

أثر تقرير محافظ الحسابات في تعزيز تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- دراسة عينة من محافظي الحسابات -

The Impact of the Auditor's Report on Enhancing the Implementation of Corporate Governance in Algerian Economic Institutions. -A Study of a Sample of Auditors

عطاوي الهام

مخبر تسيير المؤسسات، جامعة سيدي بلعباس - الجزائر

ilhattaoui@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2025/06/04

عبد اللاوي نور الهدى *

مخبر تسيير المؤسسات، جامعة سيدي بلعباس - الجزائر

norelhouda.abdellaoui@univ-sba.dz

تاريخ القبول للنشر: 2025/05/21

تاريخ الاستلام: 2025/03/16

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر تقرير محافظ الحسابات في تعزيز التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. لتحقيق هذا الهدف، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي لتحليل النتائج المتحصل عليها من أداة الدراسة، المتمثلة في استبيان الموزع لعينة مكونة من 35 محافظ حسابات. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS. أظهرت النتائج أن تقرير محافظ الحسابات له تأثير كبير بنسبة 72.2% وبدرجة دلالة إحصائية في تعزيز حوكمة الشركات حيث يلعب دوراً رقابياً أساسياً من خلال دعم التطبيق السليم لمبادئها. كما يعزز التقرير الإفصاح والشفافية من خلال تقديم معلومات دقيقة وموثوقة، مما يحمي حقوق المساهمين ويزيد من ثقتهم بالمؤسسة. إضافة إلى ذلك يساعد التقرير مجلس الإدارة على تحمل مسؤولياته بشكل أكثر فاعلية، خاصة في معالجة نقاط الضعف وضمان الامتثال للقوانين مما يعزز قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها.

الكلمات المفتاحية: تقرير محافظ الحسابات، حوكمة الشركات، الإفصاح والشفافية، حقوق المساهمين، مجلس الإدارة
تصنيفات JEL: M42، G34.

Abstract :

The study aims to measure the impact of the auditor's report on enhancing the application of corporate governance principles in Algerian economic institutions. A questionnaire was distributed to 35 auditors, and the data were analyzed using SPSS software. The results showed that the auditor's report has a significant impact of 72.2% in improving corporate governance, playing a fundamental supervisory role in supporting its proper application. The report also enhances disclosure and transparency by providing accurate and reliable information, protecting shareholders' rights, and increasing their confidence in the institution. Furthermore, the report helps the board of directors to effectively fulfill its responsibilities by addressing weaknesses, ensuring compliance with laws, and strengthening the institution's ability to achieve its goals.

Keywords: auditor's report; disclosure and transparency; shareholders' rights; board of directors.

Jel Classification Codes: G34 ,M4

* المؤلف المراسل.

لا شك أن تطبيق حوكمة الشركات هو الحل السريع والفعال، فالأزمات التي شهدتها الساحة الاقتصادية وما ترتب عنها من ضياع حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وثقة المستثمرين، ترجع أسبابها بشكل عام إلى الفساد الإداري وعلى وجه الخصوص الفساد المحاسبي الذي يرجع في أحد جوانبه الهامة إلى دور محافظي الحسابات ومدى تأكيدهم على صحة وعدالة القوائم المالية وما تضمنه من معلومات محاسبية خلافا للحقيقة، ما كان أثر واضح نتيجة عدم تزويدهم بمعلومات صحيحة. تقوم حوكمة الشركات على مجموعة من مبادئ وآليات ويعتبر مراجع الحسابات أحد أهم آلياتها الرقابية تكمن مهمته في فحص القوائم المالية التي تقدمها الإدارة بغرض إبداء رأي موضوعي وبلورته في شكل تقرير، الذي يعتبر هذا الأخير وسيلة الاتصال ونقل البيانات إلى مختلف الأطراف المستفيدة من هذا التقرير من أجل الاعتماد عليه في اتخاذ مختلف القرارات، مما أدى إلى توسع نطاق مسؤولياتهم اتجاه هذه الأطراف، مما استدعى إلى وضع إجراءات ومعايير يسترشد مراجع الحسابات في أداء مهامه من أجل طمأننة هذه الأطراف المستفيدة بأن مهمته تم تنفيذها بدرجة عالية من كفاءة بما يخدم أهداف العامة ويضفي المزيد من الثقة وزيادة الاعتماد عليه.

وعلى الصعيد المحلي بدأت الجزائر تولي الاهتمام بتطوير مهنة محافظ الحسابات نحو انشاء إطار مرجعي خاص بها يضبط ممارسات القائمين بها من خلال اصدارها لترسنة من القوانين ومعايير التدقيق الجزائرية، تسعى بذلك إلى إعداد التقارير تتصف بالموثوقية وحوكمة الشركات تهدف بدورها إلى زيادة جودتها، والمتوقع حاليا أن يكون محافظ الحسابات دور فعال في إرساء مبادئ حوكمة وعلى هذا الأساس سنحاول من خلال دراستنا معرفة ما إذا كان لمخرجات محافظ الحسابات أثر على تعزيز حوكمة الشركات، وعليه تتمحور اشكاليتنا فيما يلي:

ما مدى تأثير تقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية؟
ويندرج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

هل يوجد أثر لتقرير محافظ الحسابات في تعزيز الإفصاح والشفافية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
هل يوجد أثر لتقرير محافظ الحسابات في ضمان حقوق المساهمين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
هل يوجد أثر لتقرير محافظ الحسابات في تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية قمنا بالصياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لتقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

الفرضيات الفرعية:

يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لتقرير محافظ الحسابات في تعزيز الإفصاح والشفافية.
يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لتقرير محافظ الحسابات في ضمان حقوق المساهمين.
يوجد أثر ذو دلالة احصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لتقرير محافظ الحسابات في تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة.
تتجلى أهمية هذه الدراسة في عدة جوانب، سواء على الصعيد الأكاديمي أو المهني، نظرا لأن مفهوم حوكمة الشركات يعد من المفاهيم الحديثة التي تهدف إلى ضمان حقوق المساهمين وتعزيز مبادئ الإفصاح والشفافية. كما تسلط الدراسة الضوء على

مخرجات عمل محافظ الحسابات وأهميتها في التأكيد على صحة ومصداقية المعلومات المحاسبية، والتي تعتبر أداة أساسية يعتمد عليها المساهمون وأصحاب المصالح في اتخاذ القرارات، بناء على ذلك تسعى الدراسة إلى تحديد أثر هذه المخرجات في تعزيز تطبيق حوكمة الشركات بشكل فعال.

تهدف الدراسة إلى:

- توضيح مفاهيم حول حوكمة الشركات ومبادئها؛
 - التعرف على مخرجات تقرير عمل محافظ الحسابات أهميته في بيئة الأعمال؛
 - قياس الأثر تقرير محافظ الحسابات على تطبيق حوكمة الشركات.
- كما تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي من أجل تحليل النتائج المتحصل (احصائيا، رقميا) من خلال أسلوب الاستبانة الموزع على أفراد عينة الدراسة والتي تمت معالجتها باستخدام برنامج Spss26.
- توجد العديد من الدراسات السابقة التي عالجت هذا الموضوع نذكر ما يلي:
- دراسة (نوال سايج، 2021) تهدف هذه الدراسة إلى: قياس الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في الشركة والذي ينعكس على تفعيل وتحسين مسار حوكمة الشركات من أجل الوقوف على هذا تم اعتماد على المنهج الوصفي من خلال توزيع استبيان على المهنيين والأكاديميين المختصين في التدقيق، توصلت الباحثة إلى أن محافظ الحسابات يساهم في تفعيل حوكمة الشركات من خلال التزامه بقواعد السلوك المهني، وفحصه القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية، إضافة إلى تفاعل و مع باقي آليات حوكمة الشركات ممثلة في مجلس الإدارة، لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي.
 - دراسة (نقاز نور الهدى ، طرشي محمد 2021) تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الخارجي في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات ولتحديد ذلك تم اتباع المنهج الاستنباطي، أظهرت نتائج الدراسة على أن: التدقيق الخارجي يقوم بدور رقابي محوري يعزز من التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات باعتباره آلية من آليات الرقابية ودلالة ذلك علاقة الارتباط القوية الممثلة بمعامل الارتباط لبيرسون R الذي قدر ب 0.703 وهو دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0,01 ، وكذلك التأثير الإيجابي للتدقيق الخارجي على تطبيق مبادئ حوكمة والذي مثلته قيمة بيتا B المقدرة ب 0,824 عند مستوى الدلالة 0,01، كما أثبتت الدراسة أن التدقيق الخارجي يساهم في ضمان حقوق المساهمين والتقليل من التضارب المصالح
 - دراسة (تونسي نجاة، العيد محمد سنة 2023) تسعى الدراسة إلى إبراز العلاقة التي تربط بين كل من محافظ الحسابات وتفعيل حوكمة المؤسسات ، حيث تم اتباع المنهج الوصفي من خلال إجراء مقابلة لدى محافظ حسابات والكائن مقره بولاية الجزائر العاصمة- دالي ابراهيم-، وذلك من أجل الوقوف على الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تفعيل حوكمة المؤسسات، وفي الأخير توصلت الدراسة أن محافظ الحسابات يملك مجموعة من المؤهلات العلمية والعملية تمكنه من بناء رأي معلل عن مدى عدالة القوائم المالية ومن تم توصيل النتائج للأطراف المعنية وبالتالي فهو يعمل على تفعيل حوكمة المؤسسات وذلك عن طريق تحقيق مبدأ الإفصاح والشفافية والعدالة.

2. مفاهيم أساسية حول تقرير محافظ الحسابات:

1.2. تعريف التقرير محافظ الحسابات:

يعد تقرير محافظ الحسابات أداة محورية في بيئة الأعمال الحديثة، حيث يقدم تقييما محايدا وموضوعيا عن مدى دقة القوائم المالية للشركات ومدى امتثالها للمعايير المحاسبية المعتمدة ، حيث يكتسب أهمية كبيرة باعتباره مرجعا موثوقا يعتمد عليه أصحاب المصالح (مستخدمي القوائم المالية) لاتخاذ قرارات سليمة ونظرا للأهمية المتزايدة له اهتمت المنظمات المهنية

المشرفة على مهنة المراجعة بتقرير المراجع من خلال مفهومه وأهميته ووضع المعايير لإعداداته وتحديد المتطلبات الشكلية والموضوعية له ومحتواه وأنواعه (علي الكاديكي، مسعود البديري، و علي الكاديكي، 2017، صفحة 166) وبناء على ذلك سوف نتناول التعاريف التالية:

التقرير هو "المنتج النهائي لعملية المراجعة يكون في شكل وثيقة مكتوبة يصدرها شخص مهني مؤهل علميا وعمليا يدعى محافظ الحسابات لإبداء رأي يهدف ابلاغ مستخدمي القوائم المالية عن مدى توافق المعلومات الاقتصادية مع المعايير المهنية المتعارف عليها". (هيري، 2018، صفحة 87) يعرف أيضا على أنه: خلاصة ما توصل إليه محافظ الحسابات من خلال قيام بعملية التدقيق وحصوله على الأدلة الكافية والاستفسارات والتحقق من أرصدة الحسابات القوائم المالية من أجل خروج برأي في محايد حول مدى صحة وعدالة تلك القوائم المالية. (Kentour , Salaa , & Hamza, 2021, p. 100) ويعتبر أيضا: "وسيلة الاتصال ونقل النتائج التي توصل إليها بشكل مختلف الأطراف من أجل اعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم." (عمري وماضي، 2021، صفحة 473) انطلاقا مما سبق يعتبر تقرير بمثابة مخرجات عملية التدقيق تكون في شكل وثيقة قانونية يصدرها شخص مؤهل علميا وعمليا (محافظ الحسابات) من أجل إبداء رأيه حول صحة ومصداقية القوائم المالية للمختلف المستفيدين منه لاتخاذ قرارات رشيدة.

2.2 أنواع التقريرمحافظ الحسابات:

يتطلب على محافظ الحسابات في ظل ممارسة مهمته بإعداد تقارير حسب ما جاءت به المادة 25 من قانون 01-10، كما يلتزم أيضا بأحكام التشريعية والتنظيمية الأخرى (القرار الوزاري مؤرخ في 24 جوان 2013، 2014) ويمكن تقسيمها إلى:

➤ التقارير من حيث درجة الإلزام في إعدادها:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الاقتضاء رفض المصادقة السنوية المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة؛
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمسة تعويضاً؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال. (قانون 01-10)

➤ التقارير من حيث إبداء الرأي:

يختلف رأي محافظ الحسابات عند إعداد هذه التقارير حسب النتائج التي توصل إليها، مما يعني أن يوجد عدة أنواع لرأيه وهي كالتالي:

- الرأي بدون تحفظ (النظيف): يصدر محافظ الحسابات هذا الرأي عندما يتوصل على قناعة أن القوائم المالية التي تمت مراجعتها تتصف بمستوى عالي من الشرعية والصدق وأنها تعكس الصورة الحقيقية للوضع المالية ونتيجة الأعمال المحققة من طرف المؤسسة محل التدقيق. (بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، 2005، صفحة 50)

- الرأي بتحفظ: يصادق محافظ الحسابات بتحفظات عندما تكون الأهمية النسبية للأخطاء أو الاختلالات المكتشفة ليست من طبيعة تشويه جوهري لانتظامية وصدق الحسابات السنوية، وفي هذا الشكل من المصادقة يجب أن يكون محافظ الحسابات دقيق وواضح عند صياغة وتقدير التحفظات، وكذا تحديد الطبيعة الدقيقة ومحتوى التحفظات ومدى تأثيرها على الحسابات وعلى نتيجة السنة المالية. (بوعبيدة، بلقاضي، وبلقاضي، 2019، صفحة 125)

- الامتناع عن إبداء الرأي (رفض المصادقة): يتم التعبير عن الرأي بالرفض من خلال رفض مبرر بوضوح على القوائم المالية وانه لم يتم اعدادها في جميع جوانبها المعتمدة وفقا للقواعد المحاسبية المعمول بها، أو عدم حصوله على أدلة إثبات كافية لإبداء الرأي سواء كان ذلك بسبب تضيق نطاق في عملية التدقيق أو وجود ظروف استثنائية. (بن يوسف، 2021، صفحة 87) وعليه يبين بوضوح في فقرة قبل التعبير عن الرأي التحفظات التي دفعته الى رفضه المصادقة مع تكميمها إذا أمكن ذلك فصد إبراز تأثيرها حول النتيجة والوضعية المالية للمؤسسة. (أحمد قايد، 2015، صفحة 30)

3. الإطار النظري لحوكمة الشركات:

إن ظهور مصطلح حوكمة الشركات كان نتيجة لعدة أسباب يبقى أهمها انفصال الملكية عن التسيير وبروز شكل جديد من الشركات، أدى بدوره إلى تضارب المصالح مختلف الأطراف الفاعلة وقد تعددت التعريفات المقدمة لهذا المصطلح، حيث يدل كل تعريف على وجهة النظر التي تتبناها الجهة المقدمة لهذا التعريف.

1.3 تعريف حوكمة الشركات:

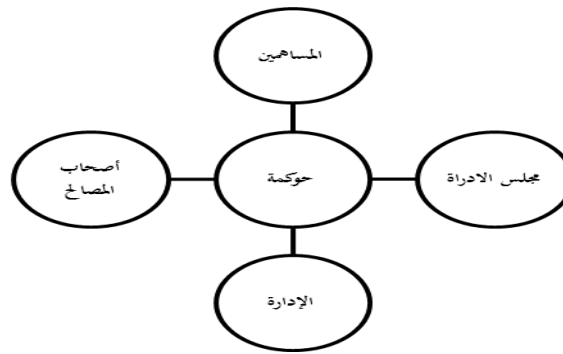
بدأ الاهتمام بالمفهوم الحديث للحوكمة بداية العام 1992 نتيجة صدور لجنة (Cadbury Committe) الذي عرفها: "بأنها نظام بمقتضاه يتم توجيه الشركات والرقابة عليها". (KIDAOUENE & GOURINE, 2016, p. 428)، كما جاء في تعريف المنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بأنها النظام الذي يتم من خلاله توجيه الشركات والتحكم فيها كما يحدد هيكل حوكمة الشركات توزيع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف المشاركين فيها مثل: مجلس الإدارة، والمديرين، والمساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين كما يحدد القواعد والإجراءات اللازمة في اتخاذ القرارات. (Salahuddin & Ariful , 2015, p. 19)، كما يعرفها (G. Charreaux) بأنها: مجموعة الميكانيزمات التي تهدف إلى تحديد السلطات والتأثير على قرارات المديرين. (Gérard, 1997)

من خلال التعريف السابقة نستنتج أن الحوكمة الشركات هي مجموعة الإجراءات والقوانين التي تنظم علاقة إدارة الشركة بمختلف الأطراف كالمساهمين وأصحاب المصالح بما يضمن حقوقهم والحفاظ على استمرارية الشركة وتحقيق أهدافها.

ترتبط حوكمة الشركات بمجموعة من الأطراف تأثر وتتأثر بالتطبيق السليم لحوكمة والمتمثلة في:

- المساهمون: وهم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على عوائد وزيادة قيمة الشركة، كما لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة لحماية حقوقهم. (تونسي والعيد، 2023، صفحة 376)
- مجلس الإدارة: يمثل مجلس الإدارة المساهمين والأطراف الأخرى، تكمن مهمته في اختيار المديرين التنفيذيين والذين توكل لهم السلطة اليومية لأعمال للشركة والرقابة على أدائهم كما يقوم برسم السياسات العامة للشركة وعمل على ضمان حقوق المساهمين.
- الإدارة: تمثل الجهة المسؤولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر المسؤولة عن عملية استخدام الموارد المختلفة للمؤسسة على أكمل وجه.
- أصحاب المصالح: يمثلون مجموعة من الأطراف الذين لهم مصالح داخل المؤسسة (الدائنين، المورد، الموظفين... الخ)

الشكل رقم (01): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة



المصدر: (قويني وخيري، 2024، صفحة 92)

2.3 مبادئ حوكمة الشركات:

أدى الاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة إلى قيام العديد من الجهات الفاعلة، مثل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) وبورصة نيويورك، وبنك التسويات الدولية (BIS) و المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية (IOSCO)، بدراسة وتحليل المفهوم حوكمة ووضع مبادئ محددة لتطبيقه، وتعتبر مبادئ (OECD) الأكثر قبولاً واهتماماً من قبل الباحثين (بن عيسى و كربوش، 2019، صفحة 50) يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مبادئ حوكمة الشركات:

المبادئ	التفسير
ضمان وجود أساس فعال لإطار حوكمة المؤسسات	يجب أن يعزز إطار حوكمة الشركات الشفافية والكفاءة في الأسواق، وأن يتوافق مع الأحكام القانونية، وأن يحدد بوضوح تقسيم المسؤوليات بين الهيئات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.
حقوق المساهمين	يضمن إطار الحوكمة للمساهمين حصولهم على حقوقهم كاملة، بما في ذلك الحق في الحصول على عوائد واختيار أعضاء مجلس الإدارة والمشاركة اجتماعات الجمعية العامة.
المعاملة المتكافئة بين المساهمين	من خلال هذا المبدأ يجب أن يضمن إطار الحوكمة التكافؤ في المعاملة مع المساهمين، وفي حالة انتهاك حقوقهم من قبل الشركة، لهم الحق في الحصول على تعويضات جراء ذلك.
دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات	ينبغي على إطار حوكمة اعتراف بحقوق أصحاب المصلحة التي تم إنشاؤها نتيجة للتشريعات أو الاتفاقات المتبادلة وتشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصلحة في خلق الثروة وفرص العمل وتحقيق ديمومة المشاريع القائمة على ركائز مالية سليمة.
الإفصاح والشفافية	يجب أن يضمن إطار عمل حوكمة الشركات الإفصاح الكافي والدقيق وفي الوقت المناسب عن جميع المسائل الجوهرية للشركة، بما في ذلك المركز المالي والأداء ورأس المال وحوكمة الشركات.
مسؤوليات مجلس الإدارة	يجب أن يضمن إطار عمل الحوكمة استراتيجية واضحة لتوجيه المؤسسة والإشراف عليها، وضمان المراقبة والإشراف الفعال على الإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وضمان أن يكون المجلس مسؤولاً أمام المساهمين.

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد (حراث و بن حمو، 2022، صفحة 507)

3.3 تقرير محافظ الحسابات وأثره على حوكمة الشركات:

يعد محافظ الحسابات أحد أهم آليات حوكمة الشركات، حيث تتمثل دوره في محاولة حل مشكلة عدم تماثل المعلومات والتعارض بين المساهمين والإدارة (المسيرين) من خلال التقرير الذي يبدي فيه رأيه حول صحة وعدالة المعلومات المالية ونتيجة نشاط المؤسسة عن طريق فحصه الانتقادي لعناصر قوائم المالية وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعتمد من طرف الإدارة من شأنه يسمح له بالكشف عن الانحرافات سواء ناتجة عن خطأ أو غش ومعرفة أسبابها ومن ثم وضع حلول من أجل معالجتها هذا مما يعزز ثقة المساهمين وأصحاب المصالح في القوائم المالية، تؤثر هذه المخرجات على تطبيق حوكمة من خلال:

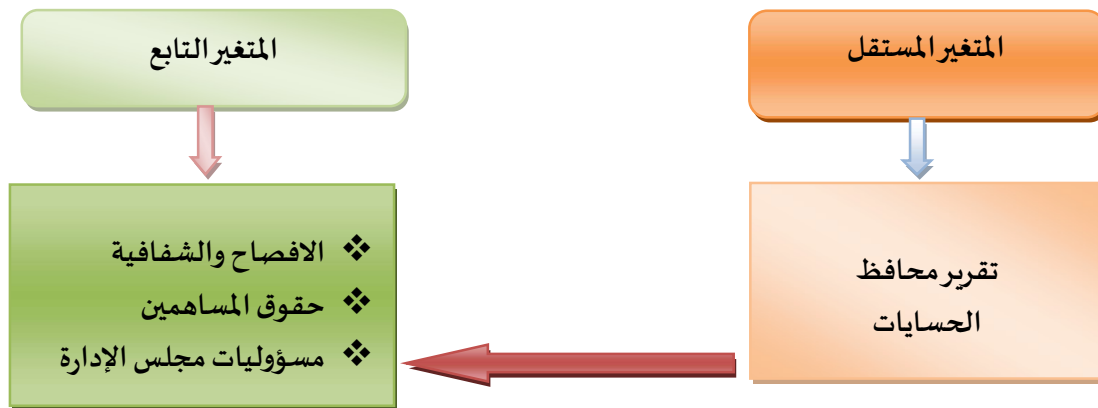
- ✓ تعزيز الافصاح والشفافية: يساهم محافظ الحسابات - من خلال تقريره الذي يبين فيه مدى التزام المؤسسة محل التدقيق بالمرجعية المحاسبية التي تلتزم جميع الشركات بالافصاح عن كل المعلومات- في إرساء مبدأ الافصاح والشفافية، حيث يتطلب نظام حوكمة من محافظ الحسابات بذل عناية مهنية لازمة من أجل إبداء رأي في محايد وعدم التستر عن المعلومات التي تساعد المساهمين وأصحاب المصالح في اتخاذ قرارات رشيدة. (حميدي، 2019، الصفحات 334-335)
- ✓ ضمان حقوق المساهمين: يساهم تقرير في ضمان حقوق المساهمين ومعاملة المتكافة بينهم، من خلال توفير معلومات موثوقة وشفافة حول الوضعية المالية للشركة، إذ يهدف تقريره في تحقق من صحة ودقة القوائم المالية والكشف عن انحرافات قد تؤثر على المساهمين (أصحاب الحقوق) وبالتالي يساعد المساهمين في ممارسة حقوقهم بفعالية سواء في اتخاذ قرارات بتوزيع الأرباح أو ضمان الحق في التصويت في الجمعية العامة. (بن يوسف، عياش، ومعاش، 2021، صفحة 128)
- ✓ تعزيز مسؤوليات مجلس الإدارة: يعزز تقرير محافظ الحسابات مسؤولية مجلس الإدارة من خلال توفير تقييم مستقل حول الوضع المالي للمؤسسة وتوجيهات بشأن تحسين في الرقابة الداخلية وتشجيع على تبني استراتيجيات فعالة، كما يساعد المساهمين تعزيز المساءلة من خلال مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية ومدى التزامها بمبادئ الافصاح والشفافية والحد من التجاوزات التي قد تؤثر على استمرارية المؤسسة. (بن يوسف، عياش، ومعاش، 2021، صفحة 128)

4. عرض وتحليل النتائج:

1.4 منهجية الدراسة:

استنادا إلى الإطار النظري للدراسة ومراجعة الدراسات السابقة وتحديد الإشكالية البحث ولتوجه نحو اختبار ما تم افتراضه قمنا ببناء نموذج افتراضي يعكس العلاقة بين متغيرات دراسة وهو كالآتي:

الشكل رقم (02): نموذج الدراسة



المصدر: "من إعداد الباحثين بالاعتماد على الدراسات السابقة".

2.4 مجتمع وعينة الدراسة:

تم حصر مجتمع الدراسة من جميع المهنيين المرخص لهم بمزاولة مهنة والمتمثلين في محافظي الحسابات خبراء محاسبين وقد تم اختيار العينة المستهدفة مكونة من 40 محافظ الحسابات وخبير محاسب، وتم التوزيع 40 استمارة وقد تم استرجاع 35 استمارة والجدول التالي يبين ذلك.

الجدول رقم (02): عينة الدراسة وعدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة

النسبة/	العدد		
100	40	الاستثمارات	
00	00	الملغاة	المسترجعة
87.5	35	صالحة	
12.5	05	غير مسترجعة	

المصدر: "من إعداد الباحثين."

1.2.4 أداة الدراسة:

للإجابة على التساؤلات الدراسة وتحقيق أهدافها وجدنا أن أداة أنسب هي الاستبيان وقد تم تقسيمه على ثلاث محاور:
المحور الأول: اشتمل على البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة المتمثلة في الجنس العمر المستوى التعليمي بالإضافة للخبرة المهنية.

المحور الثاني: يشتمل على 07 عبارات حول تقرير محافظ الحسابات.

المحور الثالث: اشتمل على 12 عبارة موزعة على 03 أبعاد ويضمن البعد الأول 04 عبارات حول الافصاح والشفافية، البعد الثاني يتمحور حول حقوق المساهمين يضم 04 عبارات وأخيرا 04 عبارات تضم البعد الثالث الذي يضم مسؤولية مجلس الإدارة.

تصميم الاستبيان: ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، قمنا بإعداد استبيان أولي. واعتمدنا فيه على الدراسات والمراجع السابقة حول تقرير محافظ الحسابات وأثره في تعزيز حوكمة الشركات، مع الإشارة إلى أن الإجابات كانت على مقياس من خمس درجات حيث كانت الدرجة الأدنى (1) تعني غير موافق بشدة والدرجة الأعلى (5) تعني موافق بشدة.

2.2.4 ثبات أداة الدراسة:

من أجل التحقق من ثبات وصدق الأداة تم الاعتماد على مقياس ألفا كرونباخ، والجدول رقم (03) يمثل معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات فقرات الاستبيان.

الجدول رقم (03): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات أداة الدراسة

العبارة	معامل الثبات	الصدق*
19	0.840	0.917

المصدر: "من إعداد الباحثين"

*الصدق = الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ.

يوضح الجدول السابق أن معامل الثبات العام للاستبيان، بلغ 0.840 وهو ما يدل على أن قيمة الثبات جيدة ومقبولة في حين بلغ معامل الصدق 0.917 وهي قيمة عالية وهذا يشير إلى استقرار وصلاحية الاستبيان لتحليل النتائج وتفسيرها.

3.4 عرض وتحليل خصائص عينة الدراسة:

من خلال الجدول التالي سوف نقوم بتحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

الجدول رقم (04): تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

النسبة %	التكرار	التصنيف	البيانات الشخصية
85.7	30	ذكر	الجنس
14.3	05	أنثى	
100	35		المجموع
22.9	08	من 31 إلى أقل من 40 سنة	العمر
45.7	16	من 41 إلى أقل من 50 سنة	
31.4	11	أكثر من 50 سنة	
100	35		المجموع
42.9	15	ليسانس	المستوى العلمي
28.6	10	ماستر	
5.7	02	ماجستير	
22.9	08	دكتوراه	
100	35		المجموع
14.3	05	أقل من 10 سنوات	الخبرة المهنية
51.4	18	من 10 إلى أقل من 20 سنوات	
34.3	12	15 سنة فأكثر	
100	35		المجموع

المصدر: " من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss "

وسوف يتم تفسير نتائجها على النحو التالي:

الجنس: تظهر نتائج العينة الدراسة إلى هيمنة الذكور على مهنة التدقيق في الجزائر، حيث بلغت نسبتهم 85.7% مقارنة بـ 14.3% للإناث، ما يدل أن نسبة مشاركة الإناث لاتزال محدودة يمكن إرجاعها إلى طبيعة المهنة التي تتطلب ساعات عمل طويلة بالإضافة للتنقلات لإجراء مهمة التدقيق.

العمر: يتضح لنا بأن نسبة الأكبر من الأفراد العينة تقع أعمارهم ضمن الفئة العمرية التي تتراوح ما بين (41 إلى أقل من 50) بنسبة تعادل 46% تليها نسبة 31.4% للأعمار التي تزيد عن 50 سنة، في حين بلغت نسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين (31 إلى أقل من 40 سنة) بـ 22.9%، أما الفئة العمرية الأقل من 30 سنة كانت منعدمة وهذا راجع بسبب تبعات صدور قانون 01-10 وما صاحبه من توقف استلام ملفات الاعتماد التي اودعت قبل اصدار قانون سالف الذكر وعلى العموم أغلبية العينة المدروسة تتعدى أعمارهم 40 سنة.

المستوى العلمي: نلاحظ درجة ليسانس هي السائدة بين الأفراد العينة بـ 42.9% تم تليها نسبة 28.6% للأفراد الذين يملكون مستوى ماستر، أما درجة ماجستير بلغت نسبة 5.7%، بينما وصلت نسبة 22.9% للأفراد الذين يملكون شهادة دكتوراه. **الخبرة المهنية:** يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة 51.4% ممن تتراوح خبرتهم بين (10 و20 سنة)، تليها نسبة 34.3% للأفراد الذين تتراوح عدد سنوات خبرتهم أكثر من 20 سنة، أما الفئة التي لها خبرة مهنية لا تزيد عن 10 سنوات بلغت نسبتها 14.3%.

4.4. اختبار فرضيات ومناقشة النتائج:

1.4.4 تحليل الإحصائي لاتجاهات أفراد العينة اتجاه متغيرات الدراسة:

➤ مناقشة نتائج المتغير المستقل (تقرير محافظ الحسابات):

جدول رقم (05): نتائج آراء عينة الدراسة حول المحور المتغير المستقل

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف	درجة موافقة	الترتيب
01	أقوم بتقديم رأي حول القوائم المالية في شكل تقرير وفق للنموذج المتعارف	4.26	0.741	مرتفعة جدا	02
02	أوضح في التقرير: ما إذا كانت القوائم المالية أعدت وفق النظام المحاسبي المالي	4.46	0.505	مرتفعة جدا	01
03	ما إذا كانت القوائم المالية توفر الإفصاحات الكافية لتمكين مستخدميها من فهم الأحداث والمعلومات حول المؤسسة.	4.20	0.933	مرتفعة جدا	04
04	ما إذا كانت التقديرات المحاسبية التي قامت بها الإدارة معقولة في ظل الظروف.	4.06	0.873	مرتفعة	06
05	ما إذا كان وجود أي شكوك تحيط باستمرارية المؤسسة الخاضعة للتدقيق.	4.14	0.944	مرتفعة	05
06	يحتوي التقرير على الملاحظات والتوصيات تقدم إلى الجهة الذي عينته لاتخاذ قرار.	4.03	0.923	مرتفعة	07
07	يساهم التقرير محافظ الحسابات في الكشف عن الأخطاء ومخالفات غير القانونية وافصاح عنها من أجل تسهيل رقابة الأطراف المعنية على الإدارة.	4.23	0.731	مرتفعة جدا	03
	المجموع	4.21	0.400	مرتفعة جدا	

المصدر: "من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss"

يتضح من خلال الجدول (05) أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة للمحور الأول المتعلق بتقرير محافظ الحسابات وعباراته بشكل عام قد بلغت قيمته 4.21 ما يدل على الاستجابة مرتفعة جدا لأغلبية أفراد عينة الدراسة حول معظم الأسئلة المحور الأول أما عن انحرافه معياري فقد بلغ 0.4000 وفيما يلي سيتم ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب متوسطها الحسابي:

جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.46 وانحراف 0.505 بدرجة موافقة مرتفعة جدا، هذا ما يدل على الاستجابة عالية جدا للأفراد عينة الدراسة على هذه العبارة التي تدل على أن محافظي الحسابات يوضحون في التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت وفقا لنظام المحاسبي المالي، ثم تليها المرتبة الثانية العبارة رقم 01 بمتوسط حسابي 4.26 وانحراف قدر 0.741 بدرجة موافقة مرتفعة جدا، أما العبارة الأخيرة احتلت المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 4.23 وانحراف بـ 0.731 بدرجة موافقة مرتفعة جدا، ثم جاءت العبارة رقم 03 في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4.20 وانحراف بلغ 0.933 بدرجة موافقة مرتفعة جدا ثم جاءت العبارة رقم 05 في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4.14 وانحراف قدر بـ 0.944 بدرجة موافقة مرتفعة، تليها في المرتبة السادسة العبارة رقم 04 بمتوسط حسابي 4.06 وانحراف قدر بـ 0.873 بدرجة موافقة مرتفعة، ثم في المرتبة الأخيرة العبارة رقم 06 بمتوسط حسابي 4.03 وانحراف قدر بـ 0.923 بدرجة موافقة مرتفعة.

➤ مناقشة نتائج أبعاد المتغير التابع (حوكمة الشركات):

الجدول رقم (06): تحليل العبارات البعد الأول "الافصاح والشفافية"

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة موافقة	الترتيب
08	تقوم الكيانات بإعداد المعلومات والإفصاح عنها وفقاً لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.	3.83	0.568	مرتفعة	01
09	تفصح الشركات عن معلومات المطلوبة من قبل المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب.	3.66	0.765	مرتفعة	02
10	يتم الإفصاح عن سياسة مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.	3.60	0.946	مرتفعة	03
11	تقوم الشركات بالإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمعاملات بينها وبين الأطراف ذات الصلة.	3.40	0.976	مرتفعة	04
المجموع		3.62	0.408	مرتفعة	

المصدر: "من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss"

تبين لنا من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة للبعد الأول "الافصاح والشفافية" وعباراته بشكل عام قد بلغت قيمته 3.62 ما يدل على الاستجابة مرتفعة لأغلبية أفراد عينة الدراسة حول معظم الأسئلة البعد الأول أما عن انحرافه معياري فقد بلغ 0.408 وفيما يلي سيتم ترتيب العبارات ترتيباً تنازلياً حسب متوسطها الحسابي: جاءت العبارة رقم "08" في المرتبة الأولى بمتوسط 3.83 وانحراف معياري قدر بـ 0.568 بدرجة موافقة مرتفعة، تليها في المرتبة الثانية العبارة رقم "09" بمتوسط 3.66 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.765، ثم تليها في المرتبة الثالثة العبارة رقم "10" بمتوسط 3.60 وانحراف معياري 0.946، ثم تليها في المرتبة الرابعة والأخيرة العبارة رقم "11" بمتوسط 3.40 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.976.

الجدول رقم (07): تحليل العبارات البعد الأول "حقوق المساهمين"

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة موافقة	الترتيب
12	تعمل الشركات على حماية حقوق المساهمين بما في ذلك مساهمين الأقلية والأجانب.	3.89	0.758	مرتفعة	02
13	للمساهمين الحق في: المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة.	3.97	1.014	مرتفعة	01
14	حصول على نصيب من الأرباح بالقيمة المتفق عليها في الجمعية العامة.	3.74	0.950	مرتفعة	03
15	ممارسة الرقابة على مجلس الإدارة وتوجيه الأسئلة المتعلقة بالمراجعة السنوية.	3.29	1.017	مرتفعة	04
المجموع		3.86	0.598	مرتفعة	

المصدر: "من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss"

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة للبعد الثاني "حقوق المساهمين" وعباراته بشكل عام قد بلغت قيمته 3.86 مما يدل على أنه حقق مستوى موافقة بدرجة الاستجابة مرتفعة وهو ما يؤدي على

اتفاق تام بين أفراد عينة لعبارات البعد الثاني أما عن انحرافه معياري فقد بلغ 0.598 وفيما يلي سيتم ترتيب العبارات ترتيباً تنازلياً حسب متوسطها الحسابي:

جاءت العبارة رقم "13" في المرتبة الأولى بمتوسط 3.97 وبانحراف معياري قدر بـ 1.014 بدرجة موافقة مرتفعة، تليها في المرتبة الثانية العبارة رقم "12" بمتوسط 3.89 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.758 بدرجة موافقة مرتفعة، ثم جاءت في المرتبة الثالثة العبارة رقم "14" بمتوسط 3.74 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.950 بدرجة موافقة مرتفعة، ثم تليها في المرتبة الرابعة والأخيرة العبارة رقم "15" بمتوسط 3.29 فيما بلغ انحراف معياري بـ 1.017 بدرجة موافقة متوسطة.

الجدول رقم (08): تحليل العبارات البعد الأول "مسؤوليات مجلس الإدارة"

الرقم	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة موافقة	الترتيب
16	يسعى مجلس الإدارة لحماية مصالح المساهمين ومصالح المؤسسة.	3.77	0.731	مرتفعة	03
17	يشرف مجلس الإدارة على إعداد القوائم المالية وإيصالها للمساهمين ومختلف أصحاب المصالح.	3.97	0.568	مرتفعة	01
18	يعمل مجلس الإدارة على رسم الأهداف الاستراتيجية للشركة ويسهر على تحقيقها مع مراعاة مصالح المساهمين ومختلف أصحاب المصالح	3.89	0.631	مرتفعة	02
19	يسهر مجلس الإدارة على ضمان استقلالية محافظ الحسابات من خلال لجنة التدقيق المنبثقة عنها.	3.71	0.710	مرتفعة	04
المجموع		3.83	0.314	مرتفعة	

المصدر: "من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات Spss"

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد عينة الدراسة للبعد الثالث "مسؤوليات مجلس الإدارة" وعباراته بشكل عام قد بلغت قيمته 3.83 مما يدل على الاستجابة مرتفعة لغالبية الأفراد الدراسة حول جل الأسئلة البعد الثالث أما عن انحرافه المعياري بلغ 0.314 وفيما يلي نستعرض نتائج عبارات هذا البعد مع ترتيبها على أساس أهميتها النسبية:

جاءت العبارة رقم "17" في المرتبة الأولى بمتوسط 3.97 وبانحراف معياري قدر بـ 0.568 بدرجة موافقة مرتفعة، تليها في المرتبة الثانية العبارة رقم "18" بمتوسط 3.89 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.631 بدرجة موافقة مرتفعة، ثم جاءت في المرتبة الثالثة العبارة رقم "16" بمتوسط 3.77 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.731 بدرجة موافقة مرتفعة، ثم تليها في المرتبة الرابعة والأخيرة العبارة رقم "19" بمتوسط 3.71 فيما بلغ انحراف معياري بـ 0.710 بدرجة موافقة مرتفعة.

2.4.4 اختبار الفرضيات

يتم سوف نقوم باختبار الفرضيات الرئيسية والفرعية عند مستوى دلالة 0.05 من خلال استخدام معامل الانحدار البسيط لاختبار ما إذا كانت فرضية البحث مرفوضة أو مقبولة.

➤ اختبار الفرضية الفرعية الأولى: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتقرير محافظ الحسابات في تحسين الإفصاح

والشفافية"

الجدول رقم (09): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

البيان	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	قيمة F	قيمة Sig
أثر التقرير محافظ الحسابات في تحسين والافصاح والشفافية	0.590	0.348	0.578	17.592	0.000

المصدر: "من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج Spss"

يتبين من الجدول السابق " أن قيمة معامل الارتباط بلغت 0.590، وهو ما يشير إلى وجود تأثير دال إحصائياً بين بين التقرير محافظ الحسابات والافصاح والشفافية، كما بلغ معامل التحديد 0.348 وهو يدل على أن 34.8٪ من التغيرات التي تطرأ على الافصاح والشفافية كانت نتيجة تقرير محافظ الحسابات أما النسبة الباقية 65.2٪ فتعود لمتغيرات لم تدخل في نموذج الدراسة ، أما قيمة معامل الانحدار فقد بلغت 0.578 مما يدل أن الزيادة بوحدة واحدة في التقرير محافظ الحسابات يؤدي إلى زيادة في تحسن والافصاح والشفافية لعينة الدراسة بقيمة 0.578، كما أكدت قيمة F المحسوبة معنوية الأثر حيث سجلت قيمة 17.592 بمستوى دلالة 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 من خلال مما سبق تؤكد النتائج على قبول الفرضية الفرعية الأولى على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقرير التقرير محافظ الحسابات على تحسين الافصاح والشفافية .

➤ اختبار الفرضية الفرعية الثانية: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقرير محافظ الحسابات في ضمان حقوق المساهمين".

الجدول رقم (10): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

البيان	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	قيمة F	قيمة Sig
أثر التقرير محافظ الحسابات في ضمان حقوق المساهمين	0.392	0.153	0.262	5.975	0.02

المصدر: "من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج Spss"

يتبين من الجدول أعلاه أن "هناك تأثيراً ذا دلالة إحصائية للتقرير محافظ الحسابات على ضمان حقوق المساهمين، حيث بلغ معامل الارتباط 0.392 ومعامل التحديد 0.153 الذي يفسر أن ما قيمته 15.3٪ من التغيرات الحاصلة التي تطرأ على حقوق المساهمين ناتجة عن تقرير محافظ الحسابات، الباقي الذي يقدر بـ 84.7٪ يعود لمتغيرات أخرى لم يتم إدراجها في نموذج دراستنا. كما بلغت درجة التأثير 0.262، مما يعني أن زيادة وحدة واحدة في تقرير تصاحبها الزيادة في تعزيز حقوق المساهمين وبالنسبة لقيمة F المحسوبة فقد سجلت قيمة 5.975 بمستوى دلالة 0.02 حيث أنها أقل من 0.05 ما يؤكد معنوية الأثر " أي يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقرير محافظ الحسابات على ضمان حقوق المساهمين" وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية.

➤ اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتقرير محافظ الحسابات في تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة.

الجدول رقم (11): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

البيان	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	قيمة F	قيمة Sig
أثر تقرير محافظ الحسابات في تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة	0.368	0.136	0.468	5.183	0.029

المصدر: "من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج Spss"

تشير النتائج الإحصائية الظاهرة في الجدول أعلاه على "وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين تقرير محافظ الحسابات في تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة ، حيث بلغ معامل الارتباط 0.368 ومعامل التحديد 0.136 ما يفسر أن ماقيمته 13.6٪ من التغيرات التي تطرأ على مسؤوليات مجلس الإدارة ناتجة عن تقرير محافظ الحسابات، كما نلاحظ أن معامل الانحدار 0.468 مما يعني أن زيادة وحدة واحدة في تقرير محافظ الحسابات يؤدي إلى تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة ، كذلك يظهر من نتائج لنموذج الانحدار أن قيمة F قد بلغت 5.183 بمستوى دلالة 0.029 أصغر مستوى من معنوية 0.05 وبناءً على ذلك يتم قبول الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على "وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتقرير محافظ الحسابات على تعزيز من مسؤوليات مجلس الإدارة."

➤ الفرضية الرئيسية: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتقرير لمحافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات."

الجدول رقم (12): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

البيان	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	قيمة F	قيمة Sig
أثر تقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات.	0.850	0.722	1.063	85.740	0.000

المصدر: "من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات برنامج Spss"

تشير النتائج الإحصائية الظاهرة في الجدول أعلاه على "وجود أثر ذي دلالة إحصائية بين تقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات ، حيث بلغ معامل الارتباط 0.850 ومعامل التحديد 0.722 ما يعني 72.2٪ من التغيرات التي تطرأ على تطبيق حوكمة الشركات كانت نتيجة تقرير محافظ الحسابات أما النسبة الباقية 27.8٪ فتعود لمتغيرات لم تدخل في نموذج الدراسة ، كما نلاحظ أن معامل الانحدار 1.063 مما يعني أن زيادة وحدة واحدة في تقرير محافظ الحسابات يؤدي تعزيز من تطبيق حوكمة الشركات ، كذلك يظهر من خلال نتائج تحليل التباين لنموذج الانحدار أن قيمة F قد بلغت 85.740 بمستوى دلالة 0.000 وهو أقل مستوى معنوية 0.05 وعليه يتم قبول الفرضية الرئيسية التي تنص على "وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية ($\alpha \leq 0.05$) لتقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات."

5. خاتمة:

من خلال ما تم تطرقنا إليه نظرياً وتطبيقياً في موضوع "تقرير محافظ الحسابات وأثره في تعزيز تطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات"، فلقد تم الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي: ما مدى تأثير تقرير محافظ الحسابات على تعزيز تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية؟ وذلك عن طريق قيامنا بدراسة تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات، وقد تم التوصل في النهاية إلى مجموعة من النتائج والتوصيات والاقتراحات نوجزها فيما يلي:

النتائج:

- يعتبر تقرير محافظ الحسابات من أهم الأدوات والآليات الخارجية للحوكمة الشركات؛
- إن الهدف الذي جاءت حوكمة لأجله هو القضاء على مشكل تضارب المصالح وحماية حقوق المساهمين ومختلف أصحاب المصالح؛
- يؤثر تقرير محافظ الحسابات بنسبة 72.2٪ بدلالة احصائية في تعزيز تطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات، نظرا لدوره المحوري في المؤسسة باعتباره وكيلا عن المساهمين، حيث يساهم تقرير في تقليل عدم تماثل المعلومات من خلال ابداء رأي فني محايد حول مدى صحة وعدالة القوائم المالية التي تقع مسؤولية إعدادها على عاتق الإدارة ، كما يساهم في الكشف عن الأخطاء الجوهرية وافصاح عنها مما يعزز مصداقية المعلومة المالية وهذا ما تسعى حوكمة إلى تحقيق من خلال ضمان الافصاح العادل وحماية حقوق المساهمين وتعزيز كفاءة ومسؤولية مجلس الادارة في المؤسسة؛
- يؤثر تقرير محافظ الحسابات بشكل مباشر على الافصاح والشفافية من خلال تقديم ضمان مستقل حول موثوقية القوائم المالية ومدى امتثالها للمعايير المحاسبية وافصاح عن أي تحفظات والأخطاء تؤثر على دقتها مما يساعد المساهمين وأصحاب المصلحة في زيادة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم من خلال تقديم الملاحظات وافصاحات تعكس وضعية الحقيقة للشركة وأدائها المالي؛
- يؤثر تقرير محافظ الحسابات في ضمان حقوق المساهمين من خلال تعزيز الافصاح المالي والتقليل من مخاطر احتيال التلاعبات قد تضر بحقوقهم، ويعزز المساءلة والرقابة على الإدارة مما يحد من تضارب المصالح بالإضافة إلى ذلك يضمن التوزيع العادل للأرباح بناء على وضعية المالي الحقيقية مما يعزز الثقة في الشركة وجعلها أكثر جذبا للاستثمارات.
- يؤثر تقرير محافظ الحسابات في تحسين مسؤوليات مجلس الإدارة حيث يساعد مجلس الإدارة على تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وفي حالة وجود نقاط ضعف فيه يتحمل مجلس مسؤولية معالجتها كما يتيح فرصة لتقييم أداء الإدارة التنفيذية والتأكد من مدى التزامها بتحقيق أهداف بالإضافة إلى ذلك يشير تقرير إلى معلومات دقيقة وموثوقة تساعد مجلس على اتخاذ قرارات استراتيجية من خلال الملاحظات والتوصيات التي تتضمن تقريره.

التوصيات:

- ✓ ضرورة الإسراع بالالتزام القانوني للمؤسسات الجزائرية بتطبيق مبادئ الحوكمة، والعمل على توفير الإطار المؤسسي والقانوني كبيئة مناسبة لذلك؛
- ✓ ضرورة إعادة تنظيم مهنة محافظ الحسابات في المؤسسات الجزائرية بما يضمن استقلاليتها، موضوعيتها وكفاءة وفعالية عملياتها من خلال اصدار ميثاق للأخلاقيات المهنة من أجل الحد من المنافسات الغير الشريفة بين محافظي الحسابات؛
- ✓ تهيئة البيئة التنظيمية والتشريعية لتعزيز تحفيز على تطبيق معايير التدقيق الجزائرية؛
- ✓ الحرص على تبني باقي المعايير الدولية وتكييفها مع البيئة الجزائرية، لاسيما التي لها علاقة مباشرة بالحوكمة وحرص على تطبيقها من أجل رفع من جودة التقارير محافظي الحسابات؛
- ✓ ضرورة إنشاء لجان التدقيق على مستوى كل مؤسسة بحيث تكون بمثابة قناة اتصال بين مراجعي الحسابات ومجلس إدارة الشركة؛

6. قائمة المراجع:

1. محمد بوعبيدة، بلقاسم بلقاضي، وطاهر لمين بلقاضي. (2019). تقارير المراجعة الخارجية من منظور التشريع الجزائري. مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، (2)8، الصفحات 119-137.
2. أحمد علي الكاديكي، هدى مسعود البديري، وناجي علي الكاديكي. (2017). المحتوى المعلوماتي لتقرير المراجع الخارجي وأثره على قرار منح الائتمان بالمصارف التجارية الليبية. مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية (10)، الصفحات 157-202.
3. احمد عمري، وزين العابدين ماضي. (2021). تقرير المدقق الخارجي بين المعيار الجزائري لتدقيق رقم 700 ونظيره الدولي. مجلة العلوم الانسانية، (02)21، الصفحات 470-490.
4. آسيا هيري. (2018). فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق -دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار: جامعة أحمد دراية، الجزائر.
5. القرار الوزاري مؤرخ في 24 حوان 2013. (2014). يحدد محتوى معايير تقارير محافظ الحسابات. الجريدة الرسمية (24).
6. نجاة تونسي، محمد العيد. (2023). محافظ الحسابات ودوره في تفعيل حوكمة المؤسسات - دراسة حالة مكتب محافظ حسابات. مجلة دفاتر بواذكس، (1)12، الصفحات 367-381.
7. حسينة تروش. (2017). دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات الجزائرية - دراسة تطبيقية على عينة من المدققين الخارجيين في الجزائر- (أطروحة الدكتوراة). الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سطيف1: جامعة فرحات عباس، الجزائر.
8. خضرة بن عيسى، ومحمد كربوش. (2019). أثر مبادئ حوكمة المؤسسات على استقلالية وموضوعية محافظ الحسابات. المجلة المغربية للإقتصاد والمناجمنت، (2)6، الصفحات 44-62.
9. شاوي قويني، وعبد الكريم خيري. (2024). دور آليات الحوكمة المالية في تحسين الأداء المالي واتخاذ القرارات للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مجمع صيدال (2019-2021). مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، (2)8، الصفحات 88-107.
10. قانون 01-10. (2010). المتعلق بمهنة خبير محاسب محافظ الحسابات ومحاسب معتمد. جريدة الرسمية (42).
11. أحمد سعيد حميدي. (2019). مساهمة مهنة التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات. المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية (4)، الصفحات 316-345.
12. محمد بوتين. (2005). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق (ط2). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
13. مريم بن يوسف. (2021). مدى تأثير تقرير محافظ الحسابات على حوكمة الشركات - دراسة عينة من محافظي الحسابات في الجزائر -، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة البليدة 02 الجزائر.
14. نخلة حراث، و عصمت بن حمو. (2022). المعايير الجزائرية للتدقيق ودورها الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات. مجلة دفاتر بواذكس، (02) 11، الصفحات 494-518.
15. نور الدين أحمد قايد. (2015). التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية. عمان: دار الجنان للنشر والتوزيع.
16. Gérard, S. (1997). Le gouvernement des entreprises «corporate governance théories et faits. Paris: Economica.
17. Kentour, n., Salaa, s., & Hamza, s. (2021). Auditor's report and his contribution to the evaluation of financial performance. Journal of Economic Growth and Entrepreneurship JEGE, 4(4), pp. 98-115.
18. Salahuddin, Y., & Ariful, I. (2015). The Concept of Corporate Governance and Its Evolution in Asia. Research Journal of Finance and Accounting, 6(5).
19. KIDAOUENE, A., & GOURINE, H. (2016). The role of the internal audit function in the activation of corporate governance (According to the new standards of internal audit 2017). Journal of Law and Humanities - Economic Studies, 10(1), pp. 424-435.