KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

العلاقة بين هيكـل الملكيـة والتخصص المهنـي لمراقب

أ.م. د. سندس ماجد رضا

الباحث حسام داخل لفتة

جامعة الكوفة / كلية الادارة والاقتصاد

DOI: https://doi.org/10.36322/jksc.176(c).19752

الملخص

يسعى البَحث الى تسليط الضوء على الإطار الفكري لهَيكل المُلكيَّة، ودراسة انماطها وماهي الأسس والمحددات التي بنيت عليها، وبيان علاقتها بالتخصص المهني لمُراقب الحسابات، ومن ثم بيان التأثير الفكري والتطبيقي لكل منهما على استمرارية الوحدة الاقتصادية، بالتطبيق في (١٤) مصرفا من المصارف العراقية الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للفترة من (٢٠١٢-٢٠٢١) وبواقع (١٤٠) مشاهدة، وقد تم قياس متغيرات البَحث بشكل كمي بالاعتماد على التقارير المالية المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية للمصارف عيّنة البَحث، إذ تم قياس هَيكل المُلكيَّة بقسمة عدد الأسهم المملوكة من قبل المساهمين على اجمالي أسهم المصارف عيّنة البَحث، كما استعان الباحث بمقياس الحصة السوقية المرجحة لغرض قياس مستوى التخصص المهني للمكاتب والشركات التي مارست تدقيق المصارف عيّنة البَحث، وتم اعتماد انموذج (kida) لتقييم مدى قدرة المصارف عيّنة البَحث بالاستمرار في مزاولة نشاطها.

وقد توصل الباحث الى عدة نتائج كان من أهمها ان هَيكل المُلكيَّة يعد أحد أهم العناصر الرئيسة الحَوكمة الشركات من خلال عنصرين رئيسيين هم كل من تركز رأس المال (تركيز المُلكيَّة) وطبيعة المساهمين(المالكين)، وفي الجانب العملي ظهر وجود علاقة طردية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات، كما اثبتت نتائج التحليل الإحصائي ان العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.

مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

لمُراقب الحسابات كان لهما انعكاس على استمرارية المصارف وبنسب متفاوتة، الا ان هيكل المُلكيَّة هو الأكثر تأثيراً على الاستمرارية.

واهم التوصيات التي أكد عليها الباحث هي ضرورة توسيع نطاق الإفصاح عن هَيكل المُلكيَّة، ويجب ان تتمتع المصارف بالقدرة على تشخيص المخاطر والكشف عنها مبكراً والتعامل معها بجدية، فضلاً عن ضرورة الاهتمام بشكل عام بتطوير أنشطة المصارف وخدماتها لتحقيق عوائد مناسبة بأقل الخسائر الممكنة من خلال قنوات متعددة.

الكلمات المفتاحية: هَيكل المُلكيَّة، التخصص المهني لمُراقب الحسابات، استمرارية الشركة.

The relationship between the ownership structure and the professional specialization of the controller

Assoc. Prof. Dr. Sundus Majid Reda
Researcher hussam dakhil laftat
University of Kufa / College of Administration and Economics

Abstract:

The research seeks to shed light on the intellectual framework of the ownership structure, study its patterns and what are the foundations and determinants on which it is built, and indicate its relationship to the professional specialization of the auditor, and then indicate the intellectual and applied impact of each of them on the continuity of the economic unit, by application in (14) Iraqi private banks

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

listed on the Iraq Stock Exchange for the period from (2012-2021) by (140) views, and the research variables were measured quantitatively based on the financial reports published in the Iraq Securities Market. The financial of the banks of the research sample, as the ownership structure was measured by dividing the number of shares owned by the shareholders by the total shares of the banks of the research sample, and the researcher also used the weighted market share scale for the purpose of measuring the level of professional specialization of the offices and companies that practiced auditing the banks of the research sample, and a model (kida) was adopted to assess the ability of the banks of the research sample to continue practicing their activity.

The researcher reached several results, the most important of which was that the ownership structure is one of the most important main elements of corporate governance through two main elements, namely the concentration of capital (concentration of ownership) and the nature of shareholders (owners), and in the practical side, there was a direct relationship between the ownership structure and the professional specialization of the auditor, and the results of the statistical analysis proved that the relationship between the ownership structure and the professional specialization of the auditor had a reflection on the continuity of

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

banks in varying proportions, but the ownership structure It is the most influential on continuity.

The most important recommendations emphasized by the researcher are the need to expand the scope of disclosure of the ownership structure, and banks must have the ability to diagnose and detect risks early and deal with them seriously, as well as the need to pay attention in general to developing the activities of banks and services to achieve appropriate returns with the least possible losses through multiple channels.

Keywords: ownership structure, professional specialization of the auditor, continuity of the company.

المقدمة

تعتبر الوحدات الاقتصادية النواة الرئيسة داخل النشاط الاقتصادي، كونها تمثل الركيزة الأساسية لإنشاء وتكوين أي اقتصاد في العالم والوسيلة المفضلة لخلق الثروة في المجتمع، فهي عبارة عن مجموعة من الوظائف المتكاملة والمترابطة لخدمة وتحقيق هدفاً رئيسا يتمثل في البقاء والنمو والاستمرارية، وبالتأكيد فإن حسن إدارة الوحدة الاقتصادية لذمتها المالية وتسييرها الفعال لأنشطتها يمثل مصدر فعاليتها وكفاءتها واستمراريتها، لذا نجد أن سلسلة الأزمات المالية التي حدثت للعديد من الوحدات الاقتصادية العملاقة وما صاحبها من انهيارات مالية حدثت في عدد من دول شرق أسيا وأمريكا اللاتينية عام (١٩٩٧) وتبعتها الأزمة المالية في الربع الأخير من عام (٢٠٠٨) وما نتج عنها من

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

إفلاس كثير من الشركات والبنوك العالمية، وكان لظهور هذه الانهيارات والفضائح آثار مدوية ونتائج مدمرة مما أدى إلى أثارة التساؤلات حول كيفية مواجهة هذه الأزمات وفشل الآليات التي وضعتها نظرية الوكالة لمعالجة المشكلات وتخفيض التكاليف المرتبطة بها، وكانت الحوكمة والياتها ثمرة هذه الدراسات للحد من مشكلات الوكالة وأثارها، أذ تمثل آليات الحوكمة بنوعيها الداخلية والخارجية الدرع الواقي لحماية حقوق المساهمين والأطراف ذات العلاقة في الوحدة الإقتصاديّة إذا تمكنت من أحكام الرقابة المالية والإدارية على أداء الإدارة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) والحفاظ على مصداقية البيانات المالية للوحدات الإقتصاديّة، وكان لهيكل المُلكيَّة كأحد الآليات الداخلية المهمة لحوكمة الشركات دوراً بارزاً في تحسين وتقوية أداء الوحدات الإقتصاديّة وهو ما تم الاتفاق عليه بالإجماع من قبل جميع الادبيات السابقة، بالمقابل لا يمكن غض الطرف عن الدور الأساسي للتدقيق باعتباره إحدى آليات الحوكمة الخارجية المهمة، أذ أظهرت الأدبيات ذات الصلة أن مراقب الحسابات الخارجي يعد حجر الزاوية للحوكمة الرشيدة وداعم للوحدات الإقتصاديّة، لما تضيفه تقارير المراقب الخارجي من الثقة والطمأنينة لجميع الأطراف ذات العلاقة. كما يعد تعثر الوحدات الاقتصادية من اهم التحديات التي تواجهها الادارات والذي يؤثر بدوره على فرض الاستمرارية للوحدات الاقتصادية

وفي ذات الصدد يسعى البحث لتحقيق عدة اهداف منها عرض التأطير الفكري لهيكل المُلكيَّة والمتمثل بـ (نسب التملك وهوية المساهمين) ومحددات وانماط هيكل المُلكيَّة، فضلاً عن معرفة دور واهمية مستوى التخصص المهني لمراقب الحسابات في المكاتب والشركات التي قامت بتدقيق المصارف عينة البحث، وتحديد طبيعة العلاقة بين هيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمراقب الحسابات، الى جانب اختبار أثر كل

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

من (هيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمراقب الحسابات) في استمرارية المصارف عينة البحث وايهما الأكثر تأثيراً على الاستمرارية.

أهمية البحث

تَكمنْ اهمية البَحث في تسليط الضوء على الجانب المفاهيمي والفكري، والمتمثل بتأطير ما يتعلق بهَيكل المُلكيَّة وأنماطها كأحد آليات الحَوكمة الداخلية المهمة في تقييم كفاءة أداء الوحدات الأقتصاديَّة، فضلاً عن تناول موضوع التخصص المهني لمُراقب الحسابات، كونه يعد من الاتجاهات الحديثة التي يتم التركيز عليها في ظل ما تشهده هذه المهنة من تحديات كنتيجة للتغيرات الأقتصاديَّة والتكنولوجية المتسارعة، والذي يتوقع ان يكون له دور في إضفاء الشفافية والإفصاح والمصداقية على القوائم المالية والتي سوف تخلق نوعا من الثقة والاطمئنان لدى كثير من الأطراف ذات العلاقة بالوحدة الأقتصاديَّة مما تنعكس ايجاباً على أداء ونمو الوحدة الأقتصاديَّة واستمرارها، لذا سيكون البَحث ذا ابعاد مهمة لعدة اطراف منهم (أدارة الوحدة الأقتصاديَّة، مُراقبي الحسابات ، المحللون الماليون، الباحثون، وغيرهم).

مشكلة البحث

تواجه بعض الوحدات الأقتصاديَّة حالات من عدم القدرة على الاستمرار في البقاء، على الرغم من تأكيدات الادارة التي تشير الى سلامة الاستمرارية عند اعداد التقارير المالية، ولاشك ان نجاح أي وحدة اقتصادية في تحقيق أهدافها التي انشأت من اجلها مرتبط باستمراريتها في ممارسة نشاطها لأجل غير محدد، من هنا ظهرت حاجة المستثمرين والمالكين الى ضرورة وجود مُراقب حسابات خارجي متخصص وتوفير آليات رقابة ملائمة تمكنهم من تحقيق أهدافهم وحمايتهم من السلوك الانتهازي للأدارة ودوام استمرارية الوحدات الأقتصاديَّة، استناداً لما سبق يرى الباحث أنه يمكن ايجاز مشكلة البَحث في التساؤلات الاتية:-

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

١- هل هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات للوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث؟

٢- هل هناك انعكاس ذو دلالة معنوية للعلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات في استمرارية الوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث؟

الادبيات

أولا: المرتكزات المعرفية لهيكل الملكية

١- نشأة ومفهوم هيكل الملكية

هيكل الملكية هو أحد المكونات الرئيسية لحوكمة الشركات. حيث أنه يؤدي إلى طرائق مختلفة من توزيع الحقوق وممارسة الرقابة. ويعكس طبيعة الملاك ومقدار حصصهم نظرًا لأهميتهم في رأس المال (Rajverma et al, 2019:3). ركز عليها في الكثير من الأدبيات على أداء الوحدات الاقتصادية وتأثيرهم الإيجابي أو السلبي كما ان الملاك ليسوا متجانسين في أهدافهم ومتطلباتهم. وللملاك الكبار تأثير مختلف عن الملاك أو المؤسسات الأجنبية وغيرهم (الشاهد، ٢٠١٨: ٤٤٥). تم تطوير نظريات مختلفة لحوكمة الشركات. النظرية الأساسية لحوكمة الشركات التي يقوم عليها هيكل الملكية هي نظرية الوكالة. بدأ الاهتمام "بهيكل الملكية" وفق نتائج الدراسة الرائدة التي أجراها (Means and Berle,١٩٣٢) . حيث أشار المؤلفان إلى أن الوحدات الاقتصادية الكبيرة في الولايات المتحدة الأمريكية يملكها عدد كبير من المساهمين. ولكن تتم إدارتها من قبل مديرين محترفين يمتلكون نسبة صغيرة فقط من أسهم هذه الوحدات الاقتصادية. وبافتراض مؤداه أن مصالح كل من المالكون والمديرون يتعارض مع بعضهم البعض. ظهرت نظرية الوكالة كمحاولة لحل مشكلة تضارب المصالح بين المالك والإدارة في المقام الأول

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

وباقي أصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية بالمقام الثاني. وفق مبدأ الاختيار العقلاني والذي يحاول كل طرف بموجبه تعظيم منافعه الخاصة (Wahyuni,2019: 258). بالرغم من الدراسات العديدة التي تناولت هيكل الملكية بجوانبها المختلفة والآثار المترتبة عليها والتغيرات التي تحدث في مكوناتها. إلا أن هناك وجهات نظر مختلفة تناولتها هذه الدراسات في مفهوم هيكل الملكية. نستعرض في الجدول رقم (١) اهم تلك المفاهيم فيما يخص هيكل الملكية: -

الجدول (١) مفهوم هيكل الملكية

ت	المفهوم	المصادر
١	هو شكل الملكية وتوزيعها بين الملاك (المساهمين). حيث تتوزع ملكية الأسهم بين عدة مجموعات وتكتلات سواء كبيرة كانت أو صغيرة. وبحسب الشخصية الاعتبارية المختلفة للمساهمين وما هي طبيعتهم وتأثيرهم في اتخاذ القرارات الفاعلة ومراقبة عمل وأداء الإدارة.	(دخان، ٢٠١٨: ٣٤)
٢	هو أحد آليات حل مشاكل الوكالة. ويمكن أن يؤثر الاختلاف في هذا الهيكل على نطاق اتفاق المصالح بين المالكين والمديرين. مما قد يدفع إدارة الوحدة الاقتصادية إلى اتباع ممارسات معينة عند إعداد التقارير المالية لغرض تحقيق مصالحهم الخاصة أو لتحقيق مصالح أصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية.	(Elhennawy,2021 : 2)
٣	هو هوية المساهمين في الوحدة الاقتصادية. وكذلك نسب ملكية هؤلاء المساهمين الذين لديهم مصالح وأهداف مختلفة.	(عوجة،٢٠٢١ :٣٠)
٤	هو مجموع أسهم رأس المال المملوكة للأفراد والجماعات التي تمثل رأس مال الشركة. وإن حقيقة اختلاف هذه المجموعات سيؤدي إلى اختلاف مصالحهم واهتماماتهم وتأثيرها على القرارات المالية والإدارية المختلفة. وتعد من أهم عناصر الحوكمة الرئيسية من خلال تأثيرها الكبير على أداء الشركة على أداء الشركة	(علي، ٢٠٢١: ٣١)
المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر إزاء كل منها.		

واستخلاصا لما سبق ذكره خلال الجدول (١). يرى الباحث أن هيكل الملكية هو (دولة يمثلها أصحاب الوحدة الاقتصادية. وأن ملكيتهم موزعة بنسب معينة وفق إطار قانوني يساهم في تعزيز الحوكمة والرقابة وتحقيق أهدافهم المشتركة من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة في الوحدة الاقتصادية واستخدامها في استثمارات فعالة لتعظيم قيمتها وديمومتها).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٢- محددات اختيار هياكل الملكية

يجب أن يتم اختيار هيكل الملكية مثل أي قرار إداري. في ضوء مجموعة من المتغيرات المتعلقة بظروف البيئة التي تعمل فيها الوحدة الاقتصادية أو خصائصها أو قد يعود ذلك إلى عدة متغيرات يمكن توضيحها على النحو التالي:

١) الحماية القانونية

الحماية القانونية هي طبيعة النظام القانوني وقوة تطبيق أحكام هذه القوانين على مستوى الوحدة الاقتصادية والحماية القانونية تساعد على تفسير الاختلافات في هياكل ملكية الوحدة الاقتصادية بين البلدان المختلفة. حيث يكون الغياب والقصور في تطبيق الحماية القانونية على مستوى الدولة سببًا قويًا لزيادة رغبة المستثمرين في تكوين واعداد اليات رقابية بديلة تعنى بالوحدة الاقتصادية (أيوب، ٢٠٢١: ٤٠).

٢) الإفصاح والشفافية

يقصد بالإفصاح أن توضح البيانات المالية كافة الحقائق والمعلومات المتعلقة بحيادية ومصداقية المعلومات الواردة من أجل إعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة ودقيقة عن الوحدة الاقتصادية. بينما الشفافية تعني أن المستخدم الخارجي تحصل على المعلومات ذاتها التي بحوزة الإدارة (تلاولة، ٢٠٢١: ٢٧).

٣) حجم الوحدة الاقتصادية

يعد حجم الوحدات الاقتصادية من المتغيرات المهمة التي تساعد في تفسير هياكل الملكية المختلفة للوحدات الاقتصادية داخل البلد. حيث أشار العديد من الدراسات إلى وجود "علاقة بين حجم الوحدة الاقتصادية وهيكل الملكية". حيث أن اعتماد الوحدة الاقتصادية على عدد محدود من كبار المساهمين في تمويل التوسعات الكبيرة التي ترغب القيام بها. ستخضع لرقابة صارمة من قبل المساهمين الرئيسيين. وهذا ما

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

يحفز الوحدة الاقتصادية للاعتماد على الطرح العام. كلما يزداد حجم التوسعات الجديدة. تجنبا للتكلفة العالية للرقابة الصارمة التي يفرضها غالبية المساهمين (هلال، ٢٠١٢: ١٩).

٤) عمر الوحدة الاقتصادية

يعد عمر الوحدة الاقتصادية من محددات هيكل الملكية. وأشارت الدراسات إلى وجود علاقة عكسية ما بين عمر الوحدة الاقتصادية وتركز الملكية. حيث أنه على مدار الوقت كان تركز الملكية يتناقص في الوحدات الاقتصادية مع زيادة ملكية الأفراد والعائلات نتيجة عوامل عدة منها الزواج والوفاة والميراث في حالة وفاة أحد أصحاب الأغلبية يتم توزيع ملكيتهم للأسهم على الورثة الذين قد يكون لديهم وظائف مفيدة مختلفة. مما قد يؤدي إلى بيع الأسهم وتقليل تركز الملكية وفقدان السيطرة النهائية على الوحدة الاقتصادية (هلال، ٢٠١٢: ٢٠).

٥) دوافع الاحتفاظ بالسيطرة الإدارية

يمكن تقسيم الوحدات الاقتصادية المدرجة في البورصة إلى وحدات اقتصادية ذات اكتتاب مغلق واخرى ذات اكتتاب عام. النوع الأول هو في الغالب وحدات اقتصادية عائلية. وتتميز بمنح إداراتها حرية إدارية أكبر وسرعة في اتخاذ القرار وإمكانية السيطرة على المشاكل للوكالة والرغبة في النمو والقيام باستثمارات طويلة الأجل حتى تتوارثها الأجيال المتعاقبة. لذلك فإن مديري هذه الوحدات الاقتصادية يحتفظ بحصة الأغلبية. وبالتالي فإن اختيار الملكية المشتتة لا يعتبر خيارًا منطقيًا نظرًا لزيادة هذه الفوائد. وقد يلجأ بعض المساهمين للاحتفاظ بحصص ملكية كبيرة للمحافظة على كيان الوحدة الاقتصادية (الحناوي، ٢٠١٩: ٧٩).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٣- أنماط هيكل الملكية

تختلف هياكل ملكية الوحدات الاقتصادية ليس فقط بين البلدان في جميع أنحاء العالم. ولكن أيضًا بين الوحدات الاقتصادية داخل نفس البلد. هناك العديد من التقسيمات لهيكل الملكية كل منها مبني على أساس محدد. ويختلف حسب الشخصية القانونية للمساهمين. بين الطبيعي والاعتباري. مما يؤثر على اتخاذ القرار الإداري ومراقبة الإدارة. ويلاحظ أيضًا أن هناك تداخلًا بين هذه الأقسام (دخان، ٢٠١٨: ٣٤). من الممكن التمييز بين انماط مختلفة من الملكية بناءآ على بعدين وهما:

أولاً- درجة تركز الملكية. والتي تشير إلى الأسهم المملوكة لأغلبية المساهمين. سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو وحدات اقتصادية. حيث يكون ذلك ممكننا للتمييز بين الملكية المشتتة والملكية المركزة.

ثانيا- طبيعة المستثمر. والتي تشير إلى وجود وحدات اقتصادية أو مجموعات معينة من الملاك مثل: "الملكية الإدارية. الملكية العائلية. الملكية الاجنبية. الملكية الحكومية. الملكية المؤسسية" ومما تقدم سيوضح الباحثان انماط هياكل الملكية وفق طبيعة المستثمر وكما يلي: -

١. الملكية الإدارية

وتعني أن أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين يمتلكون نسبة من أسهم الشركة. هذا النوع من الملكية له جانبين. من ناحية يمكن أن يكون هناك تضارب بين مصالح كل من مجلس الإدارة والمساهمين. حيث يمكن لأعضاء مجلس الإدارة زيادة الحوافز لتعظيم ثرواتهم على حساب البقية من الملاك. من ناحية أخرى وبافتراض أن مصالح الإدارة والمساهمين موحدة (الفضل، ٢٠١٨: ٤٠٥). فإن ذلك يؤدي إلى القضاء على مشاكل الوكالة. وأيضًا تتخذ الإدارة قرارات إيجابية لها تأثير وفاعلية مهمة على أداء الشركة (نصار وأبو داير، ٢٠٢١: ١٢١). وقد تميزت الملكية الإدارية في رغبة المديرين بكسب ثقة المساهمين وتحسين

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

أداء وقيمة الوحدة الاقتصادية. كما يعاب عليها في أن زيادة مستوى الملكية الإدارية يؤدي إلى انخفاض مستوى الأداء. بسبب تأثير الحصانة وحماية القرارات الإدارية. مما يجعل الإدارة تسعى إلى تحقيق مصالحها الخاصة على حساب مصالح الباقين من الأطراف الأخرى (عوجه، ٢٠٢١: ٣٧).

٢. الملكية العائلية

تُعرف الملكية العائلية بأنها شركة يكون مؤسسها أو أحد أعضائها. سواء أكان ذلك عن طريق الدم أو القرابة مسؤولاً أو مديرا أو مالكا لما لا يقل عن (٥٪) من حقوق ملكية الشركة. بشكل فردي أو كمجموعة (Selcuk & Sener, 2020 :145). ليكونوا أعضاء في مجلس الإدارة ويكون لهم تأثير في القرارات التي تتخذ بشأن الشركة (نصار وأبو داير، ٢٠٢١: ١٢١). لذلك تعتبر الشركات العائلية من أهم الشركات العالمية. وهناك العديد من الشركات المعروفة على الساحة. مثل"Fiat. Samsung. LG. Siemens. Ford and .BMW". (زعرب ومسمح، ٢٠٢٠ :٩). وتميزت الملكية العائلية بالولاء والانتماء والرغبة في نجاح عمل الوحدة الاقتصادية وتقدمها. وذلك لأنهم ملاك رأس المال. فيكرسون كل جهدهم ووقتهم للنجاح. ويعاب عليها في ان الجمع بين الملكية والإدارة قد يؤدي الى قرارات سيئة دون مستوى الطموح. بسبب حقيقة أن مصالح العائلة أحيانا لا تتماشى مع مصالح المساهمين الآخرين. فضلا عن الافتقار إلى الموضوعية في تحديد الصلاحيات والمحسوبية في توزيع المناصب القيادية على حساب الكفاءة والمهنية (عوجة، ٢٠٢١: ٣٧).

٣. الملكية الأجنبية

يعني امتلاك المستثمرين الأجانب الذين يحملون جنسية غير الجنسية المحلية جزءًا من أسهم وحدة اقتصادية ما. وقد أظهرت بعض الدراسات أن للمستثمرين الأجانب دور فعال في تحسين حوكمة الوحدات

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

الاقتصادية. بحيث إذا كان المستثمر الأجنبي من دولة تتمتع بحوكمة قوية وعالية يستثمر في دولة نامية ذات دور حوكمي ضعيف ومغيب (نصار وأبو داير، ٢٠٢١: ١٢١). يهتم المستثمرون الأجانب بالنجاح المالي للوحدات الاقتصادية التي يستثمرون فيها وكلما ضمن المستثمرون حماية حقوقهم واستقرار أسواق المال حازت هذه البلدان على أسواق رأس مال ضخمة وأكثر سيولة. بالإضافة إلى ذلك تهتم الملكية الأجنبية جدا بالإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية للوحدة الاقتصادية بطريقة واضحة وموجزة (Keynonen,2018:15). ويعاب على الملكية الأجنبية في انها قدد تتأثر الأسواق سلباً بأي اضطراب في الأوضاع الاقتصادية والسياسية للمستثمرين الأجانب. كذلك الخوف من تحويل الصناعة الوطنية إلى صناعة يملكها الأجانب الذين يسعون لتحويل دخلهم إلى خارج البلاد (عوجة، ٢٠٢١: ٣٩).

٤. الملكية الحكومية

في العديد من البلدان تمتلك الحكومة نسب ملكية في الوحدات الاقتصادية المساهمة. إما من خلال الشراء والتملك. أو من خلال إنشاء او تأسيس وحدات اقتصادية مساهمة تمتلك فيها حصة مسيطرة. أو من خلال تحويل الشكل القانوني الى وحدات اقتصادية حكومية قائمة من خلال طرح جزء من رأسمالها للاكتتاب العام (دخان، ٢٠١٨: ٣٥) والهدف من الملكية الحكومية مرتبط بتوزيع عادل للثروة لتحقيق التنمية وكذلك تحقيق المصلحة الوطنية والأمنية بغض النظر عن الربح. وبالتالي نجد الملكية الحكومية إلى حد كبير في قطاع الاتصالات والطاقة والنقل والقطاعات الأخرى (Habtoor et al ,2019: 332). يمكن توضيح مزايا الملكية الحكومية في سيطرتها على الاستمرارية لأن الوحدات الاقتصادية مملوكة بالكامل للدولة وليس للأفراد الذين يمكنهم التأثير على ممارسات الوحدة الاقتصادية (علي، ٢٠٢١: ٣٩). ومن عيوبها تقليص مستوى الشفافية في الوحدة الاقتصادية نتيجة عدم نشر المعلومات لاعتبارات سياسية مما يترتب

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

عليه آثار سلبية على الوحدة الاقتصادية في السوق المالية نتيجة نقص المعلومات. كذلك تميل مشاكل الوكالة بين الملاك والإدارة إلى أن تكون شديدة (عوجة، ٢٠٢١: ٣٩).

٥. الملكية المؤسساتية

وتعني أن جزءًا من أسهم الوحدة الاقتصادية مملوك لوحدة اقتصادية أو مؤسسات أخرى. أو تشتري مؤسسة أو وحدة اقتصادية جزءًا من أسهم وحدة اقتصادية أخرى وتشارك في مجلس إدارتها. بحيث تؤدي زيادة الملكية المؤسسية للوحدات الاقتصادية الكبيرة إلى التحكم في أدائها. وللملكية المؤسسية تأثير مهم على أنشطة الإدارة. حيث أنها تؤثر بشكل مباشر على عمل الإدارة من خلال ملكيتها للأسهم. وبشكل غير مباشر من خلال القدرة على تداول أسهمها. وللاستثمار المؤسسي دور إشرافي ونظرة قريبة على قرارات الإدارة المتعلقة بمركزها المالي مما يعزز مصداقية البيانات المالية (أبو يحيى، ٢٠١٦: ٢١). وتميزت الملكية المؤسسية بدعم قدرة الوحدة الاقتصادية على النمو والاستمرار في المدى الطويل. كذلك تقلل من إمكانية إدارة أو التلاعب بالأرباح لتحقيق مكاسب شخصية من خلال التحكم في قيمة البنود التي تعتمد على آراء وأحكام الإدارة الشخصية (هلال، ٢٠١٢: ١٣). وبالرغم من المزايا التي تحققت نتيجة وجود الاستثمار المؤسسي. إلا أن هناك أوجه قصور وانتقادات وجهت لهذا النوع من الملكية منها تمركز الملكية في يد مستثمر مؤسسي قد ينشأ عنه بما يسمى مشكلة الحصانة (Problem Entrenchment) الذي ينشأ من قدرة هذا المستثمر على استخدام نفوذه للحصول على حقوق الأقلية من المساهمين (الحناوي، ٢٠١٩: ٧٦).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

ثانيا: التخصص المهني لمراقب الحسابات (نبذة تعريفية)

تحظى مهنة مراقبة الحسابات باهتمام متزايد في الاوساط المالية والاقتصادية والقانونية المعاصرة. لأهمية الرأي المهني المحايد للمراقب في اتخاذ القرار للمستفيدين من التقارير المالية. ولأن التطور التكنولوجي الذي يشهده العالم قد جعل الأمور أكثر تعقيدًا من حيث الجوانب التنظيمية والاقتصادية لعمليات الوحدات الاقتصادية. وقد أدى ذلك إلى صعوبة إلمام المراجع بجميع أمور الأنشطة وعدم قدرته على التعامل مع قضايا المراجعة في ظل اختلاف أنواعها وأحجامها. الأمر الذي طرح الحاجة الماسة للارتقاء بمهام المراقب الى المستوى الذي يلبي احتياجات الوحدات الاقتصادية وأصحاب المصلحة خاصة في ظل تباين وضعف أنظمة الرقابة الداخلية للوحدات الاقتصادية وتشابك بيئة أعمالها. وبناءاً على ذلك سنتعرف مفهوم واهمية التخصص المهني لمراقب الحسابات ومتى ظهر التخصص المهني.

١- مفهوم التخصص المهني لمراقب الحسابات

ظهر التخصص المهني لمراقب الحسابات الخارجي بشكل أساسي في نهاية القرن الماضي وبداية القرن الحاضر. نتيجة لظهور مجموعة من العوامل والمتغيرات في مجال تقنيات المعلومات وانفتاح الأسواق وازدياد المنافسة الدولية وانهيار العديد من كبرى الشركات وحدوث عديد من الأزمات. مما أدى إلى أثارة التساؤلات حول كيفية مواكبة مهنة المراقبة لهذه العوامل والمتغيرات والنهوض بدورها في مواجهة هذه الأزمات التي عملت من أجلها الجهات التنظيمية والمهنية والأكاديمية على دراسة سبل تحسين الخدمات التي يقدمها المراقب الخارجي والتي برزت من أجلها استراتيجية التخصص (المهني) كأحد الوسائل المهمة لتحقيق ذلك (خلاط، ٢٠١٨: ٣). كما اعتبرت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين المعتمدين (١٩٩٨ AICPA) أن التخصص المهني لمراقب الحسابات يمثل حجر الزاوية في التدقيق وأحد أبرز خمس قضايا

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

تؤثر على مهنة المراقبة في القرن الواحد والعشرون (Şişmanoğlu & Arıkboğa, 2018: 143).

بالرغم من كثرة الدراسات والأدب العربي والأجنبي الذي تناول موضوع التخصص المهني لمراقب الحسابات إلا أنه لم يتوصل الى تعريف واضح ومحدد. حيث عرف مكتب التدقيق العالمي KPMG التخصص بأنه "عملية تنظيم وتصنيف مكاتب التدقيق لمدققيها إلى فرق. بحيث يكون العامل المشترك للفريق الواحد هو خدمة قطاع محدد بحيث يمتلك الفريق من خلال ذلك الخبرة الكافية في خدمة هذا القطاع". (بودربالة، ٢٠١٩: ١٥٧). كما وصفت دراسة (يوسف) ان التخصص المهني يقصد به "إطلاع المراقب الخارجي على كافة مكونات مهنة المراقبة سواء كانت ممثلة في الإطار الفكري للمراقبة أو معايير الأداء المهني بمختلف أنواعها وأساليبها الرقابية. وتكييف استخدام كل هذه المكونات في مراقبة نشاط أو صناعة معينة" (يوسف، ٢٠١٧: ٢٤).

وفقا لما سبق يرى الباحثان التخصص المهني لمراقب الحسابات هو (المراقب المتخصص بدقة وكفاءة في قطاع اقتصادي معين ويبذل كل جهده فيه دون غيره. وأن يكون على علم بالقوانين واللوائح التي تحكم هذا القطاع وطبيعة عمله. من خلال الدورات التدريبية المتخصصة أو ممارسة طويلة في تدقيق بيانات قطاع معين).

٢-أهمية التخصص المهني لمراقب الحسابات

أمسى التخصص المهني لمراقب الحسابات من الاتجاهات الحديثة والمهمة في تطوير الأداء المهني للمراقبين. ومن أبرز مداخل الاستمرارية في سوق المراقبة لمواجهة المنافسة الكبيرة في ظل العولمة وانفتاح الأسواق. ولم تقتصر هذه الأهمية على جهة محددة فحسب وإنما لعدة جهات. لها صلة بمخرجات تلك المهنة. ويمكن توضيح اهمية التخصص المهني للمراقبين بموجب الشكل رقم (١) وكما يأتي:

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

شكل رقــم (١) أهمية التخصص المهني لمراقب الحسابات

المصـدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على (عباس، ٢٠٢١: ٢٢)

١) مواجهة المنافسة

التخصص المهني يعد ذو أهمية كبيرة لمواجهة المنافسة. حيث ان لدى المراقبين حافز للتعرف على عمل ونشاط الزبون لتمييز أنفسهم عن المنافسين (عباس، ٢٠٢٠: ٢٠). وتساهم تنافسية مراقب الحسابات في

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

بيئة تقنية المعلومات في الحد من مخاطر التدقيق. أضافة إلى ذلك فإن العوامل المتعلقة بالقدرة التنافسية تزيد من كفاءة عملية المراقبة. على سبيل المثال إذا تم إجراء عملية التدقيق من قبل مراقب ذو علم ودراية بالأنظمة الإلكترونية ومجالات التلاعب والقرصنة سيساعد ذلك في تقليل أو منع هذه المخاطر (Al-Khasawneh, 2022: 26) .

٢) الكشف عن حالات إدارة الأرباح

يساهم التخصص المهني لمراقب الحسابات وشركات التدقيق في التقليل من حالات إدارة الأرباح. ومن اصدار تقارير مضللة او تتضمن احتيالا ماليا. حيث أن المراقبين المتخصصين لديهم القدرة على الحد من ممارسات إدارة الأرباح إذا ما قورن بغير المتخصصين. الأمر الذي ينعكس في دعم الكفاءة المهنية لمراقب الحسابات (Bouderbala,2019:157).

٣) التخطيط لعملية المراقبة

تعتبر عملية التخطيط للمراقبة من أهم العوامل التي أدت إلى ظهور مفهوم التخصص المهني وكعامل استجابة له. واكتساب المعرفة المتخصصة يعد أحد المحاور المهمة التي تهدف إلى تحسين تقييمات المراقبين لمخاطر التدقيق المختلفة المحيطة بعملية المراقبة. مما يساعد على زيادة جودة قراراته التخطيطية (خلاط، ٢٠١٨: ٧).

٤) تقليل استشارات الخبراء

يجوز للمراقب أو لشركات التدقيق أن يطلب مساعدة الخبراء. عندما لا تكون إدارة الشركة المدققة متعاونة. ولا يثق المدقق في بيانات الإدارة. فيتطلب منه الاستعانة بجهة حيادية يطلب منها النصح والمشورة.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

ويصبح مراقب الحسابات قليل الاستعانة بالخبراء متى ما كان يمتلك المعرفة المتخصصة بنشاط الزبون (عبد العزيز، ٢٠١٦: ٤٦).

٥) تقييم مخاطر التدقيق

يعمل التخصص المهني للمراقب على تحسين قدرته على تقييم مخاطر التدقيق. من خلال اختيار وتنفيذ إجراءات تدقيق أكثر دقة وفعالية. وهذا ما يؤدي إلى تسهيل المهمة في تنفيذ عملية التدقيق. والتي تستند الى التقدير والحكم الشخصي. ومن ثم اكتشاف الاخطاء الجوهرية الموجودة في القوائم المالية ان وجدت. وبالتالي تقليل مخاطر التدقيق (موسى، ٢٠١٧: ١٠).

٦) دعم استقلالية مراقب الحسابات

يساهم التخصص المهني لمراقب الحسابات في تعزيز درجة استقلاليته. كما يعمل التخصص على تقوية درجة الحفاظ على استقلالية المراقب من اجل مواجهة محاولات بعض العملاء المساومة على استقلاليته. ودعم موقفه للتفاوض بشأن اتعاب التدقيق (عباس، ٢٠٢٠: ٢٠). وبناءآ على ما تقدم يمكن القول إن استراتيجية التخصص المهني تمثل دعمًا للموقف التفاوضي للمراقب وترسيخًا لاستقلاليته وليس العكس في مواجهة محاولات بعض العملاء المساومة على استقلاليته (المقطري، ٢٠١١: ٤١٦).

٧) تقوية سوق خدمة التدقيق

يعمل التخصص المهني على تعزيز وتقوية سوق خدمات التدقيق من خلال تحسين مستوى الخدمة المقدمة فضلا عن المنافسة المهنية. وترتقي برفع مستوى الأدوات والتقنيات الحديثة المستخدمة لإكمال مهام المهنة (الكاوري،٢٠١٧: ٣٠).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٤- اهداف التخصص المهني لمراقب الحسابات

يتمثل الهدف الرئيسي للرقابة على الحسابات في أن يبدي المدقق رأيًا فنيًا محايدًا حول ما إذا كانت البيانات المالية تعبر بصدق في جميع الأمور الأساسية عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية (علي وفرج، ٢٠٢٢: ١٩). ولكن مع تطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية ازدادت أهمية مراقب الحسابات كأداة رقابة مهنية تطمئن المساهمين على صحة نتائج الأعمال والوضع المالي. بحيث تعددت أهداف المراقبة واختلفت حسب نوع المراقبة المطلوب تنفيذها (الصباغ واخرون، ٢٠٠٨: ٩) ويمكن تلخيص هذه الأهداف على النحو التالي: (Mayhew & Wilkins, 2003: 35)

١. تحديد العوامل التي تبرز التخصص المهني كمدخل لتحقيق ميزة تنافسية للمراقب.

٢. دراسة تخصص المراقب والعلاقة بين ديمومة المراقب ونوعية النتائج.

٣. العمل على تطوير معيار التأهيل العلمي والعملي للمراقب الخارجي. إضافة الى تطوير الخبرة المهنية في المراقبة من وجهة نظر علمية وعملية.

٤. العمل على تقليص فجوة التوقع الموجودة في واقع مهنة المراقبة.

٥. زيادة قدرة مراقبي الحسابات على اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية.

٦. المساعدة في تخطيط عمليات المراقبة الخارجية وإنتاج تقارير مالية عالية الجودة.

٧. تعزيز قدرة المراقب على إبداء الرأي الصحيح على البيانات المالية للجهة الخاضعة للتدقيق.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

ثالثاً - استمرارية الوحدة الاقتصادية

١- مفهـوم الاستمرارية

الفروض المحاسبية تمثل البداية الأساسية والسليمة لأي عملية. ويمكن أن يطلق عليها نقطة البداية لأي طريقة تفكير منظمة. وفرض الاستمرارية يمثل أحد الفروض المحاسبية الأساسية التي تشكل الإطار النظري المحاسبي لإعداد البيانات المالية والإيضاحات المصاحبة لها والتي من خلالها تقدم الإدارة المعلومات المحاسبية اللازمة عن واقع الوضع المالي والأداء المالي والتغيرات في حقوق الملكية والتدفقات النقدية (عوجة، ٢٠٢١: ٦٦). الاستمرارية كلغة هي مصدر صناعي للفعل (اِسْتَمَر). والتي تعني القدرة على التواصل دون انقطاع. أو البقاء على منهج دون تغيير ويستمر الشخص أو الشيء ما معناه أنه مضى على طريقة واحدة (حميدي، ٢٠٢١: ٨٤).

ويشير فرض الاستمرارية إلى أن الوحدة الاقتصادية ستستمر في ممارسة نشاطها في المستقبل القريب. وأنها ليست ملزمة أو تنوي تصفية أو تقليل حجم أعمالها. لذلك يتم تسجيل الأصول والخصوم على أساس أن الوحدة التي تقوم بها سيكون لها القدرة على تحقيق قيمة أصولها ودفع التزاماتها وذلك من خلال تطوير أنشطتها العادية (خميس، ٢٠١٢: ١٠٩). كما يرى (أبو زر) أن مستقبل الوحدة الاقتصادية واستمراريتها يعتمد بشكل أساسي على مركزها المالي وأرباحها وقدرتها على مواجهة الأحداث المستقبلية والحفاظ على السيولة الكافية والقدرة على سداد ديونها. لهذا فإن مسألة التنبؤ بالوضع المالي هي قضية مهمة لجميع الأطراف سواء داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها (أبو زر، ٢٠٢١: ٣). وبشكل أقرب يمكن توضيح مفهوم الاستمرارية كما في الجدول (٢) وكالآتي: -

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

الجدول (٢) مفهوم الاستمرارية

ت	المفهوم	المصادر
١	هو نشاط المشروع في المستقبل المنظور وهذا يعني على وجه الخصوص بأن ميزانية المشروع وحساب الأرباح والخسائر قد أُعد على فرض عدم الحاجة الى تسييل أصول المشروع او الى عدم انقطاع عملياتها في المستقبل المنظور	الأصل المحاسبي الإنكليزي رقم (٢) (كمال ويعقوب، ٢٠١٣: ١٢٤)
٢	هي بقاء الوحدة الاقتصادية في العمل لفترة غير محددة من الوقت وان يتم عمدا تجاهل احتمال إفلاس الشركة أو تصفيتها	(Gibson, 2009:11)
٣	هي قدرة المنظمة على مواصلة تقديم منتجاتها أو خدماتها بمستويات محددة مسبقاً مقبولة بعد حدث معطل سواء كان طبيعيا أو متعمداً	المعيار الدولي(ISO ٢٢٣٠١) & ARGATU, 20٢٠: ٤٩٩) (PĂUNESCU
٤	هي في حالة عدم وجود معلومات على عكس ذلك فأنه من المتوقع أن تستمر الوحدة الاقتصادية في العمل إلى أجل غير محدود	(Spiceland et al, 2020: 24)

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر إزاء كل منها.

٢- أهمية فرض الاستمرارية

بالنظر إلى أن الوحدة الاقتصادية تعيش في بيئة متقلبة مليئة بالمخاطر. لذا يجب عليها استخدام التقنيات الكمية في عملية اتخاذ القرار وهنا تبرز أهمية فرض الاستمرارية. حيث أنها تؤثر على العديد من جوانب العمل المحاسبي وبدون فرض الاستمرارية سيكون هناك العديد من الفروضات والسياسات والتطبيقات المحاسبية لا معنى لها. وبشكل عام أظهرت الأدبيات ذات الصلة العديد من التأثيرات التي تعكس أهمية فرض الاستمرارية ويمكن ذكرها على النحو التالي:

١- ان استخدام فرض الاستمرارية يترتب عليه تصنيف الأصول على أنها متداولة وغير متداولة وغيرها. والالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل. وفي حال عدم تطبيق مفهوم الاستمرارية فانه سوف يفقد أهميته ويكون الأساس المنطقي والمناسب لتصنيف الأصول والالتزامات على أساس أولوية التخلص منها (عوجة، ٢٠٢١: ٧٥).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٢- يتم الاحتفاظ بالأرباح السنوية المتحققة أو جزء منها على أساس فرض الاستمرارية أيضًا. حيث أن إدارة الوحدات الاقتصادية عادة ما تحتفظ بالأرباح من أجل استخدامها للتوسع والنمو في السنوات التالية لعمر الوحدة الاقتصادية. ولولا وجود الاستمرارية فإن الإجراء المناسب للتخلص من الأرباح المتحققة هو توزيعها على المساهمين بمجرد الانتهاء من الإجراءات اللازمة (حميدي، ٢٠٢١: ٨٧).

٣- بدون فرض الاستمرارية. لم يكن من المنطقي تحديد أحكام ضمان المنتج. لأنها لن تكون واقعية إذا كانت الوحدة الاقتصادية قيد التصفية(Gibson,2009: 11) .

٤- تؤثر الاستمرارية أيضا على إعداد قيود التسوية التي تحدد المصاريف المدفوعة مقدمًا والايرادات المستلمة مقدمًا. أي بدون استمرار الوحدة الاقتصادية لن يكون هناك مثل هذه المقدمات (الحساني، ٢٠٢١: ٦٤).

٣- ما هي المؤشرات التي تهدد الاستمرارية

يعد فرض الاستمرارية أحد الافتراضات المحاسبية المستخدمة في إعداد البيانات المالية. والتي تفترض أن الوحدات الاقتصادية ستستمر في القيام بأنشطتها دون الحاجة إلى إنهاء العمل أو تقليصه. ويجب على الإدارة أخذها في الاعتبار عند تقييم الاستمرارية جميع المعلومات المتاحة في المستقبل المنظور والتي يجب ألا تقل عن اثني عشر شهرًا من تاريخ إعداد ميزانيتها الأخيرة (عوجة، ٢٠٢١: ٨١). هناك العديد من المؤشرات المالية وغير المالية تهدد الاستمرارية أو التشكيك في قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار فيما يتعلق بأدائها أو تقلبات السوق. حيث أن مسؤولية المدقق والإدارة هي مراقبة وتحليل وتحديد هذه المؤشرات. فقد حاول العديد من الباحثين دراستها وإبرازها. وتم تشخيص ثلاث مراحل رئيسية في ضعف وفقدان الاستمرارية. يمكن ذكر ذلك على النحو التالي: - (Gloubos, 2016: 15)

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

١- المرحلة المبكرة.. حيث تشير فيها القوائم المالية إلى تراجع الربحية.

٢- المرحلة المتأخرة.. حيث تشير فيها القوائم المالية إلى تراجع في الربحية وزيادة في الرافعة المالية.

٣- المرحلة النهائية.. حيث تشير القوائم المالية إلى تراجع في الربحية وزيادة الرافعة المالية وانخفاض في السيولة.

في أي من المراحل المذكورة أعلاه. يُتوقع من الإدارة بشكل عام أن تزيل الشكوك حول قدرة الوحدة الاقتصادية على الاستمرار. وستؤدي إلى فقدان الثقة من المستثمرين والمقرضين والعملاء وبالتالي إلى فشل اعمال الوحدة الاقتصادية. وعليه يحتاج المدقق بعد ذلك إلى تحليل جميع العوامل التي تشير إلى وجود مشكلة محتملة في الاستمرارية وتحديد ما إذا كانت الإدارة لديها خطة قابلة للتطبيق لمعالجة المشكلات.

من بين تلك المؤشرات المحتملة والتي تهدد الاستمرارية. هي كما تظهر في الشكل (٢) ما يلي: -

شكل رقم (٢) المؤشرات التي تهدد الاستمرارية

المصدر: من اعداد الباحث

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

وفي ذات السياق يمكن توضيح تلك المؤشرات كما يلي (أبو شهاب، ٢٠١٨: ٣٥):

١) صعوبة في السيولة: -

تدهور سيولة الشركة. خاصة إذا لم تكن مدعومة بوسائل تمويل كافية. نتيجة لعدم قدرة الوحدة الاقتصادية على الوفاء بالتزاماتها. قد يكون السبب في ذلك هو وجود مخاطر مؤقتة تتعلق بعدم إجراء مقابلة صحيحة بين التدفقات النقدية الداخلة والخارجة.

٢) كفاءة ادارة الوحدة الاقتصادية

يعد تقدير كفاءة الإدارة أحد العوامل التي تساهم في تحديد مدى قدرة الاستمرارية للوحدة الاقتصادية. حيث تقوم الإدارة الواعية دائمًا بتعديل عملياتها التي تسبب مشاكل مالية.

٣) طبيعة عمليات الوحدة الاقتصادية

هناك وحدات اقتصادية تنطوي طبيعة عملها على مخاطر أعلى من غيرها. مثل الوحدات الاقتصادية التي تقوم بعمليات مضاربة. لذلك تتعرض هذه الوحدات لقلة الاستمرارية وهذا أمر وارد من حين لآخر.

٤) رفع دعاوى قضائية على الوحدة الاقتصادية

تتعرض الوحدة الاقتصادية أحيانا للعديد من الدعاوى القضائية أمام القضاء لدفع الالتزامات المترتبة عليها. وهذا بدوره يؤدي إلى تسريع إعلان إفلاسها وعدم قدرتها على الاستمرار في أعمالها.

٥) طرائق تمويل التوسع

كلما زاد اعتماد الوحدة الاقتصادية على الاقتراض لتمويل التوسع. زاد احتمال فشل التوسع وتعرض الوحدة الاقتصادية للصعوبات المالية. يحدث الشيء نفسه إذا تم تمويل شراء الأصول الثابتة بقروض قصيرة الأجل.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٦) اتجاه الأرباح والخسائر

تعتبر ربحية الوحدات الاقتصادية إحدى القضايا الأساسية لاستمراريتها. فكلما تميل الأرباح إلى الانخفاض أو زادت الخسائر بشكل كبير لسنوات متتالية. يجب أن يتوقع مراقب الحسابات الخارجي صعوبات مالية للوحدة الاقتصادية.

٣- التنبؤ باستمرارية الوحدة الاقتصادية

على مدى العقود السبعة الماضية. كان تطوير نماذج التنبؤ بالاستمرارية موضوعًا بحثيًا صعبًا في جميع أنحاء العالم. حيث بدأت الدراسات في هذا المجال عام ١٩٣٢. وكانت دراسة (Fitz Patrick) واحدة من أولى الدراسات (Izquierdo et al,2019: 1). واستمرت الأبحاث والدراسات في الظهور وتختلف بشكل استثنائي في مختلف المجتمعات والأماكن. وتختلف النتائج التي حققها الباحثون كنتيجة طبيعية لأنواع الدراسات المختلفة والزمان والمكان الذي أجريت فيه الدراسة. وكذلك الاختلاف في المنهجية المستخدمة في كل دراسة (الغصين، ٢٠٠٤: ٥٣). وعند مراجعة الأدبيات والبحوث والدراسات السابقة التي أجراها العديد من الباحثين. لم نجد مقياس كمي محدد اتفق عليه الباحثون لقياس وتقييم استمرارية الوحدات الاقتصادية والتنبؤ بأحداثها المستقبلية. حيث استخدموا بعض النسب المالية ونماذج متعددة للقياس. بالرغم من ذلك لا تزال هناك حاجة لتحسين دقة نماذج التنبؤ (أبو زر، ٢٠٢١: ٢٥). وبالرغم من ذلك اختار الباحثان انموذج (Kida,١٩٨١) كونه الأكثر موضوعية والأكثر شيوعا واستخداما. كما انه يلائم مجتمع وبيئة البحث المحلية. وسنتعرف أكثر على هذا الانموذج فيما يلي: -

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

- انموذج (Kida,١٩٨١)

يعتبر هذا الانموذج من النماذج الحديثة التي استخدمت في عملية التنبؤ بالفشل المالي عام ١٩٨١ حيث اعتمد أسلوب التحليل التمييزي لتصنيف المشاهدات إلى فئات متوافقة للتمييز بين الوحدات الاقتصادية الفاشلة عن الغير الفاشلة. حيث طبق دراسته على عينة تتكون من ٢٠ وحدة اقتصادية ناجحة و٢٠ وحدة أخرى فاشلة في الولايات المتحدة الأمريكية وخلال الفترة (١٩٧٤-١٩٧٥). وتمكن من تطبيق هذا الانموذج بدقة تصل إلى ٩٠٪ (الصفراني واخرون، ٢٠٢١: ١٢). واعتبره الباحثون من أهم النماذج للتنبؤ بالفشل المالي إن لم يكن أهمها على الإطلاق والأكثر شيوعا واستخداما على المدى القصير. وقد تم بناء هذا الانموذج من خمسة نسب مالية وهذه النسب هي (الربحية. الرافعة المالية. السيولة. النشاط وتوازن الأصول) ويمكن عرضها وفق معادلة الارتباط التالية: (عبد الرحمن، ٢٠١٨: ٤٧١)

$$Z = 1.042\ X1 + 0.42X2 - 0.461X3 - 0.463X4 + 0.271X5$$

يمثل (Z) المتغير التابع الذي من خلاله يتم التنبؤ بالفشل المالي. ويمثل (X) أهم المؤشرات في عملية التنبؤ بالفشل المالي للوحدات الاقتصادية. والقيم التي تسبق (X) تمثل أوزان دالة المتغيرات. والتي تعبر عن الأهمية النسبية لكل متغير كما هو موضح في الجدول التالي:

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

جدول (٣) النسب المالية المستخدمة في نموذج(kida)		
X	النسب	الوزن النسبي
X1	صافي الربح / اجمالي الأصول	1.042
X2	اجمالي حقوق مساهمين/ اجمالي الخصوم	0.42
X3	الأصول السائلة / الخصوم المتداولة	0.461
X4	صافي المبيعات / إجمالي الأصول	0.463
X5	الأصول النقدية / اجمالي الأصول	0.271
المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على (عبد الرحمن، ٢٠١٨: ٤٧١)		

حيث يجرى تصنيف الوحدات الاقتصادية من خلال نتائج (kida) وفق الجدول التالي:

جدول (٤) تصنيف الوحدات الاقتصادية من خلال نتائج (kida)		
الفئة	درجة المخاطرة	دليل الاستمرار
الفئة الأولى	احتمالية استمرارية الوحدة الاقتصادية مرتفعة	اذا كانت قيمة Z موجبة
الفئة الثانية	احتمالية استمرارية الوحدة الاقتصادية ضعيفة	اذا كانت قيمة Z سالبة
المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على (عبد الرحمن، ٢٠١٨: ٤٧١)		

فرضيات البحث:

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات للوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث.

الفرضية الثانية: "لا يوجد انعكاس ذو دلالة معنوية للعلاقة بين هيكل الملكية والتخصص المهني لمراقب الحسابات في استمرارية الوحدات الاقتصادية عينة البحث"

منهج البحث وأسلوب جمع البينات

لا شك أن العوامل التي تؤثر على المخاطر المصرفية كثيرة ومتنوعة. سيقوم الباحثان بتطبيق هذا البحث على مجموعة من المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بعدد (١٤) مصرفا. وخلال الفترة الممتدة بين عام (٢٠١٢ - ٢٠٢١). وفضل الباحثان اختيار القطاع المالي لما لهذا القطاع

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

من أهمية كبيرة في الاقتصاد العراقي وللأسهم الأكثر تداولا. ولكونها تمتلك تنوع لهياكل الملكية بما يلائم أحد متغيرات البحث. اما سبب اختيار هذه العينة من المصارف هو لتوافر بياناتها المالية خلال الفترة المحددة للدراسة. والجدول الاتي يوضح المصارف عينة البحث: -

الجدول (٥) المصارف عينة البحث			
ت	اسم المصرف	ت	اسم المصرف
١	المصرف التجاري العراقي	٨	مصرف المنصور للاستثمار
٢	مصرف اشو الدولي للاستثمار	٩	مصرف الموصل للتنمية والاستثمار
٣	مصرف الاستثمار العراقي	١٠	مصرف بابل
٤	مصرف الخليج التجاري	١١	مصرف بغداد
٥	مصرف الائتمان العراقي	١٢	مصرف سومر التجاري
٦	المصرف المتحد للاستثمار	١٣	المصرف الأهلي العراقي
٧	مصرف الشرق الأوسط العراقي	١٤	مصرف عبر العراق للاستثمار
المصدر: من اعداد الباحثان			

النتائج

لغرض اجراء التحليلات اللازمة لفحص البيانات واختبار الفرضيات باستخدام البرامج الاحصائية المتخصصة، قام الباحثان بترميز المتغيرات بحسب نوعها كما في الجَدول الآتي: -

جَدول (٦) ترميز متغيرات البَحث			
ت	اسم المتغير	نوع المتغير	رمز المتغير
١	هَيكل المُلكيَّة	مستقل-رئيسي:-	StOw
٢	التخصص المهني لمُراقب الحسابات	مستقل-رئيسي	PSOEA

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

٣	استمرارية الشركة	تابع	FaGC

انطلاقا من التساؤلات المطروحة في مشكلة البحث ولغرض تحقيق اهدافه يمكن اختبار الفرضيات الاتية:

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات للوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث.

لغرض اختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل الارتباط (correlation) وبالاستعانة ببرنامج (SPSS) كانت النتائج كالاتي: -

جَدول (٧) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الاولى

Correlations

		StOw	PSOEA
StOw	Pearson Correlation	1	.587**
	Sig. (2-tailed)		.000
	N	140	140
PSOEA	Pearson Correlation	.587**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	
	N	140	140

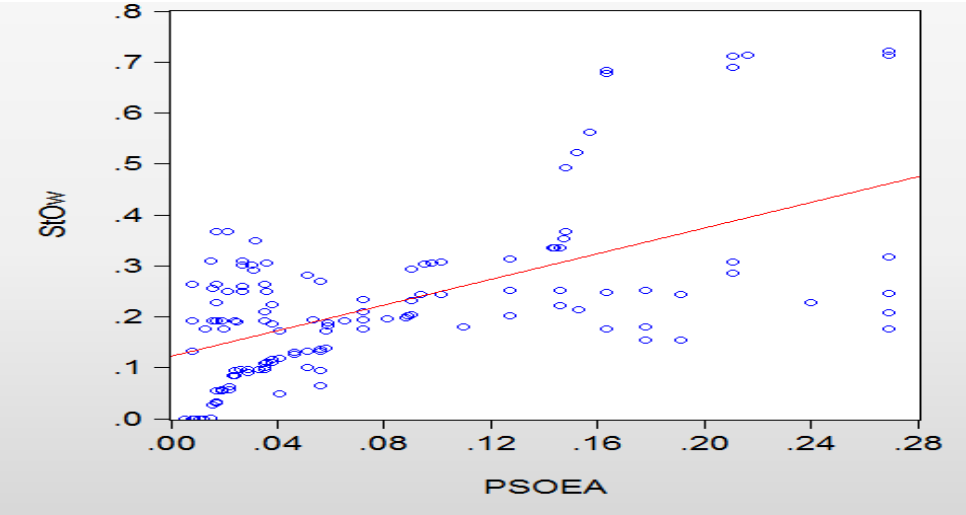
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يلاحظ من الجَدول أعلاه ان (Pearson Correlation) كانت ٠,٥٨٧ وهذا يعني وجود علاقة ارتباط طردية بين المتغيرين تبلغ قوتها ٥٨,٧٪, ويلاحظ ايضا ان مستوى معنوية الاختبار Sig. (2-tailed) كانت ٠,٠٠٠ وهي اقل بكثير من مستوى الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفا بمقدار ٠,٠٥، وهذا يعني ان بيانات العيّنة اظهرت دليلا مقنعا على رفض فرضية البَحث العدمية وقبول الفرضية البديلة،

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq

أي ان هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات للوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث. ويؤكد الشكل الاتي العلاقة بين المتغيرين من خلال شكل الانتشار اذ يشير اتجاه المنحنى نحو الاعلى الى العلاقة الطردية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات.



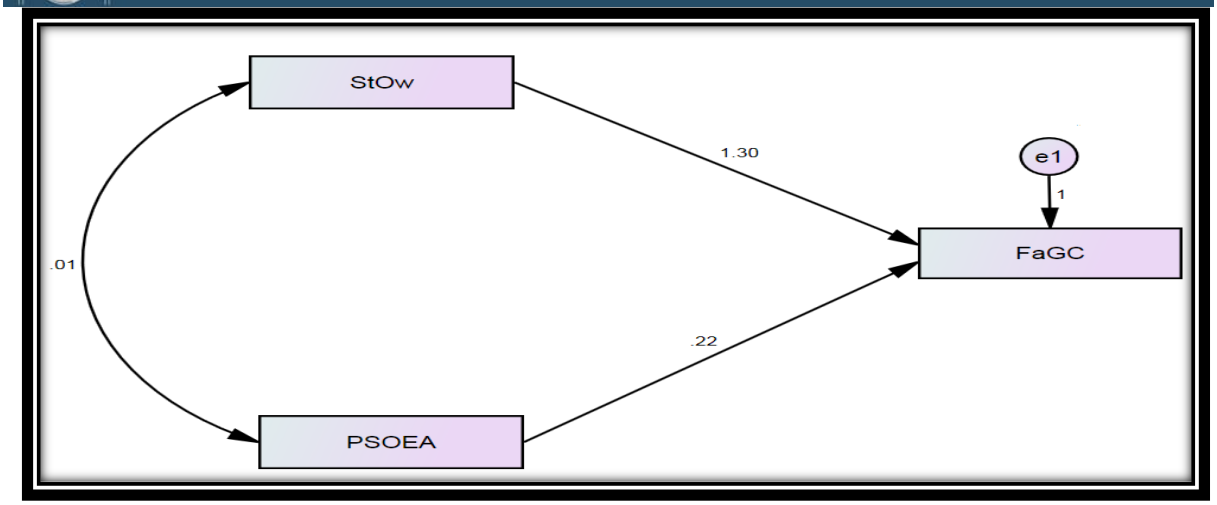
شكل (٣) اتجاه العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات

الفرضية الثانية: "لا يوجد انعكاس ذو دلالة معنوية للعلاقة بين هيكل الملكية والتخصص المهني لمراقب الحسابات في استمرارية الوحدات الاقتصادية عينة البحث"

لغرض اختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل المسار Path Analysis وهو تحليل يأخذ بنظر الاعتبار انعكاس العلاقة بين المتغيرات المستقلة عند قياس تأثيرها في المتغير التابع وباستخدام برنامج Amosالاحصائي تم رسم المسار الاتي:

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

KUFA STUDIES CENTER JOURNAL
UNIVERSITY OF KUFA
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة
KSCJ OPEN ACCESS
ISSN (P) : 1993-7016
ISSN (E) : 2708-728X
www.journal.uokufa.edu.iq



شكل (٤) المسار لاختبار الفرضية الرئيسة

وكانت النتائج كالاتي: -

جدول (٨) نتائج تحليل المسار لاختبار الفرضية الثانية

Covariances: (Group number 1 - Default model)						
Path			Estimate	S.E.	C.R.	P
StOw	<-->	PSOEA	0.006	0.001	5.971	0.000
Regression Weights: (Group number 1 - Default model)						
Path			Estimate	S.E.	C.R.	P
FaGC	<---	StOw	1.296	0.151	8.582	0.000
FaGC	<---	PSOEA	0.224	0.324	0.691	0.49

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

نلاحظ من نتائج الجَدول أعلاه ان بيانات العيّنة وفرت دليلا مقنعا على رفض فرضية البَحث الصفرية وقبول الفرضية البديلة. اذ العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات كان لها انعكاس في بقاء تأثير هَيكل المُلكيَّة معنويا ودال احصائيا وانعدام تأثير التخصص المهني لمُراقب الحسابات لكونها أصبح غير دال احصائيا. وهذا يستدعي ضرورة دراسة العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات والاخذ بنظر الاعتبار انعكاسها في استمرارية الشركة وعدم الاعتماد على التأثير الفردي لكل منهما في استمرارية الشركة. ويرى الباحثان ان التأثير الأقوى على الاستمرارية هو هَيكل المُلكيَّة وهي نتيجة منطقية كون الإدارة التنفيذية أول من يتأثر، لذلك تسعى الى تحقيق أهداف الوحدة الأقتصاديَّة وتطلعاتها الاستراتيجية والحفاظ على نموها واستمرارها.

الاستنتاجات والمناقشة

يهدف البَحث الى تحديد العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات وانعكاسهما على استمرارية الوحدة الأقتصاديَّة في دراسة تطبيقية لعيّنة من المصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية كهدف اساسي تندرج تحته مجموعة من الأهداف الفرعية منها التعرف على التأطير الفكري لمتغيرات البحث المستقلة والتابعة وتوصلت نتائج البحث الى ان هَيكل المُلكيَّة يُعتبر أحد أهم العناصر الرئيسة لحَوكمة الشركات والتي تؤثر في مستوى الإفصاح وجودة القرارات التي تتخذها الوحدة الأقتصاديَّة. كما ان عمل مُراقب الحسابات المتخصص يمكن ان يوفر مستوى عالي من التأكد بعدم ارتكاب أفعال غير قانونية عند اعداد القوائم المالية. وتوصلت الدراسة التطبيقية الى وجود علاقة طردية ذات دلالة معنوية بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات للوحدات الأقتصاديَّة عيّنة البَحث. كما اثبتت نتائج التحليل الإحصائي ان العلاقة بين هَيكل المُلكيَّة والتخصص المهني لمُراقب الحسابات كان لها

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

انعكاس في بقاء تأثير هَيكل المُلكيَّة معنويا ودال احصائيا وانعدام تأثير التخصص المهني لمُراقب الحسابات لكونها أصبح غير دال احصائيا. كما أوصى الباحثان بضرورة توسيع نطاق الإفصاح عن هَيكل المُلكيَّة وتحفيز شركات التدقيق العراقية على التخصص المهني لأهميته، وزيادة اهتمام المصارف بشكل عام إلى تطوير أنشطتها وخدماتها لتحقيق عوائد مناسبة بأقل الخسائر الممكنة من خلال قنوات متعددة.

المصادر

١. أبو زر، موسى محمد (٢٠٢١)، "صدق استخدام نموذج تافلر بالتنبؤ بالفشل المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة فلسطين وبورصة عمان" أطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

٢. أبو شهاب، عزت هاني (٢٠١٨)، "مدى فاعلية نموذج كيدا بالتنبؤ بالفشل المالي في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان" أطروحة ماجستير في المحاسبة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

٣. أبو يحيى، جعفر سليمان (٢٠١٦)، " أثر هَيكل المُلكيَّة في اتعاب التدقيق الخارجي: دليل من الأردن" رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، الجامعة الأردنية، الاردن.

٤. أيوب، سعيد عمر (٢٠٢١)، "أثر تطبيق مبادئ الحَوكمة المؤسساتية للجنة بازل على أداء شركات التأجير التمويلي"، أطروحة دكتوراه علوم التسيير، كلية العلوم الأقتصاديَّة والتجارية والتسيير، جامعة غرداية، الجزائر.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

٥. بودربالة، سارة حدة، (٢٠١٩)" تفعيل جودة التدقيق الخارجي عن طريق التخصص الصناعي ومعوقات التجسيد في البيئة الجزائرية" مجلة الطريق للتربية والعلوم الاجتماعية، المجلد ٧ العدد ٦، الجزائر.

٦. تلاولة، محمد رباح لطفي (٢٠٢١)،"أثر الإفصاح عن الحَوكمة على القيمة السوقية للشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية" رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

٧. الحساني، محسن جاسم محمد (٢٠٢١) "مؤشرات التدفقات النقدية والربحية ودورهما في التنبؤ بالتعثر المالي" رسالة ماجستير في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق.

٨. حميدي، كرار سليم عبد الزهرة (٢٠٢١)، "الابلاغ عن تعليقات الادارة وتأثيره في تكلفة التمويل وانعكاسهما على استمرارية الشركة" أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.

٩. الحناوي، السيد محمود (٢٠١٩)" أثر هَيكل المُلكيَّة على جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية" بحث منشور في مجلة البحوث المحاسبية، المجلد ٦، العدد ١، الصفحة (٦٥-١١٦).

١٠. خلاط، صالح ميلود، (٢٠١٨)، " أهمية التخصص المهني للمراجع الخارجي ودوره في تحسين جودة عملية المراجعة (دراسة ميدانية لعيّنة من المراجعين الخارجيين في مدينة طرابلس" مجلة جامعة صبراتة العلميَّة، العدد ٤، ديسمبر،٢٠١٨.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

١١. خميس، شيماء هشام عبد اللطيف (٢٠١٢)، "أطار مقترح لتفعيل المراجعة الداخلية المبنية على المخاطر لدعم الاستمرارية" دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر.

١٢. دخان، محمد سالم (٢٠١٨) " أثر محددات هَيكل المُلكيَّة في أداء الشركات المساهمة السورية" مقالة منشورة في مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلميَّة - سلسلة العلوم الأقتصاديَّة والقانونية المجلد ٤٠، العدد ٥.

١٣. زعرب، حمدي شحدة ومسمح، باسل امين (٢٠٢٠)"أثر هَيكل المُلكيَّة على أداء الشركات المدرجة في بورصة فلسطين (دراسة تطبيقية)، بحث منشور في مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الأقتصاديَّة والإدارية، المجلد ٢٨، العدد ٤، الصفحة (١٩-١).

١٤. الشاهد، ريما محمود، (٢٠١٨)، "أثر هَيكل المُلكيَّة وخصائص الشركات على جودة الأرباح"، بحث منشور في المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد ١٤، العدد ٣، ٢٠١٨.

١٥. الصباغ، احمد عبد المولى، العشماوي، كامل السيد احمد، احمد، عادل عبد الرحمن (٢٠٠٨)،"اساسيات المراجعة ومعاييرها"، كلية التجارة، جامعة القاهرة.

١٦. الصفراني، محمد فرج ومحمد، عماد الهادي والجطري، مصطفي الشارف (٢٠٢١) "استخدام النماذج الكمية في التنبؤ بالفشل المالي في مشروعات صناعة الإسمنت في ليبيا" بحث منشور على المستودع الرقمي لجامعة الزاوية http://dspace.zu.edu.ly/xmlui/handle/1/1682

١٧. عباس، علي عدنان (٢٠٢٠)، "التخصص المهني لمكاتب وشركات التدقيق وأثره في جودة الأرباح المحاسبية وانعكاسهما على تكلفة راس المال" رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العراق.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

١٨. عبد الرحمن، بن عيسى، (٢٠١٨) "استخدامات المراجعة التحليلية في تقرير محافظ الحسابات عن قدرة شركات المساهمة في الجزائر على الاستمرارية في النشاط- دراسة حالة شركة بيوفار- بحث منشور benaissaabd@yahoo.fr * .

١٩. عبد العزيز، جعفر عثمان الشريف، (٢٠١٦) " مدى مساهمة التخصص المهني للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة" بحث منشور في مجلة العلوم الأقتصاديَّة، المجلد ١٧، العدد ١، ٢٠١٦.

٢٠. علي، عبد الوهاب نصر وفرج، هاني خليل (٢٠٢٢)، "اساسيات المراجعة الخارجيَّة وفقاً لمعايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية" الطبعة الأولى، الإصدار الثاني، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

٢١. علي، ماهر ناجي (٢٠٢١)، "تأثير هَيكل المُلكيَّة في كفاءة القرارات الاستثمارية وانعكاسه على قيمة الشركة"، أطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.

٢٢. عوجة، حسنين كاظم (٢٠٢١)، "هياكل المُلكيَّة وملاءمة قيمة المعلومات المحاسبية وتأثريهما في استمرارية المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية" أطروحة دكتوراه فلسفة في علوم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.

٢٣. الغصين، هلا بسام عبد الله (٢٠٠٤)، "استخدام النسب المالية للتنبؤ بتعثر الشركات - دراسة تطبيقية على قطاع المقاولات في قطاع غزة" رسالة ماجستير في إدارة الاعمال، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين.

٢٤. الفضل، مؤيد محمد علي (٢٠١٨)، "العلاقة بين المُلكيَّة الإدارية ونسبة المديونية في ضوء الخصائص المالية للشركة وهَيكل المُلكيَّة"، بحث منشور في مجلة جامعة الشارقة للعلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد ١٦، العدد ١ الصفحة (٤٠٣-٤٣١).

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

٢٥. الكاوري، قحطان طالب حمودي (٢٠١٧)، "التخصص المهني لمُراقب الحسابات وانعكاساته على جودة التدقيق" رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق.

٢٦. كمال، قحطان طارق يوسف ويعقوب، فيحاء عبد الله (٢٠١٣) "مسؤولية مُراقب الحسابات بالتحقق عن نتيجة النشاط في ضوء استمرارية شركات المقاولات العامة دراسة تطبيقية في شركة الفاروق العامة للمقاولات الإنشائية" مقالة منشورة في مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد ٨ العدد ٢٤.

٢٧. المقطري، معاذ طاهر صالح، (٢٠١١)" أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة" بحث منشور في مجلة جامعة دمشق للعلوم الأقتصاديَّة والقانونية، المجلد ٢٧ العدد ٤، ٢٠١١.

٢٨. موسى، علي محمد علي، (٢٠١٧)،" دور التخصص المهني للمراجع في زيادة جودة عملية المراجع تخفيض مخاطر المراجعة" مجلة دراسات الانسان والمجتمع، العدد ٢، ٢٠١٧.

٢٩. نصار، صديق توفيق وابوداير، ريم خالد، ٢٠٢١ "إثر هَيكل المُلكيَّة على راس المال الفكري – دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في بورصة فلسطين"، بحث منشور في مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الأقتصاديَّة والإدارية المجلد ٢٩، العدد ٤، الصفحة (٤٠٣-٤٣١).

٣٠. هلال، احمد كمال بيومي (٢٠١٢)، "أثر هَيكل المُلكيَّة وخصائص لجنة المراجعة على ممارسات إدارة الأرباح – دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مصر.

٣١. يوسف، محمد العبيد حبيب الله (٢٠١٧)، " التخصص الصناعي للمراجع الخارجي ودوره في تحسين الحَوكمة المصرفية" رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

32. Al- Khasawneh, R. (2022),” Important of Competitiveness of Jordanian External Auditor and the Factors Affecting It Working in IT environment” Research Journal of Finance and Accounting, Vol.13, No. (6); pp 24-37.

33. Bouderbala, S., (2019)” Activate external audit quality by industrial specialzation and its application constraints in Algeria” Route Educational & Social Science Journal, Vol.6, No. (7); pp. 149-174.

34. Elhennawy E, (2021)” The Impact of Ownership Structure on the Quality of Financial Reporting: an Empirical Study on Firms Listed on the Egyptian Stock of Exchange” Associate Professor, Department of Accounting. Faculty of Commerce - Damanhour University. Eelhennawy3953@com.dmu.edu.eg

35. Gibson, Charles H., (2009) " Financial Reporting &Analysis Using Financial Accounting Information", 11th Edition, South-Western Cengage Learning.

36. Gloubos, D. G., (2016) "estimating corporate failure as an auditor’s going concern evaluation factor”, thesis of master degree in applied accounting and auditin, university of macedonia, school of business administration, department of accounting and finance.

37. Habtoor O, Hassan W, & Aljaaidi K, (2019) “The impact of corporate ownership structure on corporate risk disclosure: Evidence from the Kingdom of

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

Saudi Arabia" Peer-reviewed and Open access journal, Vol. 15 | Issue 2 | pp.325-356.

38. Izquierdo, N.M; Miñano, M.C; Vargas M.S; Ezama, D. P, (2019) "Is the External Audit Report Useful for Bankruptcy Prediction? Evidence Using Artificial Intelligence" International Journal of Financial Studies.

39. Keynonen, Olga. (2018) "Evaluation of the impact of ownership structure on Environmental and Social performance: Evidence from Swedish companies".

40. Mayhew, W. B. & Wilkins, M. s., (2003)," Audit Firm Industry Specialization as a Differentiation Strategy: Evidence from Fees Charged to Firms Going Public" A JOURNAL OF PRACTICE & THEORY, Vol. 22, No. 2, pp. 33-52.

41. PĂUNESCU. C, ARGATU. R, (2020)" CRITICAL FUNCTIONS IN ENSURING EFFECTIVE BUSINESS CONTINUITY MANAGEMENT. EVIDENCE FROM ROMANIAN COMPANIES" Journal of Business Economics and Management, Vol. 21, No. 2, pp. 497-520.

42. Rajverma, Abhinav Kumar, et al. (2019)"Ownership structure influencing the joint determination of dividend, leverage, and cost of capital." Cogent Economics & Finance 7.1

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.

43. Selcuk, E. & Sener, P., (2020) "Cash Holdings and Corporate Governance: Evidence From Turkey", In Corporate governance models and applications in developing economies, is published by IGI Global, E. Chocolate Avenue, Hershey.

44. Şişmanoğlu, E. & Arıkboğa, D., (2018),” The Factors Affecting Using Professional Judgment in Independent Auditing: Evidences from Turkey” Contemporary Research in Economics and Social Sciences Vol.2, No.1, pp. 141-188.

45. Spiceland, j. D; Nelson, m. w; Thomas, W. b, (2020) "intermediate accounting”, tenth edition, mc graw hill education.

46. Wahyuni, p., (2019)” Good Corporate Governance and Firm Size on Cost of Debt: Evidence from Indonesian Listed Companies”, International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences pp. 257–265.

This work is licensed under a https://creativecommons.org/licenses/by/4.0 International License.
مجلة مركز دراسات الكوفة - جامعة الكوفة مرخصة بموجب ترخيص المشاع الإبداعي 4.0الدولي.