

أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في الشركات العراقية

دراسة حالة لشركة صناعة الألبان

The impact of accounting governance on the quality of financial reports in Iraqi companies

A case study of a dairy manufacturing company

كرار عادل عبدالحسين

جامعة آزاد الإسلامية/ فرع أصفهان

Kraraltayy015@gmail.com

Karrar Adel Abdulhussein

Islamic Azad University / Isfahan Branch

المستخلص:

يهدف البحث إلى دراسة أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان في جمهورية العراق، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لاستكمال الدراسة، والاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة، ومن ثم تحليل البيانات وفقاً لبرنامج Spss 25 الإحصائي. وتضمنت العينة مجموعة من الأفراد وعددهم 384 فرداً، من العاملين في شركة الألبان العراقية محل الدراسة. وتوصل الباحث إلى النتائج التالية: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان، كما يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على كل من البعد الشكلي والزمني، ومحتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

واقترح الباحث مجموعة من التوصيات من أهمها: العمل على تحسين جودة التقارير المالية من خلال مراقبتها بشكل مستمر، والالتزام بمعايير الحوكمة المحاسبية في شركة صناعة الألبان بما يساهم في تعزيز ثقة العملاء.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة المحاسبية، التقارير المالية، الجودة، الشركات.

Abstract

The research aims to study the impact of accounting governance on the quality of financial analytical reports in the dairy industry company in the Republic of Iraq. The descriptive approach was used to complete the study, and the questionnaire was used as a study tool, and then the data was analyzed according to the statistical program SPSS. The sample under study. The included a group of 384 individuals, working in the Iraqi dairy company researcher reached the following results: There is a significant impact of accounting governance on the quality of financial reports in the dairy industry company, and there is a mal and temporal dimensions, significant impact of accounting governance on both the for and the content of financial reports in the dairy industry company. The researcher proposed a set of recommendations, the most important of which are: Working to improve the quality nuously, and adhering to accounting of financial reports by monitoring them conti governance standards in companies, which contributes to enhancing customer confidence

Keywords: Accounting governance, financial reporting, quality, companies.

المقدمة

شهدت السنوات الأخيرة مزيداً من الاهتمام بجودة التقارير المالية، ويرجع ذلك للانهيارات المالية لكبرى الشركات الأمريكية بسبب إدارة الأرباح والحرية المتاحة للإدارة في اختيار السياسات المحاسبية، وقد أشارت دراسة (Herath, 2017. P: 14) بأن الجودة تعني مجموعة الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية لكي تكون مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها مثل القابلية للفهم والمصادقية والملائمة والقابلية للمقارنة والتوقيت المناسب، وترتبط بشكل رئيسي بمدى قدرة المعلومات المفصح عنها على إحداث فرق في قرارات مستخدمي تلك التقارير، وتستخدم جودة المحاسبة أيضاً للتعبير عن جودة التقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي، ومع هذا فإن جودة المحاسبة هي مفهوم عريض يرتبط أساساً بالمهنة المحاسبية بدءاً من إعداد معايير المحاسبة والمراجعة، مروراً بالممارسة المهنية لإعداد ومراجعة القوائم المالية، وانتهاءً بمنتج النظام المحاسبي (الصباغ، 2017، ص25)، وعليه فإن الاعتماد على الحوكمة المحاسبية كواحدة من الاقتصادات المتقدمة والناشئة خاصة خلال الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها العديد من الدول، بات من الضروري، وذلك لما لها من أهمية ودور في التأكيد على مدى بقاء ونمو واستمرار المؤسسات، حيث تختص بفحص أساسيات النظام المحاسبي لهذه المؤسسات للوقوف على مدى قدرة هذه المقومات في تحقيق الحوكمة الجيدة، والإفصاح المحاسبي بكفاءة عالية، والتأكد من كفاءتها وفعاليتها واختبار مدى الالتزام بالقوانين والنظم والسياسات والأوامر الإدارية الموضوعة بشكل متقن في المؤسسات الاقتصادية (زواويد وزغود، 2023، ص 65).

وستتضمن الدراسة مجموعة من المباحث، والمحاور وهي على النحو الآتي:

- **المبحث الأول:** منهجية الدراسة، ويتضمن (مشكلة الدراسة وأسئلتها، أهمية الدراسة، وأهدافها وفرضياتها، والمنهجية المعتمدة لإتمام الدراسة).
- **المبحث الثاني:** الإطار النظري، ويتضمن: (مفهوم الحوكمة المحاسبية ومجموعة من المحددات التي تتعلق بها، والبحث في مفهوم وماهية جودة التقارير المحاسبية) بالإضافة إلى عرض عدد من الدراسات السابقة العربية والأجنبية.
- **المبحث الثالث:** الجانب التطبيقي للدراسة، ويتضمن: (مجتمع وعينة الدراسة، تصميم الأداة واختبار صدقها وثباتها، اختبار الفرضيات، الاستنتاجات، التوصيات، ومن ثم الخاتمة).

المبحث الأول: منهجية الدراسة

مشكلة الدراسة وأسئلتها

نظراً لما حدث في الفترة الأخيرة من انهيارات، وأزمات مالية متتالية، أفقدت الثقة بالأسواق المالية المحلية منها والعالمية، ورواج التقارير المالية الاحتياطية، ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الشركات، لا سيما الحوكمة المحاسبية التي تتعلق بشكل مباشر بالطرق المحاسبية التي يتم إدارة الشركة من خلالها، وضرورة مراقبة التقارير المالية التي تصدر عنها، ومراقبة جودتها وابتعادها عن الاحتيال والغش، وضرورة اتصافها بالجودة والموثوقية، وعليه يطرح الباحث التساؤل الرئيسي للبحث الآتي:

- ما أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان؟

ويتفرع عنها الأسئلة البحثية الآتية:

- ما أثر الحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان؟
- ما أثر الحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان؟
- ما أثر الحوكمة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان؟

1. أهمية الدراسة

- تتمثل أهمية الدراسة في معالجتها لقضية عملية وواقعية تحتاجها العديد من الشركات وهي الاهتمام بجودة التقارير المالية، وذلك لتحقيق المهام المطلوبة، والسير بخطتها نحو النجاح والتقدم.
- بالإضافة العلمية للمكتبة الجامعية العربية، بدراسة حديثة تتعلق بكيفية الاستفادة من الحوكمة المحاسبية في الشركات.
- تقدم النتائج والتوصيات للإداريين والعاملين في شركة الألبان الصناعية، للاستفادة منها في تطوير خطط وعمل الشركة.

2. أهداف الدراسة

- تحديد أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.
- تحديد أثر الحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

- تحديد أثر الحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.
- تحديد أثر الحوكمة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

3. فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:

- الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.
- الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.
- الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

4. منهجية الدراسة:

ويتضمن هذا الجزء توضيح لمجتمع وعينة الدراسة، وحدودها، ومنهجها، والمخطط الفرضي لها وفق الآتي:

5_1 مجتمع وعينة الدراسة:

شمل مجتمع الدراسة على جميع العاملين في شركة صناعة الألبان محل الدراسة، أما عينة الدراسة فقد تضمنت عينة قصدية من العاملين ويبلغ عددها 384 فرد.

5_2 حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** شركة صناعة الألبان _ جمهورية العراق.
- **الحدود الزمانية:** العام الدراسي 2023 _ 2024 م.
- **الحدود البشرية:** العاملين شركة صناعة الألبان محل الدراسة.
- **الحدود الموضوعية:** (دراسة أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في الشركات العراقية).

5_3 منهج الدراسة:

ستعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي كمنهج عام للبحث، حيث سينطلق الباحث من الاستنباط كقاعدة عامة في التفكير، حيث يتناسب المنهج الوصفي وكذلك التحليلي مع أهداف وحيثيات الدراسة، وسيقوم الباحث بالعودة إلى عدد من الدراسات والبحوث العلمية التي تحدثت عن أثر الحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في الشركات العراقية. وسيتم الاعتماد على الاستبيان كأداة لاستكمال الجزء الميداني من خلال توزيعه على عينة قصدية من العاملين شركة صناعة الألبان محل الدراسة والبالغ عددها 384 فرد، ومن ثم تحليل الاستجابات المتحصل عليها وفقاً لبرنامج التحليل الإحصائي SPSS 25.

5_ 4 متغيرات الدراسة

المتغير المستقل: الحوكمة المحاسبية

المتغير التابع: جودة التقارير المالية

5. مصطلحات الدراسة:

- **الحوكمة المحاسبية:** هي الإجراءات المحاسبية المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير إشراف ورقابة على المخاطر التي تقوم بها الشركة (فتان، 2016، ص 12)
- **جودة التقارير المالية:** هي الخصائص التي من الواجب أن تتمتع بها المعلومات المالية، والتي تعود بالفائدة على مستخدميها، وتساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة (صحراوي وبيالة، 2020، ص 164).

المبحث الثاني: الدراسات السابقة والإطار النظري

أولاً: الدراسات السابقة

- **الدراسات العربية**
- **دراسة (السيد، 2024) بعنوان: أثر اختلاف مقدم خدمة تأكيد معلومات الاستدانة على تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تجريبية**

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار أثر اختلاف مقدم خدمة تأكيد معلومات الاستدانة على تحسين جودة التقارير المالية، وذلك من خلال دراسة تأثير تأكيد المراجع الخارجي معلومات الاستدانة على تحسين جودة التقارير المالية، واختبار تأثير تأكيد الشركات غير المحاسبية معلومات الاستدانة على جودة التقارير المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج التجريبي، وتمثل مجتمع الدراسة في المستثمرين والمحللين الماليين، بالإضافة إلى طلبة الدراسات العليا بقسم المحاسبة، وشكلت عينة الدراسة (185) مفردة صحيحة. وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير لتأكيد المراجع الخارجي معلومات الاستدانة إيجابياً على تحسين جودة التقارير المالية، ووجود تأثير إيجابي لتأكيد الشركات غير المحاسبية معلومات الاستدانة على تحسين جودة التقارير المالية، ويوجد اختلاف لتأثير تأكيد معلومات الاستدانة على تحسين جودة التقارير المالية باختلاف مقدم خدمة تأكيد معلومات الاستدانة، وأن تقرير الاستدانة المؤكد عليه من المراجع الخارجي أفضل من تقرير الاستدانة المؤكد عليه من الشركات غير المحاسبية على تحسين جودة التقارير المالية.
- **دراسة (ناجي، 2024) بعنوان: دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية لتحقيق جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية)**

هدف هذا البحث التعرف على طبيعة العلاقة بين حوكمة الشركات وتحسين جودة التقارير المالية في ظل الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وتمثل مجتمع الدراسة من جميع الشركات المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك في الفترة من (2019 وحتى 2023)، واعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي واختبار الفرضيات باستخدام الأدوات الإحصائية المناسبة، لاختبار دور حوكمة الشركات من خلال أسلوب تحليل الارتباط المتعدد بطريقة Stepwise باستخدام البرامج الإحصائية (Amos V.25) (SPSS V.24)

وتوصل البحث إلى مجموعة من النتائج من أهمها: تأثير حوكمة الشركات والآليات التي تعمل بها من خلال مجلس الإدارة ولجان المراجعة والمراجعة الداخلية والخارجية على جودة التقارير المالية، مع حتمية وجود دوراً فعالاً لمجلس الإدارة في الممارسات السليمة لتطبيق الحوكمة ووضع السياسات لممارستها، وجود لجان المراجعة له تأثير رقابي هام لتفعيل مبادئ الحوكمة، تؤدي المراجعة الداخلية بشكل سليم إلى تقليل التلاعب في المعلومات المالية، توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ قرارات الاستثمار في سوق الأوراق المالية يتوقف على مصداقيتها وسهولة استخدامها، إلى جانب مدى تأثيرها على قرارات الاستثمار.

- دراسة (الأوجلي والكزة وعامر، 2023) بعنوان: أثر تطبيق متطلبات الحوكمة على جودة التقارير المالية: "دراسة على المصارف التجارية الليبية"

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير تطبيق دليل الحوكمة الصادر عن مصرف ليبيا المركزي على جودة التقارير المالية المنشورة من ناحية العرض والتصنيف والإفصاح. استخدمت الدراسة مدخل دراسة الحالات المتعددة للتحقق بشكل معمق من وجود علاقة بين الالتزام بمتطلبات الحوكمة (التي تم استكشافها من خلال مقابلات شخصية مع أمناء سر وأعضاء مجلس إدارة وهيئة مراقبة في المصارف الثلاثة المشاركة) والبيانات المالية المنشورة والتي تم قياسها من خلال تحليل محتوى القوائم المالية المنشورة وتقييم جودتها وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية. وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن المصارف تحت الدراسة ملتزمة إلى حد بعيد بمتطلبات دليل الحوكمة الصادر عن المصرف المركزي مع اختلافها في تاريخ التطبيق، كما أن تطبيقها للمتطلبات عزز من جودة البيانات المالية المنشورة

- دراسة (زوويد، وزغود، 2023) بعنوان: العوامل المؤثرة على مكانة الحوكمة المحاسبية في ظل الخلفية الجبانية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العوامل المؤثرة على التفاوت بين الممارسات المحاسبية وقواعد الحوكمة المحاسبية في الجزائر من خلال مستوى الإفصاح المحاسبي في ظل الخلفية الضريبية، بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وبينت النتائج أن الخلل في ممارسات الحوكمة المحاسبية من خلال ضعف الإفصاح المحاسبي كان مبنياً على عوامل بيئة الممارسة المتمثلة أساساً في: السوق الموازية ونموذج الأعمال وبالتالي عدم وجود مكان للحوكمة في ظل الخلفية الضريبية.

• الدراسات الأجنبية

- دراسة (Mahdavian, et la, 2025) بعنوان:

Impact of Internal Control Regulations on the Financial Reporting Quality.

هدفت هذه الدراسة لتحديد تأثير تنظيم الرقابة الداخلية من أجل منع حدوث الأخطاء والانحرافات على جودة التقارير المالية. وقد أجريت هذه الدراسة لـ 90 شركة في فترة 12 عامًا من 2007-2018، وتم إجراء اختبار كرامر z على مستوى شركات العينة. وأظهرت النتائج أن تنظيم الرقابة الداخلية الحالية لم يكن قادرًا على تحسين جودة التقارير المالية. وهناك ضرورة لاهتمام السلطات المختصة بمراجعة لوائح الرقابة الداخلية، وبينت النتائج إن نظام الرقابة الداخلية الفعال يتميز بخصائص توضح تقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية الحالية من خلال تسليط الضوء على المجالات التي يفشل

فيها التطبيق العملي لمثل هذه المبادئ التوجيهية غالبًا في العديد من المنظمات. وإن عدم نجاح المنظمة يؤدي إلى متطلبات الرقابة الداخلية لدعم المنظمة لتحقيق أهدافها، مع الالتزام بالقواعد واللوائح والسياسات التنظيمية.

- دراسة (Osemene, et la, 2024) بعنوان:

Corporate governance and environmental accounting reporting in selected quoted African companies.

هدفت هذه الدراسة إلى إجراء مقارنة لآليات حوكمة الشركات والتقارير المحاسبية البيئية (EAR) في شركات أفريقية مدرجة مختارة. باستخدام تصميم البحث بأثر رجعي. وقد تكون مجتمع الدراسة من شركات مدرجة في ستة قطاعات تقع في أربع دول أفريقية (مصر ونيجيريا وكينيا وجنوب إفريقيا). وتم إجراء تحليل للمحتوى للحصول على درجة الإفصاح البيئي والتقارير، في حين تم استخدام نموذج الانحدار الثابت للوحة لتحليل البيانات. وكشفت النتائج أن لجنة مجلس الإدارة لها تأثير كبير على EAR في البلدان الأفريقية، وتتنوع مجلس الإدارة في كينيا ونيجيريا، وحجم مجلس الإدارة في جنوب إفريقيا ونيجيريا، واستقلال مجلس الإدارة في مصر وكينيا، والملكية المؤسسية في نيجيريا، ووجدت النتائج أن مصر وجنوب إفريقيا لها تأثير كبير على EAR. وتشير هذه النتيجة إلى أنه ينبغي اتباع القوانين والقواعد القائمة بشأن حوكمة الشركات، والأهم من ذلك، ينبغي للدول الأخرى التي تمت دراستها أن تحاكي جنوب إفريقيا وتتبنى التقارير المتكاملة وتطبيق مؤشر مبادرة إعداد التقارير العالمية (GRI) في تقاريرها عن الشركات، وهناك مخاوف متزايدة بشأن تغير المناخ والتلوث والتدهور البيولوجي بالإضافة إلى موقف الشركات تجاه الإبلاغ عن المخاوف البيئية في إفريقيا.

● التعقيب على الدراسات السابقة

يتفق البحث الحالي من حيث الموضوع مع الأبحاث السابقة المذكورة من جهة واحد من المتغيرات، كما يتفق مع بعض الدراسات من جهة المنهج المعتمد في استكمال إجراءات البحث. أما أصالة البحث فتوضح في العينة وبيئة التطبيق. وبالتالي أهميته في المكتبة العربية كمرجع حديث للباحثين والمهتمين في هذا المجال.

ثانياً: الإطار النظري

أولاً: الحوكمة المحاسبية

- مفهوم الحوكمة المحاسبية:

تعتبر الحوكمة من أهم المفاهيم الإدارية الحديثة، وقد حظي هذا الموضوع باهتمام دولي كبير في السنوات الأخيرة خاصة بعد الفضائح المالية وانهيار العديد من الشركات مثل شركة (Enron) للطاقة وشركة (Worldcom) للاتصالات والشركة الأوروبية للأغذية (Parmalat)، وتبين فيما بعد أن العيب ليس بمعاييرها المحاسبية ولكن في السلوكيات المطبقة، وكل ذلك أدى إلى أن يتم تحديد المسار الذي يجب أن يتم إتباعه لتحسين عملية الحوكمة بشكل عام والمحاسبة والمراجعة بشكل خاص (المشهداني، 2012، ص 223)، وأن الجهات التي يمكن لها أن تشرع بإجراء تغييرات لتحسين نقاط الضعف في هذه الحوكمة والمحاسبة والمراجعة تشمل هيئة الأوراق المالية (SEC) والمعهد

الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الذي صمم لبناء الثقة في السوق، وقد دفع إلى صدور قانون (Sardanes - Oxley) عام 2002 م، الذي أوجب على المؤسسات ومهنة المحاسبة بعدد من المتطلبات التي تتعلق بالإفصاح والشفافية وبالرقابة الداخلية وبمسؤولية مجلس الإدارة وفرض إجراءات صارمة لها كما أوجد التفكير لدى المعنيين بمهنة المحاسبة بتكوين نظام إنذار أمني مبكر من شأنه أن يحفظ أمن المعلومات ويزيد من سلامتها، وتلك التعليمات المقترحة من قبل سوق نيويورك للأوراق المالية (NYSE) والمتمثلة بالمتطلبات الجديدة الواجب توافرها بوظيفة المراجعة الداخلية، وترى SEC بشكل واضح افتقار الأسواق المالية للثقة الاجتماعية في الإشراف على التقارير المالية، ومع ذلك فقد فشلت في إظهار قدرتها على تعيين أعضاء المجلس الإشرافي على المحاسبة القانونية خلال الفترة المعنية (حليمي، 2015، ص 3).

- أهمية الحوكمة المحاسبية

- تجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية ومالية، بما يعمل على تدعيم استقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد، ودرئاً لحدوث انهيارات بالأجهزة المصرفية أو أسواق المال المحلية والعالمية، والمساعدة في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي.
- الحصول على مجلس إدارة قوى يستطيع اختيار مديرين مؤهلين قادرين على تحقيق وتنفيذ أنشطة الشركة في إطار القوانين واللوائح الحاكمة بطريقة أخلاقية.
- الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية التي تصدرها الشركات، وما يترتب على ذلك من زيادة ثقة المستثمرين بها، واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.
- تعظيم قيمة أسهم الشركة Maximizing shareholder value وتدعيم تنافسية الشركات في أسواق المال العالمية، وخاصة في ظل استحداث أدوات وآليات مالية جديدة وحدوث اندماجات أو استحواذ (فتان، 2016، ص 15).

- ركائز الحوكمة المحاسبية

يستمد نظام الحوكمة من علم المحاسبة أكثر من ركيزة، فالركيزة الأساسية التي يقوم عليها هي تحقيق التوازن بين مصالح الملاك ومصالح الأطراف الأخرى أما الركيزة الأخرى لنظام الحوكمة فتتعلق بالضوابط اللازمة لتوفير عنصر المصادقية في التقارير المالية بالإفصاح الجيد، ونذكر أهم الركائز المستمدة من المحاسبية لدعم الحوكمة هي كالآتي:
(زاويد وزغود، 2023، ص 67)

1. النظرية الإيجابية (Positive Theory) ونظرية الوكالة (Agency Theory) اللتين تؤكدان ضرورة وضع الضوابط في العلاقات التعاقدية التي تكفل تحقيق التوازن بين مصالح الأطراف ذات العلاقة بالقدر الذي يؤدي إلى الحد من ظاهرة تضارب المصالح فيما بينها.
2. المصادقية والإفصاح في التقارير المالية: إن وجود نظم محاسبية منتظمة في المؤسسة تدعها معايير مهنية مقننة ومقبولة تحكم تطبيقها في الممارسة المهنية سيحسن من مصداقية مخرجات هذه النظم بشكل ينعكس إيجاباً على نظام الحوكمة فيها وذلك سواء من حيث الفاعلية (Effectiveness) عن طريق تحقيق التوازن بين مصالح الأطراف ذات الصلة، أو من حيث الكفاءة (Efficiency) عن طريق تعظيم القيمة السوقية للمؤسسة وتعزيز فرص استمراريتها بالقدر الذي يجعل الفوائد المحققة من النظام تفوق النفقات المدفوعة في تصميمه وتنفيذه.

ثانياً: جودة التقارير المالية

- مفهوم التقارير المالية

عرفتها (Renkas, et al. 2016, p. 1) بأنها انعكاس منظم للحالة المالية والأداء المالي للمنشأة، وبالتالي يمكن اعتبارها مجموعة من المكونات التي تتمثل في جودة المعلومات المالية، وجودة عرض المعلومات المالية والإفصاح عنها. وقد تميزت الأعوام الماضية بالارتفاع الملحوظ بنسب العناية بجودة الدراسات المالية ويعود هذا للانخفاض والإخفاقات المالية لأهم المؤسسات في أمريكا، نتيجة لإدارة الربح والحريات المتوفرة للإدارة عند تحديد السياسة المحاسبية.

وقد أشار (Herath, 2017. P; 14) أن جودة التقرير تعني العديد من الصفات الواجب أن تتميز بها البيانات والمعلومة المحاسبية لتكون قادرة على تلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها كقابلية الفهم والمصادقية والملائمة وقابليتها للمقارنة والتوقيت المناسب، التي سيذكرها الباحثون في هذا الفصل بدقة، كونها تتعلق بشكل رئيسي بقدرة البيانات المصرح بها على تحقيق فروقات واضحة في القرارات لمستخدمي الدراسات. ويستخدم جودة المحاسبة أحياناً للتعبير عن جودة الدراسات المنتجة بواسطة النظام المحاسبي. ومع هذا فإن جودة المحاسبة مفهوم عريض يتعلق أساساً بالمهنة المحاسبية بدءاً من تحضير مقاييس المحاسبة، مروراً بالممارسة المهنية لإعداد ومراجعة اللوائح المالية، وانتهاءً بمنتجات الأنظمة المحاسبية (الصباغ، 2017، ص25).

- أهمية جودة التقارير المالية

- تتمثل إحدى المسؤوليات الرئيسية للإدارة في إعداد التقارير المالية ذات الجودة العالية التي تُظهر الصورة الحقيقية والعادلة للوضع المالي للمنشأة، والتي يتم إعدادها وفقاً لمتطلبات إطار إعداد التقارير المالية. هذا، ويُعد الغرض الأساسي من إعداد التقارير المالية هو إعلام المستخدمين بالمعلومات المالية حول الأداء المالي والمركز المالي، وكذلك مصادر واستخدامات الأموال خلال فترة زمنية معينة، وذلك لمساعدتهم في تحديد فرص الاستثمار المناسبة ومراقبة استخدام الشركات لرأس المال واتخاذ قرارات اقتصادية مستنيرة. هذا، وقد أدى تزايد تعقيد المعاملات التجارية، وزيادة وعي المستثمرين، والجمهور إلى زيادة كبيرة في الطلب على التقارير المالية (البحيري، 2022، ص2).
- يمكن النظر إلى جودة الأرباح كمؤشر لجودة التقارير المالية، حيث يتم الاستناد إلى مجموعة من المعايير للحكم على جودة الربح واستخدامها كمؤشر على جودة التقارير المالية، وتشير جودة الأرباح إلى مقدرتها في الفترة الحالية على التعبير عن الربح المتوقع تحقيقه في الفترات المقبلة، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة مقدرة المستثمرين على الاستدلال على الأداء المستقبلي من واقع أداء الفترة الحالية (هاشم، 2022، ص 137).

- أهداف جودة التقارير المالية

- أصبح من الضروري العمل على تحقيق جودة التقارير المالية والبحث عن محددات هذه الجودة تحقيقاً للهدف من التقارير المالية، بينما توفر التقارير المالية معلومات مالية لأصحاب المصلحة إلا أنه يمكن أن يساهم توفير معلومات غير مالية من خلال الإفصاح عن الأصول غير الملموسة للشركات في تحسين مستوى جودة التقارير المالية، ومن ثم تساعد ممارسات هذا الإفصاح على تقليل احتمال القيام بإدارة الأرباح؛ وبالتالي تحقيق جودة التقارير المالية (خليل، 2022، ص 362).

- كما تهدف جودة التقارير المالية بالإضافة إلى توفير المعلومات والبيانات المالية فلا بد من أن توفرها بدقة عالية، وجودة مثالية، الأمر الذي ينعكس بشكل ايجابي على الكفاءة في الاسواق المالية وقرارات الاستثمار، كل ذلك يخدم الشركة وتحقيق أهدافها من خلال تقديم مصلحة العملاء وتوفير ما يلزمهم من تقارير تساعد في تحقيق مصالحهم الشخصية من جهة، وبالتالي تحقيق الاهداف العامة للشركة من جهة أخرى (يوسف وإبراهيم، 2016، ص1086).

أبعاد التقارير المالية

تمتاز بعدة أبعاد أساسية ومنها (الشكلي _ الزمني _ محتوى المعلومات) ويمكن توضيحها كما يلي:

1. **البعد الشكلي:** وهذا البعد يرتبط بمعرفة كيف يتم تقديم المعلومة؟ إذ لا بد أن تتسم التقارير بما يلي وفق ما ذكر (عبد الله، 2015، 9)
 - **الوضوح** يجب توفير المعلومات في صورة سهلة الفهم.
 - **درجة التفصيل** أن تكون هناك قدرة على عرض المعلومات في صورة ملخصة وتفصيلية.
 - **الترتيب** عرض المعلومات في ترتيب منطقي.
 - **المرونة** يمكن استخدامها من قبل المستويات الإدارية المختلفة بفعالية في عملية اتخاذ القرار.
 - **الوسائل** أي توفر المعلومة من خلال وسائل متنوعة مثل مستندات ورقية مطبوعة وعروض فيديو مرئية.
 - **أسلوب العرض** أي أن يكون هناك العديد من بدائل عرض المعلومات كالنصوص، الأرقام والأشكال البيانية.وأشار (البشير ويحيى، 2017، 87) إلى إن التقارير المالية هي صورة معبرة عن نتائج الوحدة في دورة محاسبية، ويجب عرضها وفق شكل قانوني معين ومعايير مالية محددة، وعرضها بالشكل الذي يمكن المهتمين بمجال التسيير المالي من تقييم الأداء المالي ومعرفة مدى كفاءة الإدارة وتقييم أنشطتها وفق ما توصلت له في نهاية فترة من الزمن.
2. **البعد الزمني للمعلومات** يعتبر وصول البيانات في الوقت المناسب مهماً بالنسبة للقائمين على إدارة الوحدة الاقتصادية، والسرعة في إنجاز وتقديم البيانات تعتبر أمراً ملازماً للدقة في آن واحد، وتحقيقاً لهدف السرعة تلجأ الكثير من الوحدات إلى السعي للحصول على تجهيزات آلية بتكاليف باهظة بهدف تدوين الأعمال المالية وإنتاج التقارير المالية بأوقات وجيزة (عدلان ومزمل، 2022، 15)، ويعني هذا البعد أن تكون المعلومات موجودة لاتخاذ القرار بالفترة التي يكون للمعلومات لها وقع وأثر على القرار، وتقديم البيانات المحاسبية ذاتها لكافة متخذي القرارات بالميقات المناسب، ودون حصول أي تأخير غير لازم، وذلك قبل أن تخسر هذه المعلومات قيمتها بمرور الوقت، وفائدتها أو استطاعتها على التأثير بصنع القرار، وكما هو معلوم فإن المعلومات تضيع منافعها وقيمتها بصورة سريعة بمجال التجارة والمال (امعرف، 2017، 15).
3. **بعد محتوى المعلومات** يعتبر المحتوى المعلوماتي الذي توفره التقارير المالية ركيزة أساسية لأصحاب المصالح؛ نتيجة لما يوفره من بيانات تساعد في التنبؤ بالأداء المستقبلي للوحدة الاقتصادية، بالإضافة إلى تأثيره المباشر على قرارات أصحاب المصالح، حيث يمثل الإفصاح المحاسبي عملية تتصل من خلالها الشركة بأصحاب المصالح لتوصيل المعلومات التي بحوزة الإدارة إلى أصحاب المصالح. ويقصد ببعد محتوى المعلومات مدى قابلية معلومات هذه التقارير للفهم، وأن تكون موثوقة وصادقة وملائمة؛ ومدى صلة المعلومات المالية المعروضة بقرار الجهات أصحاب المصلحة ومساعدتهم بتقييم الأحداث السابقة والآنية والمستقبلية، وحتى يُحقق هذا البعد الأهداف المنشودة منه، ولكي يكون مؤثراً

في قرارات أصحاب المصالح، يجب أن يتسم هذا المحتوى بمجموعة من الخصائص أبرزها قابلية المعلومات المفصّل عنها للقراءة، بمعنى أن يوفر الإفصاح المحاسبي معلومات ملائمة يسهل على أصحاب المصالح قراءتها، وفهمها (شعيب، 2023، 439).

ثالثاً: العلاقة بين الحوكمة المحاسبية والتقارير المالية

تجسدت العلاقة فيما بين التقرير المالي والحوكمة في تحليل وتأسيس جذور كلا منهما حيث يمكن اعتبار الإفصاح واحد من الأهداف الرئيسية لنظام التقرير المالي، حيث يرجح أن تعبر القوائم المالية عن نتيجة التعارض في الاهتمامات وتوازن القوى بين أصحاب المصالح المختلفين وأن المعلومات المفصّل عنها في التقارير المالية تصف ما تريد بعض الأطراف الداخلية من خلال ما تفصح عن أنشطة وأداء المؤسسة، وقد ركزت أدبيات الإفصاح على دور الإفصاح عن المعلومات في التقارير للمساهمين في أسواق المال (آل غزوي، 2010، ص 63).

وتكمن جودة الحوكمة المحاسبية من خلال الإبلاغ المالي، من حيث أن إدارات المؤسسات أولت اهتماماً أكثر من السابق بإدارة الحسابات وأصبح أصحاب المناصب العليا أكثر موضوعية فيما يخص الحسابات، حيث يتم تركيز على استخدام المعايير المحاسبية وإرغام المؤسسة على توظيف أشخاص ذوي خبرة عالية بمعايير المحاسبة (دوجي، دت، ص 18).

المبحث الثالث: الجانب التطبيقي للدراسة

يتضمن هذا الجزء وصفاً لمنهجية الدراسة ومجتمع الدراسة، وعينتها والطريقة التي تم فيها اختيار العينة والأدوات المستخدمة في مثل هذه الدراسة، حيث يتم جمع البيانات من خلال توزيع الاستبانات وجمعها وتحليلها إحصائياً بالأساليب المناسبة.

اختبار ثبات وصدق المقياس:

الجدول (1) قيم معامل ألفا كرونباخ

المحاور	معامل الثبات	عدد العبارات
الحوكمة المحاسبية	0.948	4
جودة التقارير المالية	0.979	9
الدرجة الكلية للاستبانة	0.986	13

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

قيمة معامل الثبات لجميع المحاور $> (0.60)$ بالتالي هي قيم مقبولة إحصائياً؛ وذلك لكون القيم معنوية بقيم أكبر من (0.60) ؛ أي أن الترابط والتناسق بين فقرات الاستبيان يكون أعلى، وبالتالي في حال توزيعه على عينة تتمتع بنفس الخصائص نحصل على نتائج متقاربة.

الجدول (2) اختبار KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.856
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	11650.409
	df	78
	Sig.	.000

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

بين الجدول أن قيمة اختبار (KMO) ويساوي $0.50 < 0.856$ وهذا يعني أن حجم العينة كاف لفعالية النتائج. كما بين الجدول أن $0.05 > \text{Sig} = 0.00$ مما يؤكد أن قيم الاختبار معنوية.

الصدق البنائي:

جدول (3): معاملات الارتباط

المحاور	معامل بيرسون	(sig)
الحوكمة المحاسبية	0.993	0.00
جودة التقارير المالية	0.998	0.00

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

نلاحظ أن معاملات الارتباط "بيرسون" دالة إحصائياً، فالاستبانة صادقة.

صدق الاتساق الداخلي:

جدول (4) معامل ارتباط الفقرات مع المحاور

م	المحور الأول: الحوكمة المحاسبية	معامل الارتباط
1	يتوفر لدى الشركة نظام مالي ومحاسبي يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بمهام المحاسبة.	0.980
2	يوفر الإفصاح عن السياسات المحاسبية ضبط المعاملات المحاسبية وآليات التقييم المحاسبي.	0.857

0.936	3	توجد إجراءات فعالة في الشركة للحد من التضليل والتلاعب في القوائم المالية.
0.958	4	يتم تقييم نظام المراجعة الداخلية بشكل دوري.
المحور الثاني: جودة التقارير المالية		
البعد الشكلي للتقارير المالية		
0.938	5	تقدم التقارير المالية المعلومات تحت عناوين تتصف بالاتساق والتجانس.
0.866	6	تعرض التقارير المالية المعلومات بطرق لا تحتاج تكلفة في التفسير والشرح والتوضيح.
0.916	7	معلومات التقارير المالية مكتملة ومحيدة.
البعد الزمني للتقارير المالية		
0.958	8	تزود التقارير المالية المستثمرين بالمعلومات في وقتها المناسب.
0.923	9	تزود التقارير المالية المستثمرين بالمعلومات الحديثة عن الأنشطة الحقيقية بشكل مباشر.
0.911	10	تمكن القوائم المالية المستخدمين من التنبؤ بأحداث متوقعة في المستقبل، بناءً على بيانات حدثت في الماضي.
بعد محتوى التقارير المالية		
0.944	11	تضمن التقارير المالية المعلومات ذات جودة عالية والتي تفيد العملاء في تحقيق المصالح الاقتصادية التي تخصهم.
0.955	12	تتضمن التقارير المالية المعلومات اللازمة والتي بموجبها يمكن إحداث تغيير في القرارات المتخذة من قبل المستخدمين.
0.959	13	تعبّر التقارير المالية عن الظواهر الاقتصادية بمصداقية من خلال الكلمات والأرقام.

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

يتبين أن كافة الفقرات حققت ارتباط معنوي مع محاورها؛ بالتالي فإن الاستبانة تتسم بصدق الاتساق الداخلي، وذلك لكون جميع المعاملات معنوية بقيمة $(0.60) <$ ؛ وبالتالي يتضح وجود ارتباط معنوي إيجابي بين جميع الفقرات، ومنه يمكن استنتاج أن هذا الاستبيان يمكن الاعتماد عليه للقياس.

الإحصائيات الوصفية:

تم اعتماد معيار مقياس ليكرت الخماسي للحكم على مستوى الإجابة كما يلي:

الجدول (5) معيار مقياس ليكرت الخماسي

المجال	1.8 – 1	2.60 – 1.81	3.40 – 2.61	4.20 – 3.41	5 - 4.21
التقييم	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

وقد قام الباحث بإيجاد الإحصائيات الوصفية لفقرات الاستبانة وأظهرت النتائج ما يلي:

الجدول (6) إحصائيات فقرات الاستبانة

ت	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	sig
1	يتوفر لدى الشركة نظام مالي ومحاسبي يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بمهام المحاسبة.	3.6250	1.58320	.08079	0.00
2	يوفر الإفصاح عن السياسات المحاسبية ضبط المعاملات المحاسبية وآليات التقييم المحاسبي.	3.7344	1.27325	.06498	0.00
3	توجد إجراءات فعالة في الشركة للحد من التضليل والتلاعب في القوائم المالية.	3.1745	1.28996	.06583	0.00
4	يتم تقييم نظام المراجعة الداخلية بشكل دوري.	3.5078	1.67455	.08545	0.00
5	تقدم التقارير المالية المعلومات تحت عناوين تتصف بالانساق والتجانس.	3.7448	1.55070	.07913	0.00
6	تعرض التقارير المالية المعلومات بطرق لا تحتاج تكلفة في التفسير والشرح والتوضيح.	3.2682	1.30211	.06645	0.00
7	معلومات التقارير المالية مكتملة ومحيدة.	3.5781	1.33799	.06828	0.00
8	تزود التقارير المالية المستثمرين بالمعلومات في وقتها المناسب.	3.3984	1.50373	.07674	0.00

9	تزود التقارير المالية المستثمرين بالمعلومات الحديثة عن الأنشطة الحقيقية بشكل مباشر.	3.6536	1.47648	0.07535	0.00
10	تمكن القوائم المالية المستخدمين من التنبؤ بأحداث متوقعة في المستقبل، بناءً على بيانات حدثت في الماضي.	3.5286	1.08597	0.05542	0.00
11	تضمن التقارير المالية المعلومات ذات جودة عالية والتي تفيد العملاء في تحقيق المصالح الاقتصادية التي تخصهم.	3.4792	1.24098	0.06333	0.00
12	تتضمن التقارير المالية المعلومات اللازمة والتي بموجبها يمكن إحداث تغيير في القرارات المتخذة من قبل المستخدمين.	3.4948	1.25370	0.06398	0.00
13	تعتبر التقارير المالية عن الظواهر الاقتصادية بمصادقية من خلال الكلمات والأرقام.	3.5469	1.48021	0.07554	0.00

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

يتضح أن متوسط الإجابات على فقرات الاستبانة تدل على تقييم مرتفع من قبل أفراد عينة البحث.

اختبار فرضيات البحث:

الفرضية الرئيسية: يوجد أثر معنوي للحكومة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

الجدول (7): اختبار الفرضية الرئيسية

خطأ	التصحيح المعدل	التحديد	بيرسون		
.218	.970	.970	.985		
الدالة	الحرية	مربع المتوسط	df	مجموع المربعات	
.000	12564.906	595.090	1	595.090	الانحدار
		.047	382	18.092	البواقي
			383	613.182	المجموع

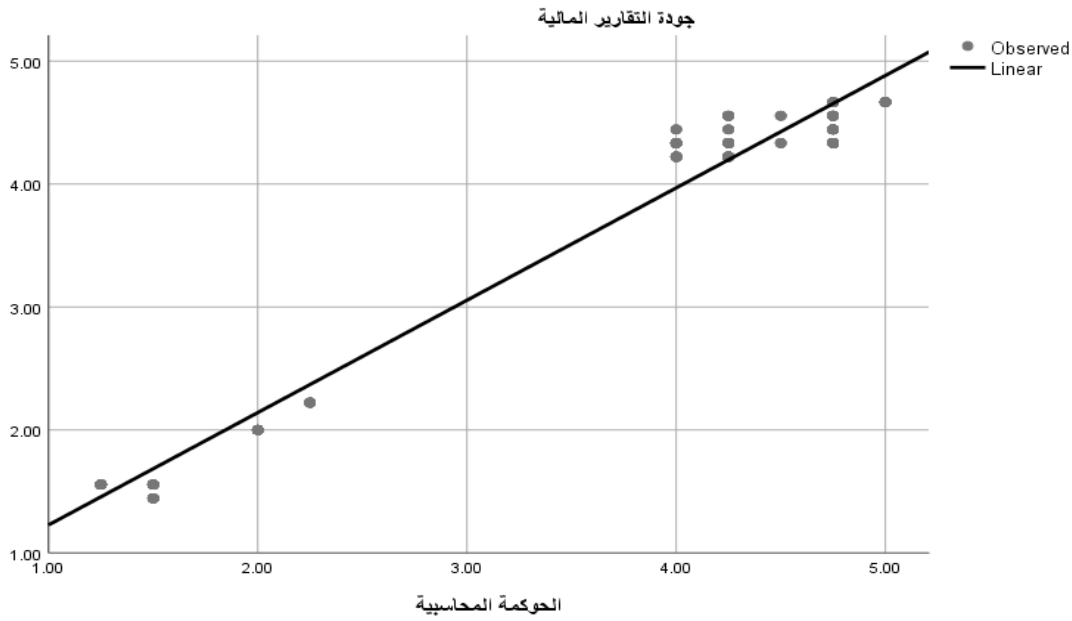
المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

نلاحظ الآتي:

- قيمة الارتباط = 0.985 فهي علاقة قوية جداً.
- قيمة التحديد المصحح = 0.970 فإنّ الحوكمة المحاسبية تفسر 97% من فارق (جودة التقارير المالية).
- (Sig) = 0.00 > 0.05 أي يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتضح ذلك في الشكل الآتي:

الشكل (1): علاقة متغيري الفرضية الرئيسية



المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

اختبار الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

الجدول (8): اختبار الفرضية الفرعية الأولى

الخطأ		التصحيح المعدل		التحديد	بيرسون
.308		.943		.943	.971
الدالة	الحرية	مربع المتوسط	df	مجموع المربعات	
.000	6330.653	598.634	1	598.634	الانحدار

البواقي	36.122	382	.095		
المجموع	634.757	383			

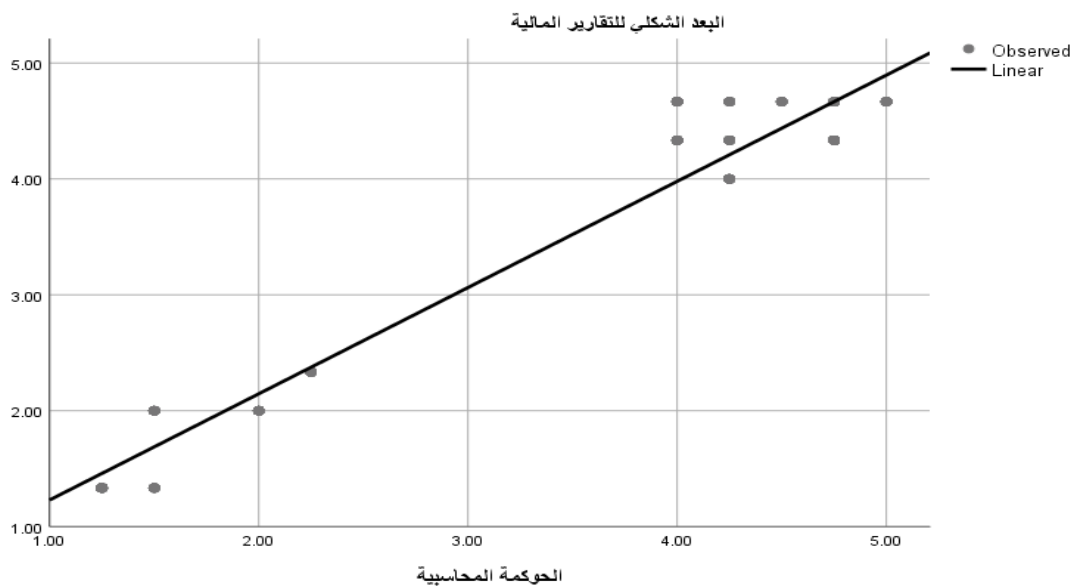
المصدر: Spss.

نلاحظ الآتي:

- قيمة الارتباط = 0.971 فهي علاقة قوية جداً.
- قيمة التحديد المصحح = 0.943 فإنّ الحوكمة المحاسبية تفسر 94.3% من فارق (البعد الشكلي للتقارير المالية).
- (Sig) = 0.00 > 0.05 ومنه: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتضح ذلك في الشكل الآتي:

الشكل (2): علاقة متغيري الفرضية الأولى



المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

الجدول (9): اختبار الفرضية الفرعية الثانية

الخطأ		التصحيح المعدل		التحديد	بيرسون
.390		.909		.909	.953
الدالة	الحرية	مربع المتوسط	df	مجموع المربعات	
.000	3808.027	577.764	1	577.764	الانحدار
		.152	382	57.958	البواقي
			383	635.722	المجموع

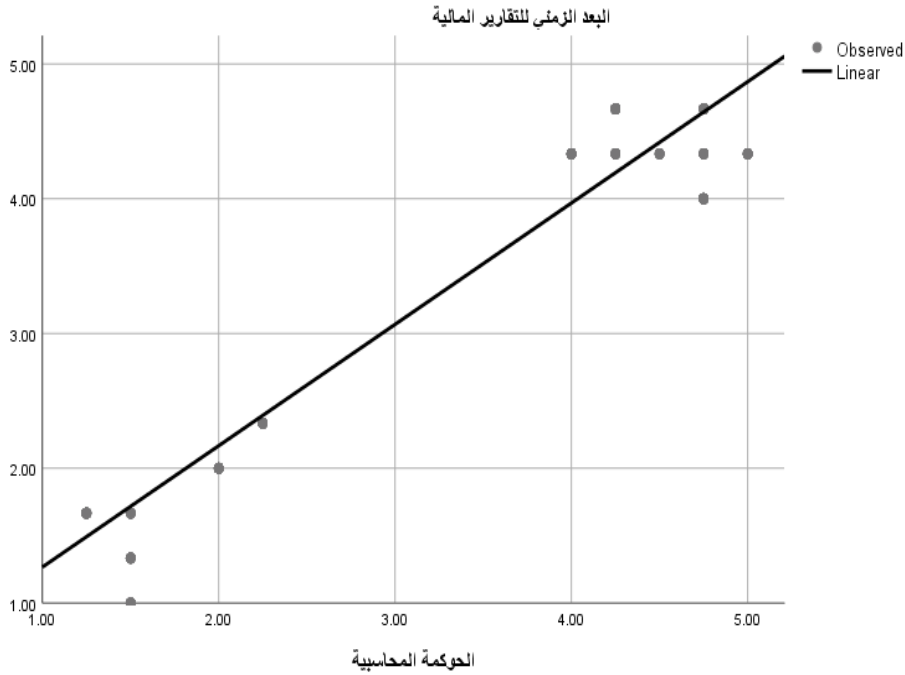
المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

نلاحظ الآتي:

- قيمة الارتباط = 0.953 فهي علاقة قوية جدا.
- قيمة التحديد المصحح = 0.909 فإنّ الحوكمة المحاسبية تفسر 90.9% من فارق (البعد الزمني للتقارير المالية).
- (Sig) = 0.00 > 0.05 أي يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتضح ذلك في الشكل الآتي:

الشكل (3): علاقة متغيري الفرضية الثانية



المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد أثر معنوي للحكومة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

الجدول (10): اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

الخطأ		التصحيح المعدل		التحديد	بيرسون
.228		.968		.969	.984
الدالة	الحرية	مربع المتوسط	df	مجموع المربعات	
.000	11760.533	609.086	1	609.086	الانحدار
		.052	382	19.784	البواقي
			383	628.870	المجموع

المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

نلاحظ الآتي:

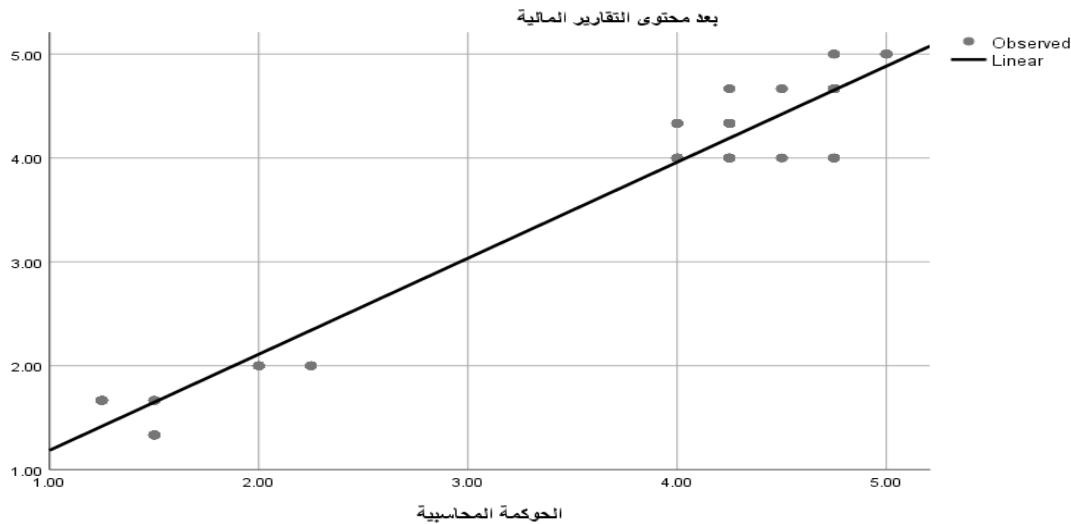
- قيمة الارتباط = 0.984 فهي علاقة قوية جداً.
- قيمة التحديد المصحح = 0.968 فإنّ الحكومة المحاسبية تفسر 96.8% من فارق (بعد محتوى التقارير المالية).

• (Sig) = 0.00 > 0.05 ومنه:

يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتضح ذلك في الشكل الآتي:

الشكل (4): علاقة متغيري الفرضية الثالثة



المصدر: نتائج برنامج Spss 25.

نتائج الدراسة

1 يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على جودة التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويوضح هذا الأثر من خلال الدور الذي تلعبه الحوكمة المحاسبية في وضع السياسات والإجراءات التي تسهم في تحقيق النزاهة والشفافية في عمليات التقارير المالية لشركة صناعة الألبان، بما في ذلك مراقبة وتقييم أداء المديرين التنفيذيين وضمان تطبيق المعايير الحسابية المناسبة.

2 يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الشكلي للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتوضح ذلك من خلال ما تقدمه الحوكمة المحاسبية من أمور تنظيمية العلاقة بين مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لشركة صناعة الألبان، وتهدف إلى ضمان الشفافية والمساءلة والتقارير المالية الدقيقة، والتطلع إلى كيفية عرض المعلومات في تلك التقارير، مثل تنسيق الأرقام والمعلومات والرسومات والجداول.

3 يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على البعد الزمني للتقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

ويتبين هذا الأثر بكون الحوكمة المحاسبية تعمل على تحديد الإجراءات الزمنية المناسبة للتقديم الفعال والفوري لتقارير المالية. يتضمن ذلك تحديد الآجال والمواعيد النهائية للتقارير المالية، بالإضافة إلى توفير آليات للإبلاغ الدوري عن النتائج المالية والمراجعة الدورية للبيانات المالية لضمان دقتها وصحتها.

4 يوجد أثر معنوي للحوكمة المحاسبية على بعد محتوى التقارير المالية في شركة صناعة الألبان.

تؤثر الحوكمة المحاسبية بشكل كبير في تحديد محتوى هذه التقارير وضمن صدقها وموثوقيتها. بفضل وضوح ودقة الحوكمة المحاسبية، يمكن تحسين جودة المعلومات المالية المقدمة للأطراف المعنية كالمستثمرين والجهات الرقابية والمساهمين. تعزز الحوكمة المحاسبية الشفافية والنزاهة في العمليات المالية وتضمن التزام شركة صناعة الألبان بالمعايير والتوجيهات المحاسبية المعتمدة.

توصيات الدراسة

- 1 توجيه استخدام الموارد المالية بشكلها الصحيح والفعال بالاعتماد على الحوكمة المحاسبية، وبالالتزام بمعايير الحوكمة المحاسبية في الشركات بما يساهم في تعزيز ثقة العملاء.
- 2 العمل على تحسين جودة التقارير المالية من خلال مراقبتها بشكل مستمر وضمن دقة وصدق البيانات المالية التي تفسر التقارير وتزيد من جودتها.
- 3 ضرورة تبني شركة صناعة الألبان الإفصاح عن معلومات الاستدامة، وتأكيدها من قبل طرف خارجي مستقل، ومتابعة مستوى تطبيقه.

قائمة المراجع:

المراجع العربية:

1. آل غزوي، حسين عبد الجليل. (2010)، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية - دراسة اختبارية على شركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير في المحاسبة، الدنمارك: أكاديمية العربية.
2. الأوجلي، جمعة محمد، والكزة، عبد السلام أحمد، وعامر، أنس عبد القادر. (2023). أثر تطبيق متطلبات الحوكمة على جودة التقارير المالية: دراسة على المصارف التجارية الليبية. دراسات في الاقتصاد والتجارة. 146-122, (1)42 ,
3. امعرف، سعاد. (2017). قياس أثر القيم الثقافية المحاسبية في ليبيا على جودة التقارير المالية. جامعة سرت. ليبيا.
4. البشير، زبيدي؛ يحيى، سعيدي. (2017). جودة التقارير المالية ودورها في تقييم الأداء المالي. مجلة جامعة الوادي. (2)9.
5. حلومي، هاجر. (2015)، المراجعة الداخلية كأحد آليات الحوكمة المحاسبية دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقمة -الجزائر.
6. خليل، أحمد عبد الله. (2022)، تأثير الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة علي جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في البورصة، مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية - المجلد (59) العدد الثالث.

7. خليل، أحمد عبد الله. (2022)، تأثير الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة علي جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في البورصة، مجلة جامعة الإسكندرية للعلوم الإدارية- المجلد (59) العدد الثالث.
8. دوغجي، علي حسين. (د.ت). حوكمة الشركات وأهميتها في تفعيل جودة ونزاهة التقارير المالية. جامعة بغداد. العراق.
9. زواويد، نعيمة؛ زغود، تير. (2023)، العوامل المؤثرة على مكانة الحوكمة المحاسبية في ظل الخلفية الجبائية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، المجلد 12، العدد 1.
10. السيد، رمضان. (2024)، أثر اختلاف مقدم خدمة تأكيد معلومات الاستدامة على تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تجريبية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية. 6(1), 709-741.
11. شعيب، عيد فتحي. (2023). "أثر قابلية المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية للقراءة على قرار الاحتفاظ بالنقدية وتكلفة رأس المال دليل تطبيقي". مجلة المحاسبة والمرجعة لاتحاد الجامعات العربية. (2).
12. الصباغ، أحمد عبده السيد. (2017)، دور نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت الصغيرة والمتوسطة في جودة التقارير المالية-دراسة ميدانية. مجلة جامعة الاسكندرية للعلوم الإدارية، المجلد 54.
13. صحراوي، يمان؛ بيالة، فريد. (2020) جدوة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي. مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 40، العدد 41، الجزائر.
14. عبد الله، لغواطي. (2015). دور نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ القرارات. رسالة ماجستير. جامعة جيجل. الجزائر.
15. عدلان، إشراقة؛ مزمل، ميادة. (2022). دور نظم المعلومات المحاسبية على الأداء المالي في البنوك السودانية. مجلة جامعة شندي، 5.
16. فتان، محمد. (2016)، الحوكمة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي ودورها في النهوض ببورصة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة جيجل. الجزائر.
17. ناجي، فادية. (2024). دور حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية لتحقيق جودة التقارير المالية (دراسة تطبيقية). المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية. 1155-1190، (2)، 5.
18. المشهداني، عمر إقبال توفيق. (2012)، "تدقيق التحكم المؤسسي (حوكمة الشركات) في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها" إطار مقترحة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية -كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة جرش، الأردن العدد 2.
19. هاشم، دينا. (2022)، أثر الشمول المالي على جودة التقارير المالية دراسة تطبيقية، مجلة البحوث المالية والتجارية، جامعة بورسعيد، المجلد 23.
20. يوسف، جمال على محمد، إبراهيم، غادة أحمد نبيل. (2016)، قياس جودة التقارير المالية للشركات المساهمة المصرية وأثرها على قرارات المستثمرين"، الفكر المحاسبي، جامعة عين شمس - كلية التجارة -قسم المحاسبة والمراجعة، مج 20، ع2، ص 1118 - 107.

المراجع الأجنبية:

21. Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. *International Journal of Business Management and Commerce*, 2(2), 1-14.
22. Herath, S. K., & Albarqi, N. (2017). Financial reporting quality: A literature review. *International Journal of Business Management and Commerce*, 2(2), 1- 14.
23. Mahdavian, S. E., Lashgari, Z., Khosravipour, N., Esmaelzadeh, A., & Yeganegi, M. (2025). Impact of Internal Control Regulations on the Financial Reporting Quality. *International Journal of Finance & Managerial Accounting*, 10(38), 41-60.
24. Osemene, O. F., Adinnu, P., Fagbemi, T. O., & Olowookere, J. K. (2024). Corporate governance and environmental accounting reporting in selected quoted African companies. *Global Business Review*, 25(4), 1096-1119.
25. Renkas, J., Goncharenko, O., & Lukianets, O., (2016), "Quality Financial reporting: Approaches to measuring", *International Journal of Accounting and Economics Studies*, Vol. 4, No. 1, pp. 1-5