الرؤية الشاملة لما يحدث في الشركات ، أي أن تحد الحوكمة :¹

الضبابية ، عدم الوضوح ، اللبس ، العتامة ، الظلمة .

وكلما كانت الحوكمة قوية، كلما كانت فاعلة، وكلما كانت تحسين من درجة الشفافية، ومن درجة الوضوح، وهي متطلبات أساسية وضرورية الجذب الاستثمارات المحلية والدولية، وزيادة تراكمات ومكوناتها.

ج - مجال تحقيق المصداقية وزيادة عناصر الثقة :

خاصة في المجالات والمعلومات التي يتم نشرها عن الشركات، وما تتضمنه تقارير مراقبي الحسابات عنها، والإيضاحات المتممة لها، ومن ثم تحسين فاعلية وقدرة النظام المحاسبي في الشركات، على إيضاح ما يحدث ويتم فيها، والتعبير الحقيقي عن الموجودات، وبما يساعد على زيادة عناصر الثقة في الشركات وإكسابها مصداقية ومن هنا يتعين أن تكون المبادئ المحاسبية متقدمة، ومطبقة بشكل سليم Accountancy Standards Must Be Beyond Reproach حيث يتعين أن يتم تطبيق واحترام القواعد الأساسية بالنسبة لمراجعي الحسابات، سواء كانوا مدققي حسابات داخليين، أو كانوا مراجعي حسابات خارجيين .

د- مجال توفير عناصر الجذب الاستثماري المحلي و الدولي :

حيث إن الحوكمة ليست هدفاً في حد ذاته، ولكنها وسيلة وأداة للوصول إلى تحقيق أهداف متعددة، وأهم هذه الأهداف توفير عناصر جيدة للجذب الاستثماري، سواء من جانب المستثمرين الدوليين، أو من جانب المستثمرين المحليين، أو من المستثمرين الوطنيين المحليين ... وبما يعمل على توطيد كلا النوعين من الاستثمارات في مشروعات محلية... وتعتمد عمليات الجذب الاستثماري في أي سوق على توافر عناصر الشفافية، والمصداقية، والتأكيد نزاهة المعاملات، وارتباطها بهيكل القيم و المبادئ المتعارف عليها، بل

¹ محسن أحمد الخضيرى ،،مرجع سابق ،ص ص152- 153

إن حدوث أي عمليات كذب وخداع وتزييف للحقيقة والواقع ،يدفع المستثمرين سواء كانوا محليين أو دوليين إلى الخروج من السوق الاستثماري ،و البحث عن مكان آخر ...وهو ما دفع العديد من المستثمرين إلى الخروج من السوق الأمريكي بعد حدوث أزمة شركة أنيرون، وأزمة شركة ورلد تليكوم، وهو ما أثبت بما لا يدع مجالاً للشك أهمية وجود حوكمة من أجل:¹

- زيادة عناصر الثقة و المصداقية في النظام المحاسبي والمالي للشركات ؛
- زيادة عناصر الشفافية وعدم وجود أي مناطق ضبابية أو غائمة أو غير واضحة تخفي وراءها مخاطر ؛

- زيادة درجة المصداقية فيما تتضمنه التقارير من البيانات و المعلومات؛
وهي جميعها تساعد المستثمرين على معرفة أي المجالات أفضل لتوجيه استثماراتهم إليها، خاصة وأن البورصة تعمل على تخصيص وتوجيه هذه الاستثمارات وبفاعلية .

هـ- مجال تحقيق العدالة وتطبيق مبدأ على قدم المساواة :²

وتقوم الحوكمة في هذا المجال على تهيئة الفرص المتاحة للجميع ،وعلى الجميع تطبيق مبدأ على قدم المساواة،مما يزيد من الشعور بالعدالة،ومن الإنصاف،وبالتالي من الأمان ،وبما يقضي على حالات العجز والطمع ونهم الفساد....

فضلا عن الظلم والغبن الذي يقع على أي من الأطراف ذات العلاقة بالشركات....فضلا عن عدم وجود أي ممارسات خاطئة،أو حالات تلاعب وإخفاء خسائر،أو وجود إظهار لأوضاع على غير حقيقتها.

ومن ثم تعمل الحوكمة على تحقيق العدالة وإتاحة الفرصة لكافة الأطراف للمعرفة، وجعل الجميع يعاملان على قدم المساواة،وبالتالي تقضي الحوكمة على:

- أي تحيز أو انجاز الى فئة من الفئات،أو طرف من الأطراف،أو الى مصالح مجموعة معينة أو أخرى.

- أي استجابة لضغوط داخلية،أو خارجية لإخفاء أي من البيانات،أو المعلومات، أو التلاعب بالحقيقة.

¹ محسن أحمد الخضيرى ، مرجع سابق ، ص ص 157 - 158

² محسن أحمد الخضيرى ، مرجع سابق ، ص ص 155 - 156 .

أي انحراف يحدث في أي من المستويات الإدارية العليا أو الوسطى أو التنفيذية.
و- مجال تحسين الأداء:¹

تعمل الحوكمة على حسن إدارة الشركات، خاصة فيما يتصل بعمليات التخطيط، أو التنظيم، أو التوجيه، أو المتابعة، ومن ثم تزداد الكفاءة الإدارية للشركات، سواء فيما يتصل بما يلي:

- تحديد الأهداف الخاصة بكل نشاط ;
- تحديد البرنامج التنفيذية اللازمة لتحقيق هذه الأهداف;
- حشد الوارد والإمكانيات الكفيلة بتنفيذ هذه الأهداف;
- القيام بالعمليات التنفيذية المطلوبة لتحقيق الأهداف;
- متابعة ما تم تنفيذه بالفعل من أجل الإصلاح وتحسين الأداء والارتقاء به جودة ومعدل انجازه;

ومن خلال عمليات مراعاة مصالح العاملين والمتابعين وكافة الأطراف، تزداد أهمية ودور الحوكمة، ويزداد أهمية تنمية تعميق فكر وثقافة الالتزام، ويزداد دور الوعي بأهمية مراعاة الأخرى.

ي- مجال زيادة الفاعلية والاهتمام :

تقوم الحوكمة بدور شديد الأهمية في زيادة فاعلية الشركات، وجعل حاضرها ومستقبلها واعد من خلال عدة وسائل رئيسية هي :²

- وسيلة زيادة الإنتاج ورفع الإنتاجية ;
- وسيلة زيادة الجودة والارتقاء بالنوعية ;
- وسيلة اكتساب مزايا تنافسية خاصة في مجال التسعيرة وخدمات ما بعد البيع، وتعمل الحوكمة على تعميق الإحساس بالواجب، وزيادة الشعور بالمسؤولية، وتنمية روح المشاركة المسؤولة بيم كافة الأطراف، وبالتالي يتحول الجميع إلى شركاء في صنع النجاح، ومن هنا تقوم الحوكمة بالدور الرئيسي في تنمية الاهتمام ، خاصة فيما يتصل بزيادة الاهتمام بالقضايا الداخلية والخارجية ، و بما يتصل بتطوير النظم .

¹ محسن أحمد الخضيرى ، مرجع سابق، ص ص 157 -158

² محسن أحمد الخضيرى، مرجع سابق، ص 159 .

من خلال ما سبق من نستخلص أن الحوكمة مفهوم متعدد الأبعاد، ويمكن التعبير عن هذه الأبعاد كما يلي ¹:

أ- **البعد الإشرافي: (Oversight)** : ويتعلق بتدعيم وتفعيل الدور الإشرافي لمجلس الإدارة علي أداء الإدارة التنفيذية، والأطراف ذات المصلحة ومن بينهم أقلية المساهمين.

ب- **البعد الرقابي: (Control)**: ويتعلق بتدعيم وتفعيل الرقابة سواء علي المستوى الداخلي أو الخارجي للشركات، فعلى المستوى الداخلي فأن تدعيم وتفعيل الرقابة يتناول تفعيل نظم الرقابة الداخلية ونظم إدارة الخطر، أما المستوى الخارجي فيتناول القوانين واللوائح، وقواعد التسجيل في البورصة وإتاحة الفرصة لحماية الأسهم والأطراف ذات المصلحة في الرقابة.

ج- **البعد الأخلاقي: (Ethics)** : ويتعلق بخلق وتحسين البيئة الرقابية بما تشمله من قواعد أخلاقية، ونزاهة، وأمانة، ونشر ثقافة الحوكمة على مستوى إدارات الشركات وبيئة الأعمال بصفة عامة.

د- **الاتصال وحفظ التوازن: (Cimnnunication)** : ويتعلق بتصميم وتنظيم العلاقات بين الشركة ممثلة في مجلس والإدارة والإدارة التنفيذية من جهة، والأطراف الخارجية سواء الأطراف الخارجية ذات المصلحة أو الجهات الإشراف والرقابة أو التنظيمية من جهة أخرى، حيث أن يحكم الإخلاص العلاقة بين إدارة الشركة وحملة الأسهم، بينما يجب أن تحكم العدالة علاقة الشركة .

هـ- **البعد الاستراتيجي: (Strategic)** : ويتعلق بصياغة استراتيجيات الأعمال والتشجيع على التفكير الاستراتيجي، والتطلع إلي المستقبل استنادا علي دراسة متأنية ومعلومات كافية عن أدائها الماضي والحاضر، وكذلك دراسة عوامل البيئة الخارجية وتقدير تأثيراتها المختلفة استنادا على المعلومات كافية.

و- **المساءلة (Accountability)** : ويتعلق بالإفصاح عن أنشطة وأداء الشركة والعرض أمام المساهمين وغيرهم ممن يحقق لهم قانون مساءلة الشركات.

¹ - أشرف درويش أبو موسري، حوكمة الشركات وأثرها على كفاءة سوق فلسطين للأوراق المالية، هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، السنة 2008 ، ص ص 16 - 17

ي- الإفصاح والشفافية: (Disclosure and Transparency) : ويتعلق بالإفصاح والشفافية ليس فقط عن المعلومات اللازمة لترشيد قرارات كافة الأطراف ذات المصلحة على مستوى المؤشرات الدالة على الالتزام بمبادئ الحوكمة .¹

المبحث الثاني: آليات حوكمة الشركات

حوكمة الشركات كمفهوم لم تظهر كما هي عليه الآن وإنما نشأت كمجموعة من الأنظمة وكل نظام له الخصوصية التي تحدد شخصيته ومجال عمله، كما أن الحوكمة نشأت بمجموعة من النظريات المفسرة لها مجال عملها، وسوف نتطرق في هذا المطلب لنظام الحوكمة ، وأهم النظريات المفسرة لها.

المطلب الأول: نظام ونظريات حوكمة الشركات

أولاً : نظام حوكمة المؤسسات

يعد نظام الحوكمة من النظم المرتبطة بتطبيق سياسات الحرية الاقتصادية وبتفعيلها بحكام آليات السوق، وفي الوقت نفسه فهي نظام يعمل على جذب الاستثمارات لأي دولة من الدول ولأي مؤسسة من المؤسسات، فهي ترتبط بعمليات تحقيق القيمة المضافة وكذلك التراكم الرأسمالي مما يؤدي إلى تحقيق نتائج ملموسة، وتتخلص مدخلات الحوكمة وكيفية تشغيلها ومخرجاتها فيما يلي:²

- 1- **مدخلات النظام:** حيث يتكون هذا الجانب مما تحتاج إليه الحوكمة من مستلزمات، و ما يتعين توفيره لها من متطلبات، سواء كانت متطلبات قانونية، تشريعية، إدارية واقتصادية.
- 2- **نظام تشغيل الحوكمة:** ويقصد بها الجهات المسؤولة عن تطبيق الحوكمة، وكذلك المشرفة على هذا التطبيق، وجهات الرقابة وكل أسلوب إداري داخل المؤسسة أو خارجها مساهم في تنفيذ الحوكمة، وفي تشجيع الالتزام بها وفي تطوير إحكامها والارتقاء بفاعليتها.
- 3- **مخرجات نظام الحوكمة:** الحوكمة ليست هدفاً في حد ذاتها ولكنها أداة ووسيلة لتحقيق نتائج وأهداف يسعى إليها الجميع فهي مجموعه من المعايير والقواعد والقوانين المنظمة للأداء والممارسات العلمية والتنفيذية للمؤسسات ومن ثم الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية.

² عمر على الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، جامعة المدية، 2008- 2009، ص39

² عمر على الصمد، مرجع سابق، ص 39

فالحوكمة أداه تسمح بتحسين الجوانب الآتية:

- حماية حقوق المساهمين ;
- حماية حقوق أصحاب المصالح ;
- تحقيق الإفصاح و الشفافية ;
- تأكيد المعاملة المتساوية و العادلة فيما بينهم ;
- تفعيل مسئوليات مجلس الإدارة.

ومنه يمكن أن نستخلص أن نظام حوكمة المؤسسات يتضمن مجموعة من المتطلبات القانونية والتشريعية، الإدارية والاقتصادية، كمدخلات والتي تحكمها منهجيات وأساليب وتستخدم في ذلك آليات كالمراجعة الداخلية، المراجعة الخارجية، لجنة المراجعة مجلس الإدارة، المنظمات المهنية والجهات الرقابية، والتي تتفاعل فيما بينها وهذا من أجل تحقيق مخرجات أو نتائج تعمل على إدارة المؤسسة ومراقبتها بما يحفظ حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية.¹

ثانيا: نظريات حوكمة الشركات

والمتمثلة في:

1- نظرية الوكالة :²

ظهرت نظرية الوكالة في سنوات السبعينيات من خلال عدة مساهمات و خاصة ل William ، MICHAEL C JENSEN و meakling ، كجواب على صراع المصالح بين مالكي رؤوس الأموال داخل المؤسسة و المسيرين، تقوم هذه النظرية على أن الوكيل (المسير) يتصرف نيابة عن رئيسه (المساهم)، هذان الطرفان ليس لهم بالضرورة نفس الأهداف فمثلا يمكن التفكير على أن المسيرين عادة لهم رؤيا طويلة الأجل للمؤسسة بينما المساهمين فلهم في الأساس نظرة قصيرة الأجل الذي يمكن أن يسبب حركات تضارب هامة.

أ- **مشكلات الوكالة**: إذا تصرف أطراف علاقة الوكالة حسب مصالحهم الذاتية فإن عملية الانفصال تلك سوف تتسبب في وجود صراعات و يتسبب أطراف هذا الصراع في تحمل تكاليف الوكالة التي يمكن تصنيفها إلى ثلاث:

¹ عمر على الصمد ، مرجع سابق، ص 39

² بن ناصر فاروق ، دور آليات الحوكمة في تعزيز شفافية التمويل العمومي للسكن بالجزائر، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالي وحوكمة الشركات ،جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2012-2013 ، ص ص 13-14 .

- تكاليف المراقبة les couts de contrale التي يتحملها الموكل من أجل التحقق من أن تسيير الوكيل منسجم مع هدف تعظيم منفعة أي التكاليف التي تتجم عن تتبع و رصد الوكيل لدفعه بأن يعمل لتحقيق مصلحة موكله.

- تكاليف البرهنة les couts de justification مجسدة في المصاريف التي يقوم بها الوكيل من أجل التدليل على نوعية سلوكه للموكل من خلال المؤشرات التي يظهرها الوكيل للموكل و التي يعبر له من خلالها على حسن التسيير . .

2 - نظرية تكلفة الصفقات : ¹

تعتبر نظرية كوز (coase) من النظريات الأولى التي فسرت تكاليف الصفقات وتطرت إليه: لو كان يمكن جمع كل المشاركين في الاقتصاد معا وتم تعيين حقوق الملكية الولية الخاصة بكل الوحدات ذات القيمة اقتصاديا بين هؤلاء المشاركين ولو كانوا يستطيعون عقد اتفاقيات محددة تماما وبدقة وملزمة تماما بدون تكلفة لكن يتوجب بالتالي أن تكون تكلفة لكن يتوجب بالتالي أن يكون الناتج خطة اقتصادية فعالة تاركين فقط تقسيم المنافع المكتسبة أو الغنائم يتحدد بالقوى التفاوضية للمشاركين وأطلق على أسباب إخفاق هذه النظرية في العلاقات الاقتصادية تعتبر تكلفة الصفقة وبشكل عام وواسع فأي شيء يمنع أو يعيق تحديد أو مراقبة أو تنفيذ صفقة اقتصادية . وهناك بعض الأشكال المهمة لتكاليف الصفقات و هي:²

أ- **انضغاط المعلومات:** ادخل هذا المصطلح من طرف وليامسون (Wiliamsone) يهدف التعبير عن كل جوانب المعلومات لمحدودة وغير المتماثلة إضافة إلى تكاليف البحث عنها، وفي السوق المالي تتكون هذه التكاليف بالنسبة للمقرض من عمليات تجميع المعلومات حول خصائص ومخاطر الأصول المالية المطروحة للاكتتاب والتداول.

ب- **الانتهازية:** في علم اقتصاد تكاليف الصفقات عدما تكون أفعال الوكلاء غير قابلة للملاحظة فإنها تخضع لمخاطر معنوية ويتطلب السيطرة عليها الحاجة إلى آليات ملائمة ما

¹ - عتيق إنصاف، حوكمة الشركات ودورها في مكافحة ظاهرة الفساد المالي والإداري، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر - بسكرة- السنة 2012-2013. ص 20-21 .

² عتيق إنصاف، مرجع سابق ص ص 20-21

قبل واقع الحدث (خطط مراقبة وعقود مبنية على الحوافز) وإلى آليات ما بعد الحدث (التدقيق والعقوبات).

الحذر والإدراك باستعمال وسائل تحت تصرفهم مثل رأس المال البشري، لتحديد الرقابة والرفع من تبعية مجموعة شركاء الشركة.

ج- تكاليف للتحفيز: والتي من ضمنها تكاليف الالتزام غير التام، بمعنى عدم قدرة أطراف الصفقات على مسك وإنجاز متطلبات الصفة وعدم القدرة كذلك على احترام التزاماتهم وبطرح كلك مشكل الاختيار العكسي أو ما يسمى المعلومات الخفية في نظرية تكاليف الصفقات وهذا عند القيام بعملية تحرير وكتابة العقود، أي عندما يتم عرض معلومات أقل حول شروط إبرام الصفقات.

3- نظرية التجذر:¹

تفسير علاقة السلطة القائمة بين الفعلين في المنظمات والذين يبحثون عن أدوات لتأثير على نظام القرارات المالية بعد تفضيل المصالح والأهداف الشخصية، أصبح الشغل الشاغل مع تطور سلطة المساهمين في المؤسسات معاصرة وأسلوب التمويل عن طريق الوساطة (الأسواق المالية)، هذه العلاقات خلقت مساحة من الموجهات والتحالفات بين الشكليات من السلطة.

- سلطة الملكية ممثلة في المساهمين والملاك ;

- سلطة الإدارة ممثلوا في المديرين الموكلين ;

وينتج التجذر المديرين كرد فعل عن الرقابة الداخلية والخارجية الموجهة إليهم حيث تعمل إستراتيجية التجذر كمرحلة أولية على تحييد الرقابة الداخلية (مجلس الإدارة، مساهمين، والأجراء)، وكمرحلة ثانية تحييد الرقابة الخارجية حيث عرف كل من الكسندرا وبيكيرو سنة 2000 إستراتيجية من جانب المديرين بأنها تهدف إلى رفع مساح.

¹ - سعيدة طواهرية، فاطمة قروي، هنية عون، دور حوكم الشركات في النظام المصرفي الجزائري، مذكرة الليسانس غير منشورة، تخصص نقود مالية البنوك، جامعة الوادي، 2012، ص 27 .

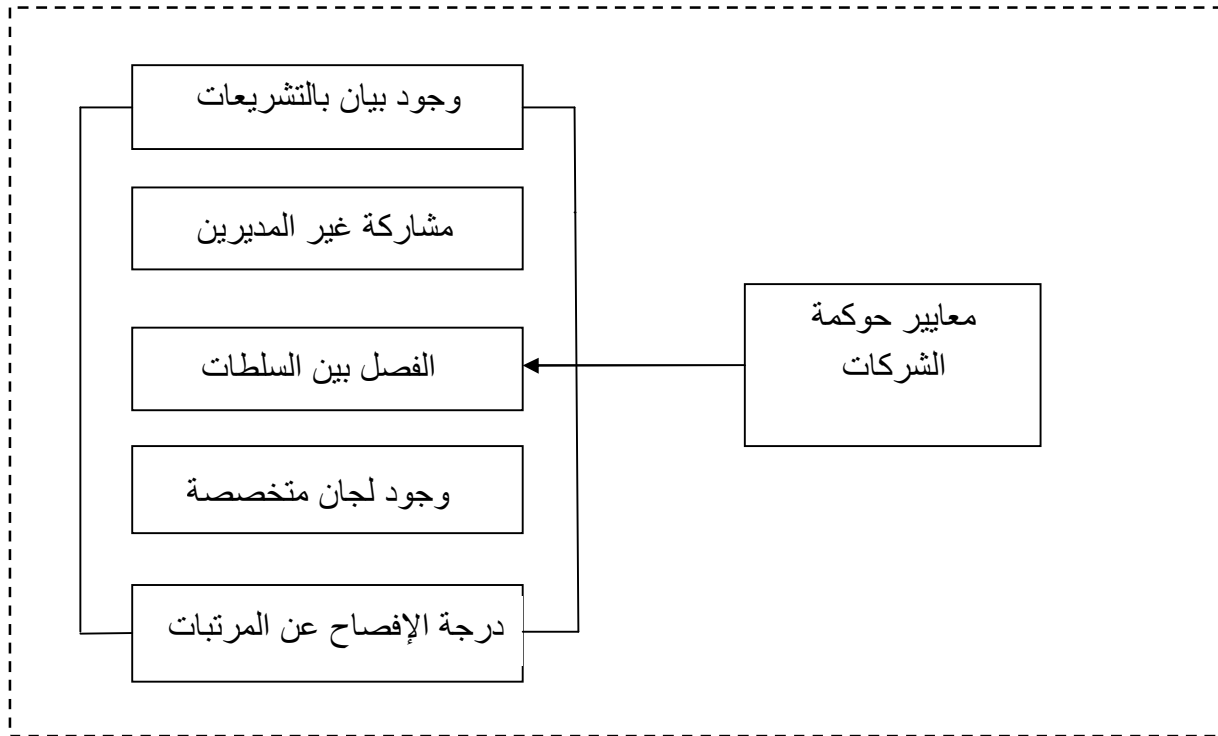
المطلب الثاني: معايير ومسؤوليات حوكمة الشركات

متمثلة في:

أولاً: معايير حوكمة الشركات

أكدت الدراسات الحديثة أن هناك مجموعة من المؤشرات التي يتم بموجبها قياس مدى فاعلية الحوكمة، وبصفة خاصة في الأسواق الاستثمارية المختلفة، ومن خلال مجموعة المعايير تعكس، وتوضح بصفة عامة القيم التي تسود وتؤثر علي حوكمة الشركات، وهي مجموعة معايير يوضحها لنا الشكل التالي :¹

الشكل II رقم (12):معايير حوكمة الشركات



المصدر:محسن أحمد الخضيرى، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، الطبعة 1، 2005، ص 123.

حيث يتضح لنا من هذا من هذا الشكل أن الحوكمة لها عدة معايير، يتم استخدامها للحكم على مدى توجيه هذه الحوكمة، ومدى تطبيق استخدامها، وأهم هذه المعايير ما يلي:²

▪ مدى وجود بيان بالتشريعات والقوانين واللوائح المتضمنة لأفضل أساليب ممارسة سلطة الإدارة في مجلس إدارة الشركات...وهل من السهل الحصول عليها ... وهل

¹ - محسن أحمد الخضيرى، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى 2005 ، ص 123. 124- 125

² - محسن أحمد الخضيرى، مرجع سابق، ص 125

نصوصها واضحة وصياغتها سليمة، وسهلة الفهم، وهل هي كافية... وهل هي متسقة مع حزمة

■ التشريعات الأخرى، أم أن هناك تعارض وتضاربا وعدم توافق بينها وبين تشريعات أخرى، بحيث يبطل أحدها الآخر، أو يعطل تنفيذه.

■ مدى المشاركة النسبية لغير المديرين التنفيذيين في صنع القرارات، وفي توجيه مسار¹ العمل، وفي تحديد مجالات النشاط، وهو أمر بالغ الأهمية، حيث من شأنه أن يوفر أداة جيدة للتوجيه، وللرقابة، ولتحسين الإشراف، ولتحقيق مزيد من الشفافية، فضلا عن أم هذه المشاركة ستوضح الحقائق وتظهرها، وتعمل في الوقت ذاته على معالجة أي قصور أو أي انحراف، وبشكل مؤثر سريع وإصلاح أي خطأ قد يحدث في الشركة.

■ مدى وجود فصل، وتقسيم للعمال، والأدوار بين رئيس الإدارة، مابين المسئول التنفيذي الرئيسي (العضو المنتدب/ المدير العام التنفيذي)، خاصة ما يخلقه ويوحده هذا الفصل من الحيوية، وفاعلية، تتصل بتحديد الرؤية الإستراتيجية، واختيار ورسم السياسات، وما يتصل أيضا بالتكتيكات التنفيذية المختلفة، والتي تتم من وقت لآخر في العمل، ومدى توافقه و اتساقه مع احتياجات ومتطلبات مصالح العمل، ومصالح أصحاب رؤوس الأموال المستثمرة في المشروع.

■ مدى وجود لجان رئيسية تابعة لمجلس الإدارة، تتناول الأعمال التي تحتاج إلى بحث ودراسة تفصيلية، وتتناول الأنشطة التي تحتاج إلى تطوير، والتي من شأنها دراسة وبحث الجديد، وعمليات الإصلاح التي تحتاج إليها الشركة، خاصة فيما يتصل بعمليات: الإحلال والتجديد، والتحسين الدائم والتطوير المستمر لخطوط الإنتاج ...

¹ - محسن أحمد الخضيرى، مرجع سابق ، ص 125.

▪ مدى ودرجة الإفصاح عن المرتبات ومكافآت كبار المديرين، وما يتصل بها من إنجازات وأعمال تم القيام بها، ومدى ما حققه كل منهم من نتائج واتساقها مع ما يتم التعاقد عليه معه، وكم الأداء والتحسين والتطوير الذي تم على يديه، ومدى تتناسب الدخل الذي حصل عليه مع النتائج التي تم الوصول إليها، ومن ثم الحكم علي مدى كفاءة مجالس الإدارة، ومدى إمكانية استمرار أعضاء المجلس في شغل هذا المناصب، أو القيام بإحلال أفراد آخرين محلهم .

ثانيا: مسؤوليات حوكمة الشركات

هناك مسؤوليات عن حوكمة الشركات نجمت ونشأت عن عاملين رئيسيين هما¹

1- العامل الأول:

إن دافع الضرر وتجنب المخاطر ومعالجة الخطر الناجم عن مخاطر عدم وجود الحوكمة لأن في حالة وجود الحوكمة تفتح الباب واسعا أمام الفساد وأمم إفقاد الاقتصاد قدرته وقوته، فضلا عن انعدام القدرة الإدارية على التفوق، حيث يؤدي عدم وجود الحوكمة إلى عدة عوامل عشوائية مثل إلى عدم احترام الحقوق، مما يجعل كل الأمور ملتبسة وقد يزداد الوضع سوءا فيصبح كل شيء معكوسا .

وبالتالي فإن دفع الضرر، ومنع حدوث الخسارة، يعد من أهم جوانب الحوكمة، والتي بها يتأكد ويترسخ مفاهيم العدالة والشفافية.

2- العامل الثاني:

إن جني المكاسب وتحصيل العائد والمردود الناجم عن حسن إدارة الشركات والمشروعات في ضوء الحوكمة ومن ثم زيادة قدرة الاقتصاد على النمو والتراكم في الثروة، فالحوكمة تتيح جني مكاسب هائلة، حيث يصبح كل فرد يعمل في الشركة حريصا على ما يلي:

- زيادة معارفه ومعلوماته.

_ زيادة خبرته وداريته.

- زيادة مهارته وفنونه .

¹ بسملة معطا الله، فيروز مراد، كوثر مياشي، النظام المحاسبي المالي كمدخل لتفعيل حوكمة الشركات ،مذكرة الليسانس غير منشورة، تخصص مالية مؤسسة ، جامعة الوادي، 2013، ص ص 74- 75.

- صقل مواهبه وملكيته.

-توظيف قدرته وإمكاناته .

ومن خلال هذا كله قدرة الشركة على جني الأرباح والمكاسب، وعلى تحقيق التفوق والتقدم ومن ثم فإن الحوكمة تعمل على تعميق ثقافة الالتزام، وتغيير أفكار الناس، وما يستطيع أن يضعه من أنظمة للرقابة الذاتية والتوجيه الذاتي، بل الإدارة الذاتية ضمن إطار أخلاقي نابع من العمل.

وإن حوكمة بذلك تصبح مسؤولية تضامنية ومشاركة بين الأطراف العاملين في الشركة، ومن هنا إن تعدد الأطراف المسؤولة عن تنفيذ الحوكمة، يدعم ويؤكد أهميتها، سواء من حيث الأنظمة الخاصة بها، أو صياغة القوانين والتشريعات المنظمة.

وعلى هذا فإن مسؤولية تنفيذ الحوكمة هي مسؤولية كل الأفراد الذين لديهم الرغبة في تحقيقها وهي مسؤولية الدولة، ومسؤولية الحكومة، ومسؤولية الشعب، وهي مسؤولية لا تقتصر على جيل بذاته، بل هي مسؤولية عبر الأجيال المختلفة السابقة والحاضرة والمستقبلية.¹

المطلب الثالث : نماذج والتجارب الدولية حوكمة الشركات

أولاً: نماذج حوكمة المؤسسات

يعرف نموذج الحوكمة على أنه طريقة تهيكّل الإدارة وتحديد مهامها و تقسيم المسؤوليات و الوظائف التي تعبر عن ماهية الحوكمة و كذا كل العمليات و الممارسات التي تشير إلى كيفية تطبيقه و نظرا للفروق في البيئة الاقتصادية ، القانونية ، الاجتماعية و حتى السياسية بين الدول فإنه لا يوجد نموذج موحد للحوكمة كما أن نماذج الحوكمة يمكن أن تختلف داخل الدولة الواحدة من قطاع إلى آخر و حسب الشكل القانوني للمؤسسة².

هناك من يرى بأنه على الصعيد العالمي يمكن التمييز بين أربعة نماذج للحوكمة وهي:

- نموذج حوكمة المؤسسات في دول الانجلوساكسون و تشمل الولايات المتحدة الأمريكية ، بريطانيا ، كندا ، وأستراليا.

¹ بسمّة معطّا الله، فيروز مراد، كوثر مياشي، مرجع سابق، ص 75

² نجوى بن عويدة، دور الحوكمة في تعزيز أداء المؤسسات المستدامة ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة 2012- 2013 ، ص 19

- نموذج حوكمة المؤسسات في الدول ذات الأصول الجرمانية و تشمل ألمانيا و هولندا و سويسرا و السويد و النمسا و الدنمارك و النرويج وفلندا.
- نموذج حوكمة المؤسسات في الدول ألاتينية وتشمل فرنسا و إيطاليا و إسبانيا و بلجيكا.
- نموذج حوكمة المؤسسات في اليابان.
- و فيما يلي سنتطرق لكل من هذه النماذج.

1- النموذج الانجلوساكسون¹

وفقا لهذا النموذج فإن مجلس الإدارة ينتخب من قبل الملاك المساهمين و توكل إليه مهمة الإشراف على نشاط المؤسسة أي أنه يتيح للمساهمين رقابة المؤسسة فالمجلس لديه ثلاث وظائف أساسية هي:

- تمثيل الملاك المساهمين.

- توجيه الإدارة.

- الإشراف و المراقبة.

و يتميز هذا النموذج بـ :

- التشتت الكبير لرأس المال بين صغار حملة الأسهم مما يسمح للمديرين بالسيطرة.
- معاقبة المدراء في حالة انحرافهم عن تعظيم ثروة الملاك.
- الدور العقابي للأسواق (سوق الاندماج العدواني ، سوق العمل الإداري و سوق الأوراق المالية).

- الحماية القانونية للمستثمرين تكون من خلال تطبيق القانون العام.

- طريقة مكافأة الإدارة مرتبطة بأدائها وهو ما يقرب من المصالح المختلفة في المؤسسة و يعاني هذا النموذج من ثلاث مشاكل:²

- ارتفاع درجة المخاطرة : وذلك بسبب تنافسية سوق العمل الإداري حيث يؤدي شعور المسيرين بالتهديد من منافسيهم إلى سعيهم للحصول على أكبر قدر ممكن من القروض من أجل استغلالها لتعظيم عوائد المؤسسة و يؤدي ذلك إلى تحملها لدرجة خطر عالية.

¹ نجوى بن عويدة ، مرجع سابق ، ص 19 - 20.

² نجوى بن عويدة ، مرجع سابق ، ص 20 .

- **مراقبة الأسواق** : إذ تفرض الجهات الحكومية رقابتها على الأسواق من أجل تنظيمها عن طريق اللوائح و القوانين والتشريعات.

- **صرامة القوانين** : فكل من يتجاوزها يعاقب.

و الملاحظ أن هذا النموذج يركز على البنوك و الأسواق فهو بذلك نموذج خارجي.

2- النموذج الألماني:

أهم ما يميز هذا النموذج أن مجلس الإدارة يتم انتخابه من قبل المساهمين الملاك بنسبة 50 %

أما النسبة المتبقية فتعين من طرف اتحادات العمال كما يتميز النموذج بـ :

- المساهمة العمالية في ممارسة الحوكمة و تحمل مسؤولية تنفيذ سياستها.

- مشاركة مدير العلاقات العمالية في المجلس الإداري التنفيذي كعضو عامل.

- إمكانية تملك البنوك رأس المال في المؤسسات.

ومن بين المشاكل التي يعاني منها هذا النموذج :

- ضعف الدور الرقابي للأسواق خاصة سوق الاندماج العدواني و سوق الأوراق المالية

- عدم استقلالية مجلس الإدارة.

- القانون المطبق لحماية المستثمرين هو القانون المدني وهو أضعف من القانون العام.

3- النموذج الياباني¹ : حيث تلعب المؤسسات المالية في هذا النموذج دورا أساسيا في تعيين

مجلس الإدارة بالمشاركة مع المساهمين و كذلك الأمر بالنسبة للرئيس و تمارس الإدارة التنفيذية

الوظائف الإدارية من خلال مجلس الإدارة و يتدخل البنك الممول حتى بتزويد الإدارة بالمدراء

ويسيطر أيضا على الوظائف الإدارية.

4- النموذج الفرنسي: يعرف كذلك بالنموذج اللاتيني وهو نموذج مختلط (هجين) ما بين

النموذج الانجلوساكسوني (الخارجي) و الياباني الألماني (الداخلي).

¹ نجوى بن عويدة ، مرجع سابق ، ص 21

ثانيا: التجارب الدولية لحوكمة الشركات

1 - تجربة الولايات المتحدة الأمريكية¹

تمثل تجربة الولايات المتحدة تماما تجربة المملكة المتحدة، وذلك بالرغم أن هياكل مسؤولية الشركة ولجنة بورصة المالية SEC بنظمها تختلف في بضع الجوانب، وتشمل مجموعة المبادئ الحوكمة في الولايات المتحدة تحت اسم مبادئ حوكمة الشركات الأساسية .

- يجب أن يكون الأغلبية الجوهرية لمجلس الإدارة من أعضاء مستقلين.
- يجب أن يتم عقد اجتماع للأعضاء المستقلين (على الأقل مرة في السنة) بدون ال CEO أو أعضاء الغير مستقلين.
- عندما يعمل رئيس مجلس الإدارة في الشركة كتنفيذي، فإن مجلس يجب أن يعين رسميا أو شكل غير رسمي عضو مستقل يعمل بصفة أساسية لتنسيق عمل الأعضاء المستقلين.
- إنشاء لجان لمجلس الإدارة مكونة بالكامل من أعضاء المستقلين شاملة:
- المراجعة

- تعيين الأعضاء
 - تقييم أعمال مجلس والحوكمة
 - تقييم أجور التنفيذيين والإدارة
 - التوافق بين القوانين وتوافر الأخلاقيات
 - لا يقوم أي عضو بالمجلس بأي عمل استشارة أو خدمة يقدمها للشركة
 - يجب أن تتم مكافآت الأعضاء من خلال الدمج بين مبالغ نقدية وأوراق مالية للشركة
- 2- تجربة فرنسا²

بدأ الاهتمام بحوم الشركات في فرنسا بصور التقرير فينو Vienot رئيس الجمعية العمومية وذلك سنة 1995 بسبب مجموعة من العوامل أهمها: زيادة وجود المساهمين الأجانب وظهور مفهوم صناديق المعاشات والرغبة في تحديث سوق المال بباريس .

¹ بسمه معطا الله، فيروز مراد، كوثر مياشي، النظام المحاسبي المالي كمدخل لتفعيل حوكمة الشركات ،مذكرة الليسانس غير منشورة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة الوادي، 2013 ، ص 76.

² - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية الاسكندرية، 2006، ص ص 86-87.

وقد جذب التقرير الكثير من الاهتمام إلا أن التقرير لم يقترح إدخال تغييرات جوهرية على الممارسات الحالية ولذلك تأخر تنفيذ ما توصل إليه من توصيات وأيضاً لم تكن هناك متابعة رسمية على شكل تقييم يبين مدى الالتزام بتلك التوصيات ويتضمن هذا التقرير ما يلي:

- يجب على مجلس أن يضم عددا لا يقل عن عضوين من أعضاء المستقلين غير التنفيذيين

- يجب أن يمتلك المديرون عددا مقبولا ومناسبا من أسهم شركتهم.

- يجب أن يحتوى كل مجلس على لجنة ترشيحات تضم عضوا مستقلا واحدا على الأقل ورئيس مجلي إدارة الشركة.

- يجب أن يكون لكل مجلس لجان مراجعة ومكافآت و ترشيحات، وكذلك يجب أن يشير كل مجلس إلى عدد الاجتماعات التي تعقدها كل لجنة سنويا، وأيضاً يجب أن تتكون كل لجنة من ثلاثة مديرين على الأقل، ويجب أن يكون أحدهم مستقلا.

ولكن كانت المشكلة المتعلقة بتقرير فينو هي أن الالتزام كان متروكا لاختيار الشركات تماما ولم يكن للبورصات أو أي جهة تنظيمية أخرى متطلبات خاصة بالإفصاح عما إذا كانت الشركة تطبق مبادئ فينو وفي عام 1996 قام مجلس الشيوخ بالتحقيق ودراسة قواعد حوكمة الشركات، وترتب على هذا الدراسة صدور تقرير ماريني 1996 الذي اشتمل على مقترحات بأحداث تغييرات قانونية غطت مجموعة من الموضوعات يرتبط بعضها بشئون حوكمة الشركات.

المطلب الرابع : واقع مفهوم حوكمة المؤسسات في الجزائر

لقد حاولت الجزائر كغيرها من الدول النامية لمحاولة مسايرة الدول السابقة لموضوع حوكمة المؤسسات، وذلك بإصدار أول ميثاق لحوكمة المؤسسات في الجزائر تحت تسميه "ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر".

أولاً: التعريف بميثاق حوكمة المؤسسات في الجزائر¹

في شهر جويلية من سنة 2007 انعقد بالجزائر أول ملتقى دولي حول " حوكمة المؤسسات " وقد شكل هذا الملتقى فرصة مواتية لتلاقى جميع الأطراف في عالم المؤسسة، وحدد لهذا الملتقى هدف جوهرى يتمثل في:

تحسيس المشاركين قصد الفهم الموحد والدقيق للمصطلح وإشكالية الحكم دراسة من زاوية الممارسة في الواقع، وسبل تطوير الأداء ببلورة الوعي بأهمية حوكمة المؤسسات في تعزيز تنافسية المؤسسات في الجزائر، وكذا الاستفادة من التجارب الدولية.

وخلال فعاليات هذا الملتقى، تبلورت فكرة " إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة " كأول توصية وخطوة عملية تتخذ، وقد تفاعلت كل من جمعية حلقة العمل والتفكير حول المؤسسة، ومنتدى رؤساء المؤسسات مع الفكرة، بترجمتها إلى مشروع، ومن ثم تم ضمان تنفيذه بواسطة إنشاء فريق عمل متجانس ومتعدد التمثيل.

وقد تفاعلت السلطات العمومية، ممثلة في وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، بدعمها للمشروع ورعايته، كما شارك في المبادرة مجموعة من الهيئات والمؤسسات الدولية المقيمة في الجزائر مثل مؤسسة التمويل الدولية وبرامج ميدا لتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكذا المنتدى الدولي لحوكمة المؤسسات .

وفي غضون الفترة الممتدة بين نوفمبر 2007 و نوفمبر 2008 ، تمكن فريق العمل بعد سلسلة مشاورات مع الأطراف الفاعلة في إعداد ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر أخذنا عن مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية كحوكمة الشركات أهم المراجع مع أخذ بعين الاعتبار خصوصيات المؤسسة الجزائرية.

ووجه هذا الميثاق بصفة خاصة لـ :

- مجموع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الخاصة.
- المؤسسات المساهمة في البورصة وتلك التي تنهياً لذلك.

¹ "ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر"، الجزائر : وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، (2009 ،

فقد أوصى الميثاق على الآتي

1- لجمعية العامة للمساهمين

- تقاسم الأرباح على أن يكون نزيها وشفافا.
- أساليب تسجيل السندات ينبغي أن تكون فعالة.
- يجب أن لا تتم إجراءات التنازل ونقل السندات بشكل غير عقلاني مما يؤثر على التفاوض حل السندات.
- المعلومات المتعلقة بجدول الأعمال والقرارات التي يتعين اتخاذها في الجمعية العامة يجب أن تصل في الوقت المناسب وبالشكل الملائم.

2- مجلس الإدارة:

- وضع إستراتيجية وتفصيلاتها يتناسب مع مصالح الشركة.
- فيما يخص تنصيب الفريق التنفيذي، فيجب تحديد معايير انتقائهم ونظم تقييم ذات شفافية عالمية.
- فيما يخص رواتب الفريق التنفيذي والإداري، فيجب ملائمة هذه الرواتب مع مصالح المؤسسة على المدى الطويل ومساهمتها .
- السهر على وضع إجراءات مكتوبة وشفافة لضمان التأكد من تعيين انتخاب الإداريين .
- توقع تضارب المصالح بين الفريق التنفيذي والمساهمين ومعالجتها .

3- المديرية:

- تختار المديرية وتتصب من طرف مجلس الإدارة وتضطلع بمهامها تحت إشرافه؛
- الأجور والأهداف المقررة من طرف المديرية يجب أن تكون متناسقة مع مصالح المؤسسة والأهداف المرجوة تحقيقها والموارد الواجب توفيرها، والقيم الواجب الدفاع عنها والسلطات المفوضة للمديرية، ويقع على مجلس الإدارة مهمة السهر على تناسق هذه الأبعاد

ثانيا: واقع مبادئ حوكمة المؤسسات في الجزائر.¹

بعد إلحاح الهيئات المالية الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي والبنك العالمي بضرورة تبني مبادئ الحوكمة سواء على المستوى الكلي في إدارة الاقتصاد أو على المستوى الجزئي في

¹ عبد القادر بريش، "قواعد تطبيق مبادئ الحوكمة في المنظومة المصرفية مع إشارة إلى حالة الجزائر"، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، العدد الأول، (2006 ، ص12

إدارة المؤسسات، ونظر لتصنيف الجزائر في مراتب جد متقدمة في قضية المشاكل البيروقراطية وضعف المناخ الاستثماري، أصبحت قضية الحوكمة تطرح بإلحاح، الأمر الذي دفع بالدولة إلى تكوين لجنة سميت بلجنة الحكم الراشد حتى وإن كان تأسيس هذه اللجنة موجه للإرضاء أطراف خارجية إلا أن ذلك يعتبر بداية الإحساس بأهمية تبني مبادئ الحوكمة التي أصبحت من المعايير العالمية في تقييم اقتصاديات الدول ومناخ استثماراتها.

وفيما يلي سنحاول معرفة بعض الدلائل كحقوق المساهمين والمعاملة المتكافئة لهم والإفصاح والشفافية وكذا دور أصحاب المصالح الفاعلة الأخرى في حوكمة المؤسسات باعتبارها دلائل مهمة توضح مدى استعداد الجزائر لتبني حوكمة المؤسسات.

1- حقوق المساهمين : من المعلوم أن حماية حقوق المساهمين لا تتم إلا ضمن أطر قانونية وتنظيمية تضمن لهم ممارسة حقوقهم بكل موضوعية وشفافية وإذا نظرنا إلى القوانين المنظمة لعمل المؤسسات كالقانون التجاري وقانون الشركات فنجد أنه تضمن هذه الحقوق من خلال تبيان كيفية وشروط ممارسة هذه الحقوق، مثل حق الإطلاع على القوائم المالية.

فالمادة 685 من المرسوم التشريعي رقم 893 المؤرخ في 03 ذو القعدة 1413 الموافق لـ 25 أفريل 1993 تؤكد "أنه يجوز أن يحدد القانون الأساسي عدد الأصوات التي يحوزها كل مساهم في الجمعيات، بشرط أن يفرض هذا التحديد على جميع الأسهم دون تمييز فئة عن فئة أخرى، بالإضافة إلى المادة 684 من نفس المرسوم التي أكدت على أنه "ومع مراعاة الأحكام الواردة في المادتين 603 و 685 فإنه يكون حق التصويت المرتبط بأسهم رأس المال أو الانتفاع متناسبا مع حصة رأس المال التي تتوب عنها، ولكل سهم صوت على الأقل.

وعليه يمكن القول أن المشرع الجزائري قد ضمن للمساهمين حقوقهم التي تسمح لهم بحماية مصالحهم، هذا نظريا أما الواقع العملي فهناك بعض النقائص التي تحول دون ممارسة هذه الحقوق.

2- الإفصاح والشفافية¹: لا يوجد أي مبالغة إذا قيل أن موضوع الإفصاح والشفافية في الجزائر لم يرق حتى الآن إلى المستوى المشاكل التي تعاني منها بعض الدول النامية الأخرى، فإذا نظرنا فقط إلى السوق المالية الجزائرية فنجد أنها تكاد تكون منعدمة فهي لا تشهد حتى الآن

¹ عتيقة وصاف، "مكانة الأسواق المالية في اقتصاديات العربية وعوامل رفع كفاءتها" - الملتقى الدولي حول سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات، 21، 22 نوفمبر 2006، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر)، ص 10

عمليات تداول للأسهم المؤسسات المدرجة فيها واقتصر نشاطها علي السوق الأولي فقط، حيث بلغ عدد الأسهم المتداولة في البورصة ما يقارب 4200000 سهم، كما أن العدد من الأسهم لا يمثل لا يمثل سوى 20 بالمائة من رأس المال لهذه المؤسسات المدرجة في البورصة، ما يعني أن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية إنما يستجيب في الواقع للاحتياجات التي تعبر عنها الدولة باعتبارها صاحبة النسبة الكبيرة من رأس المال هذه المؤسسات، حيث يظهر ذلك جليا في غياب النصوص القانونية الواضحة والصريحة والمنظمة لإشهار المعلومات المتعلقة بالمؤسسات وسير عملها وكشف حقيقة مراكزها المالية، حيث تقتصر القوانين على الإفصاح عن الحد الأدنى فمثلا فإن القانون التجاري في مادته 717 يفرض على جميع المؤسسات الاقتصادية الإشهار في مركز السجل التجاري عن الوضعية الاجتماعية للمؤسسة من خلال القوائم التالية:

. نسخة واحدة من جدول حسابات النتائج باللغة الوطنية وباللغة الفرنسية.

. نسخة واحدة من جدول الأصول باللغة الوطنية وباللغة الفرنسية.

. نسخة واحدة من جدول الخصوم باللغة الوطنية وباللغة الفرنسية.

. محضر الجمعية العامة التي تفصل في الحسابات الاجتماعية موقع من طرف الشركاء أو الممثلين القانونيين للشركة ويتضمن عبارة المصادقة أو الموافقة على الحسابات باللغة العربية. والفرنسية.

3- دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات:

إن الحديث عن مشاركة الأطراف الأخرى الفاعلة في ضمان مستوى جيد من الأداء وخلق الثروة لم ترق إلى المستوى المساهمة في الحوكمة الجيدة للمؤسسات، رغم وجود قوانين تضمن العلاقات المبرمة بين المؤسسة وبعض الأطراف ذات المصلحة، لكن تبقى جميع هذه العلاقات في أطر ضيقة تمنع مشاركة هؤلاء الأطراف في تحقيق حوكمة جيدة للمؤسسات، إضافة إلى أن الممارسة العملية في كثير من الأحيان تنتهك بعض حقوق هذه الأطراف¹.

¹ عتيقة وصاف، ، مرجع سابق ، ص10.

المبحث الثالث : دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات

المطلب الأول: نظم المعلومات المحاسبية وعلاقتها بالحوكمة¹

أن نظام المعلومات المحاسبية يقوم بتجميع البيانات وتحويلها إلى معلومات بإجراء مجموعة من العمليات الحسابية والتلخيص، وتعتبر المعلومات ذات أهمية كبيرة لعملية اتخاذ القرار ولذلك تعتبر عاملا هاما في تقليل عدد البدائل المتاحة لمتخذ القرار وتقديم البدائل الأكثر احتمالا للنجاح، وعلى هذا الأساس يمكننا تحديد الدور الأساسي الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبية وفهم طبيعة علاقته بحوكمة من خلال :

- أنظمة محاسبية تفعل الإجراءات الرقابية بحماية الأموال .
- تنفيذ لوائح وتعليمات الشركات المرتبطة بالجانب المحاسبي و المالي والتقييد بها .
- دقة البيانات المالية وصحة المعلومات المتعلقة بعمليات المشروع بحيث يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- التحكم الرشيد والكفاية في استخدام الموارد، وتحقيق الأهداف المسطرة لبرامج الأعمال.
- تحديد ما إذا كان قد تم وضع معايير للأداء لقياس وتقييم مخرجات النظام المحاسبي والحكم عليه.
- التأكد من أن معايير الأداء المرتبطة بالجانب المحاسبي والتي سبق تحديدها مفهومة للجميع ،أنه يتم تحقيقها.
- استخراج الانحرافات عن المعايير التي سبق تحديدها وتحليلها وتوصيل هذه المعلومات إلى المسؤولين لاتخاذ قرارات الإجراءات التصحيحية في الوقت المناسب.
- تبويب البيانات ووضع دليل مبوب للحسابات.
- تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة والإشراف.
- وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضع المسؤوليات.

¹بسمه معطا الله وآخرون ، النظام المحاسبي المالي كمدخل لتفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة الوادي، 2013، مذكرة غير منشورة، ص 82.

▪ وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية (يوضح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات).

▪ إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها.

بهذه العوامل يساعد نظام المعلومات المحاسبية على تفعيل الحوكمة، وذلك من خلال تحقيق الإدارة للأهداف المسطرة لنشاط الشركة بطريقة منطقية وبأساليب ناجعة، وهو ما يبرز مدى ترابط النظام المعلومات المحاسبي بحوكمة الشركات وأحد مقوماتها الأساسية.

المطلب الثاني: دعم نظام المعلومات المحاسبية للحوكمة.

يتضح من استقراء المعلومات السابقة انه يمكن تأكيد الإبعاد المحاسبية لحوكمة المؤسسات، ودعم نظم المعلومات المحاسبية لها في الآتي:¹

أ - **المساءلة و الرقابة المحاسبية الرأسية**: حيث لابد أن يقوم مجلس الإدارة بالمتابعة الجيدة لعمل الإدارة و ذلك من المستويات الإدارية الأعلى إلى المستويات الإدارية الأدنى، و كذا المساءلة و الرقابة الأفقية، و هي المتبادلة بين كل من مجلس الإدارة و المساهمين و أصحاب المصالح في المؤسسة.

ب - **الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة و المراجعة**: إن ضعف ممارسة المحاسبة و المراجعة يعد من الممارسات السلبية للحوكمة، لذا لابد من تطوير الممارسة السليمة مع إعادة النظر في معايير المحاسبة و المراجعة المطبقة.

ج - **دور المراجعة الداخلية**: حيث تساعد عملية المراجعة الداخلية في عملية الحوكمة المحاسبية من خلال تقييم و تحسين العمليات الداخلية للمؤسسة، و كذا تحقيق الضبط الداخلي.

د - **دور المراجع الخارجي**: إذ لابد على المراجع الخارجي من إضفاء الثقة و المصادقية على المعلومات المحاسبية، و ذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه في مدى صدق و عدالة القوائم المالية، التي تعدها المؤسسة من خلال تقريره المدعم بالقوائم المالية، حيث يكون دوره جوهريا و فعالا و يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات المحاسبية و ما ينجم عنها من انحرافات سلبية.

¹ عزاوي أعمار، بوزيد سايج، دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات لمحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية. الملتقى العلمي الدولي : الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و 30 نوفمبر 2011، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص ص 192،.

هـ - دور لجان المراجعة :حيث تؤكد الدراسات على ضرورة وجود لجان للمراجعة في المؤسسات، التي تسعى لتطبيق الحوكمة إذ يمثل دور هذه اللجان عاملا أساسيا لتقييم مستويات الحوكمة المطبقة. كما تقوم لجان المراجعة بدور حيوي في ضمان جودة التقارير المالية، وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تقوم من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية و الخارجية، و مقاومة ضغوط وتدخلات الإدارة على عملية المراجعة، علاوة على ذلك يشير البعض بأن مجرد إعلان المؤسسة عن تشكيل لجنة للمراجعة فان ذلك يلعب دورا محركا فيما يتعلق بأسهمها في سوق الأوراق المالية.

و - تحقيق الإفصاح و الشفافية :إذ يمثل الإفصاح و الشفافية في عرض المعلومات المحاسبية ركيزة أساسية للحوكمة، لذا يتم التأكيد في دور الحوكمة على تحقيق هذين العاملين خاصة و، إنهما من الأساليب الفعالة لتحقيق بان الحوكمة يجب أن تتضمن الإفصاح الدقيق وفي OCDE مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة، حيث تؤكد التوقيت السليم عن كافة الأمور الهامة المتصلة بالمؤسسات، و ذلك فيما يتعلق بمركزها المالي و النقدي، و كذا أدائها المالي والتشغيلي.

ز - إدارة الإرباح : تمارس إدارة بعض المؤسسات سياسة إدارة الإرباح لتحقيق الكثير من الأهداف مثل الوصول إلى مستوى التنبؤ بها، أو تجنب التنبؤ بها، أو للحصول على بعض المزايا المرتبطة بالإرباح المرتفعة مثل المكافآت و العمولات، و بالتالي فان عملية إدارة الربح تعنى قيام الإدارة بالتأثير على أو التلاعب في البيانات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية بصرف النظر عن الهدف من ذلك.

المطلب الثالث : دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبية

وتتجسد أهمية نظم المعلومات المحاسبية بوصفها أحد عوامل مراقبة ومواكبة تنفيذ عمليات¹ الخطط والسياسات، والعمل على عدم حدوث الأخطاء ومحاولة تجنبها والعمل على تصحيح مسار التنفيذ من خلال معالجة الانحرافات وتنمية الإيجابيات بأسلوب يدفع العاملين إلى تحسين الأداء وتطويره وتحقيق التعاون فيما بينهم من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ونشير أن هناك

¹ عزاوي أعر، بوزيد سايج، دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات لمحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية.الملتقى العلمي الدولي : الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، ص 154، 155.

مجموعة من المعايير لتقييم كفاءة نظم المعلومات المحاسبية والتي تشكل نموذجا متكاملًا للتقييم أهمها:

أ - معيار تلبية احتياجات مستخدم المعلومات :الهدف الأساسي لنظم المعلومات المحاسبية في أي وحدة اقتصادية هو إنتاج وتوصيل المعلومات للأطراف المستفيدة سواء كانت داخلية أم خارجية وبالتالي يجب إعداد هذه النظم بما يلئم حاجات ومتطلبات المؤسسات من المعلومات المحاسبية وبحيث تعبر مخرجات هذه النظم عن أفضل هذه المعلومات منها (معلومات داخلية عن النشاط الحالي للمنظمة، معلومات داخلية عن الخطط والموازنات السابق أعدادها، معلومات خارجية عن ظروف المنافسة، الظروف التكنولوجية، المؤشرات الاقتصادية، مستجدات البيئة المصرفية، وغيرها من المعلومات التي تمثل الاحتياجات الأساسية لاتخاذ القرارات الإستراتيجية، ونشير بأن هذه المعلومات (المخرجات) أن تحقق الخصائص النوعية للمعلومات (الملاءة والثقة).

ب - معيار تفعيل أنشطة وفعاليات البيانات المحاسبية : إن تفعيل نشاطات المؤسسة وتحقيق أهدافها بكفاءة يحتاج دوما إلى تدفق البيانات والمعلومات بين الأقسام المختلفة، إذ أن توفير البيانات تعتبر الركيزة لأداء الأعمال في قسم من أقسام المؤسسة في إطار خلق التكامل والترابط المطلوب لهذه الأقسام فيما بينها، وبذلك يؤدي تكامل هذه النظم إلى تفعيل أنشطة هذه الأقسام وتزيد هذه النظم من فعالية الأداء وذلك بوجود قاعدة بيانات واسعة موحدة ومركزية تؤدي إلى تنسيق وتكامل كافة وظائف وبالتالي فإن تكامل الأنشطة تبقى مرهونة بوجود نظم معلومات محاسبية كفؤة تحقق التدفق السليم للبيانات والمعلومات في الوقت والشكل السليمين.

ج - معيار الرقابة والتحكم الإداري :وجود نظم معلومات محاسبية كفؤة يجب أن تؤدي إلى تحقيق نوع من الرقابة على كافة أنشطة المؤسسة من خلال التأكد بأن المنظمة تعمل وفقا للأسلوب المخطط وأن الخطة تنفذ وأنها تتحرك نحو بلوغ الأهداف المرجوة وعليه فإن نظم معلومات محاسبية تقدم معلومات عن أرصدة الحسابات في شكل قوائم مالية¹.

¹عزاوي أ عمر، بوزيد سايج، دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات لمحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية.الملتقى العلمي الدولي : الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، ص 154، 155.

المطلب الرابع : الحوكمة و ن.م.م و علاج الأمراض الموجودة¹ .

إن ما تعانيه المؤسسات و الاقتصاديات المنهارة من حين لآخر تفشى و أضحى إمراسا تتطلب المعالجة و إلا لن تقوم قائمة لهذه المؤسسات و هذا الاقتصاد.

أ - الأمراض المرتبطة ب ن.م.م. منظرًا لاشتغال النظم المحاسبية على بعض المعايير، التي تحتوى على معالجات مسموح بها أو بديلة للمعالجة القياسية، و انصافها بالمرونة الزائدة في بعض معايير التدقيق و المراجعة، و كذا شيوع بعض الطرائق المحاسبية رغم افتقارها إلى التحليل المنطقي و القياس الدقيق هو مما سبب و يسبب اختلالات بل و يجعل النظام المحاسبي مريضاً المتمثلة في التالي:

- الاختلال الأخلاقي (الذي سببه نظرية الوكالة).
- انعدام الحسم في بعض المعايير المحاسبية و معايير المراجعة (معالجات مسموح بها أو بديلة و مرونة زائدة في بعض معايير المراجعة)
- الاستشكال الفكري (الاهتمام المتزايد و المنصب على المصطلحات و الوظائف الإدارية بدل الاهتمام بالمصطلحات و الوظائف المحاسبية)
- تعقد مقاييس الأداء (الذي يجعلها أكثر صعوبة من جانب مستخدمي المعلومات المحاسبية و كل ذلك لتحقيق أهداف ذاتية للإدارة)

ب - طرق علاج الأمراض المرتبطة ب ن.م.م. تلعب الحوكمة دورها في علاج الاختلالات والأمراض، التي تعانيها ن.م.م. مما يبين مدى فاعليتها في هذا المجال، كعلاجها لانعدام الحسم في بعض المعايير المحاسبية و معايير المراجعة و ذلك " لتحسين الممارسات

المحاسبية و المالية و الإدارية وفقا لقاعدة أفضل الممارسات، و كذلك مصداقية و موضوعية التقارير المالية و اكتمالها، و شفافية الإفصاح و ملائمة توقيته لتوفير قوائم مالية سليمة و كل ذلك من شأنه أن يوجه الهيئات الدولية و المؤسسات في الاقتصاد إلى إعادة النظر في التشريعات و المعايير المحاسبية، و معايير المراجعة، وفق الممارسات المحاسبية و سلامتها، ودقة و موضوعية التقارير المالية، و بالتالي المساعدة على علاج أهم و اخطر النقائص والعيوب" المساعدة على التلاعب و الغش المالي و الفني و الفساد الإداري في الشركات من

¹ Bensidamine. Yolasite. Com

خلال نشر ثقافة الحوكمة و تفعيل مقوماتها و مبادئها و آلياتها و من الطرق المقترحة في علاج جل الأمراض المرتبطة ب.ن.م.م الآتي:¹

- نشر ثقافة الحوكمة علميا و ميدانيا في المؤسسات، و إرساء و تفعيل مقوماتها و مبادئها ورقابة تنفيذها، و الالتزام بمعاييرها، و التقرير و الإفصاح عن مدى ممارستها.

- نبذ فكرة تعارض مصالح الفئات المعنية بالشركة على المستويين العلمي و المهني.

- العمل على إسقاط مبدأ المنفعة الذاتية العاجلة و أعلاء مبدأ مصلحة الشركة دائما.

-التخلي عن استخدام تعبير إدارة الأرباح، لان الأرباح تقاس و لا تدار، و لان ذلك التعبير ما هو إلا محاولة لإضفاء الشرعية على الغش و الاحتيال و تقويته على المراقبين.

و يستخلص مدى العلاقة بين الممارسات المحاسبية و المراجعة و حوكمة الشركات، و إن تطوير حوكمة الشركات من شأنه رفع كفاءة و فعالية عملية تدقيق الحسابات، و بالتالي تفعيل النظم المحاسبية في المؤسسات، لان هناك ارتباط وثيق بين قوة آليات الحوكمة و جودة التقارير المالية و فعالية عملية المراجعة و مستويات الأداء في المؤسسات فالحوكمة الجيدة الفعالة "تؤدي إلى الاكتشاف المبكر لانخفاض مستويات الأداء التشغيلي و المالي و الإداري، ومستويات الإفصاح و الشفافية بالشركات، و علاجه فور اكتشافه، الأمر الذي يساعد على وقايتها من الانزلاق إلى غياب الغش و الفساد كما أن جودة الإفصاح تعد نتيجة طبيعية لجودة المعلومات المحاسبية، حيث يعد" الإفصاح على صلة وثيقة بشكل و محتوى القوائم المالية والمصطلحات المستخدمة فيها.

ج -العوامل السلوكية و دورها في نجاح كل من ن.م.م و الحوكمة : تبرز العوامل السلوكية كمجموعة من المجموعات، التي تؤثر في سلوكيات الأفراد عند قيامهم بعمل معين أو اتخاذ القرارات، فالأفراد هم مجموعة من المستفيدين من نظام المعلومات، و يشكلون عاملا أساسيا من عوامل التقدير لفاعلية النظام في المؤسسة. إن انتشار المحاسبة السلوكية يهدف إلى الكشف عن تأثير المعلومات، التي تتولد عن نظام المعلومات المحاسبية على سلوك المستفيدين منها، و كيفية إحداث تغيير في هذا التأثير، إذا ما تم إجراء تغييرات مماثلة في المعلومات المحاسبية، كما أن الضرورة تتطلب تواصل الاهتمام بالأبحاث السلوكية من قبل المحاسبين، و اخذ نتائجها بعين الاعتبار، بسبب الحاجة للتأكد من قدرة ما يقدمه المحاسبون من معلومات تتطلب ضرورة

¹ Bensidamine. Yolasite. Com

معرفة و مراقبة سلوك المستفيدين منها، و ذلك بشكل دوري و مستمر على أساس ان ن.م.م هو المصدر الرئيس للمعلومات في المؤسسة و انه حتى عند تطور هذا النظام آليا و الكترونيا يبقى دوره الأساسي معلقا بالافراد القائمين على هذا النظام و على عملية الحوكمة الداعمة لهذا النظام و المدعومة منه في نفس الوقت ذلك أن هذه الأخيرة تعني فيما تعنيه " التحكم بكافة العلاقات السلوكية للمنظمة و المتعاملين معها، فيها يتعلق بوضع الأهداف المؤسسية و إدارة المخاطر و إيجاد سبل الترابط و التناسق بين الأنشطة و السلوكيات المؤسسية¹

¹ Bensidamine. Yolasite. Com

ملخص الفصل:

استهدف هذه الفصل تحليل ومناقشة موضوع " حوكمة الشركات "والذي يعد في غاية الأهمية حيث استحوذ على اهتمام الأكاديميين والممارسين والمنظمات المهنية والجهات الرسمية وغيرها خاصة في السنوات الأخيرة، وقد بين في هذا الفصل أنه بالرغم من الاختلاف في مفهوم وتعريف حوكمة الشركات إلا أن هناك إجماع حول الأسباب والظروف التي نادت بأهمية تبني هذا المفهوم وتطبيقه على أرض الواقع، وأشرن إلى أن العديد من دول العالم المتقدمة سارعت في تبني مفهوم حوكمة الشركات بعد الانهيارات التي حصلت لبعض الشركات العالمية الكبرى رغبة منها في تحسين الأداء المالي والإداري للشركات ومنع وقوع المزيد من تلك الأزمات المالية المماثلة.

بحيث تعبر أيضا عن الكيفية التي تدار بها المؤسسة وتراقب من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، وبالتالي فهي تعتبر الأداة التي تضمن النزاهة والفعالية في المؤسسة .

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

المبحث الأول: الهيكل التنظيمي للشركة

المبحث الثاني: طبيعة الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصول النظرية السابقة لدور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات، سنحاول من خلال استبانتنا على مستوى شركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة ومدى توافق الجانب النظري مع الجانب التطبيقي وعليه يتم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لشركة الهياكل المعدنية المصنعة

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

المبحث الثالث: معالجة وتحليل نتائج الاستبيان

المبحث الأول : تقديم عام لشركة الهياكل المعدنية المصنعة

تمهيد:

تقع شركة باتيسيم في دائرة المغير ولاية الوادي بالمنطقة الصناعية جنوب شرق المدينة، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ 39800 م² وإنتاجها الرئيسي أعمدة حديدية بجميع أنواعها المتكونة من 12 نوع.

المطلب الأول: تقديم شركة الهياكل المعدنية المصنعة.

لمحة تاريخية عن نشأة شركة باتيسيم.

1- التعريف بالمؤسسة الأم

شركة البناء المعدنية المصنعة "باتيسيم" الشركة الفرعية "باتيمطال" وهي شركة ذات أسهم يبلغ رأسمالها 150 مليار دينار جزائري، مقرها بالمنطقة الصناعية واد السمار الجزائر، والتي كانت تحت لواء الشركة الوطنية للحديد (snmetal) وذلك بمقتضى المرسوم رقم 51/83 الصادر في 1983/01/01، وتتشكل من قطب إداري تتجمع فيه مصالح مختصة هدفها التنسيق والإشراف ومن قطب إنتاجي متكون من الوحدات الإنتاجية الخمس الموزعة عبر التراب الوطني وهي:

- وحدة العمدة المعدنية بالروبية - الجزائر.

- وحدة الأعمدة المعدنية بسوقر - تيارت.

- وحدة الأعمدة المعدنية بعين ولمان - سطيف.

- وحدة الأعمدة المعدنية المغير - الوادي.

2- نشأة وتعريف شركة البناء المعدنية المصنعة "باتيسيم" المغير مغل الدراسة:

في 10-01-1981 تأسست وحدة "باتيسيم" المغير حيث كانت في البداية الأمر عبارة عن وحدة حديدية تابعة لعين ولمان "سطيف" وذلك لصغر حجمها من حيث قدرتها الإنتاجية وكذا عدد العمال الضئيل في تلك الفترة.

في 01-01-1993 أصدر قرار من المديرية العامة بأن تصبح وحدة المغير مستقلة بـ 12 موظف لتغطية النقص الموجود في المناطق الصحراوية.

في 01-01-1998 أستبدل اسمها وأصبحت المؤسسة الوطنية للهياكل المصنعة، يقدر رأسمالها الحالي بـ 2960 مليون دج.

المطلب الثاني: أهداف الشركة

تهدف الوحدة إلى ما يلي:

- التحسين والرقى لنوعية إنتاجها.
- رفع حجم مبيعاتها والتوزيع فيها.
- القيام بمشاريع ضخمة لتعزيز مكانتها في السوق.
- إدخال تقنيات حديثة في عملية الإنتاج لمواجهة المنافسة.
- التكفل بحاجيات السوق المحلية بكل ما يتعلق بالصناعة الحديدية المتعلقة بالبناءات.
- تعميم الإنارة ووسائل الاتصال التي تجلب التطور والرقى للمناطق الصحراوية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للشركة.

1- المدير (directeur)

- يشرف على سير الوحدة.
- يعمل على تطبيق القانون والنظام الداخلي والاتفاقيات الجامعية.

2- الأمانة: (secrétariat)

تتكفل بالمهام التالية:

- استقبال البريد الوارد.
- استقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المدير.
- القيام بعملية تصنيف وترتيب الوثائق الواردة والصادرة.
- كتابة الرسائل الخاصة بالمدير.

3- مراسل النوعية (الجودة): (Correspondant Qualité)

من مهامه: مراقبة نوعية و جودة المنتوجات بالوحدة و هذا منذ الحصول على موافقة الإنتاج و على المواد الأولية و بدأ عملية الإنتاج حتى الحصول على المنتج النهائي و تصريفه إلى الزبائن

4- المكلف بالإعلام الآلي: (charge de l'informatique)

يعمل على:

- وضع المخطط العام للإعلام الآلي الخاص بالوحدة
- إدماج الإعلام الآلي في جميع الدوائر و المصالح.

- تقديم المساعدات التقنية على جميع المستويات.
- إنجاز كل الطاقات الخاصة بالوحدة.
- 5- مراسل البيئة و الأمن الصناعي: (Correspondant)
 - المحافظة على الأمن داخل الوحدة (الأمن الداخلي)
 - المحافظة على البيئة (النظافة، تشجير،...الخ)
- 6- دائرة الإدارة العامة: (département administration)
 - تهتم بشؤون العمال و تظم هذه الدائرة عدة مصالح:
 - أ- مصلحة الموارد البشرية (service ressources humaines)
 - و بها:

فرع الأجور: (section paie)

و له الأعمال التالية:

- حساب الأجر لكل عامل بدون تأخير إبتداءا من كل شهر.
- تقديم التعويضات المرتبطة بالأقدمية و الساعات الإضافية و المكافآت.
- إعداد التصريح الضريبي شهريا.

فرع العمال (section personnel):

- تقديم المساعدات المالية و الخدمات لفائدة العمال.
- الحماية الصحية في كل دورة بإتباع الملف الطبي.
- تكوين العاملين لفترة معينة من أجل اكتساب معارف جديدة.

ب- مصلحة الوسائل العامة: (service moyens généraux)

هي الفرد المزود الذي يزود الوحدة بكل المتطلبات اللازمة للمكاتب (أوراق، أقلام...الخ) ولها قطاعان تابعان له:

فرع حظيرة السيارات: (section parc auto)

مراقبة و إصلاح سيارات و آلات الوحدة و تزويدها بكل السيارات و الشاحنات اللازمة للإنتاج و التوزيع.

فرع الأمن: (section sécurité)

هو القطاع الساهر على أمن و حماية الوحدة من جميع الأخطار وهذا من خلال مراقبة الدخول و الخروج للأشخاص، السيارات، البضائع...الخ ومراقبة التحركات داخل المؤسسة.

7- دائرة المالية و المحاسبة: (département finances et notabilité)

- تهتم هذه الدائرة بالوظائف المحاسبية.
- تعمل على متابعة المصالح المختلفة الأخرى و تحتوي على مصلحتين:

المكلف بأموال الوحدة: (charge du patrimoine)

هو المكلف بتسجيل كافة الاستثمارات و التعاملات الخارجية للوحدة مثلا شراء آلات أو أملاك معينة كلها تسجل داخل هذه المصلحة.

مصلحة المحاسبة: (service comptabilité)

تقوم بمعالجة العمليات المحاسبية و تسجيلها يوم بيوم وتحدد مردودية الوحدة و بها: **الصندوق:** يتم اللجوء إليه في حالة الحاجة إلي مبالغ بسيطة للتمويل الداخلي من طرف أي مصلحة بشرط أن لا يتجاوز مقدار محدد.

8- الدائرة التقنية التجارية: (département technico commercial)

تعتبر أهم دوائر الوحدة، باعتبارها جسر لكل عمليات البيع و الشراء التي تقوم بها الوحدة:

- تحديد مدة الإنتاج و تقدير تكلفة السلع.
- تقييم سعر البيع.
- دراسة و تقدير المبيعات.
- القيام بأبحاث و إعطاء الاقتراحات التي من شأنها زيادة مبيعات الوحدة
- التتبع اليومي لمراحل الإنتاج من طرف كل الفروع و كل منتج على حدا و بها أربع مصالح:

أ-المصلحة التجارية: (service commercial)

و تعمل هذه المصلحة على استقبال الطلبات الصادرة من مختلف الزبائن حيث يحدد لها السعر و الكمية و مدة الإنجاز ثم ترسل هذه الطلبات إلى دائرة الإنتاج لإنجاز الطلبية كما تشرف على عمليات البيع.

وتتضمن هذه المصلحة فرع الإرسال (التصدير) (service expédition)

و تقوم بتنفيذ الطلبات الصادرة من الزبائن في أقل وقت و بأقل تكلفة.

ب-مصلحة تسير المخزونات: (service gestion des stocks)

تقوم هذه المصلحة بتنظيم عمليات الدخول و الخروج للمواد و السلع وكذا المحافظة عليها و المتابعة و المراقبة الجيدة لها عن طريق بطاقات المخزون و لها فرعين:

فرع المخزن العام: (magasin général)

يوفر ما تحتاجه الوحدة من مواد أولية و قطع غيار و مواد متنوعة.

فرع حظيرة الحديد: (parc matière)

يوفر ما تحتاجه الوحدة من مواد أولية حديدية ضخمة و هو عبارة عن مخزن على الهواء الطلق.

ج-مصلحة التموين: (service approvisionnement)

تعمل هذه المصلحة على ضمان التموين الدائم للوحدة لما تحتاجه من مواد أولية و قطع غيار خاصة بالآلات الإنتاج، و لها فرع واحد وهو:

فرع الشراء: service achats

يعمل هذا الفرع على تلبية حاجيات الدوائر الأخرى بكل مواد الضرورية لسير عملها وتتعامل خاصة مع دائرة الإنتاج.

المصلحة التقنية: (service technique)

تقوم المصلحة باستقبال الطلبات من المصلحة التجارية، فتقوم بدراستها من حيث تواجد الكمية المطلوبة من السلعة أو أن تقوم بإنتاجها و تحتوى على:

مكتب الدراسات (Bureau d'études)

و يتم على مستواه دراسة المشاريع و كذلك المخططات الخاصة بالإنتاج.

9- دائرة الإنتاج: (département production)

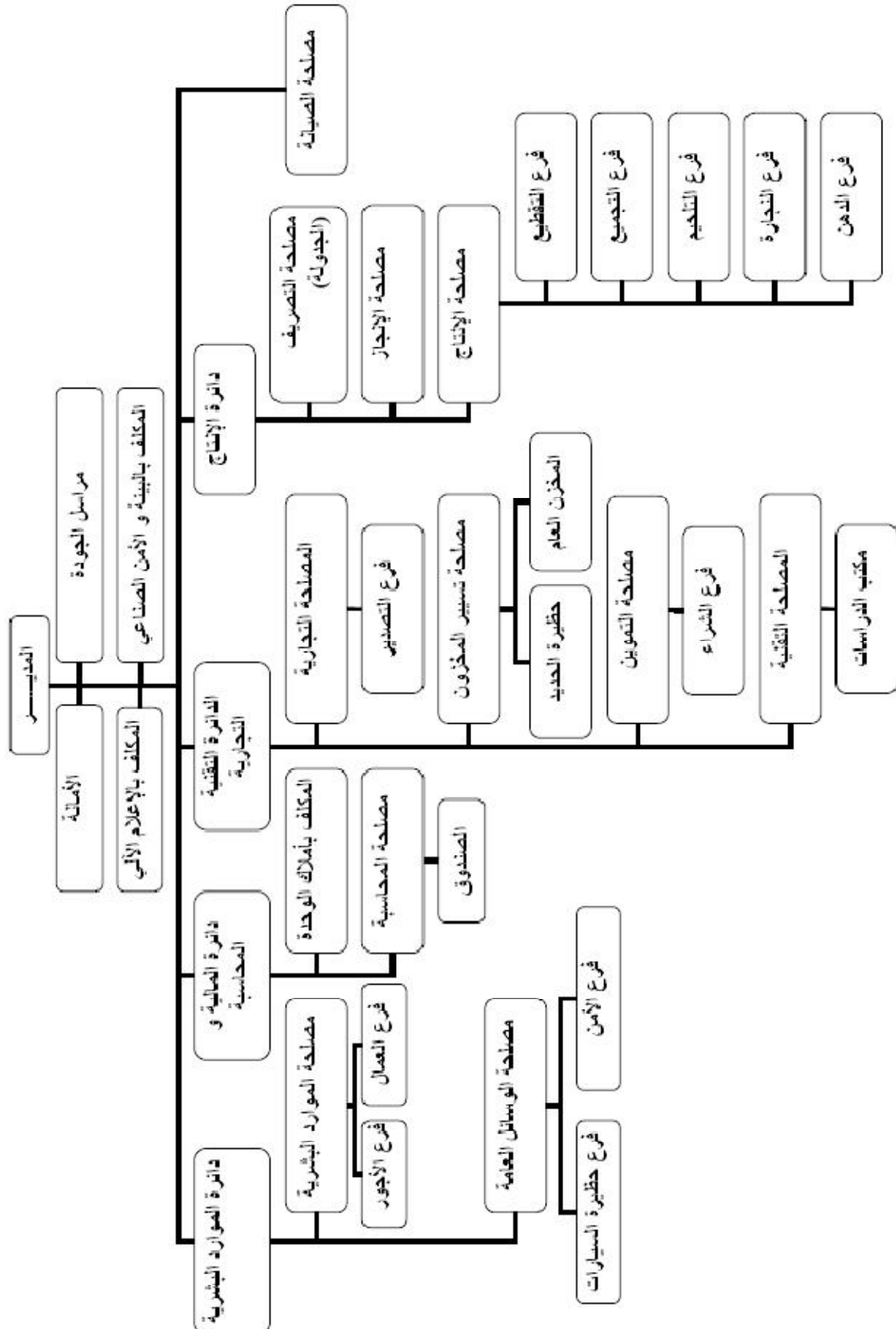
و هي المسؤولة عن تنفيذ المشاريع الإنتاجية و بها المصالح التالية:

أ- مصلحة الترسيف (الجدولة): (service ordonnancement) : تقوم بتنظيم عملية

الإنتاج و تقسم المهام و العمال حسب الأعمال و الآلات.

- ب- **مصلحة الإنجاز: (service réalisation)** : تقوم هذه المصلحة بإنجاز المنتجات النصف مصنعة و ذلك بتركيب القطع.
- ج- **مصلحة الإنتاج: (service production)**: و تحتوي على الفروع التالية:
- د- **مرحلة التقطيع: (service debit)** : ونسجل في هذه المرحلة آلات للتقطيع و التقليب
- هـ- **مرحلة التجميع: (section assemblage)**: وفيها يتم إعطاء الصورة الحقيقية للمنتج وكذا تجمع المواد المقطعة
- و- **مرحلة التلحيم: (section soudure)**: يتم فيها تلحيم الأعمدة الكهربائية وكذا تلحيم الهياكل المجمعة .
- ز- **مرحلة النجارة: (section menuiserie)**: و تقوم بتسوية الهياكل الحديدية أي جعلها متساوية.
- ح- **مرحلة الدهن: (section pointier)**: تعتبر كنقطة نهاية بالنسبة للمنتج حيث يتم صنعه ويصبح حاضر للتسويق.
- ط- **مصلحة الصيانة: (service maintenance)** : تعمل هذه المصلحة على المحافظة على ممتلكات الوحدة و صيانة الآلات و تجهيزات الوحدة.

الشكل III رقم 13 : الهيكل التنظيمي



المبحث الثاني: : منهجية الدراسة الميدانية

لقد كان لتحضير الاستبيان وتحديد مجتمع الدراسة أول شيء قام به الطالب في هذه الدراسة الميدانية، ويمكن إيضاحها من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول: تحضير الاستبيان وتحليله:

نحاول توضيح من خلال هذا العنصر عملية تحضير الاستبيان ونشره وتحليله.

و لا : تحضير الاستبيان:

في هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم الأسئلة بصفة بسيطة، بحيث تكون قابلة للفهم من قبل قارئها والذين من المفروض أن يكونوا على دراية بالموضوع، وقد استعنا بآراء بعض الأساتذة وكذا بالبحوث السابقة في هذا المجال لإعداد هذا الاستبيان، وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى العينة المدروسة.

ثانيا : عملية نشر الاستمارة:

بعد أن تم إعداد الاستبيان بشكل نهائي والموضح في الملحق رقم(1)، جاءت بعدها مرحلة توزيعه على العينة المستهدفة من أدارين دخل الشركة، وبصفة عامة اعتمدنا على الطرق التالية في توزيع استمارات الاستبيان:

الاتصال المباشر بأفراد العينة (موظفين إدارة الشركة).

ثالثا : عينة الدراسة.

على غرار الدراسات التي تعتمد على الاستبيان فانه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة مسبقا، فقد تم توزيع 40 استمارة، وبعد عملية الفرز وجدنا انه استردى منه 30 استمارة.

جدول III رقم(1): الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان.

الاستبيان		البيان
النسبة	العدد	
100%	40	عدد الاستمارات الموزعة
25%	10	عدد الاستمارات غير المسترجعة
75%	30	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الطلبة (بناء على بيانات الاستبيان)

رابعاً: حدود الدراسة.

تتمثل حدود هذه الدراسة في ما يلي :

1- **الحدود المكانية** : تمت هذه الدراسة بالمغير ولاية الوادي لدراسة دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات من وجهة نظر المهنيين ذوي الاختصاص.

2- **الحدود الزمنية** : يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه من 2014/05/01 الى 2014/05/15

3- **الحدود الموضوعية** : اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساساً بنظم المعلومات المحاسبية وحوكمة الشركات دون غيرها.

خامساً: مقياس تحديد الأهمية النسبية:

جدول III رقم (2): مقياس تحديد الأهمية النسبية

الدرجة	1	2	3
الأهمية	مقبول	محايد	غير مقبول

المصدر: من إعداد الطلبة (بناءً على بيانات الاستبيان)

كما تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابى مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبى للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم(2)

الجدول III رقم (3): مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابى

المتوسط الحسابى	الأهمية
1- أقل من 1.66	موافق
1.66-أقل من 2.33	محايد
2.33-3	غير موافق

المصدر: من إعداد الطلبة (بناءً على بيانات الاستبيان)

سادساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة.

قمنا باستخدام برنامج الإحصائية SPSS21 في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة وقد تم استخدام الأساليب المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساساً على نوع البيانات المراد تحليلها وعلى أهداف وفرضيات الدراسة هذه الأساليب هي الانحراف المعياري والمتوسط الحسابى.

سابعا: صدق وثبات الأداة:

وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس المتمثلة في الاستبيان ولمعرفة مدى صدقه في قياس المفهوم المراد قياسه فعلا تم استخدام معامل الثبات Cronbach (Alpha) وقد بلغ معامل الثبات للاستبيان (93%) وهي نسبة تدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس.

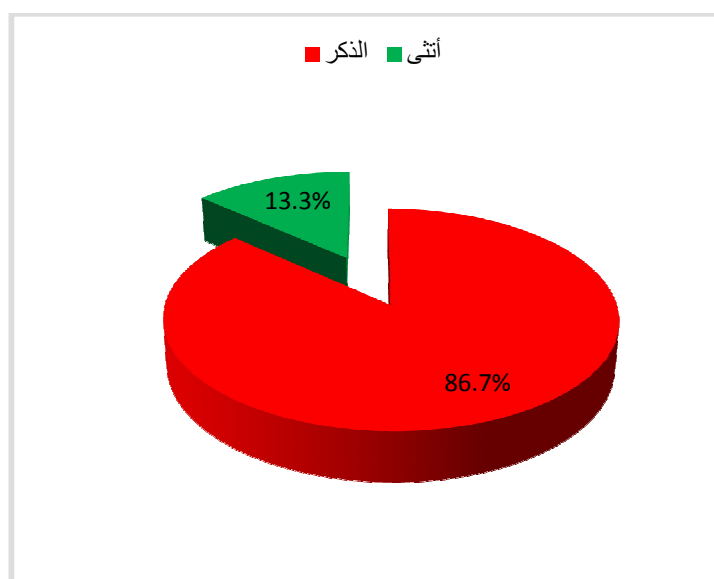
المبحث الثالث: معالجة وتحليل نتائج الاستبيان المطلب الأول: المعلومات الشخصية عن عينة الدراسة 1- الجنس

الجدول III رقم (4) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس

البيان	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	26	86.7%
أنثى	4	13.3%
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS21

الشكل III رقم (14): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات الجدول السابقة رقم (4)

نلاحظ من الجدول السابق أن نسبة الذكور في الاستبيان قدرة 86.7%، أما بالنسبة للإناث بلغت 13.3 % من العينة وهذا يبين أن مشاركة موظفين شركة باتسليم ذكور أكبر من الإناث.

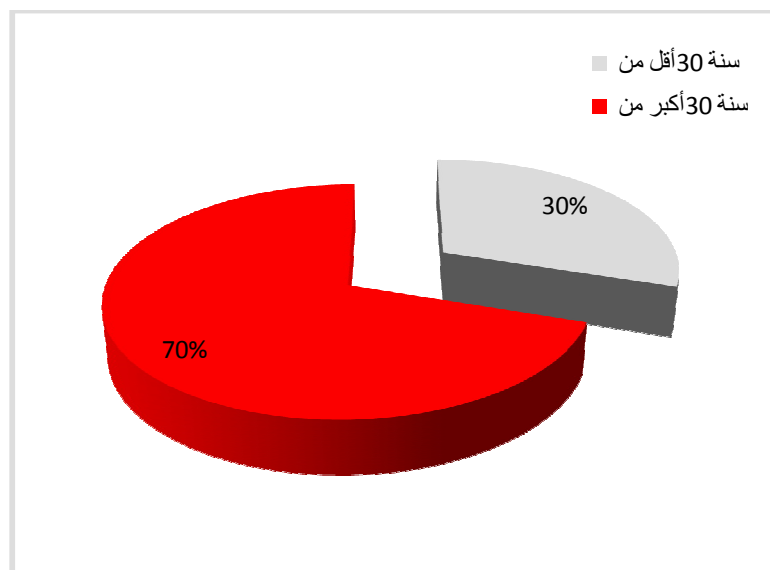
2- السن

الجدول III رقم (5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب السن

البيان	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	9	30%
أكبر من 30 سنة	21	70%
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

الشكل III رقم (15): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الجدول السابق رقم (5)

بالنسبة لمتغير العمر نجد أن الفئة (أكبر من 30 سنة) احتلت أعلى نسبة بواقع 70 % في حين نسبة 30% احتلتها الفئة (أقل من 30 سنة).

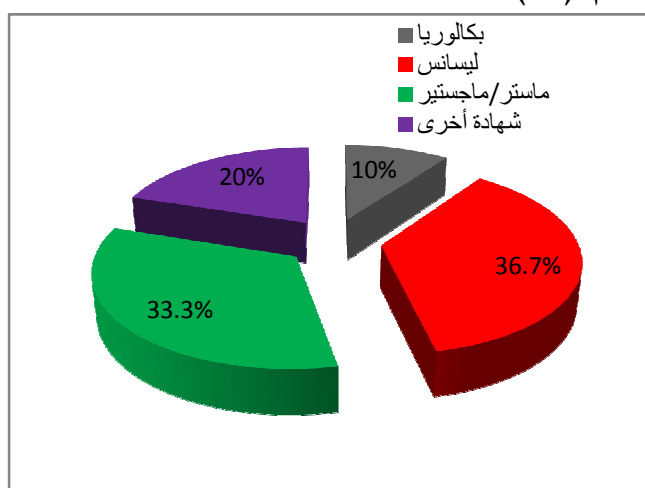
3- المستوى التعليمي:

الجدول III رقم (6) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

البيان	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريا	3	10%
ليسانس	11	36.7%
ماجستير/ماستر	10	33.3%
شهادة أخرى	6	20%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

الشكل III رقم (16): تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الجدول السابق رقم (6)

قسمت الفئة حسب المستوى التعليمي إلى أربعة فئات وهم حسب التدرج العلمي بكالوريا، ليسانس، ماجستير/ماستر، شهادة أخرى، فكان توزيع على الترتيب 10%، 36.7%، 33.3%، 20%.

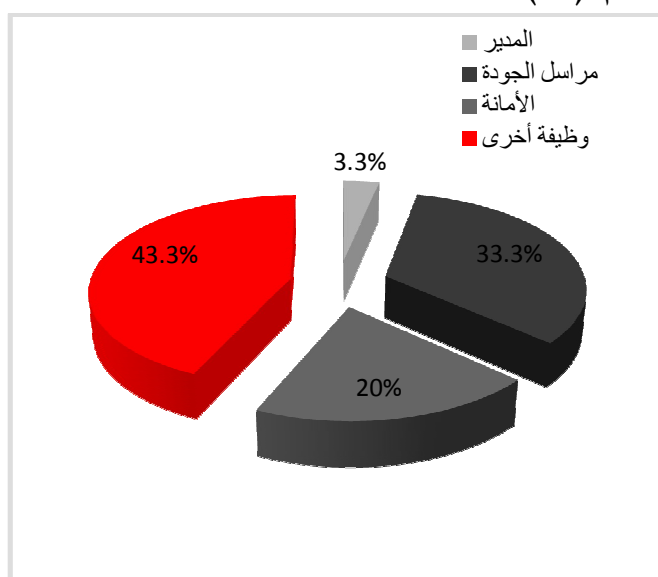
4- المستوى الوظيفي:

الجدول III رقم (7) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي

البيان	التكرار	النسبة المئوية
المدير	1	3.33%
مراسل الجودة	10	33.33%
الأمانة	6	20%
وظيفة أخرى	13	43.34%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

الشكل III رقم (17): تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى الوظيفي.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الجدول السابق رقم (7)

تم تقسيم العينة على أساس المستوى الوظيفي إلى أربعة عينات فكانت العينة وظيفة آخر في المرتبة الأولى بنسبة (43.34%) والنسب التالية موزعة بالترتيب على العينات (33.3%)، (20%)، (3.33%)، مراسل الجودة، الأمانة، المدير.

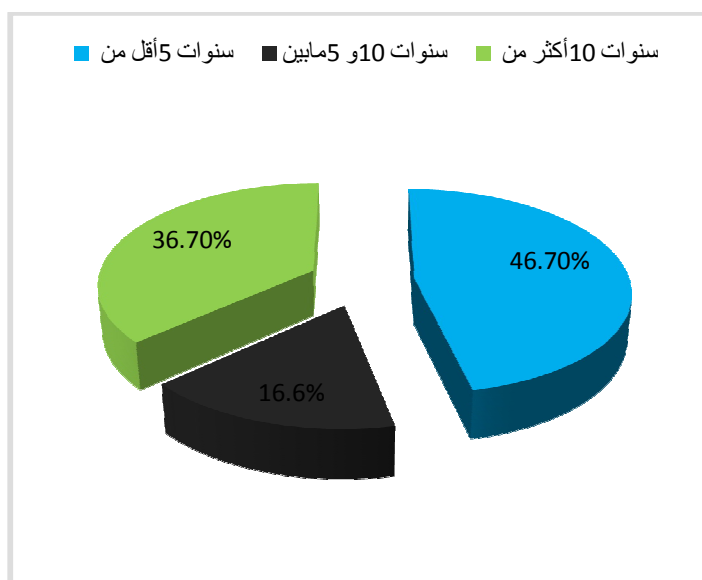
5- عدد سنوات الخبرة

جدول III رقم (8) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

البيان	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	14	46.7%
ما بين 5 و 10 سنوات	5	16.6%
أكثر من 10 سنوات	11	36.7%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

الشكل III رقم (18): تمثيل عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الجدول السابق رقم (8)

نلاحظ من الجدول توزيع الأفراد العينة حسب الخبرة أن الفئة التي حصلت على نتيجة أكثر هي الفئة أقل من 5 سنوات بنسبة تقدر بـ 46.7%، ثم تليها الفئة أكبر من 10 سنوات بنسبة 36.7%، أما الفئة التي حصلت على أقل نسبة هي الفئة ما بين 5 و 10 سنوات تقدر بـ 16.6% .

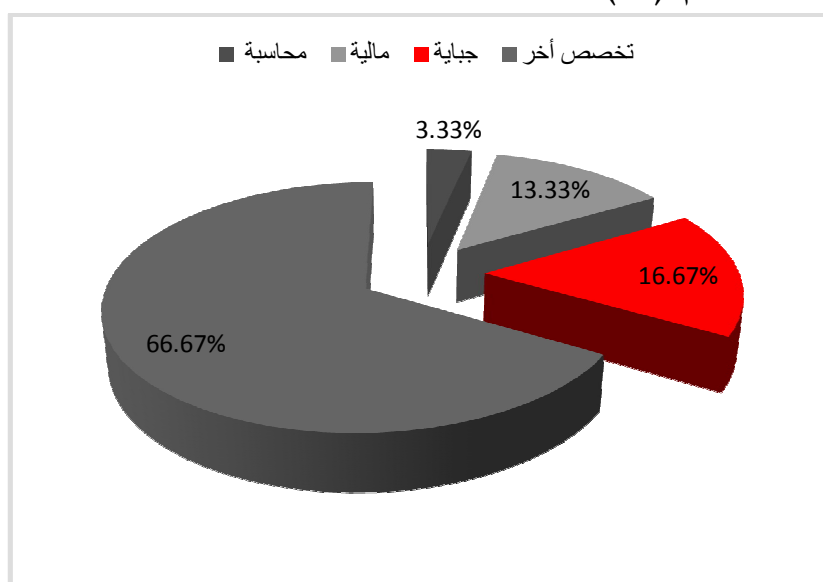
6- التخصص العلمي:

جدول III رقم (9) توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

البيان	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	1	3.33%
مالية	4	13.33%
جباية	5	16.67%
تخصص آخر	20	66.67%
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS21

الشكل III رقم (19): تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات الجدول السابق رقم (9)

نلاحظ من الجدول توزيع الأفراد العينة حسب التخصص العلمي أن الفئة التي حصلت على أكثر هي الفئة تخصص أخرى بنسبة تقدر بـ 66.67% ثم تليها الفئة جباية بنسبة 16.67%، أما الفئة التي حصلت على أقل نسبة هي الفئة المحاسبة تقدر بـ 3.33%.

المطلب الثاني: تحليل أسئلة الاستبيان.

في هذا الجزء سوف نقوم بتحليل محاور الاستبيان بغية الإجابة على أسئلة البحث، حيث تم استعمال الإحصاء الوصفي باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابة على هذه العينة المتعلقة بالمحورين، نظم المعلومات المحاسبية والحوكمة الشركات وقد قمنا بأخذ المتوسط الحسابي لإجابة المبحوثين عن كل عبارة من (1 إلى 1.66) بدلالة موافق ومن (1.66 إلى 2.33) بدلالة محايد ومن (2.33 إلى 3) غير موافق.

المحور الأول: نظم المعلومات المحاسبية

جدول III رقم (10) أهمية نظم المعلومات المحاسبية بالنسبة للمؤسسة

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	تجميع وتخزين البيانات المتعلقة بأنشطة وعمليات المنشأة بكفاءة وفعالية	28	2	-	1.07	0.254	8
2	مراجعة إدخال وتخزين البيانات المالي المحاسبية في النظام المعلوماتي المحاسبي.	25	5	-	1.17	0.379	7
3	معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم أهداف المؤسسة.	21	8	1	1.33	0.547	4
4	توفير المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة في المكان والتوقيت والشكل المناسب.	22	5	3	1.37	0.669	3
5	يزود المؤسسة بالمعلومات المحاسبية الضرورية و في الوقت الملائم لاتخاذ الإقرار	21	4	5	1.47	0.776	1
6	تزود المؤسسة بمراقبة ملائمة لحماية أصولها	19	10	1	1.40	0.563	2
7	تأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات المتعلقة بأنشطة	23	5	2	1.30	0.596	5

						الأعمال بدقة، وتؤكد أيضا حماية هذه البيانات وأصول المنشأة الأخرى	
8	إعداد وتقديم التقارير والقوائم المالية اللازمة لكافة المستفيدين، بالدقة المطلوبة وفي الوقت المناسب .	22	8	-	1.27	0.450	6
-	المجموع	-	-	-	1.216	0.529	-

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

من خلال الجدول (10) نلاحظ أن أهمية نظم المعلومات المحاسبية بالنسبة للمؤسسة لها أهمية كبيرة من خلال عينة البحث المقدمة، إذا بلغ المتوسط الحسابي (1.216) الانحراف المعياري (0.529) لهذه الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة قبول قوية وهذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعد نظم المعلومات المحاسبية ذات أهمية كبيرة في المؤسسة.

المحور الثاني: حوكمة الشركات

جدول III رقم (11) مستويات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة:

الرقم	العبارات	مقبول	محايد	غير مقبول	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	يتم الإفصاح النتائج المالية والتشغيلية للشركة	21	9	1	1.30	0.466	5
2	الإفصاح عن المخاطر الجوهرية المتوقعة	19	10	1	1.40	0.563	3
3	تجري مراجعة الحسابات السنوية من قبل مراجع مؤهل ومستقل ويقدم تقريره للهيئة العامة.	15	15	-	1.50	0.509	2
4	تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول مستخدمي المعلومات عليها في الوقت الملائم بالتكلفة المناسبة.	16	11	3	1.57	0.679	1
5	يتم الإفصاح أعضاء مجلس الإدارة والمديرين والتفويضيين الرئيسيين والمرتبات والمزايا الممنوحة لهم	24	2	4	1.33	1.714	4

6	يتم الإفصاح حق الأغلبية من حق المساهمة، و حقوق التصويت.	17	9	4	1.57	0.728	1
-	الإفصاح والشفافية	-	-	-	1.35	0.776	2
1	يبدل أعضاء مجلس الإدارة العناية الكافية للمحافظة على المصلحة المؤسسة وحقوق المساهمين	27	3	-	1.10	0.305	6
2	يقوم مجلس الإدارة بالإشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال	23	7	-	1.23	0.430	5
3	يتم تكريس وقت كافي لممارسة مسؤوليات مجلس الإدارة	22	7	1	1.30	0.535	3
4	يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توافر كامل المعلومات، وكذا على أساس النوايا الحسنة، وسلامة القواعد المطبقة، كما يجب أن يعمل لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين	23	6	1	1.27	0.521	4
5	ضمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية للشركة وإيجاد نظم الرقابة الملائمة، وبصفة خاصة نظم متابعة المخاطرة والرقابة المالية والالتزام بمختلف القوانين.	23	6	1	1.30	0.535	3
6	يكفل لأعضاء مجلس الإدارة إمكانية الحصول على المعلومات الدقيقة وذات الصلة في الوقت المناسب	24	5	1	1.23	0.504	5
7	متابعة إدارة صور تعارض المصالح المختلفة بالنسبة للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين	22	6	2	1.33	0.606	2
8	مراجعة مستويات مرتبات ومزايا المسؤولين التنفيذيين وضمان الطابع	22	5	3	1.37	0.669	1

						الرسمي والشفافية لعملية ترشيح أعضاء مجلس الإدارة	
3	0.513	1.166	—	—	—	مسؤوليات مجلس الإدارة:	—
3	0.777	1.50	5	5	20	يتم احترام حقوق أصحاب المصالح التي يحمها القانون	1
4	0.568	1.43	1	11	18	الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة.	2
	0.681	1.47	3	8	19	الحصول على حصص من أرباح الشركة	3
1	0.758	1.67	5	10	15	للمساهمين الحق في المشاركة وفي الحصول على معلومات كافية عن القرارات المتصلة بالتغيرات	4
1	0.661	1.67	3	14	13	توصيل المعلومات في الوقت المناسب للمساهمين.	5
2	0.770	1.60	5	8	17	للمساهمين الحق في المشاركة وفي الحصول على المعلومات كافية عن القرارات المتصلة بالتغيرات الأساسية في الشركة	6
2	0.770	1.60	5	8	17	يتم تعويض لأصحاب المصالح في حالة انتهاك حقوقهم	7
3	0.731	1.50	4	7	19	تطوير آليات للمشاركة الفعالة لأصحاب المصالح	8
1	.0715	1.466	—	—	—	حماية حقوق أصحاب المصالح والمساهمين.	—

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماد على نتائج SPSS 21

جدول III رقم (12) إسهامات النظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات:

الرقم	العبارات	مقبول	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
1	القدرة على ضمان تدقيق جيد للبيانات، وتوفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات المستخدمين داخل المؤسسة وخارجها	23	7	1	1.23	0.430	7
2	تنفيذ لوائح وتعليمات الشركات المرتبطة بالجانب المحاسبي و المالي	23	5	1	1.27	0.521	6
3	دقة البيانات المالية وصحة المعلومات المتعلقة بعمليات المشروع بحيث يمكن الاعتماد في المؤسسة	23	3	4	1.37	0.718	5
4	التحكم الرشيد والكفافية في استخدام الموارد، وتحقيق الأهداف المسطرة لبرامج الأعمال	20	7	3	1.43	0.679	3
5	تحديد ما إذا كان قد تم وضع معايير للأداء لقياس وتقييم مخرجات النظام المحاسبي والحكم عليه	20	8	2	1.40	0.621	4
6	التأكد من أن معايير الأداء المرتبطة بالجانب المحاسبي والتي سبق تحديدها مفهومة للجميع، أنه يتم تحقيقها	16	9	5	1.63	0.765	1
7	تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة والإشراف.	20	6	4	1.47	0.730	2
8	إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها	22	5	3	1.37	0.669	5
9	وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط.	24	5	1	1.23	0.504	7
—	المجموع	—	—	—	1.166	0.626	—

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج SPSS 21.

- إسهامات النظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات من خلال الجدول رقم (12) نلاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية لها أثر كبير في تفعيل حوكمة الشركات من خلال متوسط حسابي (1.166) انحراف معياري بنسبة (0.626) وهذه النسب تبين مدى تفعيل نظم المعلومات المحاسبية لحوكمة الشركات.

أ- حماية حقوق أصحاب المصالح والمساهمين:

من خلال الجدول (11) نلاحظ أن أصحاب المصالح والمساهمين جاءت في الرتبة الأول من حيث الأهمية المقدمة من عينة البحث، إذا بلغ المتوسط الحسابي للإجابات (1.466) بانحراف معياري (0.715%) ووفقا لهذه الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى نسبة قبول مرتفع وهذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة لها أهمية كبيرة بأصحاب المصالح والمساهمين.

ب- الإفصاح والشفافية:

من خلال الجدول (11) يتضح أن بعد الإفصاح والشفافية جاء في المرتبة الثانية من حيث الأهمية المقدمة من عينة البحث، إذا بلغ المتوسط الحسابي (1.35) وانحراف معياري (0.776) وفقا لهذه الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة قبول مرتفع وهذا يدل على أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على الإفصاح والشفافية في مختلف المصالح الإدارية.

ج- مسؤوليات مجلس الإدارة :

من خلال الجدول رقم (11) نترجم أن مسؤوليات مجلس الإدارة جاءت بالترتيب الثالث من حيث الأهمية المقدمة من عينة البحث، إذا بلغ المتوسط الحسابي (1.166) وانحراف المعياري (0.513) ووفقا لهذه الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة قبول مرتفع وهذا يدل على أن مجلس الإدارة مسئول عن إدارة أعمال المؤسسة.

جدول III رقم (13) : نتائج تحليل الانحدار

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الانحدار	0.904	1	0.904	7.359	0.011
الخطأ	3.834	28	0.123		
المجموع الكلي	4.342	29	-		

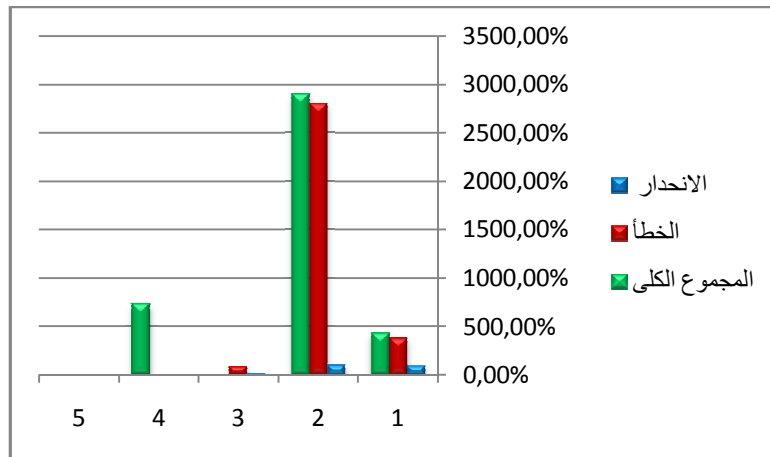
المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج SPSS21

ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($X=0.05$)

معامل التحديد $R^2 = 0.208$

معامل الارتباط $R = 0.180$

الشكل III رقم (20): تمثيل نتائج تحليل الانحدار



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات جدول السابقة رقم (13)

من خلال نتائج في الجدول رقم (13) يتبين ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية حيث بلغت (F) المحسوبة (7.359) وبقية احتمالية (0.011) وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($X=0.05$).

ويتضح من الجدول وبالا اعتماد على قيمة معامل التحديد (R^2) أن المتغير المستقل بشكل الإجمالي وهو نظم المعلومات المحاسبة يفسر ما مقداره (20.8%) من التباين في المتغير التابع المتمثل في حوكمة الشركات وهي قوة تفسيرية مقبولة، وكذلك تشير (معامل الارتباط) إلى أن قوة العلاقة بين المتغيرين محل الدراسة بلغت (0.180) وهي متوسط ومقبول، مما يدل على أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم المعلومات المحاسبية وحوكمة الشركات.

ملخص الفصل

تم في هذا الفصل عرض نتائج الدراسة المتعلقة بدور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات التي تمت في شركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة. وهدف هذا الفصل معرفة دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة، وتم هذا الفصل من خلال وضع فرضيات تم تحليلها باستخدام برنامج SPSS21 من أجل الكشف على مدى صدق وثبات الأداة المستخدمة في هذه الدراسة. وبعد القيام بعملية التحليل الإحصائي باستعمال برنامج SPSS21 من خلال استخراج النتائج الخاصة بالبيانات العامة، ثم إيجاد علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة. لنلخص في خاتمة هذا الفصل بعد عرض وتحليل النتائج العلاقة بين نظم المعلومات المحاسبية وحوكمة الشركات.

خاتمة عامة

1- ملخص:

نتيجة للأزمات المالية المختلفة وانهيار كبرى الشركات التي مست أسواق المال في العالم، وما نعيشه من تحديات في التطور السريع في مناحي حياتنا الاجتماعية، الاقتصادية وكذا السياسية جعلنا نسرع لمواكبة شتى المجالات.

وفي هذا الإطار سعينا في هذه الدراسة بالإلمام بمدخل من مداخل الإدارة الرشيدة والمسماة حوكمة الشركات والتركيز على الجانب المحاسبي، وتبيان دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيله للحوكمة الشركات، لأن للحوكمة أهمية بالغة وتتبع أهميتها من كونها أداة أساسية تساهم في تحقيق الشفافية وعدالة الإفصاح عن المعلومات المالية للمؤسسات وبالتالي توفر الحماية والثقة لجميع الأطراف من إدارة ومساهمين ومودعين، حيث تعد حوكمة الشركات من أهم العمليات الضرورية واللازمة لحسن سير عمل المؤسسات وتؤكد نزاهة الإدارة فيها أو كذلك للوفاء بالالتزامات ولضمان تحقيق أهدافها وبشكل قانوني واقتصادي سليم كما تؤدي إلى الحفاظ على مصالح جميع الأطراف.

ومن خلال الدراسة الميدانية لشركة بناء الهياكل المعدنية المصنعة تم توضيح الأهمية لنظم المعلومات المحاسبية لتجسيد حوكمة الشركات.

2- نتائج الدراسة:

✓ يعتبر نظام المعلومات المحاسبية الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى.

✓ ليست كل المعلومات المتوفرة لصانع القرار نافعة و مفيدة بل يجب أن تتوفر فيها شروط وخصائص معينة تتمثل في يجب أن يحقق نظم المعلومات المحاسبية درجة عالية جدا من الدقة والسرعة، أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية .

✓ تؤدي أنظمة المعلومات المحاسبية وظائفها في المؤسسة من خلال حصر جميع البيانات المحاسبية في المؤسسة ومعالجتها وفق مجموعة من المبادئ أو المعايير وتحويلها وإيصالها إلى مستخدميها

✓ توفير معلومات تتسم بالواقعية والموثوقية والدقة والملائمة بسبب فعالية نظام المعلومات المحاسبي.

- ✓ تعتبر حوكمة الشركات مجموعة من القواعد والقوانين التي تحكم عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة وعليه فهي تسعى لتحقيق: السلوك الأخلاقي، الشفافية، الاستقلالية، المسائلة، العدالة و المساواة، المسؤولية الاجتماعية.
- ✓ تكمن أهمية حوكمة الشركات في أنها أداة جيدة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة الشركات بأسلوب علمي و عملي يؤدي إلى توفير إطار عامة لحماية أموال المساهمين ولأصحاب المصالح والعلاقات المرتبطة بالمشروعات والشركات.
- ✓ إن العمل بالحوكمة يكون عن طريق تفعيل آلياتها مما يضمن لها اتخاذ القرارات المناسبة.

- ✓ والملائمة التي من خلالها تستطيع أن تحقق أهدافها.
- ✓ يوجد دور معنوي ذو دلالة إحصائية لنظام المعلومات المحاسبية في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في مؤسسة الهياكل المعدنية المصنعة عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$.
- ✓ أظهرت الدراسة أن مستوى تطبيق حوكمة الشركات في مؤسسة الهياكل المعدنية المصنعة جاء متوسط هذا راجع إلى أن المؤسسات الاقتصادية في الجزائر في طور القيام بالإصلاحات ومن بين هذه الإصلاحات محاولة التركيز على تحقيق أكبر قدر ممكن من مبادئ وقواعد حوكمة الشركات.

3- التوصيات:

- ✓ على المؤسسة ضرورة مواكبة التطورات العديدة والمستمرة التي تحدث في بيئة الأعمال الحديثة خاصة ما تعلق بنظام المعلومات المحاسبي وذلك من خلال دورات التعليم المستمر ودورات الكفاءة المهنية في سبيل الإطلاع على كافة المستجدات والتطورات التي تحصل في كل مجال منها.
- ✓ ضرورة مسايرة التكنولوجي وتطبيق مختلف التطورات الحاصلة خاصة نظام المعلومات المحاسبي الذي يعتبر ركيزة أساسية في جميع المؤسسات.
- ✓ العمل على اكتشاف المعوقات التي تحد من استخدام نظام المعلومات المحاسبي وإيجاد الحلول الممكنة.

- ✓ تشجيع عملية البحث في مجال نظم المعلومات المحاسبية لتحقيق و خدمة نوعية المعلومات حتى يكف انتشار حالات الفساد و التلاعب من أجل تحقيق حوكمة فعالة وإصلاح المؤسسات.
- ✓ العمل على تعزيز ثقافة ممارسة الحوكمة من خلال عقد البرامج التدريبية التي تعكس مفاهيم وثقافة تطبيقات الحوكمة.
- ✓ محاولة الاستفادة من المزايا التي يحققها تطبيق مبادئ حوكمة الشركات والتوسع فيها من أجل تحسين أداء المؤسسات ونموها.
- ✓ يجب احترام مبادئ وقواعد حوكمة الشركات والتقييد بها
- ✓ العمل على إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث الخاصة بتطبيقات الحوكمة ومبادئها والممارسة السليمة لها من أجل تخفيض نسبة الفساد المالي والمحاسبي داخل المؤسسات.

4- آفاق الدراسة:

- آفاق البحث في الحوكمة واسعة، حيث تم التطرق في بحثنا هذا إلى دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات وبعد إتمام البحث وجدنا أن هناك عدة قضايا تخص الحوكمة في الشركات ينبغي التطرق إليها خاصة وموضوع الحوكمة عموماً جديداً نوعاً ما على مستوى الدراسات، و نذكر منها :
- ✓ دور حوكمة الشركات في تقييم مصداقية القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبية الدولية.
 - ✓ دور حوكمة الشركات في المصارف الإسلامية

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا : الكتب

1. إبراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري، عمان، الأردن، 2009 .
2. أحمد حسين علي حسين، تحليل وتصميم النظم، الدار الجامعية، 2003/2002.
3. أحمد علي خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة الأولى، 2012.
4. ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدار الجامعية، مصر، 2005.
5. ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعية، مصر، 2002/2003.
6. حاكم محسن الربيعي - محمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك (وأثرها في الأداء والمخاطر)، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 2013 .
7. خالد ممدوح إبراهيم، حوكمة الإنترنت، دار الفكر الجامعي، مصر، الطبعة الأولى، 2011.
8. زكريا مطلب الدوري، أحمد علي صالح، إدارة الأعمال الدولية (منظور سلوكي واستراتيجي)، دار البازوري ، الطبعة العربية، 2009، الأردن.
9. ستيفن أموسكوف - مارك ج سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات (مفاهيم وتطبيقات)، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية .
10. ستيفن أموسكوف - مارك ج سيمكن نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات (مفاهيم وتطبيقات)، دار المريخ للنشر، الأردن، 2006 .

11. سليم الحسنية، نظم المعلومات الإدارية نما، دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 2، 2006 .
12. سونيا محمد البكري، نظم المعلومات الإدارية، دار المطبوعة الجامعية، مصر، 1997 .
13. السيد عبد المقصود دبيان، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 1998.
14. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبة والإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، 2001.
15. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، مصر، 2009 .
16. عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998.
17. فؤاد الشرابي، نظم المعلومات الإدارية، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2008 .
18. قاسم محمد إبراهيم الحديثي - زياد يحي السقا، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحداثة للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق، 2003.
19. كمال الدين الدهراوي، مدخل معاصر في نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2002-2003 .
20. لطفي أمين السيد، المراجعة وحوكمة الشركات الطبعة الأولى الدار الجامعية مصر 2010
21. محسن أحمد الخضير، حوكمة الشركات مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، 2005.
22. محمد يوسف حفاوي، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2001 .

23. محمد عبد حسين آل فرج الطائي، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2009 .
24. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، 2008.
25. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006 .
26. معالي فهمي حيدر، نظم المعلومات (مدخل لتحقيق الميزة التنافسية)، الدار الجامعية، 2002 .
27. منال محمد الكردي، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجامعية، مصر.
28. هندي منير، الفكر الحديث في التحليل المالي و تقييم الأداء (مدخل حوكمة الشركات)، دار المعارف، مصر، 2009 .
29. عدنان بن حيدر درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، (كتاب الكتروني)، 2007

ثانيا :الرسائل و المذكرات

1. إسماعيل مناصرية، دور نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر – بسكرة، 2013/2012 .
2. أشرف درويش أبو موسري، حوكمة الشركات وأثرها على كفاءة سوق فلسطين للأوراق المالية هذا البحث استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، 2008 .
3. بسمة معطا الله، فيروز مراد، كوثر مياي، النظام المحاسبي المالي كمدخل لتنفيذ حوكمة الشركات مذكرة الليسانس غير منشورة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة الوادي 2013 .

4. بن ناصر فاروق، دور آليات الحوكمة في تعزيز شفافية تمويل العمومي للسكن بالجزائر، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالي وحوكمة الشركات، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2012-2013 .
5. حرية شعبان محمد الشريف، مخاطر نظم المعلومات الإلكترونية، رسالة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة بالجامعة الإسلامية بغزة، 2006
6. درحمون هلال، المحاسبة التحليلية : نظام معلومات للتسيير ومساعد علي اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية أطروحة لنيل شهادة دكتوراء في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، جامعة يوسف بن خده، الجزائر، 2004-2005 .
7. سعيدة طواهرية، فاطمة قروي، هنية عون، دور حوكم الشركات في النظام المصرفي الجزائري، مذكرة الليسانس غير منشورة، تخصص نقود مالية البنوك، جامعة الوادي، 2012.
8. شابي سارة وآخرون، دور نظم المعلومات المحاسبية في تسيير المؤسسة الاقتصادية مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الليسانس في العلوم مالية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2012-2013.
9. عتيق إنصاف، حوكمة الشركات ودورها في مكافحة ظاهرة الفساد المالي والإداري مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الليسانس في علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013.
10. عمار حبيب جهلول آل علي خان، النظام القانوني لحوكمة الشركات، دار الكتب القانونية، مصر، 2011.
11. عمر علي الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، جامعة المدية، 2008-2009.

12. محمد جميل حبوش، مدى التزام الشركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات، هذا البحث استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، 2007 .
13. ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات في الجزائر : وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية، 2009.
14. نجوى بن عويدة، دور الحوكمة في تعزيز أداء المؤسسات المستدامة مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013
15. نور الدين مزهودة، تقييم أداء نظام المعلومات في المؤسسة الاقتصادية مذكرة ماجستير في العلوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بسكرة 2007/2008 .

ثالثا : المجالات

1. مجموعة خبراء الإدارة الرشيدة والإصلاح الإداري والمالي، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2009.
2. محمد لعماري، طبيعة وأهمية نظم المعلومات المحاسبية مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001 .
3. مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE)، دليل تأسيس حوكمة الشركات في الأسواق الصاعدة، بدون تاريخ نشر.
4. عبد القادر بريش، قواعد تطبيق مبادئ الحوكمة في المنظومة المصرفية مع إشارة إلى حالة الجزائر ، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي المدرسة العليا للتجارة الجزائر، العدد الأول، 2006 .

ر ابع ا : الملتقيات

1. عتيقة وصاف، مكانة الأسواق المالية في اقتصاديات العربية وعوامل رفع كفاءتها، الملتقى الدولي حول سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات 21. 22. نوفمبر 2006 ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.
2. عزاوي أعر، بوزيد سايح، دور حوكمة الشركات في تقييم كفاءة نظم المعلومات لمحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية، الملتقى العلمي الدولي: الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29-30 نوفمبر 2011، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة .

خامسا : المواقع الالكترونية

1. Bensidamine. Yolasite. Com

الملاحق

الملحق رقم 1

لجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة الوادي

قسم علوم التسيير تخصص: محاسبة وضرائب

الاستبيان

في إطار البحث العلمي وضمن متطلبات نيل شهادة الليسانس ل م د تخصص محاسبة وضرائب نسعى إلى تحضير مذكرة بحث في الميدان بعنوان:

" دور نظم المعلومات المحاسبية في تفعيل حوكمة الشركات "

ندعوكم للمشاركة في تدعيم هذا البحث من خلال تقديمكم لنا لإجاباتكم بكل موضوعية على أسئلة الاستبيان, كما نتمنى منكم بعض الاهتمام, لما لإجاباتكم من أهمية تعتمد عليها نتائج الدراسة. علما أن إجاباتكم لن تستعمل إلا للغرض العلمي, كما أنها ستستغل في تطوير البحث العلمي فقط

وفي انتظار ذلك شكرا لتعاونكم وحسن استجاباتكم واهتمامكم .

ملاحظة : الإجابة تكون بوضع علامة (x) في المكان المناسب و الإجابة عن كل الأسئلة الواردة في الاستبيان.

المحور الأول: الأسئلة الخاصة بالمعلومات الشخصية.

1_الجنس:

أ- ذكر ☐ ب- أنثى ☐

2_ السن:

أ- أقل من 30 سنة ☐ ب- أكبر من 30 سنة ☐

3-المستوى التعليمي:

أ- بكالوريا ☐ ب- ليسانس ☐

ج- ماجستير/ماستر ☐ د- دكتوراه ☐

هـ- شهادة أخرى ☐

4- المستوى الوظيفي:

أ-المدير ☐ ب- مراسل الجودة ☐

ج- الأمانة ☐ - وظيفة أخرى ☐

5- عدد سنوات الخبرة:

أ- أقل من 5سنوات ☐ ب- ما بين 5و10 سنوات ☐

ج- أكثر من 10سنوات ☐

6- التخصص العلمي:

أ- محاسبة ☐ ب- مالية ☐

جباية ☐ تخصص آخر ☐

المحور الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة.

1- أهمية نظم المعلومات المحاسبية بالنسبة للمؤسسة

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	تجميع وتخزين البيانات المتعلقة بأنشطة وعمليات المنشأة بكفاءة وفعالية.			
02	مراجعة إدخال وتخزين البيانات المالي المحاسبية في النظام المعلوماتي المحاسبي.			
03	معالجة البيانات المحاسبية لتحويلها لمعلومات تخدم أهداف المؤسسة.			
04	توفير المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة في المكان والتوقيت والشكل المناسب.			
05	يزود المؤسسة بالمعلومات المحاسبية الضرورية و في الوقت الملائم لاتخاذ الإقرار .			
06	تزود المؤسسة بمراقبة ملائمة لحماية أصولها.			
07	تأمين الرقابة الكافية التي تؤكد تسجيل ومعالجة البيانات المتعلقة بأنشطة الأعمال بدقة، وتؤكد أيضا حماية هذه البيانات وأصول المنشأة الأخرى			
08	إعداد وتقديم التقارير والقوائم المالية اللازمة لكافة المستفيدين، بالدقة المطلوبة وفي الوقت المناسب .			

2- مستويات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة:

أ- الإفصاح والشفافية

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يتم الإفصاح النتائج المالية والتشغيلية للشركة			
02	إفصاح عن المخاطر الجوهرية المتوقعة			
03	نجري مراجعة الحسابات السنوية من قبل مراجع مؤهل ومستقل ويقدم تقريره للهيئة العامة.			
04	تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول مستخدمي المعلومات عليها في الوقت الملائم بالتكلفة المناسبة.			
05	يتم الإفصاح أعضاء مجلس الإدارة والمديرين والتنفيذيين الرئيسيين والمرتبات والمزايا الممنوحة لهم.			
06	يتم الإفصاح حق الأغلبية من حق المساهمة، و حقوق التصويت			

ب - مسؤوليات مجلس الإدارة

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يبدل أعضاء مجلس الإدارة العناية الكافية للمحافظة على المصلحة المؤسسة وحقوق المساهمين			
02	يقوم مجلس الإدارة بالأشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال			
03	يتم تكريس وقت كافي لممارسة مسؤوليات مجلس الإدارة			
04	يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توافر كامل المعلومات، وكذا على أساس النوايا الحسنة، وسلامة القواعد المطبقة، كما يجب أن يعمل لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين			
05	سمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية للشركة وإيجاد نظم الرقابة الملائمة، وبصفة خاصة نظم متابعة المخاطرة والرقابة المالية والالتزام بمختلف القوانين.			
06	يكفل لأعضاء مجلس الإدارة إمكانية الحصول على المعلومات الدقيقة وذات الصلة في الوقت المناسب.			

07	متابعة إدارة صور تعارض المصالح المختلفة بالنسبة للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين، ومن بين تلك الصور إساءة استخدام أصول الشركة وإجراء تعاملات لأطراف ذوي علاقة		
08	مراجعة مستويات مرتبات ومزايا المسؤولين التنفيذيين وضمان الطابع الرسمي والشفافية لعملية ترشيح أعضاء مجلس الإدارة		

ج-أصحاب المصالح والمساهمين.

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	يتم احترام حقوق أصحاب المصالح التي يحمها القانون			
02	الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة. المشاركة والتصويت في الاجتماعات و انتخاب أعضاء مجلس الإدارة.			
03	الحصول على حصص من أرباح الشركة			
04	للمساهمين الحق في المشاركة وفي الحصول على معلومات كافية عن القرارات المتصلة بالتغيرات			
05	توصيل المعلومات في الوقت المناسب للمساهمين.			
06	للمساهمين الحق في المشاركة وفي الحصول على المعلومات كافية عن القرارات المتصلة بالتغيرات الأساسية في الشركة			
07	يتم تعويض لأصحاب المصالح في حالة انتهاك حقوقهم			
08	تطوير آليات للمشاركة الفعالة لأصحاب المصالح			

3-إسهامات النظم المعلومات المحاسبية في تطبيق حوكمة الشركات

الرقم	البيان	موافق	محايد	غير موافق
01	القدرة على ضمان تدقيق جيد للبيانات، وتوفير المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات المستخدمين داخل المؤسسة وخارجها.			
02	تنفيذ لوائح وتعليمات الشركات المرتبطة بالجانب المحاسبي و المالي والتقييد بها .			
03	دقة البيانات المالية وصحة المعلومات المتعلقة بعمليات المشروع بحيث يمكن الاعتماد في المؤسسة .			
04	التحكم الرشيد والكفاية في استخدام الموارد، وتحقيق الأهداف المسطرة لبرامج الأعمال.			
05	- تحديد ما إذا كان قد تم وضع معايير للأداء لقياس وتقييم مخرجات النظام المحاسبي والحكم عليه.			
06	التأكد من أن معايير الأداء المرتبطة بالجانب المحاسبي والتي سبق تحديدها مفهومه للجميع ،أنه يتم تحقيقها.			
07	تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة والإشراف.			
08	إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها.			
09	وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضع المسؤوليات.			

ملحق رقم : 2 مخرجات البرنامج SPSS21

Effectifs

Statistiques

		A1	A2	A3	A4	A5	A6
N	Valide	30	30	30	30	30	30
	Manquante	0	0	0	0	0	0

Tableau de fréquences

A1

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	26	86.7	86.7	86.7
Valide أنثي	4	13.3	13.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

A2

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 30 من أقل	9	30.0	30.0	30.0
Valide سنة 30 من أكبر	21	70.0	70.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

A3

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بكالوريا	3	10.0	10.0	10.0
ليسانس	11	36.7	36.7	46.7
Valide ماستر/ماجستير	10	33.3	33.3	80.0
أخرى شهادة	6	20.0	20.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

A4

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
المدير	1	3.3	3.3	3.3
الجودة مراسل	10	33.3	33.3	36.7
الأمانة	6	20.0	20.0	56.7
أخرى وظيفة	13	43.3	43.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

A5

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات 5 من أقل	14	46.7	46.7	46.7
سنوات 10 و 5 ما بين	5	16.7	16.7	63.3
سنوات 10 من أكثر	11	36.7	36.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

A6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاسبة	1	3.3	3.3	3.3
مالية	4	13.3	13.3	16.7
جبالية	5	16.7	16.7	33.3
آخر تخصص	20	66.7	66.7	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
B1	30	1	2	1.07	.254
B2	30	1	2	1.17	.379
B3	30	1	3	1.33	.547
B4	30	1	3	1.37	.669
B5	30	1	3	1.47	.776
B6	30	1	3	1.40	.563
B7	30	1	3	1.30	.596
B8	30	1	2	1.27	.450
N valide (listwise)	30				

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8
  /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
C1	29	1	2	1.28	.455
C2	30	1	3	1.40	.563
C3	30	1	2	1.50	.509
C4	30	1	3	1.57	.679
C5	30	1	3	1.33	.711
C6	30	1	3	1.57	.728
N valide (listwise)	29				

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=C1 C2 C3 C4 C5 C6
  /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
D1	30	1	2	1.10	.305
D2	30	1	2	1.23	.430
D3	30	1	3	1.30	.535
D4	30	1	3	1.27	.521
D5	30	1	3	1.30	.535
D6	30	1	3	1.23	.504
D7	30	1	3	1.33	.606
D8	30	1	3	1.37	.669
N valide (listwise)	30				

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=D1 D2 D3 D4 D5 D6 D7 D8
  /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
E1	30	1	3	1.50	.777
E2	30	1	3	1.43	.568
E3	30	1	3	1.47	.681
E4	30	1	3	1.67	.758
E5	30	1	3	1.67	.661
E6	30	1	3	1.60	.770
E7	30	1	3	1.60	.770
E8	30	1	3	1.50	.731
N valide (listwise)	30				

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=E1 E2 E3 E4 E5 E6 E7 E8
  /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
F1	30	1	2	1.23	.430
F2	30	1	3	1.27	.521
F3	30	1	3	1.37	.718
F4	30	1	3	1.43	.679
F5	30	1	3	1.40	.621
F6	30	1	3	1.63	.765
F7	30	1	3	1.47	.730
F8	30	1	3	1.37	.669
F9	30	1	3	1.23	.504
N valide (listwise)	30				

DESCRIPTIVES VARIABLES=F1 F2 F3 F4 F5 F6 F7 F8 F9
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	CDE ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : B

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.456 ^a	.208	.180	.35041

a. Valeurs prédites : (constantes), CDE

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	.691	.204		3.387	.002
CDE	.432	.159	.456	2.713	.011

a. Variable dépendante : B

Echelle : TOUTES LES VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	29	96.7
	Exclus ^a	1	3.3
	Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.931	39

قائمة محكمي الاستبيان

الاسم	الجامعة
فيصل مايد	جامعة الوادي
محمد إبراهيم غدير	جامعة الوادي
بكوش	جامعة الوادي

تم بحمد الله