Albahit Journal of Applied Sciences
"open-access, peer-reviewed biannual journal"
eISSN: 2708-8936, pISSN: 2708-244X
Volume 5, Issue 4, 2026
Page No: 61-74
Website: *https://albahitjas.com.ly/index.php/albahit/en/index*



The Role of the Financial Accounting System in Activating Corporate Governance Principles and Enhancing Financial Transparency and Disclosure: An Applied Study of the National Oil Corporation (Libya)

Abdulla m Abdulla Eladli *
Department of Administrative and Financial Sciences, College of Technical Sciences Derna, Libya
*Corresponding author: *abdullaeladli@gmail.com*

Received: 29-06-2026	**Accepted:** 28-09-2026	**Published:** 14-10-2026
	Copyright: © 2026 by the authors. This article is an open-access article distributed under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Abstract:
This research paper examines and evaluates the critical role of the Financial Accounting System in activating corporate governance principles, enhancing financial and operational transparency, expanding disclosure quality, and safeguarding stakeholder rights, with an empirical application on the National Oil Corporation (NOC) in Libya. Adopting a rigorous descriptive-analytical methodology combined with an empirical field investigation, a structured questionnaire was administered to specialized accounting, auditing, and financial management professionals within the NOC. The empirical statistical findings reveal that the financial accounting system significantly reinforces corporate governance mechanisms, achieving high transparency and disclosure levels (with positive agreement exceeding 73.3%). Furthermore, compliance with international financial reporting standards strengthens internal auditing, mitigates agency conflicts and information asymmetry, and optimizes strategic corporate decision-making. The paper concludes with actionable strategic recommendations for institutionalizing governance and upgrading accounting frameworks within the Libyan energy sector.

Keywords: Financial Accounting System; Corporate Governance; Transparency & Disclosure; Stakeholders' Rights; National Oil Corporation (NOC); IFRS; Agency Theory; Internal Control.

دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات وتعزيز الشفافية والإفصاح المالي: دراسة تطبيقية على المؤسسة الوطنية للنفط (ليبيا)

عبدالله محمد عبدالله العدلى*
قسم العلوم الإدارية والمالية، كلية العلوم التقنية درنة، ليبيا

الملخص
هدفت هذه الدراسة إلى تقييم وتشخيص دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات وتعزيز مستويات الشفافية والإفصاح المالي وحماية حقوق أصحاب المصالح، بالتطبيق على المؤسسة الوطنية للنفط في دولة ليبيا. ولتحقيق أهداف البحث، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي المدعوم بالدراسة الميدانية التطبيقية، حيث تم تصميم وتوزيع استبانة علمية محكمة موجهة إلى الكوادر المالية والمحاسبية في المؤسسة الوطنية للنفط، وبلغت العينة المستردة والخاضعة للتحليل الإحصائي (15) استبانة مكتملة من ذوي الاختصاص والخبرة العالية. أظهرت النتائج الميدانية أن هناك دوراً إيجابياً ومحورياً للنظام المحاسبي المالي في تعزيز الإفصاح والشفافية الرقابية بنسبة موافقة عامة تجاوزت 73.3%، ومساهمته الفاعلة في حماية حقوق أصحاب المصالح من خلال توفير معلومات موثوقة ومطابقة لمعايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية (IAS/IFRS). كما أثبتت الدراسة أن الالتزام بمتطلبات الحوكمة يدعم جودة اتخاذ القرارات الاقتصادية، ويعزز كفاءة مجالس الإدارة وأنظمة الرقابة الداخلية في الحد من تعارض المصالح ومخاطر عدم تماثل المعلومات. واختتمت الورقة بتقديم حزمة متكاملة من التوصيات التطبيقية والسياسات المقترحة لتطوير البنية المحاسبية وتعزيز آليات الحوكمة المؤسسية في قطاع الطاقة الليبي.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي؛ حوكمة الشركات؛ الشفافية والإفصاح؛ أصحاب المصالح؛ المؤسسة الوطنية للنفط؛ المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)؛ نظرية الوكالة؛ الرقابة المالية.

المقدمة:

شهدت بيئة الأعمال الدولية المعاصرة تحولات هيكلية عميقة وتحديات متسارعة فرضتها موجات العولمة الاقتصادية، وتحرير الأسواق المالية، وتزايد حدة المنافسة بين المنظمات الاقتصادية الكبرى، وتنامي دور الشركات متعددة الجنسيات في قيادة التجارة العالمية. وقد رافق هذه التحولات انفجار سلسلة من الأزمات المالية والانهيارات المؤسسية المدوية التي ضربت كبريات الشركات العالمية في مطلع الألفية الثالثة) مثل شركات Enron و WorldComو Parmalatو(Tyco، والتي تكررت بصورة أشد عنفاً وتأثيراً خلال الأزمة المالية العالمية لعام 2008.

وقد أجمعت التحليلات الاقتصادية والدراسات المالية والأكاديمية والتقارير المهنية الصادرة عن كبرى الهيئات الدولية) مثل صندوق النقد الدولي، والبنك الدولي، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD على أن السبب الجوهري وراء هذه الانهيارات الكارثية يعود إلى غياب الشفافية والمساءلة، وتدليس القوائم والتقارير المالية، وضعف أنظمة الرقابة الداخلية ولجان التدقيق، واستفحال تضارب المصالح بين الإدارات التنفيذية والمساهمين وأصحاب المصالح. هذا الواقع فرض حتمية إعادة النظر في الأطر الرقابية التقليدية والتوجه نحو ترسيخ مفهوم 'حوكمة الشركات (Corporate Governance) 'كمنظومة متكاملة لضبط وتوجيه الشركات وحماية الاقتصاد الوطني.

وفي هذا الإطار، يمثل 'النظام المحاسبي المالي (Financial Accounting System) 'العصب الحيوي والركيزة الأساسية لتفعيل مبادئ الحوكمة؛ إذ إنه المسؤول عن إنتاج، وتبويب، وتلخيص، وتوصيل المعلومات المالية ذات المصداقية والملاءمة العالية لكافة الأطراف ذات المصلحة. فالنظام المحاسبي ليس مجرد أداة تقنية لتسجيل القيود وإعداد الدفاتر المحاسبية، بل هو أداة اتصال استراتيجية ومنظومة معلوماتية تنتج القوائم المالية الأساسية والتقارير المكملة التي تعكس بعدالة وصدق (True and Fair View) المركز المالي الحقيقي للمنظمة، ونتائج أعمالها، وتدفقاتها النقدية، وتغيرات حقوق ملكيتها.

وتكتسب هذه القضية أهمية مضاعفة واستثنائية في سياق الاقتصاد الليبي؛ حيث يُعد قطاع النفط والغاز المورد السيادي والمحرك الرئيس للناتج المحلي الإجمالي، والإيرادات العامة، والصادرات الوطنية. وتبرز 'المؤسسة الوطنية للنفط (NOC) 'كأهم صرح اقتصادي ومؤسسي يقود هذا القطاع الحيوي؛ مما يجعل كفاءة نظامها المحاسبي والمالي والتزامها بأرقى معايير الحوكمة والشفافية والإفصاح مطلباً وطنياً واستراتيجياً ملحاً لضمان حماية المال العام، وتعزيز ثقة الشركاء والمستثمرين الدوليين، ودعم الاستقرار والتنمية المستدامة للأجيال الحالية والقادمة.

مشكلة الدراسة وتساؤلاتها البحثية

تتمحور مشكلة الدراسة حول التحديات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الكبرى في تحقيق التوازن العادل بين متطلبات الإدارة التنفيذية وحقوق مختلف فئات أصحاب المصالح، في ظل بيئة اقتصادية تتسم بعدم

اليقين وتقلبات أسعار الطاقة العالمية. وتنبثق المشكلة الرئيسة من التساؤل الجوهري التالي: مدى قدرة وكفاءة النظام المحاسبي المالي المطبق في المؤسسة الوطنية للنفط على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات الرشيدة وترسيخ قواعد الإفصاح والشفافية وحماية حقوق أصحاب المصالح ودعم كفاءة الرقابة المؤسسية.
ويتفرع عن التساؤل الرئيس مجموعة من الأسئلة الفرعية الدقيقة التي تسعى الدراسة للإجابة عنها:
ما هو مستوى إسهام النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية والعادلة لحقوق أصحاب المصالح في المؤسسة الوطنية للنفط؟
إلى أي مدى يساهم النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ الشفافية وجودة الإفصاح المالي والتشغيلي في المؤسسة؟
كيف يسهم النظام المحاسبي المالي في دعم ومساندة مجلس الإدارة والإدارة العليا في ممارسة مهام الرقابة والمساءلة وحسن توجيه القرارات المالية؟
ما هو واقع توافق الممارسات المحاسبية المتبعة في المؤسسة الوطنية للنفط مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IAS/IFRS) ومتطلبات الحوكمة الحديثة؟
ما هي المعوقات والتحديات المحاسبية والتنظيمية والبيئية التي تحد من التفعيل الكامل لمبادئ الحوكمة في بيئة الأعمال النفطية الليبية؟

فرضيات الدراسة

في ضوء أهداف البحث وتساؤلاته المنهجية، تم بناء واختبار ثلاث فرضيات رئيسة صيغت على النحو التالي:
الفرضية الرئيسة الأولى :(H1) يساهم النظام المحاسبي المالي مساهمة دالة إيجابياً في ضمان الحماية الكافية لحقوق أصحاب المصالح في المؤسسة الوطنية للنفط.
الفرضية الرئيسة الثانية :(H2) يساهم النظام المحاسبي المالي مساهمة جوهرية في تحقيق متطلبات الشفافية وتوسيع نطاق الإفصاح المالي والتشغيلي في المؤسسة الوطنية للنفط.
الفرضية الرئيسة الثالثة :(H3) يساهم النظام المحاسبي المالي بفاعلية في تمكين مجلس الإدارة من ممارسة أدواره الرقابية والمساءلة المؤسسية في المؤسسة الوطنية للنفط.

أهداف البحث وأهميته العلمية والعملية

أولاً: أهداف البحث:

تأصيل الإطار النظري والمفاهيمي لحوكمة الشركات وعلاقتها العضوية بالنظم المحاسبية الحديثة والمعايير الدولية.(IAS/IFRS)
تشخيص وتحليل واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الوطنية للنفط وتقييم قدرته على إنتاج قوائم مالية تتسم بالموثوقية والملاءمة والنزاهة.
قياس اتجاهات وآراء الكوادر المحاسبية والمالية حول مدى تطبيق مبادئ الحوكمة (المساءلة، الشفافية، العدالة، حماية أصحاب المصالح).
الكشف عن الفجوات التطبيقية في ممارسات الإفصاح عن المخاطر التشغيلية والصفقات التجارية ومكافآت الإدارة.
صياغة مصفوفة استراتيجية وخريطة طريق تطبيقية لتطوير الحوكمة المحاسبية في المؤسسات السيادية والشركات النفطية في ليبيا.

ثانياً: أهمية البحث:

الأهمية العلمية (الأكاديمية): إثراء المكتبة المحاسبية والإدارية العربية بدراسة تطبيقية تسد الفجوة البحثية المتعلقة بالحوكمة المحاسبية في قطاع النفط الليبي، وتوفر أساساً مرجعياً للباحثين في مجالات المحاسبة المالية، المراجعة، واقتصاديات الطاقة.

الأهمية العملية (التطبيقية): تزويد متخذي القرار في المؤسسة الوطنية للنفط والجهات الرقابية السيادية برؤى علمية وتوصيات تنفيذية تدعم كفاءة الرقابة المالية، وتحد من الفساد المالي والإداري، وترفع من تصنيف المؤسسة في مؤشرات الشفافية الدولية ومكافحة غسل الأموال.

حدود الدراسة ومنهجيتها ومجتمع البحث

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي (Descriptive Analytical Approach) الذي يجمع بين التأصيل المكتبي للمراجع والدراسات السابقة، والتحليل الميداني للبيانات الأولية المجمعة عبر استبانة علمية محكمة. وقد تحددت معالم الدراسة بالحدود المنهجية التالية:

- الحدود الموضوعية: تقييم دور ومساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات وتعزيز الشفافية والإفصاح وحماية أصحاب المصالح ودعم رقابة مجلس الإدارة.
- الحدود المكانية: الإدارة العامة والمكاتب المالية التابعة للمؤسسة الوطنية للنفط (NOC) في دولة ليبيا.
- الحدود البشرية: الموظفون والمتخصصون في الإدارة المالية، المحاسبة، التدقيق الداخلي، وإدارة التمويل بالمؤسسة.
- الحدود الزمانية: تم إنجاز العمل الميداني والتحليلي خلال العام الجامعي (فصل خريف 2023 - 2024م).

الدراسات السابقة

الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات(Corporate Governance)

تعددت التعريفات الفقهية والتنظيمية لحوكمة الشركات باختلاف المدارس الفكرية وزوايا التناول القانونية، الاقتصادية، والمحاسبية. ويُشير تقرير لجنة كادبوري - (Cadbury Committee, 1992) الذي يُعد الوثيقة التأسيسية للحوكمة الحديثة - إلى أن الحوكمة هي: 'النظام الذي يتم بموجبه توجيه الشركات والرقابة عليها'. وتعرف مؤسسة التمويل الدولية (IFC) الحوكمة بأنها: 'مجموعة الهياكل والعمليات والقواعد التنظيمية والممارسات التي تمكن من إدارة وتوجيه الشركات بهدف خلق قيمة مستدامة طويلة الأجل للمساهمين، مع مراعاة المسؤوليات الاجتماعية والبيئية وجذب رؤوس الأموال وحماية حقوق كافة أصحاب المصالح.'

بينما يعرفها الفكر المحاسبي بأنها: 'الضوابط والقواعد والمعايير المهنية التي تضمن حسن إدارة الشركات وتوجيه سلوك القائمين عليها، بما يحافظ على أصولها ويعزز مصداقية قوائمها المالية ويحد من الممارسات الخاطئة وسوء استغلال السلطة من قبل المديرين التنفيذيين.'

النظريات المفسرة لحوكمة الشركات

أصلت الأدبيات الاقتصادية والمحاسبية الحديثة نشوء وتطور مفهوم الحوكمة استناداً إلى أربع نظريات اقتصادية كبرى تفسر طبيعة العلاقات التعاقدية داخل المنظمة:

نظرية الوكالة :(Agency Theory) صاغها جينسن وميكلينج(Jensen & Meckling, 1976) ، وتفترض وجود انفصال بين الملكية (المساهمين/الأصيل) والإدارة (المديرين التنفيذيين/الوكيل). ونظراً لأن الوكيل قد يتصرف وفق مصالحه الذاتية (الانتهازية الإدارية) لتعظيم مكاسبه ومكافآته على حساب الملاك، تنشأ 'تكاليف الوكالة (Agency Costs) 'ومخاطر إساءة استخدام الموارد، مما يفرض وجود آليات حوكمة صارمة ونظم تدقيق ومحاسبة للحد من هذا السلوك.

نظرية أصحاب المصالح :(Stakeholder Theory) صاغها فريمان(Freeman, 1984) ، وتوسع نطاق مسؤولية الشركة الأخلاقية والقانونية لتتجاوز تعظيم ثروة المساهمين إلى تلبية حقوق وحماية مصالح كافة الأطراف المتأثرة بأنشطتها، بما في ذلك العاملون، الدائنون، الموردون، العملاء، البيئة، والمجتمع المحلي.

نظرية الإشراف الإداري :(Stewardship Theory) تفترض أن المديرين ليسوا بالضرورة انتهازيين، بل هم أمناء وحراس على أصول المنظمة يسعون بطبيعتهم لتحقيق أداء مالي وتشغيلي متفوق يحقق مصالح الجميع عند توفير الهياكل التنظيمية والمحاسبية الداعمة.
نظرية عدم تماثل المعلومات :(Information Asymmetry Theory) تؤكد أن امتلاك الإدارة لمعلومات تفصيلية ودقيقة حول الأوضاع التشغيلية والمالية لا تتاح للمتعاملين الخارجيين يمنحها ميزة غير عادلة، مما يفرض تطبيق نظم محاسبية وإفصاحية شاملة وموقوتة لتقليص فجوة المعلومات وتحقيق كفاءة السوق وعدالة التعاملات.

مبادئ حوكمة الشركات وفق معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD)

أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) مبادئها التوجيهية للحوكمة عام 1999، وتم تحديثها وتطويرها في أعوام 2004 و2015 و2023 لتشكل المعيار العالمي المرجعي. وتتلخص المبادئ الأساسية في ست ركائز جوهرية يوضحها الجدول المقارن التالي:

جدول 1. المبادئ العالمية لحوكمة الشركات وعلاقتها الوثيقة بالنظام المحاسبي المالي

المبدأ الأساسي	المفهوم والمدلول التنظيمي	علاقة المبدأ بالنظام المحاسبي والمالي
ضمان وجود إطار فعال للحوكمة	ترسيخ الشفافية وسيادة القانون وكفاءة الأسواق وفصل المسؤوليات التنظيمية والرقابية بوضوح.	إلزام الشركات بتبني معايير محاسبية متقدمة وقوانين إفصاح ملزمة ونظم تدقيق مستقلة ومعتمدة.
حماية حقوق المساهمين والمعاملة المتكافئة	حماية حقوق الملكية ونقل الأسهم والتصويت والحصول على الأرباح العادلة وحماية حقوق الأقليات والمستثمرين الأجانب.	توفير معلومات مالية دقيقة ومتزامنة لجميع فئات المساهمين دون تمييز أو حجب للبيانات الجوهرية.
دور أصحاب المصالح في الحوكمة	الاعتراف بالحقوق القانونية والتعاقدية لأصحاب المصالح (الموظفين، الدائنين، الموردين، والمجتمع).	الإفصاح عن المعاملات الاجتماعية والبيئية والوفاء بالالتزامات المالية والتعاقدية في مواعيدها.
الإفصاح والشفافية	الإفصاح الدقيق والموقوت عن كافة المسائل الجوهرية (النتائج، الملكية، المخاطر، والحوكمة).	يمثل جوهر المخرجات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير (IFRS) والتقارير المتكاملة.
مسؤوليات مجلس الإدارة	التوجيه الاستراتيجي للشركة، والرقابة الفعالة على الإدارة التنفيذية، والمساءلة أمام الشركة والمالكين.	الاعتماد على التقارير المالية والإدارية الداخلية لتقييم الأداء وإدارة المخاطر والتخطيط المالي.
الاستدامة والمسؤولية البيئية والمجتمعية	دمج المخاطر المناخية والاستدامة ضمن الاستراتيجية المؤسسية والتشغيلية طويلة الأجل.	تطبيق محاسبة الاستدامة وإعداد تقارير الحوكمة البيئية والاجتماعية والمؤسسية (ESG Reporting).

النظام المحاسبي المالي :(SCF / FAS) المفاهيم، الخصائص، والأهداف

يُعرّف النظام المحاسبي المالي بأنه: 'منظومة متكاملة من القواعد والمفاهيم والمعايير والإجراءات الفنية التي تحكم عملية حصر وتوثيق وتصنيف ومعالجة المعطيات المالية والاقتصادية، بهدف إنتاج قوائم وتقارير مالية دورية تعكس صورة صادقة ونزيهة عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية.'

وتتمثل أبرز الخصائص النوعية لمخرجات النظام المحاسبي المالي وفق الإطار المفاهيمي الدولي في:
الملاءمة :(Relevance) قدرة المعلومات على إحداث فارق إيجابي في القرارات الاقتصادية للمستخدمين عبر قيمتها التنبؤية (Predictive Value) والتأكيدية.(Confirmatory Value)
التمثيل الصادق والمصداقية :(Faithful Representation) شمول واكتمال المعلومات المالية وخلوها من الأخطاء الجوهرية والتحيز المتعمد، مما يضمن التعبير الأمين عن جوهر الأحداث الاقتصادية وليس فقط شكلها القانوني.

القابلية للمقارنة :(Comparability) تمكين المستخدمين من مقارنة القوائم المالية للمنظمة عبر الفترات الزمنية المتتالية، ومقارنتها مع المنظمات المماثلة في نفس القطاع.
القابلية للتحقق والوضوح والتوقيت المناسب (Verifiability, Understandability & Timeliness): إمكانية وصول مراجعين مستقلين إلى نفس الاستنتاجات، وتقديم البيانات بلغة مالية واضحة ومفهومة وفي الوقت الملائم لاتخاذ القرارات قبل أن تفقد قيمتها.

آليات التكامل والتفاعل بين المحاسبة المالية وحوكمة الشركات

إن العلاقة بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات هي علاقة تكاملية تبادلية وتأثير عضوي متبادل؛ حيث تعمل الحوكمة بمثابة 'البيئة الرقابية والمؤسسية الحاضنة والضامنة' لتطبيق المعايير والسياسات المحاسبية السليمة، في حين يمثل النظام المحاسبي 'المولد الأساسي للمعلومات والمؤشرات الرقابية' التي تبنى عليها وتُدار بها آليات الحوكمة. ويتجلى هذا التفاعل في أربعة مسارات محورية:

1 .تعزيز كفاءة المراجعة والتدقيق الداخلي والخارجي: يتيح النظام المحاسبي مسار مراجعة واضح (Audit Trail)يمكن لجان المراجعة والمراجعين المستقلين من تقييم سلامة العمليات المالية والحد من مخاطر الغش والاحتيال وتضارب المصالح.

2 .تضييق نطاق المحاسبة الإبداعية وإدارة الأرباح: الالتزام الصارم بالقواعد والمعايير المحاسبية يحد من الممارسات الانتهازية للإدارة في تضخيم الأرباح أو إخفاء الخسائر والالتزامات الطارئة، مما يحمي ثروات الملاك والمستثمرين.

3 .ترشيد وتوجيه الاستثمار الاستراتيجي: يوفر النظام المحاسبي مؤشرات دقيقة حول كفاءة استخدام الأصول وتكلفة رأس المال والعوائد الاستثمارية، مما يسهم في تخصيص الموارد بكفاءة اقتصادية عالية.

4 .تقليص تكلفة رأس المال وجذب الاستثمارات: إن شفافية الإفصاح المحاسبي المالي تقلل من مخاطر عدم اليقين لدى المستثمرين والمقرضين، مما يؤدي مباشرة إلى خفض تكلفة الاقتراض ورفع القيمة السوقية للمؤسسة.

استعراض الدراسات السابقة ونقدها وتحديد الفجوة البحثية

تناولت العديد من الأدبيات العربية والدولية العلاقة بين النظم المحاسبية وحوكمة الشركات، ويمكن تصنيفها إلى ثلاث مجموعات رئيسة:

المجموعة الأولى: دراسات البيئة المغاربية والجزائرية (مثل دراسة بوراس وبوطلاعة 2015؛ سفيان 2019؛ عائشة وهدى 2014؛ قويدر 2010): والتي ركزت على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF)في تعزيز مبادئ الحوكمة في المؤسسات العامة والشركات الصناعية الكبرى مثل شركة سوناطراك، وخلصت إلى أن النظام المحاسبي عزز بصورة جوهرية من موثوقية التقارير المالية وملاءمتها للمستثمرين وأرسى قواعد الإفصاح الرقابي.

المجموعة الثانية: دراسات البيئة العربية والدولية) مثل دراسة الحربي 2021 في السعودية؛ الداعور والحوراني 2019 في فلسطين؛ النجار وعقل 2016؛ ودراسات Shleifer & Vishny 1997; Healy & Palepu 2001): والتي أثبتت وجود علاقة ارتباطية موجبة قوية بين التزام الشركات بقواعد الحوكمة وارتفاع جودة التقارير المالية وتحسين القيمة السوقية المضافة وتخفيض تكاليف الوكالة في الأسواق المالية.

المجموعة الثالثة: دراسات البيئة الليبية (مثل دراسة احميده 2019؛ السحيري وخرواط 2015؛ شريعة والبركي 2014): والتي بينت حاجة البيئة المحاسبية الليبية الماسة إلى تطوير معايير الإفصاح المحاسبي وإلزام الشركات بتطبيق أدلة الحوكمة، مشيرة إلى أن غياب الإلزام القانوني الصارم يمثل العائق الأكبر أمام اكتمال الإفصاح وجودة المراجعة.

الفجوة البحثية وتميز الدراسة الحالية: تتميز هذه الدراسة بالتطبيق المباشر على 'المؤسسة الوطنية للنفط' في ليبيا ككيان استراتيجي سيادي يمثل عصب الاقتصاد الوطني، والربط الدقيق بين مخرجات المحاسبة المالية وأبعاد الحوكمة الأربعة (الشفافية، حماية أصحاب المصالح، رقابة مجلس الإدارة، والامتثال للمعايير الدولية)، مع تقديم رؤية إحصائية وتطبيقية متكاملة تسد نقص الأدبيات الميدانية في قطاع الطاقة الليبي.

الدراسة الميدانية وتحليل البيانات الإحصائية

المنهجية الميدانية وأداة جمع البيانات واختبارات الصدق والثبات

تم تصميم استبانة علمية محكمة وفق مقياس ليكرت الثلاثي (موافق، محايد، غير موافق) وتضمنت قسمين رئيسين: الأول للخصائص الديموغرافية والوظيفية للعينة، والثاني لمحاور الدراسة الأساسية (الإفصاح والشفافية، دور أصحاب المصالح، فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي). تم توزيع الاستبانة على الكوادر المالية والمحاسبية بالمؤسسة الوطنية للنفط، وتم استرداد (15) استبانة صالحة ومكتملة تماماً للتحليل الإحصائي.

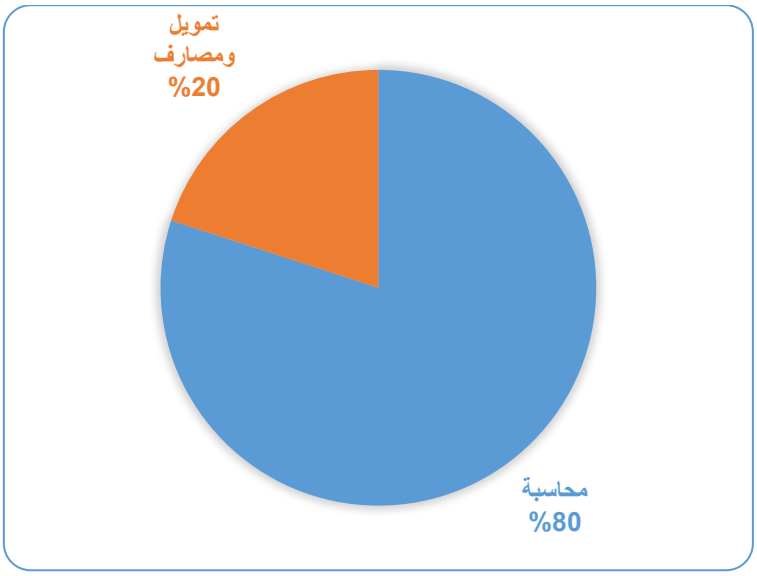
وقد خضعت الاستبانة لاختبارات الصدق الظاهري (Face Validity) بعرضها على نخبة من الأساتذة والمحكمين المختصين في المحاسبة والإدارة المالية، والذين أقروا بصلاحيتها وملاءمة عباراتها لقياس أهداف الدراسة وفرضياتها. كما تم التحقق من الثبات الإحصائي لأداة الدراسة لضمان اتساق الإجابات وصلاحيتها للتعميم.

الخصائص الديموغرافية والمهنية لأفراد عينة الدراسة

يعرض الجدول التالي التوزيع الديموغرافي والمهني لأفراد العينة حسب المؤهل العلمي، سنوات الخبرة المهنية، والتخصص الأكاديمي، بما يبرز المستوى المتقدم من الكفاءة العلمية والخبرة الميدانية للمستجيبين:

جدول 2. الخصائص الديموغرافية والمهنية لأفراد عينة الدراسة (المؤسسة الوطنية للنفط).

المتغير الديموغرافي /الوظيفي	الفئات والتصنيفات	التكرار)العدد(	النسبة المئوية (%)
المؤهل العلمي	بكالوريوس	10	66.7%
	ماجستير	3	20.0%
	دبلوم عالي	2	13.3%
	دكتوراه /أخرى	0	0.0%
التخصص الأكاديمي	محاسبة	12	80.0%
	تمويل ومصارف	3	20.0%
	إدارة أعمال /اقتصاد	0	0.0%
سنوات الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	8	53.3%
	من 11 إلى 15 سنة	5	33.3%
	أكثر من 20 سنة	2	13.3%
الإجمالي العام للعينة		**15**	**100.0%**



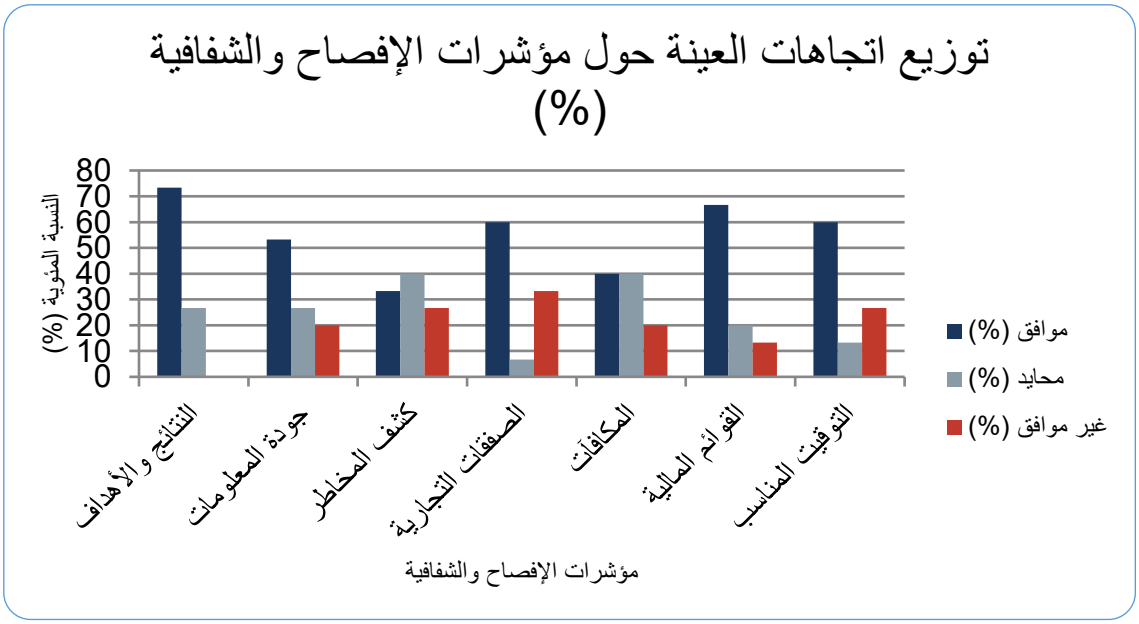
الشكل 1. التوزيع النسبي للتخصص الأكاديمي لأفراد العينة

التحليل الإحصائي لمحور الإفصاح والشفافية المالية والتشغيلية

تضمن هذا المحور سبع عبارات رئيسة تقيس مدى شفافية المؤسسة الوطنية للنفط في نشر القوائم المالية، والنتائج التشغيلية، والإفصاح عن المخاطر والصفقات التجارية، والمكافآت، وتوقيت الإفصاح، وفق ما يوضحه الجدول التفصيلي أدناه:

الجدول 2. نتائج التحليل الإحصائي لمحور الإفصاح والشفافية في المؤسسة الوطنية للنفط

م	العبارة /المؤشر المقاس	موافق	محايد	غير موافق	الوزن النسبي
1	يتم الإفصاح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف المؤسسة	73.3% (11)	26.7% (4)	0.0% (0)	91.1%
2	يتم الإفصاح عن كافة المعلومات المالية بجودة وشفافية عالية	53.3% (8)	26.7% (4)	20.0% (3)	77.8%
3	تقوم الإدارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ والأضرار المحتملة	33.3% (5)	40.0% (6)	26.7% (4)	68.9%
4	يتم الإفصاح عن الصفقات والعقود التجارية لكافة الأطراف المعنية	60.0% (9)	6.7% (1)	33.3% (5)	75.6%
5	يتم الإفصاح عن المكافآت المالية والترقيات الإدارية المعتمدة	40.0% (6)	40.0% (6)	20.0% (3)	73.3%
6	يوفر الإفصاح معلومات شاملة عن القوائم المالية لأصحاب المصالح	66.7% (10)	20.0% (3)	13.3% (2)	84.4%
7	تقوم المؤسسة بنشر المعلومات في الوقت المناسب وبالقدر الكافي	60.0% (9)	13.3% (2)	26.7% (4)	77.8%
المتوسط العام لمحور الإفصاح والشفافية		**55.2%**	**24.8%**	**20.0%**	**78.4%**



الشكل 2. مقارنة نسب استجابات العينة على عبارات محور الإفصاح والشفافية

التحليل الإحصائي لمحور حقوق أصحاب المصالح (Stakeholders)

يقيس هذا المحور مدى التزام المؤسسة بتسهيل مهام أصحاب المصالح، ومعالجة العراقيل التنظيمية، وتطبيق القوانين، وتوفير قنوات آمنة ومؤسسية للإبلاغ عن الممارسات غير القانونية، وجاءت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول 4. نتائج التحليل الإحصائي لمحور دور وحقوق أصحاب المصالح

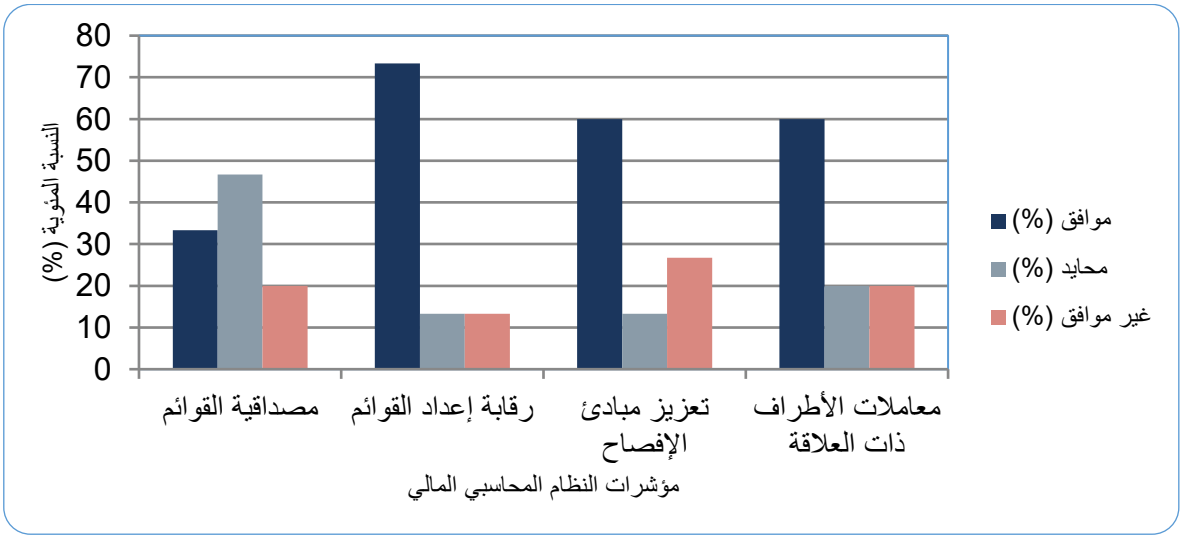
م	العبارة /المؤشر المقاس	موافق	محايد	غير موافق	الوزن النسبي
1	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقاً لأحكام القانون واللوائح	60.0% (9)	13.3% (2)	26.7% (4)	77.8%
2	تحرص الإدارة على عقد اجتماعات فورية لمعالجة العراقيل والنزاعات	53.3% (8)	26.7% (4)	20.0% (3)	77.8%
3	تحرص الإدارة على تطبيق القوانين وتوقيع العقوبات على المخالفين	46.7% (7)	26.7% (4)	26.7% (4)	73.3%
4	يمكن لأصحاب المصالح إيصال شكاواهم بشأن الممارسات غير القانونية	53.3% (8)	26.7% (4)	20.0% (3)	77.8%
	المتوسط العام لمحور حقوق أصحاب المصالح	**53.3%**	**23.4%**	**23.3%**	**76.7%**

التحليل الإحصائي لمحور فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي

يقيس هذا المحور الركيزة المحاسبية الأساسية ودورها في تعزيز الرقابة والإفصاح وتوفير معلومات المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة، وجاءت النتائج كالتالي:

الجدول 5. نتائج التحليل الإحصائي لمحور فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي

م	العبارة /المؤشر المقاس	موافق	محايد	غير موافق	الوزن النسبي
1	يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات القوائم بكل مصداقية وموثوقية	33.3% (5)	46.7% (7)	20.0% (3)	71.1%
2	يتم إعداد القوائم المالية للنشاط تحت رقابة مشددة من الإدارة العليا	73.3% (11)	13.3% (2)	13.3% (2)	86.7%
3	يساهم النظام المحاسبي المالي في تعزيز الإفصاح كركيزة أساسية للحوكمة	60.0% (9)	13.3% (2)	26.7% (4)	77.8%
4	يتم توفير معلومات وافية عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة	60.0% (9)	20.0% (3)	20.0% (3)	80.0%
	المتوسط العام لمحور فعالية النظام المحاسبي المالي	**56.7%**	**23.3%**	**20.0%**	**78.9%**



الشكل 3. مقارنة نسب استجابات أفراد العينة حول دور النظام المحاسبي المالي

مناقشة النتائج واختبار الفرضيات

اختبار ومناقشة الفرضية الأولى (حماية حقوق أصحاب المصالح)

نصت الفرضية الأولى على أن: 'يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح في المؤسسة الوطنية للنفط'.

أظهرت النتائج الإحصائية الميدانية أن نسبة الموافقة الإجمالية على مؤشرات حماية حقوق أصحاب المصالح بلغت (53.3%)، بوزن نسبي بلغ (76.7%)، حيث وافق 60.0% من أفراد العينة على أن المؤسسة تسهل مهام أصحاب المصالح وفقاً لأحكام القانون، ووافق 53.3% على وجود قنوات واضحة لإيصال الشكاوى حول الممارسات غير القانونية، ووافق 53.3% على حرص الإدارة على عقد اجتماعات فورية لحل المشكلات. وبناءً على ذلك، يتم قبول الفرضية الأولى وتأكيد صحتها؛ حيث يوفر النظام المحاسبي المالي الحماية التعاقدية والمعلوماتية لحقوق الأطراف المعنية عبر توثيق التدفقات المالية والالتزامات المشتركة وضمان حقوق الموظفين والموردين والمجتمع.

اختبار ومناقشة الفرضية الثانية (تحقيق الشفافية والإفصاح المالي)

نصت الفرضية الثانية على أن: 'يساهم النظام المحاسبي المالي في تحقيق الإفصاح والشفافية في المؤسسة الوطنية للنفط'.

كشفت نتائج التحليل الميداني أن محور الإفصاح والشفافية سجل أعلى مستويات التأييد والوزن النسبي في الدراسة؛ حيث أجمع 73.3% من المستجيبين على الإفصاح الصريح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف المؤسسة، ووافق 66.7% على أن الإفصاح يوفر معلومات متكاملة عن القوائم المالية، ووافق 60.0% على النشر في الوقت المناسب، وبلغ المتوسط العام للموافقة على المحور (55.2%) بوزن نسبي (78.4%). وعليه، يتم قبول الفرضية الثانية وتأكيد الدور الجوهري والمحوري للنظام المحاسبي كأداة لا غنى عنها في تحقيق الإفصاح والشفافية.

اختبار ومناقشة الفرضية الثالثة (دعم رقابة ومسؤولية مجلس الإدارة)

نصت الفرضية الثالثة على أن: 'يساهم النظام المحاسبي المالي في مساعدة مسؤولية مجلس الإدارة في ممارسة الرقابة في المؤسسة الوطنية للنفط'.

أكدت النتائج الميدانية صحة هذه الفرضية بقوة؛ إذ بلغت نسبة الموافقة على إعداد القوائم المالية تحت رقابة مباشرة من الإدارة العليا (73.3%) بوزن نسبي بلغ (86.7%)، كما وافق 60.0% على أن النظام المحاسبي يعزز الإفصاح المحاسبي كركيزة للرقابة والحوكمة، ووافق 60.0% على توفير بيانات المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة بوزن نسبي (80.0%). وتدل هذه المؤشرات بوضوح على أن مخرجات النظام المحاسبي تمثل أداة الرقابة الداخلية الأولى التي يعتمد عليها مجلس الإدارة في تقييم الأداء والمساءلة وتوجيه دفة المؤسسة، مما يقتضي قبول الفرضية الثالثة.

خلاصة اختبار الفرضيات والقرارات الإحصائية

الجدول 6. خلاصة نتائج اختبار الفرضيات الثلاث للبحث

الفرضية	نص الفرضية البحثية	الوزن النسبي	النتيجة والقرار الإحصائي
H1	مساهمة النظام المحاسبي المالي في حماية حقوق أصحاب المصالح	76.7%	**قبول الفرضية)متحققة(**
H2	مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحقيق الشفافية والإفصاح	78.4%	**قبول الفرضية)متحققة(**
H3	مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم رقابة مجلس الإدارة	78.9%	**قبول الفرضية)متحققة(**

الإطار الاستراتيجي المقترح لتطوير الحوكمة المحاسبية

مصفوفة متطلبات تطوير النظام المحاسبي المالي لدعم الحوكمة الرشيدة

في ضوء النتائج التي أفرزتها الدراسة الميدانية، ولا سيما وجود نسب حياد ملحوظة في بعض المؤشرات الدقيقة مثل 'الكشف عن المخاطر المتوقعة' (40% محايد) و'الإفصاح عن المكافآت' (40% محايد) و'مصداقية القوائم في كافة الأوقات' (46.7% محايد)، تقترح هذه الدراسة نموذجاً استراتيجياً متكاملاً يتضمن أربعة محاور تطويرية ملزمة للمؤسسة الوطنية للنفط والشركات التابعة لها يوضحها الجدول التالي:

الجدول 7. مصفوفة الإطار المقترح لتعزيز الحوكمة المحاسبية في المؤسسة الوطنية للنفط

المحور التطويري	الآليات التنفيذية المقترحة	المردود المتوقع على الحوكمة والشفافية
تطوير البنية المحاسبية والتحول نحو IFRS	اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية والتحول الشامل للنظم المحاسبية الإلكترونية الموحدة ERP (مثل SAP / Oracle Cloud).	إنتاج قوائم مالية عالية الجودة، موحدة، وقابلة للمقارنة والاعتماد من بيوت الخبرة والمؤسسات المالية الدولية.
تفعيل لجان المراجعة والتدقيق المستقل	تشكيل لجنة مراجعة منبثقة عن مجلس الإدارة تضم أعضاء مستقلين وتتمتع بصلاحيات رقابية كاملة على الإدارة المالية.	تعزيز استقلالية المدققين الداخليين والخارجيين ومنع التلاعب أو الضغوط الإدارية على إعداد القوائم.
إنشاء إدارة متخصصة لإدارة المخاطر والامتثال	تأسيس وحدة مستقلة لإدارة المخاطر (Enterprise Risk Management - ERM) ونظام آمن للإبلاغ عن المخالفات (Whistleblowing).	الكشف المبكر عن المخاطر المالية والتشغيلية وحماية أصول المؤسسة وحقوق كافة أصحاب المصالح.
تبني التقارير المتكاملة وتقارير الاستدامة	إصدار تقارير سنوية متكاملة تجمع بين الأداء المالي، والمسؤولية الاجتماعية، والأثر البيئي، والحوكمة (ESG Reporting).	رفع تصنيف المؤسسة في مؤشرات الشفافية الدولية وتعزيز ثقة الشركاء والمجتمع الليبي.

الاستنتاجات العامة والتوصيات التطبيقية والآفاق المستقبلية

الاستنتاجات العامة للدراسة

توصلت الدراسة إلى جملة من الاستنتاجات العلمية والميدانية الجوهرية، نوجزها في النقاط التالية:

1. تميز المؤسسة الوطنية للنفط بمستوى مرتفع وإيجابي من الشفافية المالية العامة؛ حيث يتم الإفصاح عن النتائج المالية والتشغيلية والأهداف الاستراتيجية بدقة وبنسبة تأييد بلغت 73.3%.
2. يسهم تطبيق النظام المحاسبي المالي بصورة فعالة في توفير الحماية النظامية لحقوق أصحاب المصالح من خلال توثيق الالتزامات التعاقدية والاضطلاع بالمسؤوليات المجتمعية ودفع عجلة التنمية المستدامة.
3. يعد النظام المحاسبي المالي حجر الزاوية الذي يرتكز عليه مجلس الإدارة والإدارة العليا في ممارسة الرقابة الداخلية الشاملة على الأنشطة المالية وإعداد القوائم الختامية.
4. كشفت الدراسة عن وجود بعض جوانب القصور التي تستوجب المعالجة؛ أبرزها التحفظ في الإفصاح عن المخاطر التشغيلية والمالية المتوقعة، وعدم انتظام الإفصاح عن معايير منح المكافآت والترقيات الإدارية.
5. أكدت النتائج أن التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية يمثل المدخل الحاسم لترسيخ الحوكمة ومكافحة مظاهر الفساد المالي والإداري واستعادة الثقة في الاقتصاد الليبي.

التوصيات العلمية والتطبيقية

بناءً على نتائج التحليل، تقدم الدراسة حزمة التوصيات التنفيذية التالية الموجهة إلى صناع القرار:

- نشر وتعميق ثقافة الحوكمة المؤسسية: إطلاق برامج تدريبية وتوعوية مكثفة للكوادر المالية والإدارية في المؤسسة الوطنية للنفط لتعريفهم بمبادئ الحوكمة وآلياتها التنفيذية وحقوق وواجبات كل طرف.
- الارتقاء بجودة ومصداقية المعلومات المحاسبية: تحديث الأدلة الإجرائية والنظم المحاسبية وتطبيق نظم الرقابة الإلكترونية لضمان خلو القوائم المالية من أي تحريف أو غموض.
- توسيع نطاق الإفصاح والشفافية الشاملة: الالتزام بالإفصاح الكامل والموقوت عن كافة البيانات المالية وغير المالية، بما يشمل المخاطر المتوقعة، العقود التجارية الكبرى، ومكافآت الإدارة العليا، دون أي حجب أو تسويف.
- تطوير قنوات التواصل مع أصحاب المصالح: إنشاء منصات إلكترونية تفاعلية وآليات حماية مؤسسية تتيح للموظفين والشركاء والمجتمع تقديم الملاحظات والإبلاغ الآمن عن أي تجاوزات أو ممارسات مخالفة للقانون.
- الإسراع في التحول الكامل نحو المعايير الدولية (IFRS): صياغة خطة زمنية وطنية لإلزام قطاع النفط الليبي بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وإصدار تقارير الحوكمة والاستدامة الدورية.

6.3 الآفاق المستقبلية والبحوث المقترحة

تقترح الدراسة على الباحثين والمؤسسات الأكاديمية استكمال البحث في المجالات التالية:

- أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة في قطاع الطاقة الليبي.
- دور لجان المراجعة والتدقيق المشترك في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وإدارة الأرباح في الشركات العامة الليبية.
- حوكمة الشركات ومحاسبة الاستدامة البيئية والاجتماعية (ESG) في الشركات النفطية: دراسة مقارنة بين دول شمال إفريقيا.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1. الكتب والملتقيات العلمية:

- حنيفة، بن ربيع (2010). الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر.
- قويدر، حاج قورين (2010). الحوكمة المحاسبية في ظل تبني نظام المحاسبة المالية ودورها في النهوض بالسوق المالي، الملتقى الدولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع ورهانات وآفاق، جامعة أم البواقي، الجزائر.
- عثماني، أحسن؛ وشعابنية، سعاد (2012). النظام المحاسبي المالي كأحد أهم مرتكزات حوكمة الشركات وأثره على البورصة الجزائرية، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

2. الدوريات والمجلات العلمية المحكمة:

- احميده، إبراهيم محمد (2019). العلاقة بين حوكمة الشركات وممارسات الإفصاح البيئي في البيئة الليبية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد 13، ص ص 236-287.
- بوراس، أحمد؛ وبوطلاعة، محمد (2015). مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 3، ص ص 10-37.

• الحربي، آلاء واصل (2021). أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة في السوق المالية السعودية 'تداول'، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 29، العدد 3، ص ص 223-253.
• الداعور، جبر إبراهيم؛ والحوراني، علاء محمد (2019). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على القيمة السوقية المضافة في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة جامعة الأزهر، سلسلة العلوم الإنسانية، المجلد 21، العدد 1، ص ص 325-356.
• زاهر، بسام؛ ودريباتي، يسيرة؛ وبركات، حيان محمد (2013). تقييم دور هيئات الإشراف في تطبيق قواعد الحوكمة من وجهة نظر العاملين في شركات التأمين: دراسة ميدانية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 35، العدد 4، ص ص 189-207.
• السحيري، الهادي محمد؛ وخرواط، عصام الدين السائح (2015). دور قواعد حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المراجع الخارجي الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، الجامعة الأسمرية الإسلامية، العدد 6، ص ص 272-310.
• شريعة، بوبكر فرج؛ والبركي، وفاء امراجع (2014). قواعد حوكمة الشركات وأثرها على الإفصاح المحاسبي: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة بسوق الأوراق المالية الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، الجامعة الأسمرية الإسلامية، العدد 4، ص ص 300-337.
• العربيد، عصام فهد؛ والعثمان، محمد نادر؛ وعاصي، أحمد عيسى (2014). دور قواعد الحوكمة في تحسين قدرة المراجع على اكتشاف الغش في القوائم المالية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 36، العدد 5، ص ص 453-475.
• عوادي، مصطفى (2012). المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة الوادي، العدد 5، ص ص 120-138.
• النجار، جميل حسن؛ وعقل، علي خليل (2016). قياس أثر الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات على الأداء المالي: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، المجلد 4، العدد 2، ص ص 15-40.
3. الرسائل والأطروحات الجامعية (ماجستير ودكتوراه):
• الأضم، ميسم جهاد حامد (2014). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على جودة الأرباح: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
• أبو حمام، ماجد إسماعيل (2009). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة.
• حسين، عماد صالح أحمد (2011). الحكم الرشيد في الشركات المساهمة العامة ومدى جاهزيتها لتطبيق مدونة الحوكمة وانعكاساته على التنمية، رسالة ماجستير غير منشورة، معهد التنمية المستدامة، جامعة القدس.
• حميطوش، طارق (2013). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر.
• دبور، أيمن مجدي (2019). دور المراجع الخارجي في تدعيم قواعد حوكمة الشركات باستخدام مدخل المراجعة المستمرة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة الأزهر - غزة.
• رضا، بوقدوم؛ وأحمد، قنون (2018). أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية: دراسة حالة مؤسسة جن جن، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جيجل، الجزائر.
• زكرياء، بلهوان؛ وتميم، هميسي (2011). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على مكونات البيانات المحاسبية والمالية للمؤسسة، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة منتوري - قسنطينة، الجزائر.
• سفيان، بساحة (2019). مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات: دراسة حالة مؤسسة سوناطراك، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر.

• عائشة، بودور؛ وهدى، بولكروش (2014). دور النظام المحاسبي المالي في إرساء قواعد الحوكمة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة جيجل، الجزائر.
• موساوي، العربي (2015). تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، الجزائر.
• ولطاش، دنيا (2014). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح والقوائم المالية: دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية (BADR)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم البواقي، الجزائر.
• التميمي، عباس حميد يحيى (2008). أثر نظرية الوكالة في التطبيقات المحاسبية والحوكمة في الشركات المملوكة للدولة، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
• سعيدي، عبد الحليم (2015). محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر.
• عابي، خليدة (2016). دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية: دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر.

ثانياً: المراجع الأجنبية

• Cadbury, A. (1992). Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance, Gee & Co. Ltd., London.
• Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. Journal of Financial Economics, 3(4), 305-360.
• OECD (2015). G20/OECD Principles of Corporate Governance, OECD Publishing, Paris. https://doi.org/10.1787/9789264236882-en
• OECD (2023). G20/OECD Principles of Corporate Governance 2023 Edition, OECD Publishing, Paris.
• IFRS Foundation (2022). Conceptual Framework for Financial Reporting, International Accounting Standards Board (IASB), London.
• Shleifer, A., & Vishny, R. W. (1997). A survey of corporate governance. The Journal of Finance, 52(2), 737-783.
• Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. Journal of Accounting and Economics, 31(1-3), 405-440.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of ALBAHIT and/or the editor(s). ALBAHIT and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content