IRAQI Academic Scientific Journals

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science (2026) 16 (1): 94-111

UKJAES

University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

ISSN:2222-2995 E-ISSN:3079-3521
University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science

Mustafa Wshiar Omar & Omer Guldoz Mohammed dler. The Role of Audit Committees in Supporting and Enhancing the Effectiveness of Corporate Governance: A Field Study on a Sample of Companies Operating in Sulaymaniyah Governorate. *University of Kirkuk Journal For Administrative and Economic Science* **(2026) 16 (1):94-111.**

The Role of Audit Committees in Supporting and Enhancing the Effectiveness of Corporate Governance: A Field Study on a Sample of Companies Operating in Sulaymaniyah Governorate

Wshiar Omar Mustafa [1], Guldoz Mohammed dler Omer [2]

[1,2] *Technical College of Administration ،Department of Accounting ،Sulaimani Polytechnic University Sulaimani, Iraq*

wshiar.omar@spu.edu.iq [1]
guldoz.dler@spu.edu.iq [2]

Abstract. This study aims to highlight and analyze the role of audit committees as one of the main mechanisms in supporting and enhancing the effectiveness of corporate governance through four dimensions: internal control and monitoring systems, external auditing, reporting quality, and compliance with corporate governance regulations. The study also seeks to clarify the concept and characteristics of audit committees within the framework of good governance and to analyze the reality of their application in the business environment of companies operating in Sulaymaniyah Governorate.

The importance of the study lies in demonstrating the positive role of audit committees through their contribution to verifying the credibility and relevance of information by strengthening and activating corporate governance systems, identifying strengths and weaknesses in financial and administrative performance, enhancing internal and external auditing, supporting internal control and monitoring systems, improving reporting quality, and ensuring compliance with corporate governance regulations.

The study adopted a field research methodology by selecting a sample of companies operating in Sulaymaniyah Governorate. A total of (100) questionnaires were distributed to managers, department heads, accountants, auditors, and administrative staff. Of these, (90) questionnaires were returned, and (85) were valid for statistical analysis using SPSS and Microsoft Excel software.

The results showed that audit committees contribute to reducing errors and enhancing the quality of corporate governance through their internal control and monitoring functions and continuous review of company performance. They also improve reporting quality and ensure a good level of compliance with corporate governance regulations, leading to improved efficiency and sustainable success. The field findings further confirmed that the presence of effective audit committees is a key factor in supporting corporate governance in companies operating in Sulaymaniyah Governorate.

The study recommends activating the role of audit committees in all economic units and adhering to their recommendations and proposals, while emphasizing the importance of members' compliance with professional rules, ethics, and codes of conduct.

Keywords: Audit Committees, Corporate Governance, Internal Control, External Auditing, Disclosure and Transparency, Reporting Quality.

دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات: دراسة ميدانية على عينة من الشركات العاملة في محافظة السليمانية

م.م. ووشيار عمر مصطفى [1] ، م.م. گولدوز محمد دلير عمر [2]

[1،2] كلية تقنية الإدارية، قسم المحاسبة، جامعة السليمانية التقنية، أقليم كردستان-السليمانية، العراق

wshiar.omar@spu.edu.iq [1]
guldoz.dler@spu.edu.iq [2]

المستخلص. يهدف هذا البحث إلى إبراز وتحليل دور لجان التدقيق باعتبارها إحدى الآليات الرئيسة في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات، من خلال اربعة ابعاد (نظم الرقابة والضبط الداخلي، التدقيق الخارجي، جودة التقارير، التزام بالنظام الحوكمة الشركات) كما يسعى إلى توضيح مفهوم لجنة التدقيق وخصائصها في إطار الحوكمة الرشيدة، وتحليل واقع تطبيقها في بيئة الأعمال لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية. تتمثل أهمية البحث في بيان الدور الإيجابي للجان التدقيق من خلال مساهمتها في التحقق من مصداقية وملاءمة المعلومات من خلال تعزيز وتفعيل نظام حوكمة الشركات، واكتشاف نقاط القوة والضعف في الأداء المالي والإداري للشركات، بما يعزز تدقيق الداخلي والخارجي ودعم نظم الرقابة والضبط الداخلي، تحقيق جودة التقارير، التزام بتطبيق نظام الحوكمة الشركات.

اعتمدت الدراسة المنهج الميداني، إذ تم اختيار عينة من الشركات العاملة في محافظة السليمانية. وجرى توزيع (١٠٠) استمارة استبيان على المديرين، رؤساء الأقسام، المحاسبين، المدققين، والإداريين، واستُعيدت (٩٠) استمارة منها، كانت (٨٥) صالحة للتحليل الإحصائي باستخدام برنامجي SPSS و. Microsoft Excel

أظهرت النتائج أن لجان التدقيق تسهم في الحد من الأخطاء وتعزيز جودة حوكمة الشركات من خلال مهامها الرقابية الضبط الداخلي والفحص المستمر لأداء الشركة، تحسين جودة التقارير والتزام جيد بالنظام الحوكمة الشركات، مما يؤدي إلى تحسين كفاءتها واستدامة نجاحها. كما أكدت النتائج الميدانية أن وجود لجان تدقيق فاعلة يعد عاملاً أساسياً في دعم الحوكمة في الشركات العاملة في محافظة السليمانية. أوصى البحث بضرورة تفعيل دور لجان التدقيق في جميع الوحدات الاقتصادية، والالتزام بتوصياتها ومقترحاتها، مع التأكيد على أهمية التزام أعضائها بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة.

الكلمات المفتاحية: لجان التدقيق، حوكمة الشركات، الرقابة الداخلية، التدقيق الخارجي، الإفصاح والشفافية وجودة التقارير.

Corresponding Author: E-mail: wshiar.omar@spu.edu.iq

المقدمة

تُعَدّ المحاسبة بفروعها المختلفة نظامًا أساسيًا لإنتاج المعلومات المالية التي تُعرض في قوائم وتقارير موجّهة لمستخدميها داخل الشركات وخارجها. وتزداد قيمة هذه المعلومات عندما تُقدَّم وفق أسسٍ ومعايير إفصاح واضحة تتماشى مع القوانين والمعايير الدولية المعتمدة، إذ إن أي انحراف أو تضليل في عرضها يفقدها مصداقيتها وجدواها.

لقد أثبتت التجارب أن ضعف الشفافية والإفصاح وعدم الالتزام بالمبادئ المحاسبية السليمة من أبرز العوامل التي تُسهم في انهيار الشركات. كما كشفت حالات الفشل المالي المتكررة في العديد من دول العالم أن غياب الرقابة الفاعلة والحوكمة الرشيدة سمح بانتشار الغش المالي والتلاعب بالتقارير، مما أدى إلى قرارات غير رشيدة وفقدان ثقة المستثمرين.

وقد جاءت أزمة كبرى الشركات العالمية، ولا سيما في شرق آسيا والولايات المتحدة، لتؤكد الحاجة الماسّة إلى تعزيز مبادئ حوكمة الشركات كإطارٍ يحمي مصالح الأطراف المختلفة ويضمن الشفافية والمساءلة. فقد أدت التلاعبات في القوائم المالية وسوء استخدام أموال المستثمرين إلى تقويض الثقة بالبيانات المحاسبية والنظم الرقابية الداخلية.

واستجابةً لهذه التحديات، برزت دعوات المنظمات والهيئات المهنية إلى تفعيل الرقابة والضبط الداخلي وزيادة الشفافية وجودة المعلومات المالية المنشورة من خلال التدقيق الخارجي. ومن هنا ظهرت لجان التدقيق كآلية رقابية مستقلة هدفها تعزيز مصداقية التقارير المالية، ورفع كفاءة والتزام بتطبيق نظام الحوكمة في الشركات.

إن وجود لجان تدقيق فاعلة أصبح ضرورة لضمان جودة المعلومات المالية، وتمكين مستخدميها من اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة وموثوقة، مما يسهم في تعزيز فاعلية حوكمة الشركات ويحدّ من فرص الغش والتلاعب المالي والإداري.

المبحث الأول: منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث:

دخل مفهوم حوكمة الشركات إلى عالم الشركات وإدارة الأعمال نتيجة انتشار حالات الفساد في بعض الشركات الكبرى، حيث أسهمت أوجه القصور في الرقابة وضعف آليات الحوكمة في انهيار هذه الشركات. كما أظهرت التجارب الفشل في تطبيق مبادئ الحوكمة بصورة صحيحة، مما أضر بثقة المستثمرين والمساهمين وبالمصداقية المالية للشركات. كان ذلك دافعًا رئيسيًا لتبني الحوكمة كأداة لضبط الأداء، وتعزيز الشفافية، وتوفير معايير دقيقة للإفصاح، بما يضمن الطمأنينة لجميع الأطراف المعنية بالقوائم والتقارير المالية.

ومن هنا تنبثق المشكلة الأساسية للبحث: *ما هو دور لجان التدقيق في تعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية؟*

ولتوضيح هذا الدور بشكل أعمق، تم تحديد مجموعة من الأسئلة الفرعية على النحو التالي:

١. ما مدى مسؤولية لجان التدقيق عن فحص وتقييم العمليات المالية والإدارية في الشركات؟
٢. كيف تقوم لجان التدقيق بتقييم فاعلية نظم الرقابة والضبط الداخلي؟
٣. ما الإجراءات المتبعة من قبل لجان التدقيق لتعزيز حوكمة شركات من خلال عملية الدقيق الداخلي والخارجي؟
٤. ما هو دور لجان التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية؟
٥. ما أثر خصائص لجان التدقيق في تحسين فعالية حوكمة الشركات؟

ثانياً: أهمية البحث:

تتمثل أهمية هذا البحث في دراسة لجان التدقيق وحوكمة الشركات من خلال اربعة ابعاد (نظم الرقابة والضبط الداخلي، التدقيق الخارجي، جودة التقارير، التزام بالنظام الحوكمة الشركات)، نظرًا لأثرهم الإيجابي في التحقق من ثقة المعلومات المالية واكتشاف نقاط القوة والضعف في نظم الرقابة والضبط الداخلي من خلال الأداء المالي والإداري للشركات. ويسهم البحث في توضيح الدور الحيوي الذي تلعبه لجان التدقيق في تحسين فاعلية الحوكمة وتعزيز الثقة في التقارير المالية.

تكمن أهمية البحث في العناصر التالية:

١. **تقديم أساس نظري وعلمي**: لتوضيح دور لجان التدقيق في تطبيق وتعزيز حوكمة الشركات.
٢. **تشخيص واقع تطبيق الحوكمة**: تحديد مدى الالتزام بمبادئ الحوكمة في الشركات وتحليل النتائج المترتبة على ذلك.
٣. **توجيه صناع القرار**: لرفع وعيهم بأهمية نتائج الدراسة في تحسين آليات الرقابة وتعزيز الشفافية.
٤. **الفائدة للمساهمين والمستثمرين والأطراف المعنية**: من خلال استخدام الدراسة كمرجع تعليمي حول أهمية الحوكمة كأداة رئيسية لتحسين أداء الشركات، وتعزيز التنمية نحو سوق أكثر تنافسية وشفافية، وتقليل المخاطر والأزمات المالية المحتملة.
٥. **إثراء الفكر المحاسبي**: من خلال إبراز مشكلة ضعف تطبيق مبادئ الحوكمة في الشركات، ودور لجان التدقيق في معالجتها.

ثالثاً: أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى **إبراز وتحليل دور لجان التدقيق** باعتبارها إحدى الآليات الرئيسة لدعم وتعزيز فاعلية **حوكمة الشركات** العاملة في محافظة السليمانية من خلال اربعة ابعاد (نظم الرقابة والضبط الداخلي، التدقيق الخارجي، جودة التقارير، التزام بالنظام الحوكمة الشركات). كما يسعى إلى توضيح وتحليل واقع عمل لجان التدقيق وحوكمة الشركات ضمن بيئة الأعمال المحلية.

ويمكن توضيح أهداف البحث في النقاط التالية:

١. دراسة أهم الدوافع التي أدت إلى زيادة الاهتمام بتطبيق حوكمة الشركات في بيئة الأعمال.
٢. التعرف على مدى مساهمة لجان التدقيق في تحسين وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات.
٣. إبراز الدور الذي تلعبه لجان التدقيق في تقوية نظم الرقابة والضبط الداخلي.
٤. تحليل أثر لجان التدقيق على تحسين جودة المعلومات المالية المنشورة ودعم اتخاذ القرارات الرشيدة.
٥. تقديم توصيات واقتراحات المدققين الخارجين والداخليين لتعزيز كفاءة لجان التدقيق والارتقاء بمستوى جودة المعلومات لمواجهة التحديات المستقبلية.

رابعاً: متغيرات البحث:

مع افتراض ثبات العوامل الأخرى غير المشمولة في نطاق البحث، يمكن تحديد متغيرات البحث كما يلي:

- **المتغير المستقل:** لجان التدقيق.
- **المتغير التابع:** حوكمة الشركات.

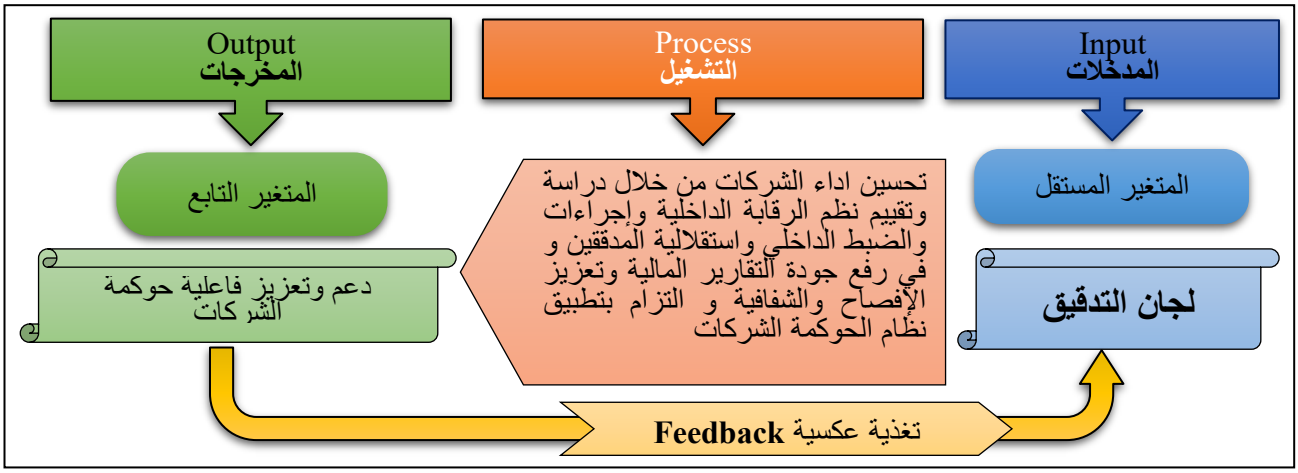
خامساً: فرضيات البحث:

الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور لجان التدقيق وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية.

الفرضيات الفرعية:

١. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور لجان التدقيق وتقوية نظم الرقابة والضبط الداخلي ودعم التدقيق الداخلي في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٢. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور لجان التدقيق وتعزيز عمليات التدقيق الخارجي في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٣. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور لجان التدقيق ورفع جودة التقارير المالية وتعزيز الإفصاح والشفافية في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٤. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور لجان التدقيق والتزام بتطبيق نظام الحوكمة الشركات وتفعيل لجان التدقيق كأداة لدعم فاعلية حوكمة الشركات.

سادساً: أنموذج البحث:



شكل (١): إنموذج البحث

المصدر: من إعداد الباحثين.

سابعاً: حدود البحث: تتمثل حدود البحث في النواحي التالية:

١. **الحدود الموضوعية:** يركز البحث على دراسة لجان التدقيق ودورها في دعم وتعزيز حوكمة الشركات.
٢. **الحدود المكانية:** يشمل البحث مجموعة من الشركات العاملة في محافظة السليمانية لإجراء الجانب الميداني.
٣. **الحدود الزمانية:** تغطي فترة البحث **السنة الدراسية** ٢٠٢٤-٢٠٢٥
٤. **الحدود البشرية:** تتكون عينة البحث من عدد من الموظفين العاملين في الشركات، بما في ذلك المديرين، ورؤساء الأقسام، المحاسبين، المدققين، والإداريين.

ثامناً: مجتمع وعينة البحث:

نظرًا لطبيعة موضوع البحث، تم اختيار الشركات كعينة تمثّل مجتمع البحث نظرًا لأهمية هذا القطاع ودوره الحيوي في الاقتصاد المحلي. واعتمد البحث على استطلاع آراء العاملين من المديرين، ورؤساء الأقسام، والمحاسبين، والمدققين، والإداريين في الشركات العاملة بمحافظة السليمانية.

تم اختيار مجموعة من الشركات المتنوعة لضمان موضوعية البحث وتمثيل حقيقي لمجتمع الدراسة، مما يعزز دقة النتائج واستنتاجاتها المتعلقة بدور لجان التدقيق في تعزيز فاعلية حوكمة الشركات.

تاسعاً: أدوات البحث وطرق جمع البيانات (معاد صياغتها):

اعتمد البحث على **أداة الاستبيان** كوسيلة رئيسية لجمع البيانات من عينة البحث، مستهدفًا المديرين، ورؤساء الأقسام، والمحاسبين، والمدققين، والإداريين في الشركات العاملة بمحافظة السليمانية. كما استخدم البحث **المنهج الوصفي التحليلي**، الذي يتيح وصف الظاهرة موضوع الدراسة وتحليل البيانات المستحصلة لتحديد **دور لجان التدقيق في تعزيز فاعلية حوكمة الشركات**. يتيح هذا المنهج جمع المعلومات بشكل منهجي، ثم معالجتها إحصائيًا وتحليلها للوصول إلى استنتاجات دقيقة قابلة للتطبيق في بيئة العمل.

المبحث الثاني: دراسات سابقة وعلاقتها بالبحث الحالي

يستهدف هذا الجزء عرض مجموعة من دراسات سابقة ذات العلاقة بموضوع البحث الحالي، والتي يمكن للباحثين الحصول عليها لغرض الاستفادة منها في إنجاز بحث، وبيان مدى الاستفادة منها وعرض ابعاد الاختلاف.

١. **دراسة (Tiwari، ٢٠٢٤) بعنوان " Impacts of corporate governance attributes on audit quality in emerging economies ":** تتناول الدراسة أثر خصائص حوكمة الشركات على جودة التدقيق في بيئة الأسواق الناشئة بالهند. أظهرت النتائج أن استقلالية مجلس الإدارة وتنوعه بين الجنسين وتعدد العضويات واستقلالية لجنة التدقيق ترتبط إيجابيًا بجودة التدقيق، في حين أن حجم المجلس وازدواجية الدور وملكية المؤسسين ترتبط سلبًا بها. تؤكد الدراسة أن تعزيز استقلالية وفاعلية لجان التدقيق وتوسيع مشاركة النساء في مجالس الإدارة يسهم في رفع جودة التقارير المالية وتحسين الشفافية والمساءلة.

٢. **دراسة (Insurity، ٢٠٢٤) بعنوان " The Role of Internal Audit in Enhancing Corporate Governance":** يتناول هذا البحث دور التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات من خلال تحليل مقارن لاستراتيجيات إدارة المخاطر والامتثال في دول شرق آسيا ومقارنتها بالممارسات العالمية. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يسهم بفاعلية في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين إدارة المخاطر، خاصة في الاقتصادات الآسيوية الناشئة التي ما زال مجال التدقيق الداخلي فيها بحاجة إلى تطوير وبحث أعمق.

٣. **دراسة (Almasria، ٢٠٢٢) بعنوان "Corporate Governance and the Quality of Audit Process " :** هدفت هذه الدراسة إلى تقديم فهم أفضل لما يتعلق بالعلاقات بين آليات حوكمة الشركات وجودة عملية التدقيق، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن كفاءة الاتصال بين آليات الحوكمة المختلفة وتبادل نتائج تقارير التدقيق تحسن من فعالية وجودة عملية التدقيق.

٤. **دراسة (ريمة، ٢٠٢١) بعنوان "دور المراجعة في ممارسة حوكمة الشركات":** هدفت إلى بيان دور المراجعة كآلية رقابية في تحسين تسيير الشركات وتعزيز الحوكمة، من خلال توضيح مراحل المراجعة الداخلية والخارجية ودورهما في دعم مجلس الإدارة ومراجعة الاستراتيجيات. استخدمت الباحثة منهج دراسة الحالة، وتوصلت إلى أن المراجعة تسهم في ترسيخ مبادئ الحوكمة وضمان حقوق المساهمين، كما أكدت على أهمية التنسيق بين المراجع الداخلي والخارجي لتحقيق قيمة مضافة للشركة وتعزيز الشفافية والرقابة.

٥. **دراسة (Abdullatif، 2018) بعنوان" Contribution of Internal Audit to Improving Corporate Governance ":** تناولت مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات من خلال تقييم العمليات بشكل مستمر لتقليل المخاطر وضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، خاصة في البنوك. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يتمتع بالاستقلالية والكفاءة التي تمكنه من تطبيق المعايير الدولية وتعزيز الحوكمة، كما أن الحوكمة تقلل من تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين.

٦. **دراسة (أسامة،٢٠١٨) بعنوان "إثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية والافصاح المحاسبي":** فقد ركزت على دور الحوكمة في تحسين جودة المعلومات المالية وزيادة المصداقية من خلال آلياتها مثل التدقيق الداخلي والخارجي، مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق. وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين الحوكمة وجودة المعلومات المالية، مع ضعف في تطبيق مبادئ الحوكمة بسبب غياب الهيكل التنظيمي الفعال، مؤكدة أن تعزيز الإفصاح المالي يعكس قوة نظام الرقابة الداخلية.

أبعاد الاختلاف بين البحث الحالي ودراسات سابقة:

يتضح من استعراض الدراسات السابقة المتعلقة بلجان التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات وجود تباين واضح في البيئات البحثية التي أجريت فيها تلك الدراسات، واختلاف في طبيعة العينات والقطاعات الاقتصادية، وكذلك تنوع المتغيرات والأساليب الإحصائية المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها. كما أظهرت تلك الدراسات قدراً من الاتفاق الجزئي في بعض المناهج والعناصر البحثية، إلا أن الاختلافات في السياق والتطبيق ظلت سائدة بين أغلبها.

وقد استفاد الباحثين من نتائج تلك الدراسات في تكوين إطار معرفي متكامل أسهم في بلورة الجانب النظري والتطبيقي للبحث الحالي، حيث شكلت تلك الأعمال السابقة نقطة انطلاق مهمة لبناء الدراسة الحالية، وأسهمت في توضيح التطورات الفكرية والمنهجية في مجال حوكمة الشركات ودور لجان التدقيق فيها.

يمكن تلخيص أوجه الاختلاف والتميّز في البحث الحالي عن الدراسات السابقة في النقاط الآتية :

١. **اختلاف البيئة التطبيقية:** يتميز البحث الحالي بتناوله بيئة إقليم كوردستان العراق، وهي بيئة لم تُتناول سابقاً بالقدر الكافي في الأدبيات المحاسبية، مما يتيح إضافة علمية جديدة يمكن أن يستفيد منها الأكاديميون والمهنيون في المنطقة.

٢. **البعد التطبيقي للبحث:** على خلاف الدراسات السابقة التي ركزت غالباً على الجوانب النظرية، فإن هذا البحث يتبنى اتجاهاً تطبيقياً يهدف إلى تحليل واقع حوكمة الشركات ودور لجان التدقيق في الشركات العاملة بمحافظة السليمانية، ليكون منطلقاً لدراسات مستقبلية أكثر شمولاً في هذا المجال.

٣. الإسهام في تطوير المهنة: يركّز البحث الحالي على الربط بين الإطار النظري والممارسة العملية في ميدان المحاسبة والتدقيق، مسلطاً الضوء على دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات، مما يجعله إسهاماً نوعياً في دعم وتطوير مهنة المحاسبة والتدقيق في العراق عامة وإقليم كوردستان خاصة.

المبحث الثالث: الجانب النظري

اولاً: لجان التدقيق

١- نشأة ومفهوم وتعريف لجان التدقيق:

ظهرت فكرة **لجان التدقيق** لأول مرة في الولايات المتحدة بعد الأزمات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لشركة McKesson & Robbins في أواخر الثلاثينيات (١٩٣٠). وقد شجعت **هيئة الأوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC)** وبورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) على إنشاء لجان تدقيق لضمان شفافية التقارير المالية وحماية المستثمرين (Fatah & et. al.، ٢٠٢٥: ١٤١).

في عام ١٩٦٧، أوصى **المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)** بضرورة تشكيل لجان تدقيق في جميع الشركات المساهمة، لتكون مسؤولة عن حل النزاعات بين **المدقق الخارجي وإدارة الشركة** فيما يخص الجوانب المحاسبية وطريقة الإفصاح في القوائم المالية، وتعمل كقناة اتصال بين المدقق الخارجي ومجلس الإدارة. وفي عام ١٩٧٢، شددت (SEC) على أهمية أن تكون عضوية لجنة التدقيق **حصريًا للأعضاء غير التنفيذيين**، مع إلزام الشركات بالإفصاح عن تشكيل هذه اللجان لحماية المساهمين والمستثمرين المحتملين (قبها وحمدان، ٢٠٢٢: ٣٩).

لاحقًا، أصدر **مجلس معايير التدقيق (ASB)** المعيار رقم ٦١ بعنوان "*Communication with Audit Committee*"، الذي يلزم المدقق الخارجي بمناقشة لجنة التدقيق حول نوعية المبادئ المحاسبية المطبقة عند إعداد القوائم المالية، وليس مجرد مقبولية هذه القوائم فقط (Mohammed & et. al.، ٢٠٢٥: ٢٩). يتضح من ذلك أن **تكوين لجان التدقيق** جاء نتيجة لحالات الإفلاس والانهيارات المالية التي شهدتها الشركات والبنوك، بهدف **حماية المساهمين والمستثمرين، وتقوية الرقابة الداخلية، وتحقيق جودة وشفافية للقوائم المالية، وترشيد قرارات الإدارة، ومحاربة الفساد المالي والإداري** (كريم، ٢٠٢١: ٢٩). تُعد لجنة التدقيق **لجنة منبثقة عن مجلس إدارة الشركة**، وتقتصر عضويتها على **الأعضاء غير التنفيذيين** ذوي الخبرة في المحاسبة والتدقيق. وتكون مسؤوليتها الإشراف على إعداد القوائم المالية، ومراجعة عمليتي التدقيق الداخلي والخارجي، والتأكد من الالتزام بتطبيق قواعد **حوكمة الشركات.**

يمكن تعريف لجنة التدقيق على أنها **لجنة تتكون من ثلاثة إلى خمسة أعضاء غير تنفيذيين**، مهمتها الأساسية **مراجعة القوائم المالية، تقييم أداء مجلس الإدارة، التأكد من أن القرارات التنفيذية لا تُتخذ بشكل فردي، إجراء تقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية، وفحص القوائم المالية، وتحديد مهام ومسؤوليات التدقيق الداخلي والخارجي** (عمر، ٢٠١٣: ٢٧٠). كما عرف بأنها لجنة من **ثلاثة إلى خمسة أعضاء غير تنفيذيين**، تعمل على **مراجعة القوائم المالية، تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية، متابعة نتائج أعمال التدقيق الداخلي والخارجي، وتقديم التوصيات المتعلقة بترشيح المدقق الخارج** (Behrend & Eulerich، ٢٠١٩: ٢٦). تحدد صلاحيات لجنة التدقيق طبيعة علاقتها ببقية الأطراف في الشركة وحدود مسؤولياتها، بما يضمن تجنب التضارب مع الإدارة التنفيذية وزيادة فعالية اللجنة وثقة المستثمرين في القوائم المالية.

ساهمت عدة عوامل في تعزيز الاهتمام بتشكيل لجان التدقيق، أبرزها (صارة ونبيل، ٢٠١٩: ١١٥):

- تصاعد حالات الفشل المالي في المؤسسات والبنوك، مما أبرز الحاجة لرقابة أقوى.
- التباين بين المدققين الخارجيين والإدارة، خاصة فيما يتعلق باستقلالية المدقق.
- الحد من الغش والتلاعب وتعزيز فعالية نظم الرقابة الداخلية.
- حاجة أصحاب المصلحة، خصوصًا في الشركات المدرجة بالبورصة، إلى آليات إشرافية لضمان الرقابة على أداء الإدارة المالي والإداري.

٢- أهمية وأهداف لجان التدقيق:

تلعب **لجان التدقيق** دورًا محوريًا في تعزيز فعالية **حوكمة الشركات**، ويمكن تلخيص أهميتها على النحو التالي (قبها وحمدان، ٢٠٢٢: ٤١):

- **مجلس الإدارة:** تسهم لجان التدقيق في تحسين الاتصال بين المجلس والمدققين الداخلي والخارجي، بما يدعم الإشراف والرقابة على إعداد القوائم المالية.
- **المدقق الخارجي:** تعزز اللجنة استقلالية المدقق الخارجي، مما يزيد من فعالية مراجعاته.
- **المدقق الداخلي:** تعمل اللجنة كحلقة وصل بين المدقق الداخلي وإدارة الشركة، وتساهم في حل المشكلات، وتعزيز استقلاليته وفاعليته من خلال الاتصال المباشر وتقديم التقارير اللازمة.
- **المستثمرون والأطراف الخارجية:** يضمن دور اللجنة في الإشراف على التقارير المالية ودقة الإفصاح والشفافية، مما يعزز ثقة المستثمرين والمقرضين والمساهمين في المعلومات المالية.

أما **أهداف لجان التدقيق** فتشمل ما يلي (قطيشات، ٢٠١٠: ٣٤):

أ- تعزيز ودعم **استقلالية المدقق الداخلي والخارجي** وتمكينهم من أداء مهامهم بكفاءة وموضوعية.
ب- ضمان **استقلالية وشفافية ونزاهة الوظائف المالية** من خلال الإشراف الكامل على الأنظمة المالية والرقابية للشركة.
ت- مراجعة السياسات والممارسات المحاسبية لاختيار **السياسات الأنسب للشركة**.
ث- تقديم توصيات لمجلس الإدارة بالمصادقة على **البيانات المالية السنوية**.
ج- التوصية للهيئة العامة بتعيين المدقق الخارجي وتحديد أتعابه.
ح- تحسين جودة عملية التدقيق وحماية مصالح المستثمرين الذين يعتمدون على البيانات المالية لاتخاذ قراراتهم.
خ- تعزيز الثقة لدى مستخدمي البيانات المالية.
د- الإشراف الكامل على الأنظمة المالية والرقابية لضمان كفاءتها وفاعليتها.

٣- خصائص لجان التدقيق: يعتمد نجاح **لجان التدقيق** على توافر خصائص أساسية في أعضائها تمكنهم من أداء مهامهم بفعالية وتحقيق أهداف اللجنة (Soltani ، ٢٠١٧: ٢٦٥):

أ- انتماء لمجلس الإدارة: تعمل كآلية إشرافية مستقلة لضمان الرقابة على الأداء المالي.
ب- عضوية مستقلة وغير تنفيذية: تقتصر على أعضاء يمتلكون خبرة علمية وعملية في المحاسبة والتدقيق، مما يضمن استقلالية القرارات وسلامة المراجعة.
ت- المسؤوليات: تشمل مراجعة القوائم المالية، الإشراف على التدقيق الداخلي والخارجي، ومراجعة الالتزام بمبادئ الحوكمة.
ث- الاستقلالية: تعد الاستقلالية عن الإدارة التنفيذية شرطًا أساسيًا وتشمل: ألا يكون العضو موظفًا في الشركة أو شركاتها التابعة. وألا يتلقى مكافآت مالية سوى ما يتعلق بخدمة مجلس الإدارة. وألا يشغل أقاربه مناصب تنفيذية في الشركة أو شركاتها التابعة. وألا يكون عضوًا في مؤسسة لها علاقة تجارية مع الشركة.
ج- المؤهلات والخبرة: يجب أن يتمتع الأعضاء بمؤهلات علمية وخبرة عملية كافية للتعامل مع التعقيدات المالية وهياكل رأس المال والتقارير وفق المعايير الدولية.
ح- حجم اللجنة والاجتماعات: يجب أن يكون عدد الأعضاء متوازنًا بين الخبرات وحجم المهام، مع الحد الأدنى ثلاثة أعضاء مستقلين، والحد الأقصى خمسة، وعقد اجتماعات دورية لمتابعة الأداء.
خ- تجمع هذه الخصائص بين **الاستقلالية، الخبرة، المؤهلات، والحجم المناسب** لضمان فعالية لجنة التدقيق وتعزيز الشفافية والمصداقية في الحوكمة.

٤- مهام لجان التدقيق: تشمل المهام الرئيسة للجنة (قادر، ٢٠١٩: ٢٠٦-٢١٠):

- تقييم كفاءة المدير المالي والإدارة المالية.
- دراسة نظام الرقابة الداخلية وكفاءته، وإعداد تقرير مكتوب.
- مراجعة القوائم المالية والسياسات المحاسبية قبل عرضها على مجلس الإدارة وإبداء الرأي بشأنها.
- متابعة خطة التدقيق مع المدقق الخارجي ومراجعة توصياته.
- تقييم أداء واستقلالية المدقق الخارجي واقتراح أتعابه.
- الإشراف على التدقيق الداخلي والتأكد من عدم وجود تضارب مصالح.
- عقد الاجتماعات الدورية وفق برنامج محدد.

٥- العلاقات المتبادلة بين لجان التدقيق والمدققين وإدارة الشركة

الأول: علاقة لجان التدقيق بالمدقق الخارجي: تلعب لجنة التدقيق دورًا محوريًا في دعم استقلالية وكفاءة المدقق الخارجي، من خلال (Bayz & et. al. ، ٢٠٢٥: ٧٢): ترشيح المدقق الخارجي وتحديد أتعابه وإصدار خطاب التكليف. متابعة نتائج التدقيق، تقييم الملاحظات، ودراسة توصياته. ما يعزز جودة وفاعلية التدقيق الخارجي. العمل كحلقة وصل بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمدقق الخارجي لدعم التواصل المستمر وضمان استقلاليته.
الثاني: علاقة لجان التدقيق بالمدقق الداخلي: يمثل التدقيق الداخلي أداة أساسية لتحقيق أهداف الشركة وحماية حقوق المساهمين. ويؤدي التعاون بين لجان التدقيق والمدققين الداخليين والخارجيين إلى (قبها وحمدان، ٢٠٢٠: ٤٤): تعزيز فرص اكتشاف الأخطاء والغش. رفع كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي من خلال الاعتماد على جودة وموضوعية تقارير التدقيق الداخلي. تمكين المدقق الخارجي من تقييم المخاطر ووضع إجراءات التدقيق المناسبة اعتمادًا على فهم أداء التدقيق الداخلي.
الثالث: علاقة لجان التدقيق بإدارة الشركة: تسهم لجنة التدقيق في إشراف الإدارة على تنفيذ السياسات والاستراتيجيات، وضمان الالتزام بالقوانين واللوائح الداخلية والخارجية، من خلال (المشهداني وطالب، ٢٠٢١: ٥٥): مراجعة وتقييم الأهداف الاستراتيجية للشركة وضمان الالتزام بها. الإشراف على الهيكل التنظيمي والأنظمة الداخلية. وضع آليات لمنع الاستفادة الشخصية لأعضاء الإدارة على حساب الشركة. ضمان وجود نظام فعال لإدارة المخاطر يتناسب مع حجم وأهداف الشركة، مع تقييمه المنتظم. تشكيل اللجان اللازمة لتنفيذ مهام مجلس الإدارة وتحديد مسؤولياتها وآلية عملها. متابعة تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية ومراجعتها سنويًا لضمان الالتزام بها.

ثانياً: حوكمة الشركات

١- مفهوم وتعريف حوكمة الشركات:

زاد الاهتمام بحوكمة الشركات بشكل مرتفع بعد الانهيارات الاقتصادية في شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في التسعينيات وأزمة الاقتصاد الأمريكي في أوائل القرن الحالي، مما دفع المؤسسات الدولية لدراسة هذا المفهوم وتحليله. يُعرف مصطلح الحوكمة "Corporate Governance" علميًا بأنه أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة (Khan، ٢٠١٣: ٢١٨). تعود أهمية حوكمة الشركات إلى سلسلة الفضائح المالية وانهيارات المؤسسات، مثل أزمة بنك الاعتماد والتجارة الدولي، والفجوة بين مكافآت المسؤولين التنفيذيين وأداء الشركات، ما أبرز الحاجة إلى فصل الملكية عن الإدارة وتعزيز الرقابة على الأداء (الرحيلي، ٢٠١٨: ١٨٤).

تهدف الحوكمة إلى:

- فصل الملكية عن الإدارة والرقابة على الأداء.
- تحديد أهداف الشركة ووسائل تحقيقها، مع متابعة الأداء.
- تعديل القوانين بما يوزع مسؤولية الرقابة بين مجلس الإدارة والمساهمين.
- تمكين الشركات من الوصول إلى تمويل أوسع من المستثمرين المحليين.

تعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCDE) الحوكمة على أنها نظام يحدد هيكل توزيع الواجبات والمسؤوليات بين مجلس الإدارة والمديرين وأصحاب المصالح، ويضع القواعد لاتخاذ القرارات (Alsalem & Omar ، 2021: 342). وتعرف مؤسسة التمويل الدولية (IFC) الحوكمة بأنها مجموعة الهياكل والعمليات اللازمة لتوجيه وضبط الشركات، وتحديد الحقوق والواجبات بين المساهمين وأعضاء مجلس الإدارة والمديرين، ووضع قواعد وإجراءات اتخاذ القرار. كما تُعرف الحوكمة على أنها النظام الذي تُدار وتُراقب به الشركات، حيث يكون مجلس الإدارة مسؤولًا عن وضع الأهداف الاستراتيجية، توفير القيادة، مراقبة الإدارة، ورفع التقارير للمساهمين، مع الالتزام بالقوانين واللوائح وحماية مصالح المساهمين (عمر، ٢٠١٣: ٢٦٣). ويُعرّف المجمع العربي للمحاسبين القانونيين الحوكمة بأنها مجموعة الممارسات والمسؤوليات التي يتبعها مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لضمان توجيه استراتيجي صحيح، إدارة المخاطر بفعالية، استغلال الموارد بمسؤولية، وضمان حقوق جميع الأطراف المعنية بعدالة (Hama Amin & Mustafa, ٢٠٢٢: ١٥٤).

٢- أهمية حوكمة الشركات وأهدافها:

تُعد حوكمة الشركات أحد أهم الآليات لتعزيز النزاهة والشفافية في بيئة الأعمال، إذ تسهم في مكافحة الفساد المالي والإداري الذي تسبب في فشل العديد من الشركات الكبرى. كما تعمل على تفعيل دور الجمعيات العمومية وحماية حقوق المساهمين وتمكينهم من ممارسة الرقابة على أداء الإدارة التنفيذية. تساعد الحوكمة أيضًا في الحد من التلاعب والغش وتضليل المعلومات من خلال تعزيز أنظمة الرقابة والمساءلة، وتضمن استقلال المراجعين الماليين وحمايتهم من الضغوط الإدارية (Abdellah, ٢٠٢٦: ٤٣).

ومن خلال تقارير مالية عادلة وشفافة، تعزز الحوكمة ثقة المستثمرين وتجذب رؤوس الأموال، مما يرفع من كفاءة الأسواق المالية ويساهم في تعبئة المدخرات وتشجيع الاستثمار. كذلك، تؤدي الحوكمة إلى رفع كفاءة الأداء المؤسسي، وتعظيم القيمة السوقية للشركات، وتمكينها من المنافسة عالميًا، إلى جانب تقليل مخاطر الفساد ودعم النمو الاقتصادي وتوفير فرص العمل، بما يسهم في معالجة مشكلات البطالة وتعزيز استقرار الاقتصاد الوطني.

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق جملة من الأهداف الرئيسة، من أبرزها (المشهداني وطالب، ٢٠٢١: ٤٣):

أ- الحد من مخالفات الإدارة وضمان توافق مصالحها مع مصالح المساهمين.
ب-تقليل المخاطر المالية والاستثمارية.
ت-حماية حقوق المساهمين ووضع استراتيجيات استثمارية فعّالة.
ث-تعزيز دور الأسواق المالية في تعبئة المدخرات الوطنية.
ج- ترسيخ الثقة بالاقتصاد الوطني وتحسين سمعته.
ح- تحقيق الشفافية والمساءلة في الأداء والمسؤولية الاجتماعية.
خ- تحسين الأداء المالي للشركات.
د- الحفاظ على السمعة الاقتصادية والمؤسسية للشركة.

٣- اليات عمل حوكمة الشركات:

تُعد آليات الحوكمة من الأدوات الأساسية لضمان الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات، إذ تسهم في حماية حقوق أصحاب المصالح ودعم شرعية الأداء الإداري. ومن أبرز هذه الآليات ما يلي:

أ- **مجلس الإدارة:** يُعدّ الركيزة الأساسية في نظام الحوكمة، إذ تقع على عاتقه مسؤولية تعظيم مصالح المساهمين وضمان استدامة الأداء المؤسسي. تشمل مهامه الإشراف على السياسات المالية والاستراتيجية، وحضور الاجتماعات الدورية، ومراجعة تقارير الأداء والقرارات الجوهرية كعمليات الاندماج والاستحواذ. ويتكون المجلس عادةً من ثلاثة أنواع من الأعضاء (المديرون الداخليون، المديرون الخارجيون، المديرون التابعون) (بوسنة ودادن، ٢٠١٨: ٧٨):

ب- التدقيق الداخلي: يُعتبر من أهم آليات الرقابة في نظام الحوكمة، إذ يعزز الشفافية والمصداقية ويحد من الفساد المالي والإداري. يسهم التدقيق الداخلي في ضمان دقة التقارير المالية وكشف حالات الغش أو الانحراف، ويُعدّ أداة لدعم مساءلة الإدارة وتحسين كفاءة الأداء المؤسسي. كما يجب أن يتميز بالاستقلالية والتنظيم الجيد لضمان فعاليته في تحقيق أهداف الحوكمة (أمينة، ٢٠١٤: ٦٦-٦٧).

ت- القوانين والأخلاقيات: يمثل الالتزام بالقوانين والأطر الأخلاقية أحد ركائز الحوكمة السليمة، إذ يرسخ مبدأ الشفافية والمساءلة ويدعم شرعية القرارات داخل المؤسسة. كما يتيح لأصحاب المصالح حق اللجوء إلى القضاء عند حدوث تجاوزات، ويؤكد على واجب الولاء كميثاق داخلي يحول دون إساءة استخدام السلطة أو تضارب المصالح (بن زاوي، ٢٠١٦: ١٠٢).

ث- التدقيق الخارجي: يُعد التدقيق الخارجي آلية رقابية مستقلة تُسهم في كشف نقاط الضعف الإدارية والمالية وتحسين جودة التقارير. كما يعزز ثقة المساهمين من خلال الحد من الغش والتلاعب وضمان الالتزام بالمعايير المهنية، مما يدعم التطبيق الفعّال لحوكمة الشركات (عاشوري، ٢٠١٩: ٧٢-٧٣).

٤- خصائص، ركائز، ومعايير حوكمة الشركات:

أ- خصائص حوكمة الشركات: تشمل حوكمة الشركات مجموعة من الخصائص الرئيسة التي تضمن تحقيق الشفافية والانضباط في الإدارة (صارة ونبيل، ٢٠١٩: ص٦٨):

- **الانضباط:** الالتزام بالسلوك الأخلاقي السليم في إدارة الأعمال.
- **الشفافية:** عرض المعلومات والحقائق بدقة ووضوح لجميع الأطراف.
- **الاستقلالية:** اتخاذ القرارات دون تأثيرات أو ضغوط خارجية.
- **المساءلة:** إمكانية تقييم أداء الإدارة ومجلس الإدارة بشكل دوري.
- **المسؤولية:** تحمل الإدارة واجباتها تجاه جميع أصحاب المصلحة.
- **العدالة:** احترام حقوق المساهمين وجميع الأطراف المرتبطة بالشركة.

ب- ركائز حوكمة الشركات: تستند الحوكمة إلى مجموعة من الركائز الأساسية التي تضمن فعاليتها (سناني، ٢٠٢١: ص٥٥):

- **السلوك الأخلاقي:** يمثل أساس الثقة بين الأطراف داخل الشركة، ويحد من الفساد عبر الالتزام بالقيم والمبادئ الأخلاقية الطوعية.
- **الرقابة:** تعد الركيزة الأهم، وتشمل آليات رقابية داخلية وخارجية لتعزيز المساءلة وتوفير معلومات دقيقة. وتشمل:
  - *أطراف رقابية عامة:* مثل هيئات سوق المال، مصلحة الشركات، البورصة، والبنك المركزي.
  - *أطراف رقابية مباشرة:* المساهمون، مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، والمدققون الداخليون والخارجيون.
- **إدارة المخاطر:** إنشاء نظام فعّال لرصد المخاطر المحتملة وتوصيلها إلى أصحاب المصلحة في الوقت المناسب لضمان استمرارية الأداء السليم.

ت- معايير حوكمة الشركات: تعتمد الحوكمة السليمة على مجموعة من المعايير التي تعزز الكفاءة والشفافية (زين الدين، ٢٠١٩: ص٢٥):

- الالتزام بالقوانين واللوائح والقرارات ذات الصلة.
- احترام قرارات الجمعية العمومية للمساهمين.
- تحقيق الكفاءة والفعالية في الأداء لتحقيق الأهداف الاستراتيجية.
- الالتزام بالممارسات المحاسبية والإدارية السليمة وفق أفضل المعايير.
- إعداد تقارير مالية وغير مالية دقيقة وشفافة ومكتملة في التوقيت المناسب.

٥- محددات حوكمة الشركات:

تتأثر حوكمة الشركات بعدد من المحددات التي تنقسم إلى (كافي، ٢٠١٩: ٤٩٩):

أ- المحددات الخارجية: تشمل البيئة المحيطة التي تؤثر في فعالية تطبيق الحوكمة، وأبرزها:

- المناخ الاستثماري العام ومدى تنظيم الأنشطة الاقتصادية في الدولة.
- وجود تشريعات تضمن المنافسة العادلة وتحد من الممارسات الاحتكارية.
- كفاءة القطاع المالي وقدرته على تمويل الأنشطة الاقتصادية والمشروعات الإنتاجية.
- توافر مؤسسات مهنية مستقلة تدعم جودة الأداء المهني والرقابي.

ب- المحددات الداخلية: تتعلق بالهيكل التنظيمي والإداري داخل الشركة، وتشمل:

- وجود أنظمة واضحة تحكم أسلوب اتخاذ القرارات وآليات العمل الإداري.
- توزيع السلطات والمسؤوليات بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لضمان توازن المصالح.
- تعزيز الثقة والشفافية في إدارة الموارد الوطنية وتشجيع الاستثمارات.

- حماية حقوق الأقلية وصغار المستثمرين.
- دعم نمو القطاع الخاص وتعزيز قدرته التنافسية وتوفير فرص العمل.

ثالثاً: دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات

تُعد لجان التدقيق إحدى أهم آليات حوكمة الشركات، إذ تشكل حجر الزاوية في حماية مصالح المساهمين وأصحاب العلاقة. وقد ازداد الاهتمام بها في السنوات الأخيرة من قبل الهيئات الدولية والباحثين، خصوصاً بعد الفضائح المالية التي طالت كبرى الشركات العالمية. ويرجع هذا الاهتمام إلى الدور المحوري للجنة التدقيق في **تعزيز الشفافية والمصداقية** في التقارير المالية، والإشراف على عملية إعدادها، ومتابعة أداء التدقيق الداخلي، ودعم استقلالية المدقق الخارجي، بما يسهم في ضمان الالتزام بمبادئ الحوكمة. وقد أصبحت العديد من الأسواق المالية العالمية تشترط على الشركات المدرجة فيها إنشاء لجان تدقيق فعالة. كما أظهرت التجارب أن هذه اللجان تسهم في **الحد من الغش وإدارة الأرباح المصطنعة** التي كانت وراء كثير من حالات الانهيار المالي (Cohen ، ٢٠١٤: ٨٧).

١- الآثار الحوكمية للجان التدقيق

تُسهم لجان التدقيق في رفع جودة الحوكمة من خلال مجموعة من الآثار الإيجابية (كريم، ٢٠٢١: ص٦٧-٦٨):

- تعزيز استقلالية مراقب الحسابات وتنفيذ توصياته، مما يرفع جودة التدقيق الخارجي.
- تزويد مجلس الإدارة بمعلومات مالية دقيقة تدعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية.
- رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية وزيادة الثقة في آليات التعيين والتجديد للمدقق الخارجي.
- طمأنة المساهمين بشأن نزاهة القوائم المالية وخلوها من التلاعب.
- أن الشركات التي تمتلك لجان تدقيق نشطة أقل عرضة للمخالفات المالية وأكثر شفافية في الإفصاح المالي.

٢- دور لجان التدقيق في تعزيز مستوى الإفصاح

تُعزز لجان التدقيق جودة الإفصاح من خلال مناقشة التقارير المالية وتحليل الأداء بالتعاون مع الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين، وذلك قبل إصدار التقارير السنوية أو الفصلية (قبها وحمدان، ٢٠٢٠: ٤٢-٤٥). وتشمل مهامها الأساسية ما يلي:

- مراجعة القوائم المالية وتحليل الأوضاع المالية للشركة.
- تقييم كفاية نظام الرقابة الداخلية والسياسات المحاسبية المتبعة.
- مناقشة القضايا القانونية الجوهرية التي قد تؤثر على البيانات المالية أو استمرارية الشركة.
- مراجعة تقارير المدققين بشأن المخاطر والمخالفات أو الصعوبات التي تواجه عملية التدقيق.
- متابعة التزام الشركة بمتطلبات الجهات الرقابية والحكومية.

٣- دور لجان التدقيق في تعزيز الحوكمة ومحاربة الفساد

تُعد لجان التدقيق أداة رئيسية في دعم الحوكمة ومكافحة الفساد، من خلال ضمان **الشفافية والإفصاح الكامل عن المعلومات المالية وغير المالية**، وتأكيد استقلالية كل من التدقيق الداخلي والخارجي. كما أن وجود لجنة تدقيق مستقلة يحد من تضارب المصالح ويعزز الثقة في أداء الإدارة (Fawzi، ٢٠١٣: ١٣).

٤- علاقة لجنة التدقيق بأطراف الحوكمة

تُعد لجنة التدقيق حلقة الوصل بين **مجلس الإدارة، والمدقق الداخلي، والمدقق الخارجي**، إذ تنسق الجهود بين هذه الأطراف لضمان فاعلية الرقابة والشفافية. وقد (الرحيلي، ٢٠١٨: ١٨٤-١٨٥) أن اللجنة تمثل محور الرقابة المالية في الشركة، كونها تتابع الإدارة وتدعم الممارسات المحاسبية السليمة وتقلل من فرص الغش وسوء الإدارة. يتضح من خلال الشكل التالي، أن لجان التدقيق تمثل حلقة الوصل بين ثلاثة أجهزة رئيسية في الشركة ولها دور رئيسي في إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد بالشركات وهي: مجلس الإدارة، المدقق الداخلي والمدقق الخارجي (عبد العزيز, ٢٠١٦: ٥٧).

رابعاً: الإطار المنهجي للجانب الميداني وعينة البحث

بهدف الإلمام بموضوع البحث وتحقيق اهداف البحث واستكمال الجوانب النظرية التي تم التطرق إليها في السابق، يجب ربط الجانب النظري بالآخر العملي، وقد تطلب الأمر القيام بدراسة ميدانية من خلال اختيار عينة من الشركات. لذلك يتناول هذا الجزء إطاراً منهجياً للجانب العملي (الميداني). يعبر المنهج عن الطريقة التي يتبعها الباحثين في دراسة المشكلة المراد معرفة حقيقتها ومعرفة إجابات الأسئلة والاستفسارات التي يثيرها موضوع البحث، ان الهدف من البحث الحالي هو تحديد دور لجان التدقيق في تعزيز فاعلية حوكمة الشركات.

أداة الدراسة: تم بناء استبيان مكوّن من أربعة محاور (الملحق ١) ، خصص الأول للبيانات الشخصية، بينما خصصت الأخرى ل(دور لجان التدقيق في دعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات / دراسة ميدانية على عينة من الشركات في محافظة السليمانية)، باستخدام سلم مقياس لديكارت الخماسي، وعليه، يصبح توزيع قيمة متوسطات الأوزان كما يلي) : من 1 إلى 1.79 لا أتفق تماماً، من 1.80 إلى 2.59 لا أتفق ، من 2.60 إلى 3.39 اتفق الى حدما ، من 3.40 إلى 4.19 أتفق ، من 4.20 إلى 5 أتفق تماماً, تم

استخدام برنامج (SPSS V24) لوصف مستويات توفر المتغيرات الدراسة من خلال متوسط الأوزان الانحراف المعياري، كما تم اعتماد مستوى دلالة (٠,٠٥).

١ـ تحليل المحور الأول: المعلومات الشخصية

جدول (١): توزيع أفراد عينة البحث وفقاً المعلومات الشخصية

المعلومات الشخصية		العدد (%)	المعلومات الشخصية		العدد (%)
العمر	أقل من ٢٦ سنة	(14.12)12	الجنس	ذكر	(51.76)44
	من ٢٦ إلى ٣٠ سنة	(23.53)20		أنثى	(48.24)41
	من ٣١ إلى ٣٥ سنة	(12.94)11	الاختصاص العلمي	المحاسبة	(54.12)46
	من ٣٦ إلى ٤٠ سنة	(14.12)12		إدارة الأعمال	(11.76)10
	من ٤١ إلى ٤٥ سنة	(11.76)10		المالية والمصرفية	(9.41)8
	أكثر من ٤٥ سنة	(23.53)20		الاقتصاد	(3.53)3
التحصيل الدراسي	دبلوم (معهد)	(49.41)42		التسويق	(4.71)4
	بكالوريوس	(38.82)33		الإحصاء	(3.53)3
	دبلوم عالي	(4.71)4		أخرى	(12.94)11
	ماجستير	(7.06)6	المركز الوظيفي	مدير شركة	(3.53)3
سنوات الخبرة	أقل من ٦ سنوات	(25.88)22		مدير حسابات	(7.06)6
	من ٦ إلى ١٠ سنوات	(22.35)19		مدير تدقيق	(8.24)7
	من ١١ إلى ١٥ سنة	(24.71)21		محاسب	(25.88)22
	من ١٦ إلى ٢٠ سنة	(9.41)8		مدقق	(16.47)14
	من ٢٠ إلى ٢٥ سنة	(7.06)6		أمين صندوق	(8.24)7
	أكثر من ٢٥ سنة	(10.59)9		أخرى	(30.59)26
المجموع		(١٠٠)٨٥	المجموع		(١٠٠)٨٥

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

وضح الجدول (١) توزيع أفراد عينة البحث وفقاً للمعلومات الشخصية المختلفة. من حيث الجنس، كان عدد الذكور ٤٤ شخصاً بنسبة بلغت (٥١,٧٦٪)، في حين بلغ عدد الإناث ٤١ شخصاً بنسبة (٤٨,٢٤٪)، مما يشير إلى توازن نسبي بين الجنسين في عينة البحث. أما بالنسبة للفئة العمرية، فقد كانت الفئة الأكثر تمثيلاً هي من عمر أكثر من ٤٥ سنة بواقع ٢٠ شخصاً وبنسبة (٢٣,٥٣٪)، تليها الفئة من ٢٦ إلى ٣٠ سنة بعدد ٢٠ شخصاً وبنسبة (٢٣,٥٣٪)، في حين كانت الفئة العمرية من ٣١ إلى ٣٥ سنة الأقل تمثيلاً بعدد ١١ شخصاً وبنسبة (١٢,٩٤٪).

وبالنسبة للاختصاص العلمي، كانت المحاسبة الأكثر شيوعاً بين أفراد العينة بعدد ٤٦ شخصاً وبنسبة (٥٤,١٢٪)، تليها إدارة الأعمال بنسبة (١١,٧٦٪)، بينما كانت تخصصات الاقتصاد والإحصاء الأقل تمثيلاً بنسبة (٣,٥٣٪) لكل منهما. أما التحصيل الدراسي، فقد أظهرت النتائج أن الدبلوم (معهد) يمثل نسبة كبيرة بلغت (٤٩,٤١٪)، بينما حصل ماجستير على أقل نسبة بلغت (٧,٠٦٪).

وبخصوص المركز الوظيفي، كان قسم "أخرى" الأعلى تمثيلاً بنسبة (٣٠,٥٩٪)، تلاه المحاسب بنسبة (٢٥,٨٨٪)، في حين كانت المناصب الإدارية مثل مدير شركة ومدير حسابات ومدير تدقيق وأمين صندوق أقل تمثيلاً. أما سنوات الخبرة، فقد أظهرت البيانات أن أغلب أفراد العينة لديهم خبرة أقل من ٦ سنوات بنسبة (٢٥,٨٨٪)، تليها فئة من ١١ إلى ١٥ سنة بنسبة (٢٤,٧١٪)، في حين كانت الخبرة بين ٢٠ إلى ٢٥ سنة الأقل تمثيلاً بنسبة (٧,٠٦٪).

٢ـ اختبارات صدق وثبات الاستبانة:

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) بغرض التأكد من ثبات المقياس المستخدم في الدراسة، والتأكد من دقة واستقرار إجابات أفراد عينة البحث. وفقاً للنتائج المعروضة في الجدول (٢)، تبين أن قيمة معامل ألفا كرونباخ على المستوى الإجمالي للمتغيرين (لجان التدقيق وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات) بلغت ٠,٨٨٧، مما يشير إلى مستوى عالٍ من الثبات الداخلي ويعكس جودة المقياس المستخدم.

الجدول (٢): قيمة معامل الفا كرونباخ

المحاور	المتغيرات	عدد الفترات	قيمة (α) ألفا
محور الأول	لـجان الـتدقيق	٦	0.897
محور الثاني	الحوكمة الشركات	٦	0.869
محور الثالث	البعد : نظم الرقابة و الضبط الداخلي	٣	0.874
	البعد : التدقيق الخارجي	٣	0.868
	البعد : جودة التقارير	٣	0.871
	البعد : التزام بتطبيق نظام الحوكمة	٣	0.867
المجموع		٢٤	**0.887**

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

يوضح الجدول أن عدد العناصر الإجمالي للمقياس هو ٢٤ عنصراً، وأن قيم ألفا كرونباخ لكل بعد من الأبعاد الفرعية للمتغيرات كانت موجبة الإشارة، مع الإشارة إلى أنه قد تظهر أحياناً قيم سالبة إذا وُجد تغاير سلبي بين البيانات، وفي هذه الحالة يتطلب الأمر مراجعة البيانات وإعادة النظر فيها. وبالنسبة للمتغيرات الفرعية، فقد أظهرت النتائج أن لجنة التدقيق المكونة من ٦ فقرات حصلت على ألفا ٠,٨٩٧، وحوكمة الشركات المكونة من ٦ فقرات حصلت على ألفا ٠,٨٦٩، بينما حصل بعد نظم الرقابة والضبط الداخلي المكون من ٣ فقرات على ألفا ٠,٨٧٤، والتدقيق الخارجي المكون من ٣ فقرات على ألفا ٠,٨٦٨، وجودة التقارير المكونة من ٣ فقرات على ألفا ٠,٨٧١، والتزام بتطبيق نظام الحوكمة المكون من ٣ فقرات على ألفا ٠,٨٦٧. وتشير هذه القيم إلى تمتع جميع الأبعاد بمستوى عالٍ من الثبات الداخلي، وهو مستوى يُعتبر مقبولاً وموثوقاً وفقاً للمعايير العلمية، حيث تعتبر القيم التي تزيد عن ٠,٧٠ مؤشراً جيداً على ثبات المقياس.

٣- تحليل الاجابات واختبار فرضيات البحث

الفقرة الاولى: تحليل آراء واجابات أفراد العينة حول متغيرات البحث

تم تحليل الاجابات بشأن فقرات الاستبانة باستخدام التحليلات الاحصائية كالتوزيعات التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية واهمية النسبية لكل من متغيري البحث والمتمثلة (لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات)، باستخدام برنامج ($SPSS_{24}$).

جدول (٣): وصف المتغيرات محول الأول: لجان التدقيق

المحور		لاتفق بشدة	لا اتفق	اتفق الى حد ما	اتفق	اتفق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	اهمية النسبي	النتيجة
		1	2	3	4	5	Mean	S.D	RI	
A1	التكرار	2	2	6	44	31	4.18	0.85	83.6	اتفق
	%	2.35	2.35	7.06	51.76	36.47				
A2	التكرار	2	2	3	48	30	4.20	0.81	84.0	اتفق بشدة
	%	2.35	2.35	3.53	56.47	35.29				
A3	التكرار	4	5	19	33	24	3.80	1.07	76.0	اتفق
	%	4.71	5.88	22.35	38.82	28.24				
A4	التكرار	0	2	11	37	35	4.24	0.77	84.8	اتفق بشدة
	%	0.00	2.35	12.94	43.53	41.18				
A5	التكرار	0	2	8	42	33	4.25	0.72	85.0	اتفق بشدة
	%	0.00	2.35	9.41	49.41	38.82				
A6	التكرار	1	2	13	34	35	4.18	0.86	83.6	اتفق
	%	1.18	2.35	15.29	40.00	41.18				
التكرار الكلي		9	15	60	238	188	4.14	0.85	82.78	اتفق
معدل النسبة المئوية		1.76	2.94	11.76	46.67	36.86				

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

يتضح من بيانات جدول (3) الخاصة بالتوزيعات التكرارية (النسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية) المتعلقة بالتوزيعات التكرارية للمتغيرات التفسيرية في (لجان التدقيق)، أن لدينا متوسط حسابي يبلغ (4.14)، مع انحراف معياري قدره (0.85)، وأهمية نسبية تبلغ (82.78%). يشير الجدول إلى أن (36.86%) من المشاركين أكدوا أنهم "اتفق بشدة"، بينما كانت نسبة (46.67%) من الذين أكدوا أنهم "اتفق"، ونسبة (11.76%) من الذين أشاروا إلى أنهم "اتفق الى حدما"، بينما كانت نسبة (2.94%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق"، ونسبة (1.76%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق بشدة".

جدول (٤): وصف المتغيرات محول الثاني: الحوكمة الشركات

المحور		لاتفق بشدة	لا اتفق	اتفق الى حدما	اتفق	اتفق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	اهمية النسبي	النتيجة
		1	2	3	4	5	Mean	S.D	RI	
B1	التكرار	0	1	6	34	44	4.42	0.68	88.4	اتفق بشدة
	%	0.00	1.18	7.06	40.00	51.76				
B2	التكرار	1	0	7	45	32	4.26	0.71	85.2	اتفق بشدة
	%	1.18	0.00	8.24	52.94	37.65				
B3	التكرار	0	5	10	46	24	4.05	0.80	81.0	اتفق
	%	0.00	5.88	11.76	54.12	28.24				
B4	التكرار	0	5	10	43	27	4.08	0.82	81.6	اتفق

				31.76	50.59	11.76	5.88	0.00	%	
اتفق	81.2	0.70	4.06	23	44	18	0	0	التكرار	B5
				27.06	51.76	21.18	0.00	0.00	%	
اتفق بشدة	84.8	0.80	4.24	34	42	4	5	0	التكرار	B6
				40.00	49.41	4.71	5.88	0.00	%	
				184	254	55	16	1	التكرار الكلي	
اتفق	83.70	0.75	4.19	36.08	49.80	10.78	3.14	0.20	معدل النسبة المئوية	

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

يتضح من بيانات جدول (٤) الخاصة بالتوزيعات التكرارية (النسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية) المتعلقة بالتوزيعات التكرارية للمتغيرات التفسيرية في (حوكمة الشركات)، أن لدينا متوسط حسابي يبلغ (4.19)، مع انحراف معياري قدره (0.75)، وأهمية نسبية تبلغ (83.7%). يشير الجدول إلى أن (36.08%) من المشاركين أكدوا أنهم "اتفق بشدة"، بينما كانت نسبة (49.8%) من الذين أكدوا أنهم "اتفق"، ونسبة (10.78%) من الذين أشاروا إلى أنهم "اتفق الى حد ما"، بينما كانت نسبة (3.14%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق"، ونسبة (0.2%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق بشدة".

جدول (٥) وصف المتغيرات محول الثالث: دور لجان التدقيق في دعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات

	المحور		لااتفق بشدة	لا اتفق	اتفق الى حدما	اتفق	اتفق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	اهمية النسبي	النتيجة
			1	2	3	4	5	Mean	S.D	RI	
نظم الرقابة والضبط الداخلي	C1	التكرار	0	3	1	44	37	4.35	0.68	87	اتفق بشدة
		%	0.00	3.53	1.18	51.76	43.53				
	C2	التكرار	0	1	4	42	38	4.38	0.64	87.6	اتفق بشدة
		%	0.00	1.18	4.71	49.41	44.71				
	C3	التكرار	0	3	12	29	41	4.27	0.84	85.4	اتفق بشدة
		%	0.00	3.53	14.12	34.12	48.24				
التدقيق الخارجي	C4	التكرار	0	1	7	54	23	4.16	0.61	83.2	اتفق
		%	0.00	1.18	8.24	63.53	27.06				
	C5	التكرار	0	2	16	38	29	4.11	0.79	82.2	اتفق
		%	0.00	2.35	18.82	44.71	34.12				
	C6	التكرار	0	0	9	49	27	4.21	0.62	84.2	اتفق بشدة
		%	0.00	0.00	10.59	57.65	31.76				
جودة التقارير	C7	التكرار	1	5	5	39	35	4.20	0.88	84	اتفق بشدة
		%	1.18	5.88	5.88	45.88	41.18				
	C8	التكرار	2	2	12	35	34	4.14	0.91	82.8	اتفق
		%	2.35	2.35	14.12	41.18	40.00				
	C9	التكرار	0	3	18	31	33	4.11	0.86	82.2	اتفق
		%	0.00	3.53	21.18	36.47	38.82				
التزام بتطبيق نظام الحوكمة	C10	التكرار	0	2	17	43	23	4.02	0.76	80.4	اتفق
		%	0.00	2.35	20.00	50.59	27.06				
	C11	التكرار	1	2	14	41	27	4.07	0.83	81.4	اتفق
		%	1.18	2.35	16.47	48.24	31.76				
	C12	التكرار	0	1	9	46	29	4.21	0.67	84.2	اتفق بشدة
		%	0.00	1.18	10.59	54.12	34.12				
	التكرار الكلي		4	25	124	491	376	4.19	0.76	83.72	اتفق
	معدل النسبة المئوية		0.39	2.45	12.16	48.14	36.86				

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

يتضح من بيانات جدول (٥) الخاصة بالتوزيعات التكرارية (النسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية) المتعلقة بالتوزيعات التكرارية للمتغيرات التفسيرية في (دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات)، أن لدينا متوسط حسابي يبلغ (4.19)، مع انحراف معياري قدره (0.76)، وأهمية نسبية تبلغ (83.72%). يشير الجدول إلى أن (36.86%) من المشاركين أكدوا أنهم "اتفق بشدة"، بينما كانت نسبة (48.14%) من الذين أكدوا أنهم "اتفق"، ونسبة (12.16%) من الذين أشاروا إلى أنهم "اتفق الى حد ما"، بينما كانت نسبة (2.45%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق"، ونسبة (0.39%) للذين أشاروا إلى أنهم "لا اتفق بشدة".

جدول (٦): علاقة بين المتغيرات

المتغيرات	لجان التدقيق		
	قيمة الارتباط	الدالة الاحصائية (P-value)	
الحوكمة الشركات	0.437	0.000	0.05 >
نظم الرقابة و الضبط الداخلي	0.183	0.094	0.05 <
التدقيق الخارجي	0.429	0.000	0.05 >
جودة التقارير	0.308	0.004	0.05 >
التزام بتطبيق نظام الحوكمة	0.328	0.002	0.05 >

.... مستوى الدلالة عند المستوى ٠,٠٥
هناك علاقة ذات الدالة الإحصائية بين المتغير تابع والمتغير المستقل

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

H0: لايوجد علاقة معنوي بين لجان التدقيق ودعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
H1: يوجد علاقة معنوي بين لجان التدقيق ودعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية.

يوضح جدول (٦) العلاقة بين متغير لجان التدقيق والمتغيرات الفرعية المرتبطة بدعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات. من خلال تحليل بيانات البرنامج الإحصائي (SPSS 24)، يتبين وجود علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية بين لجان التدقيق وفاعلية حوكمة الشركات، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ٠,٤٣٧، في حين كانت قيمة الدلالة (P-value) تساوي ٠,٠٠٠، أي أقل من مستوى الدلالة المعتمد ٠,٠٥. وتشير هذه النتائج إلى رفض الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على عدم وجود علاقة معنوية بين لجان التدقيق ودعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات، وقبول الفرضية البديلة (H1) التي تؤكد وجود علاقة ارتباط معنوية موجبة بين المتغيرين. كما يلاحظ أن بعض الأبعاد الفرعية، مثل نظم الرقابة والضبط الداخلي، لم تظهر ارتباطاً ذا دلالة إحصائية عند مستوى ٠,٠٥، حيث بلغت قيمة الارتباط ٠,١٨٣ مع قيمة دلالة ٠,٠٩٤، بينما أظهرت باقي الأبعاد، مثل التدقيق الخارجي (٠,٤٢٩)، جودة التقارير (٠,٣٠٨)، والتزام بتطبيق نظام الحوكمة (٠,٣٢٨)، ارتباطات موجبة ذات دلالة إحصائية، مما يعكس تأثير لجان التدقيق بشكل إيجابي على تعزيز فاعلية الحوكمة ضمن الشركات العاملة في محافظة السليمانية.

جدول (٧): دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات

نموذج	المعلمات	اختبار ت	الدلالة	معامل تحديد	ANOVA Table	
	Parameters(B)	T-test	P-value	R^2	F-Test	P-value
ثابت	1.962	3.893	0.000	0.191	0.000	19.628
لجان التدقيق	0.537	4.430	0.000			

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

H0: لا يوجد دور لجان التدقيق ودعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
H1: يوجد دور لجان التدقيق ودعم و تعزيز فاعلية حوكمة الشركات لدى الشركات العاملة في محافظة السليمانية.

تشير البيانات الواردة في الجدول (٧) إلى أن نموذج الانحدار يتنبأ بالمتغير التابع جيدًا بشكل ملحوظ. يشير هذا إلى الأهمية الإحصائية لنموذج الانحدار الذي تم تشغيله. هنا، كانت القيمة (Sig,=0.000)، وهي أقل من ٠,٠٥ وتشير إلى أن نموذج الانحدار يتنبأ بشكل كبير إحصائيًا بمتغير النتيجة (وهو مناسب للبيانات). وهذا يعني أنه يمكن استخدام الطريقة لتحليل هذه البيانات، وهذا يدل على قبول الفرضية البديلة. وفمن الواضح ان قيمة ت (T-test) المتغير المستقلة (لجان التدقيق) تساوي (4.430) وكانت القيمة (Sig,=0.000)، وهي أقل من ٠,٠٥ بعد ذلك، يكون للمتغير المستقل (لجان التدقيق) تأثير ذو دلالة إحصائية على متغير الاستجابة (حوكمة الشركات)

تشير قيمة R2 إلى مقدار التباين الكلي في المتغير التابع (حوكمة الشركات) الذي يمكن تفسيره بواسطة المتغير المستقل (لجان التدقيق). بالإضافة إلى ذلك، معامل تحديد (R^2) لهذه الدراسة هو (0.191). في هذه الحالة، يمكن تفسير (19.1%) ، وهي نسبة كبيرة جدًا.

بمعنى آخر، يشير هذا إلى أنه تم استكشاف (19.1٪) من تباين (حوكمة الشركات) في (لجان التدقيق)، وهذا يوضح أن (19.1٪) فقط من العوامل تؤثر (حوكمة الشركات) في (لجان التدقيق) لذلك، أشارت جميع البيانات الواردة في هذا الجدول إلى قبول الفرضية الرئيسية، والتي نصت على أن المتغير المستقل له تأثير إيجابي على الاستجابة.

جدول (٨): دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية على ابعاد حوكمة الشركات

البعد المتغير تابع	نموذج	المعلمات	اختبار ت	الدلالة	معامل تحديد	ANOVA Table	
		Parameters(B)	T-test	P-value	R^2	F-Test	P-value
نظم الرقابة والضبط الداخلي	ثابت	3.346	5.704	0.000	0.033	2.863	0.09
	لجان التدقيق	0.239	1.692	0.094			
التدقيق الخارجي	ثابت	2.241	5.037	0.000	0.184	18.77	0.000
	لجان التدقيق	0.464	4.332	0.000			
جودة التقارير	ثابت	1.961	2.634	0.010	0.095	8.72	0.004
	لجان التدقيق	0.529	2.953	0.004			

التزام بتطبيق نظام الحوكمة	ثابت	2.208	3.674	0.000	0.108	10.022	0.002
	لـجان الـتدقيق	0.458	3.166	0.002			

المصدر: من أعداد الباحثين باعتماد مخرجات برنامج (SPSS 24)

يوضح جدول (٨) دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات عبر الأبعاد المختلفة. بالنسبة لبعد نظم الرقابة والضبط الداخلي، أظهرت النتائج أن معامل الانحدار للجان التدقيق يساوي ٠,٢٣٩ مع قيمة اختبار (t) تبلغ ١,٦٩٢ وقيمة الدلالة (P-value) تساوي ٠,٠٩٤، أي أنها أكبر من مستوى الدلالة ٠,٠٥، مما يشير إلى أن تأثير لجان التدقيق على هذا البعد ليس دالاً إحصائياً. أما بعد التدقيق الخارجي، فقد بلغت قيمة معامل الانحدار ٠,٤٦٤ مع اختبار (t) قدره ٤,٣٣٢ وقيمة دلالة ٠,٠٠٠، مما يدل على وجود تأثير إيجابي معنوي للجان التدقيق على التدقيق الخارجي.

بالنسبة لبعد جودة التقارير، كان معامل الانحدار للجان التدقيق ٠,٥٢٩ مع قيمة اختبار 2.953 (t) وقيمة دلالة ٠,٠٠٤، مما يعكس وجود علاقة معنوية إيجابية بين لجان التدقيق وجودة التقارير. أما بعد التزام بتطبيق نظام الحوكمة، فقد بلغ معامل الانحدار ٠,٤٥٨ مع قيمة اختبار 3.166 (t) وقيمة دلالة ٠,٠٠٢، مما يشير إلى تأثير معنوي إيجابي للجان التدقيق على التزام بتطبيق نظام الحوكمة.

وتبين أيضاً قيم معامل تحديد (R^2) أن نسبة التباين في المتغيرات التابعة التي يمكن تفسيرها بواسطة لجان التدقيق تراوحت بين ٠,٠٣٣ في بعد نظم الرقابة والضبط الداخلي إلى ٠,١٨٤ في بعد التدقيق الخارجي، مع نتائج اختبارات (F-Test) دالة إحصائياً للأبعاد ذات الدلالة، مما يعكس قوة النموذج في تفسير العلاقة بين لجان التدقيق وأبعاد حوكمة الشركات.

بشكل عام، تشير هذه النتائج إلى أن لجان التدقيق تلعب دوراً مؤثراً ومعنويًا إيجابياً في تعزيز فاعلية التدقيق الخارجي، جودة التقارير، والتزام بتطبيق نظام الحوكمة، بينما يكون تأثيرها على نظم الرقابة والضبط الداخلي غير دال إحصائياً، مما يعكس أهمية الدور الاستراتيجي للجان التدقيق في دعم الحوكمة داخل الشركات

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

اولاً: الاستنتاجات

من خلال كل من الجانب النظري، وتحليل الجانب الميداني للبحث استنتجنا النقاط التالية:

١. ان لجنة التدقيق منبثقة عن مجلس ادارة الشركة وعضويتها قاصرة فقط على الاعضاء غير التنفيذيين والذين لديهم خبره في مجال المحاسبة والتدقيق، وتكون مسؤوله عن الاشراف على عملية اعداد القوائم المالية والتدقيق.
٢. ان الحوكمة الشركات مجموعة من المسؤوليات والممارسات التي يتبعها مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية بهدف تقديم توجيه استراتيجي وضمان تحقيق الأهداف، والتحقق من إدارة المخاطر بشكل ملائم، واستغلال موارد على نحو مسؤولية.
٣. يعمل لجان التدقيق على منع أو تقليل حدوث الأخطاء، وهذا ما يزيد الحاجة له بالإضافة عمل على اختبار مدى التزام الادارة بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة.
٤. نظام الرقابة الداخلية يتكون من مجموعة من المكونات وإجراءات وقوانين التي تصممها وتنفذها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها الإدارية والمالية. ويعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الأولى والأساسية التي يركز عليها لجان التدقيق عند أداءه لمهامهم.
٥. يتم تحسين حوكمة الشركات من خلال فحص وجهود لجان التدقيق، والتي من خلالها يمكن تصحيح مسار أداء الشركة وتحقيق نجاحها.
٦. ان نتائج تحليل الجانب الميداني يؤكد على: ان لجان التدقيق له علاقة ودور بارز في دعم وتعزيز فاعلية حوكمة الشركات في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٧. ان نتائج تحليل الجانب الميداني يؤكد على: تساهم لجنة التدقيق في تحسين نظم الرقابة الداخلية والضبط الداخلي في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٨. ان نتائج تحليل الجانب الميداني يؤكد على: تساهم لجنة التدقيق في دعم وتعزيز استقلالية التدقيق الداخلي والخارجي في الشركات العاملة في محافظة السليمانية.
٩. ان نتائج تحليل الجانب الميداني يؤكد على: تساهم لجنة التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الافصاح والشفافية في التقارير المنشورة للشركات العاملة في محافظة السليمانية.
١٠. ان نتائج تحليل الجانب الميداني يؤكد على: تلتزم الشركات العاملة في محافظة السليمانية بتطبيق نظام الحوكمة من خلال إنشاء وتفعيل دور لجان التدقيق.

ثانياً: التوصيات

بعد استعراض كل من الجانب النظري، وتحليل الجانب الميداني، وبعد استخلاص نتائج البحث سنقوم بناءً عليها باقتراح مجموعة من التوصيات:

١. ضرورة وجود لجان التدقيق في كل الوحدات الاقتصادية والعمل على تفعيله والالتزام به, ضرورة تضمن لجان التدقيق على افراد ذات خبرة عالية من حيث العملي والعلمي.
٢. ضرورة تضمن تقرير لجان التدقيق على نقاط الضعف والقوة التي تم اكتشافها، ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات لجان التدقيق التي تندرج ضمن التقرير هم النهائي.
٣. وضع برامج لتوعية العاملين في الشركات حول حوكمة الشركات وتحسيسهم بضرورتها ودورها الفعل. خلق ثقافة الكل يراقب والكل مراقب داخل الشرمة للوصول الى الأداء المهنية المطلوبة.
٤. المحافظة وتدعيم على استقلالية وحيادية المدقق الداخلي والخارجي بما يضمن تعزيز الثقة وعدالة.
٥. نوصي الشركات بضرورة استخدام طرق تقنية حديثة لتدعيم نظام الرقابة الداخلية والضبط الداخلي. إعداد سجل يحوي جميع حالات المخالفات والأخطاء التي واجهتها الشركة، وكيف تم التصرف فيها.
٦. تشكيل لجان تهتم بدراسة وتحليل المخاطر التي تواجهها الشركة، ومراقبة تقارير المدققين الداخليين والخارجيين ومدى توافقها مع واقع الشركة.
٧. توسيع مسؤوليات لجان التدقيق الخاصة بإكتشاف وضبط مخاطر، بهدف التعبير بصدق وعدالة عن الوضع الحقيقي للشركة.
٨. ضرورة التزام لجان التدقيق بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة، لتكون أساسا يتم الإسترشاد به عند إتمام عملياتهم وواجباتهم.

المصادر

اولاً: المصادر العربية

١- أسامة، قرواني، (٢٠١٨). **أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية والافصاح المحاسبي**. مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية، كلية العلوم التجارية. جامعة قاصدي مرباح،ورقلة.
٢- امينة، فداوي ،٢٠١٤. **دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من الممارسات الابداعية** ،*اطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية*، قسم العلوم المالية ، جامعة باجي مختار.
٣- بن زاوي ، محمد شريف ،٢٠١٦. **حوكمة الشركات والهندسة المالية** ، طبعة الاولى، ***دار الفكر الجامعي كتاب***: مصر.
٤- بوسنة، حمزة; و دادن، عبد الوهاب ،٢٠١٨. **العوامل المؤثرة في جودة الارباح المحاسبة من منظور ممارسات ادارة الارباح** ،*اطروحة دكتوراه في المالية والمحاسبة المخصصة*، قسم علوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح: ورقلة.
٥- الرحيلي، عوض بن سلامة،٢٠١٨. **لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات ،حالة السعودية** ،*مجلة الاقتصاد والإدارة* ،جامعة الملك عبدالعزيز: السعودية ،المجلد ٢٢، العدد١.
٦- ريمة، تتبيرت، (٢٠٢١). **دور المراجعة في ممارسة حوكمة الشركات EIMS دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي.** مذكرة ماستر في العلوم المحاسبية والتدقيق. قسم المالية والمحاسبية، جامعة بو نعامة،خميس مليانة.
٧- زين الدين، سائح محمد ،٢٠١٩. **دور وظيفة التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات**، *مذكرة ماستر*، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس: مستغانم.
٨- سناني، سمراء ، ٢٠٢١. **تحليل بيبليومتري للدراسات حول لجنة التدقيق في مجال حوكمة الشركات -تحليل الفترة من ١٩٩٠ إلى٢٠٢٠**– *رسالة ماجستير*، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم: علوم المالية والمحاسبية.
٩- صارة، جريو، و نبيل، بو فليح،٢٠١٩. **دور لجان التدقيق في دعم وتحسين حوكمة الشركات**. *مجلة المنهل الاقتصادي*، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي: الجزائر ،المجلد٢،العدد١.
١٠-عاشوري ، عبد الناصر، (٢٠١٩). **دور التدقيق الخارجي في تدعيم الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير. كلية علوم التسيير، جامعة سطيف، سطيف.
١١-عبد العزيز، سليمان و ارينا، غازي، (٢٠١٦). **دور لجان التدقيق في دعم الحوكمة وانعكاس ذلك في ترسيخ الحكم الرشيد**، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة التنمية البشرية، كركوك.
١٢-عمر، د. شريقي،٢٠١٣. **اليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة** ، جامعة سطيف، ورقلة ، الجزائر.
١٣-قادر، دلشاد عبدالله ،٢٠١٩. **مدى كفاءة وحدات التدقيق الداخلي في تطبيق معايير التدقيق الداخلي وأثرها على عمل هيئات ديوان الرقابة المالية** ،طبعة الاولى ***مطبعة السيماء***، بغداد: العراق.
١٤-قبها، محمود جودت، و حمدان، منتصر حمدان،٢٠٢٢. **دور لجان التدقيق في تحسين اداء الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين**، *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية والقانونية*، المجلد٦ ،العدد٩.
١٥-قطيشات،عادل خليل علي،٢٠١٠. **مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق المشكلة في الشركات المساهمة العامة الاردنية**، *رسالة ماجستير*، جامعة الشرق الاوسط للدراسات العليا، الاردن.
١٦-كافي، مصطفى يوسف ٢٠١٩. **الأزمة المالية الاقتصادية العالمية وحوكمة الشركات**، طبعة الاولى ***مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع***، عمان: الأردن.
١٧-كريم، بروا ابراهيم،٢٠٢١، **فعالية دور لجان التدقيق في دعم حوكمة المصارف**، جامعة الشرق الادنى، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، رسالة ماجستر.
١٨-المشهداني، ايمان شيخان، و طالب، علاء فرحان، ٢٠٢١. **الحوكمة المؤسسة الاداء المالي الاستراتيجي للمصارف** ، طبعة الثانية، ***دار الصفاء للنشر والتوزيع***، عمان: الاردن.

ثانياً: المصادر العربية مترجمة

1- Abdelaziz, Suleiman & Arena, Ghazi (2016). *"The Role of Audit Committees in Supporting Governance and Its Reflection on Establishing Good Governance."* College of Administration and Economics, University of Human Development, Kirkuk.
2- Al-Mashhadani, Iman Sheikhan & Talib, Alaa Farhan (2021). *Corporate Governance and the Strategic Financial Performance of Banks.* Second Edition, Dar Al-Safaa Publishing and Distribution, Amman, Jordan.
3- Al-Ruhaili, Awad bin Salama (2018). *"Audit Committees as One of the Pillars of Corporate Governance: The Case of Saudi Arabia."* Journal of Economics and Administration, King Abdulaziz University, Saudi Arabia, Vol. 22, No. 1.
4- Amina, Fadawi (2014). *"The Role of Corporate Governance Pillars in Limiting Creative Practices."* PhD Dissertation in Financial and Accounting Sciences, Department of Financial Sciences, University of Badji Mokhtar.
5- Ashouri, Abdel Nasser (2019). *"The Role of External Auditing in Supporting Good Corporate Governance Practices in Algerian Economic Institutions."* Master's Thesis in Management Sciences, Faculty of Management Sciences, University of Setif, Setif.
6- Ben Zawi, Mohamed Cherif (2016). *Corporate Governance and Financial Engineering.* First Edition, Dar Al-Fikr Al-Jami'i Publishing House, Egypt.
7- Bousena, Hamza & Ouaddane, Abdelwahab (2018). *"Factors Affecting the Quality of Accounting Earnings from the Perspective of Earnings Management Practices."* PhD Dissertation in Specialized Finance and Accounting, Department of Management Sciences, University of Kasdi Merbah, Ouargla.
8- Kafi, Mustafa Youssef (2019). *The Global Financial and Economic Crisis and Corporate Governance.* First Edition, Arab Community Library for Publishing and Distribution, Amman, Jordan.
9- Karim, Barwa Ibrahim (2021). *"The Effectiveness of the Role of Audit Committees in Supporting Bank Governance."* Master's Thesis, Near East University, Faculty of Economics and Administrative Sciences.
10- Omar, Dr. Shraiki (2013). *"Corporate Governance Mechanisms and the Requirements for Achieving Sustainable Development."* University of Setif, Ouargla, Algeria.
11- Osama, Qarwani (2018). *"The Impact of Implementing Corporate Governance on the Quality of Financial Information and Accounting Disclosure."* Master's Thesis in Accounting and Taxation, Faculty of Commercial Sciences, University of Kasdi Merbah, Ouargla.
12- Qabha, Mahmoud Jawdat & Hamdan, Montaser Hamdan (2022). *"The Role of Audit Committees in Improving the Performance of Public Shareholding Companies Listed on the Palestine Exchange."* Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences, Vol. 6, No. 9.
13- Qader, Dilshad Abdullah (2019). *"The Efficiency of Internal Audit Units in Applying Internal Auditing Standards and Their Impact on the Work of the Federal Board of Supreme Audit."* First Edition, Al-Sima'a Printing Press, Baghdad, Iraq.
14- Qatishat, Adel Khalil Ali (2010). *"The Availability of Necessary Conditions to Improve the Effectiveness of Audit Committees Formed in Jordanian Public Shareholding Companies."* Master's Thesis, Middle East University for Graduate Studies, Jordan.
15- Rima, Tetbiret (2021). *"The Role of Auditing in Practicing Corporate Governance (EIMS): A Case Study of the Industrial Enterprise for Medical Equipment."* Master's Thesis in Accounting and Auditing Sciences, Department of Finance and Accounting, University of Bou Naama, Khemis Miliana.
16- Sara, Jeriou & Nabil, Bouflih (2019). *"The Role of Audit Committees in Supporting and Improving Corporate Governance."* Al-Manhal Economic Journal, University of Martyr Hamma Lakhdar, El Oued, Algeria, Vol. 2, No. 1.
17- Senani, Samra (2021). *"A Bibliometric Analysis of Studies on Audit Committees in the Field of Corporate Governance: An Analysis of the Period from 1991 to 2020."* Master's Thesis, Larbi Ben M'hidi University, Oum El Bouaghi, Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences, Department of Financial and Accounting Sciences.
18- Zine El-Dine, Saih Mohamed (2019). *"The Role of the Audit Function in Activating Corporate Governance."* Master's Thesis, Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences, Department of Financial and Accounting Sciences, University of Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem.

ثالثاً المصادر الاجنبية

1- Abdellah، Mor،(2016). **governance as a mode of management in Algerian SMEs**، dissertation with a view to obtaining the *master's degree* in business management. University of Oran 2: Oran.
2- Abdullatif ، Elmousselly، (2018). **contribution of internal audit to improving corporate governance**. *international journal of economics and strategic management of business process.* vol 12.
3- Almasria, Nashat Ali. (2022). Corporate Governance and the Quality of Audit Process: An Exploratory Analysis Considering Internal Audit, Audit Committee and Board of Directors. European Journal of Business and Management Research, 7(1), 78-99. https://doi.org/10.24018/ejbmr.2022.7.1.1210.
4- Alsalem, M. A. ., & Omar, G. M. D. . (2021). Application of International Financial Reporting Standards (IFRS) and their Impact on the Quality of Financial Reporting: An exploratory study on a group of companies in Sulaymaniyah Governorate / Iraq. *The Scientific Journal of Cihan University– Sulaimaniya*, 4(2), 331-356. https://doi.org/10.25098/4.2.15
5- Bayz, H. A., Taha, O. H., Muhammed, P. R., & Dler, G. M. (2025). Economic and Social Impacts of Sales Tax Imposition: A Field Study of the Opinions of a Sample of Academics, Specialists, and Workers in Hotels and Restaurants in the City of Sulaymaniyah. *Journal of University of Human Development*, 11(2), 68–77. https://doi.org/10.21928/juhd.v11n2y2025.pp68-77
6- Behrend، J.، & Eulerich، M. (2019). Four Decades of Audit Committee Research: A Bibliometric Analysis (1977–2018). *Available at SSRN 3496040*.
7- Cohen، Jeffrey، **(2014). The Corporate Governance Mosaic And Financial Reporting Quality**، *Journal of Accounting Literature* (2014،pp.87-152)
8- Fatah, N. A., Omer, G. M. D., Bayz, H. A., Karem, L. E., Ahamd, K. H., Mustafa, W. O., Aivas , S. A. (2025). Conceptualization of the Capital Maintenance. *British Journal of Interdisciplinary Research*, 2(3), 134–148. https://doi.org/10.31039/bjir.v2i3.27
9- Fawzi.s، (2013). **Assessment of corporate governance in Egypt**. working paper n° 82، *Egypt، the Egyptian center of economic studies*، April 2013.
10- Hama Amin, O. A., & Mustafa, W. O. . (2022). The Role of Modern Management Accounting Systems in Enhancing The Quality of Accounting Information And Its Reflection on The Administrative Decision-Making Process.: Survey of The Opinions of a Sample of Stakeholders in a Group of Industrial Companies In Sulaimaniyah Province/ Iraq. T*he Scientific Journal of Cihan University– Sulaimaniya*, 5(2), 144-172. https://doi.org/10.25098/5.2.7
11- Insurity, Balaji Adusupalli. (2024). The Role of Internal Audit in Enhancing Corporate Governance: A Comparative Analysis of Risk Management and Compliance Strategies. MSW Management Journal, 34(2), 818-831.
12- Khan، A.، Muttakin، M. B.، & Siddiqui، J. (2013). **Corporate governance and corporate social responsibility disclosures**: Evidence from an emerging economy. *Journal of business ethics*، *114*(2)، 207-223.
13- Kusnadi ، Li Ng Yuanto (2016). **Audit Committees and Financial Reporting Quality in Singapore**، Published in *Journal of Business Ethics*، 2016 Nov.
14- Mohammed dler Omer, G., Omar Mustafa, W., & Abubakir Bayz, H. (2025). Measuring The Impact of Internal Auditing Characteristics and Standards on Improving the Quality of Financial Statements in Companies: An Applied Study on a Sample of Companies Operating in Sulaymaniyah Governorate. Iraqi Journal for Administrative Sciences, 21(86), 116–134. https://doi.org/10.71207/ijas.v21i86.4962
15- Soltani، Bahram، (2017). **Auditing An International Approach** ،England library publishing 1th 2017.
16- Tiwari, R. K., & Maji, S. G. (2024). Impacts of corporate governance attributes on audit quality in emerging economies: The case of India. South African Journal of Accounting Research, 39(1), 50–72. https://doi.org/10.1080/10291954.2024.2358630