



IASJ



المجلات الأكاديمية العراقية

مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية



دور الحكومة والمعلومات المحاسبية في برنامج الإصلاح المالي والإداري
 أ.د. سعود جايد مشكور^a، م.د. عبد الهادي سلمان صالح^b، أ.م. حيدر عباس عبد^c
 جامعة المثنى كلية مزايا الجامعة

معلومات المقالة

الملخص

اهتمت غالبية دول العالم في السنوات الأخيرة بتطبيق نظام حوكمة الشركات في جميع القطاعات الاقتصادية بعد الأزمات المالية التي حدثت في الكثير من الشركات نهاية القرن الماضي وخاصة في الدول المتقدمة بسبب انخفاض مستوى جودة المعلومات المحاسبية التي تعبّر عن كفاءة الأداء والمركز المالي للوحدة الاقتصادية ، مما أدى إلى فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية .

تهدف هذه الدراسة في إطارها النظري إلى عرض مدخل مفاهيمي عن نظام حوكمة الشركات وأهميته، فضلاً عن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية ، ومن ثم توضيح طبيعة العلاقة بين نظام الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية ، وتأثير هذه العلاقة في برنامج الإصلاح المالي والإداري. وقد أجريت هذه الدراسة في عينة من الوحدات الحكومية والخاصة من خلال توزيع استمار استبيان على (٥٤) من العاملين في هذه الوحدات.

لقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة ارتباط وتأثير بين المتغيرين المستقلين بما نظم حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية بغية الوصول إلى هدف تحقيق المتغير التابع وهو الإصلاح المالي والإداري في الوحدات الاقتصادية في العراق. ومن ابرز توصيات هذه الدراسة هي ضرورة تطبيق نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية على حد سواء، لما يحملانه من علاقة ارتباط وتأثير على عملية الإصلاح المالي والإداري في العراق.

The Role of Governance and Accounting Information in the Financial and Administrative Reform Program

Abstract

In recent years, most countries of the world have been interested in applying the corporate governance system in all economic sectors after the financial crises that occurred in many companies at the end of the last century. This is applied especially in developed countries due to the low level of quality of accounting information that expresses the efficiency of performance and the financial position of the economic unit. This led to a loss of confidence in the accounting information contained in the reports and financial statements.

This study aims, in its theoretical framework, to present a conceptual approach to the corporate governance system and its importance, as well as the concept of the quality of accounting information. Then, it tries to clarify the nature of the relationship between the governance system and the quality of accounting information, and the impact of this relationship on the financial and administrative reform program. This study has been conducted on a sample of government and private units by distributing a questionnaire to (54) employees of these units.

The study concluded that there are a correlation and impact relationship between the two independent variables, namely, the corporate governance system and the quality of accounting information, in order to reach the goal of achieving the dependent variable, which is financial and administrative reform in the economic units in Iraq. Among the most prominent recommendations of this study is the necessity of applying the corporate governance system and the quality of accounting information alike, because of the correlation and impact they have on the financial and administrative reform process in Iraq

تاريخ البحث

الاستلام : 27/6/2021
 تاريخ التعديل : 1/7/2021
 قبول النشر : 11/7/2021
 متوفّر على الأنترنيت: 31/12/2021

الكلمات المفتاحية :

حوكمة الشركات
 جودة المعلومات المحاسبية
 الإصلاح المالي والإداري

*

Corresponding author : E-mail addresses :saoudmashkour@gmail.com,abdalahadis845@gmail.com

2021 AL – Muthanna University .DOI:10.52113/6/2021-11-4/161-176

Keywords: corporate governance, quality of accounting information, financial and administrative reform.

المقدمة

٣. هل أن القوانين النافذة تلزم الشركات بتطبيق قواعد ومعايير الحوكمة؟
٤. هل أن هناك معايير واضحة تنفذها الشركات في عملية تطبيق الحوكمة؟
- هل أن نظام الحوكمة وجودة المعلومات المحاسبية لها دور فعال في الإصلاح المالي والإداري
- أهداف البحث**
- يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:-
- ١- التعمق في مفهوم وأهمية حوكمة الشركات والبحث على تطبيقها في الشركات العراقية من أجل تهيئتها للدخول إلى سوق الأوراق المالية أو أي أسواق عالمية أخرى.
 - ٢- تفسير الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات لتكون أكثر شفافية في سبيل إيصال فكرة نظام حوكمة الشركات إلى أكبر عدد من المستثمرين بغية زيادة الإقبال عليها.
 - ٣- إثبات إيجابيات ومزايا حوكمة الشركات وكيفية الاستفادة منها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك بغرض إعادة الثقة فيها.
 - ٤- التنبيؤ بتاثير حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية على أساليب الإصلاح المالي والإداري .

أهمية البحث

تبعد أهمية البحث من الآتي:-

- ١- أهمية الدور الذي يلعبه نظم حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، وجذب الاستثمارات الأجنبية ، والتوزع في أنشطة القطاعات الاقتصادية ، وزيادة الاستثمارات.
- ٢- تعزيز دور القطاعات الحكومية والقطاعات الخاصة بتطبيق مجموعة من القواعد والأسس والمبادئ والتي تعمل على استقرار الاقتصاد ككل.
- ٣- ضرورة التطبيق الصحيح لمعايير المراجعة والمعايير المحاسبية في إطار تحسين جودة المعلومات المحاسبية لتجنب الوقوع في المشكلات المالية التي من شأنها أن تعيق نجاح هذه الشركات.

نشأ مفهوم حوكمة الشركات بعد أن عانت بلدان العالم من أزمات مالية وتعثر بعض الشركات وانتشار الفساد المالي فيها ، وإن ما يشهده العالم الآن من تحرير لاقتصاديات السوق وما يتبعها من تحرير للأسوق المالية وما يترب عليه تزايد انتقال رؤوس الأموال والتوزع في حجم الشركات ، وانفصال الملكية عن الإدارة كل ذلك أدى إلى ضرورة الاستعانة باليات جديدة للرقابة من خلال إطار تنظيمي يضمن حماية رؤوس الأموال في الشركات ذات الشخصية المعنية.

لقد تعاظم الاهتمام بحوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود الماضية وخاصة عقب الأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينيات من القرن الماضي، وكذلك ما شهدته الاقتصاد الأمريكي قبل عدة سنوات من تداعيات الأزمات المالية لعدد من كبريات الشركات الأمريكية خلال عام ٢٠٠٢ ، لذلك ظهرت الحاجة الملحة إلى الاهتمام بنظام حوكمة الشركات وتطبيقاته .

تتطلب عملية الإصلاح المالي والإداري وجود علاقة مشتركة بين تطبيق نظام فعال لحوكمة الشركات وجودة في المعلومات المحاسبية ، وإن أي من هذين العاملين يؤثر على الآخر، أي بعبارة أخرى يعني إن هناك تعذرية عكسية بين نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية، حيث لا يكون هناك نظام فعال لحوكمة الشركات بدون وجود معلومات محاسبية تستطيع مساندتها والعكس صحيح.

يتضمن هذا البحث ثلاثة محاور ، المحور الأول يستعرض منهجهية البحث ، والمحور الثاني يتناول الحكومة والمعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري ، أما المحور الثالث فيتضمن الجانب العملي الذي يناقش قياس علاقة واثر الحكومة وجودة المعلومات على برنامج الإصلاح المالي والإداري.

✓ الدراسات المنهجية

المبحث الأول: منهجهية البحث

مشكلة البحث

تتبلور مشكلة البحث الرئيسية في إن الشركات تفتقر إلى الاهتمام الكافي بحوكمة الشركات وغياب الأسس والقواعد التي تحكم تطبيق نظام الحوكمة ، كما أن الشركات ليس فيها نظم معلومات محاسبية تدعم نظام حوكمة الشركات بحيث تكون هناك علاقة متبادلة بينهما للتأثير الذي ينعكس على أداء الشركات.

في ضوء ذلك يمكن طرح المشكلة بالتساؤلات الآتية:-

١. هل أن الشركات في العراق تطبق نظام الحوكمة؟
٢. هل أن الشركات في العراق تمتلك نظم معلومات محاسبية؟

١. تمثل الحكومة مجموعه من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين(موقع حوكمة الشركات - مركز المشروعات الدولية الخاصة، ٢٠٠٤).

٢. تمثل الحكومة حقل من حقول الاقتصاد يبحث في كيفية ضمان تحفيز الإدارة في الشركات المساهمة باستخدام ميكانيكية الحوافز وتكوين الهياكل التنظيمية وتحسين الأداء المالي (Mehran et al, 2011)

٣. تمثل الحكومة الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها وتتركز على العلاقات فيما بين الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة ، وأصحاب المصالح وواضعى التنظيمات الحكومية ، وكيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الأشراف على عمليات الشركة (أبو العطا، ٢٠٠٩: ٩).

٤. تمثل الحكومة مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة (مثل حملة السندات ، العمل ، الدائنين ، المواطنين) من ناحية أخرى (سلیمان، ٢٠٠٩: ١٥).

٥. تمثل الحكومة مجموعه النظم الإدارية والمحاسبية والمالية والقانونية والذي تتم بموجبها إدارة الشركة من خلال مجموعة العلاقات التعاقدية والتي تربط إدارة الشركة مع أصحاب المصالح فيها من خلال نظم سلية لعدم أساءه استقلال السلطة من قبل الإدارة وتوجيهه أعمال الشركة من أجل ضمان تعزيز الأداء والإفصاح والرقابة والشفافية وتحفيز الإدارة من أجل تعظيم منفعة الأطراف ذات العلاقة بالشركة (داغر، ٢٠١٢).

ما تقدم يمكن تعريف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من القواعد والأسس التي تحكم عمل الشركات في أداراتها للعمل الإداري والمالي وتكون هذه القواعد والأسس خاضعة للتدقيق والمراجعة والرقابة لتلافي عمليات الغش والاحتيال من خلال التأكيد إن بياناتها المالية معلنة أو منشورة للجمهور أو المساهمين أو الدائنين إفصاحاً كاملاً تحقيقاً لمبدأ الشفافية والتزاهة.

٤- أهداف حوكمة الشركات

تتمثل الأهداف، التي تسعى حوكمة الشركات لتحقيقها باعتبارها من أهم أنظمة الضبط والرقابة ومنع السلوك المنحرف والحد (أو على الأقل) أو تقليل عمليات الغش والتلاعب (الفلاوي، ٢٠١١: ٦٨) فيما يلي:

٤- بناء أساس ومبادئ الحكومة والدور الذي تلعبه الحكومة في تنمية واستقرار البلد اقتصادياً وكذلك تعزيز دور حوكمة الشركات في الإصلاح المالي والإداري .

فروض البحث

يستند البحث إلى فرضيتين رئيسيتين هما:-

الفرضية الأولى:- توجد علاقة ارتباط مشتركة ذات دلالة إحصائية بين نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية وآليات الإصلاح المالي والإداري .

الفرضية الثانية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لنظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية مجتمعةً على الإصلاح المالي والإداري .

منهج اعتمد هذه الدراسة على منهجين من مناهج البحث العلمي هما :

١- المنهج الاستقرائي: تم الاعتماد هذا المنهج من خلال القيام بأعداد استماراة استبيان لمعرفة آراء عينة من العاملين في الشركات والمؤسسات الحكومية والقطاع الخاص، وقد تم توزيع (٦٨) استماراة استبيان على العينة المذكورة، تم استرجاع (٥٤) استماراة منها لأجراء التحليل الإحصائي والتعرف على النتائج .

٢- المنهج الاستدلالي: تم الاعتماد على الكتاب العلمية والدراسات والأبحاث التي لها علاقة بموضوع نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري في تقييم واستخلاص عمل الشركات وتقديمها للبيانات المالية أو الإفصاح عنها بكل شفافية وموضوعية. البحث.

الاطار النظري

المبحث الثاني : حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري

يتناول هذا المبحث ثلاثة مواضيع رئيسية هي حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري وكما يأتي:-

أولاً: حوكمة الشركات

١- تعريف حوكمة الشركات

لقد تعددت الآراء بين مختلف الكتاب والباحثين في التعبير عن مفهوم أو تعريف حوكمة الشركات وذلك بتنوع اهتمامات وخصائص هؤلاء الكتاب والباحثين واختلاف البيئة بين بلد إلى بلد آخر على ضوء القواعد والأسس التي تحكمه، وهناك العديد من التعريف لهذا المصطلح أهمها:

الشركات وتحسين صورتها أمام جميع الأطراف ذات العلاقة بها من خلال المعاملة العادلة للوصول إلى أقصى كفاءة ممكنة.

واستناداً لما تقدم يرى الباحثون إن عملية التطبيق الصحيح للمعايير والأسس والقواعد المحاسبية لأحكام الحكومة تساعد الشركات على أداء عملها بأفضل ما يمكن، مما يساعدها في تحقيق الأهداف المراد تحقيقها وهذه الأهداف هي :

١. تعزيز الثقة المتبادلة بين إدارة الشركة والأطراف الخارجية(الذائنين، المساهمين والمستثمرين) مما يساعدها على زيادة التعامل بينهما.

٢. تفعيل دور الرقابة الداخلية داخل المؤسسات أو الشركات وإعطاء صلاحية أكثر للمدققين بحيث تمنهم الاستقلالية التامة في أداء عملهم من أجل تحسين جودة المعلومات المحاسبية .

٣. يجب أن يكون الموظفين الذين يعملون داخل هذه المؤسسات مؤهلين أهلية علمية وذوي كفاءة عالية ويتمتعون بالمهنية والحيادية أثناء أداء عملهم.

٤. الإفصاح عن البيانات المالية للشركات بكل شفافية،

٥. الأعمال التي يتم اختيارها من قبل الرئيس التنفيذي يجب تنفيذها ضمن نصيحة وموافقة مجلس الإدارة.

٦. نموذج عمل جيد يتم اختياره من قبل الرئيس التنفيذي وفريق الإدارة، وكذلك ضمن نصيحة مجلس الإدارة وموافقته.

٧. إفصاح كافي وملائم عن أداء الشركات للمساهمين والمجتمع المالي .

وفي ضوء ما تقدم يرى الباحثين إن هنالك ثمة خصائص لحكومة الشركات تكون قريبة للبيئة العراقية، وهذه الخصائص من المؤكد تساهم في رفع كفاءة الشركات أو المؤسسات العراقية وهي:

١. يجب اختيار رئيس مجلس الإدارة وفقاً لشروط يضعها المجلس وهذه الشروط تكون أكثر مهنية وبعيدة عن التكتلات أو التأثيرات السياسية.

٢. تفویض ومنح رئيس مجلس الإدارة كافة الحقوق والصلاحيات في اختيار الموظفين الأكفاء لمسك بعض المناصب الإدارية المهمة في الشركة وفقاً للمعايير والضوابط المهنية.

٣. يتعين ان يكون اختيار النشاطات والأعمال من قبل رئيس المجلس التنفيذي بعد موافقة مجلس الإدارة على ذلك ، بحيث تكون المسئولية ملقاة على الجميع دون استثناء.

١. وضع القواعد والتعليمات والإجراءات التي توضح كيفية سير العمل داخل الشركة والتحت على الالتزام بها ، ووضع العقوبات الصارمة على متجاوزيها وذلك تحقيقاً للأهداف المنشودة في تطبيق الحكومة.

٢. وضع نظام واضح ومفهوم يتم بموجبه إدارة الشركة ويكون وفقاً لهيكل يحدد توزيع كل من الحقوق والواجبات والمسؤوليات لكل من مجلس الإدارة والمساهمين.

٣. تطوير النظم المتخصصة برقبابة إدارة الشركة ومجلس أدارتها فضلاً عن الاهتمام باستقلالية ذلك المجلس ولجان التدقيق.

٤. العمل على تحقيق العدالة والمعاملة العادلة لكافة أصحاب المصالح في الشركة وحماية حقوقهم فضلاً عن تسخير جميع الآليات التنظيمية والرقابية للقضاء على جميع أنواع الفساد سواء كان أدارياً أو محاسبياً.

٥. توفير المعلومات الملائمة والموثوقة والحرص على تطبيق الشفافية وخلق أسلوب مميز للإدارة يتم من خلاله تعظيم أداء ويجب أن تكون هذه البيانات منشورة لأصحاب المصالح تفادياً لعملية الغش والاحتيال .

٣- خصائص حوكمة الشركات

هناك العديد من الخصائص والسمات التي يجب ان تتوفر في حوكمة الشركات التي تساعد على تكامل الجانب الفكريء الخاصة بها ، وتساهم في تحقيق أهدافها ومزاياها المتعددة، ومن هذه الخصائص هي (يوسف ٤:٢٠٠:-)

١. المسؤولية أمام مختلف الأطراف .

٢. استقلالية مجلس الإدارة ولجان المختلفة .

٣. الانضباط الذاتي والالتزام بالقوانين.

٤. منع المتاجرة بالسلطة والمعلومات الداخلية للوحدة الاقتصادية.

٥. حماية أصول الوحدة الاقتصادية.

وقد ذكر (أبو حمام، ٢٠٠٩: ٣٨) أن نموذج حوكمة الشركات الناجحة يجب أن يشمل الخصائص الآتية:

١. مجلس إدارة قوي وفعال ينفذ مسؤولياته بقدرة وسلامة.

٢. رئيس تنفيذي مؤهل يتم اختياره من قبل مجلس الإدارة، ويتم إعطاءه السلطات والصلاحيات لإدارة أعمال الشركة.

السوق ، لأن الشركات التي تطبق القوانين والأنظمة تكون أكثر فاعلية للسيطرة على السوق في المقابل فإن الشركات التي لديها مجالس أقل قوّة تميّل إلى ضعف تطبيق بعض أحكام القوانين والأنظمة ، مما يشير إلى إن سيطرة الشركات على السوق سيلعب دوراً رقابياً بارزاً في التحكم في عمل الشركات (Gillan et al , 2007).

٥- معايير حوكمة الشركات

تتطلب معايير حوكمة الشركة وجود ركائز أساسية لضمان نجاح الحوكمة منها توافر المعلومات وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتوفيق بمستوى الكفاءات البشرية من خلال التدريب كما لا يكفي وضع الضوابط وإصدار المنشورات بتطبيق معايير الحوكمة بل يتطلب ذلك قناعة الجهات المختلفة خاصة الدولة ومؤسسات الدولة الحاكمة مثل البنك المركزي والجهات الأخرى التي تقوم بالدور الرقابي بضرورة وأهمية مثل هذه القواعد والضوابط مما يساعدها على تنفيذها (يوسف ٤ ٢٠٠٤)، وبذلك يمكن الاعتماد على النقاط الآتية كمعايير للحوكمة وهي:

١. الالتزام بالقوانين والقرارات الحكومية.
٢. الالتزام بقرارات الجمعية العمومية للمساهمين .
٣. كفاءة وفعالية الأداء في تحقيق الهدف من تأسيس الشركة وأهدافها الاستراتيجية.
٤. سلامية الممارسات المحاسبية والإدارية وفقاً لقاعدة أفضل الممارسات.
٥. دقة وموضوعية التقارير المالية وغير المالية واكتتمالها وشفافية الإفصاح وملائمة توقيتها.

في ضوء ما نقدم يمكن القول إن هنالك عدة معايير تخص نظام حوكمة الشركات تكون متطابقة مع البيئة أو الظروف الاقتصادية للعراق من شأنها تطوير وكفاءة الشركات أو المؤسسات الحكومية أو القطاع الخاص باتباعها هذه المعايير عند تطبيق نظام حوكمة الشركات وهي :

١. التقيد التام بالقوانين والتعليمات التي تصدرها بخصوص عمل الشركات.
٢. التقيد التام بالتعليمات والقرارات التي تصدرها الجهات أو الجمعيات المختصة بحوكمة الشركات .
٣. وضع أسس سليمة ورصينة على ضوء الظروف البيئية العراقية من قبل الدولة لمتابعة نقاط الخلل والقوة عند تطبيق نظام حوكمة الشركات.

٤. وضع خطة عمل سنوية، ويكون الرئيس التنفيذي ملزم بتنفيذها وفي حالة عدم الالتزام بالخطة سوف يخضع الرئيس التنفيذي للمساءلة من قبل مجلس الإدارة.

٥. ضرورة فرض عقوبات صارمة على الموظفين الذين لا يلتزمون بأداء أعمالهم الوظيفية المكلفين بها وهذا يكون من مسؤولية رئيس المجلس التنفيذي.

٦. عقد اجتماعات دورية موثقة بتقارير تساهم في تحسين ورفع كفاءة أداء الشركة، بحيث ترفع التقارير للرئيس التنفيذي لمجلس الإدارة وذلك لمناقشتها ووضع الحلول الكفيلة لمعالجة بعض المشكلات التي تواجه الشركة أثناء العمل.

٤- مقومات حوكمة الشركات

يوجد لحوكمة الشركات مقومات عده من أبرزها ما يلي:-

١. وجود قوانين وتشريعات توضح حقوق الأعضاء وواجباتهم مثل حق التصويت، وحق انتخاب أعضاء مجلس إدارة الشركة وحق تعيين وعزل مراقب الحسابات . كما توضح بالمقابل حقوق المجتمع على الشركة وواجباتهم تجاهها.

٢. وجود رؤية (Vision) واضحة تحدد معالم إستراتيجية الشركة مع الأدوات التي تكفل تحقيق هذه الرؤيا وذلك من خلال ترجمتها إلى خطط وأهداف قصيرة وبعيدة المدى.

٣. وجود هيكل تنظيمي (Organization Structure) واضح يحدد كلاً من مجالات السلطة ومجالات المسؤولية، يعززه مجموعة من الأنظمة مثل : نظام داخلي للشركة، ونظام للرقابة الداخلية ثم بعد ذلك و الأهم نظام لمحاسبة المسؤولية يوفر من المؤشرات المالية وغير المالية التي تخدم كمعيار للمساءلة وتقدير الأداء.

٤. وجود لجنة تدقير (Audit Committee) تتبع بالصلاحيات الكاملة وفي مناخ ديمقراطي يحقق ممارسة دورها الرقابي على أعمال مدققي الشركة الداخلي والخارجي ثم بعد ذلك وهو الأهم الحق في متابعة تقاريرهم للتتأكد من قيام إدارات الشركات بتنفيذ ما تحويه تلك التقارير من مقتراحات وتوصيات.

٥. وجود نظام فعال للتقارير (Reporting System) يتسم بالشفافية وبقدر يكفل توفير المعلومات المناسبة عن أداء الشركة ليس لإدارتها وأعضائها فحسب، وإنما كذلك لجميع الأطراف الأخرى ذات العلاقة من يستخدمون البيانات المالية المنشورة للشركة في اتخاذ القرارات وذلك مثل: المقرضين والعملاء والموظفين والجهات الحكومية ذات المصلحة (جبير ، ٢٠٠٨) .

٦. هنالك من يرى وجود مجالس قوية لإدارة الشركات يمكنها من إحكام القوانين والأنظمة التي تساعدها في السيطرة على

يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات ويحد من مشكلة الانحراف الخلفي في الوحدات الاقتصادية.

٥- دور لجان المراجعة:- أكدت معظم الدراسات والتقارير الخاصة بحوكمة الشركات على ضرورة وجود لجان للمراجعة في الوحدات الاقتصادية التي تسعى إلى تطبيق الحوكمة ، بل أشارت إلى أن وجود لجان المراجعة يمثل أحد العوامل الرئيسية لتقدير مستويات الحوكمة المطبقة بالوحدة الاقتصادية. وتقوم لجان المراجعة بدور حيوي في ضمان جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية ومقاومة ضغوط وتدخلات الإدارية على عملية المراجعة.

٦- تحقيق الإفصاح والشفافية:- يمثل الإفصاح الجيد والشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية أحد المبادئ والأركان الرئيسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات ،لذا لم يخلو أي تقرير صادر من منظمة أو هيئة أو دراسة علمية من التأكيد على دور الحكومة في تحقيق الإفصاح والشفافية خاصة وأنهما من الأساليب الفعالة لتحقيق مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة ،ويمثلان أحد المؤشرات الهامة للحكم على تطبيق نظام الحوكمة من عدمه داخل الوحدات الاقتصادية المختلفة.

٧- إدارة الأرباح:- تمارس إدارة بعض الوحدات الاقتصادية سياسة إدارة الأرباح لتحقيق الكثير من الأهداف مثل الوصول إلى مستوى التنبؤات التي سبق الإعلان عنها أو تجنب الإعلان عن الأرباح أو الخسائر أو للحصول على بعض المزايا المرتبطة بالأرباح المرتفعة مثل المكافأة والعمولات ،ومن ثم فإن عملية إدارة الربح تعني قيام الإدارة بالتأثير على أو التلاعب في البيانات المحاسبية الواردة بتقارير المالية بصرف النظر عن الهدف من ذلك. وبذلك يمكن القول أن دور حوكمة الشركات في الحد من سلطة الإدارة في عملية إدارة الإرباح ينعكس بالإيجاب على تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

٨- تقويم أداء الوحدات الاقتصادية:- تلعب حوكمة الشركات دوراً مهماً في زيادة كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية وتدعم قدرتها التنافسية بالأسواق ،مما يساعدها على التوسع والنمو و يجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة، كما أن المعايير الرئيسية هو تحقيق فاعلية وكفاءة الأداء بالوحدات الاقتصادية وحماية أصولها.

مما سبق يمكن القول إن الالتزام بتطبيق الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات ينعكس بشكل جيد على أداء الوحدات الاقتصادية بأبعاد التشغيلية والمالية والنقدية، وكذلك على المقاييس المختلفة المستخدمة ،أي إن تطبيق حوكمة الشركات يساعد على إيجاد مفهوم ومقاييس شاملة لأداء الوحدات الاقتصادية مما يدعم من

٤. ضرورة وجود معلومات محاسبية مستندة على أساس ومعايير المحاسبة والمراجعة من شأنها تزيد كفاءة الشركات.

٥. ضرورة وجود رقابة فعالة أو مراجعة خارجية لتقييم عمل المؤسسات أو الشركات.

ثانياً: علاقة حوكمة الشركات بجودة المعلومات المحاسبية

يعني مصطلح جودة المعلومات المحاسبية "ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تتحققه من منفعة للمستخدمين وان تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها (الصياغ، ٢٠٠٣: ٢٠٠٢). ويمكن تحديد الأبعاد المحاسبية لحوكمة الشركات في النقاط الآتية (على وشحاته، ٢٠٠٧):-

١- المساءلة والرقابة المحاسبية: المساءلة والرقابة المحاسبية التي تتبعها حوكمة الشركات تأخذ اتجاهان هما:
الأول: المساءلة والرقابة الرأسية من المستويات الإدارية الأعلى إلى المستويات الإدارية الأدنى.

الثاني: المسألة والرقابة الأدقية وهي المتبادل بين كل من مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية.

٢- الالتزام بتطبيق معايير المراجعة والمحاسبة :- يعد تطبيق الحكومة من الفلسفة الواقعية واستخدام نظرية الوكالة التي تشجع حركة الإدارة في اختيار السياسة المحاسبية، وبالتالي فالحكومة تعارض الاتجاه نحو الالتزام بمعايير محاسبية جديدة وتساعد في حسم مشكلة استخدام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة.

٣- دور المراجعة الداخلية:- تساعده المراجعة الداخلية بما تقوم به من مساعدة الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة المراجعة من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها في عملية حوكمة الشركات من خلال تقييم وتحسين العمليات الداخلية للوحدة الاقتصادية كذلك تحقيق الضبط الداخلي نتيجة استقلالها وتعيينها لرئيس مجلس الإدارة واتصالها برئيس لجنة المراجعة.

٤- دور المراجعين الخارجيين :- نتيجة لما يقوم به المراجعين الخارجيين من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدادها الوحدات الاقتصادية من خلال التقرير الذي يقوم بأعداده والمرفق بالقوائم المالية ،فأن دور المراجعة أصبح جوهري وفعال في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين المالك وأدائه الوحدة الاقتصادية، كما أنه

١- جانب المعالجة لأوجه القصور القائمة ، وإعادة التوازن التشغيلي والأدائي للكيان الإداري.

٢- جانب الإصلاح لمعالجة الأوضاع غير العادلة المتصلة بتوزيع الناتج والعائد بالشكل الذي يؤكّد ويدعم جهود التغيير(البحيري، ٢٠١١).

عرف الفرجاني الإصلاح الإداري" بأنه الجهد الموجه لتشخيص وعلاج المشكلات والنظر بالظلمات ،والحد من الفساد ومعالجة القصور وسد النقص وأجراء التعديلات في الهياكل التنظيمية وتبسيط الإجراءات في جهاز الشرطة الفلسطيني لمواجهة التحديات بهدف التغلب على المشكلات الأمنية التي تعصف بالمجتمع الفلسطيني"(الفرجاني، ٢٠٠٨: ١٣).

ونتيجة تضاعف المؤسسات العامة وعدد الوظائف والموظفين ،أصبح الجهاز الإداري لبعض الدول ومنها العراق على وجه الخصوص يواجه الكثير من المشكلات التخطيطية والتنظيمية والتتنفيذية مما جعله غير قادر على تلبية مستلزمات التطوير الجديد ومتطلبات التنمية الاقتصادية .وتبرز عوامل الإصلاح الإداري كما أشار إليها (منير وآخرون ، بدون سنة):

أ. تدني كفاءة الاقتصاد عن المنافسة خارجياً.

ب. قصور الأداء الحكومي في تحديث الإدارة.

ج. انتشار الفساد والفوبي.

د. تراجع المستوى المعيشي للمواطنين.

مهما تعددت التعريفات والمفاهيم المرادفة للإصلاح الإداري فإنها في الغالب اتفقت على الأهداف الرئيسية لعمليات الإصلاح الإداري والمتمثلة بتحسين ورفع الكفاءة واستغلال الموارد المادية والبشرية المتاحة بشكل أفضل وعليه فإن الإصلاح الإداري هو كل العمليات المنظمة والمقصودة والهادفة إلى تحسين مستويات الأداء الوظيفي والخدمات كماً ونوعاً في الأجهزة الإدارية المختلفة واستغلال الموارد البشرية والمادية المتاحة على أكمل وجه، بما يحقق تنمية شاملة ومستدامة (موسى، ٢٠١١: ٢٠).

يمكن القول أن عملية الإصلاح المالي والإداري تحتاج إلى إجراء تعديلات عديدة في الأنظمة الإدارية بما يساهم في تطوير وتحسين الأنظمة الموجودة من خلال تعديل أو تغيير الفكر أو الروتين الساري في المؤسسات الحكومية أو المؤسسات الخاصة بحيث تكون هذه التعديلات أو التغييرات أكثر ملائمة أو متوافقة مع البيئة الحالية أو هذه الأفكار تكون جديدة لمواكبة التطورات التكنولوجية الحديثة مما يساهم في رفع مستوى أداء الوحدات .

قدراتها على الاستمرار والنمو ويحقق مصالح الفئات المختلفة المعاملة معها ، خاصة وأن مفهوم حوكمة الشركات يحمل في مضمونه بعددين أساسين هما:- الأول:- الالتزام بالمتطلبات الإدارية والقانونية، والثاني:- الأداء بما يحمله من استغلال الفرص المتاحة للارتفاع بالوحدة الاقتصادية ككل.

في ضوء طبيعة الأبعاد المحاسبية السابقة لعملية الحكومة وانعكاساتها على جودة المعلومات المحاسبية تمكن الباحثون من الإشارة إلى النقاط التالية:-

١- إن الأبعاد المحاسبية لعملية الحكومة تغطي ثلاث مراحل من العمل المحاسبى وهي:

أ. مرحلة الرقابة على العمل المحاسبى وتشمل نواعين من الرقابة هما الرقابة السابقة والأخرى الرقابة اللاحقة للعمل المحاسبى.

ب. مرحلة الممارسة الفعلية للعمل المحاسبى بداية من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية وتقدير ومتابعة الأداء وإدارة الأرباح وانتهاء بالإفصاح عن نتيجة هذه الممارسات في شكل تقارير وقوائم مالية.

ج. مرحلة ما بعد الممارسات الفعلية وتشمل أدوار كل من لجان المراجعة الداخلية أو الخارجية وما تحققه من إضافة القيمة والمصداقية في المعلومات المحاسبية المفصح عنها.

٢- إن النتيجة النهائية للأبعاد المحاسبية السابقة هو إنتاج المعلومات المحاسبية ذات الاستخدامات المتعددة من الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية والتي عن طريق هذه المعلومات يمكن المحافظة على حقوق هؤلاء الأطراف تجاه الوحدة الاقتصادية ،لذا تصبح هذه المعلومات باللغة الأهمية إلى درجة أن تعد بمستوى شامل من الجودة بحيث يمكن الاعتماد عليها ،وفي الوقت نفسه تعكس ثقة الأطراف الأخرى في الوحدة الاقتصادية وإدارتها.

يتضح مما سبق إن حوكمة الشركات لها دور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وفي تطوير مفهوم هذه الجودة بحيث يتضمن مجموعه من المعايير المختلفة التي تحقق هذا المفهوم.

ثالثا : الإصلاح المالي والإداري

١- تعريف الإصلاح الإداري ومتطلبات الإصلاح الإداري

الإصلاح ذو طبيعة شديدة المرونة والتوفيقية، حيث لا يختلف اثنان على أهميته ، فالإصلاح هدف مشروع يسعى كل فرد إلى تحقيقه ، وتسعى كل مؤسسة ومجتمع إلى الوصول إليه ويشمل هذا المحور جانبين هما:-

من شأنها أن تنظم العلاقات بين جميع الأطراف في الأنشطة الاقتصادية والمالية . كذلك أنه يتم إجراء تحديث لقوانين والتعليمات التي تؤدي إلى تحسين عمل الشركات وحسب متطلبات الظروف البيئية أو حسب التطورات الحديثة لمواكبة عمل التكنولوجيا المتغيرة، بالإضافة إلى ذلك تقوم أهداف الإصلاح المالي والإداري على أساس ضرورة الاهتمام بالأبعاد الاجتماعية وذلك من خلال عمل المنظمات بغية تعظيم الفائدة من عمل هذه المنظمات وتحقيق الأهداف المراد الوصول إليها.

٣- دور جودة المعلومات المحاسبية في الإصلاح المالي والإداري

يشجع وجود نظام إفصاح كامل وفعال وجودة المعلومات المحاسبية على الشفافية الحقيقة للشركة المدرجة في السوق المالية ، وبعد امراً رئيسياً لقدرة المساهمين على ممارسة حقوق ممتلكاتهم على أساس مدروسة وتظهر التجارب إن الإفصاح المحاسبى وجودة المعلومات المحاسبية الواردة في تقارير المالية أدلة قوية للتأكيد من سلوك الشركات وحماية حقوق المستثمرين ، إذ يمكن لنظام الإفصاح الكافي عن المعلومات في الوقت المناسب أن يساهم في اجتذاب رأس المال والمحافظة على الثقة في أسواق رأس المال (حمد، ٢٠١٥).

إن وجود المعلومات المحاسبية في الشركات والمفصح عنها إفاصحاً كاملاً تساعد المساهمين والمستثمرين أو الجهات ذات العلاقة من الاطلاع على بيانات الشركة يلعب دوراً جوهرياً في الوقوف على نقاط القوة والضعف لعمل الشركة سيساهم في القضاء على عملية الاحتيال المحاسبى والتي تمارسها بعض الشركات . وإن تحديث جودة المعلومات المحاسبية سنوياً يمكن اعتباره بمثابة إصلاحاً مالياً وإدارياً تمارسها الشركات لمحاربة الفساد .

يرى الباحثون إن جودة المعلومات المحاسبية في حوكمة الشركات تساهُم بشكل مباشر في عملية الإصلاح المالي والإداري من خلال :

١. تحديد عمل مجلس الإدارة أو رئيس مجلس الإدارة من خلال التقييد بالعمل بنظام حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية.

٢. تحديد رواتب وأجور ومكافآت مجلس الإدارة ورئيس المجلس والموظفين الذين يعملون في الشركة تبعاً لمعايير محاسبية .

٣. إلزام الشركة بتقديم بياناتها المالية للجهات الرقابية الخارجية أو جهة رقابية ذات علاقة عند نهاية كل سنة مالية لغرض المصادقة عليها وإبداء رأيهما بخصوص عمل الشركة.

ويرى الباحثون أن من المتطلبات التي تستدعي إجراء عملية الإصلاح الإداري هي الآتي :-

١. وجود إخفاقات في تنفيذ الخطط الموضوعة مسبقاً من قبل مجلس الإدارة مما يؤثر سلباً على أداء الوحدات .

٢. وجود ربح أو فائض غير مقنع لا يناسب عمل أو خطة المؤسسات في الأرباح مما يستدعي عملية الإصلاح الإداري لمعالجة هذه المشكلة.

٣. وجود عجز أو خسارة متراكمة لعدة سنوات متتالية مما يسبب إفلاس تلك الشركات ، ومن ثم يستوجب ضرورة وجود إصلاحات مالية وإدارية لمعالجة هذه المشكلة.

٤. اتباع سياسات أو سياسات قديمة في عملية الإنتاج بما يخص القطاعات الصناعية أو القطاعات المالية لأن يكون المصارف أو الأسواق المالية من خلال طرح الأسهم والسنادات التي لا تلبى احتياجات أو طموحات المساهمين أو المستثمرين أو الجمهور.

٥. وجود زيادة في عدد الموظفين أو العاملين داخل المؤسسة أو ما يطلق عليه بالتضخم أو الترهل أو الوظيفي أو الإداري.

٦. وجود فساد مستشري في داخل عمل المؤسسة مما يتطلب ضرورة اجراء إصلاحات مالية وإدارية لمعالجة هذه الظاهرة.

٢-دور حوكمة الشركات في الإصلاح المالي والإداري

تهتم حوكمة الشركات بصفة عامة بتحقيق العديد من الأهداف، لعل أبرزها تحسين القدرة التنافسية للمنظمة وزيادة قيمتها، وفرض الرقابة الفعالة على أداء المنظمة وتدعم المساعدة المحاسبية بها ، وضمان مراجعة الأداء التشغيلي والنقدى للمنظمة ، وتعزيز ثقافة الالتزام بالقوانين واللوائح والمعايير المتعارف عليها بها سواء للمراجعة أو للمحاسبة ، والتبنّى بالمخاطر المتوقعة وإدارتها وتنديها ، وتحقيق العدالة والشفافية عن طريق الإفصاح عن المعلومات لكافة الأطراف ذات العلاقة بالإضافة إلى محاربة ومكافحة الفساد عموماً والفساد المالي والإداري خصوصاً والتخفيض منه وتنبيهه لأكبر درجة ممكنة (لطفي، ٢٠١٤: ٦١).

لذا يرى الباحثون إن نظام حوكمة الشركات يمثل في الأصل مجموعة من القواعد والمعايير وقوانين وأسس فإنها تمثل جميعها إصلاحات إدارية ومالية من دورها تحسين أو زيادة كفاءة الشركات سواء كانت حكومية أو خاصة لتحقيق الأهداف المراد تنفيذها ، وهذه الإصلاحات بدورها ستتوفر ضماناً للمشاريع المعدة من إعداد دراسات الجدوى الاقتصادية ، وسيق أن العراق اتبع خطوات ثابتة ومتکاملة في تشريع العديد من القوانين التي

حساب معامل الثبات للأداة باستخدام معامل ارتباط كرونباخ ألفا الموضح في الجدول (٢) . والملاحظ من النتيجة الخاصة بالتناسق الداخلي بين العوامل المكونة للمتغيرات (نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري) والملاحظ إن قيمة معامل ارتباط ألفا مقبولة إحصائيا.

جدول (٢) معامل ارتباط كرونباخ ألفا لمتغيرات الدراسة

كرونباخ ألفا للمتغير	المتغير
0,685	CGS
0,888	QAI
0,745	FMR

رابعاً: الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة

جدول (٣) المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لأبعد الدراسة

Descriptive Statistics			
	Mean	Std. Deviation	N
CGS	4.0926	.37326	54
QAI	4.1926	.47099	54
FMR	4.1215	.33874	54

يستخلص من معطيات الجداولين (٢, ٣) المؤشرات التحليلية الآتية:-

المتغير الأول : القابلities الديناميكية

يشير الجدول (٣) إلى المتغير المستقل الأول (نظام حوكمة الشركات) قد حقق هذا المتغير وسطاً حسابياً مقداره (٤,٠٩) على مقياس ليكرت الخمسي، وانحراف معياري منخفض مقداره (٠,٣٧٣) مما يشير إلى إن هنالك موافقة من عينة الدراسة تجاه أسئلة هذا المتغير وبدرجة عالية ، أما المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لبعد (جودة المعلومات المحاسبية) على التوالي (٤,١٩) ، (٤,٤٧) وهذا يؤشر الدور الإيجابي الذي تمارسه المعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية في تقويض عمليات الفساد المالي والإداري ، أما المتغير التابع (الإصلاح المالي والإداري) فبلغ المتوسط الحسابي (٤,١٢) وعند إجابة اتفق بشدة وبانحراف معياري (٠,٣٣) وهذا يؤشر رغبة واندفاع عينة الدراسة في تحقيق عملية الإصلاح المالي والإداري ، كما

٤. تحديد الحجم الأمثل لعدد الموظفين الذين يعملون داخل الشركة بما يتواافق مع نظام الشركة وجودة المعلومات المحاسبية.
٥. معالجة المشاكل المالية والإدارية عند عدم توافقها مع جودة المعلومات المحاسبية وتكون هذه المعالجة بما يتواافق مع المعلومات المحاسبية.

الجانب العملي

المبحث الثالث: قياس العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية واثرها على الإصلاح المالي والإداري (الجانب العملي)

أولاً : مقاييس البحث

ت تكون أداة الدراسة من ثلاثة أجزاء هي نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري والجدول (١) يقدم توضيحاً حول ترميز كل متغير وكل بعد وعدد الفقرات:

جدول (١) الترميز والتوصيف لمتغيرات الدراسة

البعد	عدد العبارات
CGS	١٢
QAI	١٥
FMR	١٦

ثانياً. اختبار أداة قياس الدراسة

تمثل استمار الاستبيان (Questionnaire) الأداة الأساسية لجمع بيانات الدراسة الحالية التي تخصّ متغيراتها الرئيسية. هذه الأداة تعتمد على سلم قياس ليكرت (Likert) الخماسي من (لا اتفق تماماً - إلى - اتفق تماماً). وفي ما يأتي إجراء بعض الاختبارات التي يتوجّب القيام بها للتأكد من دقة وصحة البيانات التي تم الحصول عليها.

ثالثاً: ثبات أدلة قياس الدراسة Validity of measurement instrument

٠. الثبات البنائي لأداة القياس (Construct Reliability)

قام الباحثون بالتأكد من الثبات البنائي لأداة القياس الخاصة بالدراسة الحالية من خلال استخدام اختبار كرونباخ ألفا وقد تم

جاءت جميع الفقرات بأوساط حسابية أعلى من الوسط الفرضي على مساحة ميزان الاختبار (٣) .

خامساً: اختبار فرضيات الدراسة

أ : الفرضية الأولى:

معامل الارتباط فإن هذا يعني بان قيمة (t) المحسوبة أكبر من الجدوله. ويتم الحكم على مقدار قوة معامل الارتباط في ضوء قاعدة (Cohen & Cohen ١٩٨٣)، نقاً عن (العابدي ٢٠١٠، وكالاتي):-

علاقة الارتباط منخفضة: إذا كانت قيمة معامل الارتباط أقل من (.٠٠١٠).

علاقة الارتباط معتدلة: إذا كانت قيمة معامل الارتباط بين (.٠٠٣٠ - .٠٠١٠).

علاقة الارتباط قوية: إذا كانت قيمة معامل الارتباط أعلى من (.٠٠٣٠).

وتتفرع من هذه الفرضية ثلاثة فرضيات فرعية هي:-

اعتمد الباحثون في هذه الدراسة على معامل الارتباط البسيط (Pearson) لاختبار الفرضية الرئيسة الأولى والمتمثلة بعلاقة الارتباط بين المتغيرين المستقلين (نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية) والمتغير التابع (الإصلاح المالي والإداري). إذ يظهر الجدول (٦، ٥) مصفوفة معاملات الارتباط البسيط (Pearson) بين هذه المتغيرات. وقبل الدخول في اختبار الفرضيات الفرعية الثلاث لهذه الفرضية فان الجدول (٤) يشيران كذلك إلى حجم العينة (٥٤) ونوع الاختبار (tailed-٢). ومختصر (Sig.). في الجدول يشير إلى اختبار معنوية معامل الارتباط من خلال مقارنة قيمة (t) المحسوبة مع الجدولية من غير أن يظهر قيمها. فإذا ظهر وجود علامة (*) أو (**) على

١- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري

الجدول (٤)

مصفوفة ارتباط بيرسون للعلاقة بين نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية والإصلاح المالي والإداري.

Correlations		CGS	QAI	FMR
CGS	Pearson Correlation	1		
	Sig. (2-tailed)			
	N	54		
QAI	Pearson Correlation	.073	1	
	Sig. (2-tailed)	.602		
	N	54	54	
FMR	Pearson Correlation	.421**	.073	1
	Sig. (2-tailed)	.002	.599	
	N	54	54	54

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

الجدول (٥)

مصفوفة ارتباط بيرسون للعلاقة بين نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية مجتمعة والإصلاح المالي والإداري.

Correlations		CGS+ QAI	FMR
CGS+ QAI	Pearson Correlation	1	.308*
	Sig. (2-tailed)		.023
	N	54	54
FMR	Pearson Correlation	.308*	1

	Sig. (2-tailed)	.023	
N		54	54

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

يظهر الجدول (٥) مصفوفة الارتباط بأن هناك علاقات ارتباط قوية ومحببة (لأن قيمتها أكبر من ٠.٣٠) و ذات دلالة معنوية عند مستوى (٥%) بين نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية مجتمعة والإصلاح المالي والإداري إذ بلغ معامل الارتباط البسيط بين المتغيرين (٠.٣٠٨) . وتدعم هذه النتيجة صحة الفرضية الرئيسية الأولى .

المعلومات المحاسبية مجتمعة والإصلاح المالي والإداري إذ بلغ معامل الارتباط البسيط بين المتغيرين (٠.٣٠٨) . وتدعم هذه النتيجة صحة الفرضية الرئيسية الأولى .

ب. الفرضية الثانية :

بقصد التأكيد من صحة الفرضية الرئيسية الثانية القائلة بوجود تأثير لنظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية على الإصلاح المالي والإداري بالاعتماد على معادلة الانحدار الخطى المتعدد.

(٦) الجدول

تأثير نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية على الإصلاح المالي والإداري

Model Summary					
Mod el	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.440 ^a	.194	.162	.31004	
a. Predictors: (Constant), CGS, QAI					

الجدول (٧)

اختبار ANOVA تأثير نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية على الإصلاح المالي والإداري

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.179	2	.589	6.132	.004 ^b
	Residual	4.902	51	.096		
	Total	6.081	53			
a. Dependent Variable: FMR						
b. Predictors: (Constant), CGS, QAI						

الجدول (٨)

معاملات الانحدار لتأثير لنظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية على الإصلاح المالي والإداري

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.066	.670		3.085	.003

	CGS	.388	.114	.427	3.395	.001
	QAI	.105	.102	.130	1.032	.307

a. Dependent Variable: FMR

٦- لا يوجد اهتمام كافي من قبل الباحثين العرافيين والجهات المسؤولة بهذا الجانب من تدعيم نظام حوكمة الشركات، بالرغم من أهمية هذا النظام وتعدد الدراسات التي تناولته.

التوصيات

١- يتعين على الدولة تعزيز دور نظام حوكمة الشركات من خلال إصدار التشريعات والقوانين والتعليمات المستمرة لتشجيع عمل الشركات على تنفيذ الأسلوب المناسب لحفظ الأموال العامة والخاصة وزيادة الاستثمارات ودعم الاقتصاد الوطني.

٢- ضرورة التقييد الشامل بمعايير المحاسبة والمراجعة واستمرار العمل بها لإنتاج تقارير مالية ذات جودة عالية واستخدامها في القرارات الاقتصادية لتحقيق عدة أهداف اجتماعية واقتصادية ومالية، ودعم ممارسات المحاسبة والمراجعة من خلال التنظيمات الثقافية والمهنية الخاصة بها.

٣- أهمية تعميم استخدام نظام حوكمة الشركات في القطاعات الحكومية أو القطاع الخاص للاستفادة من الممارسات المحاسبية الأفضل التي تنسجم مع المعايير الدولية المستخدمة في المراجعة والمهنية وذلك بهدف تحقيق الأرباح المالية وترسيخ المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية.

٤- ضرورة تطبيق نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية لما لها من ارتباط معنوي كبير على عملية الإصلاح المالي والإداري في العراق.

٥- ضرورة تطبيق نظام حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية لما لها من تأثير معنوي كبير على عملية الإصلاح المالي والإداري في العراق.

٦- ضرورة اجراء المزيد من البحوث والدراسات العلمية الخاصة بتطبيق نظام حوكمة الشركات من خلال المؤتمرات أو الندوات أو ورشات العمل العلمية.

وفي الختام يرى الباحثين إن بإمكان الباحثين والدارسين توسيع هذه الدراسة لتشمل شركات ومؤسسات تعمل في قطاعات اقتصادية أخرى لبيان العلاقات ما بين نظام حوكمة الشركات ومتغير آخر كأن يكون علاقة نظام الحكومة بجودة التدقيق، وذلك للكشف عن هذه العلاقات بصورة شفافة وموضوعية كي تستخدم في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعددة كالاستثمارات وقيمة الأسهم أو التنبؤ بالأرباح وغيرها.

يمكن أن يستخلص من مخرجات برنامج SPSS في الجداول (٦،٧،٨) أن نظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية يمارسان تأثيراً معنواً على الإصلاح المالي والإداري. كما ويوضح الجدول (٦) الخاص بتحليل التباين إن الأنماذج معنوي وفقاً لقيمة F المحسوبة والتي بلغت (٦.١٣٢) وهي أكبر من القيمة الجدولية عند مستوى معنوية (١). كما بلغ معامل بيتا غير المعياري (Unstandardized Beta) (2.066 Coefficient) وكانت قيمة (t) المحسوبة قد بلغت (٣.٠٨٥) وهي تدل على معنوية معامل بيتا غير المعياري عند مستوى (١%). وكانت القدرة التفسيرية لهذا الأنماذج جيدة نسبياً وفقاً لقيمة (R2=0.194). إذ يشير هذا إلى قدرة المتغير المستقل على تفسير ما مقداره (١٩.٤%) من الاختلافات الحاصلة في المتغير المعتمد ، وهذا يوضح مقدار التأثير لنظام حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية في الإصلاح المالي والإداري ، وبذلك تتحقق الفرضية الرئيسية الثانية.

الاستنتاجات والتوصيات

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات يمكن إجمالها كما يأتي:-

الاستنتاجات

١- يهدف نظام حوكمة الشركات إلى وضع هيكل يسمح بقدر كبير من الحرية في ظل سلطة القانون وتبني المعايير الدولية للشفافية والوضوح والدقة عند الإفصاح عن البيانات المالية.

٢- يمثل نظام حوكمة الشركات مرجعاً أساسياً لصانعي السياسات عند إعدادهم للأطر القانونية والتنظيمية لنظام الحكومة في الشركات ، وبالتالي فإن تطبيقها سيساهم من جذب المستثمرين الأجانب أو المحليين.

٣- زيادة الحاجة إلى تعزيز استخدام المعايير الدولية للمراجعة والمحاسبة في الشركات العراقية بما ينسجم مع جودة المعلومات المحاسبية لتحقيق درجة أكتر من الشفافية والموضوعية.

٤- هنالك ارتباط معنوي بين نظام حوكمة الشركات وعملية الإصلاح المالي والإداري، وكذلك وجود ارتباط معنوي ما بين جودة المعلومات المحاسبية وعملية الإصلاح المالي والإداري.

٥- هنالك تأثير معنوي بين نظام حوكمة الشركات وعملية الإصلاح المالي والإداري، وكذلك وجود تأثير معنوي بين جودة المعلومات المحاسبية وعملية الإصلاح المالي والإداري.

- المصادر**
- أولاً: المصادر العربية**
- البحيري، محمود احمد(٢٠١١) : (مداخل الإصلاح الإداري)، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي- لندن.
 - جبير، أياد وليد محمد(٢٠٠٨) : (مدى التزام النقابات المهنية الأردنية بتطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسية)، رسالة ماجستير، كلية الأعمال -جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا.
 - لطفي، أمين السيد احمد(٢٠١٤) : (تفعيل آليات المراجعة في محاربة الاختيال والفساد)، الدار الجامعية- الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
 - منير نوري ، وبarak نعيمة ، وابن داودية(بدون سنة نشر): (الإصلاح الإداري وأهميته في القضاء على التسيب والفساد الإداري وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة) عنوان مداخلة، الجزائر.
 - موسى، أشرف عبد العزيز(٢٠١١) : (الإصلاح الإداري في الوزارات الفلسطينية ودورها في تعزيز الحكم الرشيد)، رسالة ماجستير، عمادة الدراسات العليا- جامعة القدس- فلسطين.
 - موقع حوكمة الشركات -مركز المشروعات الدولية الخاصة، ٢٠٠٤.
 - يوسف، محمد طارق يوسف(٢٠٠٤) : (حوكمة الشركات)، مجلة المحاسب مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة الشركات ، مركز المشروعات الدولية الخاصة ، العدد السادس والعشرين.
- ثانياً: المصادر الأجنبية**
- Cohen, J., Cohen, P., West, S. G., & Aiken, L. S. (2003): “Applied multiple regression/correlation analysis for the behavioral sciences (3rd ed.)”. Lawrence Erlbaum Associates Publishers.
 - Gillan, Hartzell, Starks, Stuart.I,Jay.C,laura.T (2007): (Tradeoffs in Corporate Governance :Evidence from Board structure and Charter provision),college of business ,University of Texas.
- أبو العطا، نرمين،(٢٠٠٩) : (حوكمة الشركات - سبيل تقديم إلقاء الضوء على التجربة المصرية)،مجلة الإصلاح الاقتصادي العدد(٨) .
 - أبو حمام، ماجد إسماعيل(٢٠٠٩) : (أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية)،رسالة ماجستير، كلية التجارة – الجامعة الإسلامية-غزة،
 - حمد، منى كامل، (٢٠١٥): (دور حوكمة الشركات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية)،مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، عدد خاص بالندوة الدولية الثامنة عشر لقابة المحاسبين والمدققين المركز العام- بغداد.
 - داغر، منذر جبار(المعايير المحاسبية ودورها في تعزيز حوكمة الشركات :حالة العراق)مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد(٢١)، ٢٠١٢.
 - سليمان، محمد مصطفى سليمان،(٢٠٠٩): (حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين)الدار الجامعية- الإسكندرية.
 - الصباغ، احمد عبد الموالي،(٢٠٠٣) : (الإطار العام لرقابة جودة عملية المراجعة)،ورقة بحثية مقدمة الى مؤتمر مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة ،كلية التجارة-جامعة القاهرة، جمهورية مصر العربية.
 - العابدي ، علي رزاق (انعكاسات نظم عمل الأداء العالي في المخرجات الوظيفية بإطار ممارسات مرونة الموارد البشرية (دراسة تجريبية بتطبيق نظرية تعدد المستويات لعينة من الجامعات العراقية) ، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد جامعة بغداد، ٢٠١٠.
 - علي ، عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، (٢٠٠٧): (مراجعة الشركات وحوكمة الشركات في بيئه الأعمال العربية والدول المعاصرة)، الدار الجامعية، جمهورية مصر العربية.
 - الفتلاوي، ليلى ناجي مجيد(٢٠١١) : (أثر تطبيق حوكمة الشركات في الحد من ممارسة إدارة الأرباح)رسالة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
 - الفرجاني، عبد الفتاح محمد علي(٢٠٠٨): (واقع استراتيجيات الإصلاح والتطوير الإداري ودورها في تعزيز امن المجتمع الفلسطيني)، رسالة ماجستير، كلية التجارة- الجامعة الإسلامية-غزة فلسطين.

We Learned from the Financial Crisis), Federal Reserve Bank of New York Staff Report No.502.

- Mehran, Morrison, Shapiro, Hamid

Mehran, Alan Morrison, Joel Shapiro, (2011): (Corporate-Governance and Banks: What Have

م/استماره استبانة

تحية طيبة....
نضع بين أيديكم استماره الاستبانة الخاصة بالبحث الموسوم (دور حوكمة الشركات والمعلومات المحاسبية في برنامج الإصلاح المالي والإداري). نأمل تعليكم معنا في الإجابة على القرارات من واقع خبرتكم العلمية ، ونأمل منكم قراءة القرارات هذه الاستبانة قراءة متمعنة والإجابة عليها بكل دقة وموضوعية. علماً أن المعلومات التي سنحصل عليها تستخدم لأغراض البحث حسراً. المعلومات الخاصة:-.

١- المؤهل العلمي

إعدادية دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه

٢- التخصص:-

محاسبة إدارة اقتصاد قانون أخرى تذكر

٣- المنصب الوظيفي:-

٤- عدد سنوات الخدمة:-

٥- طبيعة العمل الوظيفي:-

المحور الأول: حوكمة الشركات

القرارات	ت	تفصيل
الافتقار	تفصيل	تفصيل
تفصيل	تفصيل	تفصيل
١ يتضمن نظام حوكمة الشركات مجموعة من الطرق والتي يمكن تزويد المستثمرين عن تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم في العراق.		يتضمن نظام حوكمة الشركات مجموعه من الطرق والتي يمكن تزويد المستثمرين عن تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم في العراق.
٢ لا يوجد نظام موحد لحوكمة الشركات يمكن أن يطبق في جميع القطاعات الحكومية وغير الحكومية للحصول على نفس النتائج في العراق.		لا يوجد نظام موحد لحوكمة الشركات يمكن أن يطبق في جميع القطاعات الحكومية وغير الحكومية للحصول على نفس النتائج في العراق.
٣ يؤدي عدم التزام الشركات بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات إلى معلومات محاسبية عن التأثير بالفشل المالي للشركات.		يؤدي عدم التزام الشركات بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات إلى معلومات محاسبية عن التأثير بالفشل المالي للشركات.
٤ يساهم دور المساهمين في تطبيق لائحة الحوكمة في مساعدة وانتخاب وعزل مجلس الإدارة والموافقة على خطط استراتيجية في ضوء المعلومات المحاسبية.		يساهم دور المساهمين في تطبيق لائحة الحوكمة في مساعدة وانتخاب وعزل مجلس الإدارة والموافقة على خطط استراتيجية في ضوء المعلومات المحاسبية.
٥ من الضروري أن تكون الشركات نظم إدارية ورقابية سليمة تتضمن سلامة القوائم المالية والشفافية والإفصاح بها.		من الضروري أن تكون الشركات نظم إدارية ورقابية سليمة تتضمن سلامة القوائم المالية والشفافية والإفصاح بها.
٦ عند تطبيق نظام الحكومة داخل الشركات يجب أن يأخذ بنظر الاعتبار طبيعة الشركة وظروفها والهيكل التنظيمي والثقافة الإدارية لدى أعضاء مجلس الإدارة.		عند تطبيق نظام الحكومة داخل الشركات يجب أن يأخذ بنظر الاعتبار طبيعة الشركة وظروفها والهيكل التنظيمي والثقافة الإدارية لدى أعضاء مجلس الإدارة.
٧ يتبع على الشركة أن تدرك حقوق جميع الأطراف المهمة بالشركة والتي تتضمنها اللوائح والقوانين.		يتبع على الشركة أن تدرك حقوق جميع الأطراف المهمة بالشركة والتي تتضمنها اللوائح والقوانين.
٨ يتبع نظام حوكمة مساعدة الشركة أمام جميع المساهمين وتقديم الاستشارات لمجلس الإدارة في وضع استراتيجية الشركة ومراقبة الإدارة بالاعتماد على المعلومات المحاسبية.		يتبع نظام حوكمة مساعدة الشركة أمام جميع المساهمين وتقديم الاستشارات لمجلس الإدارة في وضع استراتيجية الشركة ومراقبة الإدارة بالاعتماد على المعلومات المحاسبية.
٩ يعد تحديد الحجم الأمثل لمجلس الإدارة الذي يتحدد بموجب حجم الشركة وفعاليتها من أهم العوامل التي يجب أن تأخذ بنظر الاعتبار جودة المعلومات المحاسبية والرقابية.		يعد تحديد الحجم الأمثل لمجلس الإدارة الذي يتحدد بموجب حجم الشركة وفعاليتها من أهم العوامل التي يجب أن تأخذ بنظر الاعتبار جودة المعلومات المحاسبية والرقابية.
١٠ يجب مناقشة التقارير الخاصة بلجان المجلس والتي تحتاج رأي مجلس الإدارة بها أو التي تحتاج إلى اتخاذ القرارات في ضوء تحسين جودة المعلومات المحاسبية.		يجب مناقشة التقارير الخاصة بلجان المجلس والتي تحتاج رأي مجلس الإدارة بها أو التي تحتاج إلى اتخاذ القرارات في ضوء تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
١١ يتم تقييم كفاءة وفعالية مجلس الإدارة في ظل نظام حوكمة الشركات من خلال قيامه بالمهام الإشرافية والرقابية التي تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.		يتم تقييم كفاءة وفعالية مجلس الإدارة في ظل نظام حوكمة الشركات من خلال قيامه بالمهام الإشرافية والرقابية التي تسهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

					يتطلب الإفصاح عن مكافئات مجلس الإدارة اطلاع جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة على المعلومات المحاسبية المنشورة.	١٢
--	--	--	--	--	--	----

المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

القرارات	ت	امتثال الشركة وموظفيها المحاسبين والمدققين للمعايير والقوانين لجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات.	١	لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد
نكون التقارير الصادرة عن الشركة ملائمة لجودة المعايير أو المعلومات المحاسبية ذات تأثير مباشر على حوكمة الشركات.	٢					
هناك مسائل أو ظروف معينة تتطلب من الشركات وضع سياسات وإجراءات إلى جانب جودة المعلومات المحاسبية.	٣					
تشجيع موظفي الشركة عن الإبلاغ عن وجهة نظرهم أو مساؤر قاقهم فيما يخص المسائل المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية.	٤					
وضع سياسات وإجراءات تتناول تقييم أداء وتشجيع(بما في ذلك نظم التحفيز) لموظفي الشركة الملتزمين بتطبيق جودة المعلومات المحاسبية في الشركة.	٥					
يقوم الشركاء أو المساهمون أو المستثمرين بتزويد الشركة بالمعلومات ذات العلاقة حول عمليات العملاء لضمان سير العمل وتوافقها مع المعلومات المحاسبية.	٦					
وجود مدققين داخلين داخل الشركة يتمتعون بالاستقلالية التامة يساهم من تطبيق جودة المعلومات المحاسبية.	٧					
تتمتع الشركة بالكفاءة والقدرات والموارد من أجل تنفيذ عملية جديدة من عمل جديد أو حالي على مراجعة المعلومات المحاسبية الخاصة بالعملية والبيانات المتعلقة بالشريك.	٨					
يتطلب من الشركة عند أداء المهام وضع سياسات وإجراءات للمحافظة على جودة المعلومات المحاسبية.	٩					
ينبغي أن تقوم الشركة مرة في السنة على الأقل بالإبلاغ عن نتائج تنفيذ المعلومات المحاسبية إلى شركاء العملية (المساهمون والدائنين والمستثمرين).	١٠					
إن الآثار المباشر من تطبيق حوكمة الشركات هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية.	١١					
يساعد توفير جودة المعلومات المحاسبية في القضاء على سلبية هذه المعلومات في القيام بيورها في تنفيذ عمل الشركات.	١٢					
الالتزام بتحقيق الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات سوف يعكس بشكل أو بأخر على جودة المعلومات المحاسبية.	١٣					
تمثل جودة المعلومات المحاسبية من خلال الإفصاح الكامل للبيانات هي أحد أركان نجاح الشركات.	١٤					
يعكس تحقيق جودة المعلومات المحاسبية مدى نجاح حوكمة الشركات في تنفيذ الخطط المراد تحقيقها.	١٥					

المحور الثالث: الإصلاح المالي والإداري

القرارات	ت	يؤدي الفساد المالي إلى نظام هابط وأداء فقير للتنظيمات كما أنها تؤثر على الذين يعملون في أقسام الإدارة والرقابة والأسراف في الشركات.	١	لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد
من أهداف حوكمة الشركات هي محاربة ومكافحة الفساد عموماً والفساد الإداري والمالي خصوصاً والتخفيف منه لأكبر درجة ممكنة.	٢					
اليات المراجعة الداخلية والخارجية وفعاليتها في ظل حوكمة الشركات تعد احد الوسائل الهامة لمكافحة الفساد المالي والإداري.	٣					
حوكمة الشركات يمكن اعتباره علاج شافي لأبطال الفساد الإداري والمالي	٤					

٥	وجود المعلومات المحاسبية المتناقضة في الشركات يزيد من فرص الفساد والاحتياط.
٦	ان التقارير المقدمة من قبل المدققين الداخلين او الخارجين سواء كانت سرية او معلنة من العوامل التي تساعد على القضاء على الفساد الإداري والمالي
٧	يعتمد نظام المراجعة الخاصة في الشركات على أساس الخبرة من أجل اكتشاف حالات الفساد
٨	تحدث معظم حالات الفساد او الاحتياط او الغش في المستويات الإدارية من خلال إدارة الأرباح (تأجيل التكاليف، وتسجيل المبيعات المبكر بالإضافة إلى المغالاة في تحديد قيمة الأصول الحقيقة).
٩	دور المساهمين والأطراف الأخرى في محاسبة ومساءلة الإدارة من العوامل التي تساعد على محاربة الفساد الإداري والمالي.
١٠	يخصص لأعضاء مجلس الإدارة جزء ضخم من المرتبات والمكافأة على الرغم من الهبوط الضخم في قيم أسهم الشركات.
١١	يؤدي سوء الاستخدام وسوء الإدارة ونقص الاستقلالية والتزاهة الى تشجيع وانتشار الفساد.
١٢	تؤدي المشاكل المرتبطة بعمل حوكمة الشركات إلى أهمية الحاجة للإصلاح في إطار حوكمة الشركات وجودة المعلومات المحاسبية.
١٣	يمكن اعتبار القوانين والتعليمات والأسس الجديدة نوع من الإصلاحات المالية والإدارية.
١٤	يساهم تشكيل لجنة المراجعة المستقلة للقيام بعملية الإشراف في حوكمة الشركات في عملية الإصلاحات ومحاربة الفساد.
١٥	تتطلب بيئة حوكمة الشركات المتغيرة إعطاء المزيد من الانتباه للكشف عن المخالفات وإجراء الإصلاحات المالية والإدارية عليها.
١٦	يعتقد مجلس الإدارة بأنه يلعب دوراً هاماً في حوكمة الشركات من خلال أجراء الإصلاحات الإدارية بين فترة وأخرى.