

دور حوكمة الشركات على كفاءة الأداء المؤسسي (دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية)

إعداد:

- د. فاطمة أحمد الهادي أحمد – أستاذ المحاسبة المساعد ورئيس قسم دبلوم المحاسبة - جامعة البيان – كلية العلوم الإدارية- السودان - tuna182011@gmail.com
- د. شريف محجوب – أستاذ إدارة الأعمال المشارك وعميد كلية العلوم الإدارية - جامعة البيان السودان

المستخلص

تناولت الدراسة دور حوكمة الشركات على كفاءة الأداء المؤسسي تتمثل مشكلة الدراسة في أن رغم تزايد الاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات المختلفة، إلا أن العديد من هذه المؤسسات لا تزال تعاني من تدنٍ في مستويات الكفاءة والأداء المؤسسي، مما يثير التساؤل حول فعالية تطبيق تلك المبادئ وانعكاسها الحقيقي على تحسين الأداء. كما أن هناك تبايناً في نتائج الدراسات السابقة حول طبيعة العلاقة بين الحوكمة والأداء المؤسسي، الأمر الذي يشير إلى الحاجة لمزيد من البحث لفهم هذه العلاقة بشكل أعمق في السياقات المختلفة. أختبرت الدراسة عدد من الفرضيات منها هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي ، تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة كفاءة الأداء المؤسسي، أتبع البحث المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ، من خلال البحث الميداني خرج البحث بعدد من النتائج منها: وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المصرفي، تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة كفاءة الأداء المؤسسي كما أوصت الدراسة بضرورة تبني إطار شامل وملزم لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، تعزيز استقلالية وفعالية مجالس الإدارة.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، مبادئ حوكمة ، الأداء المؤسسي .

Abstract

The study examined the role of corporate governance in the efficiency of institutional performance. The problem of the study lies in the fact that, despite the growing interest in applying the principles of corporate governance across various institutions, many of these institutions still suffer from low levels of efficiency and institutional performance. This raises questions about the effectiveness of implementing these principles and their actual impact on improving performance. Furthermore, previous studies have shown inconsistent results regarding the nature of the relationship between governance and institutional performance, indicating the need for further research to better understand this relationship in different contexts. The study tested several hypotheses, including: there is a statistically significant relationship between the principles of corporate governance and the efficiency of institutional performance, and that corporate governance contributes to achieving high-quality institutional performance. The research followed the descriptive-analytical approach using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS). Through field research, the study reached several findings, including: the existence of a statistically significant relationship between the principles of corporate governance and banking performance efficiency; and that corporate governance contributes to achieving quality in institutional performance efficiency. The study recommended the adoption of a comprehensive and mandatory corporate governance framework within institutions, and the enhancement of the independence and effectiveness of boards of directors.

Keywords: Corporate Governance, Governance Principles, Institutional Performance

المقدمة:

أصبحت حوكمة الشركات من الموضوعات المهمة التي تفرض نفسها على جدول أعمال المؤسسات والمنظمات الدولية ، خصوصاً بعد التغييرات التي شهدتها العالم في السنوات الأخيرة المتمثلة في الازمات المالية والاقتصادية وما تبعها من انهيارات مالية لعديد من الشركات ، وذلك نظراً للتلاعبات والغش المالي والفساد الإداري في الإدارة والتنظيم والمراقبة والإشراف الفعال على الشركات والالتزام بالأنظمة الداخلية طلق عليها " حوكمة الشركات " .

استجابة لاحتياجات مختلفة وغير متجانسة من المعلومات لأطراف مختلفة تطورت المحاسبة عبر الزمن في مواكبة التحولات والتطورات الحاصلة في الميدان الاقتصادي والقانوني حتى أصبحت لها أهمية كبيرة في اتخاذ القرارات لفئات عديدة تهتم بالمحاسبة ، وبالنظر لدورها في هذا الميدان فإن المحاسبة لا بد تخضع لأطار قانوني تنظيمي يشكل مرجعاً أساسياً لها ، يعمل على تنظيمها وتوضيح القواعد التي تقوم عليها وكذا القوائم المالية المطلوب إعدادها غير أن التحولات التي يعرفها الاقتصاد العالمي في إطار العولمة الاقتصادية والانفتاح الاقتصادي بإمكانها التأثير على هذا المرجع الأساسي وبالتالي تفرض على المحاسبة التكيف مع هذه التحولات .

يُعد الأداء مفهوماً جوهرياً وهاماً بالنسبة لمنظمات الأعمال بشكل عام، ويمثل القاسم المشترك لإهتمام علماء الإدارة ويكاد أن يكون الظاهرة الشمولية وعنصر محوري لجميع فروع وحقول المعرفة الإدارية بما فيها إدارة الجودة الشاملة فضلاً عن كونه البُعد الأكثر أهمية لمختلف المنظمات والذي يتمحور حوله وجود المنظمات من عدمها(الرشيدة 2017 ص82).

مشكلة البحث :

رغم تزايد الاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات المختلفة، إلا أن العديد من هذه المؤسسات لا تزال تعاني من تدنٍ في مستويات الكفاءة والأداء المؤسسي، مما يثير التساؤل حول فعالية تطبيق تلك المبادئ وانعكاسها الحقيقي على تحسين الأداء. كما أن هناك تبايناً في نتائج الدراسات السابقة حول طبيعة العلاقة بين الحوكمة والأداء المؤسسي، الأمر الذي يشير إلى الحاجة لمزيد من البحث لفهم هذه العلاقة بشكل أعمق في السياقات المختلفة. ومن هنا تبرز مشكلة البحث في التساؤلات التالية :

1/ هل هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي ؟

2/ هل تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة كفاءة الأداء المؤسسي ؟

أهداف البحث :

1/ بيان العلاقة بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي.

2/ التعرف على مدى مساهمة حوكمة الشركات في كفاءة الأداء المؤسسي.

أهمية البحث:

الاهمية العلمية :

مواكبة الاتجاهات الحديثة في الفكر المحاسبي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات لما لها من اثر في ارساء مبادا الشفافية والمساءلة والمحافظة على حقوق المساهمين واصحاب المصلحة ، معرفة دور حوكمة الشركات في كفاءة الأداء المؤسسي.

الاهمية العملية :

تاتي الاهمية العملية في ظل اهتمام الجهات الرسمية وغير الرسمية والمنظمات المهنية والاكاديمية بتطبيق حوكمة الشركات ومدى أهميتها في كفاءة الأداء المؤسسي.

فرضيات البحث :

1/هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي .

3/ تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة كفاءة الأداء المؤسسي

منهجية البحث :

المنهج الوصفي التحليلي.

مصادر جمع المعلومات :

يعتمد البحث على المصادر التالية :

مصادر أولية : الأستبانة .

مصادر ثانوية : تتمثل في الكتب والرسائل والمجلات العلمية بالإضافة إلى الندوات والمؤتمرات والأترنت .

حدود البحث :

الحدود المكانية : عينة من المصارف السودانية

الحدود الزمانية: 2025م .

ثانياً: الإطار النظري لحوكمة الشركات:

1/ نشأة الحوكمة:-

ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرقي آسيا، وأمريكا اللاتينية، وروسيا؛ في عقد التسعينات من القرن العشرين، وكذلك شهدته الاقتصاد العالمي في الآونة الأخيرة من أزمة مالية وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية و أوروبا. كانت أولى هذه الأزمات تلك التي عصفت بدول جنوب شرقي آسيا ومنها ماليزيا، وكوريا، واليابان عام 1997 فقد نجم عن هذه الأزمة تعرض العديد من الشركات العملاقة لضائقات مالية كادت أن تطيح بها؛ مما استدعى وضع قواعد للحوكمة لضبط عملجميع أصحاب العلاقة في الشركة. وتزايدت أهمية الحوكمة نتيجة الاتجاه كثير من دول العالم إلى التحول إلى النظم الاقتصادية الرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة ومتواصلة من النمو الاقتصادي. وقد أدى اتساع حجم تلك المشروعات إلى انفصال الملكية عن الإدارة، وشرعت تلك المشروعات في البحث عن مصادر للتمويل أقل تكلفة من الاستدانة، فالتجتهت إلى أسواق المال. وساعد على ذلك ما شهدته العالم من تحرير للأسواق المالية، فتزايدت انتقالات رؤوس الأموال عبر الحدود بشكل غير مسبوق ودفع اتساع حجمالشركات وانفصال الملكية عن الإدارة إلى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المديرين، وإلى وقوع كثير من الشركات في أزمات مالية.. (محمد مصطفى، 2008م:ص15)

وعلى غرار فضيحة شركة إنرون الأمريكية التي نجمت عن تساهل المدققين الخارجيين مع مجلس الإدارة؛ وعدم دقة التقارير المالية الصادرة عن الشركة. الأمر الذي أدى إلى انهيار شركة إنرون، وضعت الجهات الرقابية في الولايات المتحدة الأمريكية قواعد سربان-أوكلسي عام 2002 لضبط عمل شركات المساهمة العامة

تعريف حوكمة الشركات:

عرفت الحوكمة بأنها مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات ومساهميها وأصحاب المصالح فيها وذلك من خلال إيجاد الإجراءات والهيكل التي تستخدم والشفافية والمساءلة بالشركات، وتعظيم الفائدة للمساهمين على المدى الطويل مع مراعاة مصالح الأطراف الأخرى. وعرفت بأنها إطار للمنشآت في علاقتها بأصحاب المنشأة المرتبطين بها بشكل عام، ومصالح حملة الأسهم بشكل خاص كما أنها مجموعة من الآليات التي يمارس من خلالها أصحاب المصلحة في المنشأة الرقابة والتحكم على الأطراف الداخلية والإدارة التي تمكن من حماية المصالح عرفت بأنها الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير الإشراف على لمخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة. (مصطفى نجم البشاري، 2008:ص17)

وعرفت على أنها مجموعة من المبادئ التي ترشد وتحد من سلطة طرف آخر، أي أن مجال الحوكمة الرئيسي هو رقابة أفعال قرارات المديرين المؤثرة على مصالح الملاك والمقرضين وذلك بغرض التوصل إلى توازن المصالح بين الملاك والإدارة. (عبيد سعيد، 2004: ص 105-106)

يستنتج الباحثون من تعريف الحوكمة ما يلي:

1. أن الحوكمة مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة الشركات.
 2. أن الحوكمة مجموعة من المبادئ التي تحد من سلطة طرف آخر.
 3. أن الحوكمة مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة.
- يستطيع الباحثون تعريف الحوكمة بأنها أسلوب منظم بمجموعة من القوانين والقواعد والإجراءات التي تساعد الإدارة في حسن استقلال الموارد المتاحة للشركة والحفاظ على أصولها وحقوق المساهمين وأصحاب المصلحة والآخرين.

2/ أهداف الحوكمة الشركات:

1. ظهرت الحوكمة الشركات كضرورة عملية نتيجة للخلل الذي أصاب الهياكل التنظيمية للمؤسسات التجارية العامة والذي تفجرت عنه مشاكل عديدة متعلقة بالفساد المالي والإداري وعدم الشفافية في المعلومات وسوء الإدارة. (مصطفى نجم البشاري، مرجع سابق، ص 20)
2. مكافحة الفساد بكل صورة سواء كان فساد مالي أو محاسبي أو سياسي. (حنان جابر، 2007، ص 6)
3. تدعيم عنصر الشفافية في كل كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية على النحو الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة. (شوقي عبدالعزيز، 2006، ص 28)
4. تجنب حدوث أزمات مصرفية حتى في الدول التي لا يوجد بها تعامل نشط على معظم شركاتها في أسواق الأوراق المالية. (إبراهيم السيد، 2006، ص 28)
5. إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدائنين والمقرضين والإطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات. (الهادي آدم، 2008، ص 128)

يستنتج الباحثون من أهداف الحوكمة ما يلي:

تشجيع الاستثمار والتنمية ومحاربة الفساد المالي والإداري، تعمل على زيادة الإنتاجية والابتكار والعمل بكفاءة وتقليل الفاقد، تجعل أسواق المال مستقرة، تحسن أداء الشركة وتقوية السمعة.

1- أهمية حوكمة الشركات:

تتمثل أهمية الحوكمة وتحقيق الثقة في المعلومات المالية الواردة في النتائج المالية التي تنشرها الشركات المدرجة بصفة ربع سنوية ونهاية كل سنة مالية كما أن احتمال تعرض الشركات التي لا تطبق مبادئ الحوكمة للالتزامات المالية والفساد الإداري والمالي تزيد بدرجة كبيرة عن الشركات التي تطبق مبادئ الحوكمة. (عبدالوهاب نصر، 2007، ص 23)

بالإضافة إلى أن الحوكمة تشجع أعضاء مجلس الإدارة على المشاركة الفعلية وتطوير الأداء للاستمرار في عضوية الشركة. وكذلك تشجيع الشركات على كفاءة الأداء من خلال وجود سياسات واستراتيجيات واضحة للنشاط وتحديد الأسواق وشرائح العملاء المستهدفة كما تجذب العنصر البشري ذو الكفاءة المهنية العالية للعمل لدى الشركات التي لها السمعة في حسن الإدارة. وتزويد من حجم الأعمال لدى الشركة. حيث أن المستثمرين على استعداد لرفع أسعار اعلي للعاملين. (صالح حسين، 2006: ص ص 64-66)

3/ مبادئ حوكمة الشركات:

تُعد حوكمة الشركات من المفاهيم الإدارية الحديثة التي تهدف إلى تحقيق التوازن بين مصالح مختلف الأطراف ذات العلاقة بالشركة، من خلال مجموعة من المبادئ التي تنظم كيفية إدارة الشركة ومراقبة أداؤها. وقد وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) مبادئ معتمدة دولياً لحوكمة الشركات، وتشمل ما يلي (OECD, 2015).

1. ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات

يؤكد هذا المبدأ على أهمية الإطار المؤسسي والقانوني الذي يحكم عمليات الشركات، بما يضمن كفاءة السوق والشفافية والنمو الاقتصادي المستدام .

2. حقوق المساهمين والمعاملة المتكافئة لهم

تنص المبادئ على ضرورة احترام حقوق المساهمين، وإتاحة الفرصة لهم للمشاركة الفعالة في اتخاذ القرارات الجوهرية، مع ضمان المساواة بين جميع المساهمين في المعاملة، بما في ذلك حماية صغار المساهمين.

3. دور أصحاب المصالح (Stakeholders)

تؤكد المبادئ على أهمية الاعتراف بحقوق الأطراف الأخرى المتأثرة بالشركة، مثل الموظفين والموردين والعملاء، وتعزيز علاقات التعاون معهم من أجل تحقيق أهداف الشركة واستدامتها

4. الشفافية والإفصاح

تركز حوكمة الشركات على توفير معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب حول الأداء المالي، وعمليات الشركة، والملكية، ونظام الحوكمة المعتمد، وهو ما يعزز ثقة المستثمرين ويحسن بيئة الأعمال

5. مسؤوليات مجلس الإدارة

يتحمل مجلس الإدارة مسؤولية وضع الأهداف الاستراتيجية، ومراقبة تنفيذها، وضمان التزام الإدارة التنفيذية بالقوانين واللوائح، بما يخدم مصالح الشركة على المدى البعيد

4/ محددات حوكمة الشركات:

لكي تتمكن الشركات بل الدول من الاستفادة من مزايا تطبيق حوكمة الشركات أن تتوفر مجموعة من المحددات التي تضمن التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات وهناك نوعان من المحددات هما:

1/ المحددات الخارجية: تشير المحددات الخارجية إلى المناخ العام للاستثمار في الدول يشتمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق المال) والشركات، تنظيم المنافسة، الإفلاس، كفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال)، في توفير التمويل اللازم للمشروعات (هيئة سوق المال والبورصة) وتلك في أحكام الرقابة على الشركات فضلاً عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تتضمن عدد الأسواق بكفاءة (منها على سبيل المثال الجمعيات التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق مثل المراجعين، والمحاسبين وغيرها، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة المهنة الحرة مثل مكاتب المحاماة، المراجعة).

مما تقدم ترجع عملية المحاماة الخارجية إلى أن وجودها يتضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة. (عبدالله حسن، 2014: ص 32-33)

2/ المحددات الداخلية: وتشمل على القواعد والأساليب التي تطبق داخل الشركة، وتتضمن وضع هياكل إدارية سليمة توضح كيفية اتخاذ القرارات داخل الشركة، توزيع مناسب السلطات والواجبات بين الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات مثل مجلس الإدارة، والمساهمين وأصحاب المصالح بالشكل الذي يؤدي إلى عدم وجود تعارض في المصالح بين هذه الأطراف بل يؤدي إلى تحقيق مصالح المستثمرين على المدى الطويل. (محمد مصطفى، 2008: ص 19-20)

يتضح للباحثون أن هذه المحددات داخلية أو خارجية على سواء هي بدورها تتأثر بمجموعة من العوامل الأخرى المرتبطة بثقافة الدول، النظام السياسي والاقتصادي، مستوى التعليم والوعي لدى أفراد المجتمع لذا تعتبر حوكمة الشركات ليست سوي جزء من محيط اقتصادي أكثر ضخامة، تعمل في نظافة الشركات.

ثالثاً:الاطار النظري لكفاءة الأداء المؤسسي:

1- مفهوم تقييم كفاءة الأداء المؤسسي :

يمكن أن يشمل التقييم ناحيتين الفاعلية والكفاءة وإذا كانت الفاعلية تشير إلى نجاح النظام في تحقيق الأهداف المرجوة منه فإن الكفاءة تتمثل في تحقيق هذه الأهداف بأدنى قدر ممكن من الموارد على هذا فإن الكفاءة ماهي إلا معيار يلخص العلاقة بين التكلفة والمنفعة المترتبة ومن ثم فإن الكفاءة يمكن أن تظهر من خلال:

- أ. الأرباح والخسائر حيث تتم مقابلة الإيرادات بالتكاليف.
- ب. العائد على الإستثمار ويتحدد هذا العائد بنسبة الوفورات.
- ج. التدفقات النقدية حيث يتحدد تأثير الوفورات.(العزاوي ، محمد:2005: ص 23)

وهناك مفهومان لتقييم كفاءة الأداء هما:

1. دراسة وتقييم الجدوى الإقتصادية للمشاريع الإستثمارية بهدف تأسيس منشأة جديدة أو لتوسيع منشأة قائمة.
2. التحقق من مدى كفاءة إستخدام الموارد المادية والبشرية والمالية المتاحة للمنشأة لتحقيق الأهداف المطلوبة منها.

ويمكن قياس كفاءة الأداء بشكلين:

- أ. الكفاءة الكلية:
ويتضمن ذلك جميع المدخلات التي ساهمت في الحصول على المخرجات لغرض قياس كفاءة الأداء للمنشأة ككل.
- ب. الكفاءة الجزئية:
وتتضمن أحد أو بعض المدخلات التي ساهمت في الحصول على المخرجات لغرض قياس كفاءة أداء أحد أنشطة المنشأة.

2- وظائف تقييم كفاءة الأداء:

- أ. التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة للوحدة الإقتصادية من خلال متابعة تنفيذ الأهداف الموضوعية لها من الناحيتين الكمية والنوعية وفي غضون المدة الزمنية المحددة لها.
- ب. تحديد الإنحرافات عن الأهداف الموضوعية مع بيان أسباب تلك الإنحرافات بهدف التعرف على كفاءة إستخدام الموارد المادية والمالية والبشرية.
- ج. تحديد المراكز الإدارية والإنتاجية المسؤولة عن تلك الإنحرافات.
- د. البحث والتحري لإيجاد الحلول والوسائل المناسبة لمعالجة الإنحرافات والحيلولة دون وقوعها في المستقبل.

3- مراحل تقييم كفاءة الأداء المؤسسي :

- أ. مرحلة جمع البيانات الإحصائية اللازمة لدراسة الوحدة الاقتصادية بصورة تفصيلية ويجب ألا تقتصر هذه البيانات على مدة زمنية معينة بل تأخذ في الاعتبار السلاسل الزمنية للوقوف على طبيعة التطور الصناعي لكافة أهداف الوحدة الاقتصادية.
- ب. مرحلة التحليل الفني والمالي للوحدة الاقتصادية حيث يتم مراجعة الجوانب المالية والفنية للوحدة الاقتصادية وذلك بحسب طبيعة الوحدة الاقتصادية.
- ج. مرحلة الحكم على النتائج والانحرافات المتحققة في مجال التطبيق سواء كانت إنحرافات نوعية حيث لا تتطابق الوحدات المنتجة مع المواصفات والأنماط المحددة لها. أو قد يكون الإنحراف قيمياً بسبب انخفاض الكمية المنتجة أو فنياً بسبب إختلال العلاقات الصناعية المتداخلة (حافظ المولى 2008 ص 4-5).

4- أهداف تقييم كفاءة الأداء المؤسسي:

تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الشركات فترتفع الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات الى مستوى دراسة النشاط ككل في محاولة لمعرفة مستوى تحقيق الأهداف ومدى تأسيس إدارته إلى قواعد الكفاءة والتوفير من حيث التنظيم والتشغيل وصولاً للنتائج المستهدفة مع بيان المعوقات والانحرافات التي يسفر عنها التقويم ودراسة أسبابها ومن ثم الوصول للوسائل الكفيلة بعلاجها وتجنب تكرارها مع ضرورة الحرص على إستمرار تلك الوسائل والعمل على تطويرها في المنشآت جميعاً.

5- معوقات تقييم كفاءة الأداء المؤسسي:

- من بين الصعوبات التي تواجه عملية تقييم الأداء:-
- أ. يصعب التوصل الى مقياس أداء يتصف بالدقة.
- ب. قد يصعب وضع مقياس واحد للنشاط الواحد نظراً لإحتمال دخول أهداف متعددة في النشاط الواحد الأمر الذي يتطلب وجود عدد من المقاييس.
- ج. صعوبة وضع بعض الأهداف في صورة كمية.
- د. أثر التضخم حيث يجب عدم تجاهل قيمة العملة عند إثبات العمليات وعند تقديم البيانات بهدف إستخراج ومعالجة البيانات والمعلومات المحاسبية.

هـ. النواحي الفنية: ترتبط درجة التقدم التكنولوجي للصناعة التي تنتمي إليها المنشأة بدرجات عدم التأكد بالنسبة للتنبؤ بالموارد والإستخدامات للمستقبلية للمنشأة، فكلما تعقدت النواحي الفنية في الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة كلما زادت درجات عدم التأكد وبالتالي إزدادت صعوبة التخطيط وقلت درجة فاعلية النظام.

و. البيئة السوقية: يتعلق هذا المعوق بإطار السوق الذي تعمل من خلاله المنشأة وما يتضمنه من عوامل ومؤثرات خاصة بالمنافسة والإفتتاح على الأسواق الخارجية ، فكلما قلت درجة المنافسة كلما سهل التنبؤ بأحوال السوق المستقبلية مما يساعد على التخطيط ويزيد من احتمالات فاعلية النظام وإذا كان السوق يتسم بصفات الإقتصاد الحر فإن هذا من شأنه أن يعقد مشاكل التخطيط والتنبؤ نظراً لمؤثرات الأسواق العالمية على الأسواق المحلية.

ز. التشريعات الحكومية : حيث ترتبط عملية تقييم الأداء وتتأثر بعوامل سياسات الدولة المحلية من حيث مدى تدخل الدولة في الإقتصاد وتأثير ذلك على السياسة السعريّة ونوعية الإنتاج وكميته (ناصر 2007 ص 87-93).

مؤشرات قياس الكفاءة:

المقدمة:

تتعد مؤشرات كفاءة الأداء وتختلف أهميتها النسبية وذلك حسب نوع النظام الإقتصادي والإجتماعي والسياسي السائد في ذلك البلد وتماشياً مع الأغراض والأهداف التي يسعى أصحاب المؤسسات إلى تحقيقها يجب أن تكون المؤشرات المختارة ملائمة لطبيعة أهداف الوحدة الإنتاجية موضع التقييم ، فمعايير كفاءة الأداء يمكن تلخيصها فيما يلي:

معيّار الإنتاجية :

تعتبر الإنتاجية مؤشراً هاماً للمشروعات في كيفية إستخدام مواردها للوصول إلى أفضل النتائج ، وبذلك يصبح من المفيد قياسها للتعرف على أعراض تدهورها أو تطورها ومعالجة الخلل إن وجد. فهي علاقة بين مدخلات ومخرجات العملية الإنتاجية

إلا أنه وبالنظر الى صعوبة قياس جميع المدخلات للتعبير عن الإنتاجية الكلية ليميل القائمون بأعمال الرقابة إلى قياسها كمؤشر لمعرفة كفاءة أحد عناصر العملية الإنتاجية من أجل تحديد مساهمة كل مدخل في قيمة النواتج وهو ما يعبر عنه بالإنتاجية الجزئية ، ويعتبر العمل في ذلك أهم عنصر متحرك وقابل للتحسين المستمر من أجل

زيادة الإنتاجية خاصة وأنة يسهم في تحقيق الكفاءة في إستخدام المدخلات الأخرى ويعتمد هذا الأسلوب الطرق التالية في قياس إنتاجية العمل:

أ. الطريقة الطبيعية: وتعتبر من أسهل وأدق الطرق المستعملة في حساب وتخطيط الإنتاجية وهي تعبر عن تأثير قوى العمل ومدى تطورها ويعبر عنها بالعلاقة:

عدد الوحدات المنتجة من سلعة معينة / الزمن الفعلي اللازم للإنتاج.

ب. طريقة الأسعار الثابتة: وتعتمد هذه الطريقة على تثبيت أسعار المنتجات خلال الفترة الزمنية المراد قياس تطور الإنتاجية خلالها ويعبر عنها بالمعادلة:

الإنتاجية = مجموع الإنتاج من كل نوع * السعر الثابت / عدد العاملين (أو ساعات العمل).

ج. طريقة القيمة المضافة: تستخدم هذه الطريقة بغرض إستبعاد تأثير الإنتاجية على قيمة مستلزمات الإنتاج

التي تعكس التغير الظاهري في الإنتاجية ويمكن بموجب ذلك قياس تلك الأخيرة كما يلي:

مجموع الإنتاج من كل نوع * القيمة المضافة لكل وحدة منتجة / عدد العاملين.

معيار القيمة المضافة:

تعرف بأنها الفرق بين الإيراد الإجمالي المتحصل عليه من بيع سلعة أو خدمة معينة وبين إجمالي ما دفع الموردون الخارجيين نظير مواد أو خدمات أخرى تطلبها عملية الإنتاج فهي المكافأة الإجمالية لجميع الجهود المبذولة في إنتاج سلعة أو خدمة معينة.

فلو أن القيمة المضافة هي الوسيلة لقياس الإنتاجية فإنه يمكن أن تزيد في قيمتها بطريقتين:

- شراء المواد أو الخدمات المختلفة من الموردين بأقل التكاليف وأحسن الشروط الممكنة.

- بإستخدام الموارد الداخلية بأعلى درجة من الكفاءة.

كما أنها تعتبر الأساس المعتمد في حساب إنتاجية العمل، ففي حالات كثيرة ، نجد أن سوق العمل تسعى الى توفير الأيدي العاملة ذات المستويات المرتفعة من المهارة والتخصص وكذا الكفاءة لتحقيق أهداف الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى إستعمال التكنولوجيا المتطورة بهدف التقليل من تكاليف العمالة فالقيمة المضافة تستعمل كمقياس

للتعبير عن الأهمية النسبية لكل فرد ساهم في العملية الإنتاجية يعبر عنها بالعلاقة التالية:

القيمة المضافة لكل عامل = القيمة المضافة / عدد العاملين.

ويعتبر هذا المعيار من أهم المعايير للحكم على مدى نجاح المؤسسة الصناعية حيث تقاس به درجة أهمية هذه

الأخيرة في الإقتصاد الوطني الإجمالي (عقيل 1999 ص 196-197).

معيار الربحية أو معدل العائد على الإستثمار:

يعتمد النظام المحاسبي في قياس الربح على فكرة مفادها أن الربح عبارة عن الفرق بين الإيراد الكلي والتكاليف الكلية خلال الفترة المحاسبية . إلا أن المفهوم الأدق للربح أو مايسمى بالربح الإقتصادي هو الفرق بين القيمة النقدية للمشروع في أول ونهاية المدة أما الربحية فهي مقياس يحاول تقييم أداء المشروع من خلال تحميل صافي الدخل إلى أنشطة المشروع ممثلة في جملة الإستثمارات أو الأصول ويمكن أن يطلق على الناتج معدل العائد على الإستثمار. وتحسين الربحية قد يعني ضرورة قيام المؤسسة بتحسين إستثماراتها بقدر يساعد على تعظيم الربح ويمكن أن يتم من خلال الحصول على آلات ومعدات جديدة أو إستخدام مواد بديلة. وبذلك يمكن أن يستخدم هذا المؤشر كأداة للتعرف على كفاءة الأداء في مختلف الدول بإختلاف أنظمتها الإقتصادية والسياسية ويعبر عنها بالصيغة التالية:-

معدل العائد على الإستثمار = الأرباح / إجمالي الإستثمارات.

كما يمكن حساب هذا المعدل بصورة أكثر تفصيلاً وتحليلاً كالآتي:

معدل العائد على الإستثمار = (الأرباح / الإيرادات) * (الإيرادات / الأصول)

ومن خلال هذه المعادلة يمكن أن نستنتج أن هناك عاملان يؤثران على هذا العائد وهما:

- هامش الربح = الأرباح / الإيرادات ويمثل نسبة الربح لكل وحدة نقدية كإيراد.

- معدل دوران الأصول = الإيرادات / الأول ويعبر عن قدرة الأصول على تحقيق إيرادات. (بوجحيش 2010 ص 157).

رضا العميل (الزبون):

إتفق الكتاب على أن العميل هو الذي يحدد الجودة وفي المقابل فإن الجودة هي التي تحقق رضا العميل مما يؤدي إلى زيادة القدرة التنافسية للمنظمات (2000 Richard & David) معرفة المستفيدين وتحديد إحتياجاتهم ومحاولة إرضائهم بتقديم الخدمات التي تطابق أو تفوق توقعاتهم ، تُعد أحد المحاور الرئيسة لمدخل إدارة الجودة الشاملة ، فالتميز كأحد الأفكار الأساسية التي يقوم عليها هذا المدخل يعني أن المنظمات تعتمد في حركتها بشكل أساسي على رغبات المستفيدين وإحتياجاتهم وتوقعاتهم من خلال الإهتمام بالبيانات والمعلومات المرتدة من الجمهور المستفيد. وجمهور المنظمات وفقاً لإدارة الجودة الشاملة يصنف إلى:

- جمهور داخلي: وهم الأفراد العاملون في المنظمة ذاتها ابتداءً من الحارس والساعي ومروراً بالمختصين والمديرين والوكلاء والنواب وإنهاء بالرئيس الأعلى للمنظمة والذين يرتبطون إدارياً وتنظيمياً بالمنظمة ويتلقون أجور مقابل تقديم العمل فيها.

- جمهور خارجي: وهم كافة المتعاملين مع المنظمة والمستفيدين من خدماتها والذين لا تربطهم علاقة إدارية بالمنظمة ولا يتقاضون أجوراً منها.

وإرضاء كلا النوعين من الجمهور يحتل نفس الأهمية في إدارة الجودة الشاملة، فالتركيز على قياس رضا الموظفين عن برامج التنمية المادية والمعنوية التي يتلقونها يجب أن تكون بنفس مستوى من الأهمية والحرية التي تأخذها عمليات قياس رضا الجمهور الخارجي وذلك إنطلاقاً من قاعدة أن الموظفين الراضين ينتجون مستفيدين راضين ، ولا يقلل من أهمية الموظفين وأن إرضائهم يعتبر وسيلة ومدخلاً لإرضاء الجمهور الخارجي، إذ أن تعدد أوجه الإهتمام بالموظفين وتعزيز قدراتهم وإمكانياتهم وإشباع احتياجاتهم غايته أن يكونوا قادرين على إشباع إحتياجات الجمهور الخارجي الذي يقدم القياس لمدى رضاه عن جودة الخدمات التغذوية العكسية للموظفين لتقييم أدائهم وتوجيه سلوكهم في المستقبل ، وتقييم كفاءة العمليات وفاعلية ونزاهة الموظفين والمنظمة ككل ، علاوة على أن قياس الجمهور الخارجي يمنح الموظفين الشعور بإحراز الهدف وتحقيق الغاية ، فالمعيار الجيد والمعتمد لجودة الخدمات هو حكم المستفيد وغيرها من المعايير تعتبر غير مناسبة. (القحطاني 2011 ص 59-60).

الدراسات السابقة:

1. دراسة: عبدالوهاب 2010م: تمثلت مشكلة الدراسة في الإستفادة من حوكمة الشركات في زيادة الإفصاح المحاسبي وتحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومدى إمكانية حوكمة الشركات في تفادي المشاكل التي تواجه الشركات وتحقيق مصالح الفئات المختلفة من خلال تحقيق المفهوم الشامل للإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية. ظهرت أهمية الدراسة في تطبيق حوكمة الشركات في البيئة الإقتصادية وتطوير الممارسة ومهنة المراجعة حتى يتم الإفصاح المحاسبي وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تؤثر بدورها في قرارات الإستثمار بسوق الأوراق المالية، تعمل حوكمة الشركات على تقليل درجة عدم تماثل المعلومات التي تنعكس على حصولها على السعر العادل للأسهم، هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي في أسواق الأوراق المالية، وإدراك مدى الإستفادة من حوكمة الشركات في تحسين وتطوير الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية، إتبعته الدراسة المنهج التاريخي، الإستنباطي، الإستقرائي والوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج منها، عند تطبيق مفهوم حوكمة الشركات ،يعمل أعضاء مجلس الإدارة على توافر كامل المعلومات المحاسبية لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين، أوصت الدراسة بضرورة الإلتزام بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة على كافة الشركات التي تتداول أسهمها في سوق الخرطوم للأوراق المالية،

محاولة وضع دليل خاص بمعايير حوكمة الشركات في السودان يتفق وظروف البيئة الإقتصادية السودانية ويحقق الإستفادة من تطبيق حوكمة الشركات.

2. دراسة الأغا ماجد النسيم (2015): تمثلت مشكلة الدراسة في ما هو دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية - دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية، هدفت الدراسة إلى بيان دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية بالتطبيق على البنوك الفلسطينية من خلال توضيح (دور الحوكمة وزيادة الثقة لدى أصحاب المصالح - دوافع الإدارة وموثوقية البيانات - تحديد وتوزيع المسئوليات وآثار المحاسبة الإبداعية علي مسئوليات مجلس الإدارة وموثوقية البيانات)، وقد اشتملت عينة الدراسة على عدد من المدققين الداخليين والخارجيين ومفتشي سلطة النقد للبنوك الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين، وبلغت حجم العينة (39) استبانة، وتم استخدام برنامج لتحليل الاستبانة. (SPSS)، ومن نتائج الدراسة أن تنوع استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية يعتبر سلوك غير أخلاقي ويؤثر على موثوقية البيانات المالية، مبادئ حوكمة الشركات تحد بشكل كبير من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية، ويأتي في مقدمة هذه المبادئ مبدأ حماية حقوق المساهمين، ومبدأ دور أصحاب المصالح ومبدأ الإفصاح والشفافية معاً، ثم مبدأ مسئوليات مجلس الإدارة، وأخيراً مبدأ المساواة بين المساهمين، ومن توصيات الدراسة متابعة أسباب حدوث الانهيارات المالية السريعة في البنوك العالمية، تطوير مبادئ حوكمة الشركات في فلسطين بما يتلاءم مع متطلبات الحد من تلك الأزمات والانهيارات، العمل على إجراءات المزيد من الدراسات والأبحاث الخاصة بتطبيقات الحوكمة السليمة.

3- دراسة شادي عطا محمد عايش (2008): أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على الأداء المؤسسي (دراسة تطبيقية على المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة)، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة: هدفت الدراسة للتعرف على أثر تطبيق المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة لمفهوم إدارة الجودة الشاملة ومستويات ذلك التطبيق بالإضافة للتعرف على طبيعة العلاقة بين عناصر إدارة الجودة الشاملة ودرجتها والأداء المؤسسي لتلك المصارف وبذلك تمثلت مشكلة الدراسة في أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على الأداء المؤسسي في المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة، وقد تبنت الدراسة الفرضيات التالية:

- لا تتبنى إدارات المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة أبعاد مفهوم إدارة الجودة الشاملة، - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين التزام المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة بأبعاد الجودة الشاملة

والأداء المؤسسي لتلك المصارف،- لا تختلف أبعاد الجودة الشاملة من حيث تأثيرها على تحسين الأداء المؤسسي بين المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة،- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين أبعاد إدارة الجودة الشاملة وتحسين الأداء المؤسسي يعزى للتغيرات التالية: (الجنس ، العمر، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة، عدد سنوات الخدمة في الوظيفة الحالية)، إستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لإختبار تلك الفرضيات ، وقد توصلت الدراسة إلى أن المصارف الإسلامية تبنت ومازالت تتبنى مفهوم إدارة الجودة الشاملة بكافة عناصره ، إلا أن مستويات التطبيق لتلك العناصر متفاوتة ، كما توصلت أيضاً إلى أنه لا تختلف أبعاد الجودة الشاملة من حيث تأثيرها على تحسين الأداء المؤسسي،وقد أوصت الدراسة بضرورة تعزيز مستوى معرفة جميع العاملين في المصارف الإسلامية العاملة بقطاع غزة بمنهج تطبيق إدارة الجودة الشاملة من خلال دورات تدريبية لدورها الإيجابي في تحسين الأداء المؤسسي.

4- دراسة زين العابدين عالم مصطفى أحمد (2003): أثر إدارة الجودة الشاملة في تحسين أداء المنشآت – دراسة مسحية على أساتذة كلية التجارة بجامعة النيلين ، دكتورة ، جامعة النيلين: تمثلت مشكلة البحث في أن المنشآت تواجه ضغوطاً وتحديات تُظهر إتساع المؤثرات التي تحد من إستقرارها وتحقيق أهدافها لذا أراد الباحث التعرف على مقومات إدارة الجودة الشاملة في تحسين الأداء خلال الإلتزام بالجودة ومدى مطابقتها للواقع العملي الذي تقوم به منشآت القطاع الحكومي في أداء أنشطتها ومهامها .
قام الباحث بإختبار الفروض التالية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مقومات إدارة الجودة الشاملة يهدف لتحسين أداء المنشآت.
 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين إتجاهات تطبيق الجودة الشاملة.
 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين مكونات تحسين الأداء يزيد بدرجة أكبر بإتباع إدارة الجودة الشاملة.
- خلُصت الدراسة إلى أنه يجب أن يزيد الوعي بمفهوم إدارة الجودة الشاملة وأن يكون لدى إدارة الكلية الكفاءة البشرية المؤهلة لتطبيقها.على ضوء ذلك خرجت الدراسة بالتوصيات التالية : ضرورة قيام المدير المباشر بتقديم الدعم المستمر لمساندة العاملين معه ، العمل على تنمية روح المشاركة الجماعية بين العاملين والأساتذة من أجل تحقيق التعاون وتوحيد الجهود في تحقيق أهداف المنشأة ، تحتاج عملية تطبيق أسلوب الجودة الكلية في المنشأة لإستخدام قدرات بشرية ذات خبرة ومعرفة واسعة بأساليب العمل والتركيز عى رضا العميل، أن تركز إدارة الجودة الشاملة على الأداء الجماعي بدلاً عن الأداء الفردي.

سادساً: الدراسة الميدانية:

1- منهج الدراسة:

تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لأنه يتناسب مع الظاهرة موضع الدراسة والذي يهدف الى وصف خصائص المجتمع المراد دراسته وطبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة المتمثلة في حوكمة الشركات كمتغير مستقل وجودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع ويقوم هذا المنهج على تفسير الوضع القائم للظاهرة او المشكلة كما لا يقتصر هذا المنهج على عملية وصف الظاهرة وانما يشمل تحليل البيانات وقياسها وتفسيرها والتوصل الى توصيف دقيق للظاهرة او المشكلة ونتائجها ،

كما ذكر سامي ملحم بأن المنهج الوصفي هو (احد اشكال التحليل والتفسير العلمي المنظم لوصف ظاهرة او مشكلة محددة وتصويرها كمياً عن طريق جمع بيانات ومعلومات مقننة عن الظاهرة او المشكلة وتصنيفها وتحليلها واخضاعها للدراسة الدقيقة).

2 - مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من عينة من العاملين في المصارف السودانية أماعينة الدراسة فتمَّ اختيار عينة عشوائية من مجتمع الدراسة وذلك للحصول على آراء أو معلومات معينة، وتم توزيع عدد (130) إستبانة على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (115) إستبانة تم استخدامها في التحليل.

3 - الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم استخدام الإحصاء الوصفي (المتوسط والانحراف المعياري) لجميع عبارات فروض الدراسة وذلك لمعرفة اتجاه عينة الدراسة لعبارات المقياس وترتيبها وفقا "لإجابات المستقصى منهم، والإحصاءات الاستدلالية لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغيرالموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار(كأي تربيع) لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارات فروض الدراسة.

تحليل الفرضية الأولى:

هنالك علاقة ذات دلالة احصائية مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي .

جدول رقم (1) نتائج الفرضية الأولى:

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
4.1	.50	89.1	.000

المصدر : إعداد الباحثون من بيانات الاستبيان 2025م

يوضح الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي (4.1) وهو يدل على أن أفراد العينة موافقون بشدة على هذه الفرضية، كما يوضح الجدول نتيجة اختبار مربع كاي حيث بلغت قيمة مربع كاي للفرضية (89.1) وبمستوى معنوية (.000) وهو أقل من مستوى دلالة (0.05) ومما سبق يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الأولى قد تحققت وهي التي نصت على (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المؤسسي) ..

جدول رقم (2) نتائج الفرضية الثانية:

تساهم حوكمة الشركات في تحقيق كفاءة الأداء المؤسسي

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة كأي تربيع	مستوى المعنوية
4.1	.56	129.7	.000

المصدر : إعداد الباحثون من بيانات الاستبيان 2025م.

يوضح الجدول أعلاه أن الوسط الحسابي (4.1) وهو يدل على أن أفراد العينة موافقون بشدة على هذه الفرضية، كما يوضح الجدول نتيجة اختبار مربع كاي حيث بلغت قيمة مربع كاي للفرضية (129.7) وبمستوى معنوية (.000) وهو أقل من مستوى دلالة (0.05) ومما سبق يستنتج الباحث أن فرضية الدراسة الثانية قد تحققت وهي التي نصت على (تساهم حوكمة الشركات في تحقيق كفاءة الأداء المؤسسي)

سابعاً: النتائج والتوصيات:

1- النتائج :

- وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مبادئ حوكمة الشركات وكفاءة الأداء المصرفي
- تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة كفاءة الأداء المؤسسي
- تحسين الشفافية والمساءلة يساهم مباشرة في تعزيز الإنتاجية المؤسسية
- فاعلية مجلس الإدارة تؤثر بشكل كبير في الأداء المؤسسي.
- عدم التجانس في مستوى الالتزام بمبادئ الحوكمة بين المؤسسات
- ضعف إشراك أصحاب المصالح (Stakeholders) في العمليات المؤسسية.

2- التوصيات :

- ضرورة تبني إطار شامل وملزم لحوكمة الشركات داخل المؤسسات.
- تعزيز استقلالية وفعالية مجالس الإدارة.
- تحسين نظم الشفافية والإفصاح الداخلي والخارجي.
- تفعيل دور أصحاب المصالح في العملية الإدارية.
- تطوير البيئة القانونية والتنظيمية بما يدعم مبادئ الحوكمة.
- تعزيز ثقافة الحوكمة داخل المؤسسة.

قائمة المصادر والمراجع

- 1- المولى، حافظ (2008)، تقييم كفاءة الأداء الإقتصادي للشركة العامة لصناعة الأدوية في نينوى للفترة من 2002-2007، دراسة تحليلية مقارنة، رسالة ماجستير
- 2- إبراهيم، ناصر (2007)، أثر استخدام الأسلوب الكمي على كفاءة الأداء، دراسة تطبيقية على الشركات السعودية الصناعية المساهمة المدرجة ضمن هيئة السوق المالية، دراسة مقدمة للحصول على درجة دكتوراة الفلسفة في الإدارة المالية، جامعة النيلين.
- 3- القحطاني، عبد الخالق (2011)، مدى توفر متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة في برامج تدريب مدينة تدريب الأمن العام بمنطقة مكة المكرمة، دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الأمنية، جامعة نائف العربية للعلوم الأمنية.
- 4- إبراهيم السيد المليجي، دراسة واختبار آليات حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في بيئة الممارسة المهنية في مصر، (جامعة جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2006م)، ص28.
- 5- الهادي آدم محمد إبراهيم، إمكانية تطبيق حوكمة الشركات في تقويم أداء سوق الخرطوم للأوراق المالية، (جامعة حلوان، كلية التجارة وإدارة الأعمال، 2008م)، ص125.
- 6- العزاوي، محمد (2005)، إدارة الجودة الشاملة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان.
- 7- الأغا ماجد النسيم، "دور حوكمة الشركات في الحد من التأثير السلبي للمحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية- دراسة تطبيقية على البنوك الفلسطينية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة 2015م ص17
- 8- بوجحيش، خالدية (2010)، تحسين إنتاجية العمل ودورها في تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية، دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر.
- 9- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشرطات ودور أعضاء مجلس الإدارة (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م)، ص15.
- 10- مصطفى نجم البشارى، أهمية تطبيق معايير الشركات لتفعيل نظم المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة بالسودان، (الخرطوم: وزارة المالية والاقتصاد الوطني، الفترة من 20 - 21 يناير 2008م)، ص17.

11-عبيد سعيد المطيري، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة وتحديات معاصرة (الرياض: دار المريح للنشر، 2004م) ص 105 - 106.

12-عبدالوهاب موسى الجعلي محمد، أثر حوكمة الشركات على درجة الإفصاح في البيانات المالية وتحقيق جودة المعلومات المحاسبية- دراسة حالة سوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشورة، 2010م).

13-حنان جابر حسن، دراسة تحليلية لدور لجان المراجعة (القاهرة، 2007م) ص 6.

14-شوقي عبد العزيز، حوكمة الشركات ودورها في علاج أمراض الفكر والتطبيق المحاسبي (جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، المؤتمر الخامس، 2006م)، ص 28.

15-عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، (مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة) الإسكندرية، الدار الجامعية 2007م ، ص 23.

16-عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، (مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة) الإسكندرية، الدار الجامعية 2007م ، ص 23.

17-عبد الله، عقيل جاسم(1999)، تقييم المشروعات ، دار مجدلاوي ،عمان.

18-عبد الله حسن أحمد علي، قواعد حوكمة الشركات ودورها في زيادة جودة التقارير المالية (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة ماجستير غير منشورة: 2014م)، ص 32 – 33.

19-محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م)، ص 19 – 20.

المراجع الأجنبية :

1. Richard & David & Neal (2000), Total quality Management and sustainable competitive advantage, Journal of Quality Management , 5 (2000).

المواقع:

<https://www.socpa.org>⁽¹⁾