

آليات الحوكمة ودورها في تعزيز جودة التقارير المالية للوحدات الاقتصادية

أ.م.د صابرین کریم بلاسم

جامعة واسط/كلية الادارة والاقتصاد /قسم المحاسبة

sbalasem@uowasit.edu.iq

م.د. حسين عبد المحسن كاظم

جامعة واسط/كلية الادارة والاقتصاد /قسم المحاسبة

halshumoos@uowasit.edu.iq

المستخلص

يهدف البحث إلى تحقيق الغايات التي تلبي مصلحة الوحدات الاقتصادية عينة البحث والتي تتوافق مع الاهتمامات المستقبلية لها وذلك عن طريق إدارة مختلف محاور عمل هذه الوحدات بتوضيح دور الحوكمة وآلياتها في تعزيز جودة التقارير المالية للوحدات الاقتصادية ، وكذلك تحديد نقاط الضعف التي تحول إلى عدم أداء الوحدات مسؤولياتها بالشكل الصحيح وبالتالي التأثير في الاهداف المعدة من قبل إدارة هذه الوحدات وانعكاس ذلك على جودة التقارير المالية النهائية لها ، ومن أجل تحقيق هذه الأهداف تم إعداد استبانة تشمل محورين وهي الحوكمة وجودة التقارير المالية ومن اهم الاستنتاجات الجوهرية للبحث هي إن آليات الحوكمة لا يمكن اتباعها بمعزل عن عناصر أخرى تتداخل معها وهي المساهمون والإدارة ومجلس الإدارة وأصحاب المصلحة ، باعتبارها الدعامة الأساسية لمختلف الوحدات الاقتصادية وذلك من خلال أهدافها المتمثلة بتعزيز الثقة والشفافية في جميع معاملات وأنشطة الوحدات الاقتصادية ، هناك ربط بين الحوكمة وإنتاج المعلومات المحاسبية وذلك من خلال مساهمة آليات الحوكمة في الإفصاح والشفافية عن المعلومات المحاسبية وهذا ما يساعد الوحدات الاقتصادية في تجنب الأزمات المالية وإصدار تقارير مالية تعبر عن الواقع الفعلي ، ومن ابرز توصيات البحث هي تبني مفهوم الحوكمة في بعض الوحدات الاقتصادية من خلال اصدار تشريعات قانونية تلزمها بالالتزام بآلياتها عن طريق تشكيل لجان مختصة تتكون من الخبراء والاكاديميين المختصين حيث تعمل هذه اللجان بالعمل على تعزيز الفهم بقضايا الحوكمة ومراجعة الانظمة الداخلية للوحدات الاقتصادية وتقويمها ورسم السياسات بالشكل الصحيح .

الكلمات الافتتاحية :

آليات الحوكمة ، جودة التقارير المالية .

Abstract

The research aims to achieve the goals that meet the interests of the economic units of the research sample and that are consistent with their future interests by managing the various axes of work of these units by clarifying the role of governance and its mechanisms in

enhancing the quality of financial reports of economic units, as well as identifying the weaknesses that lead to the units not performing their responsibilities properly and thus affecting the goals prepared by the management of these units and reflecting this on the quality of their final financial reports. In order to achieve these goals, a questionnaire was prepared that includes two axes: governance and the quality of financial reports. The research sample consists of a group of private sector banks in Wasit Governorate.. There is a link between governance and the production of accounting information through The contribution of governance mechanisms to the disclosure and transparency of accounting information, which helps economic units avoid financial crises and issue financial reports that reflect the actual reality. These actual reports are evidence of the lack of profit management, which makes them trustworthy for users. One of the most prominent recommendations of the research is to adopt the concept of governance in some economic units by issuing legal legislation that obligates them to adhere to its mechanisms by forming specialized committees consisting of experts and specialized academics. These committees work to enhance understanding of governance issues, review and evaluate the internal systems of economic units, and formulate policies in the correct manner.

Keywords:

Governance mechanisms, sustainable performance .

المقدمة

تعد الحوكمة من أبرز المواضيع واهمها التي تحظى باهتمام متزايد في الوحدات الاقتصادية الإقليمية والدولية إذ تزايد الاهتمام بالحوكمة في العديد من الاقتصادات المتقدمة والناشئة خلال السنوات القليلة الماضية، خاصة بعد سلسلة الازمات المالية مختلفة التي حدثت في العديد من الشركات في شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا ودول أخرى والتي نجمت عن الفساد المالي وسوء الإدارة والاقتدار إلى الرقابة والخبرة والمهارات، وبالإضافة إلى غياب الشفافية، حيث أدت هذه الازمات والإخفاقات إلى خسائر مالية كبيرة للعديد من المساهمين ، حيث أصبحت أساليب الحوكمة من الأساليب الشائعة الاستخدام في جميع الوحدات الاقتصادية كونها وحدات تبني على الثقة التي تعتبر من أهم ركائز الحوكمة ، كما أصبح عدم وجود معايير واضحة للحوكمة وحسن إدارتها لمصلحة أصحابها موضوعاً تزايد أهميته يوماً بعد يوم إذ أدى ضعف الثقافة الخاصة بهذا المفهوم والإطار التنظيمي له إلى المزيد من الاهتمام حيث أصبح من الركائز الأساسية التي يجب تطويرها وتستند عليها الوحدات الاقتصادية ونظراً لهذا الاهتمام المتزايد فقد حرصت العديد من الوحدات الاقتصادية على دراسة وتحليل هذا المفهوم وعلاقته بالنمو الاقتصادي وأهمها صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي ، إذ ركزت الحوكمة على مبادئ وآليات وقواعد تعزز من الإفصاح والشفافية في بيانات ومعلومات التقارير المالية بمختلف عملياتها المحاسبية، وأكدت أيضاً على ترسيخ نظام يمثل أداة حماية لحقوق المساهمين وكافة الأطراف الأخرى ذات المصلحة ، ونظراً لارتباط مختلف الوحدات الاقتصادية بعدة جهات رئيسية كالمساهمين والمستثمرين والأطراف ذات العلاقة فجميع هذه الأطراف تسعى دائماً للإطلاع على الحالة المالية للوحدات الاقتصادية ، مما أظهر أهمية المعلومات المالية التي تقوم عادة بالإفصاح عنها في تقاريرها المالية ، إذ أن من أهم الغايات وراء تطبيق مفهوم الحوكمة هو أن تتولد الثقة في جودة وشفافية المعلومات المحاسبية وهذه الجودة تبني على مجموعة من المعايير التي يمكن الوصول إليها من خلال أدوات وآليات الحوكمة حيث تضمن المصادقية و الموثوقية للمعلومة المحاسبية بالإضافة إلى توافرها في الوقت المناسب لما لها من أثر مباشر على سوق الأوراق المالية .

المبحث الاول

اولاً / منهجية البحث :

1- مشكلة البحث

تزايد الاهتمام بتطبيق مفهوم الحوكمة وقد حظي هذا الموضوع بالاهتمام من قبل المجتمع الدولي نظراً للأهمية المتنامية له في ضمان كفاءة وفاعلية العمل كان اتجاه أغلب الوحدات الاقتصادية نحو الإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بهدف إعلام اصحاب المصلحة بالمعلومات اللازمة وبالتالي لابد من وضع واتباع آليات حوكمة تتسجم مع

الاحداث المستجدة ووفقاً للبيئة العراقية والتي تضمن جودة المعلومات المحاسبية التي يفصح عنها في التقارير المالية ،
ومن هنا تبرز مشكلة البحث بالتساؤلات الآتية :

- 1- ما مدى انعكاس آليات الحوكمة على جودة التقارير المالية للوحدات الاقتصادية ؟
- 2- هل أنَّ العلاقة بين آليات الحوكمة ستُعزز من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية ؟
- 3- هل أنَّ آليات الحوكمة ستُحسن من التعقل المحاسبي وجودة الارباح للوحدات الاقتصادية؟

2- اهداف البحث

ان البحث يرمي إلى محاولة الوصول إلى حلول للجوانب الاساسية لمشكلة البحث ، وكذلك تحقيق الغايات التي تلبي مصلحة الوحدات الاقتصادية والتي تنسجم مع الاهتمامات المستقبلية لها وذلك من خلال إدارة مختلف جوانب عمل هذه الوحدات ونبين ابرز اهداف البحث بالنقاط الآتية :

- 1- التعرف على آليات الحوكمة ودورها المعززة في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية .
- 2- بيان فاعلية آليات الحوكمة على التعقل المحاسبي وجودة الارباح للوحدات الاقتصادية .
- 3- فرضية البحث

الفرضية الرئيسية : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية .

إذ تنفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية :

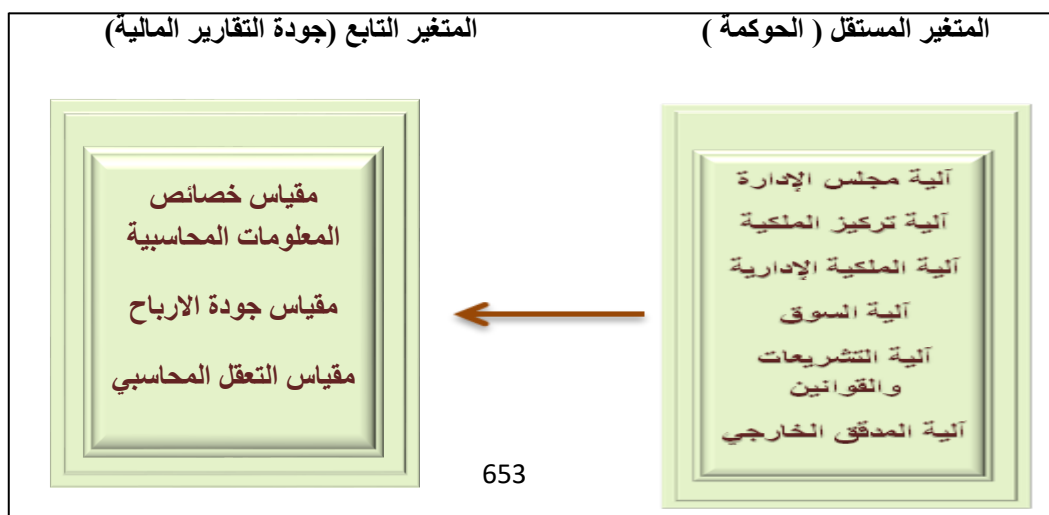
- ✓ الفرضية الفرعية الاولى : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس خصائص المعلومات المحاسبية .
- ✓ الفرضية الفرعية الثانية : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس جودة الارباح .
- ✓ الفرضية الفرعية الثالثة : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس التعقل المحاسبي .

4- مجتمع وعينة البحث

مصارف القطاع الخاص في محافظة واسط ، اما العينة فتتكون من مجالس الادارة ، المدراء ، المحاسبين ، والمدققين في بعض مصارف القطاع الخاص في محافظة واسط .

5- انموذج البحث

شكل (1) انموذج البحث



المبحث الثاني

دراسة نظرية لآليات الحوكمة في تعزيز جودة التقارير المالية

1- مفهوم الحوكمة

ورد موضوع الحوكمة ديمومة للبحث المستمر لتحسين أداء الوحدات الاقتصادية ومثال ذلك ظهور نظرية الوكالة ، الفصل بين الملكية والادارة ، هيكلية الملكية وتمويل الوحدات الاقتصادية وما يرتبط بذلك من تسليط الضوء على المشكلات التي تحدث نتيجة تضارب المصالح بين أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين للوحدة من ناحية وبين المساهمين وأصحاب المصلحة من ناحية أخرى أدى إلى زيادة الاهتمام والنظر في ضرورة توفر مجموعة من الأنظمة والقوانين التي تعمل على حفظ مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي يقوم به أعضاء مجلس الإدارة بغية تعظيم مصالحهم الخاصة ، لذلك دخل مصطلح "الحوكمة" إلى الأسواق العالمية الكبرى بعد أن اقترحتها المؤسسات الدولية مثل صندوق النقد الدولي والبنك الدولي ، وبذلك أصبحت "الحوكمة" مؤشراً مهماً لمدى ملائمة الأسواق للاستثمار ، ويعتمد هذا المؤشر على العوامل الإيجابية التي تجعله ضرورياً للسوق ، وأهمها الإفصاح والشفافية ، الفصل بين الملكية والإدارة ، واتباع قواعد محاسبية واضحة لا لبس فيها في إعداد القوائم المالية للوحدات الاقتصادية . (المرادي، 2019: 49)

تعرف الحوكمة بأنها الانظمة التي يتم عن طريقها توجيه وارشاد الوحدات الاقتصادية والسيطرة عليها ، فهي ملائمة لجميع الاشكال التنظيمية (Grossi , 2015 : 277)، وعرفت ايضا مجموعة من المعايير التي تضمن حقوق اصحاب المصلحة والمساهمين بما يخدم مصالحهم ولا يتعارض مع اهداف الوحدة الاقتصادية (اسماء ، 2022: 9) ، وتم ايضاها آلية رقابة داخل الوحدات الاقتصادية تعمل على عملية التوازن بين المصالح المعتمدة وسير ادارة الوحدة فهي القواعد التي تقود الوحدة وتوجهها وتعمل على تعزيز الرقابة الداخلية فيها . (بهلول ، 2023: 20)

2- اهداف الحوكمة

تهدف الحوكمة بشكل عام إلى حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة وتعظيم قيمة الوحدة ، حيث أن الهدف الاسمي للحوكمة هو زيادة التزام الوحدة وقيادتها لتحقيق الشفافية والدقة والعدالة وتحسين جودة الإفصاح عن مخاوف أصحاب المصلحة ، والاستقلال والعدالة والمساءلة هي أساس الحوكمة (Mansoor, 2019: 6) ، ويمكن ايضا اهداف الحوكمة بما يأتي : (الصالح، 2018: 19) (الهاملي، 2022: 14) :

1- توفر امكانية لمراجعة الاداء من اطراف خارجية تكون لهم وظائف واختصاصات وصلاحيات لتحقيق رقابة خاصة ومستقلة على الاداء المالي والبيئي والاجتماعي للوحدة الاقتصادية .

2- تحسين وارتقاء إدارة الوحدة ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على تشكيل استراتيجيات مناسبة وصحيحة وضمان اتخاذ قرارات المنفعة أو السيطرة بناء على أسس صحيحة بما يعزز من كفاءة الاداء .

3- احتمالية تحقيق المنافسة وعلى المدى الطويل تؤدي إلى تكوين حوافز لتطوير وتبني التكنولوجيا الحديثة وزيادة مستوى وعي المستثمرين حتى تتمكن الوحدة من الصمود أمام المنافسة القوية التي تواجهها .

4- صياغة الأنظمة والقرارات ومعايير الأداء في إطار الشفافية والمشاركة والمساءلة وتعزيز الوحدة من تفعيل دورها الخاص في الإشراف على سير العمل ، بما يحد من إساءة استخدام السلطة وتحقيق النزاهة والعدالة وحماية حقوق المستفيدين وكذلك رعاية مصالح العمل والعاملين.

5- الفصل بين الملكية والإدارة ورقابة الاداء وتحسين الكفاءة للوحدة الاقتصادية ، وتعميم ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ المتفق عليها .

3- أهمية الحوكمة

تعتبر الحوكمة من أهم العمليات والاساليب الضرورية لضمان حسن سير أداء الوحدات الاقتصادية والتأكيد على نزاهة وشفافية الإدارة فيها وذلك للوفاء بالالتزامات والتعهدات والتأكد من إنَّ الوحدات تحقق أهدافها بطريقة قانونية وسليمة اقتصادياً (Yaghi & Yaghi, 2021 :385) ، ويمكن بيان أهمية الحوكمة في الوحدات الاقتصادية من خلال مساعدتها على تحقيق النقاط التالية : (محمد، 2015 : 11) (Alqatan & etal,2021: 67-68)

- 1- المساهمة في تحسين إدارة الوحدة من خلال مساعدة أعضاء مجلس الإدارة على وضع الاستراتيجيات الصحيحة للوحدة الاقتصادية والتأكد من اتخاذ القرارات على أسس سليمة ، وبالتالي تحديد المكافآت العادلة.
- 2- تستطيع الوحدات الاقتصادية التي تولى أهمية كبيرة لآليات الحوكمة من إظهار قيمة أعلى للمساهمين بسبب التدفق النقدي المالي أو انخفاض تكلفة رأس المال .
- 3- تدعيم بناء ثقافة ببنية من الثقة والشفافية والمساءلة اللازمة لتشجيع الاستثمار طويل الأجل الاستقرار المالي، ونزاهة الأعمال ، وبالتالي دعم النمو الاقتصادي الأقوى.
- 4- تساعد الحوكمة الجيدة على جذب الاستثمار مما ينعكس إيجاباً على الوضع المالي للوحدة الاقتصادية من خلال التأكيد على الشفافية في تعاملات الوحدات والإجراءات المحاسبية.
- 5- منع وقوع أزمات مصرفية حتى في الدول التي لا يوجد فيها تعامل نشط وفعال على معظم وحداتها في أسواق الأوراق المالية .

4- آليات الحوكمة

تعرف آليات الحوكمة بأنها " مجموعة من الممارسات التي تدعم بشكل مباشر أو غير مباشر في التطبيق الصحيح لقواعد الحوكمة والتي ترسم طبيعة العلاقة بين الإدارة وجميع أصحاب المصلحة ، والتي تكفل إدارة سليمة ومستقرة للوحدة الاقتصادية وبقائها في بيئة الأعمال " ، وتقسم آليات الحوكمة إلى آليات داخلية وآليات خارجية، حيث تؤكد آليات الحوكمة الداخلية على أنشطة الوحدة وفعاليتها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لتحقيق أهداف الوحدة ، بينما تتمثل آليات الحوكمة الخارجية في الرقابة التي يمارسها أصحاب المصلحة الخارجيون على الوحدة الاقتصادية وتلك التي تمارسها المنظمات الدولية ذات الصلة لضمان تطبيق قواعد الحوكمة. (الموسوي، 2016 : 34)

1- الآليات لداخلية :

تعتبر الآليات الداخلية عن مجموعة القواعد والوسائل التي تتم داخل الوحدة للرقابة والإشراف على الإجراءات والعمليات التي تتخذها الإدارة لرفع جودة التقرير المالي ، والتأكد من الالتزام بمتطلبات إعداد التقارير الإلزامية والحفاظ على مصداقية ونزاهة التقرير المالي (العجيل، 2022 : 1283) ، وتتمثل الآليات الداخلية بما يلي :

أ- آلية مجلس الإدارة :

يعرف مجلس الإدارة بأنه أعلى هيئة في إدارة الوحدة ويتم انتخابه من قبل مجلس الإدارة وهو مسؤول من خلال المساهمين عن مراقبة تنفيذ أهداف الوحدة التي تحددها الجمعية العامة السنوية ، ويتضمن مجلس الإدارة من أعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين للوحدة ، ويعد هذا مجلس أفضل أداة لمراقبة سلوك الإدارة وأهم آلية للحوكمة لأنها تمثل قمة الإطار للحوكمة (Hitt,2009 :315)

ب- آلية تركيز الملكية :

تركيز الملكية هو مقياس لوجود كبار المساهمين في الوحدة ويمكن أن يكون آلية مفيدة للحوكمة وذلك لأن كبار المساهمين لديهم حوافز أكبر لمراقبة الإدارة العليا مقارنة بالمساهمين الصغار الأكثر تنوعاً ، إضافة إلى ذلك ، يتمتع بعض كبار المساهمين بصلاحيات التدخل في شؤون الوحدة حيث إذا لزم الأمر مثل تصحيح الإجراءات الإدارية التي تؤثر على قيمة الوحدة ، حيث أن الدافع وراء المراقبة والتدخل ينبع من حقيقة أن بعض كبار المساهمين يحتفظون بأغلبية ثرواتهم في وحدة اقتصادية واحدة . (Essen, 2013 :5-6)

ج- آلية الملكية الادارية :

تعرف الملكية الإدارية بأنها امتلاك المدراء وأعضاء مجلس الإدارة لجزء من حصص الوحدة التي يعملون فيها، ويرى كل من (Jensen & Mackling) أن لهذه الآلية أثر كبير في تقليل مشكلة الوكالة وبما أن السبب الرئيسي لمشكلة الوكالة هو انفصال الملكية عن الإدارة وإن الإدارة ستعمل على تعظيم مصالحها على حساب مصالح حملة الأسهم . (قادر، 2022 : 290-291)

2-الآليات الخارجية :

تعرف الآليات الخارجية للحكومة هي الآليات التي تراقب وتحقق من تحمل الوحدة لمسؤولية توجيه أنشطتها وعملياتها بأسلوب عادل بالنسبة لكافة أصحاب المصلحة وتؤدي هذه الآليات دور المشرف والمراقب الخارجي على إدارة الوحدة ، وتتضمن ما يلي : (العجيل، 2022 : 1820)

أ- آلية السوق :

تشير آلية السوق على أنها آلية حوكمة خارجية جوهرية حيث تكون بمثابة الفرصة الأخيرة في حالة اخفاق الآليات الداخلية للوحدة ، ومن المفترض أن يؤدي سوق مراقبة الوحدات الاقتصادية دوراً رئيسياً في تطبيق الحوكمة ، حيث تعمل الأسواق كمرآة مستمرة وتضع قيمة موضوعية لها وبالتالي على إدارتها ، حيث يعتبر الأداء اليومي لأعمال الوحدات الاقتصادية بمثابة تذكير شفاف للمديرين المسؤولين عن الوحدة وقيمتها ، وبالتالي فإن هذا التقييم يتيح للمساهمين بتقييم أداء الإدارة ويوفر المديرين الحافز لتخفيض تكاليف حقوق الملكية، لأن الفشل في أداء ذلك من شأنه أن يجعلهم عرضة للاستيلاء (الاستحواذ) من قبل فرق الإدارة الخارجية . (Babatunde & Olaniran,2009 :334-335)

ب- آلية التشريعات والقوانين :

يبين النظام القانوني مجموعة العمليات المستخدمة لتفسير القانون وتنفيذه وتعيين وسيلة لبيان حقوق الملكية والحفاظ عليها حيث يشتمل القواعد التي يجب على الوحدات الاقتصادية الالتزام بها والمؤسسات التنظيمية التي تشرف على تطبيقها، ويلزم أن يكون النظام القانوني مصحوباً بوسائل مؤسسية لتنفيذه، بالإضافة إلى القوانين واللوائح. وبالتالي فهو يعتبر عاملاً أساسياً يؤثر على مسؤولية وسلطة الوحدة ، وكذلك تكوينها وواجبات مديريها وموظفيها ، ودعماً إلى النظام القانوني تم تكوين آلية الحوكمة الخارجية هذه بشكل واضح وصريح . (Aguilera & etal , 2015 : 53)

ج- المدقق الخارجي :

بالرغم من أن التدقيق الخارجي ليس من الوظائف الجوهرية للوحدة ، إلا أنه يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالحوكمة بصفتها جهازاً تحكم يستطيع مراقبة الأنشطة الخاصة بالوحدة واكتشافها . (Khan,2011 : 7)

5- مفهوم جودة التقارير المالية

تعدّ التقارير المالية هي المخرجات الجوهرية لنظام المعلومات المحاسبية الذي يبين الموقف والمركز المالي للوحدة الاقتصادية في وقت محدد وأدائها لمدة معينة وتعدّ أحد الموارد الرئيسة لاتخاذ القرارات داخل الوحدة الاقتصادية . (Dalimunthe&Pane,2021 : 967) ، وأتضح إنّ التقارير المالية تعتبر النتيجة الأساسية للعملية المحاسبية من حيث علاقتها بأطراف خارجيين عن الوحدة الاقتصادية (أصحاب المصلحة)، إذ تساعد في اتخاذ القرارات وصياغة الاستراتيجيات المستقبلية بالاعتماد على البيانات المفصّل عنها، إذ اقتضى أن تتميز التقارير المالية بالجودة المطلوبة لان الارتقاء بالجودة يعدّ جزءاً من احتياجات العمل في الوحدة الاقتصادية والتي لها أثر في الحد من عدم تماثل المعلومات والقصور في الجودة يؤدي إلى فشل السوق في تخصيص الموارد بكفاءة وفعالية . (Khalaf, 2021: 324)

وعرفت جودة التقارير المالية بأنها " هي المصادقية التي تتميز بها المعلومات التي تفصح عنها التقارير المالية التي تتصف بالملائمة والنزاهة والوضوح حتى تمكن المستخدمين من الاعتماد عليها للحكم على المواقف الاقتصادية التي تحدث في الوحدة " (Soyemi & Olawale, 2019 :449) ، كذلك عُرفت " إنّ تكون هذه التقارير خالية من التحريفات المادية وتعطي صورة حقيقية وعادلة عن الوضع المالي للوحدة الاقتصادية ، وإمكانية أن تكون هذه التقارير قادرة على التنبؤ بالوضع المستقبلي للوحدة " . (العبيدي، 2022 : 505)

6- أهمية جودة التقارير المالية

تتبع أهمية جودة التقارير المالية من كونها أداة أو وسيلة لتوفير المعلومات حول مصادر التمويل وكيفية استخدامها لكافة الأطراف المستفيدة ، وتبرز أهمية جودة التقارير المالية من خلال ما يلي : (Olawale & Soyemi, 2019:449) (Assad&Alshurideh,2020:199)

1- التقارير المالية ذات الجودة العالية تعزز من الشفافية ، وتحدّ من عدم التماثل المعلومات وتلبي احتياجات المستثمرين وأصحاب المصلحة.

2- توفر التقارير المالية عالية الجودة معلومات صادقة وتتسم بالجودة العالية للمديرين إذ تتيح لهم اتخاذ قرارات استثمارية أفضل لأن لديهم قدرة أفضل على اكتشاف المشاريع المربحة والكفاءة والفعالية في الاستثمار.

3- تعد جودة التقارير المالية أداة فعالة لتقييم أداء ادارة الوحدة الاقتصادية وموقفها الاستراتيجي المستقبلي .

4- يتم تقليل الاختلافات في التقارير الإدارية التي تؤدي إلى الخلاف بين المديرين والمساهمين عن طريق التقارير المالية ، إذ هناك العديد من السمات لتوفير معلومات عالية الجودة ، إن التقارير المالية الجيدة تقلل من مخاطر المعلومات والسيولة وتمنع المديرين من سوء استخدام السلطة التقديرية ، وتمكن المديرين من اتخاذ قرارات استثمارية صحيحة ، والسمة الجوهرية لتحسين التقارير المالية هي التقليل من مشكلات المعلومات غير المتماثلة الناتجة عن تضارب الوكالات بين الوكلاء والمديرين .

5- تعمل جودة التقارير المالية كوسيلة لتحديد السياسات المالية المستقبلية .

7- مقاييس جودة التقارير المالية

بالرغم من أن بعض الهيئات والوحدات الاقتصادية تركز على أهمية التقارير ذات الجودة العالية إلا إنّه إحدى المشكلات الأساسية الموجودة في الأدبيات المحاسبية هي صيغة قياس الجودة للحكم على مدى تحقيقها ، أن قياس وتقييم جودة التقارير المالية يقتضي مجموعة كبيرة من المعايير وقد تم استخدام العديد من النماذج والأساليب والتقنيات المختلفة لقياس جودة التقارير المالية ولا تزال عملية تنمية طرق وأساليب حديثة للقياس وبشكل مستمر (Lukianets & Renkas, 2015) ، يتطلع محترفو المحاسبة بشكل عام أن يتم تحديد مقياس الجودة مباشرة من المعلومات المالية التي تكشف عنها الوحدات الاقتصادية ، ولكن يمكن أن تستند مقاييس الجودة على معلومات غير مالية ، إذ تستند أحد هذه المقاييس على الرسوم المدفوعة لمراجعي الحسابات الخارجيين، أو على أساس التوقعات التي أدلى بها المحللون والخبراء الماليون للتنبؤ بالأرباح والتدفقات النقدية ، وهناك العديد من النماذج المقترحة لقياس جودة التقارير المالية، ومن أبرزها ما يلي : (الدمني ، 2022 : 1870) (Mbawuni,2019:2)

1- مقياس جودة المعلومات المحاسبية :

تُقاس جودة التقارير المالية عن طريق خصائص جودة المعلومات المحاسبية مثل الملائمة ،المصادقية، وقابلية المقارنة، وقابلية الفهم، التوقيت المناسب، والتمثيل الصادق ، وما إلى ذلك ، ولكن يصعب قياس هذه الخصائص كمياً للتحقق من جودة التقارير المالية ، إذ تعبر خصائص جودة المعلومات المحاسبية عن خلو التقارير المالية من التحريفات الجوهرية وبالتالي زيادة القدرة التعبير بمصادقية ووضوح عن حقيقة نتائج اعمال الوحدة الاقتصادية وما تحققه من منفعة لمستخدميها في اتخاذ القرارات .(Mbawuni,2019:2)

2- مقياس جودة الأرباح :

قياس جودة التقارير المالية من خلال جودة الأرباح عن طريق قيمة الاستحقاق ، أو جملة من المؤشرات المالية ، وذلك نظراً لأن الأرباح ستبقى عرضة للتلاعب والتغيير باستخدام التقديرات المحاسبية نتيجة للمرونة التي تتمتع بها المبادئ المحاسبية إلى جانب قدرة الادارة في التحكم في توقيت حدوث بعض الانشطة داخل الوحدة الاقتصادية ، وتتحقق جودة الأرباح من خلال مدى إمكانية الأرباح الحالية على الاستمرار في الفترات المستقبلية يعني هذا أنه كلما تمتعت الأرباح بالاستمرارية كلما دل على زيادة مستوى جودة الأرباح . (Herath at el, 2017 : 5)

3- مقياس التعلل المحاسبي :

قياس جودة التقارير المالية من حيث مستوى التعلل المحاسبي ، حيث يعتبر من الوسائل المهمة للحد من التعرض لمشاكل اخلاقية ناتجة عن عدم تماثل المعلومات ، كما يقلل من قدرة الإدارة على القيام بممارسات انتهازية لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب مصلحة الأطراف الاخرى وبالتالي توفير حماية للمستثمرين وهذا بدوره سينعكس بشكل ايجابي على جودة التقارير المالية . (Herath at el, 2017 :5)

8- انعكاس آليات الحوكمة على جودة التقارير المالية

يمكن لأنظمة الإفصاح القوية وجودة المعلومات المحاسبية أن تعزز الشفافية الحقيقية في الوحدات الاقتصادية، تعدّ من القضايا الرئيسية لقدرة المساهمين على ممارسة حقوقهم على أساس مدروس جيداً ، إذ تعدّ جودة المعلومات المالية الواردة في الإفصاحات المحاسبية والتقارير المالية أداة قوية لضمان وحماية سلوك الوحدة وحقوق المستثمرين ، حيث يتيح نظام الإفصاح المناسب وفي الوقت المناسب عن المعلومات مما يساعد على جذب رؤوس الأموال والحفاظ على الثقة في سوق رأس المال ، كما وبرزت أهمية جودة التقارير المالية مع تزايد الاحتياجات التمويلية للوحدات الاقتصادية و شرط أساسي لجذب رؤوس الأموال حتى تكتسب الإفصاحات والتقارير المالية الصادرة مصداقية لدى المستخدمين والملاك وبالتالي تكون المعلومات ذات قيمة وجودة واهتمام لجميع مستخدمي تلك المعلومات ، ولكن من أجل الاعتماد على هذه المعلومات والثقة بها يجب أن تعبر عن الظواهر والأحداث بأمانة وأن تكون قابلة للإثبات ويمكن التحقق من سلامتها ، وأن تكون محايدة وغير متحيزة وحاضرة في مجملها و دون الانتقاص من الحقائق والقدرة على المقارنة وكذلك ما هو مطلوب من الثبات والاتساق في تطبيق الأساليب المحاسبية وقابليتها للفهم . (ابراهيم، 2020 : 58)

عند النظر إلى الحوكمة من جانب الفكر المحاسبي سواء تمثل ذلك في النظر إليها من خلال علاقتها بالإفصاح المحاسبي أو تم النظر إليها من خلال علاقتها بعملية المراجعة أو لجان المراجعة المختلفة أو تم النظر إليها من خلال انعكاساتها على متخذي قرارات الاستثمار أو أسواق المال أو غير ذلك فإن كل هذا يتبلور بالعلاقة التي قد توجد بين تطبيق آليات الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية ، إذ تسعى الحوكمة نحو تحقيق جودة التقارير المالية بشكل مباشر أو غير مباشر إذ أن الاهتمام بتطبيق معايير المحاسبة بجانب التشريعات والقوانين المختلفة التي تكفل حماية حقوق أصحاب المصلحة في الوحدات الاقتصادية وفقاً لمفهوم الحوكمة ينعكس بشكل ايجابي على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وبالتالي جودة التقارير المالية ، وهذا ما تؤكد عدد من الدراسات إلى وجود ترابط قوي بين كل من الحوكمة وإنتاج المعلومات المحاسبية والتأثير على حركة سوق الأوراق المالية إذ يساعد تطبيق مبادئ الحوكمة والإفصاح والشفافية على تجنب الوحدات الاقتصادية الأزمات المالية وإصدار تقارير مالية تعبر عن الواقع الفعلي، وتعتبر هذه التقارير الفعلية دليل على عدم إدارة الأرباح مما يجعلها محل ثقة للمستخدمين . (المرادي، 2019 : 102)

المبحث الثالث

الجانب العملي

1. مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع البحث من مصارف القطاع الخاص في محافظة واسط ، اما عينة البحث فتتمثل بمجالس الإدارة ، المدراء ، المحاسبين و المدققين في بعض مصارف القطاع الخاص في محافظة واسط ، حيث تم توزيع (100) استبانة شملت جميع الفئات عينة .

2. خصائص افراد عينة البحث

يتضمن هذا الجزء عرض المعلومات العامة عن المشاركين في هذا الاستبيان والأهمية النسبية لكل فئة وكالاتي:

اولا : التأهيل العلمي للمشاركين في الاستبيان

جدول (1) الأهمية النسبية للتحصيل الدراسي للمشاركين في الاستبيان

الشهادة	العدد	الأهمية النسبية
بكالوريوس	48	48%

دبلوم عالي	20	20%
ماجستير	18	18%
دكتوراه	14	14%
الاجمالي	100	100%

ثانيا : سنوات الخبرة للمشاركين في الاستبيان

جدول (2) الاهمية النسبية لسنوات الخبرة للمشاركين في الاستبيان

سنوات الخبرة	العدد	الاهمية النسبية
من سنة الى 5 سنوات	20	20%
من 5 – 10 سنة	30	30%
من 10 – 15 سنة	26	26%
20 سنة فأكثر	24	24%
الاجمالي	100	100%

ثالثا : التخصص الوظيفي للمشاركين في الاستبيان

جدول (3) الاهمية النسبية للتخصص الوظيفي للمشاركين في الاستبيان

التخصص	العدد	الاهمية النسبية
مجلس ادارة	15	15%
مدراء	9	9%
محاسبين	51	51%
مدققين	25	25%
الاجمالي	100	100%

3. صدق اداة البحث (الاستبانة)

صدق أداة الدراسة يعني التأكد من أنها تقيس ما أعدت لقياسه كما يقصد به شمول الاستبانة لكل العناصر التي تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح عباراتها من ناحية أخرى، بحيث تكون مفهومة لكل من يستعملها ، وقد قامت الباحثة بالتأكد من صدق أداة البحث من خلال :

أولا : الصدق والثبات

أ- اختبار الثبات لمحور الحوكمة :

لمعرفة مدى الصدق والثبات لاستمارة الاستبيان لدى المبحوثين استعمل معامل الفا كرونباخ لتحديد صدق وثبات اسئلة الاستبيان اذ يبين جدول (4) ان مقدار الثبات لمحور الحوكمة مساوي الى (0.881) مما يدل على صدق وثبات اسئلة الاستبيان وان معامل الفا يتراوح بين الصفر والواحد الصحيح ففي حالة الصفر يدل ذلك على عدم وجود صدق وثبات اما في حالة اقترابه من (1) دل ذلك على وجود ثبات وصدق ودل ذلك على ان الاستبيان يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلا دقيقا.

جدول (4) معامل الثبات (Cronbach's Alpha) لمحور الحوكمة

معامل الصدق	معامل الثبات (Cronbach's Alpha)	الآليات
0.919	0.846	آلية مجلس الادارة
0.896	0.803	آلية تركيز الملكية
0.941	0.886	آلية الملكية الادارية
0.932	0.870	آلية السوق
0.928	0.862	آلية التشريعات والقوانين
0.907	0.823	آلية المدقق الخارجي
0.938	0.881	المحور الاول ككل

ب- اختبار الثبات لمحور جودة التقارير المالية :

من خلال جدول (5) يبين ان مقدار الثبات لمحور جودة التقارير المالية بلغ (0.833) مما يدل على ثبات وصدق اسئلة الاستبيان واستجابة المبحوثين وذلك لاقترابه من (1) .

جدول (5) معامل الثبات (Cronbach's Alpha) لمحور جودة التقارير المالية

معامل الصدق	معامل الثبات (Cronbach's Alpha)	المقاييس
0.903	0.816	مقياس خصائص المعلومات
0.898	0.807	مقياس جودة الارباح
0.893	0.799	مقياس التعقل المحاسبي
0.939	0.833	المحور الثالث ككل

4. اختبار التوزيع الطبيعي :

اختبار (Shapero-Walk) هو اختبار إحصائي تكون فيه الفرضية المنعدمة هي انتماء العينة المدروسة إلى التوزيع الطبيعي حسب المتغير المدروس، مقارنة بالاختبارات الأخرى التي تهدف إلى التحقق من التوزيع الطبيعي، يعرف اختبار شابيرو-وايك بملائمتة للعينات الصغيرة.

اولا - اختبار التوزيع الطبيعي لمحور الحوكمة :

يبين جدول (6) ان محور الحوكمة يتبع التوزيع الطبيعي اذ بلغت قيمة الاختبار لمتغير آلية مجلس الادارة (0.922) بمستوى معنوية (0.004) اما بالنسبة لمتغير آلية تركيز الملكية فقد بلغت قيمة الاختبار (0.914) بمستوى معنوية (0.002) اما بالنسبة لمتغير آلية الملكية الادارية فقد بلغت قيمة الاختبار (0.831) بمستوى معنوية (0.000) اما بالنسبة لمتغير آلية التسوق فقد بلغت قيمة الاختبار (0.811) بمستوى معنوية (0.021) اما بالنسبة لمتغير آلية التشريعات والقوانين فقد بلغت قيمة الاختبار (0.889) بمستوى معنوية (0.001) اما بالنسبة لآلية المدقق الخارجي فقد بلغت قيمة الاختبار (0.906) بمستوى معنوية (0.011) مما يدل على قبول الفرض المبني على ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي .

جدول (6) اختبار التوزيع الطبيعي لمحور الحوكمة

الآليات	قيمة الاختبار	مستوى المعنوية
آلية مجلس الادارة	0.922	0.004
آلية تركيز الملكية	0.914	0.002
آلية الملكية الادارية	0.831	0.000
آلية السوق	0.811	0.021
آلية التشريعات والقوانين	0.889	0.001
آلية المدقق الخارجي	0.906	0.011

ثانيا - اختبار التوزيع الطبيعي لمحور جودة التقارير المالية :

يبين جدول (7) ان محور جودة التقارير المالية تتبع التوزيع الطبيعي اذ بلغت قيمة الاختبار لمقياس خصائص المعلومات المحاسبية (0.816) بمستوى معنوية (0.000) ومقياس جودة الارباح (0.778) بمستوى معنوية (0.014) ومقياس التحفظ المحاسبي (0.830) بمستوى معنوية (0.000) مما يدل على قبول الفرض المبني على ان البيانات تتبع التوزيع الطبيعي .

جدول (7) اختبار التوزيع الطبيعي لمحور جودة التقارير المالية

الابعاد	قيمة الاختبار	مستوى المعنوية
مقياس خصائص المعلومات المحاسبية	0.816	0.000
مقياس جودة الارباح	0.778	0.014
مقياس التعقل المحاسبي	0.830	0.000

5. نتائج البحث وتحليلها وتفسيرها

تم في هذا المبحث عرض لنتائج البحث عن طريق استعمال استمارة الاستبيان المجزئة الى ثلاث محاور بالاستعانة بمقياس ليكرت الخماسي .

ولتحديد اجابات أفراد عينة الدراسة تجاه الفقرات الرئيسية التي تضمنتها أداة الدراسة تم استخدام الوسط الحسابي والانحراف المعياري والنسبة المئوية واتجاه العينة للفقرات بالاستعانة ببرنامج (spss v21) والخاص بتحليل استمارة الاستبيان من اجل تيسير وتسهيل العمليات الاحصائية على الشكل الاتي:

❖ **المتوسط الحسابي (Mean):** وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض اجابات أفراد الدراسة عن كل فقرة من فقرات الدراسة .

❖ **الانحراف المعياري (Standard Deviation):** للتعرف على مدى انحراف اجابات أفراد الدراسة لكل فقرة من فقرات الدراسة عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في اجابات أفراد الدراسة للفقرات إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر كلما تركزت الاجابات وانخفض تشتتها بين المقياس .

❖ **حساب المدى:** وهو في هذه الحالة عبارة عن (أكبر قيمة- أصغر قيمة) ، في مقياس ليكارت الخماسي أي (4=1-5).

■ ثم يتم تحديد طول الخلية عن طريق (قسمة المدى على عدد حقول مقياس ليكارت) ، أي (0.80=5/4).

■ بعد ذلك يتم إضافة طول الخلية إلى أصغر قيمة في المقياس وهي (1) للحصول على **الحد الأعلى للخلية** (لا اتفق بشدة) وهكذا حتى نصل إلى الحدود الدنيا والعليا لكل خلية وستكون كالتالي :

➤ أي وسط تقع قيمته بين (1 - 1.79)، يصنف في الخلية (**لا اتفق بشدة**) ، وهو ما يشكل نسبة أقل من (20%) .

➤ أي وسط حسابي قيمته أكبر من (1.80 وحتى 2.59) يصنف في الخلية (**لا اتفق**) ، وهو ما يشكل نسبة ما بين (21%) إلى (40%) .

➤ أي وسط قيمته أكبر من (2.60 وحتى 3.39) يصنف في خلية (**محايد**) ، وهو ما يشكل نسبة ما بين (41%) الى (60%) .

➤ أي وسط حسابي قيمته أكبر من (3.40 وحتى 4.19) يصنف في الخلية (**اتفق**) ، وهو ما يشكل نسبة ما بين (61%) إلى (80%) .

➤ أي وسط حسابي قيمته أكبر من (4.20 وحتى 5) يصنف في الخلية (**اتفق بشدة**) ، وهو ما يشكل نسبة أكثر من (81%) . كما موضح في جدول (14) .

جدول (8) مقياس الاجابات

الدرجة	1	2	3	4	5
التصنيف	لا اتفق بشدة	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق بشدة
المدى	1_1.79	1.80_2.59	2.60_3.39	3.40_4.19	4.20_5
النسبة	%20_1	%40_21	%60_41	%80_61	%100_81

المحور الأول : الحوكمة

تشير النتائج الاحصائية الى حصول المحور الاول (الحوكمة) على وسط حسابي (3.5) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) الا ان الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث اذ بلغ (0.86) ونسبة مئوية بلغت (70 %) اي بمعنى ان اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير الى اتفاق عينة البحث على فقرات المحور الاول وفي ما يلي الوصف التحليلي للفقرات كما مبين في جدول (9) :

جدول (9) النتائج الاحصائية لمحور الحوكمة

المحور الأول : الحوكمة				
الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
اولا / آلية مجلس الادارة				
1	4.50	0.7	82.4	اتفق بشدة
2	3.63	0.72	72.6	اتفق
3	3.59	0.76	71.8	اتفق
ثانيا / آلية تركيز الملكية				
4	3.51	0.74	70.2	اتفق
5	3.49	0.77	69.8	اتفق
6	3.29	0.89	58.6	محايد
ثالثا / آلية الملكية الادارية				
7	3.54	0.8	70.8	اتفق
8	3.32	0.87	59.2	محايد
9	3.49	0.89	69.8	اتفق
رابعا / آلية التسوق				
10	3.78	0.68	75.6	اتفق

				الوحدات الاقتصادية .	
اتفق	75.2	0.73	3.76	تقوم الهيئات الإشرافية والرقابية في السوق بواجبها بأسلوب مهني وطريقة موضوعية لتنفيذ متطلبات الحوكمة .	11
اتفق	75.2	0.85	3.76	تساهم اجراءات السوق في زيادة المراقبة على مجلس الادارة في تعزيز قيمة الوحدة الاقتصادية .	12
خامسا / آلية التشريعات والقوانين					
اتفق	74.6	0.77	3.73	تساهم القوانين والتشريعات الخاصة بحوكمة الوحدة الاقتصادية على نزاهة وجودة التقارير المالية	13
اتفق	70.2	0.7	3.51	توفر الوحدة الاقتصادية سياسات مكتوبة لتطبيق نظام الحوكمة وآليات تنفيذها .	14
اتفق	70.8	0.8	3.54	تساعد القوانين والتشريعات الخاصة بحوكمة الوحدة الاقتصادية بتوجيه الوحدة وتنظيم العلاقات بين مجلس الادارة والمدراء واصحاب المصالح والمساهمين .	15
سادسا / آلية المدقق الخارجي					
اتفق بشدة	83.6	0.87	4.54	قدرة المدقق الخارجي على اكتشاف الأخطاء وتقييم الضوابط الداخلية للوحدة له اهمية بالغة على تأكيد المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدمي التقارير المالية .	16
اتفق	69.8	0.86	3.49	يعتبر المدقق الخارجي اداة فعالة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والبيئي يمكن من خلالها المحافظة على حقوق المساهمين واصحاب المصالح الآخرين .	17
اتفق	69.8	0.89	3.49	يلتزم مجلس الادارة بتعيين مدقق خارجي للمصادقة على نتائجها وفقا لمتطلبات الافصاح المحاسبي .	18
اتفق	70	0.86	3.5	المحور الاول ككل	

❖ الجدول من اعداد الباحثين باستخدام برنامج (APSS 1.0)

يلاحظ أن قيمة الوسط الحسابي هي (3.5) والانحراف المعياري (0.86) هذا يدل الى استجابة عينة البحث الى حركة القياس واتفقها عليه ، ويؤكد على أن الحوكمة لها تأثير مباشر على الوحدات الاقتصادية سواء من ناحية الآليات الداخلية التي تضعها الوحدات او الآليات الخارجية التي تضعها الجهات المختصة .

1- تحليل آلية مجلس الادارة

❖ تحليل للفقرة الأولى : أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (توفر آلية مجلس الادارة المناخ المناسب في اجتماعات الهيئة العامة ليتمكن مساهمو الوحدة من مناقشة ومساعدة الادارة العليا عن محتوى التقارير المالية وغير المالية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (4.50) وهو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق بشدة) لهذه

العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.7) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (82.4%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق بشدة) .

❖ **تحليل للفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (يحرص مجلس الادارة على وضع اجراءات لتطبيق مبادئ الحوكمة والرقابة عليها وتقييم مدى تطبيقها في الوحدة الاقتصادية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.63) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.72) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (72.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الثالثة:** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (تساهم استراتيجيات وآليات مجلس الادارة في أستقطاب الموارد البشرية الفاعلة) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.59) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.76) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (71.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

2- تحليل آلية تركيز الملكية

❖ **تحليل للفقرة الاولى :** أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (أن تركيز ملكية المساهمين تزيد من فرص المطالبة بتطبيق الحوكمة بما يعزز القرارات الاقتصادية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.51) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.74) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (تقلل تركيز الملكية من مشاكل الوكالة وبالتالي التقليل من عدم التماثل في المعلومات بين الادارة والمساهمين) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الثالثة :** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (أن المساهمين في تركيز الملكية يكونوا أكثر حرصا ومسؤولية من غيرهم في الملكية المشتتة) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.29) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.89) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (58.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (محايد) .

3- تحليل آلية الملكية الادارية

❖ **تحليل للفقرة الاولى :** أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (أن تميز ادارة الوحدة الاقتصادية بملكية عالية يؤدي الى تقارب المصالح مع حملة الأسهم الخارجيين) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.54) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.8) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (أن ارتفاع نفوذ الادارة في الملكية يتيح لها مجال اكبر للعمل بشكل نفعي وأخذ القرارات التي تحقق مصالحها) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.32) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.87) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (59.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (محايد) .

❖ **تحليل للفقرة الثالثة :** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (أن آلية الملكية الادارية تساهم بشكل كبير في التقليل من مشاكل الوكالة وبالتالي العمل على تعظيم مصالح الوحدة مع مصالح المساهمين) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49)

وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.89) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

4- تحليل آلية السوق

❖ تحليل للفقرة الاولى : أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (تعمل ادارة السوق على رفع مستوى الشفافية والكفاءة في التقارير المالية التي تنشرها الوحدات الاقتصادية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.78) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.68) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثانية : أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (تقوم الهيئات الاشرافية والرقابية في السوق بواجبها بأسلوب مهني وطريقة موضوعية لتنفيذ متطلبات الحوكمة) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.76) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.73) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثالثة : أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (تساهم اجراءات السوق في زيادة المراقبة على مجلس الادارة في تعزيز قيمة الوحدة الاقتصادية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.76) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.85) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

5- تحليل آلية التشريعات والقوانين

❖ تحليل للفقرة الاولى : أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (تساهم القوانين والتشريعات الخاصة بحوكمة الوحدة الاقتصادية على نزاهة وجودة التقارير المالية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.73) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (74.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثانية : أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (توفر الوحدة الاقتصادية سياسات مكتوبة لتطبيق نظام الحوكمة وآليات تنفيذها) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.51) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.7) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثالثة : أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (تساعد القوانين والتشريعات الخاصة بحوكمة الوحدة الاقتصادية بتوجيه الوحدة وتنظيم العلاقات بين مجلس الادارة والمدراء واصحاب المصالح والمساهمين) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.54) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.8) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

6- تحليل آلية المدقق الخارجي

❖ تحليل للفقرة الاولى : أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (قدرة المدقق الخارجي على اكتشاف الأخطاء وتقييم الضوابط الداخلية للوحدة له اهمية بالغة على تأكيد المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدمي التقارير المالية) اذ بلغ المتوسط الحسابي (4.54) وهو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) بشدة) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف

المعياري بلغ (0.87) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (83.6%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق بشدة) .

❖ **تحليل الفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (يعتبر المدقق الخارجي اداة فعالة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والاجتماعي والبيئي يمكن من خلالها المحافظة على حقوق المساهمين واصحاب المصالح الآخرين) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.86) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل الفقرة الثالثة :** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (يلتزم مجلس الادارة بتعين مدقق خارجي للمصادقة على نتائجها وفقا لمتطلبات الافصاح المحاسبي) اذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.89) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

المحور الثاني : جودة التقارير المالية

1- مقياس خصائص المعلومات المحاسبية

تشير النتائج الاحصائية إلى حصول المقياس الاول (مقياس خصائص المعلومات المحاسبية) على وسط حسابي (3.67) وهو أعلى من الوسط الفرضي (3) الا أن الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث إذ بلغ (0.77) ونسبة مئوية بلغت (73.4 %) أي بمعنى أن اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير إلى اتفاق عينة البحث على فقرات المقياس الاول وفي ما يلي الوصف التحليلي لفقرات المقياس الاول كما مبين في جدول (10)

جدول (10) النتائج الاحصائية لمقياس خصائص المعلومات المحاسبية

الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1 يؤدي الافصاح عن آليات الحوكمة إلى تحسين القيمة التنبؤية بالنتائج المستقبلية للوحدة الاقتصادية.	3.83	0.7	76.6	اتفق
2 يؤدي الافصاح عن آليات الحوكمة إلى زيادة القيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية من خلال توفير ملاحظات حول تأكيد او تغيير التقييمات السابقة .	3.63	0.72	72.6	اتفق
3 اتباع آليات فعالة للحوكمة تزيد التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية .	3.59	0.76	71.8	اتفق
4 تؤدي الحوكمة إلى زيادة حيادية المعلومات المحاسبية .	3.51	0.74	70.2	اتفق
5 تطبيق آليات الحوكمة تساهم في الافصاح عن المعلومات في التوقيت المناسب .	4.35	0.76	81.2	اتفق بشدة
6 أن اتباع آليات الحوكمة تساعد في تطابق طرق	3.49	0.77	69.8	اتفق

				القياس والتوصيل للمعلومات الواردة في التقارير المالية .	
7	تزداد قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية عند الافصاح عن آليات الحوكمة .	3.29	0.89	55.6	محايد
8	تطبيق آليات الحوكمة يساهم بتوفير المعلومات المحاسبية التي تتميز بالقابلية للمقارنة لإتخاذ قرارات صحيحة .	3.54	0.8	70.8	اتفق
9	أن الافصاح عن آليات الحوكمة للوحدات الاقتصادية لا يزيد من الاهمية النسبية للمعلومات المحاسبية المفصح عنها.	3.32	0.87	57.2	محايد
10	تزداد شمولية وجودة المعلومات المحاسبية بتطبيق آليات الحوكمة.	3.49	0.77	69.8	اتفق
	المقياس الاول ككل	3.67	0.77	73.4	اتفق

❖ الجدول من إعداد الباحثين باستخدام برنامج (APSS 1.0)

يلاحظ أن قيمة الوسط الحسابي هي (3.67) والانحراف المعياري (0.77) هذا يدل على أهمية جودة التقارير المالية المتمثلة بجودة المعلومات المحاسبية على الوحدة الاقتصادية وهذا يضمن ان خصائص المعلومات المحاسبية توفرا تمثيلا أكثر دقة للاداء المالي، وبيان مدى تجانس آليات الحوكمة وتأثيرها على التقارير المالية .

❖ تحليل للفقرة الأولى : أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (يؤدي الافصاح عن آليات الحوكمة إلى تحسين القيمة التنبؤية بالنتائج المستقبلية للوحدة الاقتصادية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.83) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.7) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (76.6%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثانية : أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (يؤدي الافصاح عن آليات الحوكمة إلى زيادة القيمة التأكيدية للمعلومات المحاسبية من خلال توفير ملاحظات حول تأكيد او تغيير التقييمات السابقة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.63) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.72) أي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (72.6%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الثالثة : أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (اتباع آليات فعالة للحوكمة تزيد التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.59) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.76) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (71.8%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الرابعة : أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (تؤدي الحوكمة إلى زيادة حيادية المعلومات المحاسبية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.51) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (4) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.74) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ تحليل للفقرة الخامسة : أن الفقرة رقم (5) والتي تنص على (تطبيق آليات الحوكمة تساهم في الإفصاح عن المعلومات في التوقيت المناسب) إذ بلغ المتوسط الحسابي (4.35) وهو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أن العينة

تتظر نظرة (اتفق بشدة) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (5) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.76) اي بمعنى أنها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (81.2%) والتي تعني ان اتجاه العينة نحو (اتفق بشدة) .

❖ **تحليل للفقرة السادسة :** أن الفقرة رقم (6) والتي تنص على (أن اتباع آليات الحوكمة تساعد في تطابق طرق القياس والتوصيل للمعلومات الواردة في التقارير المالية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (6) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة السابعة :** أن الفقرة رقم (7) والتي تنص على (تزداد قابلية الفهم للمعلومات المحاسبية عند الإفصاح عن آليات الحوكمة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.29) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (7) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.89) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (55.9%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (محايد) .

❖ **تحليل للفقرة الثامنة :** أن الفقرة رقم (8) والتي تنص على (تطبيق آليات الحوكمة يساهم بتوفير المعلومات المحاسبية التي تتميز بالقابلية للمقارنة لإتخاذ قرارات صحيحة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.54) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (8) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.8) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة التاسعة :** أن الفقرة رقم (9) والتي تنص على (أن الإفصاح عن آليات الحوكمة للوحدات الاقتصادية لا يزيد من الأهمية النسبية للمعلومات المحاسبية المفصّل عنها) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.32) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (9) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.87) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (57.2%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (محايد) .

❖ **تحليل للفقرة العاشرة :** أن الفقرة رقم (10) والتي تنص على (تزداد شمولية وجودة المعلومات المحاسبية بتطبيق آليات الحوكمة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (10) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت وأكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

2- مقياس جودة الارباح :

تشير النتائج الاحصائية إلى حصول المقياس الثاني (مقياس جودة الارباح) على وسط حسابي (3.52) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) الا ان الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث إذ بلغ (0.87) وبنسبة مئوية بلغت (70.4 %) اي بمعنى ان اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير إلى اتفاق عينة البحث على فقرات المقياس الثاني من المحور الثالث وفي ما يلي الوصف التحليلي لفقرات المقياس كما مبين في جدول (11) :

جدول (11) النتائج الاحصائية لمقياس جودة الارباح

الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1 إن تطبيق الوحدات الاقتصادية لآليات الحوكمة يقلل من ممارسة إدارة الوحدات لاساليب إدارة الارباح وبالتالي زيادة جودة الارباح المحاسبية .	3.58	0.81	71.8	اتفق

2	انخفاض إدارة الأرباح (هو استخدام ممارسات غير مرغوب فيها بواسطة الإدارة للتأثير على قيم الربح المعلن باستغلال الطرق والسياسات المحاسبية) كممارسات غير مرغوب فيها وبالتالي زيادة جودة الأرباح المحاسبية .	3.30	0.82	58.7	محايد
3	إن الإفصاح عن آليات الحوكمة يساعد في توفير معلومات كاملة وموثوق بها للمستخدمين تفيدهم في اتخاذ قراراتهم بصورة صحيحة .	4.55	0.85	82.5	اتفق بشدة
4	إن تطبيق آليات حوكمة يخفض من حالة عدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية وبالتالي زيادة جودة الأرباح .	3.45	0.85	68.8	اتفق
5	إن خلو الأرباح من التحريفات وتأجيل الأرباح الحالية لصالح الأرباح المستقبلية لا يتم إلا عن طريق اتباع الوحدات الاقتصادية لآليات حوكمة فعالة .	3.49	0.77	69.8	اتفق
المقياس الثاني ككل		3.52	0.87	70.4	اتفق

❖ **الجدول من إعداد الباحثين باستخدام برنامج (APSS 1.0)**

يلاحظ أن قيمة الوسط الحسابي هي (3.52) والانحراف المعياري (0.87) هذا يدل على أهمية جودة التقارير المالية المتمثلة بجودة الأرباح على إدارة الوحدات ولإساليب إدارة الأرباح ، وبيان مدى تأثير آليات الحوكمة على إدارة الأرباح ، وكذلك توضيح تأثير آليات الحوكمة على إدارة الأرباح والتقارير المالية .

❖ **تحليل للفقرة الأولى :** أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (إن تطبيق الوحدات الاقتصادية لآليات الحوكمة يقلل من ممارسة إدارة الوحدات لإساليب إدارة الأرباح وبالتالي زيادة جودة الأرباح المحاسبية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.58) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف اجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.81) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (71.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (انخفاض إدارة الأرباح (هو استخدام ممارسات غير مرغوب فيها بواسطة الإدارة للتأثير على قيم الربح المعلن باستغلال الطرق والسياسات المحاسبية) كممارسات غير مرغوب فيها وبالتالي زيادة جودة الأرباح المحاسبية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.30) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.82) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (58.7%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (محايد) .

❖ **تحليل للفقرة الثالثة :** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (إن الإفصاح عن آليات الحوكمة يساعد في توفير معلومات كاملة وموثوق بها للمستخدمين تفيدهم في اتخاذ قراراتهم بصورة صحيحة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (4.55) وهو أكبر من (4.20) وأقل من (5) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (اتفق بشدة) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.85) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (82.5%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق بشدة) .

❖ **تحليل للفقرة الرابعة :** أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (إن تطبيق آليات حوكمة يخفض من حالة عدم التأكد بشأن التدفقات النقدية المستقبلية وبالتالي زيادة جودة الأرباح) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.45) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنتظر نظرة (موافق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد

للفقرة (4) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.85) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (68.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

❖ **تحليل للفقرة الخامسة :** أن الفقرة رقم (5) والتي تنص على (إنَّ خلو الأرباح من التحريفات وتأجيل الأرباح الحالية لصالح الأرباح المستقبلية لا يتم الا عن طريق اتباع الوحدات الاقتصادية لآليات حوكمة فعالة) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تنظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (5) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.77) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (69.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

3- مقياس التعقل المحاسبي

تشير النتائج الاحصائية إلى حصول المقياس الثالث (مقياس التحفظ المحاسبي) على وسط حسابي (3.54) وهو اعلى من الوسط الفرضي (3) الا إنَّ الانحراف المعياري يدل على تجانس اراء عينة البحث إذ بلغ (0.73) ونسبة مئوية بلغت (70.8 %) اي بمعنى ان اتجاه العينة نحو (اتفق) وهذا يشير إلى اتفاق عينة البحث على فقرات المقياس الثالث من المحور الثالث وفي ما يلي الوصف التحليلي لفقرات المقياس كما مبين في جدول (12)

جدول (12) النتائج الاحصائية لمقياس التعقل المحاسبي

الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	اتجاه العينة
1 إنَّ اختلاف تطبيق آليات ومبادئ الحوكمة في الوحدة الاقتصادية يؤثر على مستوى التعقل المحاسبي بالتقارير المالية .	3.20	0.80	55.8	محايد
2 التزام إدارة الوحدة الاقتصادية بالتوازن في تحقيق مصالح جميع الاطراف يزيد من ممارسة التعقل المحاسبي في التقارير المالية .	3.80	0.7	76.4	اتفق
3 التأكد من كفاية وملائمة الافصاح عن آليات الحوكمة في التقارير المالية يؤدي إلى تحقيق مستوى جيد من التعقل المحاسبي .	3.51	0.70	75.6	اتفق
4 إنَّ التقارير المالية ذات الجودة العالية في الوحدات الاقتصادية لا تأخذ في الحسبان التعقل المحاسبي في اصدار المعلومات النهائية لمستخدميها .	3.51	0.74	70.2	اتفق
5 إنَّ شمول التقارير المالية على كافة آليات الحوكمة يقلل من الممارسات الانتهازية لإدارة الوحدة الاقتصادية في تحقيق مصالحها الشخصية .	3.78	0.68	75.6	اتفق
المقياس الثالث ككل	3.54	0.73	70.8	اتفق

❖ **الجدول من إعداد الباحثين باستخدام برنامج (APSS 1.0)**

يلاحظ أن قيمة الوسط الحسابي هي (3.54) والانحراف المعياري (0.73) هذا يدل على اهمية جودة التقارير المالية المتمثلة بالتعقل المحاسبي على ادارة الوحدة الاقتصادية ، وبيان مدى تأثير آليات الحوكمة في التعقل المحاسبي بالتقارير المالية ، وايضاح مدى اهمية شمول التقارير المالية على آليات الحوكمة وانعكاس ذلك على الجودة النهائية للتقارير المالية.

- ❖ **تحليل للفقرة الاولى :** أن الفقرة رقم (1) والتي تنص على (إن اختلاف تطبيق آليات ومبادئ الحوكمة في الوحدة الاقتصادية يؤثر على مستوى التعقل المحاسبي بالتقارير المالية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.20) وهو أكبر من (2.60) وأقل من (3.39) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (محايد) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (1) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.80) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (55.8%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (محايد) .
- ❖ **تحليل للفقرة الثانية :** أن الفقرة رقم (2) والتي تنص على (التزام إدارة الوحدة الاقتصادية بالتوازن في تحقيق مصالح جميع الاطراف يزيد من ممارسة التعقل المحاسبي في التقارير المالية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.80) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (2) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.7) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (76.4%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .
- ❖ **تحليل للفقرة الثالثة :** أن الفقرة رقم (3) والتي تنص على (التأكد من كفاية وملائمة الافصاح عن آليات الحوكمة في التقارير المالية يؤدي إلى تحقيق مستوى جيد من التعقل المحاسبي) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.65) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (3) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.70) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.6%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق)
- ❖ **تحليل للفقرة الرابعة :** أن الفقرة رقم (4) والتي تنص على (إن التقارير المالية ذات الجودة العالية في الوحدات الاقتصادية لا تأخذ في الحسبان التعقل المحاسبي في اصدار المعلومات النهائية لمستخدميها) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.51) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (4) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.74) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (70.2%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .
- ❖ **تحليل للفقرة الخامسة :** أن الفقرة رقم (5) والتي تنص على (إن شمول التقارير المالية على كافة آليات الحوكمة يقلل من الممارسات الانتهازية لإدارة الوحدة الاقتصادية في تحقيق مصالحها الشخصية) إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.78) وهو أكبر من (3.40) وأقل من (4.19) مما يدل على أن العينة تتظر نظرة (اتفق) لهذه العبارة ، وللتعرف على مدى انحراف استجابات الأفراد للفقرة (5) عن وسطها الحسابي يلاحظ أن الانحراف المعياري بلغ (0.68) اي بمعنى انها اقل تشتت واكثر تجانس ، كما تبلغ النسبة المئوية (75.6%) والتي تعني أن اتجاه العينة نحو (اتفق) .

7- اسلوب تحليل الانحدار المتعدد

يعتبر نموذج تحليل الانحدار المتعدد من اكثر ادوات التحليل الاحصائي استخداماً ، ويهتم نموذج الانحدار المتعدد بتقدير العلاقة بين متغير كمي وهو المتغير التابع ومتغير كمي اخر وهو المتغير المستقل ، ويمكن صياغة النموذج على النحو التالي :

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_{1i} + \beta_2 x_{2i} + \varepsilon_i$$

حيث (y_i) هو المتغير التابع و (x_{1i}) هي المتغير المستقل و (ε_i) هو الخطأ العشوائي و (β_0) هي قيمة ثابتة تعبر عن قيمة (y) عندما تكون قيم (x_2, x_1) تساوي الصفر و (β_1, β_0) تعبر عن معاملات الانحدار للمتغيرات المستقلة.

ولدراسة العلاقة والتأثير بين متغيرات الدراسة لا بد من وضع الفروض الملائمة لها .

الفرضية الرئيسية : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية .

- ✓ الفرضية الفرعية الاولى : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس خصائص المعلومات المحاسبية .
- ✓ الفرضية الفرعية الثانية : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس جودة الارباح .
- ✓ الفرضية الفرعية الثالثة : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس التعقل المحاسبي .

أولاً : دراسة العلاقة بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية

الفرضية الفرعية الأولى : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس خصائص المعلومات المحاسبية .

يبين جدول (13) قياس تأثير آليات الحوكمة على مقياس خصائص المعلومات المحاسبية واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين أن قيمة ($R^2 = 0.823$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أن المتغير المستقل يفسر (82%) يؤثر في المتغير التابع أي أن ما تبقى يعتبر من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (18%) كما وقد بلغ مستوى المعنوية (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يدل عدم وجود فروق معنوية و أن الانموذج يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلاً دقيقاً أي بمعنى رفض فرضية العدم الاولى والتي تنص (عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس المعلومات المحاسبية) أي بمعنى وجود تأثير ذات دلالة معنوية لآليات الحوكمة على مقياس خصائص المعلومات المحاسبية كما ويمكن قياس تأثير آلية مجلس الإدارة إذ بلغ مقداره (3.814) بمستوى معنوية (0.000) اما بالنسبة لتأثير آلية تركيز الملكية بلغ مقداره (3.621) بمستوى معنوية (0.021) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية الملكية الإدارية فقد بلغ مقداره (2.750) بمستوى معنوية (0.000) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية السوق فقد بلغ (4.880) بمعنوية مقدارها (0.001) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية التشريع والقوانين فقد بلغ (3.788) بمستوى معنوية (0.005) وآلية المدقق الخارجي فقد بلغ تأثيرها على التقارير المالية (3.691) بمستوى معنوية (0.000) أي أن التأثير يكون طردياً كلما زاد التأثير زاد مقياس خصائص المعلومات المحاسبية .

جدول (13) معايير افضل نموذج انحدار

Model Summary						
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics	
					F Change	Sig. F Change
1	.907 ^a	.823	.883	.285	10.993	.000
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	
	B	Std. Error				
آلية مجلس الإدارة	3.814	.063	3.844	60.539	.000	
آلية تركيز الملكية	3.621	.034	3.632	106.5	.021	
آلية الملكية الإدارية	2.750	.101	2.761	27.227	.000	
آلية السوق	4.880	.331	4.891	14.743	.001	
آلية التشريعات والقوانين	3.788	.052	3.792	72.846	.005	
آلية المدقق الخارجي	3.691	.064	3.696	57.671	.000	

يلاحظ من الجدول اعلاه ان هناك علاقة طردية قوية بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية المتمثلة بخصائص المعلومات المحاسبية ، اي كلما زادت فاعلية آليات الحوكمة المطبقة زادت جودة خصائص المعلومات ، وذلك لما للحوكمة من اهمية على جودة التقارير المالية من خلال تضمينها لجميع خصائص المعلومات وانعكاس ذلك على التقارير النهائية وبالتالي على اتخاذ القرارات .

الفرضية الفرعية الثانية : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس جودة الارباح .

يبين جدول (14) قياس تأثير آليات الحوكمة على مقياس جودة الارباح واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين أن قيمة $R^2 = 0.887$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أن المتغير المستقل يفسر (88%) تؤثر في المتغير التابع أي أن ما تبقى يعتبر من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (12%) كما وقد بلغ مستوى المعنوية (0.007) وهو أقل من (0.05) مما يدل عدم وجود فروق معنوية وأن الانموذج يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلاً دقيقاً أي بمعنى رفض فرضية العدم الثانية والتي تنص (عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس جودة الارباح) أي بمعنى وجود تأثير ذات دلالة معنوية لآليات الحوكمة على مقياس جودة الارباح كما ويمكن قياس تأثير آلية مجلس الإدارة إذ بلغ مقداره (4.540) بمستوى معنوية (0.004) اما بالنسبة لتأثير آلية تركيز الملكية بلغ مقداره (4.732) بمستوى معنوية (0.006) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية الملكية الإدارية فقد بلغ مقداره (3.646) بمستوى معنوية (0.015) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية السوق فقد بلغ (3.814) بمعنوية مقدارها (0.000) اما بالنسبة لآلية التشريع والقوانين فقد بلغ (5.742) بمستوى معنوية (0.042) وآلية المدقق الخارجي فقد بلغ تأثيرها على التقارير المالية (4.761) بمستوى معنوية (0.012) أي أن التأثير يكون طردياً كلما زاد التأثير زاد مقياس جودة الارباح .

جدول (14) معايير افضل نموذج انحدار

Model Summary							
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics		
					F Change	Sig. F Change	
1	.893 ^a	.887	.886	.366	15.887	.007	
Model			Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
			B	Std. Error	Beta		
آلية مجلس الإدارة			4.540	.081	4.566	56.049	.004
آلية تركيز الملكية			4.732	.082	4.756	57.707	.006
آلية الملكية الإدارية			3.646	.099	3.699	36.828	.015
آلية السوق			3.814	.081	3.822	47.086	.000
آلية التشريعات والقوانين			5.742	.061	5.744	94.131	.042
الية المدقق الخارجي			4.761	.074	4.778	64.337	.012

يلاحظ من الجدول اعلاه ان هناك علاقة طردية قوية بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية المتمثلة بجودة الارباح ، اي كلما زادت فاعلية آليات الحوكمة المطبقة زادت جودة الارباح ، وذلك لما للحوكمة من اهمية على جودة التقارير المالية من خلال مدى امكانية الارباح الحالية على الاستمرار في الفترات المستقبلية اي كلما تمتعت الارباح بالاستمرارية كلما زادت الارباح وانعكاس ذلك على التقارير النهائية وبالتالي على اتخاذ القرارات .

الفرضية الفرعية الثالثة : عدم وجود تأثير ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس التعقل المحاسبي .

يبين جدول (15) قياس تأثير آليات الحوكمة على مقياس التعقل المحاسبي واختيار الانموذج الافضل للبيانات تبين أن قيمة $R^2 = 0.787$) والذي يعني (معامل تحديد افضل نموذج) أي أن المتغير المستقل يفسر (78%) تؤثر في المتغير التابع أي أن ما تبقى يعتبر من الاخطاء العشوائية في اختيار الاجابة المحددة او يعزى إلى اخطاء غير معروفة إذ بلغت قيمتها (22%) كما وقد بلغ مستوى المعنوية (0.021) وهو أقل من (0.05) مما يدل عدم وجود فروق معنوية وان الانموذج يمثل الظاهرة المدروسة تمثيلاً دقيقاً أي بمعنى رفض فرضية العدم الثالثة والتي تنص (عدم وجود تأثير ذات

دلالة احصائية عند مستوى معنوية (0.05) بين آليات الحوكمة ومقياس التعقل المحاسبي) أي بمعنى وجود تأثير ذات دلالة معنوية لآليات الحوكمة على مقياس التعقل المحاسبي كما ويمكن قياس تأثير آلية مجلس الإدارة إذ بلغ مقداره (5.660) بمستوى معنوية (0.000) اما بالنسبة لتأثير آلية تركيز الملكية بلغ مقداره (5.210) بمستوى معنوية (0.021) (اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية الملكية الإدارية فقد بلغ مقداره (3.279) بمستوى معنوية (0.005) اما بالنسبة لمقدار تأثير آلية السوق فقد بلغ (3.914) بمعنوية مقدارها (0.007) اما بالنسبة لآلية التشريع والقوانين فقد بلغ (3.570) بمستوى معنوية (0.014) وآلية المدقق الخارجي فقد بلغ تأثيرها على التقارير المالية (4.012) بمستوى معنوية (0.025) أي أن التأثير يكون طردياً كلما زاد التأثير زاد مقياس التعقل المحاسبي .

جدول (15) معايير افضل نموذج انحدار

Model Summary						
Model	R	R Square ^b	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics	
					F Change	Sig. F Change
1	.887 ^a	.787	.798	.263	765.11	.021
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		T	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
آلية مجلس الإدارة	5.660	.025	5.751	226.4	.000	
آلية تركيز الملكية	5.210	.061	5.331	85.409	.021	
آلية الملكية الإدارية	3.279	.033	3.415	99.363	.005	
آلية السوق	3.914	.647	3.925	6.049	.007	
آلية التشريعات والقوانين	3.570	.512	3.645	6.972	.014	
آلية المدقق الخارجي	4.012	.443	4.101	9.056	.025	

يلاحظ من الجدول اعلاه ان هناك علاقة طردية قوية بين آليات الحوكمة وجودة التقارير المالية المتمثلة بالتعقل المحاسبي، اي كلما زادت فاعلية آليات الحوكمة المطبقة زادت جودة التقارير المالية ، وذلك لما للحوكمة من اهمية على جودة التقارير المالية من خلال التعقل المحاسبي لانه يقلل من قدرة الادارة على القيام بممارسات انتهازية وبالتالي توفير حماية للمستثمرين وانعكاس ذلك على جودة النهائية للتقارير المالية .

المبحث الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

اولا / الاستنتاجات

1- إن آليات الحوكمة لا يمكن اتباعها بمعزل عن عناصر أخرى تتداخل معها وهي المساهمون والإدارة ومجلس الإدارة وأصحاب المصلحة ، باعتبارها الدعامة الأساسية لمختلف الوحدات الاقتصادية وذلك من خلال أهدافها المتمثلة بتعزيز الثقة والشفافية في جميع معاملات وأنشطة الوحدات الاقتصادية .

2- تعمل الحوكمة وآلياتها على تحسين الإمكانات المتاحة في الوحدات الاقتصادية وتوظيف مواردها وذلك عن طريق مدخلاتها المتمثلة بالمتطلبات التشريعية والاقتصادية والإدارية ، وعملياتها التي تشمل العناصر الداخلية والخارجية (مجلس الإدارة ، الرقابة الداخلية ، الهيئات المهنية) ومخرجاتها المتمثلة بخصائصها .

- 3- هناك ربط بين الحوكمة وإنتاج المعلومات المحاسبية وذلك من خلال مساهمة آليات الحوكمة في الإفصاح والشفافية عن المعلومات المحاسبية وهذا ما يساعد الوحدات الاقتصادية في تجنب الأزمات المالية وإصدار تقارير مالية تعبر عن الواقع الفعلي ، وتعتبر هذه التقارير الفعلية دليل على عدم إدارة الأرباح مما يجعلها محل ثقة للمستخدمين .
- 4- وجود تأثير لآليات الحوكمة على خصائص المعلومات المحاسبية ، ويكون التأثير طردياً أي كلما زادت فاعلية آليات الحوكمة زادت جودة المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية .
- 5- وجود تأثير لآليات الحوكمة على جودة الأرباح المحاسبية ، ويكون التأثير طردياً أي كلما زادت فعالية آليات الحوكمة زادت جودة الأرباح المحاسبية للوحدات الاقتصادية .
- 6- وجود تأثير لآليات الحوكمة على التعقل المحاسبي ، ويكون التأثير طردياً أي كلما زادت فعالية آليات الحوكمة زاد التعقل المحاسبي للوحدات الاقتصادية .

ثانياً / التوصيات

- 1- توصي الباحثة باتباع آليات الحوكمة بشكل مشترك بينها وبين الأطراف المعنية بتطبيقها لأنها الركيزة الأساسية للوحدات الاقتصادية لما لها من تأثير مهم في تحقيق الوحدات لأهدافها .
- 2- تبني مفهوم الحوكمة في بعض الوحدات الاقتصادية من خلال اصدار تشريعات قانونية تلزمها بالالتزام بآلياتها عن طريق تشكيل لجان مختصة تتكون من الخبراء والاكاديميين المختصين حيث تعمل هذه اللجان بالعمل على تعزيز الفهم بقضايا الحوكمة ومراجعة الانظمة الداخلية للوحدات الاقتصادية وتقويمها ورسم السياسات بالشكل الصحيح .
- 3- على الوحدات الاقتصادية القيام بعملية وضع الهياكل المناسبة والصحيحة للخطط والاهداف الاستراتيجية والمستقبلية مما يسهم في اتخاذ القرارات الصحيحة وبالتالي العمل على زيادة ثقة المستخدمين .
- 4- نظراً لوجود ربط بين آليات الحوكمة وإنتاج المعلومات المحاسبية يتوجب على الوحدات الاقتصادية الالتزام بإعداد تقارير نهائية تعبر عن الواقع الفعلي لها لأنها تعد دليل على عدم إدارة الأرباح مما يسهم في تعزيز ثقة المستخدمين .
- 5- على إدارة السوق تفعيل دور الجهات الاشرافية والرقابية في الحد من قدرة الوحدات الاقتصادية في التلاعب بالأرباح، وذلك من خلال وضع قوانين وتشريعات تلزم الوحدات الاقتصادية بمستوى مقبول من الافصاح مما يساهم في تعزيز مصداقية التقارير المالية .

المصادر

(1) المصادر العربية :

- 1- ابراهيم ، موسوني ، (2020) " اثر تطبيق الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية في الشركات " ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة يحي فارس بالمدية ، الجزائر .
- 2- المرادي ، بسام سلطان عبد الرحمن ، (2019) " دور قواعد واليات الحوكمة في تعزيز استقلالية مراجع الحسابات الخارجي لتحسين جودة التقارير المالية " ، اطروحة دكتوراه ، كلية الدراسات العليا ، جامعة القرآن الكريم والعلوم الاسلامية ، السودان .
- 3- اسماء ، الداودي ، (2022) " تفعيل مفهوم حوكمة الشركات " رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة احمد دراية – ادرار
- 4- بهلول، نهاد (2023) " حوكمة الشركات " ، رسالة ماجستير ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة 8 ماي 1945 قالمة .
- 5- الجبوري ، علي حسين سلمان ، (2018) " آليات حوكمة الشركات وأثرها على شفافية وجودة الافصاح المحاسبي في التقارير المالية " ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة القادسية ، العراق .
- 6- الصالحي ، حيدر صالح رحمن ، (2018) " آليات حوكمة الشركات ودورها في تعزيز واقع الابلاغ عن التنمية المستدامة في العراق " ، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة الكوفة ، العراق.

- 7- الموسوي ، حسين جليل محسن ، (2016) " تأثير آليات حوكمة الشركات في ممارسات التحفظ المحاسبي " رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، العراق .
- 8- العجيل ، عمر سعد ، (2022) " أثر تطبيق حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية وترشيد القرارات في ظل الرقمنة " ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والادارية ، المجلد 13 ، العدد الثاني ، جامعة مدينة السادات .
- 9- العبيدي ، خالد عبيد احمد ، (2022) " تطبيق المحاسبة السحابية عن الادوات المالية الاسلامية وأثرها على جودة التقارير المالية " ، مجلة كلية الكوت الجامعة ، المجلد الخامس . العراق .
- 10- الدميني ، عمار محمد عادل ، (2022) " أثر جودة عملية المراجعة في ظل عمليات الرقمنة على جودة التقارير المالية بسوق دمشق للأوراق المالية " ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والادارية ، المجلد الثالث عشر ، العدد الثاني ، جامعة مدينة السادات ، سوريا .
- 11- خليفة ، علاء كامل حسن ، (2018) " اثر تطبيق آليات الحوكمة على جودة التقارير المالية والافصاح عن المخاطر المصرفية والحد منها ، مجلة الشروق للعلوم التجارية ، اكااديمية الشروق .
- 12- قادر ، ثامر حسين ، (2022) " تأثير آليات حوكمة الشركات في ملائمة قيمة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق الاوراق المالية " ، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية ، المجلد 18 ، العدد 57 ، جامعة تكريت ، العراق .
- 13- الهاملي ، مريم محمد عبيد كنيش ، (2022) " دراسة اساليب الحوكمة والادارة للحصول على شهادات التميز المؤسسي في الهيئة الاتحادية للهوية والجنسية والجمارك وامن المنافذ " ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاجتماعية والانسانية ، جامعة الامارات العربية المتحدة ، الامارات العربية .
- 14- محمد ، امجد حسن عبد الرحمن ، (2015) ، " دراسة تحليلية للعلاقات بين تطبيق آليات الحوكمة في الشركات العائلية المصرية وجودة التقارير والمعلومات المالية وإمكانية طرح أسهم هذه الشركات في سوق الاوراق المالية " بحث ، كلية التجارة ، جامعة عين الشمس ، مصر .

(2) المصادر الاجنبية :

- 1- Alqatan, Ahmad. Hussainey, Khaled. Khelif, Hichem, (2021) "Corporate Governance and Its Implications on Accounting and Finance", Gi Global.
- 2- Aguilera, Ruth V.. Desender, Kurt. Bednar, Michael K. Ho Lee, Jun, (2015) "Connecting The Dots: Bringing External Corporate Governance Into The Corporate Governance Puzzle", The Academy Of Management Annals, Vol. 9, No. 1 .
- 3- Assad, N. F.; Alshurideh, M. T.; (2020) "Financial reporting quality, audit quality, and investment efficiency", evidence from GCC economies. Accelerating the world's research. Waffen-und Kostumkd.
- 4- Babatunde, M. Adetunji. Olaniran, Olawoye, (2009) "The Effects Of Internal And External Mechanism On Governance And Performance Of Corporate Firms In Nigeria", Corporate Ownership & Control, Vol. 7, No. 2 .
- 5- Dalimunthe, Hasbiana. Pane, , Aditya Amanda, (2021) "The Effect Of Internal Control And Compliance With Accounting Rules On The Quality Of Financial Statements At Pt. Bank Of North Sumatra Medan", Budapest International Research And Critics Institute- Journal (Birci-Journal), 4(1).
- 6- Grossi, Giuseppe, (2015), corporate governance and accountability of stateowned enterprises, International Journal of Public Sector Management, Vol. 28 No. 4.

- 7- Herath, S. K., & Albarqi, N., (2017) "Financial reporting quality: A literature review", International Journal of Business Management and commerce, 2(2)
- 8- Hitt Micheal A .,Ireland ,R, Duane and Hos kisson, Robrt E.(2009). Strategic Management , competitiveness and Globalization, New York , Iohn wiley & sous , Iuc.
- 9- Khalaf, S. N., (2021) "Effect of sustainability reporting on enhancement the quality of financial report (Applied study at the Arab Jordan Bank)", AL-Anbar University journal of Economic and Administration Sciences, 13(2)
- 10- Khan, Humera,(2011) "A Literature Review Of Corporate Governance ", International Conference On E-Business, Management And Economics, Vol.25.
- 11- Mansoor, Muhammad,(2019) "Corporate Governance And Credit Rating Of Islamic Banks:Moderating Role Of Shariah Governance Attributes", Thesi Doctor Of Philosophy In Management Sciences, Faculty Of Management Sciences, Foundation University Islamabad
- 12- Mbawuni, J., (2019)" Assessing Financial Reporting Quality of Listed Companies in Developing Countries: Evidence from Ghana" International Journal of Economics and Finance, 11(9)
- 13- Renkas, J., Goncharenko, O., & Lukianets, O, (2015) "Quality of financial reporting: approaches to measuring", International Journal of Accounting and Economics Studies, 4(1)
- 14- Soyemi, K. A., & Olawale, L. S., (2019) " Firm characteristics and financial reporting quality: evidence from non-financial firms in Nigeria. International Journal of Economics, Management and Accounting, 27(2)
- 15- Van Essen, M., Engelen, P. J., & Carney, M. (2013). Does “Good” corporate governance help in a crisis? The impact of country-and firm-level governance mechanisms in the E uropean financial crisis. *Corporate Governance: An International Review*,vol. 21, No.3, 201-224.
- 16- Yaghi, A., & Yaghi, M., (2021) "Evaluating organizational hypocrisy within universities as toxic leadership behavior", Public Integrity, 23(4) .