

## "دور مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي"

\* فالح عبد الحسن داود

\* مدرس : الكلية التقنية ذي قار

### الملخص

يهدف البحث الى التعرف على دور واهمية مراقب الحسابات في عملية التحكم المؤسسي من خلال الرقابة والتدقيق وفحص النشاطات لنظام الرقابة الداخلية . وتقبيها وتزويد الادارة بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية واتخاذ القرارات في الوقت المناسب ، هذا وتناول البحث في ممتنه الاطار النظري للتحكم المؤسسي من حين المفهوم والاهمية والمبادئ . ودور مراقب الحسابات في عملية التحكم المؤسسي اما في الجانب التطبيقي واختبار فرضية البحث فقد تم اعتماد استمارة استبانة وزعت على عسنة من مراقبي الحسابات اعتمد البحث المنهجين الوثائقي والتطبيقي للوصول الى النتائج وخروج البحث بعدد منها كان من ابرزها الاتي :-

- 1- ان الاهتمام بالتحكم المؤسسي من قبل الشركات يجنب الكثير من المشاكل والتي قد تؤدي الى الحاق الضرر بها
  - 2- دعمت النتائج الاحصائية للبحث الفرضية التي انطلق منها البحث لتحقيق اهدافه
  - 3- ضعف التحكم المؤسسي هو من اهم الاسباب التي تؤدي الى الفساد الاداري والمالي وانهايار الشركات
  - 4- اثبت البحث بان الاستقلال التام لمراقب الحسابات يؤدي بالضرورة الى الزيادة في التحكم المؤسسي
  - 5- كما ان الحضور الدوري للاجتماعات من قبل مراقب الحسابات يقود ايضا الى زيادة فاعلية التحكم المؤسسي
- كما وخرج البحث بعدد من التوصيات كان من ابرزها الاتي
- 1- العمل على ترسيخ التحكم المؤسسي في الشركات وفي القطاعين العام والخاص
  - 2- العمل على ايجاد دليل ولوائح تبين وضع التحكم المؤسسي في الشركات المساهمة المدرجة في سوق بغداد للاوراق المالية

- 3- ضرورة ايلاء عملية التحكم المؤسسي الاهتمام الاكبر للمحافظة على استمرارية الشركات في نشاطها الاقتصادي من جهة والمحافظة على مصالح الاطراف كافة التي تتعامل معها الشركة من جهة اخرى
- 4- العمل على سن القوانين التي من شأنها دعم استقلالية مراقب الحسابات
- 5- العمل على تاسيس جمعية وطنية لمراقبي الحسابات في العراق وتفعيلها بالشكل الذي يضمن عملية التواصل المستمر وعقد المؤتمرات والندوات لغرض زيادة القدرات لهم

### **Abstract:**

The research aims to identify the role and importance of the auditor in the institutional control process through the control and audit and inspection activities of the internal control system, and evaluate and provide management with the necessary information to help achieve control and protection and make decisions at the right time this has been touched on in the board theoretical framework of institutional control in terms of concept and importance and principles, and the role of the auditor in the process of institutional control, either in the practical side and test the hypothesis has been the adoption of a questionnaire distributed to a number of auditors. Documentary research and analytical approaches to get to the most important results is adopted Findings

search mechanism is

1. The interest of institutional control by corporations avoids a lot of problems that may lead to harm them And thus out of business
2. Statistical results supported the research hypothesis from which the search to achieve his goals
3. weak institutional control is one of the most important reasons that lead to financial and administrative corruption and the collapse of companies. As the search went out a number of recommendations of the most important of the following:

1. Work on the consolidation of the institutional control of companies in the public and private sectors
2. must work to find evidence and regulations show institutional control in the companies listed at the Baghdad Stock Exchange companies mode.
3. The need to institutionalize the process of controlling the biggest concern to preserve the companies in the continuation of the economic activity on the one hand and maintaining the interests of all parties that deal with company on the other hand

#### الكلمات المفتاحية

مراقب الحسابات – التحكم المؤسسي – الرقابة الداخلية – الرقابة الخارجية – التعثر المالي –

## المقدمة

ان لمراقب الحسابات ادوار مهمة وقد تجاوزت هذه الادوار الحالة التقليدية والمتمثلة بابداء الراي بعدالة القوائم المالية والتي تشكل موضوع عمله الاساسي بل تعدى ذلك في دوره الحاة التقليدية الى دور مهم الا وهو دوره في عملية التحكم المؤسسي الذي اصبح في انظار العديد من الهيئات المهنية والجهات الحكومية واجهزة الرقابة من ادوات تحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي في القطاع الخاص ويمكن ان يعد من وسائل صيانة وحماية حقوق المالكين وبالتالي تحقيق الرخاء الاقتصادي في المجتمع وخدمة للصالح العام .

ومع بروز ظاهرة المعلومات التقنية والانتشار الواسع لوسائل الاتصال العالمي و ظهور احداث كثيرة تشير الى فشل جسيم في الاعمال وانتشار الفساد المالي وقصور واضح في الادارة والرقابة فان التحدي الذي تواجهه مهنة المحاسبة والتدقيق لم يكن يوما اكثر خطورة مما هو عليه الان . من هنا فان البحث قد تضمن اربعة مباحث حيث جاء في مبحثه الاول منهجية للبحث ضمننت المشكلة والاهداف والاهمية وفرضية البحث والدراسات السابقة . وكان المبحث الثاني قد تناول الجانب النظري للبحث حيث تناول مفهوم واهداف التحكم المؤسسي والمبادئ الاساسية له وبيان دور مجالس الادارة في تحقيقه كما تناول البحث المفهوم الحديث للتحكم المؤسسي ودور مراقب الحسابا ومسؤولياته في تعزيز هذا التحكم اما في المبحث الثالث فتناول الباحث الجاني التطبيقي وضم تحليلا وتفسيرا لبيانات الوارة في اسمارة الاستبانة اعتمادا على نظام spss اما مبحثه الرابع فخصص لابرز نتائج البحث وتوصياته .

## المبحث الاول : منهجية البحث

### أولا : مشكلة البحث :-

نظر للظروف التي مرت بها الكثير من الشركات نتيجة للدور الضعيف لمجالس إدارتها وما ترتب عليه من ضعف في الإجراءات الرقابية فقد تزايد الاهتمام بالتدقيق الخارجي ودوره في التحكم المؤسسي بما يعزز فعالية الأداء للشركة لذا يمكن تلخيص مشكلة البحث بعدم وضوح دور مراقب الحسابات في عملية التحكم المؤسسي .

### ثانيا : أهمية البحث :-

يستمد البحث أهميته من أهمية الدور الذي يجب ان يقوم به مراقب الحسابات باعتباره عنصرا جوهريا , وأساسا حيويا لضمان الأداء الصحيح في المؤسسات والشركات المالية لاسيما في ظل كبر حجمها وتعدد أساليب وإجراءات عملها كما تأتي أهمية البحث في التأكيد على أهمية التوسع في تطبيق مفهوم التحكم المؤسسي في البيئة الاقتصادية العراقية .

### ثالثا : هدف البحث :-

يهدف البحث إلى إعطاء وصف شمولي لدور مراقب الحسابات في عملية التحكم المؤسسي موضحا بذلك التحكم المؤسسي من خلال مفهومه وأهميته ومبادئه , فضلا عن التعرف على ايجابياته ومزاياه وكيفية الاستفادة منه في تحسين فعالية الأداء كما يهدف البحث إلى قياس مدى تطبيق الشركات لمبادئ التحكم المؤسسي للمساعدة في تطوير أداءها وذلك من خلال استمارة استبانته تستطلع آراء عينة من الأفراد حول أهمية ودور مراقب الحسابات في تعزيز فعالية التحكم المؤسسي وبالتالي تعزيز إمكانية الشركة للنجاح.

### رابعا : فرضية البحث :-

يمثل التحكم المؤسسي أداة مهمة يمكن من خلالها التنبؤ المستقبلي يمكن تطبيقها في الشركات العراقية , لذلك يمكن صياغة فرضيه البحث بالشكل الاتي :

"تساهم وظيفة مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي" , يتم اختبارها من خلال استطلاع آراء عينة من مراقبي الحسابات والشركات العراقية في القطاع

الخاص فضلا عن الشركات المسجلة في سوق العراق للأوراق المالية وإجراء التحليل الإحصائي للإجابات لمعرفة دور مراقب الحسابات في تحقيق فعالية التحكم المؤسسي .

### منهج البحث:-

لتحقيق هدف البحث اعتمد المنهج الاستقرائي لأدبيات البحث بالرجوع إلى الكتب والمجلات العلمية العربية والأجنبية إضافة إلى شبكة الانترنت التي تضمنها الفكر المحاسبي والمتعلقة بموضوع البحث وكيفية الاستفادة منها في معالجة مشكلة البحث كما اعتمد منهج الميداني التحليلي لتفسير نتائج البحث التطبيقية ولاختبار فرضية البحث تم استخدام استمارة استبانة و تحليل بياناتها اعتمادا على البرنامج الإحصائي spss .

### خلاصة الدراسات السابقة

السنة	المؤلف / المؤلفون	عنوان الدراسة	ملخص الدراسة
1992	CADBURY Y	التقرير النهائي للجنة المالية والتحكم المؤسسي	تناول التقرير أهمية استقلالية لجان التدقيق المالي الداخلي وعلاقتها مع المدقق الخارجي لدعم عملية التحكم المؤسسي
1994	AOKI, M	الشركة اليابانية وخواص النظم المعتمدة	تناولت الدراسة مفهوم التحكم المؤسسي واسباب الظهور وكانت ابرزها عمليات الفساد الاداري والمالي والرقابي

2000	HOPINS	المسؤولية الاجتماعية للشركات بصورتها الاكبر	تناولت الدراسة مدى عملية الاتفاق بين اختصاصات لجان التدقيق مع احكام الادارة والرقابة للمؤسسة بشكل عام
2001	MONKS, R	التحكم المؤسسي : المفهوم : الاهمية	وضحت الدراسة مفهوم التحكم المؤسسي بانه نظام ذاتي للادارة والتوجيه على مواد الشركة من قبل الادارة العليا
2002	JOHN, R	الشفافية والافصاح	تناولت الدراسة أهمية موضوع الشفافية والافصاح في عملية التحكم المؤسسي وكذلك أهمية الرقابة واحكام الادارة على أنشطة الشركات
2005	دهش	الابداع المحاسبي لربط العلاقة بين التدقيق الداخلي والتحكم المؤسسي	تناولت الدراسة البنية التي تعمل فيها وظيفة التدقيق الداخلي والحوكمة المؤسسية فيها واكدت الدراسة على ان التدقيق الداخلي هو جزء متمم من عمليات التحكم المؤسسي
2010	البداوي واخرون	ادارة المخاطر في ظل التحكم المؤسسي	بيّنت الدراسة واجبات كل من مجلس الادارة ولجنة التدقيق ، والمدقق الداخلي والمدقق الخارجي في ادارة المخاطر للمنظمة

ارتأى الباحث في هذه الخلاصه عرض لأهم الدراسات السابقة بطريقة جدول بدلاً من الطريقة السردية المعتادة لتلخيص ماورد في الدراسات السابقة التي تناولت موضوع التحكم المؤسسي وسيتم عرضها حسب التسلسل الزمني لها .

في ضوء ما ورد في ملخص الدراسات السابقة نرى إنها تناولت دور عملية التدقيق للتحكم المؤسسي سواء كان التدقيق داخليا وخارجي بينما تميزت هذه الدراسة عن سابقتها في أنها تناولت "دور مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي وبالتالي تحقيق فعالية الأداء للشركة".

### المبحث الثاني : الجانب النظري

#### أولا :- مفهوم وأهداف التحكم المؤسسي

تمثل حوكمة الشركات احد أهم القضايا التي استحوذت على اهتمام الاكاديميين والممارسين والمنظمات المهنية والجهات الحكومية سواء في الدول المتقدمة أو الدول النامية , وقد اثبت هذا الموضوع أهمية كبيرة منذ انفجار الأزمه المالية في شرق أسيا فضلا عن سلسله اكتشافات تلاعب الشركات في قوائمها المالية مثل فضيحة شركه أنرون للطاقة في الولايات المتحدة الامريكه وشركه ورد كوم في بداية القرن الحالي , وقد زاد الاهتمام بالتحكم المؤسسي بهدف زيادة الثقة بالاقتصاديات الحكومية وتعميق دور أسواق رأس المال وتشجيع زيادة الاستثمارات من خلال الحفاظ على حقوق ومصالح كافة الأطراف ذات المصلحة ولا بد من الاشاره إلى إن ظهور حالات الفضائح المالية قد أثار العديد من التساؤلات وعلامات الاستفهام حول العلاقة بين الوحدة الاقتصادية ومراقب الحسابات وأصحاب المصلحة خاصة المساهمين المتعاملين في سوق الأوراق المالية والى اي مدى يمكن حدوث تلاعب من جانب الإدارة أو حدوث تحالف بينهما وبين مراقب الحسابات يمكن إن يضر بمصالح المساهمين وباقي الأطراف الأخرى ذات المصلحة . (1)

ويقصد بنظام التحكم المؤسسي مجموعه من الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن كل من الانضباط والشفافية والعدالة وبالتالي يهدف إلى تحقيق أجهوده والتميز في الأداء عن طريق تفعيل إدارة الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق باستقلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما تحقق أفضل منافع ممكنه لكافة الأطراف ذوي المصلحة وللجميع ككل . (2)

ويسعى التحكم المؤسسي لذلك نحو منع التلاعب والتحريف والخداع وتحقيق الأثر السلبي لظاهرة عدم تماثل المعلومات ويمكن وصف



هذه الظاهرة في صورة مستثمرين ذو معرفة أكثر او اقل بالمعلومات والى احد الإمكانيات المتاحة لهم تتمثل في الحصول على معلومات أفضل عن طريق تعيين وتأجير وسطاء المعلومات سواء مباشره او من خلال الوسطاء على سبيل المثال مراقب الحسابات , ويمكن التوسع في ظاهره عدم تماثل المعلومات لتمتد حد الإفصاح المالي للشركات عن طريق إن مدراء الشركات لديهم مزيد من المعلومات عن قيمه الشركات مقارنة بما لدى المستثمرين وان ذلك يمكن إن يؤدي إلى وجود قصور او عيوب في توازن السوق المالي .

ان سعي التحكم المؤسسي لمنع تداعيات هذه الظاهرة يكون خلال آليات لتحقيق إحكام أرقابه والسيطرة , وتحقيق ذلك من خلال قدرته على تحسين الإطار القانوني والنظامي الملائم لتوجيه حركه النشاط الاقتصادي بكل من المجتمع المالي والمجتمع الدولي .

ان الوفاء بمتطلبات العولمة بطبيعة الحال يتطلب تحقيق تلك الأهداف وضرورة تحسين فعالية واستقلال دور مراقب الحسابات لإيصال المعلومات الهامة والمناسبة للمساهمين والتي تمكنهم من اتخاذ القرارات الاقتصادية في مجال الاستثمار والتمويل .

ويؤدي التحكم المؤسسي إلى ترشيد ممارسات المدراء ومجلس الاداره والمحاسبين العاملين في الشركات ومراقبي الحسابات , وكذلك ترشيد ممارسات المستثمرين ويؤدي ذلك إلى تحقيق أهدافه والتي تتمثل في تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية وزيادة معدل النمو الاقتصادي , وزيادة ثقة المستثمرين والمتعاملين في سوق الأوراق المالية في المعلومات الواردة في القوائم المالية بمختلف الوحدات الاقتصادية مما يؤدي إلى اجتناب المزيد من الاستثمارات وتحقيق النمو المالي للشركات وتدعيم معاني أساسيه لمفهوم التحكم المؤسسي وهي :- (3)

- 1- مجموعه من الانظمه الخاصة بالرقابة على أداء الشركات .
- 2- تنظيم العلاقات بين مجلس الاداره والمدراء المساهمين وأصحاب المصالح .
- 3- التأكيد على إن الشركات يجب إن تدار لصالح المساهمين .
- 4- مجموعه من القواعد يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين يتضمن توزيع الحقوق والواجبات فيما بين المشاركين في الإدارة والمساهمين .

ويمكن القول ان مفهوم التحكم المؤسسي هو تعبير واسع يتضمن القواعد وممارسات السوق التي تحدد كيفية اتخاذ الشركات لقراراتها والشفافية التي تحكم عملية اتخاذ القرار فيها , ومدى المسائل التي يخضع لها المدراء وموظفوها والمعلومات التي يتم الإفصاح عنها للمستثمرين فضلا عن التشريعات الحكومية والجهات التشريعية التي يتعامل معها المساهمون والشركات والاجراءات التي يقوم بها المشرعون لضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات الواجب تطبيقها .

### Corporate Governance Framework™



P [www.afdc.org.cn/ en/ training agenda. Asp? Folder = training](http://www.afdc.org.cn/en/training agenda. Asp? Folder = training) المصدر: هوروا كرو

## ثانيا :- المبادئ الأساسية للتحكم المؤسسي والأهداف التي يحققها :

يقوم التحكم المؤسسي على مجموعه من المبادئ الأساسية التي أصدرتها وطورتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (DECD)

في عام 2004 وهي تمثل تطوير للمبادئ التي سبق إصدارها في سنة 1991 وتتركز في المبادئ الستة الأساسية التالية :-

1- تأكيد أساس إطار التحكم المؤسسي الفعال .

يقوم هذا الإطار على أساس التأكيد في الشفافية وتحقيق كفاءة السوق , وان تكون المتطلبات القانونية والتنظيمية للحكومة منسقة مع قواعد القانون والشفافية , وان يكون توزيع المؤسسات بين السلطات المختلفة على أساس تحقيق الصالح العام فضلا عن ان سلطات الإشراف يجب ان يكون لديها السلطة والنزاهة والموارد الكافية التي تمكنها من القيام بالمهام الموكلة إليها وبشكل مهني وموضوعي .

2- حقوق المساهمين .

ضرورة حماية حقوق المساهمين بتوفير أساليب تحليل الملكية , نقل أو تحويل ملكية الأسهم , الحصول على المعلومات بالوقت المناسب وبصيغة منظمه , المشاركة في التصويت في الاجتماعات العامة للمساهمين , انتخاب أعضاء مجلس الإدارة للحصول على حصص من أرباح الشركات

3- المعاملة المتكافئة لكافة المساهمين .

إي دوره ألتفرقه بين كبار وصغار المساهمين محليين وأجانب وان يتاح لهم الحصول على تعويض مناسب في حال انتهاك حقوقهم

4- دور أصحاب المصالح .

ضرورة الاعتراف بحقوق أصحاب المصلحة قانونيا وتشجيع التعاون بين الشركات وأصحاب المصالح في مجال بناء الثروة وإتاحة فرص العمل و فرصة الحصول على المعلومات ذات العلاقة ووجود آليات لمشاركتهم لتحسين مستويات الأداء .

5- مبدأ الإفصاح والشفافية .

يجب إن يكفل إطار التحكم المؤسسي تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة الأمور والمسائل الخاصة بالموقف المالي والأداء والملكية وأسلوب ممارسة السلطة , ويجب ان يشمل الإفصاح النتائج المالية والتشغيلية للشركة , أعضاء مجلس الإدارة والمدراء المسؤولين والرواتب والمزايا وينبغي إعداد ومراجعة المعلومات والإفصاح عنها بأسلوب يتفق ومعايير أجهوده المحاسبية والمالية .

6- مسؤوليات مجلس الإدارة .

يجب إن يكفل إطار التحكم المؤسسي المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وان تتضمن مسائله مجلس الإدارة من قبل المساهمين ويكون ذلك من خلال سعي مجلس الإدارة على توفير كامل المعلومات وسلامة القواعد المطبقة لتحقيق مصالح الشركة والمساهمين وتحقيق المعادلة المتكافئة لجميع المساهمين وان يأخذ في اعتباره اهتمامات كافة أصحاب المصالح وعلى المجلس مراجعته وتوجيه استراتيجيات الشركة وضغط العمل وسياسة إدارة المخاطر والموازنات التقديرية ووضع أهداف الإدارة ومتابعه التنفيذ واختيار المسؤولين ومتابعاتهم فضلا عن ضمان سلامة التقارير المحاسبية والمالية من خلال وجود مراقب حسابات مستقل ونظم رقابه ملائمة .

ثالثا :- دور مجلس الاداره في تحقيق التحكم المؤسسي

لأهمية هذا الدور كان لابد من الإيضاح التفصيلي له حيث كان دور مجلس الإدارة في السابق محدد ومختصرا في تحقيق التحكم المؤسسي ووضع استراتيجيه الوحدة الاقتصادية اذا كان ذلك الدور لا يتعدى إطار الاحاطه بالعلم فقط , حيث أن اغلب أعضاء مجلس الإدارة لا يتمتعون بالمرونة الكافية أو لا يملكون الوقت الكافي للدراسة ويكتفون بالتصديق على توصيات الاجهزه التنفيذية وبما ان مواقفهم ليست مجرد تصديق روتيني فيجب ان تعطى لهم فرصة لتقييم تأثير المقترحات والتوصيات على مصلحة الوحدة الاقتصادية وخاصة في إدارة حقوق المساهمين أو الاستثمار في مجالات جديدة أو لإجراء عمليات البحث والتطوير .

ومن هنا يتضح إن التطورات الحديثة في مجال التحكم المؤسسي قد فرضت على مجلس الإدارة دور اكبر وأكثر أهمية , ولتمكين المجلس في تحقيق هذا الهدف يجب إعادة صياغة مهام المجلس ووظائفه مما يستدعي إعادة تشكيله

وذلك بتعيين أعضاء جدد ويتوفر لديهم الاهتمام والموهبة والمقدرة على دراسة المسائل الاستراتيجية المنوطه بهم .

وفي هذا المجال أصدرت مجموعه من سلطات الرقابه والمؤسسات العامة عدة توجيهات وقوانين تتناول دور مجلس الإدارة في تحقيق التحكم المؤسسي عن طريق الإسهام الفعال في إعادة استراتيجية الوحدة الاقتصادية والإشراف على تنفيذها وتشمل هذه التوصيات الممارسات التالية :-

- 1- ترسيخ الاهداف الاستراتيجية ومجموعة القيم المشتركة .
  - 2- التحديد الواضح لخطوط المسؤولية والصلاحيات ووضعها موضع التنفيذ .
  - 3- التأهيل والاستقلاليه .
  - 4- قيام الاداره بالاشرف على الاداء وتنفيذ الاعمال بفعالية .
  - 5- انسجام سياسات الرواتب والمكافآت مع الاهداف ونظم الرقابه .
  - 6- تطبيق التحكم المؤسسي بشفافية .
- رابعا :- إبعاد نظم التحكم المؤسسي  
للتحكم المؤسسي ابعاد مختلفة يجب إن تنصهرفي وثيقة واحده من الدعائم الأساسية في الوحدات الاقتصادية منها :- (4)

- 1- الهيكل التنظيمي : ويشمل تحديد الواجبات وتوزيع المسؤوليات وخطوط التفويض للسلطات , تعين الاداره العليا والاداره التنفيذية ..... الخ
  - 2- الإبلاغ المالي : ويشمل التقارير السنوية , السياسات المحاسبية المتبعة , تقارير مراقب الحسابات , مقاييس الانجاز .
  - 3- الرقابة الداخلية : ويشمل التدقيق الداخلي , لجان التدقيق , إدارة المخاطر , الموازنات , التدريب .
  - 4- السلوك الأخلاقي : ويشمل التحكم بقيم وأخلاقيات الوحدة الاقتصادية بمستوى عالي من السلوك المثالي فيها .
- خامسا :- المفهوم الحديث للتحكم المؤسسي

لم يعد مفهوم التحكم المؤسسي مجرد أنظمة وإجراءات لحماية المساهمين وأصحاب المصالح فقط بل ظهرت نظرة جديدة له يجري بموجبها الربط وبقوه التحكم المؤسسي والأداء الناجح للوحدة الاقتصادية ولعل انهيار شركه اترون في الولايات المتحدة الامريكيه (قدرت مجوداتها بحوالي 60مليار دولار أمريكي ) خير مثال على ضعف التحكم المؤسسي بمفهومه الجديد .

وقد تم أضافه أهداف جديدة للتحكم المؤسسي منها : (5)

- 1- الأداء الناجح والانجاز الجديد للوحدات الاقتصادية.

- 2- أداره المخاطر المختلفة ومنها ( مخاطر العمليات , مخاطر السوق , مخاطر الائتمان , مخاطر التكنولوجيا , مخاطر مخالقات القوانين , مخاطر الكوارث )
- 3- وضع استراتيجيه لإعمال الوحدة الاقتصادية عن طريق واحد ومتابعتها ومراقبة نتائجها . وبذلك فان الخط النهائي للتحكم المؤسسي ليس أحادي البعد وهو الربح أو الخسارة وإنما هو ثلاثي الأبعاد وكما موضح أدناه :
- أ- البعد الاقتصادي او الاستثماري من حيث المعلومات المالية وغير المالية .
- ب- البعد البيئي من حيث انتاج أسلعه وبيعها وتقديم الخدمه واثارها على البيئة
- ج- البعد الاجتماعي من حيث القيم ومستويات السلوك والعلاقات المتبادله مع اصحاب المصالح المختلفه وليس المساهمين فقط على نشاطات الوحده الاقتصادية .
- سادسا : - مشاكل التحكم المؤسسي
- تتمحور المشاكل في الوقت الحاضر في عدد من الامور المهمة منها :-

(6)

- 1-مجلس الادارة : وتتعلق بمستوى رقابته وتوجيهاته , والفصل بين مهمة مجلس الادارة ومهمة الادارة التنفيذية ومسؤولياتها في ادارة الشركه .
- 2 – الجمع بين وظيفة رئيس مجلس الادارة والمدير العام في وقت واحد 0
- 3 – أعضاء مجلس الادارة: على ان يكونوا قادرين على تقديم آراء وأجتهادات مستقلة نابعة عن احساسهم بالمسؤولية ومن خبراتهم وتفهمهم لعمل الشركة 0
- 4 – لجان المجلس: أهم هذه اللجان هي لجنة التدقيق على ان تكون فعاله ومستقله ولها اهداف واسعه تتعلق بالرقابه الداخليه والعلاقه مع مراقب الحسابات والتقييد بالأنظمه والقوانين والتعليمات .
- 5 - المكافآت المدفوعه للإدارة : يجب ان لا يتم ربطها بالانجاز قصير الامد والاساس أن مجلس الادارة يدير الشركه لتحقيق أهدافها وغاياتها المحدده وليس من أجل الحصول على المكافآت.

سابعاً: أهداف التحكم المؤسسي

يهدف التحكم المؤسسي الى:- (7)

- 1 القيام باعمال التوجيه والادارة والرقابه على الشركات لتحقيق اهدافها.
- 2- القيام بالاداء الناجح والانجاز الجيد للشركه أو المؤسسه.

- 3- إدارة المخاطر المختلفة ومنها مخاطر العمليات، ومخاطر السوق، ومخاطر الكوارث.
- 4- وضع استراتيجيه لأعمال الشركه ومتابعتها ومراقبة نتائجها .
- 5- توفير تعامل عادل مع كل الاطراف ذات المصلحه.
- 6- تبيد قلق المستثمرين وطمأننتهم وتدعيم الثقة في الشركات التي تساهم في الاقتصاد الوطني.

ثامنا": التحكم المؤسسي والتعثر المالي

أن من اهم اسباب التعثر المالي والفساد وأنهيار بعض الشركات هو ضعف التحكم المؤسسي، وأن ذلك ليس ناجم عن عوامل تتعلق بمهنة المحاسبة والتدقيق وضعف الرقابة الحكومية فحسب بقدر ما يكون هذا التعثر متصلاً بالتحكم المؤسسي وهيمنة شخص واحد أو اكثر على قرارات مجالس ادارات تلك الشركات. (8) وللتأكيد على اهمية التحكم المؤسسي قامت جهات متعدده بدراسة آثاره على المستثمرين والاسواق الماليه وقد توصلت احدي تلك الدراسات (دراسة شركة ماكنزي) الى ان 80% من المستثمرين مستعدين لدفع زياده في قيمة السهم في السوق المالي مقابل توفر تحكم مؤسسي جيد . (9) أن المفهوم التقليدي للتحكم المؤسسي يشير الى انه نظام ذاتي للتوجيه والادارة والرقابة على الوحدات الأقتصادية بغرض تحقيق اهداف وغايات محددة دون اي تأثير أو نفوذ من أي جهة كانت وذلك بما يوفر تعامل عادل مع كافة الاطراف ذات المصلحة، وينتج التحكم المؤسسي من الدور الذي تقوم به كل الجهات الموكل اليها عمليات الادارة والإشراف والرقابة والتي يجري محاسبتها عن مدى تحقيق أهداف الوحدات الأقتصادية المختلفة، وينجم التعثر المالي بشكل رئيسي عن سوق الادارة أو التلاعب في الحسابات أوالاساءة الى الموجودات واستغلالها لمصلحة خاصة وهو ما يطلق عليه بالفساد المالي واحيانا" يكون هذا الفساد جراء قيام الادارة بأخفاء الخسائر أو استبعاد بعض المطلوبات أو اظهار موجودات مخالفة للواقع أو تضخيم الايرادات وتقليص المصاريف عن طريق إجراء معالجات محاسبية خاطئة أو اظهار موجودات ومطلوبات خارج الميزانية العامة وقد تلجأ الادارة الى مثل هذه التصرفات من أجل التأثير على أسعار الاسهم في السوق المالي أو قد تمعد الى تقليل الارباح أو أخفاء جزء منها تهرباً"من تسديد الضرائب المستحقة عليها.

تاسعا: دور مراقب الحسابات ومسؤولياته في تعزيز التحكم المؤسسي:-  
تجاوز دور مراقب الحسابات في الفترة الأخيرة دوره التقليدي حول إعطاء رأي بعدالة القوائم المالية التي تشكل موضع عمله الاساسي ومن ادواره المهمة التي برزت أخيرا" دوره في تحقيق التحكم المؤسسي الذي اصبح في نظر العديد من الجهات الرسمية وأجهزة الرقابة أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي في القطاع الخاص ووسيلة يمكن عن طريقها صيانة حقوق المساهمين وبالتالي تحقيق الرخاء في المجتمع وخدمة الصالح العام.  
ويقوم مراقب الحسابات بدور اساسي ومهم في تحقيق التحكم المؤسسي السليم وذلك من خلال خمسة أبعاد وهي :- (10)

- 1- تنفيذ لمهمته الاساسية تجاه المساهمين.
- 2- ارتباطه الوثيق بأنظمة الرقابة الداخلية.
- 3- علاقته مع مجلس الادارة.
- 4- عمله مع الادارة التنفيذية.
- 5- مسؤوليته أمام سلطات الرقابة الرسمية. وفيما يلي أستعراض لأثر هذه الابعاد على التحكم المؤسسي.

1- مهمة مراقب الحسابات تجاه المساهمين: ان اصدار مراقب الحسابات لرأيه حول القوائم الماليه يعتبر من اهم الادوار التي تضمن تحقيق تحكم مؤسسي جيد واصداره لهذا الرأي يعطي ضمنا للقوائم الماليه المعروضة على المساهمين صفتين أساسيتين هما المصداقيه والمعوليه , وان مبادئ التحكم المؤسسي تنادي بضرورة تحقيق الافصاح التام وذلك عن طريق عرض معلومات مناسبة عن مركز الوحدة الاقتصادية المالي ونتائج أعمالها بعد ان يتم التحقق من ان نوعية المعلومات المحاسبية المعلن عنها على مستوى عال من الصحة.

2- ارتباط مراقب الحسابات بأنظمة الرقابة الداخليه : تتمثل الواجبات الاساسية المفروضة على مراقب الحسابات (أحد معايير العمل الميداني في التدقيق) عملية تقييم لأنظمة الضبط والرقابة الداخليه في الوحدات الاقتصادية موضوع تدقيقه, فعليه ان يتحقق من وجود نظام رقبه داخلي فعال وسليم يمكنه الاعتماد عليه في تحديد نطاق عمله , وأذ يقوم بأبداء رأيه بعدالة القوائم الماليه فهو يعتمد بشكل كبير على وجود نظام رقبه داخلي يمنع وجود أخطاء جوهرية (ماديه) تؤثر على أعداد القوائم الماليه وكذلك يضمن وجود فحص كاف ومسبق لسلامة العمليات الماليه التي يدققها.



3- علاقة مراقب الحسابات بمجلس الإدارة : أوصت الكثير من الجهات في الفترة الاخيرة بتشكيل لجنة خاصة للتدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ومن اهداف هذه اللجنة ادارة كافة المخاطر التي يمكن ان تتعرض لها الوحدات الاقتصادية , ومن مهامه الاتصال المباشر بمراقب الحسابات من اجل التحقق من فعالية أنظمة الضبط والرقابه الداخلية ومن عدالة المعلومات المعلن عنها وسلامتها , وفي هذا المجال على مجلس الإدارة ان يقوم بما يلي :

أ- الاعتراف بأهمية عمل مراقب الحسابات وتعميم ذلك داخل الوحدة الاقتصادية موضوع التدقيق.

ب - اتخاذ التدابير اللازمة لتعزيز استقلالية المدققين الداخليين ومكانتهم.

ج- أستغلال اعمال المدققين في الوقت المناسب وبفعالية.

د- ضمان استقلال المسؤول عن عملية التدقيق بأعطائه صلاحيات الاتصال المباشر بمجلس الإدارة ولجنة التدقيق.

هـ- إعطاء مراقب الحسابات المجال للحكم على سلامة الرقابه الداخليه وفعاليتها والاتصال المباشر والمستمر بمجلس الإدارة.

مما جاء في اعلاه يمكن الاستنتاج ان مراقب الحسابات أصبح على اتصال مستمر بأعضاء مجلس الإدارة ولجانه المتخصصة مما يعطي التحكم المؤسسي مجالاً أوسع للنجاح.

4- مراقب الحسابات والإدارة التنفيذية: ان مراقب الحسابات يمثل المساهمين وينوب عنهم في التحقق من عدالة المعلومات المعلن عنها ويستدعي قيامه بعمله هذا الاتصال الدائم بالأجهزة التنفيذية في الوحدة الاقتصادية وأدارتها , وفي بعض الاحيان لا يقتصر تحققه من عدالة المعلومات المحاسبية على التأكيد من صحتها بل يتجاوز ذلك الى منطقية الاحداث التيأدت اليها ونوعية القرارات التي اتخذت في سبيل أنتاجها , وذلك يعني ان عمله مع الإدارة التنفيذية يشكل قاعدة التزام الاجهزة التنفيذية بالاطر الاخلاقي للوحدة الاقتصادية ويؤكد ان القرارات التي تتخذ وتنفذ تهدف الى تحقيق استراتيجيتها.

5- مسؤولية مراقب الحسابات أمام سلطات الرقابة الرسمية: لقد أدى وعي سلطات الرقابة الرسمية بأهمية التحكم المؤسسي في الشركات المساهمة العامة الى بحث هذه السلطات عن ادوات يمكن استخدامها في صياغة الاطار العام له وقد كان مراقب الحسابات أكثر هذه الادوات وضوحاً وتوافراً" أمام سلطات الرقابة فأخذت في توسيع دوره الاجرائي عن طريق

تحميله مسؤوليات قانونية وجزائية جديدة والطلب منه أبداء آراء وأصدار أحكام خارج نطاق مهمته المتعلقة أصلاً" بأبداء رأيه في عدالة القوائم المالية وقد يكون غير راضي عن هذا الدور الجديد وبهذه المسؤوليات , إلا أن قيامه بها سوف يسهم في تحقيق التحكم المؤسسي وسوف يخدم الصالح العام مضيفاً" بذلك عنصر استقرار جديد في بيئة النمو الاقتصادي.

### المبحث الثالث : تحليل وتفسير البيانات

اجراءات جمع البيانات المعتمده في اعداد الجانب التطبيقي للبحث تم اختيار عينة عشوائية طبقية مؤلفة من 20 مفردة مثلت مجتمع حجمه ( 173 ) اعتمادا على اداة تم اعدادها لاغراض هذا البحث مؤلفة من اربعة محاور تم عرضها على مجموعة من الاساتذة الاختصاص \* للتأكد وايجاد صدقها الظاهري . واعتمدت الاداة اساسا على مقياس ليكارت الخماسي :

#### اختبار الثبات

من الشروط الأساسية لبناء أي مقياس صدقه وثباته وثبات المقياس يعني عدم تناقض المقياس مع نفسه أو دقته في القياس ، من هنا تم اعتماد طريقة التجزئة النصفية وذلك بتجزئة فقرات الاستبيان إلى مجموعتين ( أسئلة فردية وأسئلة زوجية ) وأجراء اختبار الثبات فيما بينها وقد اعتمد على المعادلة الآتية :

1- معادلة سبيرمان براون

يمكن التنبؤ بمعامل ثبات أي اختبار إذا علمنا معامل ثبات نصفه أو أي جزء منه ، فإذا قسمنا أي اختبار إلى جزأين متكافئين ثم حسبنا معامل ارتباط الجزأين فأننا نستطيع أن نستعين بمعادلة التنبؤ لسبير مان وبراون في معرفة معامل الاختبار الكلي على وفق المعادلة الآتية :

$$C.R = \frac{2R}{1 + R} = 0.76$$

$$R = 0.79$$

$$C.R = \frac{(2 * 0.76)}{(1 + 0.76)} = 0.76$$

- 1- ا.م.د. محمد حلو داود 2- ا.م.د. حامد دوشان 3- ا.م.د. عبد الرضا حسن سعود  
4- م.د. حيدر ماجد الهاشمي 5- م.د. رشيد حميد مزيد 6- م.د. عبد الهادي سلمان

### التحليل والتفسير

تم تحليل البيانات وفقا لما ورد في اداة القياس ( الاستبانة ) من محاور وهي كالآتي :-

بيانات (المحور الاول) (فعاليه التحكم المؤسسي)  
جدول رقم (1) يبين العبارات وتكرارها وفقا لمقياس لكارث الخماسي

تكرارات	مقبول (5)	موافق (4)	محايد (3)	رافض (2)	جدا (1)	مجموع التكرارات
1	3	3	4	7	3	20
2	3	3	4	6	4	=
3	2	5	3	5	5	=
4	1	4	8	4	3	=
5	4	2	3	5	6	=
6	1	3	4	4	8	=

من خلال الجدول رقم (1) والذي يوضح العبارات وتكراراتها على وفق مقياس ليكرت الخماسي والخاصة بالمحور الاول "فعالية التحكم المؤسسي" نجد ان اعلى تكرار هو 8 والوارد في العبارة رقم 6 ونصه "مسائلة مجلس الادارة من قبل المساهمين" وبدرجة (1) (رافض جدا) . اما قل التكرارات هو (1) والوارد في العبارتين (4) و (6) وهما على التوالي " الافصاح والشفافية "" مسائلة مجلس الادارة من قبل المساهمين " وكانت ضمن درجة واحد ( وتمثل موافق جدا

بيانات المحور الثاني  
جدول رقم (2) يبين العبارات وتكرارها للمحور الأول لاداة الاستبيان ( معيار فعالية مراقب الحسابات)

رقم العبارات	موافق جداً (5)	موافق لحد ما (4)	محايد (3)	رافض لحد ما (2)	رافض جداً (1)	مجموع التكرارات
1	2	4	5	3	7	20
2	7	2	3	2	6	20
3	2	7	1	5	5	20
4	5	3	2	4	6	20
5	2	1	7	3	7	20
6	7	4	3	4	2	20

من خلال الجدول رقم (2) الذي يمثل العبارات وتكراراتها في المحور الثاني معايير فعالية مراقب الحسابات " نجد ان اعلى تكرار هو 7 والوارد في العبارات ( 1-2-3-5-6 ) على التوالي والمتمثلة في الاتي " يؤدي الاستقلال التام لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي " " يؤدي التأهيل العلمي والخبرة العلمية لمراقب الحسابات الى زيادة التحكم المؤسسي " بذل العناية المهنية اللازمة لمراقب الحسابات الى زيادة فعاليات التحكم المؤسسي " " تمتلك ادارة الهيئة صلاحية الزام مراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي " " تتصل الهيئة العامة بمراقب الحسابات الذي قوم بتدقيق القوائم المالية للشركة " وكانت بدرجات (1-2-3-4-5) وعلى التوالي وعلى وفق ماورد في العبارات اعلاه .

رقم العبارات	موافق جدا (5)	موافق لحد ما (4)	محايد (3)	رافض لحد ما (2)	رافض جدا (1)	مجموع التكرارات
1	2	3	4	5	6	20
2	5	4	3	3	5	20
3	3	2	6	4	5	20
4	5	3	2	4	6	20
5	7	3	5	2	3	20
6	3	4	6	3	4	20
7	2	1	7	5	5	20
8	2	2	6	4	6	20

#### بيانات المحور الثالث

جدول رقم (3) يبين العبارات وتكرارها للمحور الثالث لاداة الاستبيان ( مهام مراقب الحسابات)

من خلال بيانات الجدول رقم (3) المبينة للعبارات وتكراراتها والخاصة بالمحور الثالث من اداة الدراسة " مهام مراقب الحسابات يتضح لنا ان اعلى تكرار هو 7 والوارد في العبارتين (5,7) على التوالي وينصان على " العلاقة بين مراقب الحسابات ومجلس الادارة في الشركة يؤدي الى فعالية التحكم المؤسسي " و بدرجتي (3) و(5) (موافق جدا) و(محايد).

#### بيانات المحور الرابع.

جدول رقم (4) والخاص بمتغير عملية التحكم المؤسسي واستقرارية الشركة . والذي يبين العبارات وتكرارها.

رقم العبارات	موافق جدا (5)	موافق لحد ما (4)	محايد (3)	رافض لحد ما (2)	رافض جدا (1)	مجموع التكرارات
1	3	4	5	3	5	20
2	6	4	3	2	5	20
3	7	5	3	2	3	20
4	8	6	3	3	--	20
5	7	5	4	3	1	20
6	6	5	3	3	3	20
7	4	5	4	6	1	20
8	-	2	8	3	7	20

من خلال بيانات جدول رقم (4) الذي يمثل المحور الرابع من بيانات الاستبانة والخاص بمتغير عملية التحكم المؤسسي واستمرارية الشركة . حيث نجد ان هناك تفاوت في اعداد التكرارات بالمقارنة مع المحاور السابقة حيث بلغ اعلى تكرار ضمن هذا المحور (9) والوارد في العبارة (2) وبدرجة (3) ( محايد) والتي تنص " تتصل الشركة بمراقب الحسابات الذي يقوم بتدقيق القوائم المالية للشركة بينما قل التكرارات فوردت في العبارتين (5) و(9) حيث كانت (صفر) وبدرجتى (1) و (5) ( رافض جدا ) و ( موافق جدا ) على التوالي :

جدول رقم (5) يبين المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية لعبارات المتغير التابع ( فعالية التحكم المؤسسي) .

رقم العبارة	الوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	تسلل العبارة
1	3,200	1,288	1
2	2,800	1,288	3
3	2,750	1,336	4
4	2,700	1,345	5

2	1,077	2,890	5
6	1,492	2,650	6
	1,297	2,764	المتوسط العام للمحور

يتبين لنا من بيانات الجدول رقم (5) والخاصه بالمحور الاول ( المتغير التابع ) " فعالية التحكم المؤسسي" والمتضمن سبعة اسئلة او عبارات حيث احتلت العبارة الاولى المرتبة الاعلى في الوسط الحسابي قدره 3,200 وبانحراف معياري قدره 1,288 ثم جاءت بعدها العبارة الخامسة لوسط حسابي قدر ب 2,890 وبانحراف معياري قدر 1,077 وهكذا نزولا لادنى درجه وكانت من نصيب العبارة السادسة لمتوسط بلغ 2,250 وبانحراف معياري قدره 1,259 والعبارات تباعا هي " هناك وجود اساس لاطار فعال للتحكم المؤسسي ومساءلة مجلس الاداره من قبل المساهمين نزولا الى العبارة الصح والشفافيه " وفي ما يخص الوسط الحسابي العام ( الاجمالي لمجمل العبارات لهذا المحور والبالغ 2,764 بانحراف معياري قدر 1,297 وهنا يمكن الاجابة من القول بان متوسط الاجابة يميل نحو الحياد جدول رقم (6) الذي يبين المتوسطات والانحرافات المعياريه للمحور الاول ( معيار فعالية مراقب الحسابات)

رقم العبارة	المتوسط حسابي مرجح	انحراف معياري	تسلسل العبارة
1	2.500	0.360	1
2	1.50	0.705	2
3	1.300	0.437	4
4	1.450	0.618	3
5	1.100	0.311	6
6	1.250	0.480	5
المعدل العام	1.518	0.385	

ومن خلال بيانات الجدول رقم (6) والمختص بالمحور الثاني " معايير فعالية مراقب الحسابات " فقد اظهرت نتائج عينة البحث بالنسبة لهذا المتغير المحور والذي يضم ست عبارات فبينت تلك النتائج ان العبارة المتمثلة ب ( الاستقلال التام لمراقب الحسابات يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي ) وهي العبارة الاولى ضمن عبارات هذا المحور فقد حققت اعلى النتائج من خلال حصولها على متوسط حسابي قدر ب 2.500 وبانحراف معياري قدر ب 0.360 تلتها العبارة التالية المتمثلة ( التأهيل العلمي والخبرة العملية لمراقب الحسابات يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي ) لمتوسط حسابي بلغ 1.510 وبانحراف معياري قدره 0.005 ثم تاتي العبارات الاخرى تباعا وهي ( يؤدي الحضور الدوري لاجتماعات مراقبي الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي ) ( بذل العناية المهنية اللازمه لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي ) ( تتصل الهيئة العامة بمراقب الحسابات الذي يقوم بتدقيق القوائم المالية للشركة ) واخيرا احتلت العبارة الخامسة والمتمثلة ب (تمتلك الهيئة صلاحية الزام مراقب الحسابات بذكر تصحيحه لنظام الرقابة الداخلية المطبق بالشركة ومدى فعاليته ) ادنى المستويات لمتوسط قدر ب 1.100 وبانحراف معياري 0.311 علما ان المتوسط الحسابي العام لعبارات هذا المحور بلغ 1.515 وبانحراف قدر ب 0.385 هذا يعني اجابات عينة البحث ضمن هذا المحور تقع ضمن رافض جدا جدول رقم (7) يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحور الثاني (مهام مراقب الحسابات)

رقم العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	تسلسل العبارة
1	2.500	0.382	7
2	3.050	660.0	2
3	2.700	0.420	5
4	2.850	0.350	3
5	3.472	0.450	1
6	2.750	0.360	4
7	2.560	0.205	6
المعدل العام	2.840	0.389	



يتضح من بيانات الجدول رقم (7) والذي يعبر عن نتائج عينة البحث في ما يخص المحور الثالث (مهام مراقب الحسابات) الذي يحتوي على سبعة عبارات فقد تبين من خلال تحليل النتائج بان العبارة الخامسة قد جاءت بالمرتبة الاولى بحصولها على متوسط قدره بـ 3.472 وبانحراف معياري قدره بـ 0.450 وهي العبارة المتمثلة بـ (العلاقة بين مراقب الحسابات ومجلس الادارة بالشركة يؤدي الى فعالية التحكم المؤسسي) جاءت بعدها عبارة الثانية لمتوسط 3.050 وبانحراف معياري 0.660 والمتمثلة بـ (الاشراف والمتابعة على نظام الرقابة الداخلية في الشركة يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي) ثم تلتها العبارات تباعا وعلى التوالي العبارة الرابعة والسادسة ثم الثالثة ثم السابعة بينما احتلت العبارة الاولى المرتبة الاخير من بين المراتب وذلك لحصولها على ادنى متوسط 2.500 وبانحراف معياري قدره 0.382 اما بخصوص المعدل العام لعبارات هذا المحور فقد بلغ المتوسط 2.840 وبانحراف معياري قدره بـ 1.389 وتوضح هذه النتائج الى ان الاجابة تميل او تقع ضمن رافض الى حد ما

رقم العبارة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	تسلسل العبارة
1	1.180	0.435	8
2	1.400	0.061	5
3	1.240	0.051	7
4	1.87	0.026	2
5	1.600	0.057	4
6	1.260	0.052	6
7	1.750	0.032	3
8	1.950	0.08	1
المعدل العام	1.832	0.101	

جدول رقم (8) يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية لمتغير عملية التحكم المؤسسي واستمراريه الشركه من خلال بيانات جدول رقم (8) الذي بين نتائج تحليل عينة البحث بما يخص المحور الرابع والمتمثل بـ (عملية التحكم المؤسسي واستمرارية الشركة) والذي يحتوي الى ثمان عبارات فقد بينت

النتائج ان العبارة الثامنة جاءت في المرتبة الاولى وذلك لحصولها على اعلى متوسط حسابي قدر بـ 1.950 وبانحراف معياري قدر بـ 0.08 والتي تعبر عن ( ان عملية التحكم المؤسسي تراعي سياسات واجراءات الافصاح عن المعلومات الجوهرية المتخذة من قبل الجهة العمومية بالشركة ) جاءت بعدها العبارة رقم اربعة بمتوسط قدر بـ 1.870 وبانحراف قدر بـ 0.026 ثم جاءت بعدها العبارات وعلى التوالي السابعة والعبارة السادسة والعبارة الخامسة والعبارة الثانية والعبارة السادسة بينما جاءت العبارة الاولى بالترتيب الاخير بمتوسط قدر بـ 1.180 وبانحراف معياري 0.435 والمتمثلة بـ ( تؤثر عملية التحكم المؤسسي برصانة النظام المحاسبي والرقابي للشركة ) اما فيما يخص المعدل العام والاجمالي للمحور فقد اظهرت النتائج بان المتوسط الحسابي للعبارة بلغ 1.832 وبانحراف قدر بـ 0.101 هذا يعني ان اجابات عينه البحث في هذا المحور ايضا تقع او تقترب من رافض جدا

**جدول (9) يبين المعدلات العامة للمحاور والمتغيرات**

الانحراف المعياري	المتوسط المرجح العام	المحور
1.297	3.764	محور فعالية التحكم المؤسسي
0.805	1.518	معيار فعالية مراقب الحسابات
0.389	2.840	مهام مراقب الحسابات
0.011	1.832	عملية التحكم المؤسسي واستمرارية الشركة
0.625	2.488	المعدل العام

بخصوص المعدلات العامة لمحاور الاستبانة وهي اربعة محاور تم تحليلها اعتمادا على ايجاد المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل محور منفردا ومن خلال البيانات الواردة في جدول (9) يتضح لنا ان المحور الاول والخاص بـ " فعالية التحكم المؤسسي " جاء اولاً وذلك لحصوله على اعلى

متوسط حسابي قدر بـ 3.764 وبانحراف مقداره 1.292 جاء بعده المحور الثالث وهو " مهام مراقب الحسابات " بمتوسط بلغ 2.840 وبانحراف 0.389 ومن ثم جاء المحور الرابع " عملية التحكم المؤسسي واستمرارية الشركة " بمتوسط بلغ 1.832 وبانحراف 0.011 وحل اخيرا المحور الثاني وهو محور " معيار فعالية مراقب الحسابات " بمتوسط قدر بـ 1.518 وبانحراف معياري قدر 0.805 اما بخصوص المعدلات العامة لمجمل المحاور الاربعة التي تضمنتها الاستبانة بلغ متوسطها العام 2.488 وبانحراف معياري بلغ 0.625 وهي معدلات تقترب من رافض لحد ما . وذلك طبقا لمقياس ليكارت الذي تم اعتماده في هذا البحث

### الاستنتاجات والتوصيات

أولا- الاستنتاجات:

- 1- أن الاهتمام بالتحكم المؤسسي من قبل الشركات يجنبها الكثير من المشاكل التي قد تؤدي الى الحاق الضرر بها وبالتالي توقفها عن العمل.
- 2- دعمت النتائج الاحصائية للبحث الفرضية التي أنطلق منها البحث لتحقيق أهدافه.
- 3- ضعف التحكم المؤسسي هو من أهم الأسباب التي تؤدي الى الفساد الإداري والمالي وانهيار الشركات.
- 4- تعتمد عملية التحكم المؤسسي على مجموعة من القواعد منها الوضوح والشفافية والمساءلة الأمر الذي يؤدي بالعملية إلى تقديم بيانات تتضمنها الكشوفات المالية للشركة يمكن الاعتماد عليها من قبل الأطراف التي تتعامل مع الشركة لغرض اتخاذ القرار.
- 5- وجود ظاهرة عدم التناسق لقواعد التحكم المؤسسي في المجال الدولي وفي ظل اختلاف الموروث الثقافي واللغة .
- 6- الاستقلال التام لمراقب الحسابات يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي

### **ثانياً: التوصيات:**

- 1- العمل على ترسيخ التحكم المؤسسي في الشركات وفي القطاعين العام والخاص. يجب العمل على إيجاد دليل ولوائح تبيين وضع التحكم المؤسسي في الشركات المساهمة المدرجة في سوق بغداد للأوراق المالية.
- 2- العمل وبصورة متناسقة بين الجهات ذات العلاقة فيما يخص عملية التحكم المؤسسي ومنها الجهات والرقابية والجهات الأخرى التي لها علاقة بالعملية وتهمها مصلحة الأطراف الأخرى.

- 3- العمل على أن تكون معايير السلوك المهني التي يعمل في ظلها مراقبو الحسابات ضامنة لاستقلاليتهم .
- 4- لا بد من العمل على تقييم أعمال مراقبي الحسابات من الناحية النوعية بين فترة وأخرى ولو مرة واحدة كل خمس سنوات.

#### المصادر

اولا : المصادر العربية

- 1- البلداوي , شاكر والرفاعي , خليل والبياتي , محمود , ادارة المخاطر في ظل التحكم المؤسسي , الانترنت 2010
- 2- حماد , طارق عبد العال , الحوكمة الشركات والازمة العالمية - الدار الجامعية الاسكندرية , جمهورية مصر العربية 2009
- 3- راجكو مار , حوكمة الشركات ولجنة التدقيق , 2007 ص3
- 4- القرشي اياد رشيد , التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا مطبعة المغرب , بغداد 2011 ص 755
- 5- الخاروف , الفاروق - دور مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي , بحث مقدم الى المؤتمر العلمي المهني الثالث , عمان - المملكة الاردنية الهاشمية - ايلول - 2001
- 6- ججاوي طلال . تقييم الدور المحاسبي في عملية التحكم المؤسسي , مجلة بحوث مستقبلية . كلية الحداية . جامعة الموصل 2005
- 7- الواكد , ناهي , الحوكمة الرشيدة والمنشآت المالية - مقالة منشورة في مجلة المدقق العدد 71 و 72 مجلة مهنية تصدر عن جمعية المحاسبين القانونيين الاردنيين - عمان , المملكة الاردنية الهاشمية - حزيران 2007
- 8- محمد احمد ابراهيم خليل , تطوير اداء المراجعة واثره على عملية التدقيق في الشركات المساهمة المصرية , مجلة الدراسات والبحوث التجارية , كلية التجارة , جامعة سبها
- 9- يوسف , محمد حسن , محددات الحوكمة ومعاييرها مع الاشارة الى نمط تطبيقها في مصر , 2008 , الانترنت

ثانيا : المصادر الاجنبية

- Exclusively for senior management , Boards of directions ,and aukit committes"

**2-fukoo , m . (1995) financial integration corporate governance and the performance of multinational compan is washington Dc : brookings institution press**

.

**3- ( 1999) " guiding principles for improving audite , committes" , the institute of internal . auditors , lssu 4 march**

**4- wild , (1994) manajerial account ability to shareholdes : audit committee and explanatory power of eaminges for returns" , british accounting review .**

ملحق رقم (1)

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

استمارة استبيان

الاساتذ الفاضل .....

الاستبيان الذي بين يديك يعد جزء من متطلبات اكمال البحث الموسوم بـ  
" دور مراقب الحسابات في تعزيز التحكم المؤسسي " لذا نرجو إبداء  
تعاونكم في هذا المجال . مع التقدير .....

الباحث

فالح عبد الحسن داود

الكلية التقنية ذي قار

### المحور الاول

اولا : (فعالية التحكم المؤسسي)  
 يتميز التحكم المؤسسي بالاتي :-

التسلسل	العبارات	موافق جدا (5)	موافق الى حدما	محايد (3)	رافض الى حدما	رافض جدا (1)
1	ضمان وجود اساس لاطار فعال للتحكم المؤسسي					
2	ضمان حقوق المساهمين					
3	ضمان المعاملة العادلة للمساهمين					
4	ضمان حقوق اصحاب المصالح مع الشركة					
5	ضمان الإفصاح والشفافية					
6	ضمان مساءلة مجلس الادارة من قبل المساهمين					

ثانيا: معايير فعالية مراقب الحسابات

التسلسل	العبارات	موافق جدا (5)	موافق الى حدما محايد (3)	رافض الى حدما	رافض جدا (1)
1	يؤدي الاستقلال التام لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
2	يؤدي التاهيل العلمي والخبرة العملية لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
3	بذل العناية المهنية اللازمة لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
4	يؤدي الحضور الدوري للاجتماعات لمراقب الحسابات الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
5	تمتلك ادارة الهيئة صلاحية الزام مراقب الحسابات بذكر النظام الرقابة الداخلية المطبق في الشركة ومدى فعالية				
6	تتصل الهيئة العامة بمراقب الحسابات الذي يقوم بتدقيق القوائم المالية للشركة				



## المحور الثاني

### مهام مراقب الحسابات

تسلسل	العبارات	موافق جدا (5)	موافق الى حد ما محايد (3)	رافض الى حد ما	رافض جدا (1)
1	الإشراف والمتابعة على أعمال التدقيق الداخلي يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
2	الإشراف والمتابعة على نظام الرقابة الداخلية في الشركة يؤدي الى زيادة فعالية الحكم المؤسسي				
3	إشراف ومتابعة مراقب الحسابات يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
4	إشراف ومتابعة مراقب الحسابات على القوائم والتقارير المالية في الشركة يؤدي الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
5	العلاقة بين مراقب الحسابات ومجلس الإدارة في الشركة يؤدي الى فعالية التحكم المؤسسي				
6	يؤثر طول فترة بقاء مراقب الحسابات في الشركة الى زيادة فعالية التحكم المؤسسي				
7	تؤثر عدم ملكية الاسهم لمراقب الحسابات في الشركة ايجابيا على فعالية التحكم المؤسسي				

المتغير الخاص بعملية التحكم المؤسسي واستمرارية الشركة :

التسلسل	العبارات	موافق جدا (5)	موافق الى حد ما (4)	محايد (3)	رافض الى حد ما (2)	رافض جدا (1)
1	تؤشر عملية التحكم المؤسسي في رصانة النظام المحاسبي والرقابي للشركة					
2	تتصل الشركة بمراقب الحسابات لذي يقوم بتدقيق القوائم المالية للشركة					
3	هناك علاقة بين تلاعب الشركات واساءة التصرف بعملية التحكم المؤسسي					
4	هناك علاقة بين عملية التحكم المؤسسي والالتزام بمعايير السلوك المهني					
5	تعزز عملية التحكم المؤسسي الالتزام بمعايير التدقيق الدولية					
6	تفرض عملية التحكم المؤسسي وجود هيكل تنظيمي واضح يحدد نطاق السلطة والمسؤولية					
7	تفرض عملية التحكم المؤسسي وجود نظام فعال يتسم بالشفافية ويضمن توفير بيانات ومعلومات قياسية عن اداء الشركة بالاطراف الاخرى					
8	ان عملية التحكم المؤسسي تراعي سياسات واجراءات الافصاح عن المعلومات الجوهرية المتخذة من قبل الجهة العمومية للشركة					