

**تحليل علاقة جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية
(دراسة تطبيقية)**

**Analysis of audit quality relationship and
governance of educational institutions
(Practical study)**

**المدرس رجاء رشيد عبد الستار
قسم التقنيات المالية والمصرفية / معهد الادارة الرصافة**

المستخلص

يهدف البحث الى بيان اثر جودة التدقيق في حاكمية المؤسسات التعليمية من خلال توضيح معايير جودة التدقيق في المؤسسات التعليمية وقد تطرق البحث الى اهمية تحليل العلاقة ما بين جودة التدقيق وتفعيل الحاكمية بالمؤسسات التعليمية .

ولتحقيق اهداف الدراسة تم تصميم استبانة لاستطلاع اراء عدد من منتسبي المؤسسات التعليمية (عينة من تشكيلات الجامعة التقنية الوسطى) من اجل التوصل الى فرضية البحث هل توجد علاقة ذات دلالة احصائية معنوية لجودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية وتحليل فقرات الاستبانة تم التوصل الى استنتاج بوجود علاقة ارتباط طردية معنوية اذ كلما يزداد الاهتمام بمعايير جودة التدقيق يزداد اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية.

Abstract

The research aims to trace audit quality statement in the governance of educational institutions by clarifying the scrutiny of the quality standards of educational institutions have been touched Find out the importance of the relationship between audit quality and activate the educational institutions of governance analysis.

To achieve the goals of the study was a questionnaire to solicit the views of a number of employees of educational institutions design (sample configurations Central Technical University) in order to reach the hypothesis Search Is there a statistically significant correlation to the quality of the audit Bhaquemeh educational institutions and analyzed the vertebrae resolution was reached to the conclusion that there is a direct correlation whenever spirits as increasing interest in audit quality standards increasing scrutiny after governance of quality educational institutions.

المقدمة

ان من اهم اسباب الازمات المالية هو عدم تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية والتي تستند على المبادئ المحاسبية والتدقيق ولقصور الافصاح والشفافية المحاسبية وعدم اظهار البيانات المالية على حقيقتها فقدت القوائم المالية اهم عناصرها وهي الجودة وترجع اسباب الازمات المالية الى انتشار ظاهرة الفساد الاداري بشكل عام والفساد المالي بشكل خاص ونتيجة ذلك زاد الاهتمام بمفهوم الحاكمية المؤسسية وعلى هذا بالاساس ولعدم التزام بعض مدققي الحسابات بالقواعد المهنية والمعايير المحاسبية والتدقيقية وفقدان الثقة بمدققي الحسابات لضعف الاجهزة الرقابية المسؤولة عن مهنة المحاسبة والتدقيق ظهرت الحاجة الى تطبيق قواعد حوكمة مؤسسات التعليم .

تهدف الدراسة الى توضيح معايير جودة التدقيق وبيان اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية .

ولتحقيق اهداف البحث تم تقسيمه الى :

المبحث الاول :منهجية البحث

المبحث الثاني :الجانب النظري

المبحث الثالث :الجانب التطبيقي

المبحث الرابع :الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الاول / منهجية البحث

مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في ضعف تطبيق قواعد حوكمة مؤسسات التعليم العالي، نتيجة لغياب العناصر الاساسية للرقابة على تنفيذ هذه القواعد بشكل عام ، وغياب الادوات الاكثر فاعلية في تفعيل حوكمة المؤسسات بشكل خاص، لا سيما تلك المتعلقة بجودة التدقيق وعلى هذا الاساس فان مشكلة البحث يمكن حصرها بالعناصر الاتية:-

- 1- ضعف جودة التدقيق نتيجة لعدم التزام بعض مدققي الحسابات بالقواعد المهنية والمعايير المحاسبية والتدقيقية .
- 2- فقدان الثقة بمدققي الحسابات نتيجة لضعف الاجهزة الرقابية المسؤولة عن مهنتي المحاسبة والتدقيق .

اهمية البحث

اهمية البحث تتحدد من خلال توضيح العلاقة ما بين جودة التدقيق وتفعيل حاكمية المؤسسات التعليمية .

هدف البحث

- 1- يهدف البحث الى توضيح معايير جودة التدقيق في المؤسسات التعليمية
 - 2- بيان اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية .
- فرضية البحث توجد علاقة ذات دلالة احصائية معنوية لجودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية .
- الحدود المكانية عينة من تشكيلات الجامعة التقنية الوسطى .

مصادر جمع المعلومات

الكتب والبحوث الاجنبية المتوفرة في شبكة المعلومات الدولية الانترنت . المقابلات الشخصية مع الخبراء والمسؤولين في المؤسسات التعليمية.

المبحث الثاني / الجانب النظري

اولا : مفهوم واهمية جودة التدقيق

ثانيا: مفهوم واهداف الحاكمية المؤسسية

ثالثا: مباديء وقواعد الحاكمية المؤسسية

رابعا: العلاقة بين جودة التدقيق والحاكمية في المؤسسات التعليمية

خامسا: دور التدقيق الخارجي في تدعيم قواعد الحاكمية المؤسسية

اولا : مفهوم واهمية جودة التدقيق

1- مفهوم جودة تدقيق الحسابات

أن جودة التدقيق هي ضمان قيام المدقق بعمله بما يحقق للأطراف ذات الصلة (مستخدمي القوائم المالية ، ومكاتب التدقيق ، والمنظمات المهنية ، والأجهزة الحكومية ، والشركة محل التدقيق) الأهداف المتوقعة من عملية التدقيق (حسنين وقطب : 2003 ، 359) .

2- أهمية جودة التدقيق :

تكمن أهمية جودة التدقيق في أن المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية يتوقعون الجودة التامة من مخرجات عملية التدقيق، والمتمثلة في تقرير مدقق الحسابات، لأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم ورسم سياساتهم على تلك القوائم ، وبالتالي فإن جودة التدقيق مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية التدقيق وهم (جبران، 2010: 14).

1. **مدقق الحسابات**: يهتم مدقق الحسابات بأن تتم عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة وذلك من أجل تحسين سمعته وشهرته وموقفه التنافسي في مجال عمله.

2. **إدارة الشركة**: تعد إدارة الشركة المسؤولة عن أعداد القوائم المالية ، ومن ثم فإن تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة يمكنها من معرفة أماكن القوة والضعف لديها ، ويساعدها في وضع الخطط المستقبلية، ومن ناحية أخرى فإن تقرير المدقق له ردود فعل في السوق مما قد يؤثر على أسعار الاسهم الخاصة بالشركة .

3. **البنوك**: تعتمد البنوك ومؤسسات التمويل بشكل كبير على القوائم المالية المدققة ، وخاصة في منح القروض والتسهيلات البنكية ، ومما لاشك فيه أن جودة عملية التدقيق سوف تؤثر إيجاباً على جودة قراراتهم .

4. **الدائنون**: يهتم الدائنون بالقوائم المالية المدققة من قبل المدقق الخارجي لمنح العملاء تسهيلات ائتمانية بالاعتماد على تلك القوائم ، ولاشك أن جودة التدقيق سوف تؤثر كثيراً على قراراتهم الاستثمارية في منح الائتمان .

5. **الهيئات والأجهزة الحكومية**: تعتمد الأجهزة الحكومية على القوائم المالية المدققة في اغراض كثيرة ، منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب ، وتقرير الاعانات لبعض الصناعات . وتسعى الأجهزة الحكومية الى أن تتم أعمال التدقيق وفقاً لمستوى عالٍ من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي ، وجميع الأطراف ذات الصلة والعلاقة بعملية التدقيق .

6. **الجمعيات والهيئات المنظمة للمهنة**: تسعى كثير من الجمعيات المنظمة لمهنة التدقيق الى الزام مكاتب التدقيق بتحقيق مستوى عالٍ من الجودة من أجل تطوير المهنة وتدعيم الثقة فيها ، ووضعها في مكانها اللائق بين المهن الأخرى ، وتحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة وللخدمات التي تقدمها . وترى الباحثة أن جودة أعمال التدقيق ضرورية للمؤسسات التعليمية لتجنب العقوبات والجزاءات المهنية والدعاوي القضائية .

ثانياً مفهوم الحاكمية المؤسسية:

تم استخدام مصطلح الحاكمية مع بداية عقد التسعينات من القرن الماضي اذ تزايد استخدام هذا المصطلح بشكل واسع في السنوات الاخيرة منه واصبح شائع استخدامه من قبل الخبراء ولا سيما اولئك العاملين في المنظمات الدولية والاقليمية والمحلية (سليمان، 2006: 13)

عرف البعض الحاكمية المؤسسية بأنها :

مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات والمساهمين وأصحاب المصالح فيها وذلك عن طريق الإجراءات والأساليب التي تستخدم لإدارة شؤون الشركة وتوجيه أعمالها من أجل ضمان تطوير الأداء والإفصاح والشفافية والمساءلة بها وتعظيم فائدة المساهمين على المدى الطويل ومراعاة مصالح الأطراف المختلفة

(التيممي، 2009: 18).

ومنهم من يرى أن مفهوم الحاكمية المؤسسية الالتزام بتطبيق معايير الإفصاح والشفافية كما انه يحدد قواعد واجراءات اتخاذ القرارات ويحدد الهيكل الذي يتم من خلاله وضع الاهداف ووسائل تحقيقها (جمال الدين، 2006: 19) وقد عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) ، "مجموعة من العلاقات بين ادارة الشركة ومجلس ادارتها وحملة اسهمها ومجموعة اصحاب المصالح، ويتم تحديد الهيكل الذي يتم من خلاله تحديد اهداف الشركة والوسائل التي تحقق تلك الاهداف ومراقبة الاداء" (OECD, 2004 : 11).

إن الحاكمية المؤسسية تعطي الهيكل الملائم الذي تستطيع من خلاله الشركة وضع أهدافها، والوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، والعمل على مراقبة الأداء. ويجب أن تزود الحاكمية المؤسسية الجيدة الحوافز المعقولة لكل من مجلس الإدارة، والإدارة من أجل متابعة تحقيق الأهداف التي تكون لمصلحة الشركة (البنك) والمساهمين، وأن تسهل من عملية الرقابة الفعالة، وبالتالي تشجيع الشركات (البنوك) على استخدام مواردها المتاحة بشكل كفء (دهمش، أبو زر، 2003: 28).

ويمكن تعريفها (بأنها النظام الذي تتم بواسطته التوجيه والرقابة لاستخدام الموارد بكفاءة وفاعلية) (Cadbury, 2001; 102) تعد الحاكمية المؤسسية نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية عن طريقه يتم إدارة المؤسسات والرقابة عليها، فهي مجموعة من الطرق التي يمكن من خلالها أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم ، أي مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة المؤسسات لتعظيم ربحية المؤسسة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين. فهي مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين ادارة الشركة من ناحية، وحملة الاسهم واصحاب المصالح المرتبطة بالمؤسسة) من ناحية أخرى تظهر المعاني الاساسية لمفهوم الحاكمية المؤسسية وهي: (سليمان، 2006: 15)

1. مجموعة من الانظمة والقوانين الخاصة بالرقابة على أداء الشركات .
 2. تنظيم العلاقات بين مجلس الادارة والمديرين والمساهمين واصحاب المصالح الاخرى.
 3. التأكيد على أن المؤسسات يجب ان تدار لفائدة أصحاب المصالح.
 4. مجموعة من القواعد يتم بموجبها إدارة المؤسسة والرقابة عليها وفق هيكل معين يتضمن توزيع الحقوق والواجبات فيما بين المشاركين في ادارة المؤسسة.
- وعرفت بانها (مجموعة الهياكل والعمليات اللازمة لتوجيه وضبط المؤسسة وتحديد توزيع الحقوق والواجبات بين المشاركين الرئيسيين في المؤسسة وتحديد القواعد والاجراءات الخاصة باتخاذ القرارات بشأن امور المؤسسة) (AL.amir, 2007: 3).
- كما تم تعريفها على انها (النظام الذي تتم بواسطته التوجيه والرقابة وكفاءة هيكل الاشراف واستقلاله ووجود دقاتر تتسم بالشفافية والدقة) (Gruszczynski, 2006: 251).
- يعد مبدأ الافصاح والشفافية دعامة هامة لضمان العدالة والنزاهة والثقة في اجراءات ادارة المؤسسة وادارة افرادها واتخاذ القرارات الرشيدة حيث تأمن هذه الدعامة توصيل معلومات صحيحة وواضحة الى كل الاطراف ذات المصلحة بنشاط المؤسسة (خوري، 2003: 3) .

الاعتماد على معايير الافصاح والشفافية المحاسبية في اطار التطبيق السليم لمفهوم الحاكمية المؤسسية

وتعرف الشفافية المحاسبية (إنها الإفصاحات المفيدة والموثوق بها والتي تقدم الاطراف المستفيدة في الوقت المناسب عن الاداء المالي للمؤسسة اذ تحتاج الوحدات الى تقديم قوائم مالية شفافة من اجل اتخاذ قرارات رشيدة). (classman, 2002:1)

ترى الباحثة ان مفهوم الحاكمية المؤسسية انها النظام الذي يتم من خلاله ادارة المؤسسة التعليمية و تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة ، والحد من استغلال السلطة في غير مصلحة الاطراف ذات الصلة بالمؤسسة التعليمية .

ثالثاً مبادئ وقواعد الحاكمية المؤسسية

بالنظر للدور المهم الذي تؤديه الحاكمية المؤسسية ، فقد بذلت المنظمات والهيئات الدولية جهوداً واضحة وملموسة فيما يتعلق بصياغة وتطوير مبادئ الحاكمية، وقد كان على رأس تلك المنظمات والمؤسسات الدولية كل من صندوق النقد الدولي (IMF) والبنك الدولي (WB) ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) .

ويمكن تعريف مبادئ الحاكمية المؤسسية " بأنها مجموعة الأسس والممارسات التي تطبق بصفة خاصة على الشركات التي تمتلك قاعدة عريضة من المستثمرين وتتضمن الحقوق والواجبات لكافة المتعاملين مع الشركة مثل مجلس الإدارة ، المساهمين ، الدائنين ، البنوك ، الموردين وغيرها وتظهر من خلال النظم واللوائح الداخلية المطبقة بالشركة والتي تحكم اتخاذ اي قرار قد يؤثر على مصلحة الشركة أو المساهمين بها " (حماد، 2007 : 77).

هذا وقد عُدت المبادئ الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) نقطة الأساس في تقييم مستوى حاكمية المؤسسات في العديد من دول العالم ذات الاقتصاديات الناشئة ولاسيما الدول العربية نظراً لما تحتويه تلك المبادئ من مضمون دولي وفاعلية كبيره للتطبيق في مختلف دول العالم ، مع الأخذ في الاعتبار التباين في الظروف البيئية لتلك الدول وفي مختلف المجالات (المشهداني ، 2007 : 85)

قواعد الحاكمية المؤسسية:

وتعد هذه القواعد مكملة للنصوص الواردة في القوانين المختلفة كقانون الشركات وقانون أسواق المال وغيرها، إلا أن هذه القواعد لها خصوصية تميزها عن القواعد القانونية الأخرى إذ إن قواعد الحاكمية المؤسسية لا تمثل نصوصاً قانونية ولا يوجد الزام قانوني بها وإنما هي تنظيم وبيان للسلوك الجيد للمؤسسات وفقاً للمعايير والأساليب العالمية التي تحقق توازناً بين الاطراف ذات المصالح المختلفة (عبد الفتاح ، 2007: 101) . والآتي اهم الخصائص :

1- الشفافية :

إن الإفصاح الجيد والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية أحد المبادئ والأركان الرئيسة التي تقوم عليها الحاكمية المؤسسية ، اذ لم يخلو أي تقرير صادر عن منظمة أو هيئة أو دراسة علمية من التأكيد على دور الحاكمية في تحقيق الإفصاح والشفافية لاسيما وأنهما من الأساليب الفاعلة لتحقيق مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة ، ويمثلان أحد المؤشرات المهمة للحكم على تطبيق نظام الحاكمية من عدمه. (خليل، 2007: 12).

وتظهر الشفافية ، حقيقة الأوضاع المالية وغير المالية بالشكل الذي يجعل الأطراف المتعاملين معها كافة والذين تربطهم بها مصالح مباشرة أو غير مباشرة قادرين على معرفة حقيقة ما يحدث فيها . (الخضيري ، 2005 ، 96)

2-المسائلة :

إن للمساءلة خاصية تقضي بمحاسبة المسؤولين الذين يتخذون القرارات والذين يقومون بتنفيذ الأعمال عن تبعات أعمالهم ونتائج قراراتهم، وبمعنى آخر تحمل الجهات المعنية تبعات الأعمال المناطة بهم. (خوري، 2003: 4) ، ان المسائلة هي إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وعدم التفريط أو التهاون مع أي عملية خداع وتزيف أو فساد وتلاعب أو احتيال ونصب أو إلحاق الضرر حاضراً أو مستقبلاً. (حماد، 2005، 55).

3-المسؤولية الاجتماعية :

المسؤولية الاجتماعية تعني الالتزام الذاتي والقانوني، وعلى الإدارة عند وضع استراتيجيتها ان تأخذ بالاعتبار المسؤولية الاجتماعية إلى جانب المسؤولية الاستثمارية لأن المساهمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية وحماية البيئة وتحقيق رضا الزبائن يعزز من مكانة المنظمة في المجتمع (عبد الله، 2006: 87-88) أن المسؤولية الاجتماعية هي النظر إلى المؤسسة بوصفها المواطن الجيد من خلال رفع الوعي الاجتماعي وبمستوى عالي من السلوك المثالي والقيم للعاملين فيها. (حماد ، 2005 : 55) .

4-الانضباط :

وذلك من خلال إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح وتبني قوانين وتشريعات وتعليمات توضح الحقوق وتحدد الواجبات وهي تعد صمام الأمان الرئيس الضامن للحاكمية المؤسسية. (مصدر سابق ، 2005 ، 55)

5- المسؤولية :

وتعني المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة وفق الصلاحيات المناطة والواجبات المحددة. (حماد، 2005: 55) .

6- الاستقلالية

تعد الاستقلالية الآلية التي تلغي أو تقلل إلى حد كبير تضارب المصالح بين الأطراف المشاركة (مجلس الإدارة ، الإدارة التنفيذية ، المدققين ، المالكين ، أصحاب المصالح الآخرين). (حماد، 2005: 55) وعليه ترى الباحثة ان الالتزام بتطبيق الحاكمية المؤسسية من خلال وضع اساليب رقابية تمنع اي طرف من الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة من التأثير السلبي على أنشطة المؤسسة يؤدي الى تحقيق خصائص قواعد الحاكمية المؤسسية من خلال اداء المؤسسات التعليمية .

رابعا العلاقة بين جودة التدقيق والحاكمية في المؤسسات التعليمية :

تعد الحاكمية المؤسسية في قطاع الاعمال العام مشروعا وطنيا يبدأ بالإرادة والعزيمة لتقليل حالات تعارض المصالح وانعدام المسؤوليات وتقليل المخاطر والخسائر بكافة أشكالها ، وتعود أهمية الحاكمية المؤسسية في وحدات قطاع الاعمال العام الى أهمية تفعيل دور التدقيق نتيجة لما يقوم به المدقق من اضاء الثقة والمصادقية على المعلومات المحاسبية في مدى صدق وعدالة البيانات المالية للوحدات الاقتصادية، لذا فإن دور التدقيق أصبح جوهرياً وفعالاً في مجال الحاكمية المؤسسية لأنه يحد من حالات الفساد والانحراف في الوحدات الاقتصادية. (حماد، 2007، 23-28).

ترى الباحثة أن هناك علاقة وثيقة تربط المحاسبة والتدقيق سواء على المستوى التطبيقي أو المستوى الأكاديمي بالحاكمة المؤسسية ارتباطاً وثيقاً، حيث تعتبر المحاسبة والتدقيق من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثراً بمبادئ وإجراءات الحاكمة فلا يمكن لمبادئ وإجراءات الحاكمة أن تطبق بفاعلية بدون دعم مهنة المحاسبة والتدقيق وتعتبر وظيفة المحاسبة والتدقيق من الوظائف التي لها دور مهم في دراسة الحاكمة المؤسسية من خلال نتائج الاعمال (الحسابات الختامية) للمؤسسات التعليمية وقد اشارت العديد من الدراسات إلى:-

أولاً: أن هنالك ارتباط وثيق بين مهنة المحاسبة ودراسة ظاهرة حاكمة المؤسسات التعليمية ضمن دائرة الدراسات المحاسبية يمكن قياس نتائج أعمال المؤسسة (الحسابات الختامية) والميزانية العمومية وتحقيق التوصيل الفعال لهذه النتائج إلى الأطراف المستفيدة منها كافة وبشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسية .

ثانياً : أن تطبيق ظاهرة حاكمة المؤسسات سيؤثر على درجة ومستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للمؤسسة التعليمية ، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حاكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحاكمة المؤسسية فإن إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية.

ثالثاً : قوة حاكمة المؤسسات تؤثر على تطوير استراتيجية التدقيق، فمن خلال تنفيذ وظيفة الإشراف بشكل فعال بمنظور استراتيجي قوي تتأكد فعالية الرقابة الأمر الذي يؤدي إلى زيادة فعالية وكفاءة التدقيق

رابعاً : توجد علاقة ارتباط وثيقة بين قوة آليات حاكمة المؤسسات التعليمية المرتبطة بالمدقق وبين جودة التقارير المالية وفعالية عملية التدقيق .

خامساً - دور التدقيق الخارجي في تدعيم قواعد الحاكمة المؤسسية :

تهدف الآليات الأساسية العملية لدعم دور التدقيق في حاكمة المؤسسات إلى ضرورة حرص مدقق الحسابات على الارتقاء بجودة التدقيق وتفعيل المساعلة المهنية للمدقق وأهم تلك الآليات: (مطير ، 2008: 4-6).

أولاً : آليات التعليم الأكاديمي:

ويقع على عاتق المهتمين بمهنة المحاسبة والتدقيق من الأكاديميين مهمة التطوير المستمر في برامج التعليم سواء على مستوى البكالوريوس أو الدراسات العليا وبرامج التعليم والتدريب المستمر وذلك لإنتاج محاسبين ومدققين مؤهلين التأهيل الكافي والملائم وتوجيه البحوث والدراسات للمشاركة في تخطيط وتنفيذ برامج التعليم والتدريب المهني المستمر .

ويمكن تحديد دور الأكاديميين في تدعيم دور التدقيق في أرساء مبادئ حاكمة المؤسسات في ثلاث آليات أساسية هي:

1. تطوير برامج التعليم المحاسبي وتوجيه البحوث المحاسبية لحل مشاكل الحاكمة وبرامج التعليم المهني المستمر

2. ضرورة عقد المؤتمرات في مجال التدقيق ودورها في تطبيق حاكمية المؤسسات مع التركيز على دور التدقيق في إضفاء الثقة على الإفصاح المحاسبي من جهة وزيادة إمكانية اعتماد أصحاب المصلحة في المؤسسات على المعلومات المحاسبية التي يوصلها هذا الإفصاح من ناحية أخرى، كما يمكن أن تركز على دور معايير التدقيق كمستويات للأداء المهني في ضمان جودة خدمة التدقيق ومن ثم حماية مصالح أصحاب المصلحة.
3. ضرورة تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال الحاكمية المؤسسية، وذلك من خلال عقد ورش العمل المشتركة بين الجامعات لأغراض تطوير مقررات المحاسبة والتدقيق من منظور حاكمية الشركات .

ثانيا : اليات التنظيم المهني :

أن مهنة المحاسبة والتدقيق تعمل من خلال تنظيم مهني رسمي يحمي أعضائها وينمي قدراتهم العلمية والعملية باستمرار ويتم إصدار الإرشادات والضوابط المهنية الكفيلة برفع مستوى المهنة والارتقاء بمستوى أعضائها، وهذا الأمر يمثل تحدياً جدياً للمنظمات والجمعيات المهنية بحيث تحتاج إلى أن تضع وتنفذ آليات ممكنة وعملية لدعم دور التدقيق الخارجي ومن أهم هذه الآليات .

1. **تطوير معايير المحاسبة المالية:** أن مهمة تطوير المعايير تقع على عاتق المنظمات أو الجمعيات المهنية من أجل أن يكون هناك تطوير مستمر في معايير المحاسبة المالية حتى يمكن لمصدق الحسابات باستمرار حيازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية.

2. **تطوير معايير التدقيق:** يجب أن يتزامن مع تطوير معايير المحاسبة المالية تطوير مماثل في معايير التدقيق سواء المعايير المتعارف عليها أو الإرشادات المتخصصة التي تصدرها المنظمات أو الجمعيات المهنية.

3. **تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر:** من المتفق عليه مهنياً أن التعليم المهني المستمر يمثل جانباً هاماً في معيار التأهيل العلمي والعمل لمصدق الحسابات بجانب التأهيل والتدريب فإن مواجهة التدقيق لظاهرة وتحديات حاكمية المؤسسات وتفعيل دور مهنة التدقيق في ارساء قواعد حاكمية المؤسسات يتطلب من الجمعيات والمنظمات المهنية اتخاذ اللازم نحو تفعيل برامج التعليم والتدريب المهني المستمر .

تري الباحثة أن مبادئ وإجراءات الحاكمية المؤسسية تلعب دوراً كبيراً وفعالاً في مجال تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق ، حيث أن مهنة المحاسبة والتدقيق وظاهرة حاكمية المؤسسات يؤثر كل منهما في الآخر ويتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو أحد وأهم مبادئ الحاكمية المؤسسية فإن إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة في مجال المحاسبة والتدقيق.

بالإضافة الى دور لجان التدقيق في المؤسسات التعليمية التي لديها لجان تدقيق أنه قد أنخفض بها معدل حدوث التصرفات المالية الغير قانونية بجانب زيادة درجة الثقة في معلومات القوائم المالية الامر الذي جعل المؤسسات التعليمية أن تزيد من اهتمامها بوجود لجان تدقيق تأخذ على عاتقها متابعة تطبيق قواعد الحاكمية المؤسسية وتقييم مستوى الاداء لزيادة كفاءتها .

المبحث الثالث / الجانب العملي

لتعزيز الجانب العملي ولتحقيق اهداف البحث صممت استمارة استبانة تتسجم مع فرضيات البحث باستخدام اسلوب التحليل الاحصائي ومن خلال استخراج النسب المئوية للاجابات لكل مستوى من المستويات ثم اجراء المقارنة بين الاجابة المؤيدة والمعارضة وبالاتماد على فرضية البحث تم توزيع الدراسة التحليلية لعينة البحث والتي تتحدد بالاتي :

الكلية التقنية الادارية / بغداد / معهد الادارة / الرصافة وقد تضمن البحث المحاور المدرجة ادناه :

المحور الاول : معايير جودة التدقيق في المؤسسات التعليمية

المحور الثاني : اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية

وبتحليل فقرات الاستبانة واختبار الارتباط والاثر بين متغيرات البحث وعلى وفق الفقرات الاتية الخاصة بالتحليل الاحصائي للبيانات وكما يلي:

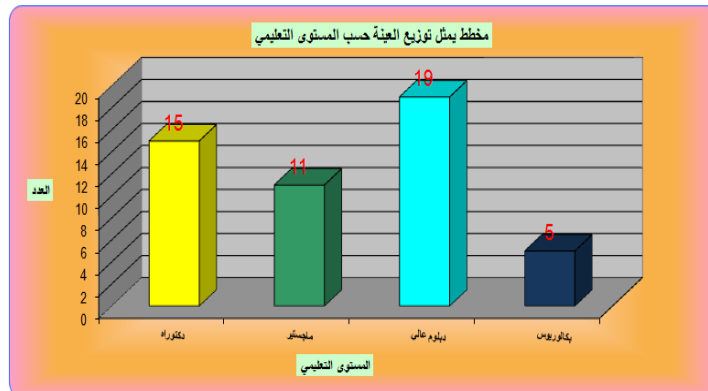
التحليل الاحصائي للبيانات

1- اساليب التحليل الوصفي:

1- الرسوم البيانية:

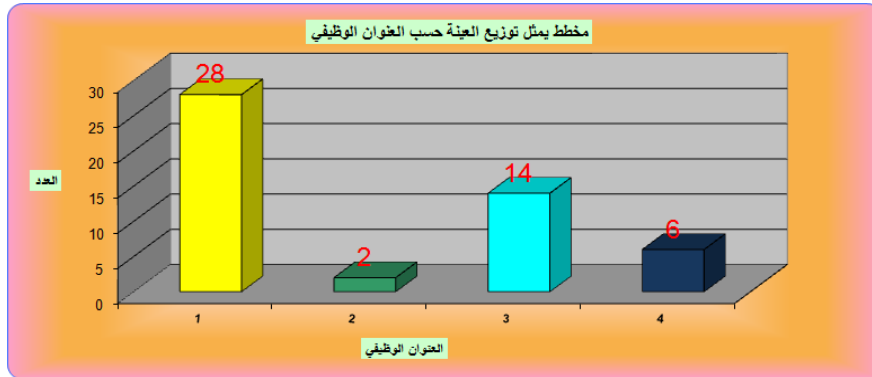
أ- توزيع بيانات العينة حسب التحصيل الدراسي : أظهرت نتائج الاستبيان ان اغلبية الذين شملهم الاستبيان كانوا من حملة شهادة الدبلوم العالي ثم الدكتوراه ثم يليه حملة شهادة الماجستير واخيرا البكالوريوس، وكما موضح في الجدول و المخطط التالي:

النسبة	العدد	المستوى التعليمي
30%	15	دكتوراه
22%	11	ماجستير
38%	19	دبلوم
10%	5	بكالوريوس
100%	50	المجموع



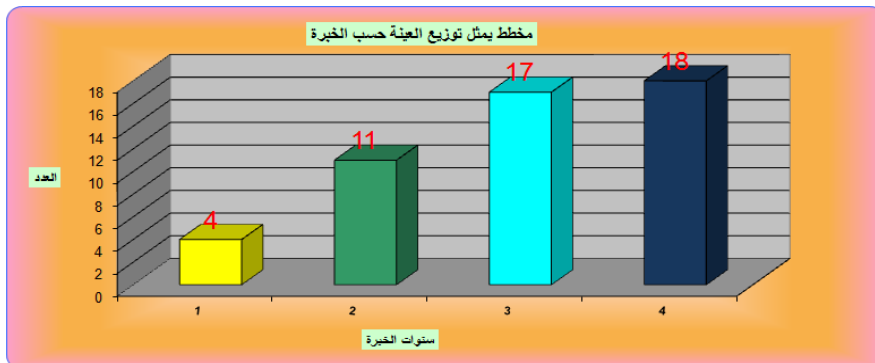
ب- توزيع بيانات العينة حسب العنوان الوظيفي : أظهرت نتائج الاستبيان ان اغلبية الذين شملهم الاستبيان كانوا اساتذة جامعة ، وكما موضح في الجدول و المخطط التالي :

العنوان الوظيفي	العدد	النسبة
استاذ جامعي	28	56%
مدير حسابات	2	4%
محاسب	14	28%
مدقق	6	12%
المجموع	50	100%



ج- توزيع بيانات العينة حسب الخبرة : أظهرت نتائج الاستبيان ان اغلبية الذين شملهم الاستبيان كانت لديهم خبرة اكثر من 15 سنة يليهم من 10 الى 15 ، وكما موضح في الجدول و المخطط التالي

الخبرة	العدد	النسبة
اقل من 5 سنوات	4	8%
من 5 الى 10 سنوات	11	22%
من 10 الى 15 سنة	17	34%
اكثر من 15 سنة	18	36%
المجموع	50	100%



2- أجراء اختبار الثبات والصدق لاسئلة الاستبيان المستخدمة في جميع البيانات:

يقصد بالثبات استقرار المقياس وعدم تناقضة مع نفسه اي ان المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساو لقيمة المعامل اذا اعيد تطبيقه على نفس العينة ، وهو يقيس ايضاً درجة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة ويتم ذلك من خلال استخدام احد معاملات الثبات مثل معامل الفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) او التجزئة النصفية (Split-Half) ، ومعامل الثبات ياخذ قيما تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح. فاذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فان قيمة المعامل ستكون صفر وعلى العكس اذا كان هنالك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل سوف تساوي الواحد الصحيح.

اما الصدق فيقصد به ان المقياس يقيس ما وضع لقياسه، ويمكن حساب معامل الصدق Validity عن طريق حساب جذر معامل الثبات.

ومن الجدول التالي يتبين ان قيمة معامل الفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) هي 0.672 وهي قيمة جيدة ،اي ان المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال 0.672 اذا اعيد تطبيقه على نفس العينة ولجميع الاسئلة. كما ان هنالك ثقة مقدارها 0.819 ان المقياس يقيس ما وضع لقياسه.

احصاءة المعولية
Cronbach's Alpha
0.672

2- حساب المتوسط المرجح لمعرفة الاتجاه والاتفاق لآراء المستجيبين ولكل سؤال في الاستمارة:

يتضمن هذا التحليل حساب الوسط الحسابي المرجح والانحراف المعياري لكل سؤال لغرض معرفة اتجاه الاجابة ، وبسبب ان الاجابات هي احد ثلاثة خيارات فقد تم اعطاؤها الترميز الرقمي وكما في الجدول التالي :

الرمز	الرأي
1	أتفق
2	محايد
3	لا أتفق

يتم بعد ذلك حساب الوسط الحسابي المرجح ثم ايجاد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح وكما في الجدول التالي:

المتوسط المرجح	الرأي
من 1 الى 2.59	أتفق
من 2.60 الى 3.39	محايد
من 3.40 الى 5	لا أتفق

نلاحظ ان طول الفترة المستخدمة هنا هي (4/5) اي حوالي 0.80 وقد حسبت طول الفترة على اساس ان الارقام الخمسة (1,2,3,4,5) قد حصرت فيما بينها اربع مسافات .

معرفة ايضا الاتفاق على تلك الاراء من خلال كون قيم الانحراف المعياري اكبر من الواحد (عدم وجود اتفاق) او اقل من الواحد (وجود اتفاق).

نلاحظ ان آراء المستجيبين كانت كلها تقريباً موافق بشدة ولجميع الاسئلة تقريباً وذلك طبقاً للمقياس السابق وكان هنالك ايضاً اتفاق شبة تام على تلك الاراء من خلال القيمة الصغيرة للانحراف المعياري (قيم الانحراف المعياري اقل من الواحد الصحيح) ولجميع الاسئلة تقريباً ، والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الاتفاق	الاتجاه	الانحراف المعياري للإجابات	متوسط الإجابات	الاسئلة او المتغيرات
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.36421568	1.1	من صفات مدقق الحسابات الموضوعية والنزاهة
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.46291005	1.3	المستوى التعليمي يؤثر ايجابيا على جودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.350509833	1.14	وجود برنامج تدقيق يساعد المدقق بتفيذ عملية التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق	0.593845991	2.12	هنالك علاقة طردية بين نسبة الاعتاب وجودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.328260723	1.12	قوة نظام الرقابة الداخلية تؤثر على اجراءات تنفيذ عملية التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.421852087	1.16	اعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤثر في جودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.37032804	1.16	المعرفة الكافية لمدقق الحسابات في نوع النشاط يؤثر على جودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.822142547	1.76	وجود علاقة شخصية او مالية بين المدقق والمؤسسة يؤثر على استقلال المدقق وجودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.431419111	1.24	الرقابة على اداء المؤسسات يزيد من درجة الثقة في التقارير المالية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.17132566	1.344444444	معايير جودة التدقيق في المؤسسات التعليمية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.46291005	1.3	وظيفة المحاسبة والتدقيق لها دور في دراسة الحاكمية المؤسسية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.37032804	1.16	يعتبر مستوى الافصاح عن البيانات المالية والادارية اهمية كبيرة في تطبيق الحاكمية المؤسسية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.537947725	1.42	الالية الاكاديمية لها دور في تطور مهنة المحاسبة والتدقيق ويتم حل مشكلة الحاكمية المؤسسية من خلال البحوث والتعليم المستمر
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.303045763	1.1	قوة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة التعليمية يزيد من جودة التدقيق
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.407205509	1.204081633	يعتبر اداء ديوان الرقابة المالية الاتحادي في عملية التدقيق وفق المعايير الدولية والمحلية يؤثر على الحاكمية المؤسسية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.486973159	1.26	ارتباط ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالسلطة التشريعية يؤدي الى تحقيق هدف المسألة عن اداء المؤسسات
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.37032804	1.16	خبرة ومهارات المدقق الداخلي والخارجي تؤدي الى دقة البيانات المالية في المؤسسات التعليمية
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.522454959	1.346938776	ان لتقارير ديوان الرقابة المالية اثر في رفع كفاءة اداء الجهات الخاضعة للرقابة
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.421569791	1.224489796	على الهيئات الرقابية المسؤولة عن تنفيذ القانون ان تتمتع بالسلطة اللازمة والنزاهة والموارد الكافية للقيام باعمالها
يوجد اتفاق على هذا الرأي	موافق بشدة	0.237462121	1.241111111	اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية

3- تحليل الارتباط Correlation Analysis:

يتم في هذا الفصل دراسة الارتباط بين جميع متغيرات البحث ومحاولة معرفة وجود علاقة بين المتغيرات ومعرفة أي متغيرين الأقوى ارتباطاً وإيهما الأقل ارتباطاً وهل العلاقة معنوية أم لا، ويتم ذلك من خلال حساب معامل الارتباط الخطي البسيط Linear Correlation Coefficient بين المتغيرات، إذ أن قيمة معامل الارتباط تتراوح ما بين $(-1, +1)$ وتشير القيمة الموجبة إلى العلاقة الطردية بين المتغيرين "أي يزداد أحد المتغيرين بزيادة المتغير الآخر والعكس صحيح" والقيمة السالبة إلى العلاقة العكسية "أي يقل أحد المتغيرين بزيادة المتغير الآخر والعكس صحيح" وكلما اقترب معامل الخطي من الواحد دل ذلك على قوة العلاقة وتشير العلامة $(*)$ أو $(**)$ إلى وجود ثقة ومعنوية احصائية مقدارها 95% و 99% في المؤشر على التوالي، ومن تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة باستخدام معامل ارتباط بيرسون Spearman Correlation Coefficient تبين الآتي:

- 1- وجود علاقة طردية قوية و ذات معنوية احصائية بثقة مقدارها 99% ما بين معايير جودة التدقيق وجودة التدقيق، أي أننا نرفض الفرضية الأولى وبذلك كلما يزداد الاهتمام بمعايير جودة التدقيق يزداد أثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية حيث بلغ معامل الارتباط الخطي البسيط 0.518^* .
والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الارتباط		
معايير جودة التدقيق	اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية	معامل الارتباط
0.518^{**}		

4- تحليل الانحدار Regression Analysis:

يهدف هذا التحليل إلى معرفة أثر ومعنوية المتغير التوضيحي بمعايير جودة التدقيق على المتغير المعتمد اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية، ويتضمن المؤشرات التالية:

- 1- معامل التوضيح أو التفسير R^2 : ويمثل نسبة تفسير المتغير التوضيحي من التغيرات الحاصلة في المتغير المعتمد والنسبة المتبقية تعود إلى العوامل الأخرى التي لم تأخذها الباحثة بنظر الاعتبار.
2- الاحتمال المرافق لقيمة F المحتسبة (p-value of F): وتستخدم الاختبار معنوية المتغيرات المستقلة بشكل إجمالي على المتغير المعتمد، فإذا كانت قيمتها أقل من 0.05 نرفض فرضية العدم (عدم وجود تأثير معنوي) ونقبل الفرضية البديلة (وجود تأثير معنوي للمتغير التوضيحي على المتغير المعتمد) والعكس صحيح.
3- معلمة الانحدار Regression Coefficient: وتمثل مقدار التغير في المتغير المعتمد إذا تغير المتغير التوضيحي بمقدار وحدة واحدة، فإذا كانت الإشارة موجبة فالزيادة في المتغير التوضيحي تسبب زيادة في المتغير المعتمد وإذا كانت الإشارة سالبة فالزيادة في المتغير التوضيحي تؤدي إلى نقصان في المتغير المعتمد والعكس صحيح.

4- الاحتمال المرافق لقيمة t المحسوبة (p -value of t) : وتستخدم الاختبار معنوية المتغيرات التوضيحية بشكل فردي على المتغير المعتمد ، فاذا كانت قيمتها اقل من 0.05 نرفض فرضية العدم (عدم وجود تأثير معنوي) ونقبل الفرضية البديلة (وجود تأثير معنوي للمتغير التوضيحي على المتغير المعتمد) والعكس صحيح. ومن تحليل البيانات تبين:

$$y = a + b_1 X_1 + E$$

اذ ان :

y : يمثل المتغير المعتمد (اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية)

a : الحد الثابت b_1 : الميل الحدي للمتغير .

X_1 : المتغير التوضيحي (معايير جودة التدقيق) .

E : تمثل الخطأ العشوائي (يضم جميع المتغيرات التي لم تؤخذ بالحسبان).

1- تبين ان معايير جودة التدقيق تساهم بنسبة 23% من التغيرات الموجودة في اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية اما المتغيرات الاخرى فتساهم بنسبة 77% وهي نسبة جيدة تعكس اهمية هذا المتغير .

Model	R Square
1	.234

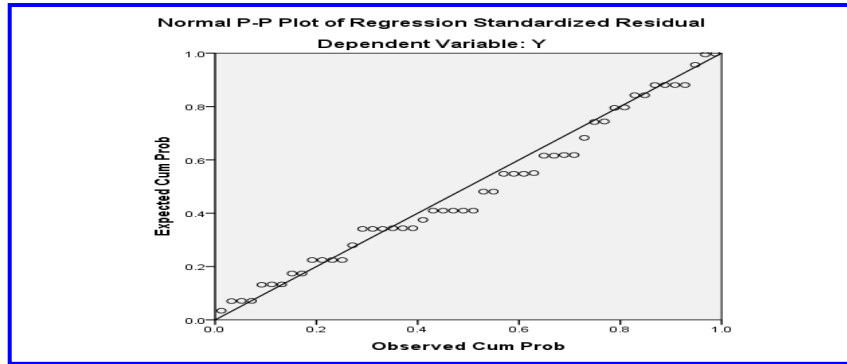
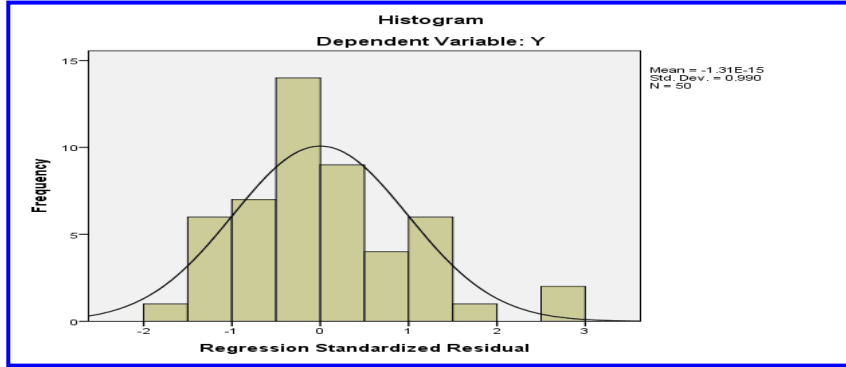
2- كانت قيمة F المحسوبة (14.683) وهي اكبر من قيمة F الجدولية (2.92) وبذلك نرفض فرضية العدم التي تنص بعدم وجود تأثير معنوي للمتغير معايير جودة التدقيق على المتغير اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية ، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص بوجود تأثير معنوي للمتغير معايير جودة التدقيق على المتغير اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية .

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.647	1	.647	14.683	.000 ^b
	Residual	2.116	48	.044		
	Total	2.763	49			

3- بلغت قيمة الميل الحدي لثاثير المتغير معايير جودة التدقيق 0.671 وهذا يدل على انه كلما يزداد الاهتمام بمعايير جودة التدقيق بمقدار وحدة واحدة يزداد اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية بنسبة 0.671.

Model		Unstandardized Coefficients		T	Sig.
		B	Std. Error		
1	(Constant)	.339	.237	1.430	.159
	X	.671	.175	3.832	.000

- 4- كانت قيمة t المحتسبة "3.832" اكبر من قيمة t الجدولية البالغة (1.61) وبذلك نرفض فرضية العدم التي تنص بعدم وجود تأثير معنوي للمتغير معايير جودة التدقيق على المتغير اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص بوجود تأثير معنوي قوي .
- 5- نلاحظ من خلال منحنى المدرج التكراري بانه قريب من منحنى التوزيع الطبيعي وايضا البواقي تقع على الخط المائل وهذا يؤكد صحة المفروض المتعلقة بالنموذج المفترض.



المبحث الثالث / الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات

- 1- لتطبيق متطلبات مبادئ الحاكمية الموسسية هناك علاقة وثيقة بين مهنة المحاسبة وجودة التدقيق واثرا في دراسة ظاهرة حاكمية المؤسسات التعليمية وايصال نتائج اعمال المؤسسة والميزانية العمومية الى الاطراف المستفيدة بشكل عادل ومتوازن .
- 2- الافصاح والشفافية المحاسبية وحاكمية المؤسسات التعليمية وجهان لعملة واحدة ويؤثر كل منهما بالآخر ويتاثر به باعتباره احدهم مبادئ الحاكمية الموسسية يجب ان يتحقق الافصاح باسلوب يتفق ومعايير جودة التدقيق.
- 3- قوة حاكمية المؤسسات تؤثر على تطوير استراتيجيات التدقيق فمن خلال تنفيذ وظيفة الاشراف تتأكد فعالية الرقابة الامر الذي يؤدي الى زيادة فعالية وكفاءة التدقيق
- 4- بنطبق فرضية البحث تم التوصل الى وجود علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية طردية قوية معنوية لجودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية .

ثانيا :التوصيات

- 1- لتطبيق متطلبات مبادئ حاكمية المؤسسات التعليمية ضرورة عقد المؤتمرات في مجال التدقيق مع التركيز على الافصاح والشفافية المحاسبية .
- 2- تطوير برامج التعليم المحاسبي وتوجيه البحوث المحاسبية بنشر ثقافة الحاكمية المؤسسية باعتبارها ضد اي فساد يحاول نهب الاموال .
- 3- العمل على تحقيق التكامل بين الجامعات في مجال الحاكمية المؤسسية من خلال عقد ورش العمل المشتركة بين الجامعات لتطوير مقررات المحاسبة والتدقيق من منظور حاكمية المؤسسات التعليمية
- 4- التعليم المهني المستمر من خلال الاهتمام بمعيار التاهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات وتفعيل دور التدقيق في تطبيق قواعد حاكمية المؤسسات بالاضافة الى دور لجان التدقيق في المؤسسات التعليمية يخفض معدل حدوث التصرفات المالية الغير قانونية .

المصادر العربية

- 1- التميمي ، هادي، مدخل إلى التدقيق / من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة 2006 طبع في دار وائل للنشر والتوزيع - الأردن / عمان.
- 2- الخضيرى ، محسن أحمد ، "حوكمة الشركات" الطبعة الاولى ، مجموعة النيل العربية ، مصر ، 2005.
- 3- المشهداني ، بشرى نجم عبد الله ، "الإطار المقترح لحوكمة الشركات المساهمة – دراسة تطبيقه في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية " ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة بغداد ، كجزء من متطلبات شهادة الدكتوراه فلسفة في المحاسبة ، 2007.
- 4- جبران ، محمد علي، " العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن"، كلية إدارة الأعمال ، جامعة الملك سعود، الرياض، 2010.
- 5- جمال الدين، اشرف، "حوكمة الشركات: المفاهيم الاساسية والاطار العام في مصر: الشفافية والافصاح نحو مناخ افضل للاستثمار في الدول العربية"، القاهرة، مركز المديرين المصري، وزارة الاستثمار، 2006.
- 6- حسنين ، طارق محمد وقطب ، احمد سباعي ، " دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة التدقيق والرقابة الخارجية عن الحسابات " ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 60 – عام 2003.
- 7- حماد ، طارق عبد العال ، حوكمة الشركات ، (شركات قطاع عام وخاص ومصارف- المفاهيم-المبادئ-التجارب- المتطلبات) ، الدار الجامعة مصر 2007.
- 8- حماد ، طارق عبد العال ، " حوكمة الشركات – المفاهيم –المبادئ التجارب " ، تطبيقات الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية ، مصر 2005 .
- 9- خليل ، محمد أحمد إبراهيم "دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية" – دراسة نظرية تطبيقية ، 2007.
- 10- دهمش ، رلى نعيم، اسحق أبو زر عفاف، تحسين و تطوير الحاكمية المؤسسية في البنوك، مجلة البنوك في الأردن، العدد العاشر ، المجلد الثاني والعشرون، ديسمبر 2003.
- 11- سابا، خوري نعيم، "المهنة المحاسبية بين التعثر المالي والتحكم المؤسسي في الشركات"، جريدة البيان، مايو، الامارات العربية المتحدة، 2003.
- 12- سليمان، محمد مصطفى، "حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري – دراسة مقارنة"، الدار الجامعية ، مصر، 2006.
- 13- عبد الفتاح ،محمد عبد الفتاح محمد "المراجعة الادارية المتقدمة" كلية التجارة – جامعة عين شمس، 2007.
- 14- مطير ، رأفت حسين، "آليات تدعيم دور المراجعة الخارجية في حوكمة الشركات"، الجامعة الاسلامية في غزة، مجلة المحاسب الفلسطينية، 2008.
- 15- يعقوب ، فيحاء عبد الله " التدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي" اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة ، مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، 2006.

المصادر الاجنبية:

- 1- Alamgir, M., corporate Governance: A Risk perspective, paper presented to: corporate Gov. and re from : paving the way to financial Stability and Development, a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, may, 2007.
- 2- Cadbury, Committee on Corporate Governance, Inaugural address delivered by vepa kamesam, py, November, 2001
- 3- Glassman , Gynthia A. "Opening Remarks befor the symposium on Enhancing financial Transparency" : , U.S.Securities and exchange commission , Washington , D.C , June , 2002
- 4- Gruszczynski, M. "Corporate governance and Financial Performance of Companies in Poland " , International Advances in Economic Research , 2006.
- 5- OECD , Principles of Corporate Governance , Organization for Economic Cooperation and Development Publication Service , 2004.

الملاحق

استمارة استبانة

- (1) نأمل تعاونكم بالإجابة على اسئلة الاستبانة بدقة حيث ان صحة النتائج تعتمد بدرجة كبيرة على صحة ودقة اجابتم مع العلم ان المعلومات التي سنحصل عليها لن تستخدم إلا لإغراض البحث العلمي فقط .
- (2) تهدف هذه الدراسة لمعرفة ارائكم من خلال الموضوع المعنون (تحليل علاقة جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية)
- (3) تعرف الحاكمية المؤسسية بأنها العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من قبل ممثلي اصحاب المصالح لتوفير الاشراف على المخاطر وإدارتها ومراقبتها وتعد الحاكمية المؤسسية نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية ونظام للتوجيه وللرقابة يتضمن مجموعة من القواعد والتي تجري بموجبها ادارة المؤسسة التعليمية وتهدف الى تحقيق الشفافية والعدالة والحد من استغلال السلطة في غير مصلحة الاطراف ذات الصلة بالمؤسسة التعليمية.
- (4) يرجى وضع علامة (صح) امام الاجابة المناسبة :

أولاً :- البيانات الشخصية

- 1- المستوى التعليمي دكتوراه ماجستير بكالوريوس أخرى
- 2- الوظيفة استاذ جامعي مدير حسابات محاسب مدقق
- 3- خبرته اقل من 5 سنوات من 5 الى 10 سنوات أكثر من 15 سنة من 10 الى 15 سنة

ثانياً: معايير جودة التدقيق في المؤسسات التعليمية 0

ت	السؤال	مستوى الاجابة	اتفق	اتفق بشدة	لا اتفق
1-	من صفات مدقق الحسابات الموضوعية والنزاهة والاستقلالية والحياد في اداء عمله مما ينعكس بالإيجاب على جودة التدقيق .				
2-	المستوى التعليمي لجميع اعضاء فريق التدقيق يؤثر ايجابيا على جودة التدقيق .				
3-	وجود برنامج تدقيق يساعد المدقق لتنفيذ عملية التدقيق على وفق المعايير مما ينعكس على جودة التدقيق .				
4-	هل هناك علاقة طردية بين نسبة الاتعاب التي يتقاضاها المدقق وجودة اداءه .				
5-	قوة نظام الرقابة الداخلية تؤثر على اجراءات تنفيذ عملية التدقيق .				
6-	اعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤثر في جودة عملية التدقيق .				
7-	المعرفة الكافية لمدقق الحسابات في نوع النشاط التي تعمل به المؤسسة التعليمية يؤثر على جودة التدقيق .				
8-	وجود علاقة شخصية او مالية بين المدقق والمؤسسة التعليمية يؤثر على استقلال المدقق ومن ثم على جودة التدقيق .				
9-	الرقابة على اداء المؤسسة التعليمية يزيد من درجة الثقة في التقارير المالية مما يؤدي الى تفعيل الحاكمية المؤسسية في المؤسسة التعليمية .				

ثالثاً: اثر جودة التدقيق بحاكمية المؤسسات التعليمية 0

ت	السؤال	مستوى الاجابة	اتفق	اتفق بشدة	لا اتفق
1-	تعتبر وظيفة المحاسبة والتدقيق من الوظائف التي لها دور مهم في دراسة الحاكمية المؤسسية من خلال نتائج اعمال (الحسابات الختامية) المؤسسة التعليمية				
2-	يعتبر مستوى الافصاح المحاسبي عن البيانات المالية والادارية للمؤسسة التعليمية اهمية كبيرة في تطبيق الحاكمية المؤسسية .				
3-	ان الالية الاكاديمية لها دور في تطور مهنة المحاسبة والتدقيق ويتم حل مشكلة الحاكمية المؤسسية من خلال البحوث وبرامج التعليم المستمر .				
4-	قوة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة التعليمية يزيد من جودة اداء التدقيق مما يؤثر على جودة القوائم المالية ومن ثم ينتج تأثير على الحاكمية المؤسسية .				
5-	يعتبر اداء ديوان الرقابة المالية لعملية التدقيق وفق المعايير الدولية والمحلية مما يساعد في تطبيق ركائز الحاكمية المؤسسية في المؤسسات التعليمية .				
6-	ارتباط ديوان الرقابة المالية في العراق بالسلطة التشريعية يؤدي الى تحقيق هدف المساءلة عن اداء المؤسسات التعليمية مما يؤثر على الحاكمية المؤسسية .				
7-	خبرة ومهارات المدقق الداخلي والخارجي تؤدي الى دقة البيانات المالية في المؤسسات التعليمية .				
8-	ان لتقارير ديوان الرقابة المالية له اثر في رفع كفاءة اداء الجهات الخاضعة للرقابة مما ينعكس على جودة القوائم المالية وتفعيل ركائز الحاكمية المؤسسية للمؤسسات التعليمية .				
9-	على الهيئات الرقابية المسؤولة عن تنفيذ القانون ان تتمتع بالسلطة اللازمة والنزاهة والموارد الكافية للقيام بواجباتها باسلوب مهني .				

