

اثر تطبيق حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية

١. عيشور ذهبية

جامعة سعيدة

مقدمة

لقد توجهت أنظار الباحثين لدراسة أسباب الانهيارات المالية لكبرى الشركات و الناجمة على سوء اتخاذ القرار المبني على الفجوة و الثغرات الموجودة في المعلومات المحاسبية المستمدة من القوائم المالية و كذا انخفاض ثقة المستثمرين مما أدى إلى زيادة الحاجة إلى تقارير مالية تتميز بجودة الإفصاح و الشفافية و الموثوقية لتقييم المركز المالي للشركة و تحديد نتائج العمليات و الحد من الممارسات السلبية و أعمال التلاعب، و تطبيق مبادئ و قواعد الحوكمة و آلياتها لإدارة الشركات أدى بها إلى الالتزام بالتحقق من فعالية إجراءات الرقابة و الإفصاح و المصداقية في القوائم المالية . و يعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية و نظام الحوكمة وجهان لعملية واحدة يؤثر كل منهما في الآخر و يتأثر به ، كما أن القوائم المالية للشركة تعتبر من أهم المقومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية التي تقدم لأعضاء مجلس الإدارة لاتخاذ مثل هذه القرارات ، حيث تتوقف نجاعة هذه الأخيرة على جودة المعلومات الموجودة في تلك القوائم المالية

أن مصداقية القوائم المالية تعزز من جودة المعلومات المالية و المحاسبية و ذلك بفضل التطبيق الجيد لقواعد حوكمة الشركات ، و في هذا الإطار تتعدد الوسائل التي تساعد بشكل كبير على ضمان مصداقية القوائم المالية للتعبير عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ، و من بين هذه الوسائل نجد الرقابة الجبائية التي تمكن من اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و لهذه الآلية انعكاسات على الإيراد الضريبي. و عليه يمكن صياغة الإشكالية التالية:

ما تأثير تطبيق حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية و ما مدى إسهامها في تحسين الإيرادات الضريبية ؟

و لكي تتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: تلتزم المؤسسات الاقتصادية بتطبيق حوكمة الشركات

الفرضية الثانية: تتميز القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية بالمصداقية

الفرضية الثالثة: تطبيق المؤسسات الاقتصادية لحوكمة الشركات يؤثر على مصداقية القوائم المالية و يؤدي إلى تحسين

الإيرادات الضريبية

و لدراسة هذا الموضوع قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لاختبار مدى صحة الفرضيات المطروحة و لإسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة قمنا بإجراء دراسة تطبيقية على مجموعة من الشركات المساهمة العمومية و الخاصة و ذلك بالاعتماد على الملاحظة المهنية و المقابلة المباشرة بالإضافة إلى توزيع استبيان .

I- الإطار النظري :

أولا : الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات .

1- تعريف حوكمة الشركات :

لم تتفق الكتابات عن تعريف واضح و محدد لمصطلح حوكمة الشركات فقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادية OCDE على أنها مجموعة من القوانين و القواعد و المعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة و مجلس إدارتها و مساهميها و الأطراف ذات الصلة بها .¹

كما عرفها G. CHARREAUX على أنها " مجموعة من الميكنزمات التي تهدف إلى تحديد السلطات و التأثير على القرارات المقدمة من طرف المدراء " ²

و من خلال التعاريف السابقة يتضح لنا أن هناك معاني أساسية لمفهوم حوكمة الشركات و هي :

- هو نظام متكامل للرقابة المالية و الغير مالية الذي عن طريقه إدارة الشركة و الرقابة عليها
- تنظيم العلاقة بين مجلس الإدارة و المديرين و المساهمين و أصحاب المصالح
- هو مجموعة من القواعد و الحوافز التي تهمي بها الإدارة لتعظيم ربحية الشركة و قيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين

- العلاقة بين المؤسسة و المساهمين التي تحدد و تراقب اتجاه الإستراتيجية و أداء المؤسسة

2- خصائص حوكمة الشركات : ³

الانضباط: أي إتباع سلوك أخلاقي مناسب

الشفافية : تقديم صورة حقيقية لما يحدث

الاستقلالية : لا يوجد تأثيرات و ضغوطات غير لازمة للعمل

المسؤولية : أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المنشأة

المساءلة: أي إمكانية تقديم و تقييم عمل مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية

العدالة: أي يجب احترام جميع حقوق مختلف المجموعات و أصحاب المصلحة في المنشأة

المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى الشركة كمواطن جيد .

3- أهمية حوكمة الشركات :

تتمثل أهمية الحوكمة فيما يلي :

- من الناحية الاقتصادية: تتمثل في تحديد طريقة النشاط الاقتصادي ، و لها تأثير قوي في تخطيط الأعمال و النشاط الاستثماري و حفظ تكاليف المعاملات و تتمثل فيما يلي :
- تكلفة بيع و شراء السلع و الخدمات و الحصول على التمويل و راس المال
- تكلفة ضمان و تنفيذ حقوق الملكية و الحصول على معلومات حول فرص الشراكة
- تكلفة تكوين المؤسسات و تنظيمها
- تكلفة نقل و استيراد و تصدير السلع و الالتزام باللوائح و التمثيل الحكومي
- من الناحية القانونية: يهتم القانونيين بمبادئ و آليات الحوكمة كونهما تعمل على الوفاء بحقوق كافة الأطراف التي تشمل حملة الاسهم ، مجلس الإدارة، المديرين التنفيذيين، العاملين، المقرضين ، و أصحاب المصالح و غيرهم ... إذ تتداخل قواعد حوكمة الشركات بعدد من قوانين المؤسسات ، أسواق المال ، البنوك، المحاسبة و المراجعة ، الاحتكار، منع الضرائب ، كما تعمل على تنفيذ العقود بطريقة فعالة .
- من الناحية المحاسبية و الرقابية: الأمر الذي يفوق أهمية مدى كفاءة المناخ التنظيمي و الرقابي هو أن أهمية دور أجهزة الإشراف في متابعة الأسواق تزداد من خلال التركيز على ثلاثة عوامل: الإفصاح، الشفافية، المعايير المحاسبية السليمة، و سعيا لضمان المزيد من الانضباط أصدرت الو.م.أ تشريع جديد أطلق عليه « sarbanes-oxlet » ينصح بأهمية إنتاج

آليات دورية و سريعة لضمان الحصول على الإفصاح و الشفافية المطلوبة ، كما يدعو إلى تشكيل لجان مستقلين لمتابعة أعمال مراجعة الحسابات و القوائم المالية بجداد تام .⁴

ثانيا : الحوكمة و مصداقية القوائم المالية

تتجلى علاقة حوكمة الشركات بالقوائم المالية في التطبيق السليم لمبادئها ، مما يساعد على تحقيق معدلات من الأرباح المناسبة ، إلا أنها تتوقف على مستوى الإفصاح و المصداقية للمعلومات المحاسبية ضمن القوائم المالية التي تعبر عن أنشطة و أداء الشركة .

1. ماهية مصداقية القوائم المالية: تعرف القوائم المالية معرفة شاملة عن نشاط المؤسسة لمختلف مستعملها إذ يمكن أن تعرف على أنها عبارة عن أداة محاسبية يستخدمها المحاسبون لإظهار نتيجة المؤسسة أو مركزها المالي عن فترة مالية ماضية أو توقع هذه النتيجة و المركز المالي عن فترة مالية مقبلة .⁵

و يتسع نطاق المحاسبة الضريبية ليشمل العديد من المجالات فهم يضم القياس للوعاء الضريبي ، و الحصر لموالي الضريبة و التحديد لقيمة الضريبة ، حيث تترجم المصداقية من خلال العرض الصادق لذلك المحتوى المعلوماتي من خلال وظيفة الإفصاح المحاسبي ، فإنها تعتبر عاملا مؤثرا على تحقيق الفحص الضريبي العادل، فان مصداقية المعلومات المحاسبية لأغراض التح:اسب الضريبي يمكن أن تضم ثلاثة أركان:

- الصدق في التقييم : بمعنى صدق القيم المالية في التعبير لما تعكسه من حقائق اقتصادية تتعلق بالمنشأة
- الصدق في التسجيل: متضمنا دفاتر أولية أو ترحيل للإقرار في التقارير المالية و التي تمثل مرفقات أساسية للإقرار الضريبي.

• الصدق في التفسير: حيث يجب أن تكون القيم المالية قيما اقتصادية و هي ما تتفق معه الإدارة الضريبية و منه فان مصداقية المعلومات المحاسبية هي الحالة التي يجب أن تكون عليها البيانات و المعلومات المحاسبية الواردة بالإقرار الضريبي عند تنفيذ الفحص الضريبي الذي يعرف بأنه نظام الفحص و التقصي الموضوعي للظواهر المختلفة المتعلقة بالعمليات الحقيقية التي تتضمنها الإقرارات التي يقدمها الممول ، أما الإفصاح المحاسبي فهو "عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش و الملاحظات و الجداول المكملة في الوقت المناسب ، مما يجعل القوائم المالية غير مظلمة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية التي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر و السجلات للشركة"⁶.

2. مؤشرات المصداقية في المعلومات المحاسبية:

- ضرورة التعبير بوضوح عن المركز المالي و التدفقات النقدية للمنشأة
- التطبيق السليم للمعايير المحاسبية و ذلك في نطاق الإعداد في تلك القوائم المالية
- الوصف الصحيح لسلامة العرض و الإفصاح باستيفاء كافة متطلبات الإفصاح المحاسبي
- ضرورة الاختيار و التطبيق لسياسات المحاسبة مع العرض الملائم و الموثوق فيه للمعلومات المحاسبية
- إن ضمان القوائم المالية يتوقف على صياغة السياسة المحاسبية التي توفر المعلومات المحاسبية
- الاعتراف بالمعاملات و الأحداث عند وقوعها و قيدها في سجلات المحاسبة و اضهارها في القوائم المالية للفترات المالية المتعلقة بها (مقابلة محاسبية بين الإيرادات و المصروفات) .⁷
- الثبات في العرض و التبويب للبيانات المحاسبية و معالجتها من فترة إلى أخرى .

3. الأبعاد الأساسية للحوكمة المؤثرة على في مصداقية القوائم المالية :

- نظام الرقابة الداخلية : إن هدف الرقابة الداخلية هو تحديد المسؤوليات عن الممتلكات التي تخضع لمراقبتهم من خلال :
 - توزيع العمل و المهام بحيث لا يكون هناك شخص واحد يتحكم بمفرده بالمعاملات و الأصول و الحسابات و غيرها من سجلات المراقبة
 - تنظيم سير العمل بحيث يستطيع أي موظف أثناء أداء عمله بصورة منفردة أن يقوم بتدقيق عمل موظف آخر بصورة آلية.
- الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة و التدقيق : تؤدي المعايير المحاسبية و معايير التدقيق دورا هاما في تفعيل آلية تطبيق حوكمة الشركات من خلال التطبيق الصحيح لهذه المعايير ، و تطوير معايير تتلاءم مع الأدوار الحديثة التي تضطلع لها الشركات ، و لقد جاءت المعايير المحاسبية المحلية و الدولية ، بقواعد و أسس تضبط الأعمال و التصرفات و الإجراءات المحاسبية و تضع دليلا لكيفية تنفيذ المعالجات المحاسبية .
- دور لجنة التدقيق : يبرز دور لجان التدقيق في إضفاء الثقة على التقارير المالية و تعزيز مصداقية مجلس الإدارة و نظام الرقابة الداخلية من خلال مهام و مسؤوليات اللجنة و هي كالآتي :
 - * مناقشة الإدارة و المدقق الخارجي حول:
 - سياسة الإفصاح و المتطلبات التي تفرضها اللوائح و القوانين التي تفرضها الدولة بالإضافة إلى قيام اللجنة بمناقشة مدى مناسبة المبادئ المحاسبية التي تطبقها الشركة .
 - كيفية إعداد التقارير السنوية للشركة و الملاحظات و التفسيرات المرفقة لها .
 - مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية
 - * مناقشة المدقق الخارجي في التقارير المالية التي تم مراجعتها و في التقرير الخاص به
 - * مناقشة التغييرات التي تحدث في خطة التدقيق الخارجي
 - * التوصية باختيار المدققين الخارجيين الأكفاء و المتخصصين و تغييرهم دوريا و تحديد أتعابهم .
 - * حماية استقلال المرفق الخارجي عن طريق توفير المناخ المناسب له لأداء واجبه على أكمل وجه، و حمايته من أي ضغوط من إدارة الشركة.
 - * مراجعة الخدمات غير التدقيقية التي يقوم المدقق الخارجي بتقديمها إلى الشركة .
- دور الإدارة التنفيذية : تتولى الإدارة التنفيذية تنفيذ نظام الرقابة الداخلية وفق الصلاحيات المخولة إليها من مجلس الإدارة من خلال:
 - تنفيذ توجيهات مجلس الإدارة و الاستماع إلى النصائح و المشورة منها القضايا المصيرية للشركة .
 - تحديد متطلبات البيئة الخارجية و مقابلتها بمعطيات البيئة الداخلية و ذلك لمعرفة الفرص و التهديدات و نقاط القوة و الضعف في بيئة الشركة .
 - توجيه المستويات الإدارية في الشركة بخطوات و أساليب تنفيذ الخطط لتحقيق الأهداف
 - تحديد الأهداف المطلوبة في ضوء توجيهات مجلس الإدارة .
- دور التدقيق الداخلي : يحظى التدقيق بأهمية بالغة باعتباره أداة رقابية معالة تحفظ حقوق المساهمين و كافة المتفاعلين مع الشركة و يمكن إيضاح أهم وظائفه كما يلي :

- تقييم نظم الضبط الداخلي و الحسابي و كذا تقييم الخطط و الإجراءات
 - مراعاة التزام الموظفين بالسياسات و الإجراءات المرسومة
 - حماية أموال الشركة
 - تحقيق صحة البيانات المحاسبية و الإحصائية
- دور التدقيق الخارجي: لقد أكدت قواعد الحوكمة أهمية و دور مراقب الحسابات في تحقيق مبدأ الإفصاح و الشفافية من خلال استقلاليته في الشركة التي يقوم بإبداء رايه في حساباتها و يمكن تلخيص واجبات مراقبة الحسابات بالاتي :

1. مراقبة اعمال الشركة و ان يمارس الاعمال الموكلة اليه باستقلال و حيادية
 2. حضور اجتماعات الهيئة العامة للشركة و التبليغ عن أي مخالفة للقانون او أي امور مالية او ادارية ذات اثر سلبي على اوضاع الشركة .
 3. تدقيق حسابات الشركة وفقا للمعايير الدولية و القواعد المهنية المتعارف عليها
 4. ابداء الراي في صحة البيانات المالية للشركة و طلب تعديلها اذا كان هناك ما يؤثر على صحتها
 5. فحص الانظمة الادارية و المالية للشركة و انظمة الرقابة الداخلية .
- المساءلة و الرقابة المحاسبية : تعد التقارير البرلمانية مصدرا مهما و أساسيا للعديد من المؤشرات اللازمة لتحقيق الرقابة و المساءلة ، فهناك علاقة وثيقة بين التראה و الشفافية في التقارير ، إذ أن فقدان التראה و الشفافية في العملية الإدارية نتيجة عدم مساءلة الإدارة يؤدي إلى الإفصاح عن بيانات مالية مظللة و غير متطابقة مع الواقع.
- تحقيق الإفصاح و الشفافية: يعتبر الإفصاح أداة اتصال بين الشركة و العالم الخارجي و يعتبر من القضايا الهامة و ذلك لما له من تأثير على قرارات و تصرفات المهتمين بأنشطة الأعمال و نظرا لما اكتسبه من أهمية ، فقد أصبح الجميع يطالبون اليوم بمزيد من الإفصاح و مزيد من الشفافية بهدف أن تكون التقارير المالية صادقة و معبرة عن المحتوى الحقيقي للأحداث المالية و لضمان الجودة في تلك التقارير .

II – الإطار التطبيقي :

لمعرفة علاقة تطبيق حوكمة الشركات و أثرها على المصدقية في القوائم المالية قمنا بدراسة تطبيقية لشركات المساهمة SPA، و لهذا الغرض تم الاعتماد على استمارة استبيان كأداة رئيسية في جمع المعلومات من عينة مجتمع الدراسة المتمثل في شركات المساهمة الخاضعة جبائيا لمركز الضرائب لولاية سعيدة CDI، و البالغ عددها 15 شركة ، و قد أجريت هذه الدراسة على 08 شركات أي بنسبة 53.33 % من مجتمع الدراسة و هي كما يلي :

اسم الشركة	شركات المساهمة
SPA ORVO	الشركات العمومية
SPA PAPCAS	
SPA Laiterie Fromagerie De La Source Saïda	
SPA ECOMET	
SPA ENAD	
SPA ABRAS ex ENAVA	الشركات الخاصة
SPA BENKRIDDA ET ASSOCIERS	

لقد تم توجيه الاستمارة لمسؤولي و موظفي هذه الشركات فيما يخص تطبيق حوكمة الشركات، في المقابل توجيه هذه العينة لمراقبي و مدققي مصلحة الضرائب و ذلك للحكم على مصداقية قوائمها المالية. و لتحديد اثر الحوكمة على مصداقية القوائم المالية وحب الاعتماد على استبيانين:

الأول خاص بالحوكمة و فيه تم توزيع 50 استمارة على عينة الدراسة و تم استردادها كاملة و هو مكون من جزأين :

- الأول يشمل معلومات خاصة بالجب
- و الثاني أشتمل على 30 عبارة موزعة على 06 محاور و هي : ضمان وجود اطار فعال لحوكمة الشركات، حقوق المساهمين ، المعاملة المتساوية للمساهمين، دور أصحاب المصالح، الإفصاح و الشفافية، دور مجلس الإدارة.
- أما الاستبيان الثاني فهو خاص بمصداقية القوائم المالية و قد تم توزيع 27 استمارة على مدققي و مراقبي الحسابات بمركز الضرائب لولاية سعيدة بنسبة استرداد 100 % و هو مكون من جزأين
- الأول يشمل معلومات خاصة بالجب بالإضافة إلى معلومات خاصة بالشركة كطبيعة نشاط الشركة و عمرها ، أما الثاني فأشتمل على 16 عبارة موزعة على 04 محاور و هي: الملائمة، الموثوقية و الدقة، الاكتمال و الشمولية، الثبات.
- و لقد تم استخدام مقياس ليكرت لقياس درجة إجابات المستجوبين

- قياس ثبات الاستبيان:

جدول رقم 01 : قياس ثبات الاستبيان

المحاور	شركات المساهمة	
	الشركات العمومية	الشركات الخاصة
حوكمة الشركات 30 عبارة	0.914	0.895
مصادقية القوائم المالية و جودتها 16 عبارة	0.759	0.587
جميع عبارات الاستبيان 46 عبارة	0.933	0.865

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اعلاه نستنتج ان هناك ثبات عالي نتيجة لتناسق جميع عبارات الاستبيان بقيمة 0.933 و 0.865

لمحمل المؤسسات و هذا ما مكننا من التحليل و استخلاص النتائج .

جدول رقم 02 : المتوسط الحسابي لمحاور الاستبيان

الشركات العمومية		الشركات الخاصة	
المتوسط الحسابي	درجة الموافقة	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة
3.97	موافق	3.73	موافق
3.74	موافق	3.64	موافق

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

يتبين من الجدول اعلاه ان القيمة الكلية للمتوسط الحسابي لمحور حوكمة الشركات في الشركات العمومية قد بلغت 3.97 هذا يعني ان اتجاه اجابات افراد العينة كانت بدرجة موافق و نفس الشيء بالنسبة للشركات الخاصة التي بلغ المتوسط الحسابي فيها 3.73 .

أما فيما يخص مصداقية القوائم المالية و جودتها فقد بلغت القيمة الكلية للمتوسط الحسابي للشركات العمومية 3.74 و 3.64 بالنسبة للشركات الخاصة هذا يعني أن اتجاه أغلبية أفراد العينة كانت بدرجة موافق و هذا يبين انعكاس التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة الشركات خاصة مبدأ الإفصاح و الشفافية .

- اختبار الفرضيات :

الفرضية الرئيسية الأولى

H1 تلتزم المؤسسات الاقتصادية بتطبيق حوكمة الشركات

قمنا باختبار هذه الفرضية بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على كل عبارات الاستبيان حول تطبيق الحوكمة في شركات المساهمة مع المتوسط الحسابي للأداة و هو 3 على مقياس سلم ليكرت الخماسي .

الجدول رقم 03 : نتائج اختبار T-Test الاحادي العينة لدرجات الاجابة على تطبيق الحوكمة

تطبيق حوكمة الشركات	المتوسط الحسابي	الدلالة المعنوية Sig
الشركات العمومية	3.97	0.000
الشركات الخاصة	3.73	0.000

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

الارتباط المعنوي عند مستوى الدلالة 0.05

يتبين لنا من الجدول اعلاه ان قيمة المتوسط الحسابي لجميع عبارات الاستبيان الخاص بتطبيق الحوكمة في الشركات العمومية و الخاصة قدر ب 3.97 و 3.73 على التوالي اي ما يقابل درجة موافق مما يعني ان هناك تطبيق للحوكمة في شركات المساهمة كما ان قيمة مستوى الدلالة المعنوية في جميع الشركات Sig= 0.000 اي اقل من 0.05 و بهذا نرفض الفرضية H0 و نقبل الفرضية البديلة H1 و التي تعني ان الشركات العمومية و الخاصة تلتزم بتطبيق حوكمة الشركات .

الفرضية الرئيسية الثانية :

H1 تتميز القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية بالمصداقية

لاختبار هذه الفرضية قمنا بمقارنة المتوسط الحسابي للإجابات على كل عبارات الاستبيان حول مصداقية القوائم المالية للشركات المساهمة مع المتوسط الحسابي للأداة و هو 3 على مقياس سلم ليكرت الخماسي الجدول رقم 04 : نتائج اختبار T-Test الاحادي العينة لدرجات الاجابة عن مدى مصداقية القوائم المالية .

مصداقية القوائم المالية	المتوسط الحسابي	الدلالة المعنوية Sig
الشركات العمومية	3.74	0.000
الشركات الخاصة	3.64	0.001

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

الارتباط معنوي عند مستوى الدلالة 0.05

من الجدول اعلاه نجد ان قيمة المتوسط الحسابي لكل من الشركات العمومية و الخاصة هو 3.74 و 3.64 على التوالي اي ما يقابل درجة موافق . بمعنى ان هناك مصداقية في قوائم هذه الشركات و اتصافها بالموثوقية و خلوها من الاخطاء و محاولة التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية ، اذ نجد ان قيمة مستوى الدلالة المعنوية اقل من 0.05 و بهذا يتم رفض الفرضية H0 و نقبل الفرضية البديلة H1 التي تشير إلى ان هناك مصداقية في القوائم المالية .

الفرضية الرئيسية الثالثة :

H1 تطبيق المؤسسات الاقتصادية لحوكمة الشركات يؤثر على مصداقية قوائمها المالية و يؤدي إلى تحسين الإيرادات

الضريبية .

لاختبار هذه الفرضية قمنا بتحليل الانحدار الخطي البسيط Regression و تحليل التباين ANOVA كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول رقم 05 : نتائج اختبار الانحدار البسيط Régression

المتغير المستقل : حوكمة الشركات					
الخطأ المعياري للتقدير	معامل التحديد المصحح	معامل التحديد R^2	معامل الارتباط R	النموذج	
365،	239،	281،	531،	الشركات العمومية	المتغير التابع : مصداقية
1,024	018،	214،	463،	الشركات الخاصة	القوائم المالية

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول تفسر قيمة $R=0,531$ وجود ارتباط و تأثير بين تطبيق الحوكمة في الشركات العمومية و مصداقية قوائمها المالية من خلال توفير الإفصاح و الشفافية في المعلومات المالية و ضرورة ان يكون التدقيق الداخلي و الخارجي متاح لجميع المساهمين ما يمكن من معرفة المخاطر التي تواجه هذه الشركات و هذا ما تعبر عنه قيمة معامل التحديد $R^2 = 28.1\%$ اي 28.1 % ، اما هذا التأثير و الارتباط فهو موجود في الشركات الخاصة و لكن ضعيف اذ قدر معامل الارتباط ب $R=0,463$ و معامل التحديد بنسبة 0,214 اي 21.4% و هذا راجع إلى عدم التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة و اليقتها التي تنعكس على معلوماتها و قوائمها المالية .

جدول رقم 06 : نموذج تحليل التباين ANOVA

الدلالة المعنوية SIG	D	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	النموذج
019،	6,660	889،	1	889،	الانحدار
		133،	17	2,269	البواقي
			18	3,158	المجموع
355،	1,091	1,143	1	1,143	الانحدار
		1,048	4	1,490	البواقي
			5	5,333	المجموع

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الدول نجد ان مستوى الدلالة المعنوية في الشركات العمومية قد بلغت $Sig=0,019$ و هي اقل من 0.05 و بهذا نرفض الفرضية الصفرية H_0 و نقبل الفرضية البديلة H_1 و التي تشير إلى ان تطبيق المؤسسات الاقتصادية لحوكمة الشركات يؤثر على مصداقية قوائمها المالية ، في حين قدر مستوى الدلالة المعنوية في الشركات الخاصة ب $Sig=0,355$ و هو اكبر من 0.05 و بهذا فإننا نرفض الفرضية البديلة و نقبل الفرضية الصفرية H_0 و التي تشير إلى ان تطبيق حوكمة الشركات لا يؤثر على مصداقية قوائمها المالية و ذلك لوجود الحوكمة فيها الا ان تطبيقها غير كافٍ لينعكس على قوائمها المالية

تأثير حوكمة على مصداقية القوائم المالية و الإيرادات الضريبية :

ان تأثير تطبيق المؤسسات لما نصت عليه مبادئ حوكمة الشركات و آلياتها يتجلى جابئاً في صدق القوائم و موثوقية المعلومات المالية التي تحتويها هذه الاخيرة ، و وفقاً لهذه الدراسة يمكن ان نستخلص الجدول التالي:

جدول رقم 07 : نسب الموافقة الكلية لكل محور

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	نسب الموافقة الكلية %
100	75	50	25	0	
الشركات العمومية					
14	15	06	03	01	75%
الشركات الخاصة					
1	14	4	0	0	75%
2	5	3	1	0	75%
0	0	4	2	0	50%

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اعلاه الذي يبين مدى تأثير الحوكمة في الشركات على مصداقية قوائمها المالية حيث نلاحظ ان تطبيقها في شركات المساهمة العمومية تجلى في 75 % اي بدرجة موافق هذا ما يدل على ان مبادئ الحوكمة ذات فعالية ممارسة من قبل هذه الشركات من خلال 75% كنسبة المصداقية في قوائمها المالية ، اما حوكمة الشركات الخاصة كان تطبيقها بنسبة 75 % لكن لم تعكس هذه النسبة العالية الا 50 % من المصداقية بدرجة محايد ، و هذا راجع لسياسة الشركات الخاصة نحو الالتزام الضريبي الطوعي.

الجدول رقم 08 : النسب الكلية لتأثير حوكمة الشركات على مصداقية القوائم المالية

شركات المساهمة SPA	حوكمة الشركات %	مصداقية القوائم المالية %
Spa orvo	50%	66.5%
Spa papcas	100%	60%
Spa laiterie fromagerie de la sources saida	60%	80%
Spa ecomet	42.9%	28.6%
Spa enad	83.3%	50%
Spa abras et enava	60%	30%
Spa benkredda et associers	63.7%	18.2%
Spa groupe nahla	75%	12.5%

المصدر : من اعداد الباحث

من خلال الجدول نلاحظ ان هناك علاقة بين تطبيق حوكمة الشركات و مصداقية القوائم المالية بالنسبة لشركات المساهمة العمومية حيث بلغت اعلى نسبة شركة الورق spa papcas 100 % و المصداقية بنسبة 60% ، الا ان شركة البناءات الحديدية spa ecomet فقد كانت نسبة الحوكمة فيها قليلة و تقدر ب 42.9% و هذا ما انعكس بالسلب على نسبة المصداقية في قوائمها المالية 28.6% و هذا راجع إلى ان هذه الشركة لا تتوفر فيها الممارسة الصحيحة لمبادئ الحوكمة من ضرورة توفير الاطار الفعال الذي يضمن اتخاذ قرارات تتعكس في قوائمها المالية.

اما بالنسبة للشركات الخاصة فنجد انه رغم وجود نسب عالية لتطبيق حوكمة الشركات بنسبة 63.7% و 75 % على التوالي الا ان مصداقية القوائم المالية كانت ضعيفة بنسب 18.2% و 12.5 % هذه النتيجة تعكس سوء تطبيق الحوكمة خاصة فيما يتعلق بالافصاح المحاسبي و عدم تجسيد ذلك في القوائم المالية بالاضافة إلى عدم التصريح بها في الاجال المحددة و احتوائها على الانحرافات المقصودة للتهرب الضريبي .

انعكاسات تطبيق الحوكمة على الإيرادات الضريبية:

يعد الإفصاح المحاسبي و الشفافية من أهم المبادئ التي تعكس تطبيق الحوكمة في المؤسسات من خلال إتاحة جميع العمليات و الإفصاحات المالية و غير المالية سواء داخل الشركة (المساهمين، مجلس الادارة، اصحاب المصالح،...) او خارجها (الدائنون ، مصلحة الضرائب،...) اذ ان تأثير ذلك يظهر في القوائم المالية التي تتبع المعايير المحاسبية الدولية فزيادة الالتزام الضريبي يمكن من تقديم قوائم مالية خالية من محاولات التهرب الضريبي و ذلك لخضوعها للرقابة الجبائية مما ينعكس على الارادات الضريبية و الجدول التالي يوضح ذلك :

جدول رقم 09 : الايوانات الضريبية المحققة

مبالغ التحصيل الضريبي DA			السنوات SPA
2014	2013	2012	
945.793,00	939.341,00	108.624,00	SPA ORVO
230.540,00	122.580,00	82.654,00	SPA BENKREDDA
1.240.723,00	895.549,00	/	SPA LAITERIE
125.333,00	112.003,00	100.230,00	SPA G.NAHLA
975.750,00	636.360,00	/	SPA ECOMET
3.178.179,00	3.187.467,00	2.681.043,00	SPA ENAD
178.391,00	26.628,00	111.936,00	SPA ABRAS ex ENAVA
2.122.050,00	1.820.745,00	1.230.255,00	SPA PAPCAS
8.818.368,00	7.740.673,00	4.314.712,00	المجموع

المصدر : من اعداد الباحث بالاعتماد على وثائق مؤسسة الضرائب بسعيدة

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان الايرادات المحققة جبائيا ما هي الا انعكاس لتطبيق الشركات للحوكمة سواءا كانت عمومية او خاصة ، و ذلك من خلال تحقيق الشفافية و الوثوقية في المعلومات المحاسبية و الالتزام بالمدة المحددة للتصريحات في الوقت المناسب و جعل التوقعات و التنبؤ في محل اهتمامات متخذي القرارات مما يساهم في نجاح استراتيجية الشركات من سنة لآخرى و هذا ما لاحظناه من خلال الزيادة في مبالغ التحصيل الضريبي من 2012 إلى 2014 .

خلاصة نتائج الدراسة التطبيقية :

من خلال الدراسة التطبيقية التي اجريت لمعرفة مدى تطبيق الحوكمة في شركات المساهمة العمومية و الخاصة و الخاضعة ضريبيا لمركز الضرائب لولاية سعيدة و تأثيرها على مصداقية القوائم المالية و مدى مساهمتها في زيادة الاريرادات الضريبية توصلنا إلى النتائج التالية :

- تلتزم شركات المساهمة العمومية و الخاصة بتطبيق الحوكمة.
- وجود مصداقية في القوائم المالية للشركات العمومية .
- ضعف المصداقية في القوائم المالية للشركات الخاصة .
- وجود علاقة تأثيرية بين حوكمة الشركات و مصداقية القوائم المالية .
- تطبيق حوكمة الشركات انعكس على زيادة الارادات الضريبية .

الاستنتاجات و الاقتراحات :

1. الاستنتاجات :

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات نذكر منها :

- تعتبر حوكمة الشركات النظام الذي تدار به المؤسسات فهي تضمن الكفاءة و الادارة الرشيدة في استغلال الموارد و كفاءات المؤسسة
- ضرورة اجراء التدقيقي السنوي لحسابات الشركة بواسطة مدقق خارجي مستقل و ذلك لضمان ان القوائم المالية تمثل بالفعل المركز المالي للمؤسسة .
- تعتبر القوائم المالية نتائج القرارات المتخذة من قبل مسؤولي الشركات اذ تلخص اهم العمليات و الاحداث المالية في ظل النظام المحاسبي .
- و قد توصلنا من خلال الدراسة التطبيقية على مستوى بعض شركات المساهمة بولاية سعيدة إلى الاستنتاجات التالية :
- رغم حداثة تطبيق مفهوم حوكمة الشركات الا انه يسري تطبيقه في الشركات العمومية و الخاصة .
- اتصاف القوائم المالية الخاصة بالشركات العمومية بالمصداقية و الموثوقية اكثر من الشركات الخاصة
- حرص الشركات العمومية على الالتزام بالوقت المناسب لتوفير المعلومات المالية لمصلحة الضرائب
- لا تعبر القوائم المالية للشركات الخاصة عن التمثيل الصادق للعمليات و اهتمامات مستخدميها.

2. الاقتراحات :

- بناء على الدراسة النظرية و الميدانية و النتائج المتحصل عليها يمكننا ان ندرج الاقتراحات التالية :
- اعتماد نظام الحوكمة كمنهج في الادارة السليمة للمؤسسات
- توعية الموظفين و المدراء بمبادئ حوكمة الشركات و ابراز دورها في تحقيق الشفافية و حماية حقوق جميع الأطراف المتعاملة مع الشركة .
- الالتزام بضرورة توفير قوائم مالية خالية من الانحرافات تعكس قيمة الشركة
- الاخذ بعين الاعتبار الوقت المناسب لايداع التصريحات المالية لتفادي الوقوع في مشكل التهرب الضريبي.

قائمة الموامش والمراجع :

- ¹ جبار عبد الرزاق " الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لارساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي ، حالة دول شمال افريقيا " مجلة اقتصاديات شمال افريقيا العدد 7 ص 76
- ² طالب علاء فرحان و اخرون " الحوكمة المؤسسية و الاداء الماي الاستراتيجي للمصارف " الطبعة 1 دار الصفاء للنشر و التوزيع عمان الاردن 2011 ص 24
- ³ د . عبد الرزاق زاوي " ملتقى حول حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي و الاداري " جامعة بسكرة 2012 ص 9
- ⁴ صديقي خضرة "التاهيل النظري اماهية حوكمة الشركات و العوائد المحققة من جراء تبنيها " المؤتمر الوطني الثاني حول متطلبات ارضاء حوكمة الشركات في ادارة الميزانية العامة للدولة ، جامعة البويرة ، يومي 30-2010/10/31
- ⁵ سيد عطا الله السيد "التدريب المحاسبي و المالي" الدار الراية للنشر و التوزيع ، الاردن، 2013 ص 191
- ⁶ اسلام بدوي الداعور التميمي " اثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية " ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر الدولي الاول في فلسطين 2012 ص 15
- ⁷ د. بن الطاهر حسين و اخرون " دراسة اثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي " ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي و الاداري يومي 06-07 ماي 2012 ص 10