

## دور المحاسب الإداري في تفعيل حوكمة المؤسسات بالجزائر

حسين جلاخ\* نبيل حمادي

جامعة يحي فارس المدية، مخبر التنمية المحلية المستدامة، الجزائر

### The Role of Management Accountant in activating corporate Governance in Algeria

Hocine Djellakh & Nabil Hamadi

University of Yahia Fares Medea , Laboratory of sustainable local development –Algeria

تاريخ الاستلام: 2019/02/23 تاريخ القبول: 2019/08/29 تاريخ النشر: 2019/12/31

#### ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الدور الذي يؤديه المحاسب الإداري في دعم تنفيذ أليات الحوكمة بالبيئة الجزائرية، من خلال توزيع وتحليل استبيان بعينة من المؤسسات الاقتصادية والممارسين لمهنة التدقيق والمحاسبة. توصلت هذه الدراسة إلى أن ممارسات المحاسبة الإدارية في عينة الدراسة تفتقد إلى الاستقلالية، فالمحاسب الإداري يمارس نشاطه من خلال مصلحة المحاسبة التحليلية التابعة لقسم المالية والمحاسبة، ويؤدي دور مهم في تنفيذ آلية مجلس الإدارة وآلية الإفصاح والشفافية. وقد أوصت هذه الدراسة بضرورة إنشاء قسم خاص بالمحاسبة الإدارية تابع مباشرة إلى مجلس الإدارة، وإشراك المحاسب الإداري أكثر في عملية الإفصاح والشفافية لتحسين جودة التقارير المالية.

**الكلمات المفتاحية:** محاسب إداري، مجلس الإدارة، إفصاح، شفافية.

**الترميز الاقتصادي ( JEL ) :** G3, M110, M410.

#### Abstract:

This study aimed at clarifying the role played by the management accountant in Governance mechanisms implementation of in Algeria using the analysis of questionnaire in a sample of Algerian institutions and accounting and auditing practitioners. This study concluded that the management accounting practices in the study sample lack the concept of independence. Therefore, the management accountant performs his functions through the analytical accounting service of the finance and accounting department. He plays an important role in implementing the mechanism of the board of directors, disclosure and transparency. This study recommended the need to establish a specific department for management accounting that is related to the Board of Directors in order to involve the management accountant in the process of disclosure and transparency for the sake of improving the of financial reports' quality.

**keywords:** Management Accountant; Board of Directors; Disclosure; Transparency.

**Jel Classification Codes :** G3, M110, M410.

## I- تمهيد:

اكتسب مصطلح حوكمة المؤسسات أهمية كبيرة باعتباره من أحدث التوجهات العالمية لإحكام الرقابة على إدارة المؤسسات والذي جاء لمعالجة المشاكل التي ارتبطت بانفصال الملكية عن التسيير أو ما يعرف بمشاكل الوكالة، كنظام فعال للتسيير والرقابة على المؤسسة، يعتمد على مجموعة من الآليات الداخلية من بينها مجلس الإدارة، والإفصاح والشفافية.

لكن وفي ظل الأزمات المالية التي عرفتها العديد من المؤسسات الاقتصادية نتيجة الفشل في تنفيذ الحوكمة أصبح من الضروري البحث عن أدوات وأساليب لدعم تنفيذ آليات الحوكمة.

تعتبر المحاسبة الإدارية من بين الآليات التي من الممكن أن تساهم في تدعيم الحوكمة الجيدة للمؤسسات وتزويد مختلف المستويات الإدارية والأطراف ذات العلاقة بالمعلومات الضرورية، فمدراء الأعمال في مختلف المستويات الإدارية يعتبرون زبائن لدى المحاسبة الإدارية نظرا لحاجاتهم الماسة والمستمرة لمخرجات نظام المحاسبة الإدارية (صدام، وآخرون، 2011)، وعليه فقد أصبح من الضروري على المحاسبين الإداريين الاستجابة السريعة لطلبات زبائنهم (Alicia & Michael, 2006) من خلال توفير مجموعة من التقارير (المعلومات) الداخلية الخاصة بالأداء تتميز بالملائمة والموثوقية مما يسمح بتحسين فعالية الحوكمة.

### 1. مشكلة الدراسة:

بات تفعيل نظام حوكمة المؤسسات من المطالب الأساسية لأصحاب المصالح، من خلال تفعيل دور المحاسب الإداري لإسناد ودعم آليات الحوكمة، وذلك بتوفير المعلومات الملائمة وFتقديمها في الأوقات المناسبة بما ينسجم ومتطلبات القرارات التي يجب اتخاذها في المؤسسة، لكن وفي ظل عدم وضوح الدور الذي يلعبه المحاسب الإداري في المؤسسات الجزائرية خاصة من ناحية الاستقلالية وكذا موقعه في الهيكل التنظيمي، جاءت هذه الدراسة لتتمحور إشكالياتها في السؤال التالي:

### ما دور المحاسب الإداري في تنفيذ الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وتدرج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ◆ ما مدى استقلالية المحاسب الإداري ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
- ◆ ما دور محاسب الإداري في مساعدة مجلس الإدارة على التسيير والرقابة؟
- ◆ ما مدى مساهمة المحاسب الإداري في زيادة مستوى الإفصاح والشفافية؟

### 2. أهداف الدراسة:

نهدف من هذه الدراسة إلى تحقيق الآتي:

- ◆ معرفة مكانة المحاسب الإداري في المؤسسات الاقتصادية ومدى مساهمته في صنع القرارات والرقابة عليها؛
- ◆ تحديد دور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات الحوكمة.

### 3. أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة بشكل رئيسي من أهمية التقارير التي يعدها المحاسب الإداري لإدارة المؤسسة وللأطراف ذات العلاقة فنظريا تعتبر هذه التقارير بمثابة دعامة أساسية لإدارة المؤسسة لذا يتوجب معرفة الواقع العملي لها ضمن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

## 4. فرضيات الدراسة:

♦ الفرضية الرئيسية: يؤدي المحاسب الإداري دور مهم ضمن نظام الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية من خلال التفاعل مع آلياتها.

## ♦ الفرضيات الفرعية:

H1- تمارس المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكل استقلالية؛

H2- يساهم محاسب الإداري في تدعيم مجلس إدارة المؤسسة من خلال مساهمته في عمليات التخطيط

والرقابة واتخاذ القرارات؛

H3- يساهم المحاسب الإداري في تحسين الإفصاح والشفافية وضمان جودة التقارير المالية.

## 5. الدراسات السابقة:

فيما يلي أهم الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع دراستنا:

هدفت دراسة (تقرارت، 2017)، إلى معرفة العلاقة بين أساليب المحاسبة الإدارية التقليدية والحديثة، بحوكمة المؤسسات الاقتصادية، من خلال محاولة الربط بين أساليب المحاسبة الإدارية وأهداف حوكمة المؤسسات، وقد أثبت هذه الدراسة أن الأساليب التقليدية للمحاسبة الإدارية تؤثر على تفعيل حوكمة المؤسسات بوزن نسبي 80.576% أما الأساليب الحديثة تؤثر على تفعيل حوكمة المؤسسات بوزن نسبي 80.44%، وهو ما يتفق مع دراسة (خطاب، 2010)، والتي اعتبرت أن إدارة التكلفة تسمح بتتبع حركة التكاليف ومنع ارتفاعها، وهذا ما سيزيد من العوائد ومنه خدمة أصحاب المصالح، وبالتالي تحسين مستوى الحوكمة.

في حين أظهرت دراسة (Mayanja & der Poll, 2011)، عدم كفاية في استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في المؤسسات محل الدراسة، ما أدى إلى عدم الكفاية في المعلومات اللازمة وبالتالي نقص المشاركة للمديرين في تنفيذ وصياغة الاستراتيجية التي تناقش فقط كل 12 شهر فمجالس الإدارة في هذه المؤسسات لا تستخدم المحاسبة الإدارية، كما لا حظ أن تقارير المحاسبة الإدارية لا تعرض على المجلس بشكل كاف خلال المناقشات وقبل اتخاذ القرارات المالية الرئيسية وحتى وإن عرضت فإن اتخاذ القرارات المالية تعود إلى الإدارة العليا، كما أشارت هذه الدراسة إلى أن تقييم المدراء التنفيذيين يخضع إلى النتائج المالية للعمليات.

وبعد تأكيد العلاقة بين أساليب المحاسبة الإدارية وحوكمة المؤسسات حاولت دراسة (المشهداني، طلب، 2013) من خلال مراجعة الأدبيات السابقة للموضوع وآراء الهيئات المهنية ذات الصلة، وضع المحاسب الإداري في المكان الصحيح لتنفيذ آليات الحوكمة في ظل بيئة الأعمال المعاصرة ومعالجه أوجه القصور التي كان عليها، كما قدم الباحث أنموذج لدور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات الحوكمة، وتكملة لهذه الدراسة جاءت دراسة (عبد المنعم، وآخرون، 2015)، والتي ركزت على بيان الدور الذي يلعبه المحاسب الإداري في تنفيذ متطلبات الحوكمة في المؤسسات الصناعية الأردنية، وقد توصلت إلى توضيح أهمية ودور المحاسب الإداري في تنفيذ كل من آلية مجلس الإدارة وآلية التعويضات كذا تنفيذ آلية الإفصاح في المؤسسات الصناعية الأردنية.

فيما حاولت دراسة كل من (الجنابي، النعيمي، 2014)، ودراسة (صدام، وآخرون، 2011)، التعرف على الجانب الأخلاقي والمعايير المهنية للمحاسب الإداري والدور الذي تلعبه في ضمان جودة المعلومات المحاسبية المقدمة مما يسمح بتفعيل الحوكمة في المؤسسات.

أما دراسة (Ahid & Augustine, 2012) فقد سعت إلى توضيح مسؤولية ودور المحاسب الإداري والتحديات التي يواجهها في عصر العولمة، وقد أكدت هذه الدراسة على ضرورة تعزيز معارف المحاسبين الإداريين وتحسين مهارات الاتصال الخاصة بهم لتسهيل عملية التواصل بشكل فعال مع الأطراف الداخلية والخارجية وجميع المستويات الإدارية.

مما سبق نستنتج أن الدراسات التي تم عرضها قد اتفقت على وجود علاقة بين المحاسبة الإدارية وفعالية الحوكمة، كما وضحت أنه للمحاسب الإداري دور مهم ضمن نظام الحوكمة، لكنها اختلفت حول واقع ممارسات المحاسبة الإدارية من بيئة إلى أخرى، من هنا جاءت دراستنا هذه لتوضيح مدى مساهمة المحاسب الإداري في تدعيم آليات الحوكمة في البيئة الجزائرية.

## 6. حوكمة المؤسسات والمحاسبة الإدارية:

يعتبر مصطلح حوكمة المؤسسات **Corporate Governance** من المصطلحات التي حظيت بالاهتمام الكبير خلال العقود القليلة الماضية كنتيجة للانهيارات المالية والأزمات الاقتصادية التي شهدتها العديد من الدول والمؤسسات، والتي كان أحد أهم أسبابها نقص جودة المعلومات المحاسبية وعدم الإفصاح الكامل والشفافية فيما يتعلق بالمعلومات المالية والمحاسبية للعديد من المؤسسات الاقتصادية في أسواق المال (عطوي، 2010)، كنتيجة لضعف تطبيق المعايير المحاسبية، وكذا فشل الآليات الرقابية على التسيير كمجلس الإدارة، هذا ما يجعل جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة تعمل على تفايدي هذه الانهيارات، من خلال البحث عن سبل تفعيل آليات الحوكمة.

### 1.6. مجلس الإدارة:

يمثل أعضاء مجلس الإدارة المساهمين والأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، يقوم مجلس الإدارة باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة لأعمال المؤسسة، بالإضافة إلى الرقابة على الأداء، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للمؤسسة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين (بلعاش، 2012)، وفي هذا الصدد أشار (دادن، جعدي، 2012) إلى أن أداء مجلس الإدارة لدوره بطريقة جيدة يضمن تطبيق نظام جيد للحوكمة.

مجلس الإدارة يعتبر من بين الآليات الداخلية المهمة في نظام الحوكمة من خلال القيادة والرقابة فهو يمثل أعلى آلية للحكم في المؤسسة (Shamsul Nahar, 2016)، كما يضمن للمساهمين أن الإدارات التنفيذية تعمل بما يحقق مصالحهم، خاصة في ظل انفصال الملكية عن التسيير، حيث يتيح إطار حوكمة المؤسسات الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه المؤسسات، ويكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وأن تضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المؤسسة والمساهمين، ويجب على أعضاء مجلس الإدارة العمل لتحقيق

مصالح المؤسسة والمساهمين مع تحقيق المعاملة المتكافئة لهم جميعا، والأخذ بعين الاعتبار اهتمامات كافة أصحاب المصالح.

كما أشارت دراسة (Mayanja & der Poll,2011) إلى أن مجلس الإدارة يجب أن يكون قادرا على الوفاء بمسؤولياته الخمس المتمثلة في:

- ◆ اعتماد وتحديد استراتيجية المؤسسة؛
- ◆ الموافقة على القرارات المالية الرئيسية؛
- ◆ اختيار المدراء التنفيذيين وتقييم أدائهم وضمان التعاقب على هذه المناصب؛
- ◆ تقديم المشورة والدعم للمدراء التنفيذيين؛
- ◆ ضمان الامثال لخدمة أصحاب المصالح.

ويرى الباحثين أن التزام مجلس الإدارة بالمسؤوليات الخمسة السابقة يتطلب إشراك المحاسب الإداري فيها، حيث تعتبر تقارير المحاسبة الإدارية بمثابة دعامة لتحديد واعتماد استراتيجية المؤسسة، وكذا المفاضلة في البدائل وتحسين القرارات المالية، كما تسمح تقارير المحاسبة الإدارية بضمان الرقابة على أداء المدراء التنفيذيين وتقييم أدائهم.

## 2.6. الإفصاح والشفافية:

يعد الإفصاح والشفافية من الأساليب المحاسبية التي أصبحت لزاما على كافة المؤسسات الاقتصادية تطبيقها، من خلال الكشف على كافة البيانات والمعاملات التي تخص المؤسسة بالصورة الصحيحة والسليمة، فالإفصاح والشفافية من وجهة النظر المحاسبية يعتبر أهم آليات الحوكمة والذي هدف إلى ضمان مستوى كاف من الإفصاح والشفافية في المعلومات المنشورة من قبل المؤسسات ويمكن الوصول إليها من قبل كافة المستخدمين (مجيد، 2013)، فقد أشار هذا المبدأ إلى أن إطار حوكمة المؤسسات يجب أن يؤكد على الإفصاح السريع والدقيق لكافة البيانات المتعلقة بالأمور المادية للمؤسسة وتتضمن الموقف المالي والأداء والملكية والرقابة على المؤسسة، فالإفصاح يعني إظهار المعلومات بشكل يعكس حقيقة وضع المؤسسة من دون تضليل بحيث يستطيع مستخدم هذه المعلومات الاعتماد عليها في اتخاذ القرار السليم، أما الشفافية فتعني إتاحة المعلومة للجميع.

كما حدد (مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2004) ما يجب أن يتضمنه الإفصاح وبشكل غير محدود

المعلومات الجوهرية عن:

- ◆ النتائج المالية التشغيلية؛
- ◆ أهداف المؤسسة؛
- ◆ ملكية أسهم الأغلبية لتصويت؛
- ◆ مكافآت أعضاء مجلس الإدارة والمدبرين التنفيذيين والمعلومات الخاصة بمؤهلاتهم وكيفية اختيارهم وعلاقتهم بالمدبرين الآخرين ومدى استقلاليتهم؛
- ◆ معاملات الأطراف ذوي العلاقة؛
- ◆ عناصر المخاطرة الجوهرية المتوقعة؛

- ♦ الأمور الجوهرية المتعلقة بالعاملين وغيرهم من ذوي الشأن والمصالح؛
- ♦ هياكل وسياسات قواعد حوكمة المؤسسات ومضمون قانون حوكمة المؤسسات وأسلوب تنفيذه؛
- ♦ يجب إعداد المعلومات والإفصاح عنها طبقا للمعايير المحاسبية والمالية.

يجب إجراء المراجعة السنوية لحسابات المؤسسة بواسطة مراجع مستقل مؤهل وذلك بهدف تقديم ضمان خارجي وموضوعي لمجلس الإدارة والمساهمين بأن القوائم المالية تعبر وبشكل عادل عن المركز المالي للمؤسسة وأدائها في جميع المجالات الهامة، من خلال تقديم تقارير المراجع إلى المساهمين وعليهم ببذل العناية المهنية الحريصة عند القيام بالمراجعة؛

يجب توفير القنوات لبث المعلومات التي تسمح بالحصول على المعلومات الكافية والمتساوية وفي التوقيت المناسب وبتكلفة اقتصادية من قبل جميع المستخدمين.

### 3.6. أركان الإفصاح والشفافية:

أشار (تانيا، 2016) إلى خمس أركان للإفصاح والشفافية:

**المصدقية:** معيار المصدقية يعني أن تقدم المعلومات المفصح عنها وصفا دقيقا وواضحا عن واقع المؤسسة وتكون طبقا للمستندات، كما يتم التدقيق الخارجي بواسطة مدقق مستقل كفؤ ومؤهل يمكنه أن يقدم تأكيدات خارجية وموضوعية لمجلس الإدارة والمساهمين بأن القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء المؤسسة في كافة النواحي المادية الهامة؛

♦ **الكفاية:** معيار الكفاية أو حجم المعلومات والذي يعني أن تكون المعلومات المفصح عنها كافية لتمكين المستثمرين من اتخاذ القرارات مع مراعاة الإفصاح عن كافة البيانات المالية وغير المالية على حد سواء، بما في ذلك المعلومات عن أعضاء مجلس الإدارة وأهداف المؤسسة والملكيات الكبرى للأسهم وحقوق التصويت وسياسة مكافأة أعضاء مجلس الإدارة والتنفيذين وعوامل المخاطر المتوقعة والموضوعات الخاصة بالعاملين وأصحاب المصالح الآخرين وهياكل سياسات الحوكمة والعمليات التي تم تنفيذها بموجبها؛

♦ **نوعية المعلومات:** بحيث يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها مادية تأثر على قرارات المستثمرين؛

♦ **التوقيت المناسب:** يجب أن تفصح المؤسسة عن المعلومات في الوقت المناسب لتمكين المستثمرين من اتخاذ القرارات في الوقت المناسب؛

♦ **سهولة الوصول:** يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها متاحة وبطريقة سهلة للمستثمرين وبتكلفة منخفضة.

♦ يرى الباحثين أن إشراك المحاسبين الإداريين في عملية الإفصاح والشفافية يعتبر أمرا ضروريا، مما سوف يعطي مصداقية أكبر للتقارير المالية تمكن من معرفة مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح وكذا الاستمرارية في النشاط وأهم المخاطر التي قد تواجهها مستقبلا.

### 7. مساهمة المحاسب الإداري في تنفيذ آليات الحوكمة:

المحاسب الإداري هو الموظف المسؤول عن إعداد، إنتاج، تحليل المعلومات اللازمة للإدارة العليا في المؤسسة لصنع واتخاذ القرارات، فالمحاسب هو مصدر المعلومات يضعها في شكلها الملائم لاستخدامها من طرف الإدارة، من خلال استخدامه لمجموعة من الأساليب (أساليب المحاسبة الإدارية) والتي تسمح لها بتوفير المعلومات التي

تحتاجها إدارة المؤسسة ومساعدتها في اتخاذ القرارات التخطيطية والتنفيذية والرقابية، ومن بين المهارات الواجب توافرها في المحاسبين الإداريين للوفاء بمسؤولياتهم (Ahid & Augustine, 2012):

المعرفة المحاسبية والمالية والإدارية؛

المهارات التحليلية؛

المهارات اللفظية ( لغة التواصل) والمكتوبة لغة التقارير؛

القدرة على العمل في مجموعة؛

الخبرة في كيفية تأدية الأعمال المطلوبة منه.

هذه المهارات تعتبر ضرورية للمحاسبين الإداريين تمكنهم من فهم وتحليل كل المؤشرات المالية وغير المالية حتى يصبح المحاسب الإداري صانع للقرار ومخطط استراتيجي.

### 1.7. دور المحاسب الإداري في تدعيم مهام مجلس الإدارة:

تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيق النمو والاستمرارية في النشاط ولا يتأتى هذا إلا من خلال المحافظة على العملاء والعمل على جذبهم، من خلال توفير سلع وخدمات تنافسية مقارنة مع المؤسسات المنافسة (درويش، صالح، 2015)، ولا شك أن تحديد كيفية تحقيق ذلك يتم التعبير عنه في الاستراتيجية، والحكم على أن الاستراتيجية جيدة من عدمه يتوقف على كيفية تنفيذها بكفاءة، ويوفر المحاسب الإداري المدخلات التي تساعد في إعداد الاستراتيجية وبناء الامكانيات والموارد وتنفيذ الاستراتيجية (هورنجرن، وآخرون، 2009)، وتلعب المحاسبة الإدارية دورا مهما في تدعيم مجلس الإدارة للوفاء بمسؤولياته الخمسة (Ahid & Augustine, 2012):

♦ **اعتماد ورصد استراتيجية المؤسسة:** يجب على المحاسبة الإدارية دعم مجلس الإدارة في رصد واعتماد استراتيجية المؤسسة، حيث تعتمد المحاسبة الإدارية على مجموعة من الأساليب التي تدعم عملية التخطيط وصنع القرار والرقابة على المؤسسة؛

♦ **صياغة الاستراتيجية:** ينبغي على مجلس الإدارة فهم استراتيجية وأهداف المؤسسة والحكم على كفاءة الاستراتيجية في حماية المساهمين من المخاطر على المدى الطويل، فتحدد الاستراتيجية كيفية توظيف المؤسسة لإمكانياتها في ضوء الفرص المتاحة أمامها لإنجاز أهدافها، وتتبع المؤسسات غالبا استراتيجيتين، المنافسة على أساس تقديم خدمة أو سلعة جيدة بأسعار أقل، أو المنافسة من خلال تقديم منتجات وخدمات متميزة (متفردة) وغالبا ما تكون بأسعار أعلى من أسعار المنافسين (هورنجرن، وآخرون، 2009).

♦ **يلعب المحاسبين الإداريين إلى جانب المدراء الماليين دور مهم في صياغة الاستراتيجية والمفاضلة بين الاستراتيجيات المتاحة، بتقديم معلومات عن مصادر الحصول على ميزة تنافسية، وهذا من خلال الاجابة على الأسئلة التالية:**

- من هم عملاؤنا الأكثر أهمية؟
- ما مدى حساسيتهم للسعر، الجودة؟
- من هم الموردون الأكثر أهمية؟
- ماهي المنتجات البديلة الموجودة في السوق؟ وكيف تختلف عن منتجاتنا من حيث السعر والجودة؟

- هل الطلب في هذه الصناعة في حالة نمو أو انكماش؟

- هل توجد طاقة زائدة؟

♦ **تنفيذ ومراقبة الاستراتيجية:** تتم ترجمة الاستراتيجية إلى مجموعة من الإجراءات باستخدام نظم التخطيط ونظم الرقابة لتساعد في تنفيذ القرارات؛

♦ **التخطيط والتوجيه:** من خلال تحديد أهداف المؤسسة وتحديد كيفية تحقيقها، عن طريق اختيار وتنفيذ إجراءات محددة، وتوجيه الأفراد نحوها؛

♦ **الرقابة:** من خلال تقييم العمليات وتحديد الانحرافات؛

♦ **التغذية العكسية (الربط بين التخطيط والرقابة):** يلعب المحاسبون الإداريون دوراً مهماً في ربط الرقابة بالتخطيط المستقبلي، بحيث يتم ربط التخطيط بالرقابة عن طريق التغذية العكسية التي تشمل فحص المديرين للأداء الماضي (الوظيفة الرقابية)، واكتشاف الطرق البديلة لاتخاذ قرارات التخطيط المستقبلي، كما قد تؤدي التغذية العكسية إلى تغييرات في الأهداف وفي طرق تحديد القرار البديل.

♦ **الموافقة على القرارات المالية الرئيسية:** تعتبر الإدارة المالية للمؤسسة جزءاً لا يتجزأ من استراتيجيتها، وكما هو معلوم فإن الإدارة تعمل في ظل القيود المالية والتي يجب عدم تجاهل آثارها على القرارات التي يتخذونها، وبطبيعة الحال فإن تقييم أي قرار من الناحية المالية يعتبر أمراً حاسماً وجزءاً من عملية صنع القرار، فالمحاسبة الإدارية تقدم معلومات عن مستوى التمويل المطلوب وتكلفة الفرصة البديلة للأرباح المحتجزة والتكاليف المرتبطة بزيادة التمويل الخارجي، كما تقدم المحاسبة الإدارية معلومات حول التدفقات النقدية، هذا ما سوف يساعد مجلس الإدارة على اتخاذ قرارات الاستثمار؛

♦ **تقييم أداء المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة:** مما يسمح للمساهمين وأصحاب المصالح بالاطمئنان على استثماراتهم وتخفيض تكاليف الوكالة.

## 2.7. دور المحاسب الإداري في تدعيم آلية الإفصاح والشفافية:

يقدم المحاسب الإداري مجموعة من التقارير الداخلية (تقارير المحاسبة الإدارية)، تقدم إلى مختلف المستويات الإدارية في المؤسسة معدة لغرض الاستخدام الداخلي تشمل على معلومات مفصلة، تسمح بتحديد مدى الكفاءة في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة وتحديد الانحرافات وتحميل المسؤوليات، وفي هذا الصدد بين (صدام، وآخرون، 2011) أهمية هذه المعلومات في:

♦ تحقيق الرشادة في قرارات المستويات الإدارية المختلفة في المؤسسة، من خلال تقديم معلومات حول الموارد المتاحة وطريقة استهلاكها والأهداف التي يجب تحقيقها؛ بالإضافة إلى تسعير المنتجات أو المفاضلة عند فتح خط انتاجي؛

♦ قياس الأداء المنجز بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات وتحميل المسؤوليات؛

♦ مساعدة الإدارة في تقييم الأداء من خلال تقارير الأداء؛

♦ مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تقارير الموازنات الرأس مالية.

كما أشار (المشهداني، طلب، 2013) إلى أنه في ظل التقدم الحاصل في وظيفة المحاسبة الإدارية من خلال استخدام الأساليب الاستراتيجية فقد تطور دور المحاسب الإداري في مجال الإفصاح والشفافية من توفير المعلومات إلى الأطراف الداخلية إلى توفير معلومات إلى الأطراف الخارجية (حملة الأسهم، أصحاب المصالح)، فالمحاسب الإداري يساهم في:

- ♦ تحسين جودة وموثوقية وشفافية التقارير المالية؛
  - ♦ إقامة تواصل مستمر مع آليات التدقيق، التدقيق الداخلي، لجنة التدقيق، التدقيق الخارجي؛
  - ♦ المشاركة في إعداد التقرير السنوي للإدارة والتقارير المالية الأخرى وتأمين مستوى مناسب للإفصاح عن المعلومات لحملت الأسهم وأصحاب المصلحة الآخرين؛
  - ♦ مساعدة الإدارة في تأمين إجراءات ورقابة فيما يتعلق بالإفصاح الفاعل والكايف والمحافظة على ذلك من خلال إعداد تقارير سنوية تحدد مسؤولية الإدارة عن تأمين هيكل مناسب للرقابة ووضع إجراءات لإعداد تقارير الإبلاغ المالي؛
  - ♦ توفير معلومات عن الأداء الاستراتيجي وأداء مجلس الإدارة ومدى تنفيذ القوانين والمبادئ الأخلاقية للسلوك والالتزام بها في أداء الأعمال والمشاركة في تصميم شكل ومحتوى التقارير المعدة للأطراف الخارجية وتحديد احتياجات الأطراف الخارجية ذات المصلحة من معلومات عن أداء الحوكمة؛
  - ♦ المشاركة في إعداد وتصميم مواقع الكترونية مؤمنة على شبكة الأنترنت تنشر من خلالها معلومات معتمدة عن المؤسسة على شكل ملفات سهلة التحميل، تسمح لجميع أصحاب المصلحة بالتقييم والمتابعة.
- كما يمكن تصنيف المعلومات التي يقدمها المحاسب الإداري حسب (الكعبي، 2011) إلى:

#### 1.2.7. المعلومات حسب مصدرها:

- ♦ مصدر داخلي للمعلومات: تتضمن معلومات مالية كالموازنات التقديرية، معلومات عن المخزونات والانتاج والمبيعات، معلومات عن الموارد البشرية، معلومات عن نشاط البحث والتطوير؛
- ♦ مصدر خارجي للمعلومات: وهي معلومات متعلقة بالبيئة الخارجية التي تعمل خلالها المؤسسة وتتضمن معلومات حول الميزة التنافسية للمنافسين، معلومات حول القوانين والتنظيمات المعمول بها في البلد كقوانين البيئة، ومعلومات حول أحدث تكنولوجيا الانتاج.

#### 2.2.7. المعلومات حسب وجهة نظر الإدارة: تنقسم إلى:

- ♦ معلومات محاسبية: تتضمن معلومات حول التكاليف والتحليل المالي للعمليات، معلومات حول ربحية المنتجات؛
- ♦ معلومات إدارية: تتضمن تقارير حول سير العملية الإدارية والتي تمكن من معالجة المشاكل الأنية، وتقارير تقييم الأداء.

#### 3.2.7. حسب المستويات الإدارية: يمكن تقسيم المعلومات حسب المستويات الإدارية إلى:

- ♦ معلومات استراتيجية: وهي التي ترتبط بالمستقبل طويل الأجل تعبر عن أهداف المؤسسة، تسمح هذه المعلومات بتحديد الموارد المادية والبشرية التي يجب أن توفرها المؤسسة لبلوغ أهدافها؛

♦ **معلومات تكتيكية:** تغطي هذه المعلومات عادة فترة سنة واحدة تمكن الإدارة من مقارنة الأداء المخطط بالأداء المحقق وتحديد الانحرافات؛

♦ **معلومات تنفيذية:** تشمل على معلومات تفصيلية متعلقة بالأحداث اليومية للمؤسسة، تسمح بترشيد استهلاك الموارد.

## II. الطريقة والأدوات:

### 1. منهجية الدراسة:

أعتمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي كونهما يساعدان على التحليل الشامل والعميق لمشكلة الدراسة، بما يتوافق والدراسة النظرية بالاعتماد على دراسات سابقة في الموضوع، أما في الجانب التطبيقي فقد تم اجراء دراسة حالة بالاعتماد على الاستبانة مع استعمال برنامج spss كأداة لعرض وتبويب المعلومات التي تم جمعها، واستخدام بعض الأساليب الإحصائية لتحديد العلاقة بين متغيرات الدراسة.

### 2. مجتمع وعينة الدراسة:

تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية، وبالنظر إلى طبيعة الموضوع قرر الباحثين أن يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ومجموعة من الممارسين لمهنة المحاسبة والتدقيق وأساتذة جامعيين في الاختصاص، في بعض ولايات الوسط (المدية، البليدة، الجزائر العاصمة)، ونظرا لصعوبة الاتصال والوصول إلى كل المفردات، تم اختيار عينة ملائمة وميسرة حجمها 62 مفردة، حيث تم توزيع استمارات الاستقصاء مباشرة إلى المعنيين وعن طريق الإيميل، في الفترة الممتدة من 2017/10/20 إلى غاية 2017/12/30 وقد بلغ عدد الاستمارات المسترجعة 59 استمارة وقد تم إقصاء أربعة استمارات منها لعدم استيفائها لمتطلبات الدراسة وبالتالي تم إجراء التحليل على 55 استمارة.

### 3. أداة الدراسة:

لجأ الباحثان إلى الاستقصاء لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية وذلك بالاعتماد على استمارات استقصاء تم إعدادها على ضوء ما توصلت إليه الدراسات السابقة من نتائج وبناء على مقاييس مستخدمة في هذه الدراسات (Mayanja & der Poll, 2011)، (Ahid & Augustine, 2012)، (المشهداني، وآخرون، 2013)، (عبد المنعم، وآخرون، 2015)، وقد شملت الاستبانة على أربعة محاور، المحور الأول خصص لمعرفة خصائص عينة الدراسة أما المحور الثاني فقد خصص لمعرفة واقع المحاسبة الإدارية، أما المحور الثالث فقد خصص لمعرفة دور المحاسب الإداري في تدعيم مهام مجلس الإدارة، في حين خصص المحور الرابع لمعرفة دور المحاسب الإداري في تنفيذ آلية الإفصاح والشفافية، وقد تم تصميم استمارات استبيان بالشكل المناسب لأهداف وفرضيات الدراسة من خلال الاعتماد على دراسات سابقة، كما تم استخدام مقياس ليكارت الثلاثي لقياس أبعاد ومتغيرات الدراسة.

## 4. نموذج الدراسة:

بناء عن تساؤلات الدراسة وفرضياتها فإنه يمكن التعبير عن متغيرات الدراسة كما هو موضح في الشكل رقم (01)، حيث تم اعتماد متغيرين أساسيين لبناء نموذج الدراسة الافتراضي هما المحاسب الإداري، وآليات الحوكمة ممثلة في آلية مجلس الإدارة وألية الإفصاح والشفافية.

## III - النتائج ومناقشتها:

بعد القيام بالدراسة النظرية سوف نقوم في هذا الجزء بمعرفة مكانة المحاسب الإداري في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تنفيذ الحوكمة.

## 1. صدق وثبات أداة القياس:

تم تأكيد صدق أداة القياس بعرض الاستبيان على ثلاثة أساتذة من المختصين للحكم على محتوى الأسئلة ومدى ملاءمتها وشموليتها للموضوع المبحوث، وبغرض التأكد من فهم مفردات العينة لأسئلة الاستبيان تم توزيع ثلاثة استمارات على مفردات العينة، حيث قمنا بإعادة صياغة بعض الأسئلة لإزالة الغموض الذي انتاب بعضها كما اعتمدنا على معامل ألفا كرو نباخ لتأكد من صلاحية المقياس وقد بلغت قيمة هذا المعامل 0.71، وتعتبر هذه القيمة كافية للحكم على وجود الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان وتحقيق شرط الاعتمادية على المقاييس المستخدمة كونها تتجاوز نسبة 0.6 المتعارف عليها، وهذا يعني أن المقاييس تتمتع بدلالة ثابتة ومقبولة.

## 2. تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية.

لقد تم الاعتماد على الحزمة الاحصائية لبرنامج العلوم الاجتماعية (SPSS25) وذلك باستخدام التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بالإضافة إلى اختبار (one sample t-test)، وذلك لاختبار متغيرات الدراسة.

## 1.1. وصف مفردات عينة الدراسة:

من خلال نتائج الجدول رقم (01) نلاحظ أن 65,45% من المستجوبين لهم مستوى ليسانس، في حين 20% من ذوي الشهادات ماجستير/ماستر، و5.45% ذوي مستوى دكتوراه، أما الباقي 9.09% لا يتعدى مستواهم الثانوي ومتحصلين على شهادات مهنية، في المقابل 52.72% من المستجوبين يشغلون وظيفة محاسب، و25.45% يشغلون وظيفة مدقق حسابات، و16.36% رئيس مصلحة، و5.45% من الأساتذة الجامعيين، وعليه ويلاحظ أن حوالي 94% من المستجوبين ممارسين لمهنة المحاسبة وبالتالي لهم القدرة على تحديد دور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات الحوكمة.

## 2.2. نتائج التحليل الوصفي لإجابات مفردات عينة الدراسة:

فيما يتعلق بواقع المحاسبة الإدارية فإن نتائج الجدول رقم (02) توضح أن ممارسة المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية تفتقد إلى قسم خاص ومستقل يمكنها من أداء مهمها، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات عيانات الدراسة بنعم 0.00، فممارسة المحاسبة الإدارية في عينة الدراسة تتم من خلال مصلحة المحاسبة التحليلية التابعة إلى قسم المالية والمحاسبة، وهذا ما سوف يعيق المحاسب الإداري في أداء مهامه ويصعب عليه الاتصال، وقد يختلف هذا الموقع من مؤسسة إلى أخرى على حسب الهيكل التنظيمي الذي تراه المؤسسة مناسباً، كما يقترح الباحثين إعطاء استقلالية كافية للمحاسب الإداري من خلال وضعه في اتصال مباشر مع مجلس

الإدارة لتمكينه من الرقابة على كافة الأنشطة في المؤسسة وبكل استقلالية، وتوصيل المعلومات بكل حرية وسرعة؛

أما بخصوص علاقة المحاسب الإداري بمجلس الإدارة فقد تبين من خلال نتائج الجدول رقم (03) أن للمحاسب الإداري دور مهم في تدعيم مجلس الإدارة، حيث بلغ المتوسط المرجح العام 2.49، وبأهمية نسبية تقدر ب 83% فوفاء مجلس الإدارة بمهامه كصياغة الاستراتيجية والرقابة عليها والتي تترجم عادة ضمن الموازنات التخطيطية يتطلب تدخل المحاسب الإداري، من خلال تحديد الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها ومن ثم تحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة المختلفة خلال فترة زمنية قادمة، كما يساهم المحاسب الإداري في صياغة المؤشرات المناسبة لتقييم أداء الإدارة وتحديد مدى التزامها بالخطط الموضوعية وهذا من خلال تقارير الأداء والتي تكون دورية وتوضح الانحرافات في بعض الوظائف في المؤسسة؛

كما بينت نتائج الجدول (04) أن المحاسب الإداري يساهم في تدعيم آلية الإفصاح حيث بلغ المتوسط المرجح العام 2.33، ووزن نسبي 77.66% وهو أكبر من 60%، حيث يشارك المحاسب الإداري في إعداد التقارير المالية السنوية ويقدم جدول التغيرات في المخزون كملحق لشرح حساب المخزونات في الميزانية، وجدول شرح الاستثمارات المادية والمعنوية لتوضيح الاستثمارات المدرجة ضمن الميزانية الختامية، أما في مجال الشفافية فإن دور المحاسب الإداري ضعيف وهذا كنتيجة لتبعيته لقسم المالية والمحاسبة وعدم استقلاليته، وكذا حساسية المعلومات التي يمتلكها والتي تؤثر مباشرة على المركز التنافسي للمؤسسة.

### 3.2. اختبار الفرضيات:

تم استخدام اختبار **One Sample T-test** لاختبار فرضيات الدراسة، بالاعتماد على قاعدة القرار التالية: نقبل الفرضية عندما تكون قيمة T المحسوبة أكبر من T الجدولية والتي تساوي 2.001 (أومستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%) وفي حالة العكس نرفض الفرضية ونقبل الفرضية العدمية.

♦ **الفرضية الرئيسية:** يؤدي المحاسب الإداري دور مهم ضمن نظام الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية من خلال التفاعل مع الآليات الداخلية.

يتبين من نتائج الجدول رقم (05) أن قيمة T المحسوبة بلغت إلى 7.986 وهي أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي 2.001 عند مستوى دلالة معنوية 0.000، كما بلغ الوزن النسبي 77.33% وهو أكبر من 60%، وهذا يعني أن عينة الدراسة ترى أن للمحاسب الإداري دور مهم ضمن نظام الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية من خلال التفاعل مع الآليات الداخلية وبمستوى ثقة 95%.

### ♦ الفرضيات الفرعية:

**الفرضية الأولى: H1 -** تمارس المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكل استقلالية.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال الجدول رقم (02) حيث تبين أن نسبة توفر عنصر الاستقلالية في ممارسة المحاسبة الإدارية في المؤسسات عينة الدراسة قد بلغت 00.0، ما يعني أن عينة الدراسة ترى عدم توفر عنصر الاستقلالية في ممارسات المحاسبة الإدارية، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية H1 ونقبل الفرضية البديلة H01 التي تنص على أنه لا تمارس المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكل استقلالية.

**الفرضية الثانية: H2** - يساهم المحاسب الإداري في تدعيم مجلس إدارة المؤسسة من خلال مساهمته في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

تبين نتائج الجدول رقم (06) أن قيمة T المحسوبة بلغت 8.434 وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة 2.001 عند مستوى دلالة معنوية 0.000، كما بلغ الوزن النسبي 83% وهو أكبر من 60% وهذا يعني أن عينة الدراسة ترى أن المحاسب الإداري يساهم في تدعيم مجلس إدارة المؤسسة من خلال مساهمته في عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وبمستوى ثقة 95%.

**الفرضية الثالثة: H3** - يساهم المحاسب الإداري في تحسين الإفصاح والشفافية وضمان جودة التقارير المالية.

من خلال الجدول رقم (07) يتضح أن قيمة T المحسوبة بلغت 5.548 وهي أكبر من قيمة T الجدولية البالغة 2.001 عند مستوى دلالة معنوية 0.000، كما بلغ الوزن النسبي 77.66% وهو أكبر من 60%، وهذا يعني أن عينة الدراسة ترى أن المحاسب الإداري يساهم في تحسين الإفصاح والشفافية وضمان جودة التقارير المالية وبمستوى ثقة 95%.

#### IV- الخلاصة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة معرفة دور ومكانة المحاسب الإداري ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال تحديد مدى استقلالية قسم المحاسبة الإدارية ودور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات الحوكمة وقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى العديد من النتائج والتوصيات كما يلي:

#### 1. نتائج الدراسة:

أسفرت هذه الدراسة عن النتائج التالية:

- ♦ تفتقد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى قسم خاص بالمحاسبة الإدارية يتوفر فيه شرط الاستقلالية، فالمحاسب الإداري يمارس نشاطه من خلال مصلحة المحاسبة التحليلية التابعة لقسم المالية والمحاسبة؛
- ♦ يؤدي المحاسب الإداري دور مهم في تنفيذ آلية مجلس الإدارة من خلال المساهمة الفعالة في صياغة الاستراتيجية ومتابعة وتنفيذها والرقابة على الأداء وتوصيل التقارير الدورية، ما يسمح بترشيد قرارات المستويات الإدارية المختلفة في المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالتسعير أو المفاضلة بين البدائل الاستثمارية المتاحة للمؤسسة؛
- ♦ كما يساهم المحاسب الإداري في تقييم أداء الإدارة التنفيذية لتحديد مدى كفاءتها في استغلال الموارد المتاحة؛
- ♦ أما فيما يخص آلية الإفصاح والشفافية فإن المحاسب الإداري يساهم في توصيل المعلومات إلى الأطراف الداخلية ضمن تقارير داخلية لتدعيم عملية اتخاذ القرارات وتوصيل صورة واضحة عن أداء المؤسسة والمؤسسات المنافسة؛
- ♦ كما يقوم المحاسب الإداري في عينة الدراسة بالتواصل مع الآليات الداخلية للحوكمة (التدقيق الداخلي) مما يعطي أكثر مصداقية لتقارير المالية؛

♦ يساهم المحاسب الإداري في التقارير الخارجية من خلال تحديد المعلومات التي يحتاجها المحللين الخارجيين لجذب مستثمرين جدد، وعرض جدول التغيرات في المخزون (تقارير الجرد السنوي) وجدول شرح الاستثمارات المادية والمعنوية؛

♦ الاكتفاء بتقديم الشروحات والتفسيرات إلى المساهمين في حالة طلبهم.

## 2. توصيات الدراسة:

بناء على النتائج المتوصل إليها فإننا نوصي المؤسسات الاقتصادية بما يلي:

♦ ضرورة إنشاء قسم خاص بالمحاسبة الإدارية تابع مباشرة إلى مجلس الإدارة؛  
♦ ضرورة تكوين المحاسبين الإداريين بهدف الاطلاع على المستجدات النظرية للمحاسبة الإدارية؛  
♦ العمل على تطبيق الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية لما لها من دور فعال في تحسين الأداء وتحسين تنافسية المؤسسة؛

♦ العمل على إشراك المحاسب الإداري أكثر في عملية الإفصاح والشفافية لتحسين جودة التقارير المالية؛

♦ على مجلس الإدارة تسهيل عملية اتصال المحاسب الإداري بجميع الأقسام في المؤسسة؛

♦ على مجلس الإدارة الاعتماد أكثر على مخرجات المحاسبة الإدارية في تأدية مهامه؛

♦ كما نوصي بضرورة إنشاء معهد متخصص لتكوين المحاسبين الإداريين يمنح شهادة محاسب إداري معتمد.

## 3. اتجاهات البحث مستقبلا:

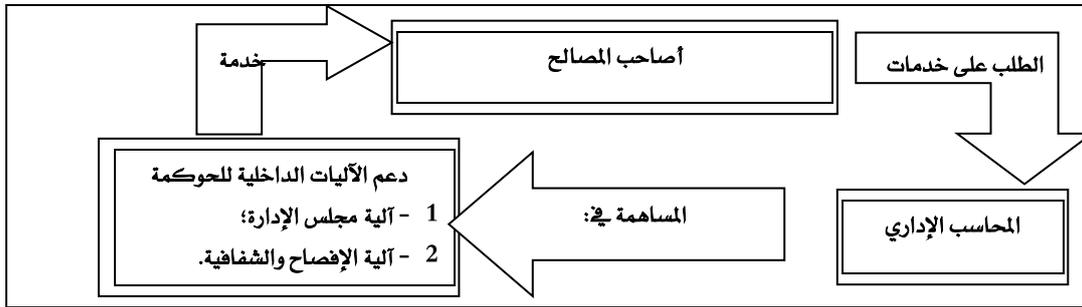
في الوقت الذي اقتصر فيه هذه الدراسة على الاستبيان كأداة لجمع البيانات الأولية وقد بينت أن المحاسب الإداري يساهم في تدعيم آليات الحوكمة، فإن مواصلة البحث بالاعتماد على تحليل تقارير المحاسبين الإداريين وتقارير مجالس الإدارة، وملاحظة مدى التطابق والتوافق بينها، وكذا أهم القرارات التي اتخذت من طرف مجلس الإدارة بناء على تقارير المحاسبة الإدارية، قد يكون أمرا ضروريا، لتأكيد نتائج البحث، وتحديد مدى فعالية مساهمة المحاسب الإداري.

## الاحالات والمراجع:

- Ahid, M, & Augustine, A, (2012)The Roles and Responsibilities of Management Accountants in the era of globalization, global journal of management and business research, volume12 Issue 15 version 1, p p 42- 53.
- Alicia , G, Michael, L, (2006), management accounting, First published, London, sage Publications, p4.
- Mayanja MK, Van der Poll HM, (2011), Management accounting: An instrument for implementing effective corporate governance, African Journal of Business Management,(5) 30, p 12050- 12065 <http://www.academicjournals.org/AJBM>.
- Shamsul Nahar, A, (2016) corporate governance mechanisms and the performance of malaysian listed firms, Corporate Ownership & Control, Volume 14, Issue 1, p 384.
- أسامة عبد المنعم، فارس سعود القاضي، خليل الدليمي(2015)، دور المحاسب الإداري في تنفيذ متطلبات الحوكمة المؤسسية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، دراسة ميدانية من وجهة نظر المدققين الداخليين والخارجيين، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 7 العدد 13، العراق، جامعة الأنبار، ص 407-430.
- بثينة راشد حميدي الكعبي (2011)، ملامح الاطار المفاهيمي للمحاسبة الإدارية، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 34 العدد 89، العراق، الجامعة المستنصرية.
- بشرى نجم عبد الله المشهداني، حسنين راغب طلب (2013)، دور المحاسب الإداري في تنفيذ آليات حوكمة الشركات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19 العدد 71، العراق، جامعة بغداد، ص 454-473.
- بلعاش ميادة، (2012)، العوامل المساهمة في التطبيق السليم لنظام حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد02، العدد03، الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي.
- تانيا قادر عبد الرحمن(2016) اسهامات معيار الإفصاح والشفافية للحوكمة وأثرها على أداء المؤسسات، دراسة تحليلية لعينة من المصارف العراقية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12 العدد 36، العراق، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد.
- تشارلز هورنجرن، سريكانت داتار، جورج فوستر (2009)، محاسبة التكاليف مدخل اداري، الجزء الأول، ترجمة أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- تقاررت يزيد، (2017) دور أساليب المحاسبة الإدارية في حوكمة المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، الجزائر، جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- دادن عبد الفني، جعدي شريفة، (2012)، أهمية حوكمة الشركات في ظل الأزمة المالية العالمية الراهنة، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد02، العدد02، الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي.
- درويش عمار، صالح إلياس (2015)، الإدارة الاستراتيجية للتكاليف كأداة لتعزيز تنافسية المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مصنع النسيج للمواد الثقيلة Mantal بتلمسان، مجلة رؤى اقتصادية، المجلد05، العدد08، الجزائر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي.
- صدام محمد محمود، على ابراهيم حسين، محمد حامد أحمد(2011)، أثر المعايير الأخلاقية للمحاسب الإداري في جودة معلومات التقارير المالية - دراسة حالة عينة من المحاسبين في مدينة تكريت، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4 العدد 7، العراق، جامعة الأنبار.
- عبد خلف عبد الجنابي، مقداد احمد نوري النعيمي(2014)، دور الجانب الأخلاقي للمحاسب الاداري في جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 20 العدد 79، العراق، جامعة بغداد، ص 401 - 428.
- عطوي سميرة، (يومي 8- 7 ديسمبر 2010)، دور الحوكمة في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في البنوك، ملتقى دولي بعنوان: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع، رهانات وافاق، الجزائر، جامعة أم البواقي.
- مجيد عبد زيد حمد، (2013)، مدى توافق التقارير المالية للشركات المساهمة المراقبة مع متطلبات الإفصاح والشفافية في ظل المبادئ الدولية لحوكمة الشركات، دراسة اختبارية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 15 العدد 2، العراق، جامعة القادسية.
- محمد شحاتة خطاب (18- 19 ماي 2010) التكامل بين أدوات إدارة التكلفة وحوكمة الشركات، إطار مقترح: دراسة نظرية وميدانية، ورقة بحثية مقدمة إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، بعنوان مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرين، الرياض، جامعة الملك خالد، ص 01-18.
- مركز المشروعات الدولية الخاصة (2004)، مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة الشركات، القاهرة.

- الملاحق:

الشكل رقم: (01) نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين بناء عن متغيرات الدراسة والدراسات السابقة.

الجدول رقم (01): وصف الفئة المستهدفة

المتغيرات	الفئة	العدد	النسبة
المستوى	ليسانس	36	65.45%
	ماجستير/ ماجستير	11	20%
	دكتوراه	3	5.45%
	شهادة مهنية	5	9.09%
	المجموع	55	100%
الوظيفة	محاسب	29	52.72%
	رئيس مصلحة	9	16.36%
	مدقق حسابات	14	25.45%
	أستاذ جامعي	3	5.45%
	المجموع	55	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSSV25

الجدول رقم (02): واقع المحاسبة الإدارية في المؤسسات الاقتصادية.

العبارة	نعم		محايد		لا	
	التكرار	النسبة%	التكرار	النسبة%	التكرار	النسبة%
01 يوجد لدى مؤسستكم قسم المحاسبة الإدارية؛	00	00%	8	14.5%	47	85.5%
02 يمارس المحاسب الإداري مهامه من خلال قسم مستقل تابع إلى مجلس الإدارة.	00	00%	8	14.5%	47	85.5%
متوسط نسبة الموافقة	00	00%	8	14.5%	47	85.5%

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الدراسات السابقة ومخرجات برنامج SPSS

الجدول رقم (03): دور المحاسب الإداري في تدعيم آلية مجلس الإدارة.

الترتيب	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	التوسط الحسابي	العبارات	
01	93.33%	0.4	2.8	يناقش ويعد مجلس الإدارة استراتيجية المؤسسة؛	03
04	84%	0.49	2.52	يحتاج مجلس الإدارة إلى معلومات المحاسبة الإدارية لمناقشة القضايا خلال الاجتماعات مثل استراتيجية المؤسسة؛	04
07	76.66%	0.87	2.3	يحصل أعضاء مجلس الإدارة على المعلومات لمراجعة الاستراتيجية من خلال المحاسب الإداري؛	05
08	72.66%	0.9	2.18	يتم ارسال تقارير المحاسبة الإدارية مع جدول أعمال مجلس الإدارة؛	06
05	80.33%	0.78	2.41	تعرض تقارير المحاسبة الإدارية على المديرين قبل حضور الاجتماعات؛	07
03	89.66%	0.63	2.69	يساهم المحاسب الإداري في صياغة المؤشرات المناسبة لتقييم أداء الإدارة ( تقارير الأداء) وكفاءة الأداء الاستراتيجي؛	08
02	91.33%	0.61	2.74	يعمل المحاسب الإداري على قياس الأداء المنجز بالأداء المخطط وتحليل الانحرافات وتحميل المسؤوليات؛	09
06	77.33%	0.86	2.32	مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات الاستثمارية من خلال تقارير الموازنات الرأس مالية.	10
موافق	83%	0.67	2.49	المتوسط المرجح العام	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الدراسات السابقة ومخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (04): دور المحاسب لإداري في تدعيم آلية الإفصاح والشفافية.

الترتيب	الوزن النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات	
1	87.66%	0.70	2.63	المشاركة في إعداد التقرير السنوي للإدارة والتقارير المالية؛	11
3	85.33%	0.72	2.56	تحسين جودة وموثوقية وشفافية التقارير المالية؛	12
4	81.66%	0.81	2.45	تحديد احتياجات المستخدمين الخارجين من المعلومات؛	13
5	79.33%	0.82	2.38	يتواصل المحاسب الإداري ويتفاعل مع المدقق الخارجي وباقي الأليات الداخلية؛	14
2	86.66%	0.70	2.6	يوفر المحاسب الإداري معلومات عن الأداء الاستراتيجي وأداء مجلس الإدارة؛	15
6	44.66%	0.64	1.34	يساهم المحاسب الإداري في تصميم مواقع الكترونية المعتمدة من المؤسسة لنشر المعلومات.	16
موافق	77.66%	0.73	2.33	المتوسط المرجح العام	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الدراسات السابقة ومخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (05): اختبار الفرضية الرئيسية.

اختبار العينة الوحيدة						
قيمة الاختبار = 2						
فارق مجال الثقة 95%		مستوى الدلالة Sig	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	قيمة T	
أكبر	أصغر					
.4009	.2400	.000	77.33%	2.32	7.986	الفرضية الرئيسية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الجدول رقم (06): اختبار الفرضية الفرعية الثانية.

اختبار العينة الوحيدة						
قيمة الاختبار = 2						
فارق مجال الثقة 95%		مستوى الدلالة Sig	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	قيمة T	الفرضية H2
أكبر	أصغر					
.6189	.3811	.000	83%	2.49	8.434	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (07): اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.

اختبار العينة الوحيدة						
قيمة الاختبار = 2						
فارق مجال الثقة 95%		مستوى الدلالة Sig	الوزن النسبي	المتوسط الحسابي	قيمة T	الفرضية H3
أكبر	أصغر					
.4497	.2109	.000	77.66%	2.33	5.548	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

حسين جلاخ، نبيل حمادي. (2019). دور المحاسب الإداري في تفعيل حوكمة المؤسسات بالجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، 09(02)، جامعة الوادي، الجزائر، ص.ص 444-427.

يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين بموجب رخصة المشاع الإبداعي نسب

المصنف - غير تجاري 4.0 رخصة عمومية دولية (CC BY-NC 4.0).



Roa Iktissadia Review is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial license 4.0 International License. Libraries Resource Directory. We are listed under Research Associations category