مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

إنعكاس الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية

رائد فاضل خالد القيسي ، د. اكتمال عبد الرضا أبو حيدر
قسم المحاسبة/ كلية إدارة الاعمال
الجامعة الامريكية للثقافة والتعليم
Rfa015@auceonlione.com
iktimalabouhaidar@gmail.com

المستخلص:

هدف البحث الى اختبار تأثير الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية، باعتماد مقاييس وصفية تم تجميعها من خلال الطروحات السابقة، ولهذا الغرض تم جمع البيانات من عينة مكونة من (٨١) مستجيباً تم اختيارها بصورة عشوائية من مجتمع البحث، اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي والاختبارات العملية ، واستخدام الاستبيان كأداة وبعد تقويم واختبار جودة البيانات وامتثالها للتوزيع الطبيعي واختبار الفرضيات باستعمال الأدوات الإحصائية الملائمة مثل الإحصاءات الوصفية لتشخيص مستوى المتغيرات في السوق المبحوث والإحصاءات الاستدلالية مثل (معادلة الانحدار الخطي البسيط والمتعدد) لاختبار التأثير المباشر للمتغيرات المستقلة على المتغير التابع وذلك باستعمال البرامج الجاهزة (SPSS) و (smart-pls)، وقد أظهرت النتائج صحة علاقات الارتباط والتأثير على مستوى المتغيرات المبحوثة ومن اهم الأستنتاجات التي توصل اليها البحث ...

الكلمات الرئيسة: الحوكمة، جودة المعلومات المحاسبية، سوق الأوراق المالية .

Abstract:

The research aimed to test the impact of governance on the quality of accounting information, by adopting descriptive measures that were collected through previous dissertations, and for this purpose, data was collected from a sample of (81) respondents who were randomly selected from the research community. The researcher relied on the descriptive analytical approach and practical tests. And using the questionnaire as a tool and after evaluating and testing the quality of the data and its compliance with the normal distribution and testing the hypotheses By using appropriate statistical tools such as descriptive statistics to diagnose the level of variables in the market researched and inferential statistics such as (simple and multiple linear regression equation) to test the direct impact of independent variables on the dependent variable by using ready-made programs (SPSS) and (smart-pls), and the results showed correct relationships Correlation and influence at the level of the researched variables, and one of the most important conclusions reached by the research...

Keywords: governance, quality of accounting information, stock market.

المقدمة:

يحظى مفهوم حوكمة الشركات باهتمام الباحثين والأكاديميين والممارسين على حد سواء في السنوات الاخيرة نظرا لما حققته من نجاحات كبيرة في مختلف الاقتصاد العالمي من خلال وضع أطر فعالة للعمل تسهم في رفع وتحسين المستوى الإداري للمنظمات وتنظم عملياتها مع مختلف أصحاب المصلحة وتعزز اداءها التنظيمي ومواجهتها للمخاطر المختلفة التي قد تواجهها وتعمل على إرساء مبادئ الشفافية والافصاح في السوق الذي تنشط فيه عليه سعى الباحث الى تحديد مجالات الاستفادة من تطبيق نظام الحوكمة لأجل إرساء قواعد الإفصاح والشفافية التي تحكم التعاملات المالية في بيئة الأوراق المالية العراقية وتحديد أساليب الإدارة المثلى للشركات المدرجة في تلك السوق، فضلا عن استخدامها كدليل ومرشد لتحسين جودة القوائم المالية المقدمة لمستخدميها والتي تعزز من جودة قراراتهم المتخذة.

ترجع مبررات اختيار هذا الموضوع الى أهيته الحيوية بحكم حداثة السوق المالية العراقية وما واجهته من إشكالات وافتقاره لقواعد حاكمة تضبط عملياته وأنشطته المختلفة، فضلا عن ذلك السعي من اجل رفع جودة المعلومات المالية والمحاسبية الصادرة من الشركات المدرجة فيه والمتداولة وبما يخدم جميع أصحاب المصلحة، والتوعية بضرورة إرساء المبادئ والقواعد الحاكمة التي تسهم في تقليل حالات الفساد وإرساء مبادئ الإفصاح الكامل والشفافية والموثوقية والتي تؤدي بالنتيجة الى تعزيز كفاءة السوق المالي العراقي وتسهم في ترشيد قرارات المتعاملين فيه وترفع من حجم الاستثمارات الأجنبية فيه، أخيرا مساعدة المصارف المدرجة في تلك السوق كمستخدم لتلك القوائم المالية في إدارة المخاطر الائتمانية المختلفة عبر طرائق ترشيد قراراتها الائتمانية.

وسعى الباحث جاهدا الى معرفة تأثير الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية لسوق الأوراق المالية في العراق عبر أربعة محاور إذ تضمن المحور الأول منهجية البحث ومراجعة بعض الادبيات السابقة، وتضمن المحور الثاني الإطار النظري للبحث،واختص المحور الثالث بتحليل البيانات، وأخيرا أختتم المحور الرابع البحث بالاستنتاجات والتوصيات.

المحور الأول/ منهجية البحث ومراجعة بعض الادبيات السابقة

أولا: منهجية البحث:

١. مشكلة البحث:

إن مراجعة الأدبيات المرتبطة بالحوكمة وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية للأسواق المالية تظهر للعيان أنها أخذت حيزا كبيرا من الاهتمام النظري والتطبيقي، وإن تمازج الأفكار والمطارحات الفلسفية وترابطها مع الواقع الميداني لسوق الأوراق المالية في العراق تمهد للبحث وتوفر منطلقا لما يعانيه السوق من عقبات كثيرة تحول دون قدرته على تقديم أفضل المعلومات المحاسبية لإصحاب المصلحة الأمر الذي أدى بالنتيجة الى انعدام الشفافية والمصداقية فالمعلومات المحاسبية تعد مصدر ثروة في الوقت الحاضر أذ ان نجاح الخطط المستقبلية للشركات العاملة ضمن السوق يعتمد بالدرجة الأساس على جودة معلوماتها المالية والمحاسبية وكذلك يعتمد بقاء المنظمة على تلك المعلومات، لذا وجب على تلك الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية تطبيق أنظمة الحوكمة فهي المخرج والحل الأمثل والكفوء لضمان مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية.

وبناءً على ذلك ما زالت طبيعة العلاقة التي تربط بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية تجتذب حولها الكثير من التساؤلات فيما يخص تحديد طبيعة واتجاه وقوة هذه العلاقات ونوعها، لذلك فهي جوهر مشكلة البحث ومنطلقه المفاهيمي والتطبيقي.

ولبلورة مشكلة البحث بشكل أكثر وضوحاً وفق الاطر العلمية يمكن صياغتها بالتساؤلات الاتية:

أ. ما مستوى نظام الحوكمة في سوق الأوراق المالية؟

ب. ما مستوى جودة المعلومات المحاسبية في سوق الأوراق المالية؟

ج. ما علاقة الارتباط بين نظام الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية في سوق الأوراق المالية؟

د. ما تأثير الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية في سوق الأوراق المالية؟

٢. أهداف البحث:

سعى البحث الى تحقيق مجموعة من الأهداف، وهي:

أ. إيضاح المطارحات المفاهيمية للمتغيرات قيد البحث (الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية) وبناء إطار نظري يتسم بالأصالة.

ب. عرض اهم النتائج المستفادة من نظام الحوكمة، ومعرفة دوره في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية للشركات.

ج. معرفة مستوى تطبيق الحوكمة في السوق قيد البحث.

د. معرفة مستوى الجودة التي تتمتع بها المعلومات المحاسبية في السوق قيد البحث.

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

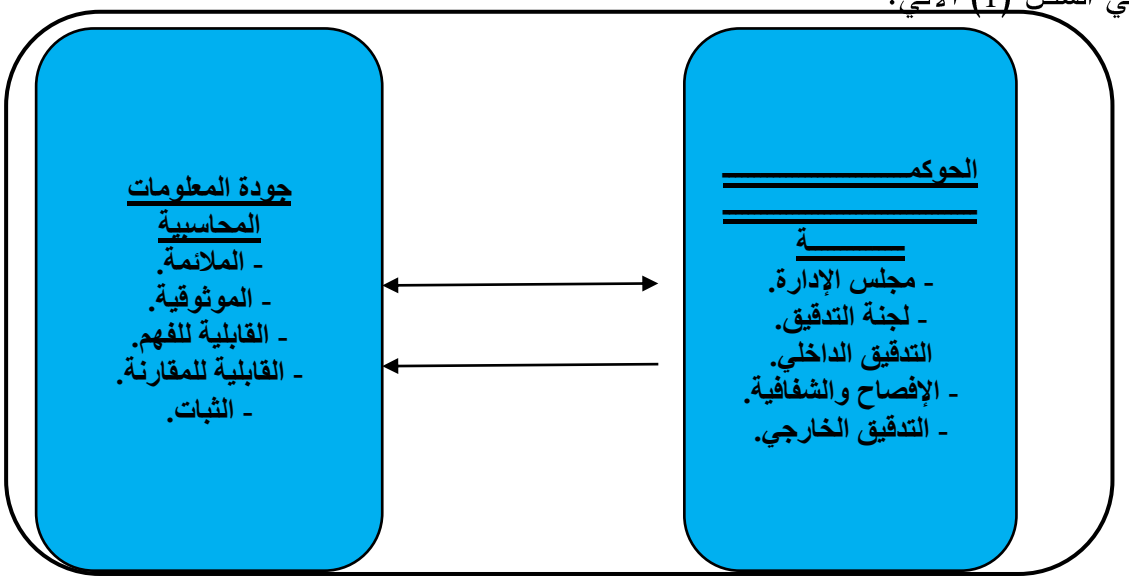
هـ. تحليل علاقة الارتباط ودرجة التأثير بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية في السوق قيد البحث.

و. لفت انظار سوق الأوراق المالية العراقي الى قضايا الحوكمة ومميزاتها والتي تسهم في تعزيز جودة معلوماتها المحاسبية التي سوف توسع من افاق ذلك السوق.

٣. نموذج البحث:

تم صياغة نموذج البحث في ضوء مراجعة الأدبيات السابقة، ويفترض النموذج ان الحوكمة ترتبط وتؤثر أيجاباً في جودة المعلومات المحاسبية لسوق العراق للأوراق المالية.

كما في الشكل (1) الاتي:



الشكل (1) انموذج البحث

٤. فرضيات البحث:

تم تطوير فرضيات البحث في ضوء مشكلة البحث الميدانية ونموذج البحث لتجسيد العلاقات بين المتغيرات المبحوثة، كالاتي:

أ. الفرضية الرئيسة الأولى : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية على مستوى المتغيرات الرئيسة والابعاد الفرعية .

ب. الفرضية الرئيسة الثانية : يوجد تأثير إيجابي ذو دلالة أحصائية للحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية على مستوى المتغيرات الرئيسة و الأبعاد الفرعية .

٥. حدود البحث:

أ. الحدود المكانية: تمثلت في سوق الأوراق المالية العراقي كموقع لأجراء البحث.

ب. الحدود البشرية: تمثلت في اختيار عينة عشوائية من سوق العراق للأوراق المالية.

ج. الحدود الزمانية: أمتدت الفترة من ٢٠٢٢/١١/١٥ ولغاية ٢٠٢٣/٢/١٥ .

٦. تعريف مصطلحات البحث:

أ. الحوكمة: تمثل مجموعة المبادئ والقواعد والاسس التي تحكم طبيعة العلاقة بين إدارة الشركة وجميع أصحاب المصلحة مثل (حملة الأسهم والسندات، العاملين، الدائنون، المواطنون، الحكومة...الخ) (محمد وياسين،2019: 79).

ب. جودة المعلومات المحاسبية: تلك المعلومات التي تمتاز بدرجة عالية من الخصائص الرئيسة والثانوية والتي تعد بمثابة قاعدة بيانات لمستخدميها في ترشيد قراراتهم المختلفة (لوجاني وعزوز،2022: 831).

ثانيا: دراسات سابقة

١. استعراض بعض الدراسات السابقة:

يقول (Al Karabsheh,2021) ان انتشار الفساد الإداري والمالي المعروف للعديد من الشركات والبنوك، فضلاً عن الأزمات المالية التي طالت تقريبا كل جانب من جوانب الاقتصاد في مختلف دول العالم، والتي لا تزال تداعياتها حتى يومنا هذا، أدى إلى اندلاع موجة من الازمات المالية. الاهتمام بحوكمة الشركات. بالإضافة إلى شكوك كبيرة فيما يتعلق بالغرض من العديد من الشركات العالمية الكبرى التي تسعى إلى الاندماج والاستحواذ. أخذت المحاسبة في الاعتبار جميع العوامل المذكورة أعلاه. تم استخدام حوكمة الشركات في العديد من الدراسات والأبحاث. هناك حاجة لبعض الابتكارات والإجراءات المحاسبية والمالية لتغطية النقص أو لطمأنه أصحاب المصلحة على استقرارها واستمرارها. قامت هذه المجموعة من الشركات، بالتواطؤ مع شركات التدقيق، بحجب وتزوير المعلومات حول أدائها المالي والاستثماري التشغيلي، مما أدى إلى إلحاق الضرر بالمستثمرين المسنين والأسواق المالية واقتصادات الدولة نتيجة لذلك، **تحاول هذه الدراسة توضيح تأثير حوكمة الشركات على دقة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية.** ولكي تصبح حقيقة واقعة ناقش أهداف ومبادئ حوكمة الشركات. أخيرًا، سنناقش كيفية تحسين جودة المعلومات المحاسبية. تشير هذه النتائج إلى أن الهدف الأساسي لحوكمة الشركات يجب أن يكون إعادة بناء الثقة في المعلومات المحاسبية والسيطرة عليها من خلال المساءلة والرقابة. تحسين جودة هذه المعلومات من خلال وضع وإنفاذ معايير المحاسبة والمراجعة، وكذلك من خلال تعزيز أدوار المدققين الخارجيين والداخليين ولجان المراجعة.

وسعى (Khan et al.,2022) في دراستهم الى **معرفة كيف ومتى يمكن أن تتحكم حوكمة الشركات وجودة التدقيق في تأثير مخاطر أزمات السوق المالية على المعلومات المالية للشركات من خلال دور الوساطة للرافعة المالية.** وذلك عبر ثلاث نظريات أساسية للدراسة، وهي نظرية السوق المالية ونظرية حوكمة الشركات ونظرية جودة التدقيق. تم اختبار التأثير من خلال نموذج الوساطة رقم (4) لتحليل الانحدار باستخدام تقنية Hayes عبر برنامج SPSS. تم أخذ حجم العينة البالغ (363) ملاحظة من الشركات المدرجة في بورصة كراتشي للأوراق المالية للمدة من (2005–2015). تم تصنيف الشركات للتقدير الكمي بعد دراسة وتحليل أداء الشركات في بياناتها المالية المنشورة. أظهرت نتيجة نموذج الاختبار أن كلاً من المتغيرات المستقلة، أي حوكمة الشركات وجودة التدقيق، لها تأثير طبيعي على المعلومات المالية للشركات بشكل مشترك. لقد وجد أن تأثير الوساطة موجود بين علاقة حوكمة الشركات وجودة التدقيق والمعلومات المالية حيث أن القيمة p مهمة مما يعني أن حوكمة الشركات وجودة المراجعة يمكن أن تقلل أو تتحكم في تأثير مخاطر أزمات السوق المالية على المتغير المالي التابع. المعلومات من خلال وسيط الرافعة المالية. سيعمل التطبيق العملي للدراسة على تزويد جميع أصحاب المصلحة بأهمية جودة التدقيق وتأثير حوكمة الشركات على المعلومات المالية للشركة، ويمكن لأصحاب المصلحة استخدام هذه الآلية لكل من المتغيرات المستقلة لحوكمة الشركات وجودة التدقيق بشكل منفصل لتقليل مخاطر أزمات السوق المالية.

ويرى (Al-Abed et al.,2022) بان التحفظ المحاسبي خلق نظاما يمنع المدفوعات الزائدة للمديرين ويقلل من التضارب بين مصالح المساهمين والمديرين. من ناحية أخرى، فإن التحفظ على حوكمة الشركات، مع تقليل مدفوعات الإدارة الانتهازية، يتسبب في قيام المدير بالإبلاغ عن الخسائر من بيع الأصول وأيضا إيقاف العمليات، ويمنع المدير من الاستمرار في الاستثمار في المشاريع ذات القيمة الصافية السلبية. لذلك، عمدوا الى **تحديد تأثير حوكمة الشركات على التحفظ المحاسبي في التقارير المالية للمساهمين.** تمثل المجتمع الإحصائي لهذه الدراسة بالشركات المدرجة في بورصة العدالة العراقية وباستخدام طريقة الحذف في أخذ العينات، تم اختيار (30) شركة كعينة بحث خلال للمدة من (2013–2020). وباستخدام نماذج الانحدار متعدد المتغيرات، وتوصلوا إلى وجود لا علاقة بين آليات حوكمة الشركات والمحافظة في إعداد التقارير المالية.

واكد (عبد الله، وفقير، 2020) في دراستهما على **الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في جودة التقارير المالية في منظمات الأعمال،** وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة، حيث تم جمع البيانات من خلال استبانة أعدت وتم توزيعها على مجتمع الدراسة والبالغ عددهم (150) والذي

تم تحديده بمواصفاته العلمية التي تحقق أغراض الدراسة من ذوي الاختصاص من مدير، نائب، رئيس قسم، موظف ائتمان، موظف مخاطر، وقد خلصت الدراسة إلى وجود دور واضح لحوكمة الشركات في جودة التقارير المالية في منظمات الأعمال، وكان من أهم ما اكدت عليه الدراسة هو ضرورة الالتزام بتطبيق قواعد الحوكمة وتعميق المفاهيم وتطويرها من خلال عقد الدورات التدريبية المتخصصة للعاملين في المنظمات وزيادة مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية وأتاحتها لجميع أصحاب المصالح لإعطاء المساهمين والمستثمرين الأمان لأموالهم، والعمل على نشر مفهوم وثقافة الحوكمة بشكل أوسع لدى كافة الأطراف ذات العلاقة وإصدار النشرات والتعليمات التي تعكس مفاهيم وتطبيقات الحوكمة.

في حين أكد (الحربي، 2021) في دراسته على **قياس أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية للبنوك المدرجة في السوق المالية السعودية "تداول"**، ولأغراض الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم استخدام أداة تحليل المحتوى، لمعرفة مدى الالتزام بتطبيق آليات حوكمة الشركات. وقد طبقت الدراسة على جميع البنوك المدرجة في السوق المالية السعودية "تداول" والبالغ عددهم (10) وقد تم استبعاد البنك الأهلي التجاري لكون إدراجه كان في عام 2013، وأجريت الدراسة خلال الفترة (2010–2019)، وأظهرت نتائج الدراسة أن مستوى جودة التقارير المالية للبنوك المدرجة في السوق المالية السعودية "تداول" مرتفع، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) للالتزام بتطبيق بعض آليات حوكمة الشركات وهي (تركز الملكية، حجم مجلس الإدارة، استقلالية لجنة التدقيق) على جودة التقارير المالية للبنوك المدرجة في السوق المالية السعودية "تداول" حيث أن هذه الآليات فسرت (49.6 %) من التغير في جودة التقارير المالية والباقي يرجع إلى عوامل أخرى، ولم تؤثر آليات حوكمة الشركات الأخرى وهي (استقلال مجلس الإدارة، ازدواجية منصب رئيس مجلس الإدارة، دورية اجتماعات مجلس الإدارة، حجم لجنة التدقيق، ودورية اجتماعات لجنة التدقيق) على جودة التقارير المالية وقد تم استبعاد المتغيرين (الخبرة المالية للجنة التدقيق، وجودة التدقيق) لأنهما متغيرين ثابتين.

وسعى (بركة،2022) في دراسته الى **معرفة دور نظام حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة تتناسب مع هذا الغرض وزعت على (49) شركة مدرجة في بورصة فلسطين ولقد خلصت الدراسة الى أن نسبة كبيرة من المجيبين لديهم معرفة جيدة بأهمية نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، أن تطبيق نظام حوكمة الشركات يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن الشركات التي تطبق نظام الحوكمة، أوصت

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

الدراسة على تنمية الوعي بأهمية الاستمرار بتطبيق نظام حوكمة الشركات، والعمل على نشر ثقافة الحوكمة وتشجيع الشركات على زيادة الاهتمام بتحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتوعية المستثمرين بأهمية المعلومات الصادرة عن الشركات التي تطبق نظام حوكمة الشركات عند أتخاذ أي قرار استثماري والاهتمام التدريبي والأكاديمي بهذا المجال.

2. ما يميز البحث الحالي عن الدراسات السابقة ومجالات الإفادة منها:

تناولت ضمن هذا الجانب الفروق الأساسية بين البحث الحالي والدراسات السابقة ومجالات الإفادة من تلك الدراسات وكما في الجدول الاتي:

الجدول (1) الفروق الأساسية بين البحث الحالي والدراسات السابقة ومجالات الإفادة

عنصر المقارنة	البحث الحالي	الدراسات السابقة	مجالات الإفادة من الدراسات السابقة
الهدف الأساسي	معرفة تأثير الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية لسوق الأوراق المالية في العراق	تحديد العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية بإدخال متغيرات أخرى الى الانموذج مثل الأداء المالي، الإصلاح المالي والإداري، كفاءة الأسواق المالية، الإفصاح المحاسبي الاختياري، التدقيق التسويقي	أ. الافادة منها في بناء الإطار النظري للبحث الحالي. ب. الإفادة منها في تصميم مقياس البحث وبناء الاستبيان والمساعدة في تحديد مجتمع البحث الحالي وعينته المناسبة وحجمها. ج. الإفادة في تحديد الادوات الإحصائية المناسبة لاختبار فرضيات البحث الحالي، وتحديد أساليب جودة القياس الأكثر
مجتمع وعينة الدراسة	جميع أصحاب المصلحة في سوق العراق للأوراق المالية، اما عينة البحث فتمثلت بعينة عشوائية تم اختيارها وفق معادلة	توزعت بين شركات عائلية ومصارف وشركات مساهمة مدرجة في البورصات	

	Stefhen – Thompson		ملاءمة لمتغيراته. د. الإفادة في التحديد الدقيق للشكالات التي اثارتها الدراسات السابقة واهم ما توصلت اليه من استنتاجات لمعالجتها لينطلق منها البحث الحالي فيكمل ما تم تأسيسه في تلك الدراسات.
الأدوات وطرائق معالجة المتغيرات	اعتمد البحث الحالي الاستبيان كاداة رئيسة لجمع المعلومات من المجتمع المبحوث فضلا عن بعض المقابلات الشخصية	توزعت الأدوات بين الاستبيان والنماذج الرياضية للكشوفات المالية والمقابلات والملاحظة وبعض تقنيات القياس الاقتصادي	
النتيجة	توصلت جميع تلك الدراسات الى وجود علاقة ارتباط وتأثير بين الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية وفي بيئات تنظيمية مختلفة حيث يسهم ذلك النظام في رفع مستوى موثوقية تلك المعلومات وضمان دقتها، فضلا عن ذلك توصلت البحث الحالي الى ان تطبيق الحوكمة في البيئة العراقية وتحديدا سوق العراق للأوراق المالية يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ويسهم في تعزيزها ومصداقيتها وقابليتها للفهم ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ مختلف القرارات.		

المحور الثاني/ الإطار النظري

أولا: الحوكمة:

١. مفهوم الحوكمة: تأسست الحوكمة لحل مشكلة الوكالة فهي تؤثر على نزاهة أنشطة الشركات لأن الطريقة التي تدار بها الشركة قد يكون لها تأثير على شفافية الشركة وأدائها (Al-Chahadah,2018:159). وفقًا لـــ (Hamdaoui,2020:46)، تهدف الحوكمة إلى تقليل ممارسات الشركات غير المعقولة والحفاظ على بيئة أعمال عادلة. يضيف (Mahmood et al.,2018:209) بأن سوء إدارة الشركات يُنظر إليه على أنه محفوف بالمخاطر، في حين أن أصحاب المصلحة ينظرون إلى الحوكمة الرشيدة للشركات على أنها علامة على وجود شركة قوية.

من الصعب تعريف الحوكمة بطريقة مقبولة عالمياً لأن التعريفات تختلف من بلد إلى آخر ومن وقت الى اخر استجابة للمتغيرات التي تطرأ على بيئة الاعمال، علاوة على ذلك تختلف الدول عن بعضها البعض من حيث الثقافة والأنظمة القانونية والتطورات التاريخية (Maram,2019:2). وهذا يفسر سبب وجود مجموعة واسعة من التعريفات لمفهوم الحوكمة، تم استخدام مصطلح حوكمة الشركات لأول مرة بشكل أكثر شيوعا في الأدبيات القانونية لأمريكا الشمالية في السبعينيات، فقد أشار آدم سميث في عام 1776 إلى أن "مديري مثل هذه الشركات، هم المديرون لأموال الآخرين بدلاً من أموالهم الخاصة، لا يمكن أن نتوقع جيدا أن عليهم مراقبتها بنفس اليقظة الشديدة التي يراقب بها الشركاء في شركة خاصة بشكل متكرر إهمالهم وإسرافهم، وبالتالي، يجب أن تسود الحوكمة، في إدارة الشؤون لمثل هذه الشركة "(Maryam & Hassan,2019:34).

عليه يُعرف (Navigator & Raziqa,2018:4) **حوكمة الشركات** على أنها العملية التي يتم من خلالها توجيه المنظمات ومراقبتها ومحاسبتها. وهذا يعني أن حوكمة الشركات تشمل السلطة والمساءلة والإشراف والقيادة والتوجيه والرقابة التي تمارس في عملية إدارة المنظمات. نظرا لأن هذا التعريف يعترف بالحاجة إلى الضوابط والتوازنات في عملية إدارة المنظمات، فيمكن اعتباره أكثر شمولا (Orazalin,2019:6). علاوة على ذلك، فهو مشابه للتعريفات التي قدمها (Gul et al,2019:152) التي تؤكد على الجوانب الأساسية للمساءلة والرقابة في إدارة المنظمات. كما عرفت **منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية** حوكمة الشركات على أنها "نظام يتم على أساسه توجيه وإدارة الشركات" (Mohammed,2018:2). في منظور آخر، يؤكد (Ibrahem & Elshanawany,2021:3) أن هناك مدخلا ضيقا للحوكمة، والذي ينظر إلى الموضوع باعتباره الألية التي يتم من خلالها ضمان المساهمين بأن المديرين سيعملون في مصلحتهم. ومع ذلك، لاحظ (Haddad et al.,2021:177) أن هناك مدخلا أوسع ينظر إلى الموضوع على أنه الطرائق التي يستخدمها مديرو التمويل والرقابة لضمان عدم مصادرة رأس مالهم وأنهم يكسبون عائدا على استثماراتهم.

عرف (Bhatt & Bhatt,2017:19) الحوكمة على أنها "الاهتمام بتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وبين الأفراد والأهداف المجتمعية، إن إطار حوكمة الشركات موجود لتشجيع الاستخدام الفعال للموارد وكذلك للإبلاغ عن المساءلة عن الإشراف على تلك الموارد "والهدف من ذلك هو التوفيق قدر الإمكان بين مصالح الأفراد والشركات والمجتمع.

ويرى الباحث بان الحوكمة "تتمثل بمجموعة من المبادئ والاليات والتوجيهات التي تضبط العلاقة بين جميع أصحاب المصلحة في المنظمة".

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

٢. آليات حوكمة الشركات:

تتشكل آلية الحوكمة لكل شركة من خلال تاريخها الاقتصادي والاجتماعي وأيضا من خلال إطارها القانوني. على الرغم من الاختلافات في فلسفات المساهمين عبر الشركات المختلفة، يجب تشجيع آليات الحوكمة الرشيدة بين جميع الكيانات المؤسسية وغير المؤسسية. (Zuheba,2017:357). وفيما يأتي بعض الأليات كما أفترضها:

أ. استقلالية مجلس الإدارة: تتحقق حالة "الاستقلال" عندما لا يمتلك المدير، من بين أمور أخرى، ملكية كبيرة ولا يشغل أي منصب تنفيذي في الشركة في الواقع، شدد (Nassar,2020:225) على دور هيكل اللجنة كوسيلة لزيادة استقلالية مجلس الإدارة ويطالب بضرورة تشكيل لجان متخصصة بشأن مكافأة التدقيق والتعيين.

ب. حجم المجلس: عدد أعضاء مجلس الإدارة هو عامل مهم في فعالية مجلس الإدارة. قد يجلب حجم مجلس الإدارة الأكبر عددا أكبر من المديرين ذوي الخبرة والتي قد تمثل عددا كبيرا من القيم على المجلس. على العكس من ذلك، يجادل (Oroud,2019:106) بأن غرف مجالس الإدارة الكبيرة تميل إلى أن تكون بطيئة في اتخاذ القرارات، وبالتالي يمكن أن تكون عقبة أمام التغيير. السبب الثاني لدعم حجم مجلس الإدارة الصغير هو أن أعضاء مجلس الإدارة نادرا ما ينتقدون سياسات كبار المديرين، وأن هذه المشكلة تميل إلى الزيادة مع زيادة عدد المديرين. يعني انخفاض عدد المديرين درجة عالية من التنسيق والتواصل بينهم وبين المديرين. ادعى (Shankaraiah & Amiri,2017:22) أن المجالس الأصغر يمكن إدارتها وغالبا ما تلعب دورا كوظيفة تحكم في حين أن المجالس الأكبر قد لا تكون قادرة على العمل بفعالية حيث يترك المجلس الإدارة حرة نسبيا وخلص إلى أنه كلما كان حجم مجلس الادارة أصغر، كان الأداء أفضل واقترح حجما اختياريا للمجلس يبلغ عشرة أو أقل. في الواقع، أن حجم مجلس الإدارة الكبير يقلل من محتوى المعلومات للدخل ويكثف إدارة الأرباح على التوالي للشركات الأمريكية وسنغافورة ونيوزيلندا.

ومع ذلك، جادل العديد من الباحثين والكتاب بأن العدد الكبير من المديرين يضمن أهمية قيمة البيانات المالية، بينما لم يؤكد آخرون هذا الارتباط. وجد (Umaah,2018:26) عدم وجود علاقة بين حجم مجلس الإدارة وأداء الشركة. كما جادل بأن حجم مجلس الإدارة يقيس فقط العدد الواقعي للمديرين دون تحديد مهمتهم. ومن ثم، يمكن للمرء أن يجادل في أن المهارات وقاعدة المعرفة هي التي يجلبها مجلس

الإدارة للشركة وليس الرقم. في المقابل، وجد (Zalata et al.,2018:173) علاقة إيجابية غير مهمة. وخلص إلى أن المجالس الأكبر في وضع يمكنها من تحسين حوكمة الشركة.

ج. استقلالية لجنة المراجعة: ينظر الى الاستقلال على أنه "ليس له علاقة بالمؤسسة قد تتداخل مع ممارسة استقلاليتهم عن الإدارة والمؤسسة". يقترح (Van Greuning & Bratanovic,2020:6) أن تكون لجان التدقيق المكونة فقط من أعضاء مجلس إدارة مستقلين أو خارجيين أكثر فعالية ومن المرجح أن تتطلب مزيدا من العمق والنطاق لأنشطة وإجراءات التدقيق الداخلي، والتي بدورها ستعزز الرقابة الداخلية وفعالية وظيفة التدقيق الداخلي. يرتبط دافع السعي وراء وظيفة تدقيق داخلي أكثر فعالية لأعضاء مجلس الإدارة المستقلين **لسببين (أولا)**، من المرجح أن يطالب أعضاء لجنة التدقيق المستقلين بجودة تدقيق أعلى من أجل حماية سمعتهم (Amin et al.,2018:20). وفقا لنظرية تعزيز رأس المال المشهور، يتمتع المدراء المستقلون عموما بسمعة عالية في مجتمع الأعمال ويعتبرون الإدارة وسيلة لزيادة تطوير سمعتهم كخبراء في صنع القرار. وبالتالي، يقال إن المديرين المستقلين هم أكثر عرضة للخوف من الإضرار بسمعتهم نتيجة التحريفات المالية. وبالتالي، من المتوقع أن يطالب هؤلاء المديرون بمستوى أعلى من جودة التدقيق الداخلي من أجل تحديد وتجنب أي أخطاء مالية، وما ينتج عن ذلك من ضرر بالسمعة. **(ثانيا)**، لا يعتمد أعضاء مجلس الإدارة المستقلون اقتصاديا على الشركة، وبالتالي يمكن القول إنهم أقل تحيزا تجاه النتائج المالية للمنظمات. على سبيل المثال، سيكون لديهم حافز أقل لقبول أي سوء إدارة قد يؤثر على الأداء المالي للشركة بسبب استقلالهم المالي. وبالتالي، عند مواجهة مشكلات إعداد التقارير المالية التي قد تحتاج إلى مزيد من التحقيق، على سبيل المثال معالجة السياسة المحاسبية، من المرجح أن تسعى لجان التدقيق الأكثر استقلالية إلى تغطية تدقيق متعمقة. تشير (Orazalin,2019:37) الى ان العلاقة بين استقلالية لجنة التدقيق ونتائج التقارير المالية إلى أن الشركات التي لديها أعضاء أكثر استقلالية تعرض جودة أفضل لإعداد التقارير المالية.

ثانيا: جودة المعلومات المحاسبة:

١. مفهوم جودة المعلومات المحاسبية: لقد وثقت الأدبيات الموجودة على نطاق واسع أن الجودة العالية للمعلومات المحاسبية تم الاهتمام بها من خلال العديد من الدراسات في البلدان المتقدمة والناشئة على مدار الأربعين عاما الماضية (Yasser et al.,2017:179). حيث اكتسبت جودة المعلومات المحاسبية أهميتها بشكل واسع في التسعينيات من القرن الماضي، خاصة في الولايات المتحدة، بناءً على جودة التقارير السنوية للشركات لاتخاذ القرار من قبل محللي السوق (Uwuigbe et al.,2016:289). فمنذ الدراسة التي أجراها (Ball & Brown,1968)، ظل المحتوى المعلوماتي للبيانات المالية مجال بحث

مطلوب بشدة. وفقا لـــ (Gacheru,2017:812)، تؤثر جودة المعلومات المحاسبية بشكل مباشر على السوق، وعلى الشركات التي تخضع لسيطرة الأسرة أو الشركات غير العائلية أو التي تخضع لسيطرة الدولة أو التكتلات المالية.

تعرف **الجودة** بأنها قدرة المقاييس المحاسبية على عكس الوضع الاقتصادي للشركة وأدائها من أجل اتخاذ القرار (Aifuwa & Embele,2019:32).

ويعرف (Zadeh et al.,2018:1023) **جودة المعلومات المحاسبية** تمثيل صادق لخصائص الأداء المالي للشركة ذات الصلة بقرار محدد من قبل صانع قرار معين والذي يكون منطقيا فقط مع تحديد سياق القرار.

في هذا الصدد، أفاد (بركة،71:2022) أنه من الصعب مراقبة وقياس جودة المعلومات المحاسبية، وأنه لا يوجد حتى الآن اتفاق سائد ومقبول بشكل عام للتحقق منه بشكل مباشر، حيث يتم تشغيلها من خلال الوكلاء، وأنه من الصعب العثور على مؤشر مالي متسق إلى حد كبير لتقييم جودة المعلومات المحاسبية، وهو أمر معقد من الناحية العملية، لأنه من ناحية، فإن درجة الجودة مجردة ويصعب قياسها، من ناحية أخرى، هناك العديد من المستخدمين الذين لديهم توقعات مختلفة. يذكر (دواس وبوراس،282:2019) أن **جودة المعلومات المحاسبية** يجب أن تعكس بدقة الأداء الحالي للتنبؤ بأداء الشركة المستقبلي.

٢. خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

في محاولة لوصف خصائص المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية، تم العثور على لوحة معيار المحاسبة المالية مفيدة لمحاولتها أن تكون بمثابة دليل مادي جيد لتطوير المعايير واختيار الأعمال الفردية للإجراءات المحاسبية ومع ذلك، فقد أكد المعيار على الملاءمة والموثوقية باعتبارهما الصفات الأساسية المفيدة التي يجب أن تمتلكها المعلومات المحاسبية، على الرغم من ذكر إمكانية التحقق والحياد والمحافظة وقابلية المقارنة والاتساق والفهم والتكلفة / الفائدة والأهمية النسبية (دويس،7:2020). يصنف (محمد وياسين،78:2019) أيضا الصفات على أنها تلك المتعلقة بالمعلومات التي يجب تضمينها في التقارير وغيرها التي تتعلق بمعرفة المعلومات المقدمة. علاوة على ذلك، ركز (Wiem,2020:53) أساسا على أربعة عوامل لتحديد جودة المعلومات المحاسبية (الأهمية النسبية، والملاءمة، والموثوقية، وسهولة الفهم). قام الباحث بمحاولة لإلقاء الضوء بإيجاز

على السمات حتى يتمكن من تقدير العوامل التي يمكن أن تعزز جودة المعلومات المحاسبية بشكل كامل، كالاتي:

أ. الملاءمة: يتم تعريف هذا على أنه قدرة المعلومات على إدارة الاختلاف في القرار من خلال مساعدة المستخدمين على تكوين تنبؤات حول نتائج الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو لتأكيد أو تصحيح التوقعات السابقة (Yameen et al.,2019:209).

ب. الموثوقية: لكي تكون المعلومات موثوقة، يجب أن تمتلك أربع صفات كما قدمها (Roden et al.,2016:82) وهي ان تكون: خالية من الأخطاء المادية، التمثيل الصادق، الحياد. ومع ذلك، حدد الاستيفاء (أي لم يتم استبعاد أي مادة من المعلومات) كجودة إضافية.

ج. الفهم: الفهم يعني أن البيانات المالية يجب أن تكون سهلة الفهم. تضمن السمة النوعية الرئيسية لقابلية الفهم أن يتم الإبلاغ عن البيانات المالية بطريقة بسيطة، بطريقة يمكن حتى للجمهور العام والمستهلكين فهمها (Madani & Abdel-Hadi,2017:3). تعد المحاسبة بالفعل فنا معقدا، لذا من المهم أن يقوم المحاسبون بتبسيط البيانات المالية بحيث تكون بتنسيق سهل القراءة مع صفوف وأعمدة، وتكون سهلة الاستخدام، وتوجد التفسيرات في منطقة منفصلة، بعيدا عن البيانات لتجنب التأخيرات غير الضرورية وسوء تفسير البيانات المالية (Grotenhuis & Thijs,2015:1).

د. الأهمية النسبية: المعلومات مهمة إذا كانت قادرة على التأثير على قرار المستخدم المتخذ على أساس البيانات المالية ومع ذلك، عرّف (Elmagrhi et al.,2016:509) الأهمية النسبية على أنها "حجم الحذف أو التحريف في المعلومات المحاسبية في ضوء الظروف المحيطة، تجعل من المحتمل أن حكم الشخص المعقول الذي يعتمد على المعلومات قد تم تغييره أو تأثيره عن طريق الحذف أو التحريف".

هـ. إمكانية التحقق: يشير إلى القدرة من خلال الإجماع بين التدابير لضمان أن المعلومات تمثل ما تهدف إلى تمثيله أو أن طريقة القياس المختارة قد تم استخدامها دون خطأ أو تحيز. يجب أن تتمتع المعلومات الواردة في التقرير المالي بهذه القوة حتى تتم المقارنة. يجب الكشف عن أساس الإعداد لتمكين الطرف الآخر من الوصول إلى نفس المعلومات أو كيفية الوصول إليها (Elshandidy et al.,2015:378).

و. الحياد: تم تعريف هذا من قبل (Fang et al.,2015:595) على أنه "غياب المعلومات المبلغ عنها للتحيز المقصود لتحقيق نتيجة محددة سلفا أو للحث على نمط معين من السلوك".

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

• حسن التوقيت (أي إنتاج المعلومات في الوقت المناسب).

• والمزايا / التكلفة كمبدأ عام، والمزايا المستمدة من تكلفة توفيرها)

• قابليتها للمقارنة (من خلال تعزيز الاتساق والإفصاح).

المحور الثالث/ تحليل بيانات البحث

أولا: إجراءات البحث:

١. منهج البحث:

أعتمد البحث الحالي على المنهج الوصفي التحليلي لأنه الأنسب الى معرفة الواقع لجوانب البحث كونه يتصف بالنظرة الشمولية واقتران وصف الحالة بتحليلها للوصول الى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر مشكلة او ظاهرة قائمة والى فهم أفضل وأدق، ويتم عن طريق هذا المنهج بحث وتحليل الظاهرة المبحوثة لسوق الأوراق المالية في العراق لغرض التأكد من صحة او عدم صحة الفرضيات ووضع النتائج وتقديم التوصيات.

٢. وصف مجتمع وعينة البحث:

تكون مجتمع البحث من جميع أصحاب المصلحة في سوق الأوراق المالية العراقي، أما عينة البحث فتمثلت باختيار عينة عشوائية تم تحديدها عند مستوى الدلالة (0.05) باعتماد الطريقة الإحصائية عن طريق معادلة (Stefhen –Thompson) لحساب حجم العينة من المجتمع المعلوم، وكالاتي:

الجدول (2) نتائج حساب حجم العينة

حجم المجتمع		**N = 104**
حجم العينة		n = 81
Chi-Square = 3.84	Z = 1.96	d = 0.05
P = 0.5		$d^2 = 0.0025$

معادلة Stefhen –Thompson

$$n = \frac{N \times P\,(1-P)}{[N-1 \times (d^2 \div z^2)] + P(1-P)]}$$

$$n = \frac{104 \times 0.50\,(1-0.50)}{[\,104\ \ -1 \times (0.0025 \div 3.84)] + 0.50(1-0.50)]}$$

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

$n = \frac{26}{0.32} = 81$	
حجم المجتمع	N
الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 وتساوي 1.96	Z
نسبة الخطأ وتساوي 0.05	D
نسبة توافر الخاصية والمحايدة = 0.50	P

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على معادلة Stefhen –Thompson.

وفي مايأتي وصف لخصائص العينة المبحوثة:

الجنس وعدد سنوات الخبرة

الجدول (3) نوع الجنس وعدد سنوات الخبرة

ت	نوع الجنس	النسبة المئوية	عدد سنوات الخبرة	النسبة المئوية
١	ذكر	81%	10 سنوات فاقل	13%
٢	الانثى	19%	أكثر من10 سنوات	87%

المصدر: اعداد الباحث.

التحصيل والتخصص العلمي والمركز الوظيفي وعدد الدورات في مجال الحوكمة واعداد البيانات المالية

جدول (4) التحصيل والتخصص العلمي والمركز الوظيفي
وعدد الدورات في مجال الحوكمة واعداد البيانات المالية

ت	التحصيل العلمي	النسبة المئوية	التخصص العلمي	النسبة المئوية	المنصب الوظيفي	النسبة المئوية	الدورات في مجال الرقابة الداخلية	النسبة المئوية
١	دبلوم	15%	محاسبة	22%	مدير تنفيذي	57%	لم اشترك	6%
٢	بكالوريوس	73%	مالية	44%	مدير مالي	14%	دورة واحدة	20%
٣	دبلوم عالي	2%	مصارف	13%	مدير الرقابة الداخلية	17%	دورتان	17%

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

٤	ماجستير	6%	إدارة	18%	رئيس لجنة تدقيق	2%	ثلاث دورات	38%
٥	دكتوراه	4%	غير ذلك	3%	محاسب	10%	أكثر من ثلاث دورات	19%

المصدر: اعداد الباحث.

٣. أدوات جمع البيانات:

من أجل تحقيق أهداف البحث واختبار فرضياته، استخدمت أكثر من أداة للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة وكالآتي:

أ. **الإطار النظري:** والذي تم بناءه اعتمادا على المصادر العربية والأجنبية المتمثلة بالدوريات والكتب والاطاريح والرسائل ووقائع المؤتمرات فضلا عن المعلومات التي وفرتها شبكة المعلومات الدولية (الأنترنيت) من كتب حديثة ومقالات وبحوث ذات صلة بموضوع البحث الحالي.

ب. **الإطار العملي:** وتمثلت مصادر جمع البيانات والمعلومات في هذا الجانب للبحث بما يأتي:

– **الوثائق والسجلات الرسمية لسوق الأوراق المالية العراقي:** تم الحصول على بعض الوثائق الخاصة بالسوق المبحوثة، والتي استطاعت من خلالها الاطلاع ومعرفة نشأة تلك السوق وطبيعة عمله والشركات المدرجة فيه والأوراق المالية المتداولة.

– **المقابلات الشخصية:** وتمت من خلال الزيارات المتكررة التي قمت بها لسوق العراق للأوراق المالية في بغداد ، من أجل الاطلاع على البيانات الأولية اللازمة لتشخيص مشكلة البحث أو الإشكالية وطبيعتها ومدى أمكانية تطبيق مبادئ وأسس الحوكمة في تلك السوق مع تقديم فكرة موجزة عن موضوع البحث وتوضيح لفقرات الاستبيان ومناقشته مع أصحاب الشأن في تلك السوق للتعرف على واقعيته ودرجة فهمه وكيف يمكن الإجابة عليه، فضلاً عن إجراء عدد من المقابلات مع المستجيبين عينة البحث وبمواقع وبيئات ومستويات مختلفة قبل وأثناء توزيع الاستبيان وأعادته، وتمكنت من الحصول على بعض المعلومات بشكل مباشر والتي أفادت في تشخيص بعض الجوانب المهمة، وتحديدا ما يتعلق بالمشكلة البحثية الحالية.

٤. التحليل العاملي الاستكشافي والتوكيدي لاستبانة البحث:

أ. التحليل العاملي الاستكشافي: اعتمد الباحث مقاييس جاهزة مجمعة من دراسات سابقة، فضلاً عن اجراءه ادخال فقرات جديدة واعداد انموذج من قبل الخبراء والمحكمين ، وللتأكد من صدقها وصلاحياتها عبر التحليل العاملي الاستكشافي بهدف إعادة استكشافها بعد التعديل للمقياس الأصلي واعداد مقياس جديد من قبل الباحث في ضوء الادبيات والنظريات التي تناولت متغير الحوكمة

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

ونماذجها المطروقة من قبل الدراسات السابقة، واعداد الاستبانة بشكلها الأخير، واجري تحليل (KMO) لغرض معرفة كفاية حجم العينة لأجراء التحليل العاملي التوكيدي لبيانات البحث الحالي، وكانت قيمة اختبار كفاية حجم العينة للمتغير **الحوكمة** وعبر (25) فقرة مثلته (KMO= 0.887) وهي اكبر من القيمة (0.50)، فيما كانت قيمة الاختبار للمتغير المعتمد **جودة المعلومات المحاسبية** وعبر (20) فقرة مثلته (KMO=0.781) ، واعتمد البحث مصفوفة التباين، اذ تمثل **الحوكمة** بخمس عوامل، حصلت على قيمة تباين مفسر تراكمي **(68.419%)** وهي تزيد عن القيمة المطلوبة (60%)، وبقيمة الجذر الكامن **(17.105)** وهي تزيد عن القيمة المطلوبة للاختبار الجذر الكامن (1.000)، وحصل المتغير المعتمد **جودة المعلومات المحاسبية** على تباين تراكمي مفسر **(66.007%)** وبقيمة الجذر الكامن **(13.302)**، وبحسب الجدول (5) ادناه :

الجدول (5) التحليل العاملي الاستكشافي لفقرات البحث بمتغيريه (45 فقرة)

حجم العينة	الحوكمة	جودة المعلومات المحاسبية	المؤشرات
81	0.887	0.781	اختبار كايسر- ماير- اولكن
	1284.482	790.754	اختبار بارتليت (كاي تربيع)
	300	190	درجة الحرية
	0.000	0.000	مستوى الدلالة
	5	5	عدد العوامل
	25	20	عدد الفقرات
	68.419%	66.007%	التباين التراكمي المفسر
	17.105	13.302	الجذر الكامن

المصدر: برنامج (V.28 مخرجات SPSS)

ب. **التحليل العاملي:**

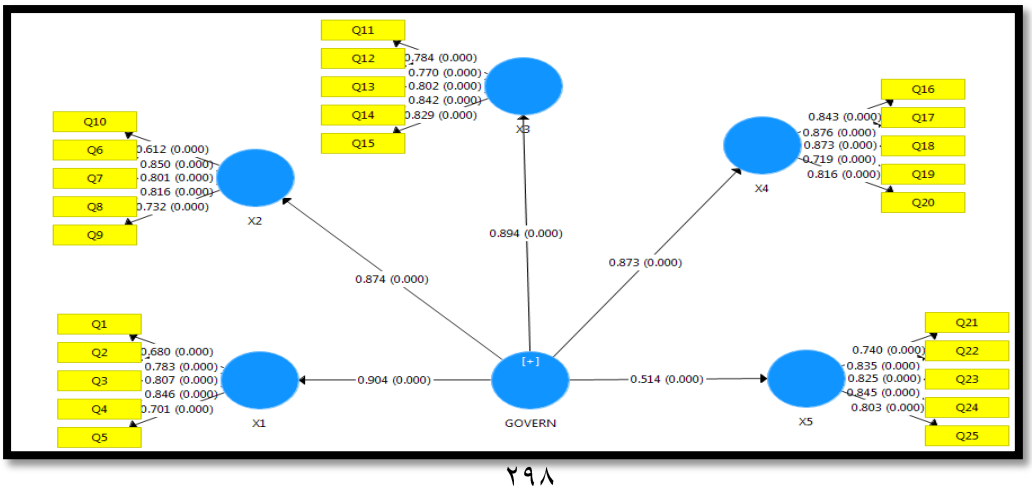
وللتعرف على صدق البناء والمفهوم، وقدرة الاستبانة على التطابق النظري، مع الجانب وظف الباحث التحليل العاملي التوكيدي لبيانات المتغيرات **(الحوكمة، جودة المعلومات المحاسبية)** عبر اختبار **(CFA)** كونه أفضل الاساليب استعمالاً للتحقق من الصدق البنائي للمقاييس، فاستعمل برنامج **(SMART PLS V.3.4 V,24)** للتأكد من نتائج التحليل العاملي التوكيدي نظراً لكون العينة (81)

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

مشاهدة في سوق بغداد للأوراق المالية في العراق الامر الذي يمكن اعتماد البرنامج لأجراء التحليل العاملي التوكيد لفقرات المتغيرات.

١. **الحوكمة:**

من اطلاع الباحث على الشكل (2) والجدول (6) ، يجد ان تشبعات فقرات **الحوكمة** ومن خلال (25) فقرة وبمستوى معنوية تقل عن (0.05) وتشبعاتها تزيد عن (0.40) ، وقد تمثلت بالأبعاد **(مجلس الادارة، لجنة التدقيق ، التدقيق الداخلي، الافصاح والشفافية، التدقيق الخارجي)** بقيمة تشبع تزيد عن (0.40) وبقيمة احتمالية (0.000) وبقيمة (T) المحسوبة تزيد عن قيمتها المجدولة (1.9902) وبقيمة احتمالية (0.05) وبدرجة حرية (81) ، ومن خلال التحليل العاملي التوكيدي بطريقة النمذجة الهيكلية ليحصل مجلس الادارة على قيمة تشبع (0.904) وبقيمة احتمالية (0.000)، وبقيمة (T) المحسوبة (45.775)، ولجنة التدقيق (0.874) وبقيمة (T) المحسوبة (26.041) وبقيمة احتمالية (0.000)، وتشبع التدقيق الداخلي (0.894) وبقيمة احتمالية (0.000) وقيمة (T) المحسوبة (37.365)، الافصاح والشفافية حصل على تشبع مقداره (0.873) وبقيمة احتمالية (0.000) وقيمة (T) المحسوبة (31.388)، واخيراً حصل بعد التدقيق الخارجي على تشبع (0.514) وبقيمة (T) المحسوبة (5.719) ، حصل الانموذج البنائي للحوكمة على قيمة متوسط مربع جذر الخطأ **(SRMR=0.106)** وهي تقل عن قيمة (0.120) للمعيار المطلوب ، بينما حصلت مؤشرات المطابقة الأخرى على قيم تزيد عن قيم المؤشرات المطلوبة ، وقيمة كاي **(646.967)** وبدرجة حرية **(323)** لتكون نسبة مربع كاي الى درجة الحرية **(2.003)** وهي تقل عن خمسة، بينما كانت قيمة معامل التضخم **(1.620-3.785)** ، وقيمة مؤشر الملاءمة المعياري **(NIF=0.942)**، وجميعها تلبي المعاير ومؤشرات جودة المطابقة للأنموذج وبحسب الجدول (6).



مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

كل (2) التحليل العاملي التوكيدي لبيانات الحوكمة بأسلوب النمذجة الهيكلية

الجدول (6) مؤشرات التحليل العاملي التوكيدي لبيانات الحوكمة

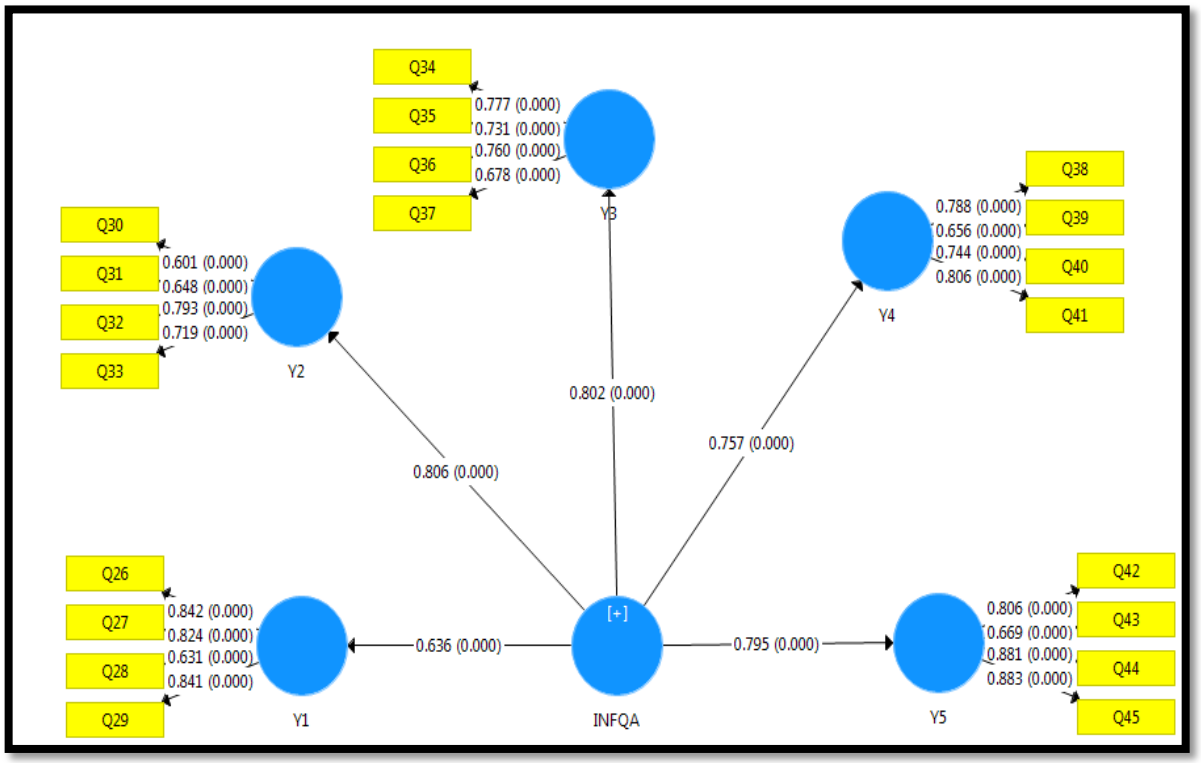
المصدر: مخرجات برنامج (SMART V.3.4).

المتغير الكامن	المؤشرات المحسوبة					العينة
	X1	X2	X3	X4	X5	
التشبع	.904	.874	.894	.873	.514	81
الانحراف المعياري	.020	.034	.024	.028	.090	
قيمة T	45.775	26.041	37.365	31.388	5.719	
الدلالة	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	
الموثوقية المركبة	.876	.876	.902	.915	.905	
متوسط التباين المفسر	.587	.588	.649	.689	.657	
الاتساق الداخلي	.834	.836	.866	.893	.889	
معامل الثبات	.822	.822	.865	.884	.869	
VIF	SRMR		Chi-Square			NFI
1.620-3.967	0.106		646.967			0.942
			323	DF		

٢. جودة المعلومات المحاسبية:

من اطلاع الباحث على الشكل (3) والجدول (7) ، يجد ان تشبعات فقرات **جودة المعلومات المحاسبية** ومن خلال (20) فقرة وبمستوى معنوية تقل عن (0.05) وتشبعاتها تزيد عن (0.40) ، وقد تمثلت بالأبعاد (**الملاءمة، الموثوقية ، القابلية للفهم ، القابلية للمقارنة، الثبات**)

بقيمة تشبع تزيد عن (0.40) وبقيمة احتمالية (0.000) وبقيمة (T) المحسوبة تزيد عن قيمتها المجدولة (1.9902) وبقيمة احتمالية (0.05) وبدرجة حرية (81) ، ومن خلال التحليل العاملي التوكيدي بطريقة النمذجة الهيكلية ليحصل الملاءمة على قيمة تشبع (0.636) وبقيمة احتمالية (0.000)، وبقيمة (T) المحسوبة (5.02)، والموثوقية (0.806) وبقيمة (T) المحسوبة (16.675) وبقيمة احتمالية (0.000)، وتشبع القابلية للفهم (0.802) وبقيمة احتمالية (0.000) وقيمة (T) المحسوبة (15.381)، والقابلية للمقارنة حصل على تشبع مقداره (0.757) وبقيمة احتمالية (0.000) وقيمة (T) المحسوبة (11.064)، واخيراً حصل بعد الثبات على تشبع (0.795) وبقيمة (T) المحسوبة (16.054) ، حصل الانموذج البنائي للحوكمة على قيمة متوسط مربع جذر الخطأ **(SRMR=0.101)** ، بينما حصلت مؤشرات المطابقة الأخرى على قيم تزيد عن قيم المؤشرات المطلوبة ، وقيمة كاي **(539.659)** وبدرجة حرية **(208)** لتكون نسبة مربع كاي الى درجة الحرية **(2.594)** وهي تقل عن خمسة وكانت قيمة معامل التضخم **(-1.163 3.003)** ، وقيمة مؤشر الملاءمة المعياري **(NIF=0.889)**، وجميعها تلبي المعايير ومؤشرات جودة المطابقة للأنموذج وبحسب الجدول (7).



مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ - ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

الشكل (3) التحليل العاملي التوكيدي لبيانات جودة المعلومات المحاسبية بأسلوب النمذجة الهيكلية

الجدول (7) مؤشرات التحليل العاملي التوكيدي لبيانات جودة المعلومات المحاسبية

المتغير الكامن	المؤشرات					
	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	العينة
التشبع	.636	.806	.802	.757	.795	81
الانحراف المعياري	.114	.048	.052	.068	.050	
قيمة T	5.602	16.675	15.381	11.064	16.054	
الدلالة	0.000	0.000	0.000	0.0000	0.000	
الموثوقية المركبة	.867	.786	.826	.837	.886	
متوسط التباين المفسر	.624	.502	.544	.563	.663	
معامل الثبات	.794	.736	.720	.745	.829	
الاتساق الداخلي	.815	.745	.725	.772	.857	
VIF	SRMR		Chi-Square			NFI
1.163 - 3.003	0.101		539.659			0.889
			208	DF		

٥. اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

واستعمل الباحث أساليب الإحصاء المعلمي وبما يتناسق مع اختبار التوزيع الطبيعي كأساس لتوظيف الأساليب الإحصائية المعلميه، ويسهل عليه اجراء الاختبارات ذات العلاقة (**التحليل العاملي التوكيدي، والاستكشافي، الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، معامل الارتباط بيرسون، الانحدار الخطي البسيط**

والمتعدد)، واستند البحث الى اختبار (Kolmogorov-Smirnov) نظرا لكون العينة (81) مشاهدة من افراد الشركات المنضوية تحت سوق الأوراق المالية في العراق.

الجدول (8) اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات متغيري البحث

اختبار كولماكروف – سميرنوف للعينة الواحدة			
الملاحظات		جودة المعلومات المحاسبية	الحوكمة
العينة		81	81
المقاييس الطبيعية	الوسط الحسابي	4.12	3.42
	الانحراف المعياري	0.511	0.676
إحصاءه الاختبار		0.095	0.057
القيمة الاحتمالية باتجاهين		0.066	0.200*
الالتواء		-0.407	-0.138
التفرطح		-0.299	-0.467
القيم المفقودة		0.000	0.000
الخطأ المعياري للالتواء		0.266	0.266
الخطأ المعياري للتفرطح		0.526	0.526

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28).

يتضح للباحث من نتائج الجدول (8) ان بيانات المتغيرين **(الحوكمة، جودة المعلومات المحاسبية)** موزعة توزيعا طبيعيا، نتيجة لظهور النتائج كما في الجدول ومقارنتها مع القيم المعيارية المطلوبة وبحسب الاتي:

أ. من خلال تفريق بيانات (81) استبانة، لم يجد الباحث بيانات مفقودة، ليسهل عليه اجراء الاختبارات، فكانت قيمة احصاءه الاختبار للمتغيرين **(الحوكمة، جودة المعلومات المحاسبية)** (0.095 ،0.057).

ب. ظهرت معنوية الاختبار للحوكمة (*0.200)، بينما كانت قيمتها لجودة المعلومات المحاسبية (0.066)، وهي تزيد عن القيمة الاحتمالية (α <0.05).

ت. يتضح للباحث وبحسب معيار التفرطح والالتواء (-/+1.96) **(Haire,2010)**، اذ كان قيمة الالتواء للمتغير الحوكمة (0.138)، وللمتغير جودة المعلومات المحاسبية (-0.407)، وبقيمة خطأ معياري (0.266) لكل منهما على الترتيب، بينما كانت قيمة التفرطح للحوكمة (-0.467)، وللتابع جودة المعلومات المحاسبية (-0.299)، وبقيمة خطا معياري (0.526) لكل منهما.

تبين ان قيم الوسط الحسابي للمتغير الحوكمة (3.42) وبانحراف معياري (0.676)، فيما كانت قيمتها لجودة المعلومات المحاسبية (4.12) وبانحراف معياري (0.511).

٦. أدوات تحليل البيانات:

اعتمد الباحث الادوات الاحصائية الاتية لغرض استخراج النتائج وذلك بالاستعانة بالبرنامج الإحصائي الجاهز (SPSS & smart-pls):

أ. المتوسط الحسابي: يُستخدم لتحديد مستوى استجابة أفراد العيّنة لفقرات الاستبانة.

ب. الانحراف المعياري: يُستخدم لقياس تشتت قيّم الاستجابة عن أوساطها الحسابية.

ج. معامل الاختلاف: يستخدم لتحديد المتغيرات الاكثر تجانساً بحسب اجابات العينة.

د. معامل الارتباط بيرسون: لتحديد قوة العلاقة بين متغيرات البحث.

هـ. معامل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد: لمعرفة تأثير كل بعد من أبعاد المتغير المستقل في أبعاد المتغير المعتمد.

ثانيا: اختبار الفرضيات:

١. التحقق من فرضيات الارتباط: اختبار الفرضية الرئيسة الأولى **(ترتبط الحوكمة مع جودة المعلومات المحاسبية ارتباطاً معنوياً)** وقد انبثقت عنها الفرضيات الفرعية الاتية:

١. يرتبط مجلس الادارة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده ارتباطاً معنوياً.
٢. ترتبط لجنة التدقيق مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده ارتباطاً معنوياً.
٣. ترتبط التدقيق الداخلي مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده ارتباطاً معنوياً.
٤. ترتبط الافصاح والشفافية وجودة المعلومات المحاسبية وابعاده ارتباطاً طردياً معنوياً.
٥. ترتبط التدقيق الخارجي مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده ارتباطاً طردياً معنوياً.

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

أولآ : عند اطلاع ومراجعة الباحث لنتائج الجدول (9) وجد **مجلس الادارة** قد حقق ست علاقات ارتباط من أصل ستة من متوسطة القوة الى القوية وبقيمة احتمالية تراوحت من (0.000)، وبنسبة (100%) من العلاقات مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده الخمسة، وجميعها بقيمة احتمالية اقل من (5%)، اذ كانت على النحو الاتي:

حقق بعد **مجلس الادارة** علاقة ارتباط طردية (**0.523) قوية مع **جودة المعلومات المحاسبية** اجمالاً وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل شركات سوق بغداد للاوراق المالية ف يالعراقي **بمجلس الادارة** لوحدة واحدة ، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات المحاسبية** اجمالاً وبقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد **جودة المعلومات المحاسبية** ، فقد استطاع مجلس الادارة من إيجاد علاقة ارتباط طردية مع **الملاءمة** (**0.442) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) ، وحقق مجلس الادارة علاقة ارتباط مع **الموثوقية** مقدارها (*0.434) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000)، ومع **القابلية للفهم** (**0.377) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000)، وحقق مجلس الادارة علاقة ارتباط مع **القابلية للمقارنة** وبقيمة معامل الارتباط (**0.377) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) ، واخيراً حقق مجلس الادارة علاقة ارتباط مع **الثبات** بقيمة (0.352) وبقيمة احتمالية (0.001)، أي تمكنت شركات سوق بغداد للأوراق المالية من توظيف **مجلس الادارة** في تحسين مستوى **جودة المعلومات المحاسبية** بشكل قوي الى متوسط القوة في تحسين الموثوقية والقابلية للفهم، والقابلية للمقارنة والثبات، والملاءمة، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسة الأولى (يرتبط مجلس الادارة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).**

ثانياً : ومن اطلاع الباحث على نتائج الجدول (9) وجد لجنة التدقيق قد حققت ست علاقات ارتباط من أصل ستة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده الخمسة، وبنسبة (100%) من العلاقات المتوسطة وبقيمة احتمالية تراوحت بين (0.000-0.004)، وجميعها تحت قيمة احتمالية اقل من (5%) فكانت على النحو الاتي:

حقق بعد **لجنة التدقيق** علاقة ارتباط طردية (**0.496) متوسطة القوة مع **جودة المعلومات المحاسبية** وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل شركات سوق بغداد للأوراق المالية بلجنة التدقيق لوحدة واحدة، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات**

المحاسبية بقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد جودة المعلومات المحاسبية ، فقد استطاعت لجنة التدقيق من إيجاد علاقة ارتباط طردية (0.360**) متوسطة وبقيمة احتمالية (0.000) مع **الملاءمة**، وحققت لجنة التدقيق علاقة ارتباط مع **الموثوقية** (0.392**) طردية متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000)، ومع **القابلية للفهم** (0.314**) طردية متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.004)، وحققت لجنة التدقيق علاقة ارتباط طردية معنوية مع **القابلية للمقارنة** وبمعامل ارتباط (0.402**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) ، واخيراً حقق لجنة التدقيق علاقة ارتباط مع **الثبات** قيمتها (0.396**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) أي تمكنت شركات سوق بغداد للأوراق المالية من توظيف **لجنة التدقيق** في تحسين مستوى جودة المعلومات المحاسبية بشكل متوسطة القوة في تحسين الموثوقية والثبات، والقابلية للمقارنة والملاءمة والقابلية للفهم، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الأولى (ترتبط لجنة التدقيق مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).**

ثالثاً : وخلال اطلاع الباحث على نتائج الجدول (9) وجد التدقيق الداخلي قد حقق ست علاقات ارتباط من أصل ستة مع جودة المعلومات المحاسبية من المتوسطة الى الضعيفة وابعاده الخمسة، وبنسبة (100%) من العلاقات، وجميعها بقيمة احتمالية اقل من (5%) فكانت على النحو الاتي:

اذ حقق بعد **التدقيق الداخلي** علاقة ارتباط طردية (0.443**) متوسطة القوة مع **جودة المعلومات المحاسبية** وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل شركات سوق بغداد للأوراق المالية بالتدقيق الداخلي لوحدة واحدة، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات المحاسبية** بقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد جودة المعلومات المحاسبية ، فقد استطاع بعد التدقيق الداخلي من إيجاد علاقة ارتباط طردية (0.304**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.005) مع **الملاءمة** ، وحقق التدقيق الداخلي علاقة ارتباط مع **الموثوقية** (0.284**) طردية ضعيفة القوة وبقيمة احتمالية (0.010)، ومع **القابلية للفهم** (0.315**) طردية متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.004)، وحقق بعد التدقيق الداخلي علاقة ارتباط طردية معنوية مع **القابلية للمقارنة** وبمعامل ارتباط (0.360**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.001)، وحققت التدقيق الداخلي علاقة ارتباط مع **الثبات** (0.380**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) ، أي تمكنت شركات سوق بغداد للأوراق المالية من توظيف **التدقيق الداخلي** في تحسين مستوى جودة المعلومات المحاسبية بشكل متوسطة القوة ، واستطاعت اعتماد التدقيق الداخلي بشكل متوسطة في تحسين الموثوقية والثبات، والقابلية للمقارنة والملاءمة والقابلية للفهم، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية**

الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسة الأولى (ترتبط التدقيق الداخلي مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).

رابعاً : وعند اطلاع الباحث على نتائج الجدول (9) وجد الباحث الافصاح والشفافية قد حقق ست علاقات ارتباط من أصل ستة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها الخمسة، وبنسبة (100%) من العلاقات المتوسطة الى الضعيفة، وجميعها تحت مستوى معنوية اقل من (5%) فكانت على النحو الاتي:

حقق بعد **الافصاح والشفافية** علاقة ارتباط طردية (0.494**) قوية مع **جودة المعلومات المحاسبية** وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل عينة من سوق بغداد للأوراق المالية في العراق الافصاح والشفافية لوحدة واحدة، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات المحاسبية** بقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد جودة المعلومات المحاسبية، فقد استطاع بعد الافصاح والشفافية من إيجاد علاقة ارتباط طردية (0.338**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.002) مع **الملاءمة** ، وحقق الافصاح والشفافية علاقة ارتباط مع **الموثوقية** (0.325**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.003)، ومع **القابلية للفهم** (0.452**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000)، وحقق الافصاح والشفافية علاقة ارتباط طردية معنوية مع **القابلية للمقارنة** وبمعامل ارتباط (0.335**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.002) ، وحقق الافصاح والشفافية علاقة ارتباط مع **الثبات** (0.381**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) وهي تزيد عن (0.05)، أي تمكنت شركات سوق بغداد للأوراق من توظيف الافصاح والشفافية في تحسين مستوى جودة المعلومات المحاسبية بشكل متوسطة القوة ، واستطاعت اعتماد الافصاح والشفافية بشكل متوسط في تحسين الموثوقية والثبات، والقابلية للمقارنة والملاءمة والقابلية للفهم، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسة الأولى (يرتبط الافصاح والشفافية مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).**

خامساً: تبين من نتائج الجدول (9) تحقيق التدقيق الخارجي خمس علاقات ارتباط من أصل ستة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها الخمسة، وبنسبة (83.33%) من العلاقات القوية الى المتوسطة والضعيفة، وجميعها بقيمة احتمالية (0.000-0.009) وهي اقل من (5%) فكانت على النحو الاتي:

اذ حقق بعد **التدقيق الخارجي** علاقة ارتباط طردية (0.504**) قوية مع **جودة المعلومات المحاسبية** وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل شركات سوق بغداد للأوراق المالية في

التدقيق الخارجي لوحدة واحدة، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات المحاسبية** بقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد جودة المعلومات المحاسبية ، فقد استطاع التدقيق الخارجي من إيجاد علاقة ارتباط طردية (0.703**) قوية وبقيمة احتمالية (0.000) مع **الملاءمة** ، وحقق التدقيق الخارجي علاقة ارتباط مع **الموثوقية** (0.536**) طردية قوية وبقيمة احتمالية (0.000)، ومع **القابلية للفهم** (0.298**) طردية ضعيفة القوة وبقيمة احتمالية (0.006)، وحقق التدقيق الخارجي علاقة ارتباط طردية معنوية مع **القابلية للمقارنة** وبمعامل ارتباط (0.285**) ضعيفة القوة وبقيمة احتمالية (0.009) ، وحقق التدقيق الخارجي علاقة ارتباط مع **الثبات** علاقة ارتباط مقدارها (0.169) وبقيمة احتمالية (0.130) وهي تزيد عن (0.05) أي لم تكن للشركات قدرة على استثمار التدقيق الخارجي في تحسين الثبات، أي تمكنت شركات سوق بغداد للأوراق المالية من توظيف التدقيق الخارجي في تحسين مستوى جودة المعلومات المحاسبية بشكل قوي ، كما استطاعت اعتماد التدقيق الخارجي بشكل متوسطة القوة للضعيف في تحسين الموثوقية ، والقابلية للمقارنة والملاءمة والقابلية للفهم، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسة الأولى (يرتبط التدقيق الخارجي مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).**

التحقق من الفرضية الرئيسة الاولى: ومن اطلاع الباحث على نتائج الجدول (9) وجد **الحوكمة** قد حققت ست علاقات ارتباط من أصل ستة من القوية الى متوسطة القوة، وبنسبة (100%) من العلاقات مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها الخمسة، وجميعها بقيمة احتمالية تراوحت (0.000) اقل من (5%) فكانت على النحو الاتي:

اذ حققت **الحوكمة** علاقة ارتباط طردية (0.598**) قوية مع **جودة المعلومات المحاسبية** اجمالاً وبقيمة احتمالية (0.000) ، ليشير الى أي زيادة اهتمام من قبل شركات سوق بغداد للأوراق المالية بالحوكمة لوحدة واحدة ، فأن تلك الزيادة ستؤدي الى اهتمامها الإضافي **بجودة المعلومات المحاسبية** اجمالاً وبقدر قيمة معامل الارتباط بينهما والعكس صحيح، اما على مستوى العلاقة مع ابعاد جودة المعلومات المحاسبية ، فقد استطاعت الحوكمة من إيجاد علاقة ارتباط طردية مع **الملاءمة** (0.509**) قوية وبقيمة احتمالية (0.000) ، وحقق الحوكمة علاقة ارتباط مع **الموثوقية** مقدارها (0.471**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000)، ومع **القابلية للفهم** (0.433**) طردية قوية وبقيمة احتمالية (0.000)، وحققت الحوكمة علاقة ارتباط مع **القابلية للمقارنة** وبقيمة معامل الارتباط (0.430**) متوسطة القوة وبقيمة احتمالية (0.000) ، واخيراً حققت الحوكمة علاقة ارتباط طردية

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

(0.417**) متوسطة القوة مع **الثبات** وبقيمة احتمالية (0.000) ، أي تمكنت عينة من شركات سوق بغداد للأوراق المالية في العراق من توظيف الحوكمة في تحسين مستوى جودة المعلومات المحاسبية بشكل قوي ، واستطاعت اعتماد الحوكمة بشكل قوي للمتوسط في تحسين الموثوقية والقابلية للمقارنة، والقابلية للمقارنة والقابلية للفهم، والثبات، والملاءمة ، **ومن كل ما سبق تقبل الفرضية الرئيسة الأولى (يرتبط الحوكمة مع جودة المعلومات المحاسبية وابعادها ارتباطاً معنوياً).**

الجدول (9) مصفوفة ارتباط الحوكمة وابعادها مع جودة المعلومات المحاسبية وابعاده

		الملاءمة	الموثوقية	القابلية للفهم	القابلية للمقارنة	الثبات	جودة المعلومات المحاسبية	نوع الارتباط	قوة الارتباط	عدد العلاقات
مجلس الادارة	R	0.442**	0.434**	0.377**	0.377**	0.352**	0.523**	طردي	من الضعيفة للقوية	6
	P	0.000	0.000	0.000	0.000	0.001	0.000			
	N	81								
لجنة التدقيق	R	0.360**	0.392**	0.314**	0.402**	0.396**	0.496**	طردي	من الضعيفة للمتوسطة	6
	P	0.000	0.000	0.004	0.000	0.000	0.000			
	N	81								
التدقيق الداخلي	R	0.304**	0.284**	0.315**	0.360**	0.380**	0.443**	طردية	من الضعيفة للمتوسطة	6
	P	0.005	0.010	0.004	0.001	0.000	0.000			
	N	81								
الافصاح والشفافية	R	0.338**	0.325**	0.452**	0.335**	0.381**	0.494**	طردية	من الضعيفة للمتوسطة	6
	P	0.002	0.003	0.000	0.002	0.000	0.000			
	N	81								
التدقيق الخارجي	R	0.703**	0.536**	0.298**	0.285**	0.169	0.504**	طردية	من الضعيفة للقوية	5
	P	0.000	0.000	0.006	0.009	0.130	0.000			
	N	81								

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

الحوكمة	R	0.509**	0.471**	0.433**	0.430**	0.417**	0.598**	طردي	*من المتوسطة للقوية*	*6*
	P	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000			
	N	81								

P<0.01, P*<0.05**

٢. اختبار تأثير الحوكمة في جودة المعلومات المحاسبية:

تحددت الفرضية الرئيسة الثانية للبحث: **يوجد تأثير ذو دلالة معنوية لإدارة سلسة التجهيز وابعادها (مجلس الادارة، لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي، الافصاح والشفافية، التدقيق الخارجي) مجتمعة في جودة المعلومات المحاسبية وابعادها (الملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة، الثبات)**، ولتحقق الباحث من صحة الفرضية من عدمها، تم تنفيذ أنموذج الانحدار الخطي المتعدد بأسلوب (BACK WARD) الحذف التراجعي وبحسب الفرضيات الفرعية الاتية:

١. **تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الملاءمة تأثيراً معنوياً.**
٢. **تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الموثوقية تأثيراً معنوياً.**
٣. **تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للفهم تأثيراً معنوياً.**
٤. **تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للمقارنة تأثيراً معنوياً.**
٥. **تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الثبات تأثيراً معنوياً.**

***أولاً* : تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الملاءمة تأثيراً معنوياً:**

تبين وجود انموذج مقبول بقيمة **(F)** المحسوبة **(43.020)** وهي تزيد عن قيمتها الجدولية **(3.961)** عند درجة الحرية **(81)**، بينما أظهرت نتائج الجدول **(10)** وجود معامل تفسير مقداره **(0.521)** ، ومعامل تفسير معدل **(0.509)** ، اذ استطاعت ابعاد **(الحوكمة مجتمعة)** من تفسير ما نسبته **(50.9%)** من التغيرات التي تطرأ على **الملاءمة** ، فيما تُعزى النسبة المتبقية **(49.1%)** لمتغيرات أخرى لم تدخل في الانموذج المختبر، اذ يعد انموذج التفسير انموذجاً مقبولاً ويمكن اعتماده في تفسير ما يطرأ على الملاءمة من تحسينات تعزى للحوكمة بأبعادها مجتمعة.

بينما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد التدقيق الخارجي في الملاءمة مقداره **(0.566)** وبقيمة احتمالية **(0.000)**، وبقيمة **(T)** المحسوبة **(7.336)**، ووجود تأثير إيجابي طردي لبعد مجلس الادارة في الملاءمة مقداره **(0.134)** وبقيمة احتمالية **(0.039)**، وبقيمة **(T)** المحسوبة **(2.100)** وهي تزيد

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

عن القيمة الجدولية **(1.9902)** عند درجة الحرية **(81)** ، فيما لم يظهر أي استثمار لبعد لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي، والافصاح والشفافية في تحسين الملاءمة، اذ لاحظ الباحث اعتماد شركات سوق بغداد للأوراق المالية على ابعاد الحوكمة (التدقيق الخارجي، مجلس الادارة) مجتمعة في تحسين الملاءمة بشكل ايجابي، اذ تقود هذه النتائج الى قبول الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسة الثانية **(تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الملاءمة تأثيراً معنوياً)**، وبحسب المعادلة الاتية:

الملاءمة (Y)= (1.381) + 0.566 * (التدقيق الخارجي) + 0.130 * (مجلس الادارة)

الجدول (10) تأثير ابعاد الحوكمة في الملاءمة (n=81)

المتغير المستقل	الملاءمة						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة	1.381	0.134	0.521	0.509	0.039	2.100	43.020
لجنة التدقيق		-0.044			0.718	0.363	
التدقيق الداخلي		-0.007			0.953	0.059	
الافصاح والشفافية		0.082			0.478	0.714	
التدقيق الخارجي		0.566			0.000	7.336	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

ثانياً : تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الموثوقية تأثيراً معنوياً:

تبين وجود انموذج مقبول احصائياً بقيمة **(F)** المحسوبة **(20.457)** وهي تزيد عن قيمتها الجدولية **(3.961)**، أظهرت نتائج الجدول **(11)** وجود معامل تفسير **(0.341)** ، ومعامل تفسير معدل **(0.325)** ، اذ استطاعت ابعاد **(الحوكمة مجتمعة)** من تفسير ما نسبته **(32.5%)** من التغيرات التي تطرأ على **الموثوقية** ، فيما تُعزى النسبة المتبقية **(67.5%)** لمتغيرات أخرى لم تدخل في الانموذج المختبر، اذ

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

يعد انموذج التفسير انموذجاً مقبولاً يمكن اعتماده في تفسير ما يطرأ على الموثوقية من تحسين يعزى للحوكمة بأبعادها مجتمعة.

بينما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد التدقيق الخارجي في **الموثوقية** مقداره **(0.337)** وبقيمة احتمالية **(0.000)**، وبقيمة **(T)** المحسوبة **(4.279)**، ووجود تأثير إيجابي طردي لبعد مجلس الادارة في **الموثوقية** مقداره **(0.165)** وبقيمة احتمالية **(0.013)**، وبقيمة **(T)** المحسوبة **(2.537)** وهي تزيد عن القيمة الجدولية **(1.9902)** عند درجة الحرية **(81)** فيما لم يظهر أي استثمار لبعد ، والتدقيق الداخلي ولجنة التدقيق والافصاح والشفافية في تحسين **الموثوقية** ، اذ لاحظ الباحث اعتماد شركات سوق بغداد للأوراق على (التدقيق الخارجي، ومجلس الادارة) في تحسين الملاءمة بشكل ايجابي ، اذ تقود هذه النتائج الى قبول الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسة الثانية **(تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الموثوقية تأثيراً معنوياً)**، وبحسب المعادلة الاتية:

الموثوقية (Y)= (2.335) + 0.337 * (التدقيق الخارجي) + 0.165 * (مجلس الادارة)

الجدول (11) تأثير ابعاد الحوكمة في الموثوقية (n=81)

المتغير المستقل	الموثوقية						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة	2.335	0.165	0.341	0.325	0.013	2.537	20.457
لجنة التدقيق		0.078			0.585	0.548	
التدقيق الداخلي		-0.043			0.747	0.323	
الافصاح والشفافية		0.048			0.724	0.355	
التدقيق الخارجي		0.337			0.000	4.279	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

ثالثاً : تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للفهم تأثيراً معنوياً:

تبين وجود انموذج مختبر ومقبول احصائياً بقيمة **(F)** المحسوبة **(12.350)** وهي تزيد عن قيمتها الجدولية **(3.961)** عند درجة الحرية **(81)** ، أظهرت نتائج الجدول **(12)** وجود معامل تفسير **(0.238)** ، ومعامل تفسير معدل **(0.219)** ، اذ استطاعت ابعاد **(الحوكمة مجتمعة)** من تفسير ما

نسبته **(21.9%)** من التغيرات التي تطرأ على **القابلية للفهم** ، فيما تُعزى النسبة المتبقيـــة **(78.1%)** لمتغيرات أخرى لم تدخل في الانموذج المختبر، اذ يعد انموذج التفسير انموذجاً مقبولاً يمكن اعتمـــاده في تفسير ما يطرأ على القابلية للفهم من تحسين يعزى للحوكمة بأبعادها مجتمعة.

بينما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد الافصاح والشفافية في **القابلية للفهم** مقداره **(0.333)**وبقيمة احتمالية**(0.000)**، وبقيمة (T)المحسوبة**(3.932)**، وهي تزيد عن القيمة الجدولية **(1.9902)**عند درجة الحرية**(81)**، فيما لم يظهر أي استثمار لبعد مجلس الادارة، ولجنة التدقيق، والتدقيق الداخلي، والتدقيق الخارجي في تحسين **القابلية للفهم**، اذ لاحظ الباحث اعتماد شركات سوق بغداد للأوراق المالية علـــى ابعاد الحوكمة(الافصاح والشفافية)في تحسين الملاءمة بشكل ايجابي، اذ تقود هذه النتائج الـــى قبـــول الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسة الثانية(**تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للفهـــم تأثيراً معنوياً**)، وبحسب المعادلة الاتية:

القابلية للفهم (Y)= (2.078) + 0.333 * (الافصاح والشفافية)

الجدول (12) تأثير ابعاد الحوكمة في القابلية للفهم (n=81)

المتغير المستقل	القابلية للفهم						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة		0.006			0.968	0.040	
لجنة التدقيق		-0.025			0.850	0.189	
التدقيق الداخلي	2.078	-0.149	0.238	0.219	0.360	0.922	12.350
الافصاح والشفافية		0.333			0.000	3.932	
التدقيق الخارجي		0.210			0.065	1.875	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

رابعاً : تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للمقارنة تأثيراً معنوياً:

أظهرت نتائج الجدول **(13)** وجود معامل تفسير **(0.161)**، ومعامـــل تفســـير معـــدل **(0.151)** ، اذ استطاعت ابعاد (**الحوكمة مجتمعة**) من تفسير ما نسبته **(15.1%)** من التغيرات التي تطـــرأ علـــى **القابلية للمقارنة** ، فيما تُعزى النسبة المتبقية **(84.9%)** لمتغيرات أخرى لم تـــدخل فـــي الانمـــوذج

المختبر، اذ يعد انموذج التفسير انموذجاً مقبولاً يمكن اعتماده في تفسير ما يطرأ على القابلية للمقارنة من تحسين يعزى للحوكمة بأبعادها مجتمعة، وقد تبين ان قيمة **(F)** المحسوبة للأنمـــوذج **(15.383)** وهي تزيد عن قيمتها الجدولية **(3.961)** وبدرجة حرية **(81)**، بينما تبين وجود تأثير إيجابي طـــردي لبعد لجنة التدقيق في **القابلية للمقارنة** مقـــداره **(0.362)** وبقيمـــة احتماليـــة **(0.000)**، وبقيمـــة **(T)** المحسوبة **(3.922)**، وهي تزيد عن القيمة الجدولية **(1.9902)** وبدرجة حرية **(81)**، فيما لم يظهر أي استثمار لبعد الإفصاح والشفافية ، ومجلس الادارة والتدقيق الداخلي، والتدقيق الخارجي فـــي تحســـين **القابلية للمقارنة**، اذ لاحظ الباحث اعتماد سوق بغداد للأوراق المالية في العراق على ابعاد الحوكمـــة الثلاثة (لجنة التدقيق) في تحسين الملاءمة بشكل ايجابي ، اذ تقود هذه النتائج الـــى قبـــول الفرضـــية الفرعية الرابعة من الفرضية الرئيسة الثانية **(تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في القابلية للمقارنة تأثيراً معنوياً)**، وبحسب المعادلة الاتية:

القابلية للمقارنة (Y)= (2.906) + 0.362 * (لجنة التدقيق)

الجدول (13) تأثير ابعاد الحوكمة في القابلية للمقارنة (n=81)

المتغير المستقل	القابلية للمقارنة						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة	2.906	0.170	0.161	0.151	0.283	1.081	15.383
لجنة التدقيق		0.362			0.000	3.922	
التدقيق الداخلي		0.143			0.343	0.953	
الافصاح والشفافية		0.134			0.316	1.009	
التدقيق الخارجي		0.153			0.169	1.387	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

خامساً : تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الثبات تأثيراً معنوياً:

تبين وجود انموذج مختبر ومقبول احصائياً بقيمة **(F)** المحسوبة **(14.901)** وهي تزيد عـــن قيمتهـــا الجدولية **(3.961)** عند درجة الحرية **(81)**، أظهرت نتائج الجـــدول **(14)** وجـــود معامـــل تفســـير **(0.157)** ، ومعامل تفسير معدل **(0.146)** ، اذ استطاعت ابعاد **(الحوكمة مجتمعة)** من تفســـير مـــا

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

نسبته **(14.6%)** من التغيرات التي تطرأ على **الثبات** ، فيما تُعزى النسبة المتبقية **(85.4%)** لمتغيرات أخرى لم تدخل في الانموذج المختبر، اذ يعد انموذج التفسير نموذجاً مقبولاً ويمكن اعتماده في تفسير ما يطرأ على الثبات من تحسين يعزى للحوكمة بأبعادها مجتمعة، بينما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد **لجنة التدقيق** في الثبات مقداره **(0.386)** وبقيمة احتمالية **(0.000)**، وبقيمة **(T)** المحسوبة **(3.860)**، فيما لم يظهر أي استثمار لبعد **الافصاح والشفافية** ، لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي، مجلس الادارة في تحسين الثبات، اذ لاحظ الباحث اعتماد سوق بغداد للأوراق المالية في العراق على ابعاد الحوكمة **(لجنة التدقيق)** مجتمعة في تحسين الثبات بشكل إيجابي ، اذ تقود هذه النتائج الى قبول الفرضية الفرعية الخامسة من الفرضية الرئيسة الثانية **(تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في الثبات تأثيراً معنوياً)**، وبحسب المعادلة الاتية:

الثبات (Y)= (1.579) + 0.351 * (لجنة التدقيق)

الجدول (14) تأثير ابعاد الحوكمة في الثبات (n=81)

المتغير المستقل	الثبات						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة	2.777	0.121	0.157	0.146	0.446	0.766	14.901
لجنة التدقيق		0.386			0.000	3.860	
التدقيق الداخلي		0.194			0.199	1.296	
الافصاح والشفافية		0.217			0.102	1.656	
التدقيق الخارجي		0.019			0.866	0.169	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

التحقق من الفرضية الرئيسة الثانية: تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في جودة المعلومات المحاسبية تأثيراً معنوياً:

مجلة دجلة • المجلد ٦ ،العدد ٣ (٢٠٢٣)، ص: ٢٨٠ ـ ٣٢٣
ISSN: 2222-6583

تبين وجود انموذج مختبر احصائياً وبقيمة (F) المحسوبة (25.567) وهي تزيد عن قيمتها الجدولية (3.961) عند درجة الحرية (81)، فيما أظهرت نتائج الجدول (15) وجود معامل تفسير (0.393) ، ومعامل تفسير معدل (0.378) ، اذ استطاعت ابعاد (**الحوكمة مجتمعة**) من تفسير ما نسبته (37.8%) من التغيرات التي تطرأ على **جودة المعلومات المحاسبية** ، فيما تُعزى النسبة المتبقية (62.2%) لمتغيرات أخرى لم تدخل في الانموذج المختبر، اذ يعد انموذج التفسير نموذجاً مقبولاً ويمكن اعتماده في تفسير ما يطرأ على جودة المعلومات المحاسبية من تحسين يعزى للحوكمة بأبعادها.

بينما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد التدقيق الخارجي في **جودة المعلومات المحاسبية** مقداره (0.296) وبقيمة احتمالية (0.000)، وبقيمة (T) المحسوبة (4.403)، فيما تبين وجود تأثير إيجابي طردي لبعد الافصاح والشفافية في **جودة المعلومات المحاسبية** مقداره (0.216) وبقيمة احتمالية (0.000)، وبقيمة (T) المحسوبة (4.249) ، فيما لم يظهر أي استثمار لبعد التدقيق الداخلي ، ولجنة التدقيق ، ومجلس الإدارة في تحسين **جودة المعلومات المحاسبية** ، اذ لاحظ الباحث اعتماد شركات سوق بغداد للأوراق المالية على ابعاد الحوكمة (التدقيق الخارجي، الافصاح والشفافية) مجتمعة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بشكل ايجابي، اذ تقود هذه النتائج الى قبول الفر الفرضية الرئيسة الثانية (**تؤثر ابعاد الحوكمة مجتمعة في جودة المعلومات المحاسبية تأثيراً معنوياً**)، وبحسب المعادلة الاتية:

جودة المعلومات المحاسبية (Y)= (2.184) + 0.296 * (التدقيق الخارجي) + 0.216 * (الافصاح والشفافية)

الجدول (15) تأثير ابعاد الحوكمة في جودة المعلومات المحاسبية (n=81)

المتغير المستقل	جودة المعلومات المحاسبية						
	A	β	R^2	A R^2	p-value	T	F
مجلس الادارة	2.184	0.176	0.393	0.378	0.201	1.290	25.567
لجنة التدقيق		0.176			0.139	1.494	
التدقيق الداخلي		0.065			0.653	0.451	

الافصاح والشفافية		0.216			0.000	4.249	
التدقيق الخارجي		0.296			0.000	4.403	

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS V.28)

المحور الرابع/الاستنتاجات والتوصيات

أولا: الاستنتاجات:

١. اتضح إيلاء الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية اهتماماً متوسطاً بمجلس الادارة هيئة اشراف ورقابة داخلها، فضلاً عن لعبه دوراً مهماً في اختيار وتعيين المديرين التنفيذين بشكل محدود.

٢. أظهرت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية اهتماماً متوسطاً بلجنة التدقيق وبما يسهم في تحسين الحوكمة، من خلال سعيها الى القيام بمختلف الواجبات التي تكلف بها من قبل مجلس الإدارة، فضلاً عن تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها اليه.

٣. اعتمدت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية لتدقيق الداخلي في مسعاها الى تحسين الحوكمة، نظراً لكونه وسيلة فاعلة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخلها، فضلاً عن المساهمة المحدودة في تقليل مخاطر الفساد المالي والاداري.

٤. ركزت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية على تبني الإفصاح والشفافية وبما يعزز من الحوكمة والناجم عن كونها مسؤولية تقع اساساً على مجلس الإدارة وادارتها التنفيذية، فضلاً عن كونه من الأساليب الخاصة بتحديد المكافأة والحوافز لموظفيها في بعض الاحيان.

٥. أبدت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية اعتمادها التدقيق الخارجي بشكل مرتفع، والناجم عن تركيز المدقق الخارجي على أهمية قيام الشركات بالإفصاح عن الاحداث الجوهرية المؤثرة في مركزها المالي، فضلاً عن القيام بالإفصاح عن طبيعة المخاطر المتوقع مواجهتها بشكل استباقي.

٦. عززت الشركات العاملة في سوق بغداد للأوراق المالية جودة معلوماتها المحاسبية بالملاءمة من خلال الحصول على معلومات تطابق متطلبات اتخاذ القرار والحصول عليها بشكل سهل، فضلاً عن ايصالها لمتخذ القرار في الوقت المناسب

٧. لجأت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية الى اعتماد الموثوقية بشكل مرتفع عند اعداد البيانات المالية بحسب متطلبات الموثوقية وبما يؤدي لزيادة قدرة المعلومات المحاسبية ذات التأثير العالي في قرارتها، لاسيما وأنها خاصية نظرية توجد صعوبة في تطبيقها عملياً.

٨. استعانت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية بقابلية الفهم كرافد رئيس لتحسين جودة معلوماتها المحاسبية، نظراً لقابلية الفهم لتلك المعلومات وفقاً للمستفيدين منها، اذ يفهمها كل بحسب خبرته العلمية والعملية.

٩. اعتمد الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية القابلية للمقارنة بشكل رئيس لتعزيز جودة معلوماتها المحاسبية، والناجمة عن اهتمامها بقابلية المقارنة المطبقة عملياً من قبل مختلف الشركات الأخرى وبنفس الأساليب المحاسبية، لاسيما وأنها تساعد الشركات على مقارنة المعلومات المحاسبية للتعرف على أساليب قياس الالتزامات وحقوق الملكية.

١٠. اتجهت الشركات الى توظيف الثبات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، نتيجة لامتلاكها خاصية الثبات للمعلومة المحاسبية واكتساب القابلية للمقارنة، اذ تبنى على أساس طرائق محاسبية ثابتة تسمح بالمقارنة بين فترة واخرى

١١. أبدت الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية اهتمامها بجودة معلوماتها المحاسبية، وعلى هذا الأساس سعت الى تحسينها من خلال الحوكمة بشكل عام، وتوظيف التدقيق الخارجي والافصاح والشفافية بشكل خاص، فضلاً عن تحسين الملاءمة والموثوقية باعتماد التدقيق الخارجي ومجلس الإدارة، وحسنت من مستوى القابلية للمقارنة والثبات باعتمادها لجنة التدقيق، فيما وظفت الإفصاح والشفافية لتحسين قابلية الفهم.

١٢. أخيرا يتفق البحث الحالي الى حد كبير مع ما توصلت اليه الدراسات السابقة بهذا الخصوص ومنها دراسة Ahmed,2019 ودراسة Al karabsheh,2021 ودراسة Kothbudeen & Manual,2022 ودراسة Khan et al,2022 ودراسة عبدالله وفقير 2020 ودراسة مشكور واخرون 2021 ودراسة بركة 2022.

ثانيا: التوصيات واليات التنفيذ:

١. ينبغي إيلاء مجلس الإدارة المزيد من الاهتمام وتعديل الأنظمة والقوانين التي تسمح بزيادة حجم مجلس الإدارة من خلال إضافة شخص او أكثر ذو كفاءة وخبرة في مجال عمله ويكون من خارج المساهمين ومنحه مساحة رقابية واسعة كونه هيئة اشراف ورقابة داخل الشركة، في ضوء خبرتهم الإدارية، فضلاً عن تبني الاليات الاتية:

أ. المساهمة في اختيار وتغيير المديرين التنفيذين حال تلكؤهم او عدم كفاءتهم.
ب. حماية حقوق أصحاب المصلحة واحترام القوانين وتنظيمات الشركة.

٢. على الشركات الاهتمام بالتدقيق الداخلي وبما يحسن من مستوى حوكمتها، كونها وسيلة فاعلة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخلها، من خلال توفير الأجهزة اللازمة لإداء العمل، واعتماد نظام فاعل للرقابة والتدقيق، فضلاً عن الاهتمام بالأليات الاتية:

أ. تقليل مخاطر الفساد المالي والإداري من خلال عملية التدقيق الداخلي.
ب. منع الغش والتزوير والتدليس في اعداد التقارير المالية.
ت. تنظيم البيانات بشكل جيد باعتمادها على التشريع الخاص بها وبما يحقق اهداف المدقق الداخلي.

٣. ينبغي إيلاء التدقيق الخارجي وبما يعزز من مستوى الحوكمة في الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية من خلال تركيزه على الإفصاح عن الاحداث الجوهرية ذات التأثير في مركزها المالي، مع اخذها بنظر الاعتبار للتحفظات المتعلقة بسياسة الإفصاح المتبعة، فضلاً عن تبني الاليات الاتية:

أ. الإفصاح عن طبيعة المخاطر التي تواجهها الشركات.
ب. اختيار مدققين خارجين من ذوي الكفاءة والمهنية والسمعة الحسنة لعرض بياناتها المالية.
ت. التعاون مع المدقق الخارجي وبما يؤدي لصحة وسلامة التسجيلات المحاسبية.

٤. التوجه الى تبني أنشطة وسلوكيات الملاءمة من قبل الشركات المبحوثة، من خلال الحصول على المعلومات المقدمة المطابقة لمتطلبات اتخاذ القرار والحصول عليها بسهولة، لاسيما وان الزيادة في دقة المعلومات تؤدي بالضرورة لزيادة جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية والتوقعات المستقبلية، فضلاً عن تبني الاليات الاتية:

أ. إيصال المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب.

ب. الحصول على معلومات محاسبية تسهم في التنبؤ بالأحداث وتحسن من صياغة وتصميم خططها المستقبلية.

٥. على الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية الاهتمام الإضافي بالموثوقية وبما يعزز من جودة المعلومات المحاسبية من خلال اعداد بيانات مالية تؤدي لزيادة قدرة المعلومات المحاسبية المؤثرة في اعداد القرار المناسب، فضلاً عن تبني الاليات الاتية:

أ. الاهتمام بالمعلومات المحاسبية كونها أداة لعرض صورة صادقة عن الوضع المالي للشركات.
ب. العمل على تسهيل إجراءات ومتطلبات الموثوقية وبما يجعل تطبيقها امر يسير.
ت. التمسك بحيادية القياس المحاسبي والابتعاد عن غايات الإدارة واحكامها الذاتية.

٦. ينبغي الاهتمام بقابلية المقارنة، نظراً لأهميتها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، والعمل على تطبيقها عملياً من خلال الأساليب والطرائق المحاسبية المعتادة من قبل مختلف الشركات ذات المهام والاعمال المشتركة، فضلاً عن تبني الاليات الاتية:

أ. قياس الالتزامات وحقوق الملكية من خلال مقارنة المعلومات المحاسبية، فضلاً عن مقارنة الأداء الحالي والسابق.
ب. جمع المعلومات الكافية واللازمة لاتخاذ القرار المناسب وبالوقت المناسب.

٧. ضرورة اهتمام الشركات المنضوية في سوق بغداد للأوراق المالية بجودة معلوماتها المحاسبية، والعمل على تحسينها من خلال الحوكمة، وتوظيف التدقيق الخارجي والافصاح والشفافية في ذلك الاتجاه، فضلاً عن تحسين الملاءمة والموثوقية باعتماد التدقيق الخارجي ومجلس الإدارة، وتحسين القابلية للمقارنة والثبات باعتمادها لجنة التدقيق، وتوظيف الإفصاح والشفافية لتحسين قابلية الفهم لديها. فضلا عن دورها الاجتماعي والذي تسهم به الحوكمة اذ يجب ان يتم تحقيق التوازن بين الأهداف الاجتماعية والاقتصادية وان تعمل على عرض بياناتها بكل مصداقية وهذا يؤدي إلى تلميع وتحسين صورة الشركة وزيادة قبولها بالمجتمع ويوفر فرص للعمل ويقضي على البطالة لأنه سيسهم ببقاء الشركات واستمرارية اعمالها.

المصادر:

المصادر العربية:

١. بركة، كامل يوسف سلمان، (2022)،" دور نظام حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"، مجلة المحاسبة، التدقيق والمالية، المجلد.4، العدد.1، 64-78.

٢. الحربي، آلاء واصل، (2021)،"أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة في السوق المالية السعودية تداول"، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد.29، العدد.3، 223-253.

٣. دواس، ليندة وبوراس،احمد، (2019)"حوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة الوطنية للاتصالات-اولايدو"، مجلة جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد.5، العدد.2.281-302.

٤. عبد الله، إيهاب مكي محمد وفقير، أبوبكر محمد حمد، (2020)،"دور حوكمة الشركات في جودة الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية"، المجلة الالكترونية الشاملة المتعددة التخصصات، العدد الرابع والعشرون، 1-24.

٥. لوجاني، عزيز وعزوز،ميلود، (2022)،"دور الاليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية"، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد.22، العدد.1، 828-847.

٦. محمد، سفير وياسين، صحراوي، (2019)،"مبدأ وجود أساس فعال لحوكمة الشركات وأثره في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي: دراسة اتجاه بعض اراء الأكاديميين والمهنيين"، مجلة البحوث في العلم المالية والمحاسبية، المجلد.4، العدد.1، 77-94.

المصادر الأجنبية:

1. Aifuwa, H. O., & Embele, K., (2019)"Board Characteristics and Financial Reporting Quality", Journal of Accounting and Financial Management, Vol.5, No.1, 30-49.
2. Al Karabsheh, F.I. (2021). Impact of corporate governance on the quality and credibility of accounting information in the financial statements in the commercial banks of Jordan. Academy of Entrepreneurship Journal (AEJ), Volume.27, Issue.5, 1-15.

3. Al-Abedi., Thamer Kadhim , Hasen., Ali Mahmood , Mohaisen., Hussein Ali & Flayyih., Hakeem Hammood, (2022),"The Impact of Corporate Governance on Accounting Conservatism in the Financial Statements of Justice Shareholders ", CENTRAL ASIA AND THE CAUCASUS English Edition, Volume.23, Issue.1, 272-281.
4. Al-Chahadah, A.R., Soda, M.Z., & Al Omari, R. (2018). The impact of the internal audit on the quality of accounting information in the jordanian commercial banks. International Journal of Economics and finance, vol.10, No.9, 157-167.
5. Amin, A., Lukviarman, N., Suhardjanto, D., & Setiany, E. (2018)"Audit committee characteristics and audit-earnings quality: Empirical evidence of the company with concentrated ownership", Review of Integrative Business and Economics Research, No.7, 18-33.
6. Bhatt, P. R., & Bhatt, R. R. (2017). Corporate governance and firm performance in Malaysia. Corporate Governance: The international journal of business in society.
7. Elmagrhi, M.H., Ntim, C.G. & Wang, Y., (2016)"Antecedents of voluntary corporate governance disclosure: A post-2007/08 financial crisis evidence from the influential UK Combined Code. Corporate Governance", the International Journal of Business in Society, Vol. 16, No. 3, 507-538.
8. Elshandidy, T., Fraser, I. & Hussainey, K., (2015)"What drives mandatory and voluntary risk reporting variations across Germany, UK and US?", The British Accounting Review, Vol. 47, No. 4, 376-394.
9. Fang, V.W., Maffett, M. & Zhang, B., (2015)"Foreign institutional ownership and the global convergence of financial reporting practices", Journal of Accounting Research, Vol. 53, No. 3, 593-631.
10. Gacheru, F.A.I.T.H., (2017)"Effect of Financial Accounting Information Quality on Decision Making", a Survey of Public Benefit Organizations in Nairobi County, 811-825.
11. Grotenhuis, M.T. & Thijs, P., (2015)"Dummy variables and their interactions in regression analysis", examples from research on body mass index. arXiv preprint arXiv:1511.
12. Gul, F. A., Lim, C. Y., Wang, K., & Xu, Y. (2019)"Stock price contagion effects of lowquality audits at the individual audit partner level. Auditing", A Journal of Practice & Theory, Vol.38, No.2, 151-178.
13. Haddad, A., El Ammari, A., & Bouri, A., (2021). Impact of audit committee quality on the financial performance of conventional and Islamic banks. Journal of Risk and Financial Management, Vol.14, No.4, 177.

14. Hamdaoui, W. (2020),"The impact of corporate governance on the quality of accounting information",Case study of some Banks in Biskr.
15. Ibrahem, A. T., & Elshanawany, M. S. M., (2021)"THE ROLE OF CORPORATE GOVERNANCE MECHANISMS IN SUPPORTING THE FINANCIAL PERFORMANCE OF LISTED FIRMS IN IRAQ", Academy of Accounting and Financial Studies Journal, No.25, 1-11.
16. Khan, S.,A., Din, S., & Joseph, V.,(2022) ,"IMPACT OF CORPORATE GOVERNANCE & AUDIT QUALITY ON FIRMS FINANCIAL INFORMANTIONS", Journal of Contemporary Issues in Business and Government, Vol. 28, No. 1,335-352.
17. Madani, A. and Abdel-Hadi, M. (2017)"The corporate governance and its role in improving the efficiency of Financial markets the case of Emirates Financial Market", Journal of Economics and Finance.
18. Mahmood, Z., Kouser, R., Ali, W., Ahmad, Z., & Salman, T. (2018). Does corporate governance affect sustainability disclosure? A mixed methods study. *Sustainability, 10*(1), 207.
19. Maram Farid, A.M. (2019). The contribution of the strategic development plans in addressing the problem of unemployment in Sudan by focusing on the strategy quarter of the cornea in the period from 2007 to 2018 (Doctoral dissertation, Africa International University).
20. Maryam Hammoud, & Hassan al-karaawi. (2019),"the importance of internal audit on the quality of accounting information in financial statements case study at Rafidain central bank / Baghdad", Al Kut Journal of Economics and Administrative Sciences, 11(34), 30-47.
21. Mohammed, A. M., (2018)"The impact of audit committee characteristics on firm performance: Evidence from Jordan", Academy of Accounting and Financial Studies Journal, Vol.22, No.5, 1-7.
22. Nassar, M., & Jreisat, A., (2020)"The application of corporate governance rules in the UAE", International Journal of Economics and Business Research, Vol.19, No.3, 223-244.
23. Navigator & Raziqa., (2018),"To identify the impact of the application of the financial accounting system on the realization of the principles of corporate governance, faculty of human and Social Sciences Mohammed Boudiaf University in Messila.
24. Orazalin, N. (2019). Corporate governance and corporate social responsibility (CSR) disclosure in an emerging economy: evidence from commercial banks of Kazakhstan. Corporate Governance. The International Journal of Business in Society.

25. Orazalin, N., (2019)"Board gender diversity, corporate governance, and earnings management: Evidence from an emerging market", Gender in Management: An International Journal, Vol.35, No. 1, 37-60.
26. Oroud, Y., (2019)"The effect of audit committee characteristics on the profitability: Panel data evidence", International Journal of Economics and Finance, Vol.11, No.4, 104-113.
27. Roden, D.M., Cox, S.R. & Kim, J.Y., (2016)"The fraud triangle as a predictor of corporate fraud", Academy of Accounting & Financial Studies Journal, Vol.20, No.1, 80.
28. Shankaraiah, K., & Amiri, S. M. S., (2017)"Impact of Audit Committee Quality on Corporate Governance", The Case of Select Indian Listed Firms.
29. Umaah Alsmmarraie, B. A., (2018)"Corporate governance practices in Iraq", A descriptive study of listed companies (Master's thesis, Çankaya Üniversitesi).
30. Uwuigbe, U., Francis K. E., Uwuigbe, O.R., & Ataiwrehe, C. M. (2016)"International financial reporting standards adoption and Accounting Quality: Evidence from the Nigerian Banking Sector", Corporate Ownership & Control, Vol.14, No.1, 287-294.
31. Van Greuning, H., & Bratanovic, S. B. (2020). Analyzing banking risk: a framework for assessing corporate governance and risk management. World Bank Publications.
32. Yameen, M., Farhan, N. H., Tabash, M. I., (2019)"The impact of corporate governance practices on firm's performance: An empirical evidence from Indian tourism sector", Journal of International Studies, Vol.12, No.1, 208-228.
33. Yasser, Q.R., Al Mamun, A. & Hook, M., (2017)"The impact of ownership structure on financial reporting quality in the east", International Journal of Organizational Analysis, Vol.25, No.2, 178-197.
34. Zadeh, F.N., Salehi, M. & Shabestari, H., (2018)"The relationship between corporate governance mechanisms and internet financial reporting in Iran. Corporate Governance", the International Journal of Business in Society, Vol.18, No.6, 1021-1041.
35. Zalata, A. M., Tauringana, V., & Tingbani, I., (2018)"Audit committee financial expertise, gender, and earnings management: Does gender of the financial expert matter?", International review of financial analysis, No.55, 170-183.
36. Zuheba, eishor. (2017). Impact of corporate governance on the credibility of the financial statements. Horizon of Science, 2(6), 352-362.