وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم تسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان:

أثر الحوكمة على جودة القوائم المالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

اعداد الطالبتين:

- ✓ شيتة مليكة
- ✓ بلهتات فاطمة الزهراء

اشراف الأستاذ:

د/ امحمد حميدوش

السنة الجامعية: 2020/2019

كلمة الشكر

في البداية نشكر المولى عز وجل اولا و أخرا فهو سبحانه الموفق و له الشكر كله واليه يرجع الامر كله و مصداقا لحديث رسول الله صلى الله عليه وسلم في مثل هذه اللحظات " "من لا يشكر الناس لا يشكر الله " و يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخط الحروف ليجمعها في كلمات تتبعثر الاحرف و عبثا أن يحاول تجميعها في سطور سطورا كثيرة تمر في الخيال و لا يبقى لنا في نهاية المطاف الا قليلا من الذكريات وصور تجمعنا برفاق كانوا الى جانبنا فواجب علينا شكرهم ووداعهم و نحن نخطو خطوتنا الأولى في غمار الحياة ونخص بالجزيل الشكر و العرفان الى كل من أشعل شمعة في دروب علمنا و الى كل من وقف على المنابر العلم و اعطى من حصيلة فكره لينير دربنا و الى الاساتذة الكرام في كلية العلوم الحقوق و العلوم السياسية خاصة الاساتذة المتخصصين في قانون الأعمال بالشكر الجزيل الى الدكتور **أمحمد حميدوش** الذي تفضل بإشراف على البحث فجزاه الله عنا كل خير فله منا كل التقدير و الاحترام

الاهـــــداء

امي

لو أهديتك عمري فوق عمرك لا أكفيك يوما واحدا من تعبك.. كوني لنا نورا إخوتي

لن انساكم فأنتم منحتموني حياة شريفه وتربيه سويه وأياما خالده أبي الغالي أنار الله قبرك وجعلني الله

لك ذرية صالحه

صديقاتي من جمعتني بهم الايام فاطمه زهراء حنان صفاء صفيه حبيبه زهيه.....كل من ابتسم

في وجهي ودعمني وساندني حتى لو بدعاء

أجمل ما احب في عالمي شموع البيت وضحكتها رزان مريم براء تميم أشرف أشواق إشراق رحيل

جدي جدتي والله قلب لكم داعيا وأنتم لي فرحا

من لم أذكره فأنا أحبكم جميعا .... جعلني فخرا لكم

مليكة

الاهـــــداء

إلى نبع الحنان التي دعائها كان ولايزال سر

نجاحي بتوفيق من الله " أمي الحبيبة."

إلى أخواي

إلى أختي الغالية زكية

إلى الكتكوتين بشرى واسحاق ووالدتهما

إلى الذين صبروا علي وتحملوني أثناء دراستي

وكانوا عونا وسندا ولو بالكلمة الطيبة والابتسامة

إلى زملائي في الدراسة

إليكم جميعا اهدي هذا العمل المتواضع

فاطمة الزهراء

ملخص

نهدف من خلال هذه الدراسة لهذا الموضوع الى إبراز الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات للتأثير على جودة القوائم المالية والذي يتمثل في تقديم قوائم مالية تتميز بالدقة و المصداقية للجهات التي تطلبها وكذا إبراز العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية.

ولتحقيق هذا الهدف اعتمدنا في دراستنا على أداة الاستبيان الالكتروني والذي تم توزيعه على عينة مكونة من 71 فرد منهم محاسبين وطلبة واساتذة جامعيين من مختلف تخصصات.

واهم ماتوصلنا اليه من خلال المذكرة أنه من الضروري إعطاء حوكمة الشركات المزيد من الإهتمام والدراسة لإبراز دورها في اعداد القوائم المالية وتحسين جودتها وتقديمها للأطراف المعنية.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، جودة القوائم المالية، الحوكمة

Summary

Through this study of this topic, we aim to highlight the role that corporate governance plays in influencing the quality of financial statements, which is represented in presenting accurate and credible financial statements to those who request them, as well as highlighting the relationship between corporate governance and the quality of financial statements.

To achieve this goal, we relied in our study on the electronic questionnaire tool, which was distributed to a sample of 71 individuals, including accountants, students and university professors from various disciplines. The most important thing we reached through the memorandum is that it is necessary to give corporate governance more attention and study to highlight its role in preparing financial statements, improving their quality and presenting them to the concerned parties.

Key words: corporate governance, financial statement quality, go

الفهرس

الإهداء

شكر وعرفان

ملخص

الفهرس

قائمة الجداول والأشكال

مقدمه

الفصل الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات والقوائم المالية

تمهيد

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

المطلب الأول: تعاريف حوكمة الشركات

المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة الشركات

المطلب الثالث: مبادئ حوكمة الشركات

المطلب الرابع: آليات وركائز حوكمة الشركات

المبحث الثاني: الإطار النظري لقوائم المالية

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية

المطلب الثالث: مستخدمو القوائم المالية ا

لمطلب الرابع: عرض القوائم المالية

المبحث الثالث: حوكمة الشركات ودورها في جودة القوائم المالية

المطلب الأول: جودة القوائم المالية المطلب

الثاني: معايير جودة القوائم المالية

المطلب الثالث: تأثير حوكمة الشركات في جودة القوائم المالية

المطلب الرابع: علاقة حوكمة الشركات بجودة القوائم المالية

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

خلاصة فصل النظري

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي

تمهيد

المبحث الأول: الإطار المنهجي والدراسة الميدانية

المطلب الأول: منهج الدراسة

المطلب الثاني: اداة الدراسة

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية

المطلب الأول: صدق الاستبانة

المطلب الثاني: تحليل فقرات الاستبيان وعرض النتائج

خلاصة

الخاتمه

قائمة مراجع

قائمة الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	مقياس ألفا كرومباخ	
02	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	
03	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن.	
04	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	
05	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	
06	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة	
07	معلومات خاصة بالحوكمة وجودة القوائم المالية	
08	قيم المتوسط المرجح	
09	مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة	
10	معلومات خاصة بالعلاقة بين المتغيرين التدقيق والقوائم المالية	
11	اختبار الإشارة (T Test) لمتغيرات محور الحوكمة وجودة القوائم المالية	
12	اختبار الإشارة (T Test) لمتغيرات محور بمدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة	
13	اختبار الإشارة (T Test) لمتغيرات محور التدقيق والقوائم المالية	
14	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير الجنس	
15	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير الجنس	
16	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير الجنس.	
17	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير الجنس	
18	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير الجنس	
19	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير الجنس	

20	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير الجنس	
21	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير الجنس	
22	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير الجنس	
23	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير الجنس	
24	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير السن	
25	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير السن.	
26	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير السن	
27	الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير السن	

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	ركائز حوكمة الشركات	
02	خصائص القوائم المالية	
03	العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية والتقارير المالية	
04	المساهمة من حيث الجنس	
05	المساهمة من حيث السن في الاستمارة	
06	المساهمة من حيث المستوى التعليمي	
07	المساهمة من حيث الوظيفة	
08	المساهمة من حيث الخبرة	

المقدمة

المقدمة

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول العالم، والتي مست العديد من أسواق المال العالمية كأزمة جنوب شرق آسيا عام 1997، إضافة لانهيار كبريات الشركات العالمية خصوصا الشركات الأمريكية نتيجة استخدامها لطرق محاسبية معقدة بغية إخفاء خسائرها والتلاعب بحقوق أصحاب المصالح كالمساهمين والدائنين والموردين وحتى المجتمع المدني.

دفعت هذه الظروف لوضع قواعد ومبادئ التحكم في إدارة المؤسسة وفق مفهوم الحوكمة في المؤسسات مع وضع العديد من الآليات والوسائل والأدوات للتطبيق الجيد لها ضمن ضبط القوائم المالية والفاعلين في ذلك سوآءا من داخل أو من خارج المؤسسة.

طرح الإشكالية

مما سبق يتبين بأن الإشكالية المراد معالجتها من خلال هذا البحث يمكن التعبير عنها بالتساؤل المحوري التالي:

ما مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية؟

وفي محاولة للإجابة عن هذا التساؤل الرئيسي يتطلب الأمر الإجابة على جملة من الأسئلة الفرعية والمتمثلة في:

1 . ما لمقصود بالحوكمة؟

2 . فيما تتمثل أهمية وأهداف الحوكمة؟

3 . ما مفهوم القوائم المالية؟

طرح الفرضيات:

قصد معالجة الإشكالية المطروحة تمت صياغة جملة من الفرضيات التي يتم إثباتها أو نفيها من خلال إنجاز البحث، وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

1 . الحوكمة هي مجموعة الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء الشركات،

2- تعمل حوكمة الشركات على الحد من مظاهر الفساد المالي والإداري،

3- إن حوكمة الشركات تؤدي إلى زيادة الثقة والمصداقية في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية للشركات.

مبررات اختيار الموضوع:

تكمن مبررات إختيار الموضوع بالدرجة الأولى إلى الرغبة الشخصية للباحث في البحث والاطلاع على الواقع العملي في الميدان بالإضافة إلى الأهمية الذي يكتسها هذا الموضوع في ظل الفترة التي يمر بها الاقتصاد العالمي والوطني وما يعرفه من انفتاح على الأسواق العالمية. ونوجز مدي إهتمامنا في الموضوع عن:

- رغبتنا الشخصية والخاصة بنا في البحث والاطلاع على الواقع العلمي لموضوعنا الذي هو قيد الدراسة.
- اهتمامنا المتزايد بموضوع الحوكمة دوليا ومحليا وما يطرحه من مستجدات أكاديمية وعملية.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة عموما إلى:

- محاولة تحديد الإطار النظري لحوكمة الشركات.
- إظهار الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في المساعدة على تقديم قوائم مالية ذات جودة ومصداقية للجهات المعنية بها.
- محاولة تشخيص مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية .

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة من خلال وجود محددات وعوامل تتضمن تأثير الحوكمة على جودة القوائم المالية و التي تسمح بتطوير وتفعيل مدي صدقية القوائم المالية مع محاولة إبراز أهمية وأهداف الحوكمة.

تحديد إطار الموضوع:

اقتصرت الدراسة في جانبها النظري على دراسة حوكمة الشركات والقوائم المالية واثر حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية والدراسات السابقة للموضوع.

أما فيما يخص الدراسة الميدانية فتحددت الدراسة بما يلي:

. الحدود المكانية: بالنظر إلى جائحة الكوفيد 19 يتعذر التنقل المكاني المتعدد و الذي تعذر التوجه إلى نقاط شتى لتقتصر قطرا محدودا و محصورا عن مقاطعة ولاية عين الدفلى ضمن شروط خاصة.

. الحدود الزمنية : قصر فترة الإعداد للمذكرة و التي تنحصر مدتها من 5 جانفي 2020 إلى 20 مارس 2020.

أسلوب التحليل

لقد تم الإعتماد على المنهج الوصفي **و** إتباعه في الإطار النظري في البحث هذا من خلال التعريف بالحوكمة وكذا أهدافها وأهميتها بالاعتماد على الكتب والمداخلات التي طرحت في الملتقيات العلمية والدراسات السابقة والتعريف بالقوائم المالية وبيان جودتها. كما تطرقنا في الفصل الثاني إلى إتباع الطريقة الاستقصائية و الإعتماد على الاستبيان عوضا من دراسة حالة شركة تحويل المعادن SOTRAMET التي كانت مقررة و سببها الإجراءات الوطنية الخاصة بالحجر.

صعوبات الدراسة

عند قيامنا بإعداد الدراسة واجهتنا جملة من الصعوبات من بينها قلة إمكانية الإتصال بالمحاسبين في و المختصين في المجال الذي هو محل الدراسة و كذلك عدم تخصصنا في مجال النمذجة و الاقتصاد القياسي مما كان يستدعينا لتساؤلات شتى حتى نستوعب المنهجية و الطريقة للعمل بها و هذا ما تطلب مزيد من المجهود و إستهلاك من الوقت.

هيكل الدراسة

لدراسة الموضوع دراسة جيدة، سنتناول الدراسة في فصلين، تسبقهم في ذلك مقدمة وتليهم في الأخير خاتمة و أما محتوى الفصلين فكان كالتالي:

. الفصل الأول:

قمنا فيه بدراسة الأدبيات النظرية للموضوع وذلك عن طريق وضع أربع مباحث بحيث يخص المبحث الأول الإطار النظري لحوكمة الشركات و أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى دراسة القوائم المالية بعد تعريفيها وذكر خصائصها. أما المبحث الثالث فقد خصص لدراسة اثر الحوكمة على جودة القوائم المالية و أما المبحث الرابع فتتمثل في التمعن في الدراسات السابقة.

. الفصل الثاني:

خصص لدراسة إستبيان تضمن ثلاثة محاور و المتمثلة في:

الفصل الأول

الإطار النظري لحوكمة الشركات والقوائم المالية

تمهيد

تعاظم الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات خلال السنوات الأخيرة وذلك بما له من تأثير على العديد من النواحي الاقتصادية والاجتماعية، حيث تهدف إلى تحقيق مصالح الأفراد والشركات والمجتمعات ككل، بما يعمل على ضمان سلامة الاقتصاديات وتحقيق التنمية الشاملة في كل من الدول المتقدمة و الناشئة.

وتحظى حوكمة الشركات بأهمية خاصة في عالم المال والأعمال في الوقت الراهن، لما تعود بيه من نفع على الشركات والمجتمع بأسره وقد برزت أهمية الحوكمة في الآونة الأخيرة عندما أطاحت الأزمة المالية العالمية باقتصاديات عدد كبير من الدول المتقدمة والنامية، فبات موضوع الحوكمة يتصدر عناوين الصحف في كل مكان، وبالرغم من ذلك فإن مفهوم الحوكمة لازال مبهما بعض الشيء لدى الكثير من الفئات في المجتمع بحيث لم يحظى بالإجماع عند الأكاديميين كمفهوم .

للإشارة تهدف دراستنا هذه إلى تسليط الضوء على مفهوم أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة، أو ما اصطلح على تعريفه اختصارا باسم " الحوكمة ". ومما لا شك فيه أن الحوكمة أصبحت تحتل أهمية كبيرة على مستوى المجتمعات بصفة عامة مما يقتضي الأمر من إحترام للقوانين المعمول بها و إحترام للبيئة و قوانين الطبيعة و الأعراف و التقاليد الخاصة بالمجتمع مع إقترانها بالأخلاق و القيم المحبذة لدى الناس في ظل ما يشهده العالم اليوم من التحول إلى النظام الاقتصادي الرأسمالي، والذي تلعب فيه الشركات الخاصة دورا كبيرا ومؤثرا، بما يستتبعه ذلك من ضرورة مراقبة هذا الدور وتقويمه.

ولعل هذا الموضوع يزداد أهمية في بلدنا، نظرا لازدياد دور شركات القطاع الخاص في الاقتصاد، بما يمثله ذلك من ضرورة متابعة أداء تلك الشركات، والوصول بأدائها إلى أفضل مستوى ممكن.

إن الحوكمة من خلال ضبط القوائم المالية لا تتجسد في مجرد معايير ومبادئ وآليات رقابية وتدقيقه فقط، وإنما هي استثمار حقيقي للمؤسسات التي تقبل الدخول تحت مظلتها وتعمل بقناعة وشفافية مبادئها ومعاييرها لتصبح الحوكمة في تلك المؤسسات ثقافة إدارية وسلوكية وليست مجرد نصوص مكتوبة على ورق. وبالرغم من الحداثة النسبية لمصطلح الحوكمة إلا أن مضامينه وأفكاره ربما سبقت ظهور هذا المصطلح بوقت كبير، تلك الأفكار والمضامين التي أخذت تتبلور شيئاً فشيئاً بعد ظهور هذا المصطلح لكي تصبح أطراً ومعايير قادرة على إنتاج الآليات الرقابية وصولاً إلى تحقيق التوازن المطلوب بين مصالح الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة الاقتصادية (بما تسمي اليوم بالمؤسسة و الشركة و المنظمة)، ولذا فإن من أهم الصعوبات التي يوجهها بحثنا هو تشعب المفاهيم مع تعدد المراجع.

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

أدت الانهيارات التي تعرضت إليها كبريات الشركات العالمية والأزمات التي عصفت بالعديد من الاقتصاديات، إلى ظهور أفكار وقواعد تبلورت في فكرة أو مفهوم حوكمة الشركات، حيث نشأ هذا المفهوم وتطور وبرزت خصائصه من خلال جهود العديد من المنظمات والهيئات الدولية، والتي عملت على وضع عدة مبادئ وركائز تقوم عليها حوكمة الشركات، وهذا ما دفع بالكثير من الباحثين إلى زيادة الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات، وسعيهم إلى إبراز أهميتها وأهدافها بالنسبة للشركة ومنه للاقتصاد ككل.

المطلب الأول : مفاهيم حوكمة الشركات

لقد أصبحت حوكمة الشركات من بين المواضيع الحديثة بعدما تم التطرق إليها في جميع الميادين وكافة المستويات، وذلك بعد سلسلة الأزمات والفضائح المالية التي شهدها العالم .

لذلك سنتطرق في هذا المطلب إلى تقديم عام حول حوكمة الشركات من خلال تطور مفهومها وتعريفها من كافة الجوانب .

1- مفهوم الحوكمة :

في بداية تناول هذا الموضوع تجدر الإشارة إلى أنه على المستوى العام لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونين والمحللين للمفهوم حوكمة الشركات Gorporate Gouvernance ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل[1]؛ مما يجعل لفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منها ما يلي:

. الحوكمة لغة: الحوكمة لفظ غير قياسي، حيث اختزلت في ثناياه عدة مفاهيم تتمثل أساسا في[2] :

. الحكمة: وهي ما تستلزم من توجيه و إرشاد؛

. الحكم: وهو ما يقتضه من السيطرة على الأمور؛

. الاحتكام: وهو ما يقتضه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية ؛

. التحاكم : طلب العدالة [3].

2. الحوكمة اصطلاحا : هي

. مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء الشركات؛

. تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح؛

. التأكيد على أن الشركات يجب أن تدار لصالح المساهمين؛

. مجموعة من القواعد و التي يتم بموجبها على إدارة الشركة والرقابة وفق هيكل معين المتضمن توزيع الحقوق والواجبات فيما بين المشاركين في إدارة الشركة مثل مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين[4] التقيد بها.

3 . تعريف الحوكمة من وجهة نظر الهيئات الدولية والكتاب :

لم تتفق الكتابات حول مفهوم واضح ومحدد لمصطلح حوكمة الشركات حيث اخذ المفكرون والباحثون وكذا المنظمات الدولية والمهنية بالمناهزة لتعريفها وقد رجع تنويع التعاريف إلى التداخل في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية وهو الأمر الذي يؤثر في كل مجتمع واقتصاد على حدا ويمكننا سرد مجموعة من التعاريف ثم نحاول استنباط المعاني والمفاهيم الأساسية لهذا المفهوم.

---

[1] محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006 ، ص 15.

[2] عبد المجيد الصلاحين، الحوكمة في المؤسسات المالية الإسلامية، مؤتمر الخدمات المالية الإسلامية الثاني، ليبيا، 2010، ص 04.

[3] شرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، مصر، 2005، ص 05.

[4] شحاتة السيد شحاتة وآخرون، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية ، مصر، 2007 ، ص 19.

و يمكن تعريف حوكمة الشركات بأنها تطبيق ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة بالشركات ويشير مفهوم حوكمة الشركات إلى القوانين والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية وجملة الأسهم وأصحاب المصالح والأطراف المرتبطة بالشركة من ناحية أخرى[1].

4 . تعريف مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة :

و تقدم هذه الهيئة المالية الدولية الحوكمة على أساس من أنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها[2].

5 . **تعريف معهد المدققين الداخليين:**

و لقد عرف معهد المدققين الداخليين حوكمة الشركات بأنها العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة ومراقبة مخاطر الشركات والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة الشركة من خلال أداء الحوكمة فيها[3].

6 . تعريف لجنة كادبيري Cadbury : وصف تقرير لجنة الأبعاد لحوكمة الشركات عام 1992 المنبثق عن لجنة كادبيري من أن حوكمة الشركات عبارة عن نظام و الذي بمقتضاه تدار الشركات وتراقب.

7 . تعريف منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية OCDE:

عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الحوكمة على أساس أنها مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة السهم وغيرهم من المساهمين[4].

8 . تعريف Williamson

عرف Williamson[5] الحوكمة بأنها إستراتيجية تتبناها الشركة في سعيها لتحقيق أهداف رئيسية و ذلك ضمن منظور أخلاقي ينبع من داخلها باعتبارها شخصية معنوية مستقلة قائمة بذاتها، ولابد من الأنظمة واللوائح الداخلية والهيكل الإداري وتحديد الأهداف حسب قدرتها الذاتية بعيدا عن تسلط أي فرد، وذلك بالقدر الذي يتضارب ومصالح الآخرين ذوي العلاقة.

المطلب الثاني : أهمية وأهداف حوكمة الشركات

1 . أهمية حوكمة الشركات :

[1] مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، مصر، المجلد 16، العدد 2، 2009.

[2] Alamgir, M, Corporate governance: A risk perspective, paper presented to : corporate governance and reform: paving the way to financial stability and development, a Conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, may 7-8th, 2007, p 3.

[3] يحي سعيدي وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، السنة الخامسة، العدد الخامس ، 2012 ، ص 184.

[4] Freeland , Basel committee guidance on corporate governance, for bank, paper presented to : corporate governance and reform : paving the way to financial stability and development a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, may 7-8th , 2007.

[5] Michel Ghertman et Olivier Williamson, La théorie des coûts de transaction, Revue Françaises de Gestion, n° 160, 2006, ,p30.. disponible sur le site : http: //she-mosite.com/2011/04/10/08/29/01/2013

تهتم حوكمة الشركات بالتحكم في الشركات من أجل إعادة الثقة فيها وفي الاقتصاد الذي يولدها، لذلك تعتبر الحوكمة تحكمها معايير دولية معتمدة للحكم على الاقتصاد الوطني وتتجلى أهمية حوكمة الشركات فيما يلي:

. العمل على وضع إطار تنظيمي يمكن من تحديد أهداف الشركة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق تلك الأهداف التي تراعي مصلحة المساهمين[1].

. تساهم في رفع كفاءة وأداء الشركة وبالتالي المساهمة في نمو الشركات على المدى البعيد وزيادة ربحيها.

. تعتبر حوكمة الشركات عنصرا مهما في زيادة الفعالية الاقتصادية، وذلك من خلال تمكين الإدارة ومجلس الإدارة من تعقب الأحداث ذات الفائدة لكلا من الشركة والمساهمين، كما تسهل عملية الرقابة، مما يؤدي إلى تشجيع الشركات على الاستخدام الأمثل لمواردها[2].

. تعد حوكمة الشركات من أهم العمليات الضرورية اللازمة لحسن سير عمل الشركات، وتأكيد نزاهة الإدارة فيها، وكذلك الوفاء بالالتزامات و التعهدات لضمان تحقيق الشركات لأهدافها بشكل قانوني و اقتصادي بشكل سليم[3].

. الشفافية والثقة والوضوح في البيانات المالية التي تصدرها الشركة و ما يترتب عليها من الرفع في ثقة المستثمرين[4].

2 أهداف حوكمة الشركات :

تهدف إلى ضبط وتوجيه الممارسات الإدارية والمالية والفنية واحترام الضوابط والسياسات المرسومة، فهي تتناول الممارسة السليمة للقواعد وتساعد على جذب الاستثمارات، وزيادة القدرة التنافسية ومحاربة الفساد بكل صوره سواء كان إداريا أو ماليا أو محاسبيا، وتدعيم استقرار أسواق المال وتحسين الاقتصاد، وذلك من خلال ما يلي:

. التأكيد من الالتزام بأحكام القانون والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي و وجود هياكل إدارية تمكن من محاسبة الإدارة أمام المساهمين مع تكوين لجنة المراجعة من غير أعضاء الإدارة تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات عديدة تحقق رقابة مستقلة.

. تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة و إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية، وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.

. ضبط رأس مال الشركة وضمان استمراريتها، حيث تساعد الحوكمة على الحد من هروب رأس المال ومكافحة الفساد الإداري والمالي اللذان يقفا عثرة في طريق توسع الشركة.

. ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة لأصحاب المصالح في حالة تعرض الشركة للإفلاس.

. تحقيق إمكانية المنافسة على المدى الطويل، وهذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير وتبني التكنولوجيا الحديثة ودرجة الوعي عند المستثمرين حتى تتمكن الشركة من الصمود أمام المنافسة القوية.

. الإشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة عن طريق إجراءات مناسبة لنشاطاتها من خلال خدمة البيئة والمجتمع[5].

---

[1] محمد مصطفى سليمان، حوكمة شركات في معالجة الفساد المالي و الإداري، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 30.

[2] Adrian Fares, governance from banking perspective, center for international private enterprise, workshop 2, 2003, p 1.

[3] طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الطبعة الثالثة، مصر، 2007، ص 15.

[4] تام يوسف عبد العزيز، فعالية دور لجان مراجعة في الحوكمة الشركات، رسالة ماجستير دون نشر، كلية التجارة و إدارة الأعمال، جامعة حلوان، 2009، ص 24.

[5] ماجد إسماعيل أبو حمام ، اثر تطبيق الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، جامعة غزة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2009 ، ص 18.

ومنه نستنتج عدة مزايا أهمها:

. زيادة ثقة المستثمرين في أسواق المال.

. تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية.

. تحقيق العدالة والشفافية ومحاربة الفساد.

. مراعاة مصالح الأطراف المختلفة وتفعيل التواصل معهم.

. ضمان مراجعة الأداء التشغيلي والمالي والنقدي للوحدة الاقتصادية.

. تقويم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة فيها.

. توسيع دائرة فرص الرقابة الفعالة على أداء الشركات وتدعيم المساءلة بها.

. تحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية وزيادة قيمتها[1].

المطلب الثالث : مبادئ حوكمة الشركات

حاولت العديد من المنظمات المهنية جاهدة نحو وضع مبادئ لحوكمة الشركات، ومن بين هذه المنظمات نذكر ما يلي :

. المعهد الدولي لتمويلIIF

. مركز الحوكمة التابع لجامعة Kennesaw

. مجلس إعداد التقارير المالية FRC

. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE

ورغم هذا التعدد إلى إن أكثر المبادئ قبولا واهتماما هي المبادئ الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE في عام 1999 والتي تم إعادة صياغتها في عام 2004، والتي أعدت الأساس الذي يتم الاستناد إليه في العديد من دول العالم، نظرا لما تحتويه تلك المبادئ من مضامين أكثر واقعية و ذات مرونة كبيرة في التطبيق في ظل الظروف البيئية المتباينة كما تغطي هذه المبادئ ستة مجالات أساسية و التي يمكن تلخيصها على النحو التالي:

1. وجود إطار فعال للحوكمة: لابد من وجود إطار عام للحوكمة يحقق الإفصاح والشفافية عن كل المعلومات لكافة الأطراف، مع ضمان الالتزام بكافة القوانين واللوائح، وضرورة من أن تتسم الجهات المشرفة بالنزاهة والموضوعية مع اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة التي تحقق الإفصاح والشفافية لكافة الأطراف ذات المصلحة في الوقت المناسب[2].

2 . حقوق المساهمين: يتضمن هذا المبدأ مجموعة من الحقوق التي تضمن الملكية الآمنة للأسهم، و الإفصاح التام عن المعلومات وحقوق التصويت والمشاركة في قرارات بيع أو تعديل أصول الشركة بما في ذلك عمليات الاندماج وإصدار أسهم جديدة.

[1] فلة حمدي، نجلاء نوبلي، استخدام القيمة العادلة لتحقيق متطلبات مبادئ حوكمة الشركات، ملتقى حول تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية للشركات المالية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 6-7 ماي 2012 ، ص 5 .

[2] OECD, principles of corporate governance, organization for economic cooperation and development publication service, 2004. Disponible sur le site : www.oecd.ong (visité le 12 mai 2020).

3 . المعاملة المتكافئة للمساهمين: يجب أن يكفل الإطار العام لحوكمة الشركات بالمعاملة المتكافئة لجميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين والأجانب منهم، كما ينبغي أن تتاح لكافة المساهمين فرصة الحصول على تعويض فعلي في حالة انتهاك حقوقهم.

4 . دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على الاعتراف بحقوق أصحاب المصلحة كما يوضحها القانون و أن يعمل أيضا على تشجيع الاتصال بين الشركات وبين أصحاب المصالح في مجال خلق الثروة و توفير فرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة.

5 . الإفصاح والشفافية : ينبغي أن يكفل إطار حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق، وفي الوقت الملائم بشان كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركات، ومن بينها الوضعية المالية والأداء والملكية وأسلوب ممارسة السلطة.

6 . مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوط الإرشادية الإستراتيجية لتوجيه الشركات كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وان تتم مساءلة مجلس الإدارة من قبل المؤسسة والمساهمين.

المطلب الرابع : آليات حوكمة الشركات

هي آليات تتم بواسطة الشركة ويطلق عليها آليات داخلية وأخرى تتم بواسطة السوق ويطلق عليها آليات خارجية.

1. الآليات الداخلية للحوكمة : وتتضمن هذه الأليات:

. استقلالية مجلس الإدارة : تعتبر هذه الآلية من إحدى أهم آليات حوكمة الشركات التي ركزت عليها العديد من الدراسات في سبيل الوصول لمجلس الإدارة ذوي كفاءة واستقلالية و الذي من خلاله يتم حل مشكلة الوكالة الناجمة عن انفصال الملكية عن الإدارة.

. حجم مجلس الإدارة: وقد حظيت باهتمام الباحثين من حيث دراسة العلاقة بينها وبين الأداء وخلصت إلى نتائج متعارضة.

. استقلالية رئيس مجلس الإدارة: يجب الفصل بين مهام منصبي رئيس مجلس الإدارة والمدير التنفيذي الأول للارتقاء بأداء الشركة من خلال تحقيق التوازن المطلوب حتى تحاسب الإدارة التنفيذية على تسيرها و مدى تحقيقها لأهداف الشركة.

. نسبة تركز الملكية: يقصد بهذه الآلية الملكية في أيدي عدد قليل من الأفراد من خلال تأثيرهم على عمل الشركة، حيث أشارت العديد من الدراسات على وجود ارتباط إيجابي وقوي بين الملكية الكبيرة والأداء.

. الملكية الداخلية للمديرين: أي امتلاك الإدارة نسبة معينة من أسهم الشركة التي يديرونها وقد تكون العلاقة إيجابية بين الملكية الداخلية والأداء عند مستوى منخفض من الملكية كحافز للمراقبة.

. **لجنة المراجعة:** تتسم هذه الآلية بزيادة فعالية أداء مجلس الإدارة فيما يتعلق بنواحي المحاسبة والمراجعة، وتساهم في تفعيل دور المراجعة الخارجية في أداء مهامها، وتشرف على التقارير المالية حتى تكسب ثقة المستثمرين والأطراف الخارجية الأخرى.

. **المراجعة الداخلية:** علاقة هذه الآلية بأداء الشركة و التي تنسق في عملها مع مجلس الإدارة ولجنة المراجعة من اجل إدارة المخاطر و ضمان فعالية الرقابة الداخلية بصفة عامة.

2 . الآليات الخارجية لحوكمة الشركات :

تعتمد الآليات الخارجية لحوكمة الشركات من حيث المضمون على العناصر التالية:

. التهديد بالاندماج العدواني: تعتبر هذه الآلية كآلية رقابية وعقابية للمديرين، واستخدمت بكثرة في الولايات المتحدة الأمريكية في عقاب كثير من المديرين الذين سينقذون ثروة الملاك.

. تداول الأسهم للشركة في سوق قوي خارجي من خلال شهادات الإيداع الدولية: و تعتبر شهادات الإيداع الدولية جزء من أسهم إحدى الشركات ولها تأثير إيجابي على الأداء.

. البيئة القانونية : فهي تؤثر على العلاقة التعاقدية بين الملاك والمديرين، حيث يعمل الأول على منح المديرين الثقة في إدارة أموالهم مقابل حقوق السيطرة، فإذا خالف الطرف الثاني الشروط التعاقدية فيحق للطرف الأول حماية حقوقه من خلال اللجوء للمحاكم.

3 . ركائز حوكمة الشركات:

ترتكز حوكمة الشركات على:

. السلوك الأخلاقي (أخلاقيات الأعمال) : السلوك الأخلاقي هو الأصل الذي اشتقت منه حوكمة الشركات في نظرية الوكالة، وهو يبين أسباب الابتعاد عن السلوك الأخلاقي الرشيد للشركات من خلال صراع المصالح واستخدام التزييف و اللامسوؤلية، ومع انتقاد أعمال الشركات وإهمال الشركات ومعايير الربح والكفاءة و اللذان يمثلان الاهتمام الأساسي للشركات مع إهمال المسؤولية الاجتماعية والأخلاقية، أصبح الحديث عن مقابلة أعمال الربح والكفاءة برؤية أخرى قائمة على أخلاقيات الإدارة.

. تعريف أخلاقيات الأعمال: هي مجموعة من المبادئ والأساليب التي يجب أن تعطي تصرف منظمات الأعمال، أي أنها الطريقة التي يجب أن يتصرف على أساسها الأفراد لضمان الالتزام السلوكي.

. تفعيل أدوار أصحاب المصلحة في الرقابة والمساءلة: مثل الهيئات الإشرافية العامة والأطراف المباشرة للإشراف والرقابة والمساهمون ومجلس الإدارة والأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة.

. إدارة المخاطر: هي عملية ديناميكية يتم فيها اتخاذ كافة الخطوات المناسبة للتعرف على المخاطر المؤثرة على أهداف الشركة والتعامل معها، وتتضمن وضع إجراءات رقابية داخلية لمنع أحداث ضارة محتملة الوقوع.

والشكل التالي يوضح أكثر هذه الركائز[1].

[1] أمين الالسيد أحمد لطفي، المراجعة الجدولية، و عولمة أسواق المال، دار الجامعية، الإسكندرية، 2006 ، ص 588.

شكل رقم 1: ركائز حوكمة الشركات

السلوك الأخلاقي: تعتبر أخلاقيات الأعمال كضمان الالتزام السلوكي من خلال: – الالتزام بقواعد السلوك المهني الرشيد، – الالتزام بالأخلاقيات الحميدة، – التوازن في تحقيق مصالح الأطراف المرتبطة بالشركة، – الشفافية عند تقديم المعلومات، – القيام بالمسؤوليات الإجتماعية.	– الرقابة و المساءلة – تفعيل أدوار أصحاب المصلحة لنجاح الشركة – أطراف رقابة عامة تباشرها مثل مصلحة الشركة، – أطراف رقابية مباشرة تخص مثل مساهمو مجلس الإدارة على أساس لجنة المراجعة، – أطراف أخرى مثل الموردون.	إدارة المخاطر – وضع نظام للإدارة المخاطر، – الإفصاح عن المخاطر.

المصدر: طارق ابن العال حماد، حكومة الشركات (المفاهيم، المبادئ، تجارب)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص 45.

المبحث الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية مخرجات العملية المحاسبية والنظام المحاسبي ككل فبعد عملية جمع البيانات وترتيبها وتصنيفها تتم معالجتها بغية الحصول في الأخير على هذه القوائم المالية لذا نجد تعاريف مختلفة و متعددة للقوائم المالية لكنها تشترك جميعا في العناصر الأساسية وتختلف فقط من حيث المصطلحات المستخدمة.

1. مفهوم القوائم المالية:

تعرف القوائم المالية على أنها: الوسائل التي بموجبها تنقل إلى الإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأداء والمركز المالي لأي وحدة اقتصادية [1].

و تعرف أيضا على أنها الناتج النهائي للمحاسبة حيث يتم تلخيص البيانات وتسجيلها لتظهر في النهاية على شكل مجموعة من القوائم، وهذه الأخيرة ليست هدفا بحد ذاتها وإنما وسيلة للحصول على المعلومات والنتائج للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، والحكم على نتائج المؤسسة وتقييم مركزها المالي[2].

[1] أمين السيد احمد لطفي ،إعداد وعرض القوائم المالية ،الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2004 ،ص 77 .

[2] محمد عباس حجازي، المدخل الحديث في المحاسبة: نظم معلومات، أداة للاتصال وأساس لاتخاذ القرارات، دار غريب للطبع ،القاهرة ، مصر ،الجزء الثاني ،1997 ،ص 262 .

كما عرفت القوائم المالية من أنها مجموعة كاملة من الحسابات و التي تتضمن : الميزانية، قائمة حسابات النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق والهدف من هذه القوائم و تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية[1].

ومن جهة أخرى عرفت القوائم المالية أنها تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية للوضعية المالية للكيان (الشركة) و ناجعته وكل تغير يطرأ على الحالة المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في اجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، و توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة مع ضرورة عرض البيانات بالعملة الوطنية[2].

ومن التعريفات السابقة نستنتج أن القوائم المالية تعتبر أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمحللون الماليون وغير من الأطراف المهتمة بأمر المنشاة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمنشاة (الشركة) لأن القوائم المالية تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات عن نتيجة نشاط المشروع خلال فترة مالية سابقة.

2. أهمية القوائم المالية:

إن القوائم المالية هي الأداة التي يتم عن طريقها توضيح نتائج معاملات الوحدة الاقتصادية خلال فترة زمنية و المحددة بسنة و التي بموجبها يتم تحديد المركز المالي للوحدة في نهاية الفترة والمستفيدون من بيانات القوائم المالية عديدين ومنهم المساهم، و المستثمر، مسؤول الضرائب، وغيرهم ويقوم هؤلاء بتحديد مرافقهم ومعاملاتهم مع الوحدة الاقتصادية التي تعود لها إعداد القوائم المالية و كذا مع الوحدات والكيانات الاقتصادية الأخرى.

وتعتبر فعالية القوائم المالية كأداة لترشيد القرار الاقتصادي و الذي يعتمد في المقام الأول على مدى صحة البيانات التي تحتويها، وتعتمد صحة البيانات المالية على مدى صحة المبادئ المستخدمة في إعداد البيانات[3].

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية

القوائم المالية يعرف عنها من أنها هي تلك الصفات النوعية للقوائم المالية التي تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة لمستخدمي هاته القوائم والتي يجب اتخاذها بعين الاعتبار عند اتخاذ القرار. و تتخصص القوائم المالية بي:

- القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة عن القوائم المالية تتميز بقابليتها للفهم المباشر من قبل مستخدميها، لهذا الغرض فإنه من المفترض إن لدى مستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة، و أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال فانه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجيات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل كل المستخدمين[4].

[1] Pascal Barenton , Normes IAS/IFRS , Application aux États Financier, DUNOD ,Paris, 2ème Edition, 2006, p 2016 .

[2] حسب قانون 11/07 تعرف القوائم المالية بأنها الكشوف.

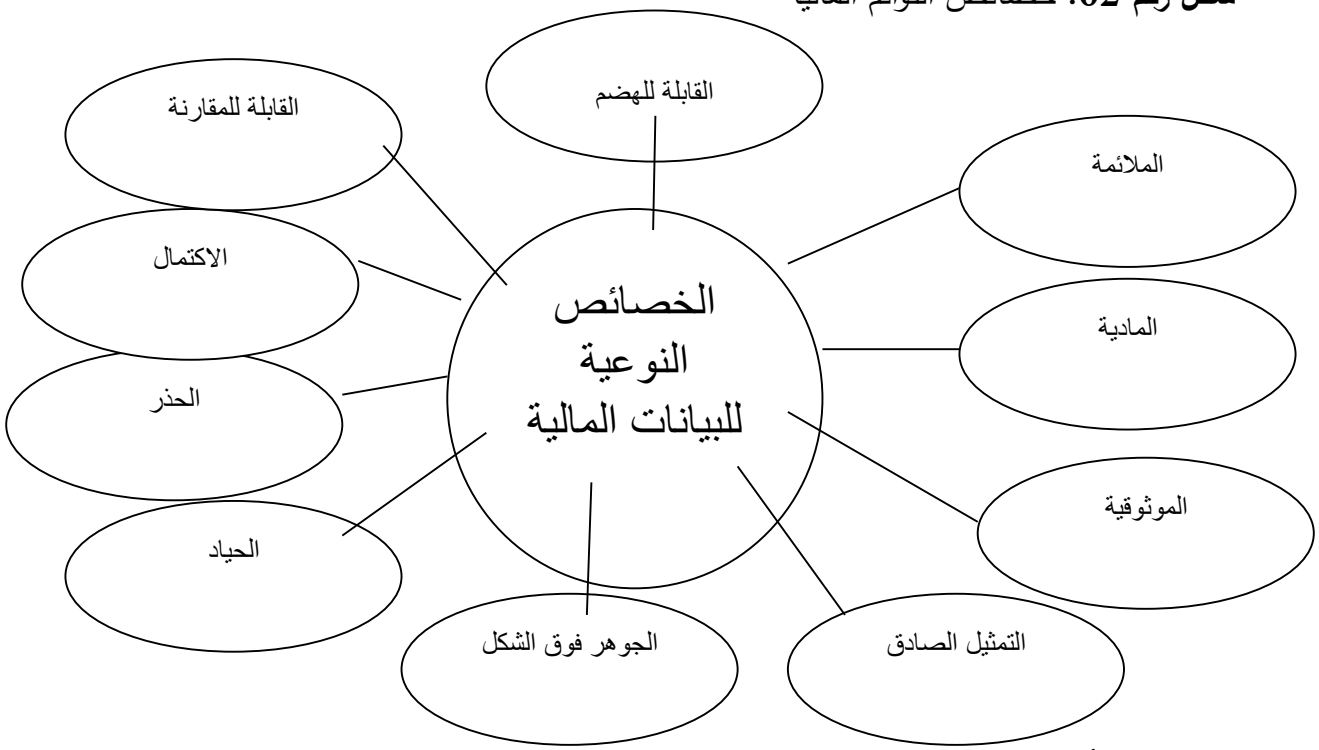
[3] طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2006 ، ص 11 .

[4] وزارة الاستثمار، معايير المحاسبة المصرية، 2006، ص 07.

- الملائمة: يجب أن تكون المعلومات ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات، وتعتبر المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذونها، وذلك من خلال مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية أو تعزيز أو تعديل ما توصل إليه من تقييم.
- الأهمية النسبية: تتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وبأهميتها النسبية، ففي بعض الحالات فإن طبيعة المعلومات بمفردها تعتبر كافية لتحديد ملائمتها، فعلى سبيل المثال، الإفصاح عن قطاع جديد تعمل فيه الشركة و يكون محل جلب المخاطر والفرص المتاحة للشركة بغض النظر عن الأهمية النسبية للنتائج التي أحرزتها من القطاع خلال فترة وضع التقارير المالية.
- المصداقية: حتى تكون المعلومات مفيدة، يجب أن تكون موثوق فيها ليعتمد عليها، وتتسم المعلومات بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه[1].
- الحياد: ويعني الابتعاد عن التحيز وتكون المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية و كذلك إذا أعدت للاستخدام العام بغض النظر عن اهتمامات أي جهة من أصحاب العلاقة بحد ذاتها، و أيضا تكون المعلومات حيادية إذا تمت معالجتها بعيدا عن أي افتراضات مسبقة بالنتائج التي يمكن التوصل إليها[2].

و يوضح الشكل التالي الخصائص النوعية للقوائم المالية :

شكل رقم 02: خصائص القوائم المالية



المصدر : مأمون حمدان، جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، مقدمة عن المعايير الحسابية الدولية، كلية الاقتصاد –قسم المحاسبة – بجامعة دمشق ، 2008، ص 08.

[1] وزارة الاستثمار، نفس المرجع السابق، ص 07.

[2] خالد جمال جعارات، معايير التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر والتوزيع الشارقة، عمان، مكتبة جامعية ، ط 8 ، 2008 ، ص 53-54.

و يضاف لهذه الخصائص النوعية المذكورة أنفا خصائص أخري و تشمل كل من:

- الموثوقية: تكون المعلومات موثوقة، إذا كانت خالية من الأخطاء والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها بواسطة المستخدمين في التمثيل بصدق عما تمثله أو ما يتوقع أن تمثله بدرجة معقولة، وبالتالي يجب معالجة الأحداث وعرضها تماشيا مع طبيعتها وحقيقتها الاقتصادية، و إن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر، وعرض المعلومات بشكل كامل وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقرائها[1].
- القابلية للمقارنة: وهنا يجب أن يتسنى لمستخدمي القوائم المالية مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن وتقييم مركزها المالي وأدائها ومقارنة قوائم هذا الأخير مع قوائم مؤسسات أخرى[2].

المطلب الثالث : مستخدمو القوائم المالية

تتعدد الأطراف المهتمة بتحليل القوائم المالية كما تتنوع بغرض إستخدامها لتلك المعلومات وذلك وفقا لتنوع علاقاتهم بالمؤسسة من جهة أخرى، و تشمل الأطراف المستعملة والمستفيدة من معلومات القوائم ما يلي:

1. المساهمين: يهتم المساهمين سواء كانوا المساهمين الحاليين أو المحتملين ومستشاريهم بالمحاضر والعوائد المتعلقة بالأسهم.

2. الدائنين: يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة بآجال الاستحقاق والقدرة على السداد[3].

3. العاملون: يهتم العاملون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من أجل معرفة قدرتها على دفع المستحقات و التعويضات و توفير الكفاءات و ضمان دفع منافع التقاعد وتوفير ديمومة فرص العمل.

4. الموردون العملاء: يهتم هاذين القطاعين بالحصول على معلومات تمكنهم من اتخاذ القرار لذا يهتم مستخدمو التقارير المالية بدراسة قدرة المؤسسة ويركزون على هذه المعلومات بدرجة أكبر عند وجود تعاملات طويلة الأجل.

5. الجمهور العام: تساعد البيانات المالية الجمهور العام بعد تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها[4].

6. الهيئات الحكومية : تعد الجهات الحكومية والرقابية صاحبة مصلحة في المؤسسة ونجاح معدلات أدائها الاقتصادي المرتفع بذلك تضمن هاته الجهات المقدرة على سداد الضرائب بانتظام.

7. المدققين : يعتبر المدقق وكيل المساهمين بحيث كل الأطراف تعتمد على تقريره الذي يقوم بدور مراجعة هذه القوائم المالية ويبدي رأيه الفني المحايد وتتمثل وسيلة المدقق في إظهار وجهة نظره في آثار تقلبات الظواهر الاقتصادية في إعداد حساب النتائج.

---

[1] حسين القاضي و مامون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة، عمان، 2008، ص 274.

[2] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم و سمير كمال محمد، المحاسبة المالية ، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، ص 27.

[3] فضالي الياس ، عرض القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مداخلة الملتقى الوطني حول المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25- 26- ماي 2010.

[4] شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية AIS/IFRS، الجزء الثاني ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009.

8. المحللين الماليين: إن أي خلل في القوائم المالية والإيضاحات ينعكس على صحة التحليل وبالتالي على مكملة أو ملحقة ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية و التي يجب على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية[1] .

المطلب الرابع: عرض القوائم المالية

تتكون القوائم المالية من مدخلات ومخرجات النظام المحاسبي المالي وتنقسم هذه القوائم المالية إلى قوائم أساسية وقوائم مكملة أو ملحقة، ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يجب على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية[2]. و نوجز هذه القوائم المالية وفق ما يلي:

- **قائمة المركز المالي:** تعرف بالميزانية العمومية وهي المرآة العاكسة للوضعية المالية للمؤسسة، وهي تعطى صورة للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة، وذلك في لحظة زمنية معينة، لتبين هذه الأخيرة ما تملكه من ممتلكات أو موجودات، وما عليها من التزامات سواء أمام الملاك أو في اتجاه الغير و يظهر أثر كنتيجة للعمليات سوآءا كانت ربح أو خسارة ضمن الفترة المحاسبية على عناصر الأصول والالتزامات وحقوق الملكية؛
- **قائمة حساب النتائج:** هي بيان ملخص للأعباء والمنتجات والمنجز من الكيان (مسيرو الشركة) خلال السنة المالية الماضية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز تمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو خسارة، لذا يتم الاعتراف بالإرادات والتكاليف عند حدوث المبيعات وليس عند تحصيل النقد من العملاء؛
- **قائمة جدول سيولة الخزينة:** هي القائمة التي تقوم بتوفير معلومات على المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية، التي تتمثل في العمليات التشغيلية الجارية والعمليات الرأسمالية والعمليات التحويلية وذلك لمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحاليلهم النقدية؛
- **قائمة تغيرات الأموال الخاصة:** تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين آخر فترة وبداية فترة إضافة إلى بنود المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل، توفر لنا معلومات عن بعض مصادر التغير في عناصر المركز المالي، إلا أن هذه المعلومات لا تكون ذات فائدة تذكر إلا إذا استخدمت جنب إلى جنب مع المعلومات الواردة في القوائم المالية الأخرى؛
- **الملحق** : يتضمن معلومات إضافية لما تم عرضه في القوائم المالية ويشمل ملخص للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية أخرى تتعلق ببنود القوائم المالية وإضافة لإفصاح عن الالتزامات والأصول الطارئة وأي بنود أخرى تتعلق بحقيقة المركز المالي ونتيجة الأعمال.

[1] خديجة لدرع ، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد IAS، مداخلة في الملتقى حول المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، المركز الجامعي سوق أهراس ، يومي 25 - 26 ماي 2010.

[2] خديجة لدرع و ليلى عبد الرحيم،

المبحث الثالث : حوكمة الشركات ودورها في جودة القوائم المالية

تعتبر الجودة أحد العوامل الرئيسية التي تساهم في رفع حالة تنافسية بين الشركات والمصانع والخدمات المختلفة، وبالتالي النظر إلى وعي المستهلكين في اختيار الخدمات ذات الجودة الأفضل، ولهذا زاد الاهتمام بالحوكمة الشركات وخاصة من الناحية المحاسبية والمالية والاقتصادية والمتعلقة بإعداد التقارير والقوائم المالية المفصح عنها، وبالتالي السعي نحو تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها، لذلك فان الالتزام بتحقيق الجوانب الفكرية للحوكمة سوف ينعكس بشكل مباشر عليها، وبالتالي فان العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية والقوائم المالية هي علاقة وثيقة الصلة بالعملية الإدارية.

المطلب الأول: جودة القوائم المالية والعوامل المؤثرة فيها

1- مفهوم الجودة

تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتظليل و إن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها[1].

إن تحديد أهداف القوائم المالية هي نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات، ويقصد كذلك بمفهوم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعدادها في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.

و تعتبر الجودة في هذا المجال بأنها أحد مكونات التنظيم الإداري الذي يختص بتجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية وإدارة المنشاة، وعليه فان النظام المحاسبي يعتبر أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية[2].

و من هنا يبرز دور النظام المحاسبي كنظام المعلومات من خلال المراحل التالي[3]:

- حصر العمليات والأحداث المتعلقة بنشاط الشركة في صورة مواد خام "بيانات" تمثل مدخلات النظام المحاسبي.
- تشغيل ومعالجة البيانات المدخلة كمواد خام أي بيانات وفق المبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها للحصول على معلومات محاسبية.
- توصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستفيدة ذات المصلحة في صورة تقارير مالية.
- الرقابة والمتابعة للبيانات من خلال المراجعة والتقييم وقياس ردة فعل المستفيدين من هذه المعلومات.

واستنادا لما سبق تبين أن النظام المحاسبي يتكون من مجموعة من الأجزاء والأنظمة الفرعية المترابطة وتعتمد كل مجموعة من النظام على مجموعة أخرى وتعمل على تحقيق الأهداف التي يسعى إليها النظام من خلال الإجراءات

---

[1] محمد خليل، دور المحاسب الإداري في اطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، العدد الثاني 2003 ، ص 19.

[2] زرزار العياشي، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع ، رهانات ، و أفاق ، بطاقة مشاركة في الملتقى الدولي الثامن، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7-8 ديسمبر 2010 ، ص 15-16.

[3] عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1991، ص 12.

المرتبطة ببعضها البعض والمقيدة بمبادئ وقواعد سليمة والتي يتم إعدادها بطرقة متكاملة لتقديم القوائم والتقارير المالية.

2- العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية

تعتبر جودة التقارير والقوائم المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركة لتحقيقه، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر على عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي كما يستند النظام المحاسبي في أساس وظائفه على مجموعة من العناصر والمقومات والتي تتمثل في مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام لتحقيق أهدافه. وتتضمن هذه المقومات ما يلي:

- المقومات المادية: وتتضمن جميع المكونات المادية مثلا الأدوات، الأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومات المحاسبية.
- المقومات البشرية: وتمثل مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.
- المقومات المالية: وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بمهامه ووظائفه.
- قاعدة البيانات : وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه[1].

المطلب الثاني : معايير جودة القوائم المالية

من المعروف أن إدارة الشركات تجمعها و تعمل بلا استثناء كوكيل للإدارة أعمال الشركة و ذلك بالنيابة عن أصحابها و لضمان نزاهة تلك الإدارة تظهر نظرية المحاسبة لتحكم تلك العلاقة من خلال تطبيق مبادئ محاسبية عديدة تلزم الشركات بتسجيل جميع عملياتها ضمن قواعد و أصول أهم مقومات اتخاذ قرار والتي يجب أن يتوفر فيها عناصر الملائمة والوقتية، والإفصاح الكافي أو الأمثل والأهمية النسبية وقابلية المعلومات للمقارنة، وإمكانية الثقة بها والاعتماد عليها وتتحقق جودة هذه المعلومات من خلال توفر المعايير التالية:

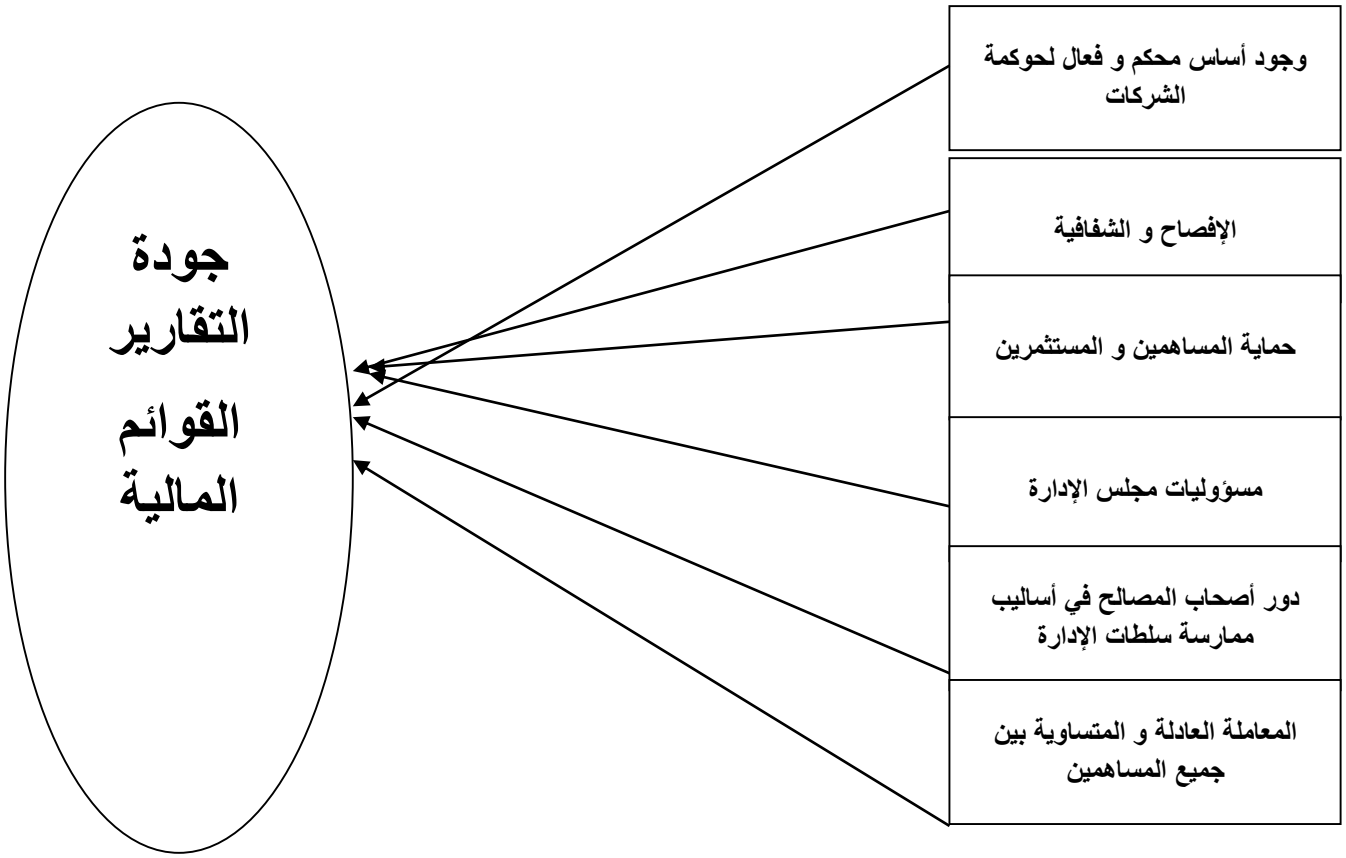
- معايير قانونية: تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير والقوائم المالية وتحقيق الالتزام بيها من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشاة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.
- معايير رقابية : ينظر إلى عنصر الرقابة بأنها احد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية و أن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم المخاطر وتحليل العمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

[1] إسلام بدوي الداعور التميمي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية، ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر المهني الدولي الأول في فلسطين، فندق الموفنبيك، رام الله، 2012 ، ص 14 .

- معايير مهنية: تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما ابرز مع مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد التقارير والقوائم المالية و التي تتمتع بالنزاهة والأمانة.
- معايير فنية: إن توفر المعايير الفنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدورها على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب الشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

وعليه يتضح أن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون لها أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحوكمة من خلال وضع هيكل تنظيم للعملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمسائلة مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة المنشاة (الشركة)، ولذلك فان مهمتا المحاسبة والمراجعة ترتبط ارتباطا وثيقا بقواعد الحوكمة، حيث تعتبر المراجعة والمحاسبة من أكثر المجالات العلمية والمهنية التي تتأثر بمبادئ وإجراءات الحوكمة، كما أن مبادئ وإجراءات الحوكمة هي الأخرى تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إصدار التشريعات والقوانين التي تحكم عملية الإشراف والرقابة [1]. الأمر الذي يؤثر في القدرة التنبؤية لكل المعلومات وعلى سلوك المستثمرين الحاليين والمتوقعين. و يوضح الشكل الموالي العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية والتقارير المالية.

الشكل رقم 03: العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة القوائم المالية والتقارير المالية



[1] زرزار العياشي، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة (واقع ، رهانات وأفاق) ، بطاقة مشاركة في الملتقى الدولي الثامن، مرجع سبق ذكره، ص 18- 19 .

المصدر: إسلام البدوي الداعوري التميمي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات علة جودة التقارير المالية، مرجع سبق ذكره، ص 17.

المطلب الثالث : تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية

إن أحد أهم دوافع الاهتمام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات هو إعادة ثقة المتعاملين في أسواق الأوراق المالية، التي تأثرت بالانهيارات وحالات الفشل التي أصابت الكثير من الشركات العملاقة، والتي ترجع في معظمها إلى عدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية وما تتضمن من أخطاء، لذا فان احد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات و الذي هو مبدأ الإفصاح والشفافية وما يحمل في طياته من إعداد ومراجعة المعلومات والإفصاح عنها بما يتفق والمعايير عالية الجودة وان يتم توفيرها للمستخدمين في الوقت الملائم وبالتكلفة الملائمة.

1 . علاقة قواعد الحوكمة بجودة التقارير المالية

إن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها، علما أنه يعتبر أحد المعايير الأساسية للحوكمة من خلال إبراز دقة وموضوعية التقارير المالية بجانب الالتزام بالقوانين والتشريعات السارية المفعول، وبالتالي هناك علاقة وثيقة الصلة بين تطبيق قواعد الحوكمة والمعلومات المحاسبية في التقارير المالية، وان تطبيق هذه القواعد يؤثر على درجة ومستوى الإفصاح المحاسبي مما يؤكد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة و يؤثر كل منهما على الآخر ويتأثر بيه فإذا كان الإفصاح هو أحد أهم مبادئ الحوكمة فان إطار الإجراءات لحاكمة الشركات يجيب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق مع معايير الجودة المالية والمحاسبية، كذلك فان الأثر المباشر من تطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات التي تنتجها التقارير المالية وهي من أهم الركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة مثل: مخاطر السوق ومخاطر السيولة ومعدلات الفائدة ومخاطر الأعمال والإدارة وأسعار الصرف، فضلا عن دورها في عملية التنبؤ، باعتبارها مدخلا أيضا وتعتبر لتحليل القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية الذي يعتمد على مبدأ رئيسي بحيث أن كل ورقة مالية لها قيمة حقيقية يمكن الوصول إليها من خلال المعلومات المحاسبية بدراسة العائد المحاسبي، ومعدل توزيعات، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبية، كما أن التقارير المالية تؤثر في قرارات المستثمرين بإمدادهم بالمعلومات عن الشركات التي تطرح أسهمها في السوق المالي قبل اتخاذ القرار الشراء أو البيع بهدف دعم وترشيد القرار[1].

فإن من أهم دوافع تطبيق قواعد الحوكمة بالنسبة للشركات والأسواق المالية هو إعادة ثقة المتعاملين من مستثمرين ومساهمين وإدارة الشركات في تلك الأسواق تجنبا لتعرضها إلى انهيارات أو حالات فشل بسبب عدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية وعدم المسائلة في التقارير المالية، لذلك فإن الدقة والموضوعية في التقارير المالية بجانب الالتزام بالقوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة والجمعيات المهنية المتخصصة لها الأثر الواضح في تنشيط حركة سوق الأوراق المالية وزيادة حركة التداول وأسعار الأسهم، فضلا عن أهمية التوقيت الملائم في الإفصاح عن كافة المعلومات اللازمة لذلك[2].

[1] محمد خليل ، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، مرجع سبق ذكره، ص 35.

[2] طلحة احمد، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 75.

2 . تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية

تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة الحسابات تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث ألزم المؤسسات الخاضعة لها باحترام جملة من المبادئ والقواعد أهمها احترام مبدأ الشفافية والإفصاح في عرض القوائم المالية والتي حددها في خمسة قوائم رئيسية سبق ذكرها وهي : الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيير الأموال الخاصة، الجداول الملحقة[1].

والملاحظ من خلال استعراض هذه القوائم المالية هو مدى مطابقتها لما جاء بيه المعيار المحاسبي الدولي ليعرض القوائم المالية مع بعض التغييرات البسيطة في التسميات، ولكن الجوهر المطابق عليه فان جودة المعلومات المحاسبية التي تقدمها القوائم المالية المعدة وفقا لنظام المحاسبي المالي لنقل جودة القوائم المالية المعدة حسب المعايير المحاسبية الدولية، والتي أثبتت جودتها العالية، حيث أنه نظرا لأهمية القوائم المالية فقد دعت الحاجة لتحسين مستوى جودتها وذلك بصدور المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 بعنوان عرض القوائم المالية، عن طريق التأكد مما يلي[2]:

- إحتواء القوائم المالية لكافة الإفصاحات الواردة بمعايير محاسبية.
- وقوع الإنحراف عن متطلبات المعايير في حالات نادرة جدا مع الإفصاح عن تلك الانحرافات.
- إيضاح الحد الأدنى من مكونات القوائم المالية والسياسية المحاسبية المتبعة والإيضاحات.
- تأصيل المتطلبات العملية لبعض الأمور كالأهمية النسبية، والاستمرارية والثبات، وعرض المعلومات المقارنة، وأسلوب اختيار السياسات المحاسبية عند عدم توفر المعيار الملائم.

إلا انه عند إعداد القوائم المالية وفقا لنظام المحاسبي المالي يجب مراعاة جملة من الأمور و من أهمها:

⊗ إختلاف البيئة الاقتصادية الجزائرية بحيث يستوجب تكييف القوائم المالية مع بيئة الاقتصاد الجزائري الأقل انفتاحا على الاقتصاد العالمي مقارنة بالدول المتقدمة.

⊗ عدم مسايرة باقي الأطر التشريعية والقانونية لهذا التطور في الجانب المحاسبي لبطيء الإصلاح المالي خاصة بما يتعلق منها بسوق الأوراق المالية.

⊗ يلاحظ كذلك عدم فهم كيفية إعداد الملاحق وعدم إعطائها أهمية قصوى مقارنة بباقي القوائم المالية .

المبحث الرابع: عرض الدراسات السابقة

من خلال إعدادنا لهذا البحث، ومن خلال ما وقع ما بين أيدينا من مراجع و التي تصب في الموضوع وجدنا ما هي متعلقة بحوكمة الشركات وما هي متعلقة بالقوائم المالية ولكن في ما يخص الربط المباشرة بين الحوكمة وجودة القوائم المالية فلم تمس من تلك البحوث إلا جانب بسيط.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

- دراسة راشدي أمين، أطروحة مقدمة ضمن نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، دراسة تطبيقية على بعض شركات المساهمة في ولاية سطيف، بتخصص مالية محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف .1.

[1] عبير بيومي محمد أمين، اثر تطبيق أليات حوكمة الشركات على جودة القرار الاستثماري سوق الأوراق المالية المصرية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2011 ، ص 180.

[2] بن طاهر حسين وبوطلعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الإفصاح والشفافية وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، ملتقى وطني بجامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ديسمبر 2012 ، ص 11.

و التي تمت الدراسة في سنة 2018/2017 و عنوانها اثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

وقد تطرق الباحث إلى الإشكالية التالية:

ما مدى تأثير تطبيق حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي ؟

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور حوكمة الشركات من خلال تحديد مختلف المبادئ المحاسبية والقواعد الجديدة لإدارة الشركات وزيادة كفاءتها ومصداقيتها، وفهم حوكمة الشركات وأثرها على المعلومات المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية ومعرفة طبيعة العلاقة بين مبادئ الحوكمة وجودة القوائم المالية ومعرفة مدى ملائمة بنية الأعمال الجزائرية لتطبيق مبادئ الحوكمة في ظل اعتماد النظام المحاسبي المالي ومن أهم النتائج المتوصل إليها: أن تحقق حوكمة الشركات أكبر قدر من المصداقية والجودة في المعلومات المحاسبية من خلال ما تقدمه من آليات داخلية و خارجية من خدمات حيث يقوم المراجع الداخلي بدور بارز في تفعيل حوكمة الشركات من خلال التأكد من نجاعة نظام الرقابة الداخلية، إضافة إلى عمله التكاملي مع مجلس الإدارة ولجنة المراجعة فيما يخص إدارة المخاطر.

إن المؤسسات التي تلتزم بتطبيق حوكمة الشركات تتسم معلوماتها التي تعكسها في قوائمها المالية بالشفافية وتعتبر ملائمة لتقويم أداء الإدارة والحد من الصراعات بين المساهمين والإدارة والأجهزة الحكومية.

- دراسة ألعابدي دلال، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، و تمت الدراسة في سنة 2016/2015 تحت عنوان حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

لقد تطرق الباحث إلى الإشكالية التالية : ما هو الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي؟

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الإصلاح المحاسبي المالي على المعلومة المحاسبية باعتبارها أساس إعداد القوائم المالية وتحديد آليات حوكمة الشركات وكيفية الاستفادة منها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وذلك بغرض إعادة الثقة فيها والتعرف على واقع الحوكمة للشركة بشركة اليانس "Alliance" للتأمينات الجزائرية ومدى التزامها بمبادئ حوكمة الشركات.

واهم ما توصل إليه الباحث ما يلي:

. تلعب حوكمة الشركات دورا كبيرا في إدارة الأزمات ، فهي تعتبر بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة وإدارة المؤسسات في استغلالها لمواردها ودراستها للمخاطر ،وهو ما يعتبر كمؤشر عن تحقيق المؤسسة لأهدافها بالدرجة الأولى وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها .

- ✓ يعد الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة الشركات وجهان لعملة واحدة و يؤثر كل منها على الآخر ويتأثر بيه كذلك.

- ✓ الإفصاح المحاسبي في ظل حوكمة الشركات يصبح أكثر شفافية وزيادة الشفافية في الإفصاح المحاسبي ينتج من تفعيل حوكمة الشركات وتؤدي إلى حماية المستثمرين.
- ✓ جودة القوائم المالية تعزز مصداقية المعلومات المحاسبية.
- ✓ التزام الشركة بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات يسهم في تطوير الإفصاح المحاسبي، حيث تفصح الشركة عن قوائمها المالية وتقاريرها السنوية والنصف السنوية وتقرير محافظ الحسابات .

- دراسة عيادي عبد القادر: دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية مع الإشارة إلى تجربة الجزائر، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 08 ماي 2013 و تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على أهمية محددات حوكمة الشركات ودورها في صياغة إطار مرجعي يفيد في التعرف على مدى مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات، ومن أهم نتائج البحث نجد من أن حوكمة الشركات ليست سوى جزء من المحيط الاقتصادي أكثر ضخامة تعمل في نطاقه الشركات، رغم وجود عدة مؤشرات لقياس جودة المعلومات المحاسبية، كالدقة، المنفعة، الفعالية، التنبؤ والكفاءة إلا أن مفهوم الجودة يبقى غامضا ويصعب قياسه نسبيا.
- دراسة حسن محمد العربي، مذكرة ماجستير، دراسة مالية ومحاسبية بتخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة، تمت الدراسة في سنة 2014 تحت عنوان دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية.

وقد تطرق الباحث إلى الإشكالية التالية: ما مدى الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في دعم مصداقية الكشوف المالية ؟

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تحديد إطار نظري للمراجعة بصفة عامة وإبراز موقع المراجعة الخارجية و من هذا المنظور تم التركيز على تبيان مدى استفادة المراجعة الخارجية من الإطار الكلي للمراجعة بإعتبارها كوظيفة داخل المؤسسة مع إبراز الأهمية، ودرجة الاستفادة من المراجعة الخارجية على جودة القوائم المالية وإظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة في المساعدة على تقديم قوائم مالية ومحاسبية تتميز بالدقة للجهات التي تستخدمها.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن مراجعة الحسابات أثبتت مرونتها وتجاوبها السريع مع التغيرات التي يشهدها الاقتصاد مع استجابة المراجعة الخارجية لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية في الحصول على قوائم ذات جودة ومصداقية .

- دراسة بن عيسى مريم، تطبيق آليات حوكمة المؤسسات وأثرها على الأداء، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، 2012.

و تمحورت إشكالية هذا البحث عن الكشف عن التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو اثر تطبيق آليات حوكمة المؤسسات على الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية المسجلة في البورصة ؟

واهم ما توصلت إليه الدراسة إلى وجود تأثير جوهري للمتغيرات المستقلة لبعض آليات حوكمة المؤسسات الداخلية على معدل العائد على الأصول بحيث أن معدل العائد على الأصول يتأثر إيجابيا بكل من دور مجلس الإدارة و آلية لجنة المراجعة و آلية دور المراجعة الداخلية و ألية مكافآت التنفيذيون.

- دراسة خليل عزيزة، دور المراجعة في تطبيق حوكمة الشركات، رسالة ماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، سنة 2015.

و تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة بنوعيها في تطبيق الحوكمة و تم التطرق إلى التأهيل العلمي للمراجعة ومفهوم حوكمة الشركات وإبراز العلاقة بينهما، وكيفية سريانها في الواقع من خلال دراسة ميدانية و التي توصلت إلى أن المراجعة تعتبر من أهم مكونات عناصر تطبيق الحوكمة في المؤسسات وأصبحت وظيفة المراجعة من الوظائف الهامة في المؤسسة وهذا ما تقدمه من مساندة المجلس لإدارة لجنة المراجعة، الإدارة العليا والمراجع الخارجي وكذا مراجعتها لإدارة المخاطر ومن هنا فهي تساعد في تطبيق حوكمة الشركات. و أن مفهوم حوكمة الشركات ساري على مجتمعاتنا الإسلامية لأنه نابع من الحكم الراشد وهو ما حث عليه ديننا الإسلامي الحنيف انطلاقا من السنة النبوية الشريفة، وان المراجعة تعتبر أهم أحد مكونات عناصر تطبيق الحوكمة في المؤسسات وأصبحت وظيفة المراجعة من الوظائف الهامة في المؤسسة.

- دراسة بوخلفة وسيلة، ماستر دراسات محاسبية و جبائيه معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة و تمت الدراسة في سنة 2013 و التي تحمل عنوان : دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية.

وقد تطرقت الباحثة إلى الإشكالية التالية: ما مدى قدرة المؤسسة على الالتزام بإرشادات محافظ الحسابات ؟

و هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه عملية المراجعة الخارجية في المساعدة على تقديم معلومات مالية ومحاسبية تتميز بالدقة للجهات التي تطلبها، تسليط الضوء على ما هو موجود فعليا ومقارنته بما هو مدروس.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها فإن المراجعة الخارجية وظيفتها تتم من طرف مراجع خارجي هدفه إعطاء رأي فني محايد لمستخدمي القوائم المالية عن مدى صحة وعدالة القوائم المالية، و إن وجود نظام رقابة داخلي سليم وقوي يساعد في عملية المراجعة و إن تضافر الجهود من طرف المؤسسة والمراجع الخارجي يؤدي إلى السير الحسن للمؤسسة.

- دراسة حسين عبد الجليل آل غزوي 2010 بعنوان حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، دراسة اختباريه على الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية.

و قد هدفت هذه الدراسة للتعرف على اثر حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية، وهل هناك علاقة بين استقلال أعضاء مجلس الإدارة، ومستوى الإفصاح في القوائم المالية، وهل هناك علاقة بين حجم الشركة ومستوى الإفصاح المحاسبي، فقامت الدراسة بتحليل 89 شركة من الشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية المسجلة في البورصة.

و أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر لحوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية من قبل الشركات المساهمة، وزيادة اهتمام الشركات المساهمة بالمسؤولية الاجتماعية وحماية البيئة وتعميق الفهم بدور لجنة المراجعة .

كما أوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من تطبيق حوكمة الشركات ووضع مقياس شامل لقياس أدائها .

المطلب الثاني الدراسات باللغة الأجنبية

- دراسة Goodwin and Seow 2002 : تناولت تأثير حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية ودور المراجعين والمديرين في ذلك بالتطبيق على الوحدات الاقتصادية في سنغافورة ، وقد خلصت الدراسة إلى التأكد من دور المراجعة الداخلية ولجان المراجعة في عملية الحوكمة وفي تحقيق جودة التقارير المالية بالإضافة إلى أهمية القواعد الأخلاقية في ذلك و أن قيام المراجع بمراجعة جميع شركات العميل تساعده على مقاومة ضغوط الإدارة في حين يوجد اختلاف معنوي ضعيف لا ثر هذه الألية على قدرة المراجع على اكتشاف أخطاء القوائم المالية.
- Ziani Abdelhak le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise cas entreprises Algériennes, thèse de doctorat en sciences économiques et de gestion, Université de Tlemcen, Algérie, 2014.

الهدف من هذه الدراسة هو معرفة كيف يمكن أن يساهم التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات، و ذلك من خلال دراسة استقصائية تستند إلى معالجة الاستبيانات الموجهة إلى مجموعة من الشركات الجزائرية، وخلص صاحب هذه الدراسة إلى أن الجهات الفاعلة الرئيسية في دور وظيفة التدقيق الداخلي لها تأثير على حوكمة الشركات الجيدة و كذلك المجالات التي يساهم التدقيق الداخلي فيها في تحسين حوكمة الشركات.

- Jan Cattryse, reflections on Corporate Governance and the role of the internal Auditors, Roularta Media Group, 2005.

الغرض من هذه الدراسة هو تقديم الإطار العام لحوكمة الشركات وإظهار الدور الجديد للمراجعة الداخلية في السياق الحالي، وخلصت هذه الدراسة من أن حوكمة الشركة أصبحت شرطا ضروريا للشركات الجديدة خاصة بعد انفجار الفضائح المالية التي أصابت الشركات العالمية الكبرى، بالإضافة إلى ذلك إظهار دور التدقيق الداخلي و قد تم تغييره وفق ما جاء من تطورات و الذي إهتم بحالية مهمة في حوكمة الشركات.

- **Imhall and Eugene 2003**

تناولت هذه الدراسة العلاقة بين جودة المراجعة و حوكمة الشركات في أمريكا، **حيث** قامت بدراسة تحليلية للمراجعة والمحاسبة و حوكمة الشركات في الماضي والحاضر بهدف مراجعة التطور التاريخي لهما من اجل تحديد وفهم خصائصهم البارزة في الماضي والتي أدت إلى فشل بيئة التقارير المالية، ثم اقتراح التغيرات اللازمة فيهما لعلاج هذا الفشل لضمان جودة ونزاهة عملية التقارير المالية، وتقترح الدراسة أن تأخذ اللجنة ب في اعتبارها التغيرات الهامة التالية:

- ✓ منع المدير المالي أو المدير التنفيذي للشركة من التصرف كرئيس لمجلس الإدارة.
- ✓ منع كل المديرين الخارجيين من امتلاك أسهم في أي شركة يكونوا أعضاء في مجلس إدارتها.

وعلى الرغم من أهمية التوصيات السابقة، إلا أنها توصيات نظرية، كما أنها مجال للجدل والخلاف بين المنظمات المسئولة عن تطوير المحاسبة والمراجعة لضمان جودة ونزاهة التقارير المالية في المستقبل.

- Zabihollah Rezaee, causes consequences and deterrence of financial statement fraud, 2005.

أسباب عواقب ومنع حدوث الغش المحاسبي بالقوائم المالية هذا ما كان من مضمون البحث والتي استهدف دراسة وتحليل أسباب والنتائج غير المرغوبة، وكيفية الحد من إحدى الظواهر المالية (الغش المحاسبي) غير المرغوبة في أسواق المال الأمريكية وقد ألقت الدراسة الضوء على الموضوعات التالية:

- ✓ تعريف غش القوائم المالية.
- ✓ تقديم تصور عن غش القوائم المالية، من خلال دراسة عينة مختارة عن القوائم المالية لشركات اتهمت بوجود غش بقوائمها.

وقد خلصت هذه الدراسة على أن الغش في إعداد القوائم المالية هو محاولة معتمدة من قبل القائمين على الشركة لتظليل أو خداع مستخدمي القوائم المالية المنشورة، خاصة المستثمرين، الدائنين من خلال إعداد ونشر القوائم المالية بها تحريفات جوهرية.

المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية

بعد طرح أهم الدراسات السابقة يمكن عرض مميزات دراستنا عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- ✓ محاولة التعرف على أراء المحاسبين من أساتذة جامعيين في التخصص حول أهمية جودة القوائم المالية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرار.
- ✓ التعرف على رأي المحاسبين والأساتذة والمؤسسات أي وجهة نظر الطرفين على عكس الدراسات السابقة.
- ✓ توضيح الدور الفعال الذي تلعبه الحوكمة في جودة القوائم المالية في مسار المؤسسة لمشاكل التسيير التي تشهدها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

خلاصة الفصل النظري

من خلال دراستنا لهذ الفصل يمكن القول أن التقارير الماليه هي عملية تزويد جميع المستفيدين بالمعلومات اللازمه لإتخاذ القرار والقوائم الماليه أكثر تقارير محاسبيه أهميه تهي تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات الماليه التي تحتاجها الأطراف الداخليه والخارجيه للوحدة الأقتصاديه وحتى تكون هذه القوائم الماليه فعالة بشكل جيد يجب ان يكون هناك نظام إفصاح فعال وعن المعلومات التي تحتويها هذه القوائم وذلك بتطبيق مبادئ الحوكمه بطريقة صحيحه ويؤدي ذلك الى زيادة الثقه والمصداقيه في القوائم الماليه

الفصل الثاني

تمهيد

بعدما تناولنا في الفصول السابقة الإطار النظري للمتغيرات الدراسة المتمثلة في نفس الوقت مدي علاقة الحوكمة أو أثرها على جودة القوائم المالية و كذا الدور الذي تلعبه القوائم المالية في تحسبن القرارات بشكل عام. و سنحاول في الجانب الميداني (الجزء العملي للدراسة) تبيان مساهمة كل منهم و العلاقة الموجودة بينهم انطلاقا من المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وذلك من خلال بعض الأدوات الكيفية و الكمية التي تتمثل في الاستمارة، والاختبار الإحصائي، ومن ثم محاولة تفسير النتائج. ولقد تم إعداد الاستبيان بهذه الدراسة و عليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين و هما

المبحث الأول: الإطار المنهجي والدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية باستخدام SPSS نسخة 23.

بعدما تناولنا في القسم النظري لموضوع و الذي قمنا من خلاله بالتعرف على الجوانب النظرية، سنحاول في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية للجانب التطبيقي بحيث يتناول هذا الفصل مبحثين، يشمل المبحث الأول طرق وأدوات الدراسة ، أما المبحث الثاني يتضمن فيتضمن عرض وتحليل البيانات المتعلقة بالاستبيان.

المبحث الأول: الإطار المنهجي والدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث وصفا للإطار المنهجي للدراسة، و يعتمد منهج الدراسة على الأدوات الأكاديمية الخاصة بكل الدراسة و التي تتضمن الإطار الوصفي لمجتمع الدراسة و أساليب المعالجة المستخدمة . و في هذا المبحث سوف نتناول منهج الدراسة وأداة الدراسة

المطلب الأول: منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف هذا البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي حيث أن المنهج الوصفي يتمثل في وصف السياق النظري وعرض بعض الدراسات السابقة أما المنهج التحليلي فسيتم إجرائه من خلال دراسة ميدانية بالاعتماد على الاستبانة المعدة لذلك مع تحليل كافة البيانات باستخدام الطرق الإحصائية المناسبة لمعالجتها ومنهج دراسة حالة، وذلك من خلال محاولة إسقاط ما تناولناه في الجانب النظري على أرض الواقع.

المطلب الثاني: أداة الدراسة

نتناول في هذا الفرع كل من ثبات أداة الدراسة، بناء أداة الدراسة، صدق أداة الدراسة واختبار خضوع توزيع الدراسة للتوزيع الطبعي لتأكد من توزيع الأجوبة .

أولا- ثبات أداة الدراسة لقياس مدى ثبات أداة الدراسة

تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach de Alpha) حيث طبقت المعادلة على العينة لقياس الصدق البنائي والجدول فيما بعد (المبحث الثاني) يوضح معاملات ثبات متغيرات الدراسة.

ثانيا: الأدوات الإحصائية المستخدمة في جمع البيانات وتحليل الاستبيان

لتحليل بيانات هذه الدراسة تحليلاً علمياً واختبار فرضياتها و تفسير نتائجها لهذا نجد أن أدوات الدراسة المستخدمة بغرض الحصول على المعلومات من ميدان الواقع خدمتا موضوع الدراسة المتعددة و المتنوعة و نذكر منها:

1- المقابلة: بهدف الحصول على معلومات ذات مصداقية وموثوقية من المؤسسات فلم نتمكن من زيارة المقر الاجتماعي لمؤسسة مختصة في المجال و التي كنا نرغب في دراستها على أساس حالة فبالنظر إلى الوضع الذي نعيشه و ما ورد من إجراءات القيد و لا سيما تلك الخاصة بالتنقل بين البلديات و المدن بسبب جائحة Covid19 (فيروس كرونا) فلم نتمكن بالقيام بالمقابلات التي كنا ننوى القيام بها و ما ينجر عنها من ملأ الاستبيان الخاص بهذا الشأن.

2- الإحصاء: لقد تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتاحة في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية المعروفة باسم-SPSS- Statistical Package For Social Sciences النسخة (23.0) لتفسير المؤشرات الإحصائية الخاصة بآراء عينة الدراسة، كما أنه لم يتم اللجوء للاختبارات الإحصائية اللامعلمية، وذلك

راجع لسبب من أن النتائج علي مقياس ليكرت عبارة عن قياس ترتيبي لذا تم إعتماد أهم الأدوات الإحصائية المستخدمة و هي:

- **النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي:** وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات المحاور الثلاثة للدراسة، ومن خلاله يمكن من حساب الانحرافات (SPSS) وترتيب عبارات كل عنصر لكل محور حسب أعلى متوسط.
- **اختبار ألفا كرونباخ** (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- **الانحراف المعياري والمتوسط الحسابي:** وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل عبارة.
- إختبار وجود فروق معنوية عند مستوى دلالة 0.05 للتكوين وفقا للمتغيرات الوسيطة (الجنس، السن المستوى الدراسي، الوظيفة وسنوات الخبرة).
- **تحليل تأثير المتغيرات المستقلة في المتغير التابع:** لتوضيح تأثير المتغيرات المستقلة في المتغير التابع، واضعين في الحسبان هامش الخطأ، والذي يؤول إلى الصفر عند تقدير متغيرات النموذج، ومن خلاله يتم الحكم على قبول الفرضية من عدمه.
- **معامل التحديد R^2:** لقياس مدى مساهمة المتغير التابع في المتغير المستقل، للكشف عن النسبة التي يؤثر بها المتغير المستقل على المتغير التابع بحيث أنه كلما كانت هذه النسبة كبيرة كلما كانت المساهمة أكبر، أما النسبة المتبقية تعود لمتغيرات أخرى خارج موضوع الدراسة وكذلك للخطأ العشوائي.

ثالثا: صدق وثبات الاستبيان

بعدما تمت صياغة الاستبيان في شكله الأولي لابد من إخضاعه لاختباري الصدق والثبات، وقد تم التأكد من صدق عبارات الاستبيان وهل ستحقق ما وضعت لقياسه من خلال:

1- **الصدق الظاهري Face Validity (صدق المحكمين – صدق المحتوى):** وتم ذلك بعرض الاستبيان على الأستاذ المشرف و مجموعة من الأساتذة الأكاديميين من أجل الاسترشاد بآرائهم حول الأسئلة والعبارات التي تضمنها الاستبيان بهدف التأكد من صحة وسلامة ودقة الصياغة اللغوية والعلمية لفقراته، وأيضا مدى مناسبة فقرات الاستبيان لما يقيس ولمن يطبق عليهم ومدى علاقتها بالاستبيان ككل ومن هذا المنطلق تم عرض الاستبيان في صورته الأولية على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص في مجال موضوع الدراسة (أساتذة تخصص محاسبة وأساتذة تخصص إحصاء و إدارة المؤسسة و المالية و التدقيق وأساتذة خبراء في مجال تصميم الاستبيانات) لأخذ وجهات نظرهم والاستفادة من آرائهم في تعديله والتحقق من مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، ومدى شمول الاستبيان لمشكلة الدراسة لتحقيق أهدافها. و علي ضوء أراء السادة المحكمين قمنا بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة وإعادة تصنيف بعض العبارات وتم التوصل إلى الصورة النهائية للاستبيان حيث أصبح بمقدورنا توزيع الاستبيان على عينة الدارسة، ليصبح الاستبيان في صورته النهائية يتكون من ثلاثة محاور بحيث الأول يخص الحوكمة وجودة القوائم المالية

بي 10 عبارات (أسئلة) المحور الثاني و المتعلق بمدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة و المتضمن 9 عبارات و المحور الثالث و المتعلق بالتدقيق والقوائم المالية و الذي يحتوى على 10 عبارات (أسئلة) و كل منها مرفق خمسة خيارات.

2- صدق الاتساق الداخلي Internal Validity : ويقصد بصدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان مدى اتساق جميع عبارات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه أي أن العبارة تقيس ما وضعت لقياسه ولا تقيس شيء أخر، وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات مجالات الاستبيان والدرجة الكلية للمجال نفسه، وجرى التحقق من صدق الاتساق الداخلي للاستبيان بتطبيق على عينة استطلاعية مكونة مماثلة لمجتمع الدراسة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية

المطلب الأول : صدق الاستبانة

بعد إعداد أداة الدراسة (الاستبيان) أردنا التحقق من صدقها وثباتها، ولأجل ذلك قمنا بعرضها على الأستاذ المشرف للتحكيم، وذلك بهدف التأكد من صدق محتوى الفقرات المكونة للاستبيان، وقد أشار بعد ذلك إلى مجموعة من الملاحظات والتي تم أخذها بعين الاعتبار.

و يشير جدول حوصلة معالجة النتائج لمخرجات البرنامج الإحصائي spss على أنه من مجموع العينة المكونة من 71 ملاحظة تم المصادقة عليها كلها (100%) و لم يتم إقصاء (exclusion) أي واحدة منها.

للإشارة و بالنظر إلي الظروف الخاصة اكتفينا بهذه العينة بحيث يتم إعتبار: إذا ن> 30 و أن (ن) عدد العينة فإن الاستنتاجات التي يتم الحصول عليها من هذه العينة فهي مطابقة لتلك الناتجة عن المجموعة المستهدفة (المجتمع المدروس) طبيعية و التي لهما نفس المعايير (p,μ, σ) و تسمى "بالعينات الكبيرة". فعندما تكون العينة أقل من 30 فيشار إليها باسم "العينات الصغيرة" و أن الدلالات الإحصائية المتعلقة بمعايير العينة لم تعد تتوافق مع التوزيع الطبيعي.

إضافة إلى ذلك قمنا أيضا بدراسة ثبات الاستبيان من أجل التحقق من ثبات الفقرات المكونة لأداة الدراسة حيث تم حساب معامل الثبات ألفا كرومباخ (Alpha de Chronbach's) للاتساق الداخلي الذي يأخذ القيمة من 0-1 ويعبر عن نسبة أفراد العينة الذين يعيدون نفس الإجابة إذا أعيد استجوابهم مرة ثانية في نقس الظروف.

جدول رقم 1: مقياس ألفا كرومباخ

المجال	ألفا كرومباخ
29	0,885

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي spss.

و من خلال ما توصلت إليه نتائج البرنامج الإحصائي spss والممثلة في الجدول أعلاه، يتم قبول الفقرات التي يكون معامل ثباتها يفوق 60 %، ونلاحظ بأن درجة الاتساق الداخلي في هذه الدراسة تقدر بـ: 0,885 أي بنسبة

88,5 % وهي نسبة تقترب من الواحد، إذن أداة القياس في هذه الدراسة تتمتع بدرجة جيدة جدا من الثبات بالنسبة لكل فقرات الاستبيان ويمكن أن تبين مدى مصداقيته، وهذا يدل على ثبات أجوبة المستخدمين "المستجوبين" (أي يعيدون نفس الإجابة اذا أعيد استجوابهم مرة ثانية).

المطلب الثاني: تحليل فقرات الاستبيان وعرض النتائج

بعد القيام بتوزيع الاستبيان على أفراد عينة الدراسة واستطلاع رأيهم حول موضوع بحثنا الآن سوف نقوم بتحليل الفقرات المكونة للاستبيان والمتمثلة في البيانات الشخصية، الفقرات المتعلقة بالجنس (ذكور و إناث)، و السن و المستوي التعليمي و التخصص و الخبرة للفقرات المتعلقة بأثر الحوكمة علي جودة القوائم المالية، ومن ثم عرض مفصل لنتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها بناءا على مخرجات أو نتائج البرنامج الإحصائي **spss**.

أولا: تحليل البيانات الشخصية.

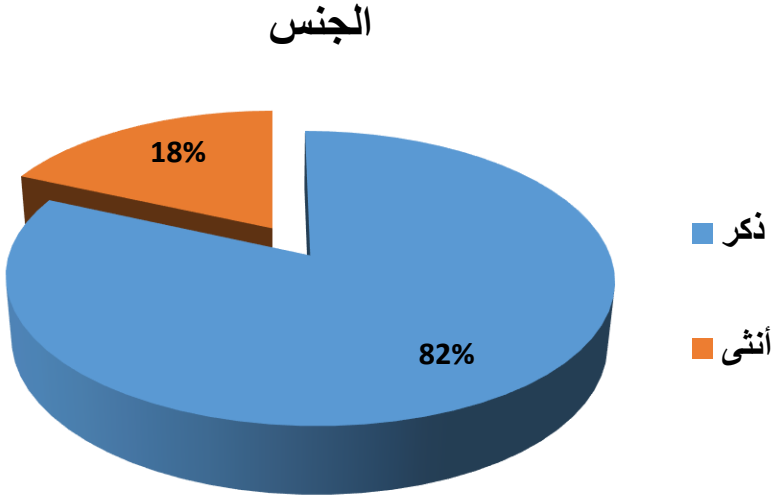
كما سلف الذكر بأنه قد تم توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس، السن، المستوى التعليمي، الوظيفة و التخصص و سنوات الخبرة، حيث سوف نستهل تحليلنا لفقرات الاستبيان بتحليل البيانات الشخصية على اعتباره مقسما إلى محاور وأولها هذه البيانات وفق ما يلي:

1- الجنس: من مجموع 71 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالية.

جدول رقم 2: توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار المطلق	التكرار النسبي
ذكر	58	% 81,7
أنثى	13	% 18,3
المجموع	71	%100

الشكل رقم 1: المساهمة من حيث الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

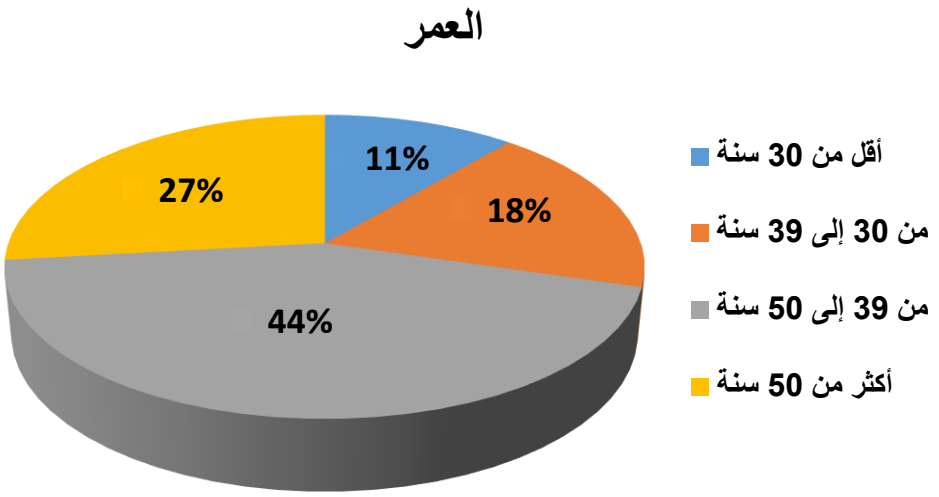
- نلاحظ من الجدول أن نسبة الذكور تقدر بـــ: 82 % %من أفراد العينة وبتكرار قيمته 58، أما بالنسبة للإناث فقدرت النسبة المئوية بـ: 18 % وبـ 13 تكرارات، أي أن نسبة الذكور كانت هي النسبة الأعلى.

2- السن: من مجموع 71 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالية:

جدول رقم 3: توزيع أفراد العينة حسب متغير السن.

العمر	التكرار المطلق	التكرار النسبي
أقل من 30 سنة	**8**	**%11.27**
من 30 إلى 39 سنة	**13**	**%18.31**
من 39 إلى 50 سنة	**31**	**%43.66**
أكثر من 50 سنة	**19**	**%26.76**
المجموع	**71**	**%100**

الشكل رقم 2: المساهمة من حيث السن في الاستمارة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

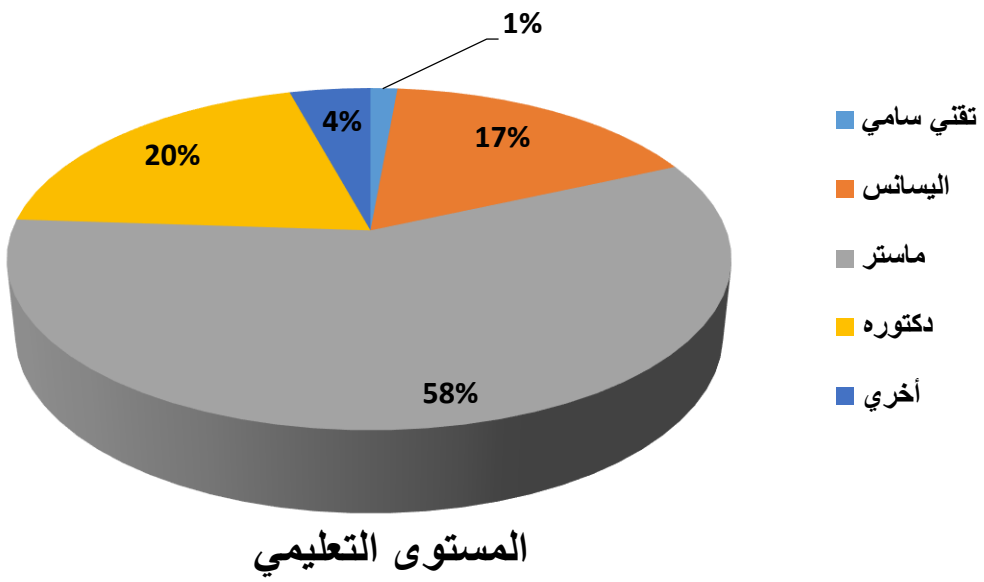
يتضح لنا من الجدول أن أفراد العينة الذين ساهموا في ملأ الاستبيان يتراوح سنهم ما بين ال39 سنة و 50 سنة وهم يمثلون أعلى نسبة والتي قدرت بـــ: 44 % وبتكرار قيمته 31 مقارنة بالفئات العمرية الأخرى.

3- المستوى التعليمي: من مجموع 71 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالية.

جدول رقم 4: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي.

المستوى التعليمي	التكرار المطلق	التكرار النسبي
تقني سامي	1	1.41%
الليسانس	12	16.90%
ماستر	41	57.75%
دكتوره	14	19.72%
أخري	3	4.23%
المجموع	71	%100

الشكل رقم 3: المساهمة من حيث المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

- يتبين لنا من خلال الجدول المتعلق بالمستوى التعليمي أن أعلى نسبة مئوية منه تمثلت في مستوى "ماستر" على غرار المستويات التعليمية الأخرى والتي قدرت بـــ: 58 % وبـــ 41 تكرار.

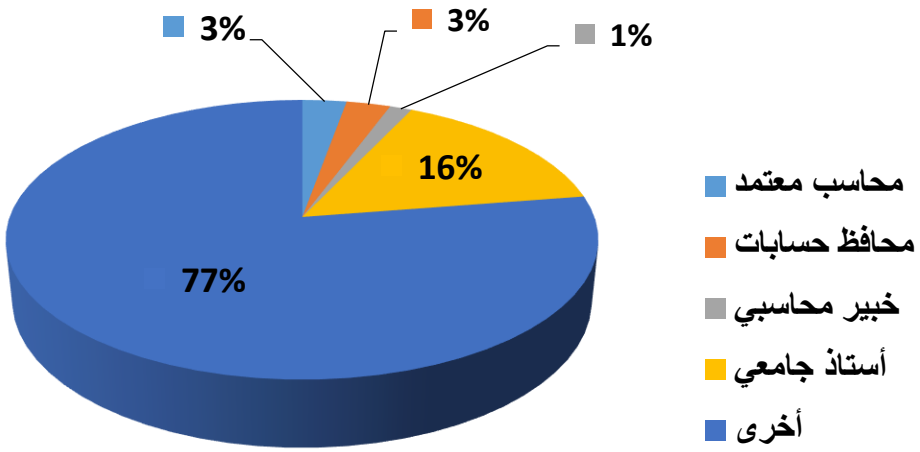
4- الوظيفة: من مجموع 71 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالية.

جدول رقم 5: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
محاسب معتمد	2	%2.82

محافظ حسابات	2	%2.82
خبير محاسبي	1	%1.41
أستاذ جامعي	11	%15.49
أخرى	55	%77.46
المجموع	71	% 100

الشكل رقم 4: المساهمة من حيث الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

– يتبين لنا من خلال الجدول المتعلق بالوظيـفة أن أعلى نسبة مئوية منه تمثلت في وظيفة "غير محددة أخري" على غرار المستويات التعليمية الأخرى والتي قدرت بـــ: 77 % % وبـــ 55 تكرار. في إعتقادنا لم يهتم المجيبين بجانب الوظيفة و تليها الأستاذة الجامعين بنسبة 16% و ب 11 تكرار.

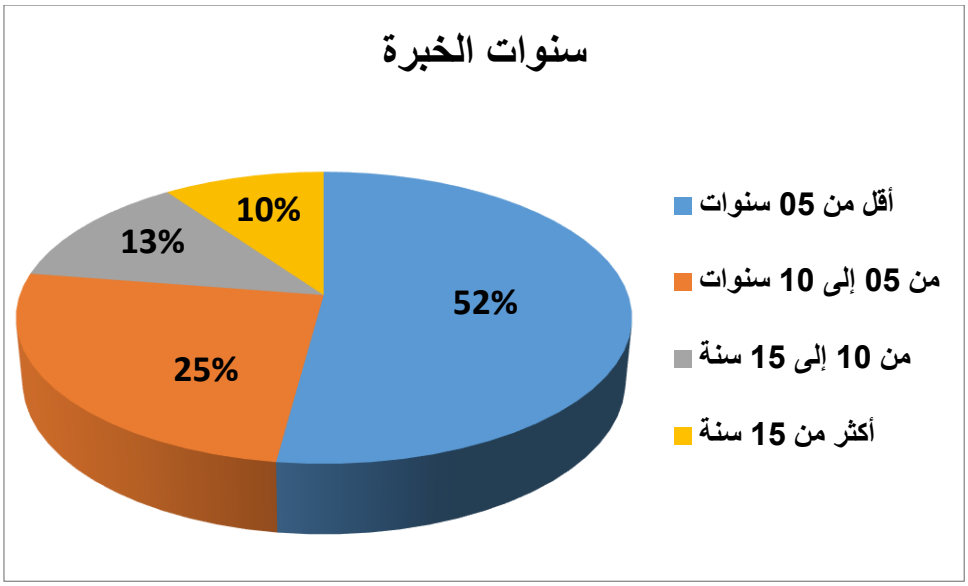
5– سنوات الخبرة: من مجموع 71 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالية.

جدول رقم 6: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة.

سنوات الخبرة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
أقل من 05 سنوات	37	%52.11
من 05 إلى 10 سنوات	18	%25.35

من 10 إلى 15 سنة	9	%12.68
أكثر من 15 سنة	7	%9.86
المجموع	71	% 100

الشكل رقم:05 المساهمة من حيث الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

– يتبين لنا من خلال الجدول المتعلق بسنوات الخبرة أن أعلى نسبة مئوية منه تمثلت في الخبرة " أقل من 05 سنوات" على غرار السنوات الأخرى والتي قدرت بـــ: 52% وبـــ 37 تكرار.

ثانيا: تقييم عينة الدراسة لعبارات أثر الحوكمة على جودة القوائم المالية

سنحاول دراسة أراء المختصين في الميدان عن مدى تأثير الحوكمة على جودة القوائم المالية، وهذا من خلال العبارات الخاصة بهما، وكذلك عبارات خاصة بالعلاقة بينهما، حيث احتوى كل متغير من 9 إلي 10 أسئلة ضمن 3 محاور بحيث كل منها مرفق خمسة خيارات، و عليها نقيس التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل العبارات.

1– **الحوكمة وجودة القوائم المالية:** الجدول الموالي يوضح إجابات عينة الدراسة حول مؤشر الحوكمة وجودة القوائم المالية.

جدول رقم 7: معلومات خاصة بالحوكمة وجودة القوائم المالية

العبـــــارة	المقيـــــاس					المؤشر الإحصائي		
	1	2	3	4	5	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه الإجابة
	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
1- القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	12,7	77,5	4,2	5,6	-	.630	2.02	موافق
2-الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	16,9	53,5	16,9	11,3	1,4	.920	2.26	موافق
3- ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية.	28,2	43,7	16,9	9,9	1,4	.980	2.12	موافق
4-تتأثر عملية اختيار المعلومات المالية بالدوافع السلوكية لمستخدميها.	16,9	52,1	15,5	14,1	1,4	.960	2.31	موافق
5-المصادقة على القوائم المالية من طرف الإدارة تعتبر من آليات الحوكمة.	19,7	53,5	12,7	14,1	-	.920	2.21	موافق
6-تستند الحوكمة على تحديد دور ومسؤولية المعنيين بتقديم القوائم المالية.	18,3	54,9	22,5	2,8	1,4	.790	2.14	موافق
7-إعداد القوائم المالية وفق معايير كجزء من سيرورة الحوكمة.	39,4	46,5	8,5	4,2	1,4	.830	1.98	موافق

8-الالتزام بالقوانين والتنظيمات وتطبيق الرقابة المالية شكل من أشكال الحوكمة.	**39,4**	**46,5**	**8,5**	**4,2**	**1,4**	**.860**	**1.81**	موافق
9-الشفافية ينظمها تحسين الاتصال في عرض القوائم المالية لكل أطراف الشركة.	**33,8**	**46,5**	**9,9**	**7,0**	**2,8**	**.990**	**1.98**	موافق
10-التقارير المالية تضمن مصلحة الأطراف المعنية للشركة ومدى مساهمتهم في تحقيق أهداف الشركة.	**42,3**	**40,8**	**12,7**	**4,2**	-	**.820**	**1.78**	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

تتطلب عملية عرض نتائج التحليل الإحصائي للمقاييس الوصفية الأولية كالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والرتب، و النسبية لمتغيرات الدراسة ضمن البعد لكل مكونات الأبعاد.

و يمكن يحدد اتجاه درجة الموافقة حسب قيم المتوسط المرجح كما في الجدول التالي:

جدول رقم 8: قيم المتوسط المرجح

المتوسط المرجح	درجة الموافقة
من 1 إلى 1.79	موافق بشدة
من 1,80 إلى 2.59	موافق
من 2.60 إلى 3.39	حيادي
من 3.40 إلى 4.19	غير موافق
من 4.20 إلى 5	غير موافق بشدة

كما أن من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أنه بالنسبة:

- **للسؤال رقم (01)** تمثلت أعلى نسبة بـ: 77,5 % و بتكرار 55 "لموافق" على غرار الاختبارات المتبقية الأخرى وتمثل الوسط الحسابي بـ: 2.02 يقع ضمن الفئة الثانية لسلم التقييم المتمثلة في من 1,80 إلى 2.59 وبانحراف معياري قدره 0.63.

- **للسؤال رقم (02):** وفي هذا السؤال أجاب معظم المستجوبون بكلمة "موافق" كأعلى نسبة والتي قدرت ب 53,5% من مجموع العينة ككل وتكرار قدره 38 وبوسط حسابي 2.26 وبانحراف معياري قدره 2.26.

- **للسؤال رقم (03):** معظم الإجابات كانت الإجابة بـ: "موافق" بنسبة قدرها 43.7 % وبتكرار 31 وبوسط حسابي 2.12 وبانحراف معياري قدره 0.98.

- **للسؤال رقم (04):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 52,1 % وبتكرار قيمته 37 و وسط حسابي قدره 2.31 و بانحراف معياري قدره 0.96.

- **للسؤال رقم (05):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 53,5 % وبتكرار قيمته 38 و وسط حسابي قدره 2.21 وبانحراف معياري قدره 0.92.

- **السؤال رقم (06):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق " كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: **54,9** % وبتكرار قيمته 39 و وسط حسابي قدره **2.14** وبانحراف معياري قدره **0.79**.

- **للسؤال رقم (07):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 59,2% وبتكرار قيمته 42 و وسط حسابي قدره 1.98 و بانحراف معياري قدره 0.83.

- **للسؤال رقم (08):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 46,5 % وبتكرار قيمته 33 و وسط حسابي قدره 1.81 و بانحراف معياري قدره 0.86.

- **للسؤال رقم (09):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 46,5 % وبتكرار قيمته 33 و وسط حسابي قدره 1.98 و بانحراف معياري قدره 0.99.

- **للسؤال رقم (10):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق بشدة" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 42,3 % وبتكرار قيمته 30 و وسط حسابي قدره 1.78 و بانحراف معياري قدره 0,82.

- أما المجال الكلي متوسطه الحسابي يساوي 2.061 ضمن الفئة الرابعة حسب سلم التقييم المتمثلة في من 2.60 إلى 3.39 و بانحراف معياري إجمالي 0.87 وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على عدم التشتت في إجابات عينة الدراسة هذا معناه أن أفراد العينة في الحياد و التي هي أقرب للموافقة.

2- مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة: الجدول الموالي يوضح إجابات عينة الدراسة حول مؤشر مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة.

جدول رقم 7: مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة

العبـــــارة	المقيـــــــاس					المؤشر الإحصائي		
	1	2	3	4	5	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه الإجابة
	النسبة	النسبة	النسبة %	النسبة	النسبة			

	%	%		%	%			
1-الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة.	22,5	52,1	18,3	4,2	2,8	0.90	2.12	موافق
2-تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	38,0	47,9	12,7	1,4	-	0.72	1.77	موافق بشدة
3-تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	28,2	50,7	7,0	12,7	1,4	0.99	2.08	موافق
4-تساعد القوائم المالية أصحاب الشركة في اتخاذ القرار الاستراتيجية	46,5	39,4	4,2	7,0	2,8	1.008	1.80	موافق
5-تعتبر القوائم المالية بمثابة نظام لوحة القيادة لشركة في تحديد الأداء و الفعالية	21,1	47,9	19,7	7,0	4,2	1.01	2.25	موافق
6-جودة القوائم المالية تعطي الشرعية للنظرة المستقبلية للشركة و نشاطها القائم	49,3	35,2	8,5	4,2	2,8	0.97	1.76	موافق بشدة
7-احترام المهام والصلاحيات والمسؤوليات للمقيمين على إعداد القوائم المالية يمكن من تقييم تماشي الاستراتيجية ضمن الحوكمة	28,2	53,5	12,7	2,8	2,8	0.88	1.98	موافق
8-التشاور والتنسيق بين الأطراف الداخلية والخارجية للشركة من أدوات الإدارة والمراقبة للشركة	29,6	49,3	16,9	1,4	2,8	0.88	1.98	موافق
9-إدراج أخلاقيات مهنة المالية و نشاط الشركة ضمن الاستراتيجية كفيل للحوكمة	22,5	50,7	15,5	7,0	4,2	1.008	2.19	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن بالنسبة:

- **للسؤال الأول** تمثلت أعلى نسبة بـ: 52,1 % وبتكرار 37 "لموافق" على غرار الاختبارات المتبقية الأخرى وتمثل الوسط الحسابي بـ: 2.12 يقع ضمن الفئة الثانية لسلم التقييم المتمثلة من 1,80 إلى 2.59 وهذا يدل على أن معظم أفراد عينة الدراسة يرون العملية بالمتسقة.

- **السؤال رقم (02)**: وفي هذا السؤال أجاب معظم المستجوبون بكلمة "موافق بشدة" و كأعلى نسبة والتي قدرت بـ 47,9 % من مجموع العينة ككل وتكرار قدره 34 وبوسط حسابي 1.77 و هذا ما يؤكد بأن القوائم المالية تبرز نقاط الضعف والقوة للشركة.

- **السؤال رقم (03)**: معظم الإجابات كانت الإجابة بـ: "موافق" بنسبة قدرها 50,7 % وبتكرار 36 وبوسط حسابي 2.08 هذا يوحي بأن أغلب أفراد العينة توافق بأن القوائم المالية تبرز الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة.

- **السؤال رقم (04)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ : 46,5 % وبتكرار قيمته 33 ووسط حسابي قدره 1.80 وانحراف معياري قدره 1.008.

- **السؤال رقم (05)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ:47,9 % وبتكرار قيمته 34 ووسط حسابي قدره 2.25 وانحراف معياري قدره 1.01.

- **السؤال رقم (06)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق بشدة" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 49,3 % وبتكرار قيمته 35 و وسط حسابي قدره 1.76 و انحراف معياري قدره 0.97.

- **السؤال رقم (07)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ:53,5 % وبتكرار قيمته 38 و وسط حسابي قدره 1.98 و انحراف معياري قدره 0.88.

- **السؤال رقم (08)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 49,3 % وبتكرار قيمته 35 و وسط حسابي قدره 1.98 و انحراف معياري قدره 0.88.

- **السؤال رقم (09)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ:50,7 % و بتكرار قيمته 36 ووسط حسابي قدره 2.19 وانحراف معياري قدره 1.008. و هذا ما يؤكد بأن إدراج أخلاقيات مهنة المالية و نشاط الشركة ضمن الاستراتيجية كفيل بالحوكمة.

- أما المجال الكلي لبعد للمحور متوسطه الحسابي يساوي 1.99 ضمن الفئة الثانية حسب سلم التقييم المتمثلة من 1,80 إلى 2.59 و بانحراف معياري إجمالي 0.93 وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على عدم التشتت في إجابات عينة الدراسة هذا معناه أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة على هذا المؤشر.

3- العلاقة بين المتغيرين التدقيق والقوائم المالية: الجدول الموالي يوضح إجابات عينة الدراسة حول العلاقة بين المتغيرين.

جدول رقمٍ 8: معلومات خاصة بالعلاقة بين المتغيرين التدقيق والقوائم المالية.

العبـــــارة	المقيـــــاس					المؤشر الإحصائي		
	1	2	3	4	5	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	اتجاه الإجابة
	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
1- تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة	28,2	53,5	14,1	2,8	1,4	0.81	1.95	موافق
2- يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	32,4	54,9	4,2	7,0	1,4	0.88	1.90	موافق
3-اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	36,6	42,3	11,3	5,6	4,2	1.04	1.98	موافق
4-تعتمد مهمة التدقيق على استغلال القوائم المالية	18,3	52,1	15,5	11,3	2,8	0.98	2.28	موافق
5-يوفر التدقيق على القوائم المالية دعم تقني ومالي للشركة	18,3	52,1	15,5	9,9	4,2	1.01	2.29	موافق
6-يعتبر التدقيق الداخلي والخارجي الذي يعتمد على القوائم المالية والخاص بها أداة الإدارة الفعالة	33,8	52,1	8,5	2,8	2,8	0.88	1.88	موافق
7-من خلال القوائم المالية يعتمد في البداية بالتأكد من	15,5	54,9	14,1	11,3	4,2	1.01	2.33	موافق

المعلومات الخاصة بديون الزبائن و الموردين								
8-يهتم التدقيق بمدى احترام الخيارات المتبعة للواجبات القانونية وسياسات وتوجيهات إدارة الشركة بناءا على المعلومات المالية والإدارية والعلمية	**12,7**	**52,1**	**22,5**	**11,3**	**1,4**	**0.89**	**2.36**	موافق
9-يبدأ التدقيق بفحص لقوائم المالية ويتوسع لوظائف الشركة	**25,4**	**47,9**	**12,7**	**11,3**	**2,8**	**1.03**	**2.18**	موافق
10-يعتمد لتدقيق الخارجي (المحاسبي) على التدقيق الداخلي (تقارير واردة من مصلحة الشركة)	**18,3**	**45,1**	**19,7**	**8,5**	**8,5**	**1.14**	**2.43**	موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن:

- بالنسبة **للسؤال رقم (01)** تمثلت أعلى نسبة بـ: 53,5 % و بتكرار 38 "لموافق" على غرار الاختبارات المتبقية الأخرى وتمثل الوسط الحسابي بـ: 1.95 يقع ضمن الفئة الثانية لسلم التقييم المتمثلة من 1,80 إلى 2.59 و بانحراف معياري قدره 0.81.

- **السؤال رقم (02)**: وفي هذا السؤال أجاب معظم المستجوبون بكلمة "موافق" كأعلى نسبة والتي قدرت بـ 54,9 % من مجموع العينة ككل وتكرار قدره 39 وبوسط حسابي 1.90 و بانحراف معياري قدره 0.88.

- **السؤال رقم (03)**: معظم الإجابات كانت الإجابة بـ: "موافق" كأعلى نسبة والتي قدرت ب: 42,3 % وبتكرار 30 و بوسط حسابي 1.98 و بانحراف معياري قدره 1.04.

- **السؤال رقم (04)**: نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 52,1 % وبتكرار قيمته 37 و وسط حسابي قدره 2.28 و بانحراف معياري قدره 0.98.

- **السؤال رقم (05):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 52,1 % وبتكرار قيمته 37 و وسط حسابي قدره 2.29 و بانحراف معياري قدره 1.01.

- **السؤال رقم (06):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 52,1 % وبتكرار قيمته 37 و وسط حسابي قدره 1.88 و بانحراف معياري قدره 0.88.

- **السؤال رقم (07):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: **54,9** % وبتكرار قيمته 39 و وسط حسابي قدره **2.33** و بانحراف معياري قدره 1.01.

- **السؤال رقم (08):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 52,1 % وبتكرار قيمته 37 و وسط حسابي قدره 2.36 و بانحراف معياري قدره 0.89.

- **السؤال رقم (09):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: 47,9 % وبتكرار قيمته 34 و وسط حسابي قدره 2.18 و بانحراف معياري قدره 1.03.

- **السؤال رقم (10):** نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الإجابة بـ: "موافق" كانت تمثل النسبة الأعلى بـ: **45,1** % وبتكرار قيمته 32 و وسط حسابي قدره **2.43** و بانحراف معياري قدره **1.14**.

- أما المجال الكلي لبعد للعلاقة بين بين المتغيرين التدقيق والقوائم المالية بحيث المتوسط الحسابي يساوي 2.16 ضمن الفئة الثانية حسب سلم التقييم المتمثلة في من 1,80 إلى 2.59 و بانحراف معياري إجمالي 0.97 وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على عدم التشتت في إجابات عينة الدراسة هذا معناه أن أفراد العينة يوافقون بدرجة مرتفعة.

ثالثا: اختبار الإشارة (T Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة

من خلال الجداول السابقة إتضح لنا من خلال متوسط الأجوبة على سلم ليكارت بأنها على توافق مع الأسئلة المطروحة و هذا ما سوف نتأكد منه من خلال اختبار الإشارة (T Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلي درجة الموافقة بالمقارنة مع القيمة 2,59 و التي تنتمي للفئة الثانية حسب سلم التقييم المتمثلة في من 1,80 إلى 2.59.

و لقد إتبعنا هذا النوع من الإختبار بالنظر إلى أن البيانات الترتيبية لا تتبع التوزيع الطبيعي وفي هذه الحالة يتم اختبار الفرضية الإحصائية التالية:

- الفرضية الصفرية H_0:اختبار أن متوسط درجة الإجابة يساوي 2,59 وهي تقابل موافق حسب مقياس ليكرت المستخدم.
- الفرضية البديلة H_1:متوسط درجة الإجابة لا يساوي2,59

بحيث إذا كانت:

- Sig.(P-value) أكبر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ فإنه لا يمكن رفض الفرضية الصفرية ويكون في هذه الحالة متوسط آراء أفراد العينة حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهريًا عن موافق.
- أما إذا كانت Sig.(P-value) أقل من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ فيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء أفراد العينة يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة المتوسطة.

3-1- محور الحوكمة وجودة القوائم المالية بحيث تتضح نتائج إختبار T=2,59 في الجدول التالي:

جدول رقمٍ 9: اختبار الإشارة **(T Test)** لمتغيرات محور الحوكمة وجودة القوائم المالية

قيمة الاختبار= 2,59			
المجالات	**قيمة t**	**درجات الحرية**	**مستوى الدلالة (sig)**
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	-7,493	70	0,000
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	-2,936	70	0,004
ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	-3,964	70	0,000
تتأثر عملية اختيار المعلومات المالية بالدوافع السلوكية لمستخدميها	-2,446	70	0,017
المصادقة على القوائم المالية من طرف الإدارة تعتبر من آليات الحوكمة	-3,452	70	0,001
تستند الحوكمة على تحديد دور ومسؤولية المعنيين بتقديم القوائم المالية	-4,742	70	0,000
إعداد القوائم المالية وفق معايير ال 1كجزء من سيرورة الحوكمة	-6,085	70	,000
الالتزام بالقوانين والتنظيمات وتطبيق الرقابة المالية شكل من أشكال الحوكمة	-7,513	70	0,000
الشفافية ينظمها تحسين الاتصال في عرض القوائم المالية لكل أطراف الشركة	-5,127	70	0,000
التقارير المالية تضمن مصلحة الأطراف المعنية للشركة ومدى مساهمتهم في تحقيق أهداف الشركة	-8,168	70	0,000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

و يتضح بأن قيمة (P-value).Sig بالنسبة لكل متغيرات المحور الأول المتعلق بالحوكمة وجودة القوائم المالية أقل من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ فيتم رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء أفراد العينة يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة.

و في هذه الحالة (رفض الفرضية الصفرية) يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الموافقة. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت الإشارة موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

3-2- محور مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة بحيث تتضح نتائج إختبار T=2,59 في الجدول التالي:

جدول رقمٍ 10: اختبار الإشارة **(T Test)** لمتغيرات محور بمدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق استراتيجية الشركة

قيمة الاختبار= 2,59			
المجالات	**قيمة t**	**درجات الحرية**	**مستوى الدلالة (sig)**
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	-4,293	70	0,000
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	-9,528	70	0,000
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	-4,275	70	0,000
تساعد القوائم المالية أصحاب الشركة في اتخاذ القرار الاستراتيجية	-6,575	70	0,000
تعتبر القوائم المالية بمثابة نظام لوحة القيادة لشركة في تحديد الأداء و الفعالية	-2,807	70	0,006
جودة القوائم المالية تعطي الشرعية للنظرة المستقبلية للشركة و نشاطها القائم	-7,147	70	0,000
احترام المهام والصلاحيات والمسؤوليات للمقيمين على إعداد القوائم المالية يمكن من تقييم تماشي الاستراتيجية ضمن الحوكمة	-5,743	70	0,000

التشاور والتنسيق بين الأطراف الداخلية والخارجية للشركة من أدوات الإدارة والمراقبة للشركة	-5,743	70	0,000
إدراج أخلاقيات مهنة المالية و نشاط الشركة ضمن الاستراتيجية كفيل للحوكمة	-3,281	70	0,002

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

و يتضح بأن قيمة (Sig.(P-value بالنسبة لكل متغيرات المحور الثانى و المتعلق بالحوكمة وجودة القوائم المالية أقل من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ فيتم رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء أفراد العينة يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة.

و في هذه الحالة (رفض الفرضية الصفرية) يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الموافقة. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت الإشارة موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

3-3- محور التدقيق والقوائم المالية بحيث تتضح نتائج إختبار T=2,59 في الجدول التالي:

جدول رقمٍ 11: اختبار الإشارة **(T Test)** لمتغيرات محور التدقيق والقوائم المالية

قيمة الاختبار= 2,59			
المجالات	**قيمة t**	**درجات الحرية**	**مستوى الدلالة (sig)**
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة	-6,510	70	0,000
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	-6,587	70	0,000
اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	-4,854	70	0,000
تعتمد مهمة التدقيق على استغلال القوائم المالية	-2,629	70	0,011
يوفر التدقيق على القوائم المالية دعم تقني ومالي للشركة	-2,431	70	0,018
يعتبر التدقيق الداخلي والخارجي الذي يعتمد على القوائم المالية والخاص بها أداة الإدارة الفعالة	-6,674	70	0,000

من خلال القوائم المالية يعتمد ال 5في البداية بالتأكد من المعلومات الخاصة بديون الزبائن و الموردين	−2,095	70	0,040
يهتم التدقيق بمدى احترام الخيارات المتبعة للواجبات القانونية وسياسات وتوجيهات إدارة الشركة بناءا على المعلومات المالية و الإدارية والعلمية	−2,099	70	0,039
يبدأ التدقيق بفحص لقوائم المالية ويتوسع لوظائف الشركة	−3,321	70	0,001
يعتمد لتدقيق الخارجي المحاسبي على التدقيق الداخلي ضمن تقارير واردة من مصلحة الشركة	−1,131	70	0,262

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

و يتضح بأن معظم قيم (Sig.(P−value بالنسبة لكل متغيرات المحور الثالث و المتعلق بالتدقيق والقوائم المالية أقل من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ فيتم رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة القائلة بأن متوسط آراء أفراد العينة يختلف جوهريًا عن درجة الموافقة بإستثناء "المتغير يعتمد لتدقيق الخارجي المحاسبي على التدقيق الداخلي ضمن تقارير واردة من مصلحة الشركة بحيث مستوى الدلالة $\alpha = 0,262$. و عليه فإنه لا يمكن رفض الفرضية الصفرية و في هذه الحالة متوسط آراء أفراد العينة حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهريًا عن موافق.

و أما باقي الحالات فيتم رفض الفرضية الصفرية كما يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرية عن درجة الموافقة. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت الإشارة موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

رابعا: إختبار وجود فروق معنوية لأثر الحوكمة على جودة القوائم المالية وفقا للمتغيرات الوسيطة (الجنس، السن، المستوى الدراسي، سنوات الخبرة والوظيفة).

كما ذكرنا سابقا بخصوص معايير العينة التي لم تعد تتوافق مع التوزيع الطبيعي فإننا نعتمد على الاختبارات اللامعلمية للمتغيرات لإبراز وجود فروق ذو دلالة إحصائية بين درجات المتغيرين بحيث نقوم باختبار:

- مان – وتني (Mann−Whitney Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين مجموعتين من البيانات الترتيبية.
- كروسكال – واليس (Kruskal – Wallis Test) لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين ثلاث مجموعات أو أكثر من البيانات الترتيبية.

كما سوف نعتمد سوي على ثلاثة مجالات في كل محور بالنظر إلي حجم نتائج الأجوبة علي المذكرة ما إذا أخذنا كل كل المجالات (عناصر الأسئلة عددها 29). كما سوف نبقي على نفس المجلات لكل المتغيرات الوسيطة (الجنس

و السن و المستوى الدراسي و سنوات الخبرة والوظيفة) حتى يمكن الخروج بخلاصة أو بتصور متجانس يمكن من المقارنة إن أمكن ذلك.

4-1- إختبار وجود فروق معنوية وفق المتغير الوسطي الجنس باستخدام اختبار مان – وتني Mann-Whitney

أ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير " القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها " و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 12: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	0,070	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" عند مستوى الدلالة = 0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ب- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة " و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير " الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير " الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 13: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	480,0	رفض الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" عند مستوى الدلالة= 0.05، و بهذا نرفض الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس لا يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ج- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير " ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير " ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير " ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 14: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	9870,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ح- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 15: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	0,270	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

خ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير " تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 16: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	,5310	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

د- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 17: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	0,270	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ر- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير " تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 18: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	8590,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير " تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ز- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 19: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة	6760,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير " تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

س- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير " يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات " و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 20: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	6420,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ش- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الجنس: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" و المتغير الوسطي الجنس. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي الجنس.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 21: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير الجنس.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	8300,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الجنس نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الجنس يؤثر في رؤية هذه المفردات.

4-2- إختبار وجود فروق معنوية وفق المتغير الوسطي السن باستخدام اختبار كروسكال – واليس (Kruskal – Wallis Test)

أ- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي السن.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 22: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	1580,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ب- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 23: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	,6060	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ج- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي السن.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 24: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار

ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	0590,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ح- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة " و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 25: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	**مستوى الدلالة (sig)**	**القرار**
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	5380,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، وبهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

خ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" والمتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة " وفقا للمتغير الوسطي السن.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 26: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	470,0	رفض الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" عند مستوى الدلالة= 0.05، و بهذا نرفض الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن لا يؤثر في رؤية هذه المفردات.

د- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 27: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	30,0	رفض الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" عند مستوى الدلالة= 0.05، و بهذا نرفض الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن لا يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ر- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي السن.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 28: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات و الحسابات والدفاتر الخاصة	9410,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ز- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي السن.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 29: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	,3150	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

س- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير السن: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" و المتغير الوسطي السن. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي السن.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي السن.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 30: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير السن.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	3550,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى السن نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن السن يؤثر في رؤية هذه المفردات.

4-3- إختبار وجود فروق معنوية وفقا لمتغير المستوى التعليمي باستخدام اختبار كروسكال – واليس (Kruskal – Wallis Test)

أ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 31: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	9930,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ب- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 32: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	,1190	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ج- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 33: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	,6740	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ح- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 34: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	6280,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

خ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 35: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	0530,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

د- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 36: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	,5590	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ر- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 37: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة	9820,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

ز- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 38: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	1170,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

س- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير المستوى التعليمي: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" و المتغير الوسطي المستوى التعليمي. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي المستوى التعليمي.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 39: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير المستوى التعليمي.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	2870,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى المستوى التعليمي نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن المستوى التعليمي يؤثر في رؤية هذه المفردات.

4-4- إختبار وجود فروق معنوية لتأثير الحوكمة وجودة القوائم المالية وفقا لمتغير سنوات الخبرة باستخدام اختبار كروسكال- واليس (Kruskal – Wallis Test)

أ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 40: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	3830,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ب- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 41: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	3820,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ج- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 42: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	5770,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ح- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 43: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	6660,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

خ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 44: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	3130,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

د- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 45: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	6780,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة "عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ر- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 46: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة	8320,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة"عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ز- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 47: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	4240,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

س- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير سنوات الخبرة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" و المتغير الوسطي سنوات الخبرة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي سنوات الخبرة.

والجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 48: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير سنوات الخبرة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	0880,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى سنوات الخبرة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن سنوات الخبرة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

4-5- إختبار وجود فروق معنوية لتأثير الوظيفة باستخدام اختبار كروسكال – واليس Kruskal –Wallis

أ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 41: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها	9990,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ب- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 42: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة	,5040	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ج- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 43: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية	290,0	رفض الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية" عند مستوى الدلالة= 0.05، و بهذا نرفض الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة لا تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ح- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 44: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة	3450,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "الاستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

خ- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 45: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة	3130,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

د- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 45: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة	0640,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ر- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.
و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 46: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات و الحسابات والدفاتر الخاصة	7350,	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "تدقيق القوائم المالية بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

ز- **اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة:** للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 47: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو متغير يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار
يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات	,2080	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

س- اختبار فوارق ذات دلالة إحصائية وفقا لمتغير الوظيفة: للتحقق من وجود فوراق ذات دلالة إحصائيا بين اتجاهات أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" و المتغير الوسطي الوظيفة. بحيث نضع:

H_0: لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي معنوية 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

H_1: توجد فوارق ذات دلالة إحصائية عند مستوي 0.05 بين إتجاهات أفراد عينة الدراسة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" وفقا للمتغير الوسطي الوظيفة.

و الجدول التالي يوضح الاختبار المذكور:

الجدول 47: الفوارق بين اتجاهات عينة الدراسة نحو اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي وفقا لمتغير الوظيفة.

الفرضية الصفرية	مستوى الدلالة (sig)	القرار

اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي	,1370	قبول الفرضية الصفرية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss.

نلاحظ من خلال جدول أعلاه فإنه لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية بين إتجاهات أفراد العينة وفقا للمتغير الوسيطى الوظيفة نحو متغير "اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضم نتائج التدقيق المالي" عند مستوى الدلالة=0.05، و بهذا نقبل الفرضية H_0، وهذا مؤشر على أن الوظيفة تؤثر في رؤية هذه المفردات.

الخاتمة

أثر الحوكمه على جودة القوائم المالية من خلال تناولنا لموضوع أثر الحوكمه على جودة القوائم المالية حاولنا معالجة إشكال الرئيسي إلى ما مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية وذلك من خلال فصلين فصل نظري وآخر تطبيقي ، انطلاق من فرضيات الأساسية والتي تبين لنا أنه من المواضيع الهامة .

بحيث ازداد أهمية الحوكمة في إدارة الشركات من أجل تحقيق الثقة في المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية المنشورة ، وذلك بغرض حماية مستخدمي القوائم المالية ، وخاصة المساهمين والمتعاملين في سوق الأوراق المالية .

إختبار فرضيات البحث :

-انطلاق من طريقة العرض التي تم اعتمادها والتي جمعت بين الدراسة تطبيقه ونظرية توصلنا إلى:

الفرضية الأول : الحوكمه هي مجموعة الأنظمة الخاصة بالوقاية على أداء الشركات ونظام متكامل الرقابة المالية والغير مالية الذي عن طريقة يتم إدارة الشركة والرقابة عليها .

الفرضية الثانية : تعمل حوكمه الشركات على الحد من مظاهر الفساد المالي والإداري قد توصلت العديد من الدراسات أن إتباع المبادئ السليمة للحوكمه يؤدي إلى توفير احتياطات الأزمة هذا الفساد ، المالي والإداري ويساهم في تشجيع وترسيخ الشفافية في حياة الاقتصادية .

الفرضية الثالثة: إن حوكمه الشركات تؤدي إلى زيادة الثقة ومصداقية في معلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية لشركات من أهم دوافع تطبيق قواعد الحكومه بالنسبة لشركات والأسواق المالية هو إعادة ثقة المتعاملين من مستثمرين ومساهمين .

نتائج الدراسة :

-يتم إعداد القوائم المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة وعلى أساس الاستحقاق فالمحاسبة أي أن الاعتراف بالعمليات و الأحداث عند حدوثها .

-كلي يتم فهم الميزانية ، حسابات النتائج ، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة يجب أن تقوم المؤسسة بالإلحاق الملحق التي توضح فيه مختلف المعلومات التي يتم ذكرها في تلك القوائم المالية .

-تهدف القوائم المالية التي تقديم معلومات حول تغير في الوضعية المالية للمؤسسة وبالتالي تساعدهم في اتخاذ القرار .

-يعمل نظام حوكمه شركات على تحقيق جودة القوائم المالية .

-تحظى الشركات التي تطبق قواعد الحوكمه بزيادة ثقة المستثمرين .

-حوكمه الشركات تؤدي إلى زيادة الثقة ومصداقية في معلومات محاسبية .

-الحوكمه تعمل على حد من الفساد المالي والإداري .

-جودة القوائم المالية تعزز مصداقية معلومات المحاسبية .

اقتراحات :

-ضرورة التزام الشركة بمعايير قياس حوكمة الشركات إنضباط الإدارة ، الإفصاح، الشفافية ، استقلالية .

-بذل مختلف الجهر ولتطبيق مبادئ وآليات الحوكمه في المؤسسات والعمل على تقنينها.

-تعميم تطبيق مبادئ الحكومة في كل إدارات وأقسام الشركة .

توصيات :

-توصى المؤسسة بضرورة عرض القوائم المالية تظهر الواقع وصوره .

-العمل على تعزيز وترسيخ نظام الحوكمة لماله من دور في جذب استثمارات وتسهيل تدققها .

-يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق مبادئ حوكمة شركات أثر تغيرات البينية التي تشهد تغيرات سريعة ومستمرة في جميع الجوانب سياسية واقتصادية واجتماعية .

أفاق البحث :

تناولنا في هذا البحث إشكالية ما مدى تأثير حوكمة على جودة القوائم المالية وبالرغم من تبيان أنه يمكن فتح الباب لعدة إشكاليات وبحوث مستقبلية تستحق الدراسة وذلك بالتطرق للمواضيع المتعلقة بـــ:

-المعيار المحاسبي الدولي الأول وتأثيره على جودة القوائم المالية .

-أثر التطبيق الغير السليم للحكومة على أداء المؤسسات .

-مساهمة حوكمة الشركات في تفعيل أداء الشركات .

قائمة المراجع

المراجع بالغة العربية

الكتب:

1- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006.

2- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1991

3- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية AIS/IFRS، الجزء الثاني ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009.

4- حسين القاضي ومامون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة، عمان، 2008، ص 274.

5- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم وسمير كمال محمد، المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر.

6- خالد جمال جعارات، معايير التقارير المالية الدولية، إثراء للنشر والتوزيع الشارقة، عمان، مكتبة جامعية ، ط 8 ، 2008.

7- طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2006 .

8- محمد عباس حجازي، المدخل الحديث في المحاسبة: نظم معلومات، أداة للاتصال وأساس لاتخاذ القرارات، دار غريب للطبع ،القاهرة ، مصر ،الجزء الثاني ،1997 .

9- أمين الالسيد أحمد لطفي، المراجعة الجدولية، و عولمة أسواق المال، دار الجامعية، الإسكندرية، 2006 .

10- أمين السيد احمد لطفي ،إعداد وعرض القوائم المالية_الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2004 .

11- طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الطبعة الثالثة، مصر، 2007.

12- شحاتة السيد شحاتة وآخرون، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الدار الجامعية ، مصر، 2007 .

13- محمد مصطفى سليمان، حوكمة شركات في معالجة الفساد المالي و الإداري، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

المذكرات:

ماجستير:

1- تام يوسف عبد العزيز، فعالية دور لجان مراجعة في الحوكمة الشركات، رسالة ماجستير دون نشر، كلية التجارة و إدارة الأعمال، جامعة حلوان، 2009.

2- ماجد إسماعيل أبو حمام ، اثر تطبيق الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، جامعة غزة، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2009 .

3- عبير بيومي محمد أمين، اثر تطبيق أليات حوكمة الشركات على جودة القرار الاستثماري سوق الأوراق المالية المصرية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2011 .

المؤتمرات:

1- عبد المجيد الصلاحين، الحوكمة في المؤسسات المالية الإسلامية، مؤتمر الخدمات المالية الإسلامية الثاني، ليبيا، 2010.

2- شرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، مصر، 2005.

3- إسلام بدوي الداعور التميمبي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة القوائم المالية، ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر المهني الدولي الأول في فلسطين، فندق الموفنبيك، رام الله، 2012 .

الملتقيات:

1- بن طاهر حسين وبوطلعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الإفصاح والشفافية وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، ملتقى وطني بجامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ديسمبر 2012 .

2- فلة حمدي، نجلاء نوبلي، استخدام القيمة العادلة لتحقيق متطلبات مبادئ حوكمة الشركات، ملتقى حول تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية للشركات المالية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 6-7 ماي 2012 .

3- زرزار العياشي، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع ، رهانات ، و أفاق ، بطاقة مشاركة في الملتقى الدولي الثامن، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7-8 ديسمبر 2010 .

4- فضالي الياس ، عرض القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مداخلة الملتقى الوطني حول المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، المركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25. 26. ماي 2010.

5- خديجة لدرع ، ليلى عبد الرحيم، قائمة المركز المالي في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد IAS ، مداخلة في الملتقى حول المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق، المركز الجامعي سوق أهراس ، يومي 25 . 26 ماي 2010.

المجلات:

1- مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، مصر، المجلد 16، العدد 2، 2009.

2- يحي سعيدي وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، الجزائر، السنة الخامسة، العدد الخامس، 2012.

3- محمد خليل، دور المحاسب الإداري في اطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، العدد الثاني 2003 .

المراجع بالغة الأجنبية

Livre :

1- Pascal Barenton , Normes IAS/IFRS , Application aux États Financier, DUNOD ,Paris, 2ème Edition, 2006, p 2016 .

2- Adrian Fares, governance from banking perspective, center for international private enterprise, workshop 2, 2003, p 1.

المواقع:

1- Alamgir, M, Corporate governance: A risk perspective, paper presented to : corporate governance and reform: paving the way to financial stability and development, a Conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, may 7-8th, 2007, p 3.

2- Freeland , Basel committee guidance on corporate governance, for bank, paper presented to : corporate governance and reform : paving the way to financial stability and development a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, may 7-8th , 2007.

3- Michel Ghertman et Olivier Williamson, La théorie des coûts de transaction, Revue Françaises de Gestion, n° 160, 2006, ,p30.. disponible sur le site : http: //she-mosite.com/2011/04/10/08/29/01/2013.

4- OECD, principles of corporate governance, organization for economic cooperation and development publication service, 2004. Disponible sur le site : www.oecd.ong (visité le 12 mai 2020).

قائمة الملاحق

جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المحاسبة والمالية

تخصص محاسبة وتدقيق

إلى السيد (ة) الكريمة (ة) تحية طيبة وبعد:

نضع بين أيديكم الاستمارة التي تدخل ضمن متطلبات انجاز مذكرة الماستر ل.م.د تحت " **عنوان أثر الحوكمة على جودة القوائم المالية"**، بهدف استطلاع أرائكم حول الموضوع راجين منكم الإجابة على جميع فقراته بكل صراحة ودقة وموضوعية ونؤكد لكم أن أجوبتكم لا تستعمل إلا لغرض هذا البحث العلمي دون الكشف عن هويتكم لأحد.

وفي الأخير تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام ولكم منا جزيل الشكر على مساهمتكم الفعالة في إعداد هذه الدراسة

الطالبتين:

ـ شيتة مليكة

ـ بلهتهات فاطمة الزهراء

الجزء الأول: معلومات شخصية

الجنس: ذكر ☐ أنثى ☐

السن: أقل من 30 سنة ☐ من 30 الى 45 سنة ☐ أكبر من 45 سنة ☐

المؤهل العلمي: تقني سامي☐ شهادة ليسانس ☐ ماجستير أو ماستر ☐ دكتوراه ☐

الوظيفة

الخبرة: اقل من 05 سنوات☐ من 05 الى 10 سنوات☐ اكثر من 10 سنوات ☐

الجزء الثاني: عبارات الاستبيان

المحور الأول:الحوكمة وجودة القوائم المالية

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01 القوائم المالية تبرز نظرة الشركة وعلاقتها مع محيطها ومدى تحقيق أهدافها.					
02 الحوكمة تهتم بالعلاقات بين الجهات المحيطة بالشركة.					
03 ينجر عن الحوكمة الثقة في التقارير المالية.					
04 تتأثر عملية اختيار المعلومات المالية بالدوافع السلوكية لمستخدميها.					
05 المصادقة على القوائم المالية من طرف مجلس الإدارة تعتبر من آليات الحوكمة.					
06 تستند الحوكمة على تحديد دور ومسؤولية المعنيين بتقديم القوائم المالية.					
07 إعداد القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية جزء من سيرورة الحوكمة					
08 الالتزام بالقوانين والتنظيمات وتطبيق الرقابة المالية شكل من أشكال الحوكمة.					
09 الشفافية ينظمها تحسين الاتصال في عرض القوائم المالية لكل أطراف الشركة.					
10 التقارير المالية تضمن مصلحة الأطراف المعنية للشركة ومدى مساهمتهم في تحقيق أهداف الشركة.					

المحور الثاني: ما مدى مساهمة جودة القوائم المالية في تحقيق إستراتيجية الشركة

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01 الإستراتيجية تزيح نزاع أو تضارب المصلحة بين المساهمين ومسيرو الشركة.					
02 تبرز القوائم المالية نقاط الضعف والقوة للشركة.					
03 تبرز القوائم المالية الفرص والتهديدات التي تواجه الشركة.					
04 تساعد القوائم المالية أصحاب الشركة في اتخاذ القرارات الإستراتيجية.					
05 تعتبر القوائم المالية بمثابة نظام لوحة القيادة لشركة في تحديد الأداء والفعالية.					
06 جودة القوائم المالية تعطي الشرعيين للنظرة المستقبلية للشركة ونشاطها القائم.					
07 احترام المهام والصلاحيات والمسؤوليات للمقيمين على إعداد القوائم المالية يمكن من تقييم تماشي الإستراتيجية ضمن الحكومة.					
08 التشاور والتنسيق بين الأطراف الداخلية والخارجية للشركة من أدوات الإدارة والمراقبة للشركة.					
09 إدراج أخلاقيات مهنة المالية والمحاسبة ونشاط الشركة ضمن الاستراتيجية كفيل للحوكمة.					

المحور الثالث: التدقيق والقوائم المالية

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01 تدقيق القوائم المالية يقوم بفحص أنظمة البيانات والحسابات والدفاتر الخاصة.					
02 يعتبر التدقيق المحاسبي وسيلة يعتمد عليها في تحسين نوعية المعلومات.					
03 اكتشاف الأخطاء وتحقيق الأهداف من ضمن نتائج التدقيق المالي.					
04 تعتمد مهمة التدقيق على استغلال القوائم المالية.					
05 يوفر التدقيق على القوائم المالية دعم تقني ومالي للشركة.					
06 يعتر التدقيق الداخلي والخارجي الذي يعتمد على القوائم المالية أو الخاص بها أداة الإدارة الفعالة.					
07 يهتم التدقيق بمدى احترام الخيارات المتبعة للواجبات القانونية وسياسات وتوجهات إدارة الشركة بناءا على المعلومات المالية والإدارية والعلمية.					
08 يبدأ التدقيق بفحص القوائم المالية ويتوسع للوظائف الأخرى للشركة.					
09 يعتمد التدقيق الخارجي (المحاسبي) على التدقيق الداخلي (تقارير واردة من مصلحة الشركة).					