مجلـــة جديد الاقتصاد
ISSN : 1112-7341
المجلد 14 / العـــــــدد: 1 (2019)، ص 185-216

دور آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسة الاقتصادية

Corporate Governance Missions in Improving the Quality of Financial Information in an Economic Institution

خلف الله بن يوسف [1]، زيتوني كمال [2]
[1] المركز الجامعي أفلو (الجزائر)،
[2] جامعة محمد بوضياف المسيلة (الجزائر)،

تاريخ الاستلام: 2019/11/03 تاريخ القبول: 2019/12/22 تاريخ النشر: 2019/12/31

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز اثر تفعيل الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المالية والمتمثلة في (مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي) وذلك بالمؤسسة الوطنية الاقتصادية، بالاعتماد على الأسـلوب الميداني في جمع البيانات بواسطة استبيان تم تصميمه لتحقيق أغراض الدراسة النهائية،بالاستعانة بالحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعيةspss24 ، وقد خلصت الدراسة إلى: وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الآليات الداخلية لحوكمة الشركات والمتمثلة في مجلس الإدارة، لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي على تحسين جودة المعلومات المالية.

الكلمات المفتاحية: حوكمة، إفصاح، جودة معلومات مالية.

تصنيفات JEL: G38، G3

Abstract:

This study aimed to highlight the effect of activating the internal mechanisms of corporate governance in improving the quality of financial information represented in(the board of directors, the audit committee, internal audit) by the National Economic Corporation, by relying on the field approach to collecting data by means of a questionnaire designed to achieve the purposes of the final study, using the assistance of With the Statistical Package for Social Sciences spss24, the study concluded that: There is a statistically significant relationship between the internal mechanisms of corporate governance represented by the Board of Directors, the Internal Audit and Audit Committee to improve the quality of financial information.
Keywords: Governance, disclosure, quality of information.
JEL Classification Codes: G3, G38.

المؤلف المرسل: خلف الله بن يوسف، **الإيميل:** benyoucef02@yahoo.fr

1. مقدمة:

لقد أصبحت حوكمة الشركات " Corporate Governance " من الموضوعات الهامة على كافة المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية وذلك بعد سلسلة الأزمات المالية المختلفة التي حدثت في الكثير من الشركات وخاصة في الدول المتقدمة ، مثل الانهيارات المالية التي حدثت في عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية عام 1997م ،وأزمة شركة Ernon والتي كانت تعمل في مجال تسويق الكهرباء والغاز الطبيعي في الولايات المتحدة الأمريكية عام 2001م ، وكذلك أزمة شركة Worldcom الأمريكية للاتصالات عام 2002م، وقد نتج عن هذه الانهيارات افتقاد الثقة في الأسواق المالية المختلفة وانصراف المستثمرين عنها وكذلك افتقاد الثقة في مكاتب المحاسبة والمراجعة نتيجة افتقاد الثقة في المعلومات المالية التي تتضمنها القوائم المالية للشركات المختلفة؛ وفي ضوء ذلك يمكن القول بأنه من الأسباب الهامة لحدوث انهيار الكثير من الوحدات الاقتصادية هو عدم تطبيق المبادئ و

الآليات لحوكمة الشركات ونقص الإفصاح والشفافية وعدم إظهار البيانات والمعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية لهذه الوحدات الاقتصادية، وقد وانعكس ذلك في مجموعة من الآثار السلبية أهمها فقد الثقة في المعلومات المالية، وبالتالي فقدت هذه المعلومات أهم عناصر تميزها ألا وهو جودتها، و على ضوء ما سبق تتضح لنا معالم الإشكالية و المتمثلة في:

ما هو أثر تفعيل آليات حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسة الاقتصادية؟

الفرضيات:

الفرضية الرئيسة:

تساهم الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين جودة المعلومات المالية لمؤسسة الاقتصادية

الفرضية الجزئية الأولى:

- H0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين آلية مجلس الإدارة و ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية؛
- H1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين آلية مجلس الإدارة ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية؛

- **الفرضية الجزئية الثانية:**

- H0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين آلية لجنة التدقيق ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية ؛
- H1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين آلية لجنة التدقيق ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية؛

- **الفرضية الجزئية الثالثة:**

- H0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين الية التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية ؛

-H1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = 05 %) بين آلية التدقيق الداخلي ودورها في تحسين جودة المعلومات المالية؛

المحور الأول: مدخل مفاهيمي لحوكمة الشركات

1- مفهوم حوكمة الشركات

1-1- تعريف حوكمة الشركات: يعد مصطلح الحوكمة الترجمة المختصرة المنتشرة لمصطلح Corporation governance،فتتعدد التعريفات المقدمة لهذا المصطلح حيث يدل كل مصطلح عن وجهة النظر التي يتبناها مقدم التعريف، وتعرف الحوكمة كالتالي:

حسب مؤسسة التمويل الدولية IFC تعرف حوكمة الشركات على أنها " النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها" (الغرباني، 2008، صفحة 06)

كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنها " مجموعة العلاقات التي تربط بين كل من إدارة المؤسسة ومجلسها الإداري ومساهميها والأطراف الأخرى ذات المصلحة". (الربيعي، 2013، صفحة 10)

تعرف كذلك بأنها مجموعة القواعد والنظم والإجراءات التي تحقق أفضل حماية وتوازن بين مصالح مديري الشركة والمساهمين فيها إضافة إلى أصحاب المصالح الأخرى المرتبطة". (عياش، 2019، صفحة 32)

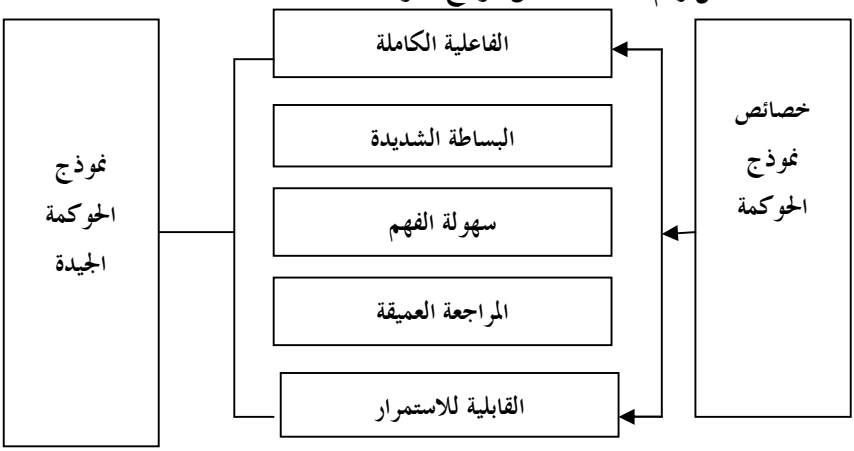
كما تعرف بأنها " نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية والذي عن طريقه يتم إدارة الشركة والرقابة عليها، أو الطرق التي يمكن من خلالها أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لإستثماراتهم". (الخضيري، 2005، صفحة 37)

من التعاريف السابقة يمكن القول بأن حوكمة الشركات عبارة عن مجموعة من الإجراءات والقواعد التي تنظم العلاقات بين أصحاب المصالح في الشركات من مسيرين، مساهمين، وأصحاب المصالح الأخرى وتضمن لكل ذي حق حقة .

1-2- خصائص حوكمة الشركات: هناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر في الشركات و تساعد على تكامل الجوانب الفكرية الخاصة بها وهي كالآتي: (غزوري، 2013، صفحة 17)

- **الإنضباط:** الانضباط الذاتي و الالتزام بالقوانين.
- **الشفافية:** تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.
- **الإستقلالية:** تشمل استقلالية مجلس الإدارة و اللجان المختلفة.
- **المساءلة:** إمكانية تقييم و تقدير أعمال مجلس الإدارة.
- **العدالة:** أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في الشركة.
- **المسؤولية:** أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في الشركة

الشكل رقم 01: خصائص نموذج الحوكمة الجيد



المصدر: جميل حسن الجار، على خليل عقل، قياس أثر الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات على الأداء المالي دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، العدد 4، 2016، ص4.

2- أهمية وأهداف حوكمة الشركات

2-1- أهمية حوكمة الشركات: تقوم حوكمة الشركات أساسا على تحديد العلاقة بين المستثمرين ومجالس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وغيرهم، وبصفة عامة تكمن أهمية حوكمة الشركات فيمايلي: (الخضيري، 2005، صفحة 37)

- جذب الإستثمارات المحلية والأجنبية وتخفيض تكلفة التمويل .
- الحد من هروب رؤوس الأموال المحلية إلى الخارج وهجرتها .
- مكافحة الفساد المالي والإداري وما يترتب عليه من فقر وبطالة.
- ضمان حصول المستثمرين على عائد مجز على إستثماراتهم .
- زيادة النمو وتعظيم حقوق المساهمين وأصحاب المصالح.
- ضمان قدر ملائم من الطمأنينة للمستثمرين وتعظيم القيمة السوقية للأسهم.
- تدعيم تنافسية الشركات في الأسواق المالية العالمية.
- التأكد من كفاءة تطبيق برامج الخصخصة والإستخدام الأمثل لحصيلتها المالية.
- تجنب الإنزلاق في مشاكل محاسبية ومالية ودرء حدوث الإنهيارات البنكية.
- تعتبر حوكمة الشركات عنصرا مهما في زيادة الفعالية الإقتصادية، وذلك من خلال تمكين الإدارة ومجلس الإدارة من تعقب الأهداف ذات الفائدة لكل من الشركة والمساهمين، كماتسهل بشكل فعال الرقابة، وبهذه الطريقة تشجع الشركات على الإستخدام الأمثل لمواردها.

2-2- أهداف حوكمة الشركات: تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق جملة من الأهداف، والتي يمكن حصرها فيمايلي: (ابوحمام، 2009، صفحة 53)

- تحسين قدرة الشركات على تحقيق أهدافها من خلال تحسين الصورة الذهنية والإنطباع الإيجابي عنها.
- تحسين عملية صنع القرار في الشركات، بزيادة إحساس المديرين بالمسؤولية وإمكانية محاسبتهم من خلال الجمعيات العامة.
- تحسين خاصية مصداقية البيانات والمعلومات وتحقيق سهولة فهمها عبر الحدود.
- إدخال إعتبارات القضايا البيئية والأخلاقية في منظومة صنع القرار.
- تحسين درجات الشفافية والوضوح والإفصاح ونشر المعلومات والبيانات.
- زيادة قدرة الشركات على تحسين موقفها التنافسي وجذب إستثمارات ورؤوس أموال أخرى.
- زيادة قدرة الإدارة على تحفيز العاملين وتحسين معدلات دوران العمالة وإستقرار العاملين.

كما تسمح حوكمة الشركات كذلك بخلق الثقة بين المتعاملين في زمن الإفيارات والفضائح المالية، وتمكن خاصة المستثمرين الماليين والمؤسسين والحصول على وسائل تقوم حقيقة بالرقابة على إدارة أصولهم الموزعة على عدة محافظ وشركات، وتؤدي إلى تعظيم المنافع وزيادة إستفادة الشركات من خلال توضيح المسؤوليات والواجبات والمهام الخاصة بالأطراف ذات الصلة.

3- مبادئ حوكمة الشركات وقواعدها: تعتبر حوكمة الشركات عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحكم وتوجه وتسيطر على الإدارة، بما يعود بالفائدة على جميع الأطراف.

3-1- مبادئ حوكمة الشركات: تتعدد الهيئات والمنظمات المهنية التي تهتم بتحديد مبادئ حوكمة الشركات، ولعل أهم هذه المنظمات نجد منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية (OECD)،حيت أصدرت عدة مبادئ عام 1999 وأعيدت صياغتها عام 2004، والتي تعتبر الأساس الذي يتم الإستناد إليه في العديد من دول العالم، نظرا لما تحتويه تلك المبادئ من مضمون عالي ومرونة كبيرة في التطبيق في ظل الظروف البيئية المتباينة، وتغطي هذه المبادئ ستة مجالات يمكن تلخيصها فيمايلي: (الربيعي، 2013، صفحة 16)

❖ **وجود إطار فعال للحوكمة:** لابد من وجود إطار عام للحوكمة يحقق الإفصاح والشفافية عن كل المعلومات لكافة الأطراف، مع ضمان الإلتزام بكافة القوانين واللوائح، وضرورة أن تتسم الجهات الإشرافية بالنزاهة والموضوعية وإتخاذ كافة الإجراءات اللازمة التي تحقق الإفصاح والشفافية لكافة الأطراف ذات المصلحة في الوقت المناسب.

❖ **حماية حقوق المساهمين:** يجب أن يحمي إطار الحوكمة حقوق المساهمين، وتشمل حق نقل ملكية الأسهم، وحق إختيار أعضاء مجلس الإدارة، وحق التصويت في الجمعيات العمومية، وحق الحصول على القوائم المالية وأي معلومات ذات أهمية في الوقت المناسب، وحق الحصول على عائد من الأرباح ومنح الأسهم.

❖ **المعاملة المتساوية والعادلة بين المساهمين:** يجب أن يضمن إطار الحوكمة توفير المساواة بين كافة المساهمين، وتجنب التحيز ضد أو مع فئة من المساهمين للحصول على حقوقهم القانونية والإطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين.

❖ **إحترام حقوق أصحاب المصالح:** وتشمل إحترام حقوقهم القانونية والتعويض عن أي إنتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة على الرقابة على الشركة ويقصد بأصحاب المصالح والبنوك والعاملين وحملة السندات والموردين والعملاء.

❖ **الإفصاح والشفافية:** يجب أن يتضمن إطار الحوكمة تقديم إفصاحات كافية وملائمة وفي توقيت مناسب وتكون دقيقة وموثوقة وشاملة لكل الأمور الهامة بشأن الشركة وخاصة المتصلة لتأسيس الشركة وبيان الموقف المالي والملكية والعناصر التي تمس الأداء الإداري وأسلوب ممارسة السلطة.

❖ **مسؤوليات مجالس الإدارة:** وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية إختيار أعضاءه ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

3-2- قواعد حوكمة الشركات: يرتبط مفهوم حوكمة الشركات بشكل أساسي بسلوك الفئات المختلفة ذات الصلة بالشركات، لذا فهناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوافر في هذه السلوكيات حتى يتحقق الغرض من وراء تطبيق هذا المفهوم، فهذه الخصائص تشكل الدعائم الأساسية لحوكمة الشركات، ونذكر أهمها فيمايلي: (عياش، 2019، صفحة 24)

❖ **الشفافية** Transparency: أي تقديم صورة حقيقية عن كل مايحدث، بما يضمن تحقيق الثقة والنزاهة والموضوعية في إجراءات إدارة الشركة، كما تضمن الإفصاح السليم وفي الوقت المناسب عن الموضوعات المهمة. وتؤمن هذه الخاصية توصيل معلومات محاسبية وإفصاحا ماليا وغير مالي، وأن تكون المعلومات صحيحة وواضحة وكاملة إلى كل الأطراف ذات المصلحة.

❖ **المسؤولية** Responsibility: ويقصد بها توفير هيكل تنظيمي واضح يحدد نقاط السلطة والمسؤولية، ومحاسبة المسؤولين ومتخذي القرارات عن مسؤوليتهم تجاه الشركة والمساهمين.

❖ **المساءلة** Accountability: وهي قاعدة تقضي بمحاسبة متخذي القرارات في الشركة أو الذين ينفذون الأعمال عن نتائج قراراتهم وأعمالهم تجاه الشركة والمساهمين، وإيجاد آلية لتحقيقها.

❖ **الوضوح** Clarity: ويقصد به أن تتسم القوائم والتقارير المالية بالوضوح والشفافية والعدالة عن إعدادها، ولتحقيق ذلك على الإدارة وعن طريق لجنة التدقيق أن تتحرى الفهم العام للقوائم المالية.

❖ **الإستقلالية** Independence: وهي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح، حيث تبدأ هذه الآلية من تشكيل المجالس وتعيين اللجان إلى تعيين مراجع خارجي مستقل وكفء ومؤهل، يقوم بممارسة عمله بماتقتضيه العناية والأصول المهنية ليقدم تأكيده أو مصادقته بأن القوائم المالية تمثل بصدق حقيقة المركز المالي وأداء الشركة.

❖ **العدالة** La justice: بمعنى ضمان معاملة متساوية للمساهمين كافة.

المحور الثاني: آليات حوكمة الشركات

تنصب آليات حوكمة الشركات على أنشطة وفعاليات الشركة، و إتخاذ الاجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة لذلك يمكننا ذكر البعض من هذه الاليات وهي كالاتي:

1- آليات الداخلية للحوكمة

❖ **مجلس الإدارة**: يذكر كل من Harianto & Singh إن الناشطين في مجال حوكمة الشركات والباحثين والممارسين يعدون مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، إذ انه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا .كما إن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة، ويراقب سلوكها ويقوم أدائه، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة ولكي تكون هذه

المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة، وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للشركة بعين الاعتبار، كما يجب أن تمتلك السلطة اللازمة لممارسة أحكامها الخاصة بعيدا عن التدخلات السياسية والبيروقراطية في شؤونها ، وتقوم باختيار الإدارة العليا، فضلا عن الإشراف المستمر على أداء الشركة والإفصاح عن ذلك (عياش، 2019، صفحة 23)

ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى إنشاء مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين وهذه اللجان هي كالآتي:

❖ **لجنة التدقيق:** تعتبر لجنة التدقيق إحدى اللجان الفرعية المنبثقة عن مجلس الإدارة وهي من أهم اللجان التي تساعد مجلس الإدارة في القيام بمهامه الإشرافية والرقابية اتجاه الإفصاح المالي ونظام الرقابة الداخلية وأعمال التدقيق والتأكد من مدى توافق العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع القوانين والتعليمات ، حيث أن قيام لجنة التدقيق بمهامها لا يعني توسيع مجال مسؤوليات مجلس الإدارة أو زيادة الآعباء الملقاة على عاتقه، بل تنحصر مهامها في مساعدة مجلس الإدارة على أداء مهامه بكفاءة وفعالية وعلى الوفاء بمسؤولياته وتنفيذ مهامها الاساسية وخاصة في مجال النظم المحاسبية، وإعداد التقارير المالية، ودعم أنظمة الرقابة الداخلية، ودعم استقلالية المدققين الداخليين والخارجيين (رجال، 2004، صفحة 17)

ولقد أجمعت الدراسات المقدمة من مختلف الهيئات والباحثين على أن مهام لجنة التدقيق في إطار تعزيز حوكمة المؤسسات تكمن من خلال علاقة اللجنة بآليات وقواعد الحوكمة في إطار المسؤوليات التي يضطلع بها مجلس الإدارة، ومن بين المهام التي تقع على لجنة التدقيق من بينها: (سرايا، 2001، صفحة 07)

■ فحص نتائج التدقيق الداخلي وخاصة تلك التي لها تأثير مهم في المنشأة مثل التصرفات غير القانونية، ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية والالتزام بالقوانين التي تطبق على المؤسسة .

- فحص المستوى المهني للمدققين الداخليين، ومدى كفاءتهم في تنفيذ مسؤولياتهم .ويمكن الحصول على معلومات من المدققين الخارجيين بخصوص ذلك، إذ أنهم مطالبون بفحص كفاءة المدققين الداخليين، والتعرف على مؤهلاتهم المهنية، وفحص ممارسات المؤسسة المتعلقة بالتعيين والتدريب والإشراف على المدققين الداخليين.
- مراجعة نتائج أعمال التدقيق مع المدقق الخارجي، وتبحث معه القضايا التي تم حلها والقضايا المعلقة.
- مراجعة مستويات االأخطاء واستجابة الإدارة لملاحظات ومقترحات المدقق الخارجي، والحصول على تفسيرات من المدقق والإدارة في حالة عدم تسوية أخطاء معينة.
- مساعدة الإدارة في تصميم استراتيجية إدارة المخاطر تبعا لأنواع المخاطر المختلفة.
- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على النظر إلى أي تغير في السياسات المحاسبية المعتمدة، أو أي تغير يطرأ على حسابات المؤسسة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدققي الحسابات.
- التأكد من أنه تم الافصاح عن السياسات والمبادئ المحاسبية التي تم اتباعها في إعداد التقارير المالية.

❖ **لجنة المكافآت:** توصي اغلب الدراسات الخاصة بحوكمة الشركات والتوصيات الصادرة عن الجهات المهتمة بها بأنه يجب أن تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين .وفي مجال الشركات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD) تأكيدا على ضرورة أن تكون مكافآت

أعضاء مجلس الإدارة و الإدارة العليا معقولة، وذلك لضمان تعزيز مصالح الشركة في الأم(البعيد من خلال جذب المهنيين من ذوي الكفاءات العالية (سرايا، 2001، صفحة 11)

❖ **التدقيق الداخلي**: يعتبر المدقق الداخلي أحد الأطراف التي تتمتع بدور بارز عند تطبيق آليات حوكمة الشركات، على الرغم من أن مكانته الوظيفية وطبيعة الخدمات التي يقدمها، قد تحد من قدرته على أداء الدور المطلوب منه، إلا إذا توافرت له الاستقلالية والحماية الكافية والتزم بأداء مهني، فإنه سوف يساهم في تحقيق التوازن بين أداء وظيفته ودوره في حوكمة الشركات ويرى (Gramling, Myers) 2006 أن التدقيق الداخلي يزود مجلس الإدارة بمعلومات عن مناطق الخطر، التي قد تؤثر على تحقيق الأداء المسطر من خلال:

- تحديد وتقييم المخاطر.
- مساعدة الإدارة في إيجاد حلول للمخاطر.
- التنسيق بين الأنشطة ذات الصلة بإدارة المخاطر.
- المساعدة في تنفيذ تعليمات إدارة المخاطر.

و أشار كل من (Ratliff & Reding)إلى أن المدققين الداخليين في القرن الحادي والعشرين ينبغي أن يكونوا على استعداد لتدقيق أي شيء تقريبا، بما في ذلك العمليات التشغيلية ونظم الرقابة والأداء ونظم المعلومات و البيانات المالية و الغش و التلاعب والتقارير البيئية وتقارير الأداء والجودة، وأن يقوم المدقق الداخلي بتحمل المسؤوليات التالية:

- تطوير الأهداف العامة وبخاصة فيما يتصل بأي مهمة تدقيق يضطلعون بها.
- إختيار وتجميع بواسطة منظومة متكاملة من إجراءات التدقيق وتقييم أدلة التدقيق بما في ذلك استعمال الأساليب الإحصائية وغير الإحصائية في الاستدلال.
- رفع التقارير عن نتائج التدقيق في عدة صور ولعدة فئات مختلفة من متلقي تلك التقارير ولتحمل تلك المسؤوليات ينبغي على المدقق اكتساب المهارات التالية:

- مهارات التفكير الانتقادي والتحليلي.
- القدرة على فهم أي عملية تدقيق سواء كانت متصلة بالمؤسسة أو الأفراد العاملين فيها أو النظام المتبع
- المعرفة المعمقة بالمبادئ والمفاهيم والأساليب الجديدة للرقابة الداخلية.
- الالتزام بالأخلاقيات المهنية وقواعد السلوك المهني (الدين، 2015، صفحة 16)

2- آليات الخارجية للحوكمة

❖ **منافسة سوق المنتجات(سوق المنتجات/خدمات)سوق العمل الإداري:** تعد منافسة سوق المنتجات (أو الخدمات) احد الآليات المهمة لحوكمة الشركات . ويؤكد على هذه الأهمية كل من (Hess and Impavido)وذلك بقولهم إذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح (أو إنها غير مؤهلة)، إنها سوف تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس حقل الصناعة ، وبالتالي تتعرض للإفلاس . إذن إن منافسة سوق المنتجات تهذب سلوك الإدارة ، وبخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا، وهذا يعني إن إدارة الشركة إلى حالة الإفلاس سوف يكون له تأثير سيئ على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة، إذ غالبا ما تحدد اختبارات الملائمة للتعيين انه لا يتم إشغال مواقع المسؤولية من أعضاء مجلس إدارة أو مديرين تنفيذيين سبق أن قادوا شركاتهم إلى الإفلاس أو التصفية (رفيق، 2019، صفحة 09)

❖ **الاندماجات والاكتسابات** : مما لاشك فيه إن الاندماجات و الاكتسابات من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم ويشير كل من (John and Kedia)إلى وجود العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى إن الاكتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة (في الولايات المتحدة الأمريكية

على سبيل المثال) ، وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة بشكل فعال ، حيث غالبا ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاندماج والاكتساب. (hammadi، 2019، صفحة 5)

أما في الشركات المملوكة للدولة فتشير OECDإلى إن الحكومة الصينية على سبيل المثال قد استفادت من هذه الآلية ، وذلك بعد إعطاء هذه الشركات قدرا من الاستقلالية في اتخاذ القرارات ومنها قرارات الاكتساب والاندماج ، ولكن تبقى الدولة بحاجة إلى أن تتأكد من عدم الإضرار بحقوقها كمالك للأسهم جراء مثل هذه القرارات المهمة التي تتخذها الإدارات كما أن عملية الاستحواذ ليس لها تأثير على الشركات المملوكة للدولة ، وذلك لأنهايمكن أن تحصل في الشركات المساهمة الخاصة، وهي ليست موضوع الدراسة أما الاندماج فقد نص عليه قانون الشركات العامة، إلا انه على حد علم الباحث لم يتم تفعيل هذه الآلية (ابوحمام، 2009، صفحة 44)

❖ **التدقيق الخارجي:** يؤدي المدقق الخارجي دورا مهما في المساعدة على تحسين نوعية الكشوفات المالية ، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناقشة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوفات ، وليس مقبوليتها فقط . ومع تزايد التركيز على دور مجالس الإدارة ، وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق في اختيار المدقق الخارجي والاستمرار في تكليفه ، يرى (Parker and Abbot)إن لجان التدقيق المستقلة والنشيطة سوف تطلب تدقيقا ذا نوعية عالية ، وبالتالي اختيار المدققين الاكفاء والمختصين في حقل الصناعة التي تعمل فيها الشركة.

يمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية لحوكمة جيدة للشركات المملوكة للدولة ، إذ يساعد المدققون الخارجيون هذه الشركات على تحقيق المساءلة والنزاهة وتحسين العمليات فيها ، ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام . ويؤكد معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية Institute of Internal Auditiors (IIA)على إن دور التدقيق الخارجي يعزز مسؤوليات الحوكمة في

الإشراف ، التبصر والحكمة .ينصب الإشراف على التحقق مما إذا كانت الشركات المملوكة للدولة تعمل ما هو مفروض أن تعمله ويفيد في اكتشاف ومنع الفساد الإداري والمالي . أما التبصر فانه يساعد متخذي القرارات ، وذلك بتزويدهم بتقويم مستقل للبرامج والسياسات، العمليات والنتائج . وأخيرا تحدد الحكمة الاتجاهات والتحديات التي تواجهها الشركة . ولانجاز كل دور من هذه الأدوار يستخدم المدققون الخارجيون التدقيق المالي ، وتدقيق الأداء ، والتحقق والخدمات الاستشارية. وقد أكدت بعض المنظمات المهنية والهيئات التنظيمية على ضرورة اخذ وظيفة التدقيق الداخلي بنظر الاعتبار من المدقق الخارجي . فعلى سبيل المثال تطلب معيار التدقيق SAS No. 65الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين من المدقق الخارجي أن يأخذ بعين الاعتبار وظيفة التدقيق الداخلي عند التخطيط لعملية التدقيق . أما معيار التدقيق SAS No.78فقد عرف وظيفة التدقيق الداخلي كمصدر للمراقبة يجب على المدقق الخارجي أن يأخذه بنظر الاعتبار عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في الشركة (عياش، 2019)

د)التشريع والقوانين:غالبا ما تشكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة . لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة ، ليس فيما يتصل بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية ، بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم . فعلى سبيل المثال قد فرض قانون Sarbanes-Oxly Actمتطلبات جديدة على الشركات المساهمة العامة ، تتمثل بزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين ، وتقوية إشراف لجنة التدقيق على عملية إعداد التقارير المالية ، والطلب من المدير التنفيذي ومدير الشؤون المالية الشهادة على صحة التقارير المالية وعلى نظام الرقابة الداخلية ، ووضع خطوط اتصال فعالة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في الشركة على المصادقة على المعاملات التي تخصهم في الشركة ، والتي قد تكون مضرة بمصالح المالكين وأصحاب

المصالح الآخرين في الشركة . كما أناط مسؤولية تعيين وإعفاء المدقق الخارجي والمصادقة على الخدمات غير التدقيقية التي يمكن أن تقدمها شركات التدقيق لزبائنها بلجنة التدقيق. وفي العراق ، فقد نظم قانون الشركات العامة رقم (22) لسنة 1977 شؤون الشركات المملوكة للدولة من حيث التأسيس والإدارة والتصفية وكذلك أخضعها لرقابة ديوان الرقابة المالية (رفيق، 2019، صفحة 12)

المحور الثالث: المعلومات المالية

أولا/ تعريف المعلومات المالية: هي بيانات تم تنظيمها و معالجتها لتكون ذات دلالة و معنى لمستعمليها في اتخاذ مختلف القرارات. (رجال، 2004، صفحة 36)

ثانيا/ شروط جودة المعلومات المالية (djafri، 2019، صفحة 17):

ولقد حدد Burch وزملائه عشرة خصائص أساسيه للمعلومات وذلك على النحو التالي:

- **التوقيت** Timely: أي أن يتلقى المستخدم المعلومات خلال الوقت الذي يحتاجها فيه ومعنى هذا عدم وصول المعلومات لمتخذ القرارات بعد الحاجة لها بفترة طويلة لاحتمالات تقادمها .
- **الدقة** Percision**:** الدقة في إجراءات القياس المستخدمة في إعداد المعلومات وتشغيلها وتجهيزها وتلخيصها وعرضها.
- **الصحة أو الخلو من الخطأ** Accuracy**:** أي درجة خلو المعلومات من الأخطاء سواء كانت لغوية أو رقميه .

إمكانية التعبير الكمي Quantifialbe**:** أي إمكانية التعبير عن المعلومات بالأرقام والنماذج الكميه إذا لزم الأمر.

- **إمكانية التحقق** Verifiable **:** أي درجة الاتفاق فيما بين المستخدمين المختلفين عندما يتفحصون نفس المعلومات . وجدير بالذكر إن هذه الخاصية للمعلومات ترتبط بالموضوعية Objectivity وتشير الموضوعية في

المعلومات إلى الخلو من التحيز، كما تشير أيضاً الموضوعية في المعلومات إلى توافر الدليل الموضوعي القابل للتحقيق.

- **إمكانية الحصول عليها** Accessible: أي درجه اليسر والسرعة في الحصول على المعلومات اللازمة.
- **الخلو من التحيز** Freedom From bias**:** أي غياب النية في تعديل أو تحريف المعلومات للتأثير على المتلقي، أو لتحقيق أغراض خاصة.
- **الشمول** Comprehensiveness**:** أي تمامية أو اكتمال المعلومات .
- **الملائمة** Appropriateness**:** مدى ارتباط المعلومات بمتطلبات المستخدم المحتمل لها .

الجانب التطبيقي :

مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في مختلف العمال و الموظفين الذين يعملون في ادارة الشركة بمختلف المصالح و الدوائر المدرجة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

1) عينة الدراسة:

استهدف الاستبيان عينة عشوائية من موظفي الشركة خلال توزيع 40 استبيان تم الحصول على 35 استبانه صالحة للدراسة و 3 ملغاة و 2 مفقودة ، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم:01 يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	40	%100
عدد الاستمارات المسترجعة	35	%88
عدد الاستمارات المفقودة	02	%5
عدد الاستمارات الملغاة	03	%8

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على تجميع الاستبيان

2- عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

2-1 : المعالجة الإحصائية للدراسة .

بهدف الوصول إلى نتائج معتمدة تحقق أهداف الدراسة وتختبر فرضياتها، تم تفريغ البيانات الواردة بالاستبيان وتبوبها وجدولتها، ليسهل التعامل معها بواسطة جهاز الكومبيوتر، وتمت معالجة البيانات بغية اختبار نموذج الدراسة وفرضيتها وذلك باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS إصدار24 وبرنامج Excel2007

لتحليل بيانات الاستبيان والحصول على أجوبة بغية التعرف على مدى موافقة أفراد العينة لها استخدمنا الأدوات والأساليب الإحصائية التالية :

- ✓ **المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري:** لتحديد أهمية الدراسة النسبية لاستجابات أفراد عينة الدراسة اتجاه محاور و أبعاد الدراسة.
- ✓ **التكرارات و النسب المئوية:** ذلك لوصف الخصائص الشخصية و الوظيفية لأفراد العينة.
- ✓ **معامل ألفا كرونباخ** (Cronbach's Alpha): لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- ✓ **معامل ارتباط بيرسون** (Pearson Correlation Coefficient) :

لقياس صدق الفقرات ولقياس قوة الارتباط والعلاقة بين المتغيرين: فإذا كان المعامل قريب من (+1) فان الارتباط قوي وموجب (طردي)، وإذا كان قريب من (-1) فان الارتباط قوي وسالب (عكسي)، وكلما قرب من (0) يضعف إلى أن ينعدم.

- ✓ معامل T –Test one simple
- ✓ **اختبار كولوجروف– سمرنوف** (1- Sample K-S): لمعرفة مدى اتباع البيانات للتوزيع الطبيعي.

✓ **تحليل الانحدار** :حيث يساعد هذا التحليل على معرفة العلاقة التأثيرية بين المتغير المستقل و التابع.

✓ الاختبار الإحصائيANOVA لمعرفة مدى تأثير المتغيرات الشخصية و الوظيفية على متغيرات الدراسة.

2-2 : صدق وثبات الإستبيان.

1.2.2تحكيم الإستبيان: عرض الإستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (03) أعضاء في هيئة التدريسية، لأخذ بملاحظاتهم في بناء الإستبيان، والتأكد من صدق وملائمة فقرات الاستبيان لتحقيق الأهداف البحثية المتوخاة من الدراسة، حيث تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

2.2.2قياس ثبات الإستبيانة: يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي هذه الإستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، ويكون من خلال معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha). الذي يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الإستبانة، وقد قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (SPSS) حيث قيمته 0.778 (77%)هذا يدل على أن أسئلة الإستبانة ثابتة، والجدول التالي يوضح اختبار الثبات والصدق لمحاور الدراسة.

جدول رقم (2): نتائج اختبار ثبات وصدق الإستبيانة.

الرقم	عدد العبارات	العبارة	معامل الثبات
1	6	دور مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0.723
2	6	دور لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0.706
3	5	دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0.550

المجمـــوع	17	0.787

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على نتائج برنامج SPSS24

3.2.2 قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان ويكون ذلك من خلال معامل ارتباط بيرسون(Pearson Correlation Coefficient)، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة كما يلي:

المحور الأول: الجدول رقم (3) يبنٌ معاملات الارتباط بنٌ كل فقرة من فقرات المحور الأول (دور مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة).

الجدول رقم (3) : يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول.

	المؤشرات الإحصائية		
الرقم	العبارات	معامل الإرتباط	مستوى المعنوية
1	يعمل أعضاء مجلس الإدارة على مراقبة سلوك الإدارة بهدف حماية رأس المال المستثمر في الشركة من سوء التقدير والاستعمال من طرف الإدارة وذلك بضمان موثوقية المعلومة؛	0,1940	0,2650
2	يشارك مجلس الإدارة بفاعلية في وضع الإستراتيجيات المختلفة في الشركة لإرساء الشفافية المالية؛	0,606**	0,0000
3	مجلس الإدارة هو المسؤول عن إستراتيجية الأعمال و القرارات الرئيسية المتعلقة بالتنظيمات الداخلية لضمان نزاهة وموثوقية المعلومات المالية؛	0,787**	0,000
4	يشارك مجلس الإدارة بشكل فعال في أنشطة المؤسسة وفي اتخاذ الإجراءات اللازمة لضمان معلومات ذات أهمية	0,663**	0,000

	نسبية و بمستوى ملائم للأطراف الأخرى ذات العلاقة؛		
5	تعمل ادارة الشركة على ضرورة توفير مستوى مقبول من الشفافية و الافصاح في القوائم المالية من خلال توفيرها للمعلومة المالية؛	0.808**	0,000
6	يؤدي عدم حرص الإدارة على الإفصاح إلى إضعاف جودة المعلومة المالية المفصح عنها؛	0,754**	0,0000

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الـــــــــــSPSS 24

** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى0.05

التحليل واتخاذ القرار الإحصائي:

من خلال الجدول رقم (3) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين 0.194 كانت غير دالة في الفقرة رقم1 (يعمل أعضاء مجلس الإدارة على مراقبة سلوك الإدارة بهدف حماية رأس المال المستثمر في الشركة من سوء التقدير والاستعمال من طرف الإدارة وذلك بضمان موثوقية المعلومة) كأصغر قيمة، وعند مستوى الدلالة0.05 في الفقرة رقم5 (تعمل إدارة الشركة على ضرورة توفير مستوى مقبول من الشفافية و الإفصاح في القوائم المالية من خلال توفيرها للمعلومة المالية) كأكبر قيمة بـــــــ 0.808 ، وبذلك تعتبر فقرات المجال الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

أ- المحور الثاني:

الجدول رقم:(4) يبين معاملات الارتباط بنٌ كل فقرة من فقرات المحور الثاني (دور لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة).

الجدول رقم(4) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني.

المؤشرات الإحصائية

الرقم	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	لجنة التدقيق في المؤسسة مستقلة و منفصلة تمام عن بقية الإدارات الأخرى و برئاسة مدير مستقل كذلك لضمان طرح كشوفات مالية واضحة و دقيقة البيانات؛	0,736**	0,000
2	تقوم لجنة التدقيق بمراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة لضمان الدقة و قابليتها للفهم من قبل الأطراف ذوي العلاقة؛	0.521**.	00,00
3	لجنة التدقيق في المؤسسة الجهة الوحيدة المخول لها مسالة تحليل دقة البيانات المالية؛	0,717**	0,000
4	تقوم لجنة التدقيق بجميع الواجبات المكلفة لها من قبل مجلس الإدارة و التي لها صلة بأعمال التدقيق في المؤسسة؛	0,404*	0,000
5	تقوم لجنة التدقيق في تأكيد البيانات و المعلومات المالية الواردة بالتقارير و القوائم المالية؛	0,685**	0,000
6	تساهم لجنة التدقيق في الإفصاح عن المعلومات من خلال إعداد تقارير و قوائم مالية تتصف بالموثوقية والملائمة؛	0,739**	0,016

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الـــــــــSPSS_24

**الارتباط دال إحصائيا عند مستوى5

التحليل واتخاذ القرار الإحصائي: من خلال الجدول رقم (4) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين0.404 عند مستوى الدلالة 0.01 في الفقرة رقم 4 (تقوم لجنة التدقيق بجميع الواجبات المكلفة لها من قبل مجلس الإدارة والتي لها صلة بأعمال التدقيق في المؤسسة) كأصغر قيمة، وعند مستوى الدلالة 0.05 في الفقرة رقم 6 (تساهم لجنة التدقيق في الإفصاح عن المعلومات من خلال إعداد تقارير و قوائم مالية تتصف بالموثوقية والملائمة) كأكبر قيمة بـــ 0.739، وبذلك تعتبر فقرات المجال الثاني صادقة لما وضعت لقياسه.

أ- المحور الثالث:

الجدول رقم (5) يبنّ معاملات الارتباط بنّ كل فقرة من فقرات المحور الثالث (دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة).

الجدول رقم(5) :يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث.

الرقم	العبارات	المؤشرات الإحصائية	
		معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	توفر وظيفة التدقيق الداخلي الضمانات اللازمة لمجلس الإدارة في تعزيز عمليات الإدارة الفعالة من خلال ضمان معلومات مالية دقيقة، قابلة للفهم، ملائمة لاتخاذ القرارات الإستراتيجية؛	0.622**	0,000
2	يسمح التدقيق الداخلي بمراقبة دقة و نزاهة التقارير المالية و منع واكتشاف الغش والتزوير؛	.0,521**	0,003
3	يسعى المدقق الداخلي إلى التأكد من أن المعلومات المالية المقدمة من طرف الإدارة العليا تتسم بمستويات عالية من الصحة و المصداقية؛	0,582**	0,000
4	وظيفة التدقيق الداخلي ترفع تقارير إلى مصممة بعناية ومعروضة بطريقة موجزة وفعالة؛	0,826**	0,000
5	تعمل تقارير مدققي الحسابات دورا هاما في زيادة الثقة للمعلومة المالية؛	0,486**	0,001

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الـــــــــ24 ــSPSS

**الارتباط دال إحصائيا عند مستوى0.05

التحليل واتخاذ القرار الإحصائي: من خلال الجدول رقم (5) يتضح أن معاملات الارتباط الدالة قد تراوحت بين 0.486 عند مستوى الدلالة 0.05 في الفقرة رقم5 (تعمل تقارير مدققي الحسابات دورا هاما في زيادة الثقة للمعلومة المالية)كأصغر قيمة، وعند مستوى الدلالة0.05 في الفقرة رقم7 (وظيفة التدقيق الداخلي ترفع تقارير إلى

مصممة بعناية ومعروضة بطريقة موجزة وفعالة) كأكبر قيمة بـــ0.826 ، وبذلك تعتبر فقرات المجال الثالث صادقة لما وضعت لقياسه.

4.2.2- الصدق البنائي للمجالات: الجدول رقم (6) يبنّ معاملات الارتباط بينّ معدل كل مجال من مجالات الدراسة مع المعدل الكلي لجميع فقرات المجالات.

الجدول رقم (6): يبين معاملات الارتباط لكل محور من محاور الاستبيان.

البيان	عنوان المحور	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
جميع المحاور	دور مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0,800**	0.0000
	دور لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0,848**	0, 000
	دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	0·516**	0, 000

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الـــــــــ24 ــSPSS

التحليل واتخاذ القرار الإحصائي: من خلال الجدول رقم (8) يتضح أن معاملات الارتباط كانت عالية بالنسبة لكل محور إذ أن معامل الارتباط للمحور الأول (دور مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة)، بدرجة **0.800** و هي درجة جيدة، كما أن معامل الارتباط للمحور الثاني(دور لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة)كان بدرجة **0.848** وهي درجة عالية جدا ، أما معامل الارتباط للمحور الثالث (دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة) كان بدرجة **0.516** وهي درجة مقبولة، مما يكسب الاستبيان مصداقية كبيرة لتحقيق ما تتطلبه الدراسة.

*توزيع البيانات: تم إجراء اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل تتبع البيانات التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعيا، حيث قمنا بتحديد الفرضية الصفرية والبديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية H_0: البيانات تتبع التوزيع الطبيعي

الفرضية البديلة H_1: البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

الجدول رقم (7): يبين التوزيع الطبيعي لبيانات المحاور

القسم	عنـــوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
الأول	دور مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	6	1.271	0.079
الثاني	دور لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	6	1.024	0.245
الثالث	دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية للمؤسسة	5	0.970	0.304
	جميـــع الفقـــرات	17	0.778	0.580

المصدر :من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج الـــــــــــ24 ــSPSS

التحليل واتخاذ القرار الإحصائي:

من خلال الجدول رقم (**9**) يتضح أن قيمة Z للمحور الأول تساوي (1.271)، وأن مستوى الدلالة يساوي(0,079) أي أنها دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.05)،كما يتضح أن قيمة Z للمحور الثاني تساوي(1.024)، وأن مستوى الدلالة يساوي(0,245)أي أنها دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (0.05)

كما يتضح أن قيمة Z للمحور الثالث تساوي (0.970)، وأن مستوى الدلالة يساوي(0,304) أي أنها دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (0.05) و يتضح

من الجدول أيضا أن قيمة مستوى الدلالة لجميع الفقرات أكبر من (0.05) أي (Sig<0.05) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وبناءً عليه نقبل الفرضية الصفرية H_0 ونرفض الفرضية البديلة H_1، حيث يتجه تحليلنا نحو الطرق المعلمية.

3- اختبار الفرضيات وفروق أراء عينة الدراسة

3-1 اختبار الفرضيات الدراسة:

نعتمد في اختبار الفرضية على اختبار **One-Sample Test** ، ونستند على الجدول رقم(8).

الجدول رقم(8): دراسة المعنوية لمحاور الاستبيان باستخدام اختبار-One Sample Test

المحـــــاور	متوسط حسابي	فرق متوسط	قيمة T	مستوى المعنوية
المحور 1	3,9619	0.9610	10.945	0,000
المحور2	3,8190	0.8195	8.901	0,000
المحور3	4,0571	1.05714	13.857	0,000

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات spss24.

3-2 اختبار الفرضية الأولى:

H_0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية مجلس الإدارة وجودة المعلومات المالية ؛

H_1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية مجلس الإدارة وجودة المعلومات المالية ؛

من خلال الجدول السابق نلاحظ:

أن متوسط الحسابي كانت قيمة 3,9619 وأن قيمة فرق المتوسط كان 0.96190وقيمة T 10.924 حيث تم اختبار نسبة أفراد العينة فوق الحياد أي

نسبة أفراد العينة التي كانت إجابتهم فوق الحياد أي موافقون على أن هناك دور كبير لمجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية؛

ومما سبق بما أن مستوى المعنوية يساوي 0.000 أي أقل من 0.005 نصل إلى رفض الفرض العدمي

وقبول الفرضية H_1: أي توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى($\propto$ =0.05)

3-3اختبار الفرضية الثانية:

تتعلق الفرضية الثانية بدور لجنة التدقيق في تحسن جودة المعلومات المالية وتشير إلى:

- H_0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية لجنة التدقيق وجودة المعلومات المالية ؛

- H_1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية لجنة التدقيق وجودة المعلومات المالية.

من خلال الجدول السابق نلاحظ:

أن متوسط الحسابي كانت قيمة 3,8190 وأن قيمة فرق المتوسط كان 0.81905 وقيمةT 8.901

ومما سبق بما أن مستوى المعنوية يساوي 0.000 أي أقل من 0.005 نصل إلى رفض الفرض العدم H_1 وقبول الفرضية البديلة H_1و التي تنص على انه توجد علاقة علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية لجنة التدقيق وجودة المعلومات المالية ؛

3-4اختبار الفرضية الثالثة

- H0 : لا توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المالية ؛

- H1: توجد علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المالية ؛

تشير المعطيات الجدول السابق أن متوسط الحسابي للمحور الثالث نسبته 4.0571 وأن قيمة فرق المتوسط نسبته 1.05714 قيمة T 13.857

ومما سبق بما أن مستوى المعنوية يساوي 0.000 أي أقل من 0.005 نصل إلى رفض الفرض العدم

H_1 وقبول الفرضية البديلة H_1و التي تنص على انه توجد علاقة علاقة إحصائية عند مستوى دلالة (α = % 05) بين آلية التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المالية ؛

خاتمة:

حاولنا في هذه الدراسة تسليط الضوء على آليات الداخلية لحوكمة الشركات وذلك بربطها بجودة المعلومة المالية نظرا لأنها نالت اهتمام الكثير من الباحثين لذا أردنا معرفة ما مدى أهمية تطبيق حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومة المالية في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، من خلال فصلي الدراسة، وانطلقا من الفرضيات الأساسية وباستخدام الأساليب والمناهج المشار إليها سابقا، من خلال فصلي الدراسة وانطلاقا من الفروض الأساسية، يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، النتائج النهائية للدراسة التوصيات المقدمة وآفاق الدراسة كما يلي:

– نتائج اختبار الفرضيات

انطلاقا من طريقة المعالجة المعتمدة والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى والتي أجريت عن طريق استمارة الاستبيان على موظفي مؤسسة الاقتصادية.

توصلنا من خلال االختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

1- توجد علاقة طردية قوية بين آليات حوكمة الشركات الداخلية ودورها في تحسين جودة المعلومة المالية بحيث تعمل المؤسسة على تطبيق آليات الداخلية لحوكمة

الشركات بمستوى محدود وذلك من خلال عدم توفر هيكل تنظيمي فعال يضبط مختلف جوانب الحوكمة، وكذا عدم توفر قوانين واضحة تحدد المسؤوليات؛

2- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور آلية مجلس الإدارة في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال عمل إدارة الشركة على ضرورة توفير مستوى مقبول من الشفافية والإفصاح في القوائم المالية من خلال توفيرها للمعلومة المالية؛

3- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور آلية لجنة التدقيق في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال قيام لجنة التدقيق في تأكيد البيانات والمعلومات المالية الواردة بالتقارير والقوائم المالية؛

4-وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور آلية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال سعي المدقق الداخلي إلى التأكد من أن المعلومات المالية المقدمة من طرف الإدارة العليا تتسم بمستويات عالية من الصحة و المصداقية.

التوصيات:

1-الاجتهاد في التطبيق الحقيقي لأسس حوكمة الشركات للاستفادة من المزايا التي تحققها والعمل على تنمية الوعي المتعلق بمفهوم الحوكمة،

2-العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها لما لها من أثر ايجابي في دعم تطبيق الحوكمة؛

3- العمل على تحديث الأطر القانونية والتنظيمية التي توفر الحماية اللازمة للمستثمرين، الأمر الذي يؤدي إلى تنمية الاستثمار وتعظيم دور الشركات في هذا المجال؛

4- العمل على منح صلاحيات ودور أوسع لأصحاب المصالح في ممارسة الدور الرقابي على الإدارة مما يساهم في دعم وتشجيع المستثمرين؛

5- العمل على زيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وإتاحتها لجميع أصحاب المصالح لإعطاء المساهمين والمستثمرين الأمن والأمان لأموالهم؛

6-ضرورة قيام المؤسسات بإصدار دليل حوكمة الشركات ليكون لجميع إلزاميا المؤسسات والشركات، وذلك بالاستعانة بذوي الخبرات المتخصصة في هذا المجال؛

قائمة المراجع والاحالات

[1]- lamiaa Bensmain hammadi l'audit sociale system d information des ressources humaine en algérie .essai d analyse .*sémainer audit unversté inen khaldoun taira* 30october, 2019. page 05

[2]-omar djafri les Etats Financiers Consolidés entre 17SCF/IFRS *sémainer audit unversté inen khaldoun taira* 30october, 2019. page07.

[3]-الخضيري ,م .ا .(2005) .*حوكمة الشركات* .القاهرة :مجموعة النيل العربية.

[4]-المعتصم بالله الغرباني. (2008). *حوكمة شركات المساهمة -دراسة في الاسس الاقتصادية والقانونية*. الاسكندرية: الدار الجامعية الجديدة.

[5]-باشوندة رفيق. (30/29 اكتوبر , 2019). متطلبات مراجعة النظام المحاسبي المالي اداة للافصاح وتدخل مدقق الحسابات في المصادقة على القوائم المالية. *التدقيق الداخلي والمسؤولية الاجتماعية نحو مقاربة مبكرة لتحسين حوكمة الشركات* ، صفحة 09

[6]- زبير عياش، خلف الله بن يوسف ،دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسة الاقتصادية كدعامة لإرساء المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية ليندا غاز الجزائر –وحدة ورقلة-، 2019، صفحة07)

[7]-حاكم محسن الربيعي. (2013). *حوكمة البنوك واثرها على الاداء والمخاطرة* . عمان: دار وائل للنشر والتوزيع.

[8]-حسين عبد الجليل ال غزوري. (2013). حوكمة الشركات واثرها على مستوى الافصاح في المعلومات المحاسبية -دراسة اختيارية على شركات المساهمة العامة في المملكة العامة في المملكة العربية السعودية. الدنمارك: الاكاديمية العربية.

[9]-غضبان حسام الدين. (2015). *محاضرات في نظرية الحوكمة*. عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع.

[10]-فيروز رجال. (2004). اثر الافصاح المالي عاى كفاءة الاسواق المالية -دراسة حالة الجزائر -1999-2003. الجزائر: جامعة قالمة.

[11]-كمال الدين الدهراوي ومحمد سرايا. (2001). *دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة*. الاسكندرية: الدار الجامعية.

[12]-ماجد اسماعيل ابوحمام. (2009). اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقاري المالية -دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق الاوراق المالية فلسطين. فلسطين: الجامعة الاسلامية.