

أثر خصائص مجلس الإدارة وآلية لجنة التدقيق على الاداء المالي في الفنادق العراقية

(دراسة ميدانية على فنادق بغداد)

الدكتور

مصطفى إبراهيم الفقي

مدرس المحاسبة

كلية التجارة-جامعة المنصورة

الأستاذ الدكتور

محمود السيد الناغي

أستاذ المراجعة والمحاسبة

كلية التجارة-جامعة المنصورة

أنور سلام حافظ

باحث ماجستير – جامعة المنصورة

المستخلص

هدفت الدراسة إلى بيان تأثير خصائص مجلس الإدارة وآلية لجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية (القطاع المختلط)، المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وتتكون عينة الدراسة من ثلاث فنادق وهي (فندق المنصور، فندق فلسطين، فندق عشتار)، واعتمد الباحث في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

ومن اجل الحصول على البيانات المطلوبة لتحقيق هدف الدراسة فقد تم تصميم استمارة استبيان لتكون الاداة الرئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة، حيث تم توزيع (١٦٩) استمارة على المشاركين في الاستبيان من عينة الدراسة، وكان اجمالي الاجابات المستردة (١٣٠) استمارة.

وبعد اختبار فرضيات الدراسة باستخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد، توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها: وجود تأثير لخصائص مجلس الادارة (حجم مجلس الادارة، استقلالية مجلس الادارة، ازدواجية وظيفة الرئيس التنفيذي) وآلية لجنة التدقيق على الاداء المالي في الفنادق العراقية. وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالقطاع الفندقية في العراق من قبل الجهات المعنية، لما له أهمية في خلق العديد من الوظائف وفرص العمل المباشرة وغير المباشرة، مما يساعد في تخفيض نسبة البطالة وادخال العملات الاجنبية الى البلاد.

الكلمات المفتاحية: مجلس الادارة، آلية لجنة التدقيق، الأداء المالي.



Abstract

The study aimed to explain the characteristics of the board of directors and the mechanism of the audit committee on the financial performance of hotels, and to audit this study in the Iraq Stock Exchange. The study sample consisted of three hotels (Al-Mansour Hotel, Palestine Hotel, Ishtar Hotel), and the researcher relied on the descriptive-analytical approach in the study.

And in order to obtain the data required to obtain the study opportunity and to obtain the opportunity to obtain a form for collecting data from the study sample, where (169) forms were distributed to the participants in the questionnaire from the study sample, and the Total responses received were (130) forms.

After testing the hypothesis of the study, the collective group regression model, the group study group, the most important of which are: the presence of an effect of the characteristics of the board of directors (the size of the board of directors, the independence of the board of directors, the double function of the CEO) and a message on the financial performance in Iraqi hotels. She is recommended to study abroad, interested in reducing the unemployment rate, and introducing foreign currencies to the country.

Keywords: board of directors, audit committee, financial performance

المقدمة

أصبحت حوكمة الشركات من الموضوعات المهمة التي تفرض نفسها على جدول الوحدات الاقتصادية، وإن تطبيق قواعد الحوكمة السليمة له أهمية كبيرة وخاصة للوحدات المدرجة في الأسواق المالية، حيث تشكل عنصراً مهماً في تقييم الوحدات الاقتصادية، وعامل اطمئنان للمستثمرين بما يؤدي إلى كسب ثقة المتعاملين في السوق المالي، وقد أصبحت قواعد الحوكمة من المعايير التي تعتمد عليها وحدات التصنيف الائتماني في تصنيف وحدة معينة أو اقتصاديات معينة.

ويعد مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من آليات حوكمة الشركات الداخلية التي تعمل بوضائف متعددة (أبو قرين وآخرون، ٢٠٢٢: ص ٦٥)، حيث يعتبر مجلس الإدارة المحرك الأساسي لحوكمة الشركات والمهيمن على رسم سياسات الوحدة الاقتصادية بإعتباره الهيئة العليا التي تحكم الوحدات الاقتصادية (عبد الرحمن، ٢٠١٦: ص ٨١)، ويقوم مجلس الإدارة بتمثيل جميع المساهمين فهو يعد وكيل عن كل المساهمين سواء كانوا أقلية أم أكثرية (من حيث امتلاك الاسهم) في القيام بكافة أعمال الوحدة الاقتصادية، وكما يعتبر مسؤولاً أمامهم من حيث تحقيق عائد مناسب في ضوء العدالة والمساواة وكذلك عن حماية حقوقهم والمحافظة عليها (علم الدين، ٢٠١٦: ص ٧٩).

ونظراً لحصول الاضطرابات والاختناقات المالية في كبرى الوحدات العالمية، ظهرت آلية لجنة التدقيق وحضيت باهتمام كبير من قبل الكتاب والباحثين والهيئات العلمية الدولية المتخصصة، وذلك نتيجة للدور الكبير الذي تقوم به هذه اللجنة من زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الوحدات الاقتصادية، من خلال التأكد من أن أعداد التقارير المالية لهذه الوحدات يتم وفق المعايير المحاسبية المتبعة، وكذلك أشرف لجنة التدقيق على التدقيق الداخلي للوحدة الاقتصادية، ودعمها لوظيفة التدقيق الخارجي وزيادة الثقة بها ومن أستاذيتها، وبالإضافة إلى ذلك تؤكد لجنة التدقيق على التزام الوحدات بمبادئ حوكمة الشركات (عبد الله، ٢٠١٦: ص ٤٢).

١/ الدراسات السابقة ذات الصلة:

هناك الكثير من الدراسات التي تناولت أثر خصائص مجلس الادارة وآلية لجنة التدقيق في الوحدات الاقتصادية، نجد منها:

دراسة (Bouaziz and Triki: 2012) حيث هدفت الدراسة الى بيان تأثير خصائص مجلس الإدارة (استقلالية مجلس الإدارة ، حجم مجلس الادارة) على الاداء المالي (العائد على الاصول ، العائد على حقوق الملكية) لعينة مكونة من ٢٦ وحدة اقتصادية مدرجة في بورصة تونس، وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها وجود تأثير لمجلس الادارة متمثلاً بحجم مجلس الادارة واستقلاليته على الاداء المالي مقاساً بالعائد على الاصول والعائد على حقوق الملكية.

وهدفّت دراسة (العنزي، ٢٠١٧) الى معرفة العلاقة بين آلية لجنة التدقيق (حجم لجنة التدقيق واستقلالية لجنة التدقيق)، وبين جودة الافصاح في القوائم المالية لعينة من الوحدات الاقتصادية والبالغ عددها (٦٧) وحدة مدرج في بورصة الكويت، ومن اجل الحصول على البيانات وتحقيق هدف الدراسة تم تصميم استبان وتوزيعه على المشاركين في عينة الدراسة.

وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها وجود اثر لخصائص آلية لجنة التدقيق على جودة الافصاح في القوائم المالية للوحدات المساهمة العامة، وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لاجراء لجنة التدقيق وكذلك التركيز على خصائص لجنة التدقيق لاهميتها في رفع جودة الافصاح المحاسبي في الوحدات المساهمة الكويتية.

وكما هدفت دراسة (Karajeh and Ibrahim: 2017) الى بيان تأثير لجنة التدقيق (حجم لجنة التدقيق، استقلالية اعضاء لجنة التدقيق) على جودة التقارير المالية وقيمة المساهمين لعينة من الشركات والبالغ عددها ٣٠٠ من اصل ٨٠٠ شركة مدرجة في بورصة ماليزيا، ومن اجل تحقيق هدف الدراسة تم جمع البيانات من التقارير السنوية لعينة الدراسة خلال الفترة من ٢٠١٠-٢٠١٥.

وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها وجود تأثير ايجابي للجنة التدقيق على جودة التقارير المالية أي أن لجنة التدقيق تزيد من دقة وموثوقية التقارير المالية مما يؤدي بدوره الى جذب المستثمرين وتحسين من قيمة المساهمين.

وهدفت دراسة (Al- Homaidi, et, al.,2019) الى بيان تأثير خصائص كل من مجلس الادارة (حجم مجلس الادارة، تكوين مجلس الادارة)، وآلية لجنة التدقيق (حجم لجنة التدقيق، خبرة لجنة التدقيق) على الاداء المالي لعينة من الوحدات الفندقية المدرجة في بورصة مومباي والبالغ عددها ٣٠ وحدة فندقية.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها وجود تأثير كبير لخصائص مجلس الادارة على الاداء المالي مقاساً بالعائد على الاصول وبالعائد على ربحية السهم، وايضاً وجود تأثير ايجابي لخصائص لجنة التدقيق على الاداء المالي في عينة الدراسة

بينما جاءت دراسة (محمد، ٢٠٢١) في محاولة منها للتعرف على اثر خصائص مجلس الإدارة (استقلالية مجلس الادارة، حجم مجلس الادارة) على الاداء المالي (العائد على الاصول، العائد على السهم) لعينة من البنوك التجارية الاردنية المدرجة في بورصة عمان وعددها (١٣) بنكاً خلال الفترة ٢٠١٠-٢٠١٩، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي واستخدمت نموذج الانحدار الخطي المتعدد.

وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها وجود اثر لخصائص مجلس الادارة على الاداء المالي مقاساً بالعائد على الاصول والعائد على السهم، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بدقة البيانات المتعلقة بخصائص مجلس الادارة من خلال اتخاذ السياسات والاجراءات الملائمة لتحديد خصائص مجلس الادارة لدورها المؤثر على الاداء المالي للبنوك التجارية في الاردن.

في حين ركزت دراسة (قبها : ٢٠٢٢) على بيان دور آلية لجنة التدقيق في تحسين اداء الوحدات الاقتصادية المساهمة، وكذلك تحسين تدقيقها الداخلي والخارجي وتقاريرها المالية، ومن اجل تحقيق هدف الدراسة والحصول على بيانات هذه الوحدات تم تصميم استبيان وتوزيعه على المشاركين بالدراسة.

وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها وجود علاقة ايجابية بين لجنة التدقيق وتحسين اداء الوحدات عينة الدراسة، حيث تكون العلاقة بينهما طردية أي كلما ازداد دور لجان التدقيق داخل الوحدات تحسن معها الاداء بشكل افضل، وكذلك توصلت الى وجود علاقة ايجابية بين لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي من جانب والتدقيق الخارجي من جانب اخر، واوصت الدراسة بضرورة أن يقوم مجلس ادارة الوحدة باختيار اعضاء لجنة التدقيق بناء على خبراتهم وكفائتهم واستقلاليتهم، وكذلك أوصت باصدار تشريع يكون ملزماً لجميع الشركات المساهمة العامة في فلسطين.

٢ / التعليق على الدراسات السابقة

- تكاد تجمع الدراسات السابقة على تزايد الاهتمام بتطبيق آليات الحوكمة (اللية مجلس الإدارة، اللية لجنة التدقيق) في الوحدات الاقتصادية، بسبب الدور الذي تلعبه هذه الاليات في الحد من المشاكل التي تواجه الوحدات ، خاصة المشاكل المالية وذلك بما تفرضه من رقابة فعالة ومعالجة للفساد المالي والإداري .

- بنيت الدراسات السابقة على أن مجلس الإدارة يساعد الوحدات الاقتصادية في إستغلال مواردها بكفاءة وفاعلية بما يؤدي إلى تحسين الأداء المالي لها.

- أوضحت الدراسات أن لجنة التدقيق تزيد من دقة وموثوقية التقارير المالية مما يؤدي بدوره الى جذب المستثمرين وتحسين من قيمة المساهمين.

- أوصت معظم الدراسات بضرورة إلزام الوحدات بالتطبيق السليم لاليات مجلس الإدارة وآلية لجنة التدقيق.

٣ / أهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

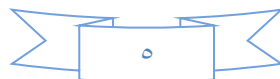
- اختلفت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة باختلاف الوحدات موضوع الدراسة ، حيث تناولت تطبيق اللية مجلس الإدارة، اللية لجنة التدقيق على الوحدات الفندقية ، والتي لم تحظ بالاهتمام الكافي من الباحثين رغم أهمية هذه الوحدات، بهدف تحسين الأداء المالي في هذا القطاع الحيوي .

- سيتم تطبيق هذه الدراسة في البيئة العراقية وهي مختلفة عن بيئات وثقافات اقتصادية أخرى وهذه الاختلاف قد يؤدي إلى إختلاف النتائج ، نظرا لإختلاف الظروف السياسية والإقتصادية وحجم السوق ومستوى الأداء وكفاءة الوحدات الفندقية في العراق .

٤ / مشكلة الدراسة:

تعتبر آليات حوكمة الشركات الداخلية من الاساليب التنظيمية الحديثة في الإدارة والمراقبة والتي تضمن تطور واستمرار الوحدات الاقتصادية في مختلف القطاعات ومنافستها في السوق المحلي والاجنبي، حيث تسعى الى تحسين ادائها المالي ومن ثمة تعظيم ارباحها لتحقيق اهداف المستثمرين فيها.

ويعد كل من مجلس الإدارة وآلية لجنة التدقيق من الاليات الداخلية لحوكمة الشركات، حيث يعمل مجلس الإدارة على استخدام الموارد التي يقدمها المستثمرين بالطريقة التي تحقق لهم افضل قيمة من خلال تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية وكذلك يضمن لهم عدم ضياع او اساءة استخدام راس المالي من خلال صلاحياته القانونية في تعيين ومكافأة ومسائلة المديرين واعفائهم من مناصبهم.



وفي المقابل تقوم آلية لجنة التدقيق بعملية الاشراف والمراجعة على عمل المدقق الداخلي والخارجي للوحدة الاقتصادية، حيث تعمل لجنة التدقيق على تنسيق العمل وحل الخلافات التي من الممكن ان تنشأ بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، وكذلك تعمل على زيادة مصداقية القوائم المالية والتقارير السنوية التي يتم تصديقها لضمان جودة المعلومات التي تتضمنها هذه القوائم والتقارير السنوية، وبناء على ما سبق تكمن مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

- هل تلتزم الفنادق العراقية بتطبيق حوكمة الشركات وآلياتها؟
- ما مدى تأثير خصائص مجلس الادارة على الاداء المالي في الفنادق العراقية؟
- ما مدى تأثير آلية لجنة التدقيق على الاداء المالي في الفنادق العراقية؟
- كيف تسهم خصائص مجلس الادارة وآلية لجنة التدقيق على الاداء المالي في الفنادق العراقية؟

٥/ أهداف البحث: يهدف البحث الى تحقيق الاهداف الآتية:

- بيان مفهوم مجلس الادارة في الوحدات الاقتصادية.
- بيان مفهوم آلية لجنة التدقيق في الوحدات الاقتصادية.
- بيان مفهوم الاداء المالي في الوحدات الاقتصادية.
- بيان تأثير خصائص مجلس الادارة ولجنة التدقيق على الاداء المالي في الفنادق العراقية.

٦/ تتمثل الفرضية الرئيسية للدراسة في الآتي:

لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لخصائص مجلس الادارة وآلية لجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية.

وينبثق من الفرض الرئيس الفروض الفرعية التالية

الفرضية الفرعية الاولى:

لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لخصائص مجلس الادارة على الأداء المالي في الفنادق العراقية

الفرضية الفرعية الثانية:

لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لآلية لجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية

٧ / أهمية البحث:

تظهر أهمية البحث من الدور الكبير الذي من الممكن ان تلعبه خصائص مجلس الادارة وآلية لجنة التدقيق في تحسين الاداء المالي للفنادق العراقية، بما يسهم في دعم الإقتصاد الوطني في ظل المنافسة الشديدة.

٨ / **الحدود الموضوعية:** تركز الدراسة على بيان مفهوم خصائص مجلس الإدارة وآلية لجنة التدقيق وأثرهما على الاداء المالي في الفنادق العراقية.

٩ / **الحدود المكانية:** تتضمن عينة الدراسة فقط مجموعة من الفنادق العراقية في بغداد (قطاع مختلط) والمدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

١٠ / **خطة ادراسة:** تقسم الدراسة الى قسمين رئيسيين:

القسم الاول: القسم النظري الذي يبين ادبيات الدراسة المتعلقة بمجلس الادارة وآلية لجنة التدقيق في الوحدات الاقتصادية، وكذلك بيان مفهوم الاداء المالي وأهميته، بينما يبين القسم الثاني الدراسة الميدانية واختبار فروضها وتحليل النتائج وتقديم التوصيات، وكما يلي:

القسم الأول: الجانب النظري:

١ . مجلس الإدارة:

يعتبر مجلس ادارة الوحدة الاقتصادية من ابرز الآليات الداخلية لحوكمة الشركات، وذلك نظرا للدور الكبير الذي يقوم به في حماية مصالح المساهمين، وتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية، فمجلس الادارة هو المسؤول الاول أمام الجمعية العامة عن حماية حقوق المساهمين والمحافظة عليها (برودي وعبد اللطيف، ٢٠١٦:ص٦٩٥). ولا يساهم مجلس الإدارة بالنشاط الروتيني لهذه الوحدات، بل يقف خلف مختلف العمليات، من خلال تقديم المشورة والنصح (بن زاوي، ٢٠١٦:ص٨١). ويقوم المجلس بتمثيل جميع المساهمين ، فهو يعد وكيل عن كل المساهمين في الوحدة الاقتصادية، وكما يعتبر مسؤولاً أمامهم من حيث تحقيق عائد مناسب في ضوء العدالة والمساواة،

فحوكمة الشركات الجيدة تركز على مجلس الإدارة لكونه الضامن للمستثمرين بإستخدام الموارد التي يقدمونها بالطريقة التي تهدف إلى تحقيق أفضل قيمة لهم من خلال تحقيق أهداف الوحدة، وكما يضمن لهم عدم ضياع أو أساءة إستخدام رأس المال (علم الدين، ٢٠١٦:ص٧٩). وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين ومكافأة وأعفاء المديرين، وكما ان مجلس الإدارة القوي يشترك بفاعلية في وضع إستراتيجيات الوحدات الاقتصادية ويراقب سلوكها ويقوم أداؤها ويقدم الحوافز للعاملين فيها، (محمد، ٢٠٢١:ص٣٨٩). وحتى يتمكن مجلس إدارة الوحدة الاقتصادية من أداء

مهامه بكفاءة عالية لا بد توفر فيه مجموعة من الخصائص المحددة (أحمد، ٢٠١٩: ص ٨٩). وفيما يلي عرض هذه الخصائص:

أ. **حجم مجلس الإدارة:** أن حجم مجلس الإدار يمثل عاملاً وعنصراً مهماً في تحديد خبرة وفاعلية وكفاءة مجلس الإدارة (عبد الرحمن: ص ٨٤). وتكوين مجلس الإدار يختلف ويتغير من وحدة إقتصادية إلى أخرى بمرور الزمن بما يتناسب مع حجم ونمو هذه الوحدات (Boone, 2007: p.69) لذا يجب أن يتكون مجلس إدارة الوحدة من العدد الكافي من الأعضاء وذلك لتلبية متطلبات العمل ومواجهة المشاكل التي تتعرض للوحدات والتغيرات التي تطرأ عليها باستمرار (أحمد، ٢٠١٩: ص ٩١).

ب. **أستقلالية مجلس الإدارة:** تعد أستقلالية مجلس الإدارة ذات أهمية كبيرة في تعزيز دور المجلس في الوحدات، وتعني أستقلالية مجلس الإدارة ان يكون الجزء الأكبر من أعضاء اعضاء المجلس من خارج الوحدة الإقتصادية (العدلاني، ٢٠١٨: ص ٩١). حيث يعزز ذلك من ضبط وتحسين أداء الوحدات الإقتصادية والتقليل من مشكلة الوكالة، بالإضافة إلى حماية مصالح حملة الأسهم، والتعظيم من القيمة السوقية للوحدة الإقتصادية، من خلال تقييد السلوك النفعي للإدارة عن طريق الرقابة الفعالة (Azzoz and Khames, 2016: p. ٢٢٩).

ج. **الأزدواجية بين وظيفة رئيس مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية:** رئيس مجلس إدارة الوحدة فهو المسؤول عن اعضاء المجلس وعن تشغيل المجلس بفعالية، لأنه يرى أن أعضاء مجلس إدارة الوحدة الإقتصادية قد تم تشكيلهم بشكل فعال وأنهم يؤدون واجباتهم كما هو متوقع منهم، بينها الرئيس التنفيذي للوحدة هو المسؤول عن التشغيل الفعال للإنشطة اليومية للوحدة الإقتصادية (Obigbemi, et al., 2016: p.8).

لذا فإن الفصل بين رئيس مجلس إدارة الوحدة والرئيس التنفيذي لها يعد وسيلة فاعلة في تحسين وزيادة أداء هذه الوحدات وحل أو خفض مشكلة الوكالة، وذلك من خلال خضوع الإدارة التنفيذية إلى الرقابة والأشراف من قبل رئيس وأعضاء مجلس الإدارة، مما يجعل من الإدارة التنفيذية أن تحسن من أدائها والأرتقاء به، بما يحقق أهداف حملة الأسهم وبالتالي ضمان أستمراهم في الوحدة (Rahman and Islam, 2018: p. 50).

اثر خصائص مجلس الإدارة الإداء المالي في الوحدات الإقتصادية:

يمثل مجلس الإدارة أعلى سلطة في الوحدة الإقتصادية، حيث ترجع إليه كافة الصلاحيات اللازمة لأتخاذ الإجراءات والقرارات التي تخدم وتحقق أهداف ومصصلحة المساهمين الذين أختاروا هذه المجلس ومنحوه التفويض اللازم في أتخاذ ما يروونه مناسباً لهم، ويعد المجلس مسؤولاً عن إدارة وتوجيه شؤون الوحدة الإقتصادية ورفع مستوى أدائها الإداري والمالي، ووضع الستراتيجيات التي تعظم من أرباحها(قبلي، ٢٠١٧: ص ٣٢).

ومن أجل معرفة دور مجلس الإدارة وخصائصه على الأداء المالي أجريت العديد من الدراسات من قبل الباحثين في الوحدات الاقتصادية المختلفة، حيث كان هناك من يرى أن لمجلس الإدارة وبشكل عام الأثر الايجابي على الأداء المالي في الوحدات الاقتصادية كما بين ذلك (الصغير، ٢٠١٩) في دراسته الميدانية لوحدة نفضال في الجزائر.

وأضافة على ذلك أيضاً (الجعيد، ٢٠٢٠) أن لخصائص مجلس الإدارة لها التأثير الايجابي على الأداء المالي للوحدات الاقتصادية المدرجة أسهمها في هيئة سوق المال السعودية والبالغ عددها (١١) وحدة اقتصادية، حيث بين الباحث أن حجم مجلس الإدارة الكبير في عينة الدراسة له الأثر على كل من العائد على حقوق الملكية والعائد على الأصول، أي أن حجم مجلس الإدارة الكبير يرفع من جودة الأداء المالي في هذه الوحدات، وكذلك بين الباحث أن لأستقلالية مجلس الأثر الايجابي على الأداء المالي، حيث أن زيادة عدد الأعضاء غير التنفيذيين له الأثر على كل من العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية، أي أن إستقلالية مجلس الإدارة يحسن من أداء المجلس مما يؤثر بالايجاب على الأداء المالي لهذه الوحدات. وفي دراسة أخرى أجريت أيضاً في السعودية من قبل الباحث (الالمعي، ٢٠١٨) في قطاع التأمين، حيث رأى أن للأعضاء التنفيذيين وغير التنفيذيين في هذا القطاع الأثر الايجابي على العائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية.

٢. آلية لجنة التدقيق:

تعتبر آلية لجنة التدقيق من أهم ادوان الرقابة في الوحدات الاقتصادية و أحد أهم ركائز تحقيق مفهوم حوكمة الشركات في الوحدات، فهي المكون الرئيسي في التأكيد على جودة التقارير المالية والرقابة الداخلية الفعالة، وكذلك تأكيد لجنة التدقيق على التزام الوحدات الاقتصادية بمبادئ حوكمة الشركات.

وعرفت آلية لجنة التدقيق على انها لجنة يتم تعيين أعضائها من الأعضاء غير التنفيذيين لمجلس الإدارة، وتكون مهمتها المتابعة والأشراف على المدقق الداخلي والخارجي للوحدة الاقتصادية، وتفصي الحقائق عن الموضوعات التي يكلفها بها مجلس إدارة الوحدة (معراج، والزهرة، ٢٠١٩:ص٨٧). بينما عرفها (حسن، ٢٠١٨: ص١١٧٣) على أنها لجنة يتم تشكيلها من قبل مجلس إدارة الوحدة الاقتصادية من الأعضاء غير التنفيذيين، وتتألف هذه اللجنة من ثلاثة أعضاء على الأقل يملك أحدهما المعرفة والخبرة المالية، وتقوم هذه اللجنة بضبط العمل وفق نظام يرسم سياستها ويوضح مسؤوليتها في الوحدة الاقتصادية .

أهداف لجنة التدقيق : تتمثل أهداف لجنة التدقيق في الاتي :

❖ زيادة مصداقية القوائم المالية والتقارير السنوية للوحدة الاقتصادية التي يتم مراجعتها لضمان جودة المعلومات التي تتضمنها هذه القوائم والتقارير.

- ❖ مساعدة المدراء في الوفاء بالتزاماتهم إتجاه الوحدة الإقتصادية والأطراف ذات العلاقة، وفحص أسباب التخلف عن سداد التزامات الوحدة إتجاه الغير أن وجدت.
- ❖ التوصية إلى الهيئة العامة بتعيين مدقق حسابات خارجي وتحديد أتعابه، وكذلك العمل على حل الخلافات التي تنشأ بين إدارة الوحدة الإقتصادية والمدقق الخارجي (الزمزمي، ٢٠١٩: ص٢٨).
- ❖ تنسيق العمل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للوحدة الإقتصادية.
- ❖ الإشراف على المراجعة الداخلية ودراسة تقريرها للتأكد من تنفيذها للمهام والأعمال المناطة إليها من قبل مجلس إدارة الوحدة الإقتصادية (محمد، ٢٠١٧: ص٣٢).

تأثير آلية دور لجنة التدقيق في الأداء المالي:

تسعى لجنة التدقيق في الوحدات الاقتصادية الى تحسين عملية الإدارة فيها والرقابة عليها، وتوفير الحماية لأصحاب المصلحة وخاصة المستفيدين والمساهمين في هذه الوحدات، وايضاً حماية قوائمها المالية ومستخدميها من الغش والتلاعب، من أجل مساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة، وكذلك تراقب وتناقش لجنة التدقيق النتائج التي تم التوصل اليها من خلال عمل المدققين الداخليين والخارجيين للوحدة الاقتصادية لمعرفة مدى التزامهم بالمهام المناطة إليهم، كل ذلك يصب في النهاية في مصلحة الأداء المالي لهذه الوحدات.

ومن أجل معرفة دور لجنة التدقيق وخصائصها في الأداء المالي، أجريت العديد من الدراسات حول ذلك من قبل الباحثين والأكاديميين في الوحدات الاقتصادية المختلفة، حيث نجد منها دراسة (أبو الهيجاء وآخرون، ٢٠١٨) والذي كان يرى ان للجنة التدقيق أثر إيجابي على الأداء المالي وذلك لعدد من الوحدات الصناعية المساهمة الأردنية والبالغ عددها (٦٣) وحدة، حيث بين الباحث ان لاستقلالية لجنة التدقيق والخبرة التي يتمتع بها أعضاء هذه اللجنة الأثر الإيجابي على العائد على السهم في عينة الدراسة.

وأضافه على ذلك (الريان، ٢٠٢٠) في دراسته لعدد من الوحدات التجارية الأردنية والبالغ عددها (١٣) وحدة تجارية، ان للجنة التدقيق الأثر الإيجابي على الأداء المالي في هذه الوحدات، حيث بين الباحث ان لخصائص لجنة التدقيق والمتمثلة في حجم لجنة التدقيق واستقلالية أعضائها والخبرة المحاسبية التي يتمتعون بها الأثر الإيجابي على العائد على حقوق الملكية والعائد على ربحية السهم في عينة الدراسة.

خصائص آلية لجنة التدقيق:

تتمثل أهم الخصائص لجنة التدقيق في الآتي (الفكي، ٢٠١٩: ص٣٨):-

- ❖ أن يكون أعضاء لجنة التدقيق من غير التنفيذيين لمجلس الإدارة.

- ❖ توافر الخبرات المحاسبية والمالية والمهنية لعضو واحد على الأقل من أعضاء لجنة المراجعة.
- ❖ إجراء تقييم ذاتي وخارجي لأعضاء لجنة التدقيق أو رئيسها سنوياً.
- ❖ يجب ان يملك أعضاء لجنة التدقيق مهارات التواصل والفهم السليم والتفاعل مع الآخرين والقدرة على حل المشكلات.

٣- الاداء المالي للوحدات الاقتصادية:

هناك اتفاق بين الكتاب والباحثين حول أهمية الأداء المالي لجميع الأطراف من ملاك ومساهمين ومقرضين، وكذلك اتفاقهم حول تقييم الأداء المالي بشكل دائم ومستمر، إلا أنه لا يوجد اتفاق حول إيجاد تعريف موحد متفق عليه عن الأداء المالي، حيث الكل ينظر إلى الأداء المالي من الزاوية الخاصة به، وهذا ما صعب من إيجاد تعريف عن الأداء المالي، حيث تم تعريف الأداء من قبل (القضاة، ٢٠١٥: ص٢٨٥) على أنه أداة لقياس مدى استخدام الموجودات في توليد وتحقيق الإيرادات للوحدة الاقتصادية خلال فترة محددة، وكذلك يستخدم كمقياس عام في معرفة سلامة الوضع المالي للوحدة، ويمكن استخدامه في المقارنة بين أداء الوحدات الاقتصادية ذات الصناعات المتجانسة او الصناعات المختلفة.

بينما عرفه (Charity, et al,2019:p.1937). على انه مدى مساهمة أنشطة الوحدة الاقتصادية والتي تنفذ يومياً في تحقيق قيمة لهذه الوحدة خلال فترة محددة، وبعد ذلك الوصول إلى أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة. وكما عرف ايضا على انه مجموعة من الانشطة المالية للوحدة الاقتصادية المدرجة في صورة بيانات مالية تبين الوضع المالي لهذه الوحدات خلال فترة معينة لقياس الانجازات التي تم تحقيقها خلال هذه الفترة (Hevdiy, et al,2021:p.31).

اهمية الاداء المالي: تتجلى أهمية الأداء المالي بصفة عامة من خلال ما يوفره من تقويم الاداء للوحدات الاقتصادية من اتجاهات متعددة لتحديد نقاط القوة والضعف لهذه الوحدات وبالطريقة التي تخدم أصحاب المصالح الذين يستخدمون بيانات هذه الوحدات، وأيضاً الاستفادة من هذه البيانات في ترشيد القرارات المالية للمستخدمين.

بينما تتجلى أهمية الأداء المالي بصفة خاصة من خلال عملية المتابعة لأعمال الوحدات الاقتصادية عن طريق مراقبة أوضاع هذه والوحدات من خلال فحص سلوكها وتقييم أدائها وفعاليتها على مختلف الأصعدة (الخطيب، ٢٠١٠: ص٤٦).

يمثل تقييم الأداء المالي في تحديد وتعريف الكيفية التي من خلالها هذا الأداء، كما أنه يمثل عمل خطة لتحسينه وتطويره، وعندما يتم تطبيق تقييم الأداء المالي بصورة جيدة وصحيحة فإنه لا يوضح مستوى الأداء المالي الحالي فقط، وإنما يكون له انعكاسات إيجابية على الأداء المستقبلي المتوقع (أبو قرين واخرون، ٢٠٢٢: ص٧٢)

وتعرف عملية تقييم الأداء على انها الحلقة الأخيرة من سلسلة أعمال الإدارة في الوحدة الإقتصادية المستمرة والتي تشمل مجموعة الاجراءات التي تتخذها الإدارة في الوحدة الإقتصادية، وذلك للتأكد من تحقق النتائج المرجوة بأعلى درجة ممكنة من الكفاءة (طالب والمشهداني، ٢٠١١: ٧٥)، وترتكز عملية تقييم الأداء المالي في الوحدات الإقتصادية على عملية التحليل المالي والتي هي سلسلة من الأساليب المالية تستخدم في تحديد مدى قوة او ضعف الأداء (عاصم، ٢٠٢١: ص ٧٩). والذي يتغير مع تغير عمليات الوحدة الإقتصادية (Brigham and Houston, 2017:p.102).

حيث تتضمن عملية التحليل المالي مجموعة النسب والمؤشرات التي تبين علاقة ارتباط بين عنصر أو عنصرين من القوائم المالية للوحدة (العادي، ٢٠١١: ص ١٣٤) والتي تهدف إلى تقديم معلومات عن المركز المالي للوحدة الإقتصادية وقياس وتحديد مدى كفاءة أنشطة هذه الوحدات في الحصول على عائد مناسب من جراء استخدام أصولها وكذلك تقييم كفاءة أداء إدارتها (الجبوري، ٢٠٠٧: ص ٢٥٤).

القسم الثاني: الدراسة الميدانية على الفنادق العراقية

يستعرض الباحث في هذا القسم الدراسة الميدانية لاستكمال الجانب العملي للبحث، وذلك على النحو التالي:

١/ مجتمع وعينة الدراسة الميدانية

تكتسب السياحة أهمية كبيرة في العراق لما تحققه من موارد مالية تساهم في عملية التنمية وزيادة فرص العمل لقدرتها على استيعاب اعداد كبيرة من القوى العاملة في مختلف المستويات من الأنشطة السياحية، فالقطاع الفندقي هو أحد هذه الأنشطة المهمة والتي تكون طبيعة نشاطها متعددة ومتنوعة مثل خدمات الايواء وخدمات الطعام والشراب والخدمات الاخرى التي يقدمها هذا القطاع، ويضم العراق مئات الفنادق وبمختلف درجاتها التصنيفية من الدرجة الممتازة وحتى الدرجة الرابعة، وكذلك تصنيف الفنادق الى قطاع عام وقطاع خاص وقطاع مختلط.

وسيركز الباحث في هذه الدراسة على عينة من (القطاع المختلط) والبالغ عددها ثلاث فنادق وهي (فندق المنصور الدولي، فندق عشتار، فندق فلسطين).

وصممت استمارة الاستبيان لتكون الأداة الرئيسية لجمع البيانات الميدانية بهدف تحقيق اهداف الدراسة، واختبار فروضها، ولتحقيق ذلك فقد تم توزيع ١٦٩ استمارة على الموظفين من المحاسبين والمدققين، والعاملين وبعض الإداريين والمديرين في عينة الدراسة، وكان اجمالي الإجابات المستردة (١٣٠) استمارة، ومن ثم قام الباحث بتحليل إجابات عينة الدراسة حول آرائهم وذلك على النحو التالي:

٢ / الاحصاء الوصفي للبيانات الموضوعية

بتحليل الجدول (١) الذي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب آرائهم في الية مجلس الادارة حيث يمكن ترتيب الفقرات وفقا للوزن النسبي كما يلي:

الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	العبارة
٨٢.٠	٠.٧١	٤.١٠	٣٧	٧٢	١٨	٣	٠	التكرار
			٢٨.٥	٥٥.٤	١٣.٨	٢.٣	٠	النسبة %
٨٠.٢	٠.٧٥	٤.٠١	٣٤	٦٨	٢٤	٤	٠	التكرار
			٢٦.٢	٥٢.٣	١٨.٥	٣.١	٠	النسبة %
٧٨.٤	٠.٨٥	٣.٩٢	٣٤	٦١	٢٦	٩	٠	التكرار
			٢٦.٢	٤٦.٩	٢٠.٠	٦.٩	٠	النسبة %
٨٣.٢	٠.٧٥	٤.١٦	٤٩	٥٥	٢٥	١	٠	التكرار
			٣٧.٧	٤٢.٣	١٩.٢	٠.٨	٠	النسبة %

٧٧.٠	١.٠٧	٣.٨٥	٤٦	٤٠	٢٣	٢١	٠	التكرار	يتمتع أعضاء مجلس إدارة الوحدات الفندقية بالمهارات والخبرات التي تمكنهم من أداء عملهم على أتم وجه
			٣٥.٤	٣٠.٨	١٧.٧	١٦.٢	٠	النسبة %	
٨١.٦	٠.٩٦	٤.٠٨	٥٢	٥٠	١٦	١١	١	التكرار	يوضح مجلس الإدارة للأفراد العاملين في الوحدات الفندقية المسؤوليات لهم على مختلف المستويات
			٤٠.٠	٣٨.٥	١٢.٣	٨.٥	٠.٨	النسبة %	
٨٢.٨	٠.٧٩	٤.١٤	٤٥	٦٤	١٨	١	٢	التكرار	يتكون أعضاء مجلس إدارة الوحدات الفندقية من ٧ أعضاء على الأقل
			٣٤.٦	٤٩.٢	١٣.٨	٠.٨	١.٥	النسبة %	
٧٥.٢	١.٠٥	٣.٧٦	٣٨	٤٤	٢٨	١٩	١	التكرار	غالبية أعضاء مجلس إدارة الوحدة الفندقية هم من الأعضاء المستقلين
			٢٩.٢	٣٣.٨	٢١.٥	١٤.٦	٠.٨	النسبة %	
٨٤.٤	٠.٨٧	٤.٢٢	٦٢	٣٩	٢٦	١	٢	التكرار	يتم الفصل بين وظيفة رئيس مجلس إدارة الوحدة الفندقية وأي وظيفة أخرى
			٤٧.٧	٣٠.٠	٢٠.٠	٠.٨	١.٥	النسبة %	
	٠.٥٧	٤.٠٣	المتوسط العام للمحور						

جاء في المرتبة الاولى الفقرة " يتم الفصل بين وظيفة رئيس مجلس إدارة الوحدة الفندقية وأي وظيفة أخرى " بوزن نسبي بلغ ٨٤.٤% وبلغ الانحراف المعياري

٠.٨٧ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٢٢ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق تماما الذي يتراوح بين (٤.٢-٥.٠).

جاء في المرتبة الثانية الفقرة " تصادق إدارة الوحدات الفندقية على الهيكل التنظيمي للسلطة " بوزن نسبي بلغ ٨٣.٢% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧٥ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.١٦ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الثالثة الفقرة " يتكون أعضاء مجلس إدارة الوحدات الفندقية من ٧ أعضاء على الأقل " بوزن نسبي بلغ ٨٢.٨% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧٩ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.١٤ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الرابعة الفقرة " تأخذ الحوكمة وآلياتها مكانة رئيسية لدى إدارة لوحدة الفندقية من حيث رسم سياسات هذه الوحدات ووضع أهدافها الاستراتيجية " بوزن نسبي بلغ ٨٢.٠% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧١ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.١٠ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الخامسة الفقرة " يوضح مجلس الإدارة للأفراد العاملين في الوحدات الفندقية المسؤوليات المناطة لهم على مختلف المستويات " بوزن نسبي بلغ ٨١.٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٦ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٠٨ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة السادسة الفقرة " تتوافق مبادئ الحوكمة وآلياتها مع المتطلبات التشريعية والقانونية التي تستند عليها إدارة الوحدة الفندقية " بوزن نسبي بلغ ٨٠.٢% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧٥ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٠١ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة السابعة الفقرة " يُلزم مجلس إدارة الوحدة الفندقية الأفراد العاملين فيها على العمل وفق إطار الحوكمة وآلياتها " بوزن نسبي بلغ ٧٨.٤% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٥ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٩٢ والذي يدل وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين ٣.٤ - ٤.٢.

جاء في المرتبة الثامنة الفقرة " يتمتع أعضاء مجلس إدارة الوحدات الفندقية بالمهارات والخبرات التي تمكنهم من أداء عملهم على أتم وجه " بوزن نسبي بلغ ٧٧% وبلغ الانحراف المعياري ١.٠٧ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط

الحسابي الذي بلغ ٣.٨٥ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

جاء في المرتبة التاسعة الفقرة " غالبية أعضاء مجلس إدارة الوحدة الفندقية هم من الأعضاء المستقلين " بوزن نسبي بلغ ٧٥.٢% وبلغ الانحراف المعياري ١.٠٥ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٧٦ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤ - ٤.٢).

٢/٢ الاحصاء الوصفي لاستجابات عينة الدراسة للمحور الثاني:

في جدول رقم (٢) سيتم عرض الاحصاء الوصفي لاستجابات عينة الدراسة حول آلية لجنة التدقيق

العبارة	تماما	غير موافق	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	الحسابي المتوسط المعياري	الانحراف المعياري	النسبي % الوزن
تتمتع لجنة التدقيق بسلطة رقابية لمتابعة التزام الوحدات الفندقية بتطبيق الحوكمة وآلياتها بشكل صحيح	٠	٣	١٣	٤٥	٦٩	٤.٣٨	٠.٧٦	٨٧.٦	
تعمل لجنة التدقيق على زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الوحدة الفندقية	١	٧	٢٠	٦٠	٤٢	٤.٠٣	٠.٨٧	٨٠.٦	

٨٤.٦	٠.٨٣	٤.٢٣	٥٦	٥٤	١٥	٤	١	التكرار	تتوفر في لجنة التدقيق المعرفة والخبرة لاسيما في مجال المحاسبة والتدقيق لضمان قيام اللجنة في المهام المناطة إليها على تم وجه
			٤٣.١	٤١.٥	١١.٥	٣.١	٠.٨	النسبة %	
٧٥.٠	٠.٩٦	٣.٧٥	٣٤	٤٤	٣٨	١٤	٠	التكرار	غالبية أعضاء لجنة التدقيق هم من الأعضاء المستقلين
			٢٦.٢	٣٣.٨	٢٩.٢	١٠.٨	٠	النسبة %	
٧٦.٠	٠.٩٧	٣.٨٠	٣٥	٥١	٢٨	١٦	٠	التكرار	التوصية إلى مجلس إدارة الوحدة الفندقية بتعيين مدقق حسابات خارجي وتحديد أتعابه
			٢٦.٩	٣٩.٢	٢١.٥	١٢.٣	٠	النسبة %	
٧٦.٠	٠.٨٥	٣.٨٠	٢٨	٥٧	٣٦	٩	٠	التكرار	تعمل لجنة التدقيق على حل الخلافات التي تنشأ بين إدارة الوحدة الفندقية والمدقق الخارجي وتنسيق العمل بين المدقق الداخلي والخارجي للوحدة الفندقية
			٢١.٥	٤٣.٨	٢٧.٧	٦.٩	٠	النسبة %	

			٥٦	٤٨	١٩	٤	٣	التكرار	الأشرف ومتابعة التدقيق الداخلي ودراسة تقريرها للتأكد من ان المهام والأعمال المناطة أليها من قبل إدارة الوحدة الفندقية قد تم تنفيذها بالشكل المطلوب
			٤٣.١	٣٦.٩	١٤.٦	٣.١	٢.٣	النسبة %	
٨٣.٠	٠.٩٤	٤.١٥							
	٠.٦٠	٤.٠٢	المتوسط العام للمحور						

بتحليل الجدول (٢) الذي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب آرائهم في آلية لجنة التدقيق حيث يمكن ترتيب الفقرات وفقا للوزن النسبي كما يلي:

جاء في المرتبة الاولى الفقرة " تتمتع لجنة التدقيق بسلطة رقابية لمتابعة التزام الوحدات الفندقية بتطبيق الحوكمة وآلياتها بشكل صحيح " بوزن نسبي بلغ ٨٧.٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧٦ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٣٨ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق تماما الذي يتراوح بين (٤.٢-٥.٠).

جاء في المرتبة الثانية الفقرة " تتوفر في لجنة التدقيق المعرفة والخبرة لاسيما في مجال المحاسبة والتدقيق لضمان في قيام اللجنة في المهام المناطة إليها على تم وجه " بوزن نسبي بلغ ٨٤.٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٣ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٢٣ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق تماما الذي يتراوح بين (٤.٢-٥.٠).

جاء في المرتبة الثالثة الفقرة " الأشرف ومتابعة التدقيق الداخلي ودراسة تقريرها للتأكد من ان المهام والأعمال المناطة أليها من قبل إدارة الوحدة الفندقية قد تم تنفيذها بالشكل المطلوب " بوزن نسبي بلغ ٨٣% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٤ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.١٥ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٤-٤.٢).

جاء في المرتبة الرابعة الفقرة " تعمل لجنة التدقيق على زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الوحدة الفندقية " بوزن نسبي بلغ ٨٠.٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٧ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٠٣ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٤.٢-٣.٤).

جاء في المرتبة الخامسة الفقرة " التوصية إلى مجلس إدارة الوحدة الفندقية بتعيين مدقق حسابات خارجي وتحديد أتعابه " بوزن نسبي بلغ ٧٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٧ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٨٠ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٤.٢-٣.٤).

جاء في نفس المرتبة الخامسة الفقرة " تعمل لجنة التدقيق على حل الخلافات التي تنشأ بين إدارة الوحدة الفندقية والمدقق الخارجي وتنسيق العمل بين المدقق الداخلي والخارجي للوحدة الفندقية " بوزن نسبي بلغ ٧٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٥ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٨٠ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٤.٢-٣.٤).

جاء في المرتبة السادسة الفقرة " غالبية أعضاء لجنة التدقيق هم من الأعضاء المستقلين " بوزن نسبي بلغ ٧٥% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٦ مما يشير الى تشتت الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٧٥ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٤.٢-٣.٤).

٣/٢ الاحصاء الوصفي لاستجابات عينة الدراسة للمحور الثالث:

في جدول رقم (٣) سيتم عرض الاحصاء الوصفي لاستجابات عينة الدراسة حول

الاداء المالي الفنادق العراقية وكما يلي:

العبارة	تماما	غير موافق	محايد	موافق	تماما موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبي %	الوزن
تعمل الوحدة الفندقية باستمرار على تحسين رأس المال العامل	٧	١٤	١٢	٥٠	٤٧	٣.٨٩	١.١٦	٧٧.٨	
النسبة %	٥.٤	١٠.٨	٩.٢	٣٨.٥	٣٦.٢				

٧٦.٨	٠.٩٨	٣.٨٤	٢٨	٧٣	١٧	٥	٧	التكرار	تعد الوحدة الفندقية رأس المال العامل مؤثر رئيسي تستعين به من أجل إبراز توازنها المالي في الأجل الطويل
			٢١.٥	٥٦.٢	١٣.١	٣.٨	٥.٤	النسبة %	
٧٧.٢	٠.٩٨	٣.٨٦	٣٩	٥٠	٢٥	١٦	٠	التكرار	تلتزم الوحدة الفندقية بتسديد الديون المترتبة عليها في أوقاتها المحددة
			٣٠.٠	٣٨.٥	١٩.٢	١٢.٣	٠	النسبة %	
٧٨.٨	٠.٨٤	٣.٩٤	٣٧	٥٥	٣٢	٦	٠	التكرار	تتمتع الوحدة الفندقية بالقدرة التي تمكنها من الحصول على ديونها المستحقة في أوقاتها المحددة
			٢٨.٥	٤٢.٣	٢٤.٦	٤.٦	٠	النسبة %	
٧٥.٠	١.٠٦	٣.٧٥	٣٥	٤٨	٣٣	٨	٦	التكرار	وجود أعضاء مجلس الإدارة في الوحدة الفندقية يساعد على تحسين الأداء المالي لها
			٢٦.٩	٣٦.٩	٢٥.٤	٦.٢	٤.٦	النسبة %	

٨١.٤	٠.٧٨	٤.٠٧	٤٣	٥٦	٢٩	٢	٠	التكرار	النسبة %	تعمل الوحدة الفندقية على توفير السيولة الكافية لها من أجل مواجهة الأخطار التي من الممكن أن تعرضها
			٣٣.١	٤٣.١	٢٢.٣	١.٥	٠			
٨٠.٦	٠.٩٢	٤.٠٣	٤٨	٤٧	٢٦	٩	٠	التكرار	النسبة %	تقوم الوحدة الفندقية بمتابعة ومراقبة بإستمرار مستوى أدائها المالي
			٣٦.٩	٣٦.٢	٢٠.٠	٦.٩	٠			
٧٨.٨	٠.٨٨	٣.٩٤	٣٩	٥٢	٣٣	٥	١	التكرار	النسبة %	تتمتع الوحدة الفندقية بالكفاءة التي تمكنها من توليد الأرباح من مبيعاتها ومن الاموال المستثمرة فيها
			٣٠.٠	٤٠.٠	٢٥.٤	٣.٨	٠.٨			
٧٩.٤	٠.٨٩	٣.٩٧	٣٧	٦٥	١٧	١٠	١	التكرار	النسبة %	تستخدم الوحدة الفندقية الآليات الداخلية من أجل حماية مصالح الأطراف ذات العلاقة بها
			٢٨.٥	٥٠.٠	١٣.١	٧.٧	٠.٨			

			٥٨	٥٠	١٣	٨	١	التكرار	تساهم لجان التدقيق في الوحدات الفندقية في تحسين أدائها المالي والإداري
			٤٤.٦	٣٨.٥	١٠٠	٦.٢	٠.٨	النسبة %	
٨٤.٠	٠.٩٠	٤.٢٠							
			٥٤	٥٨	١٤	٤	٠	التكرار	تعمل لجان التدقيق على منع التلاعب والغش بالقوائم المالية، وأيضاً تعمل على أرساء المعتقدات والقيم التي تؤدي إلى الحد من الفساد الإداري والمالي
			٤١.٥	٤٤.٦	١٠.٨	٣.١	٠	النسبة %	
٨٤.٨	٠.٧٦	٤.٢٤							
	٠.٦٣	٣.٩٧	المتوسط العام للمحور						

بتحليل الجدول (٣) الذي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب آرائهم في الأداء المالي الفندقي حيث يمكن ترتيب الفقرات وفقاً للوزن النسبي كما يلي:

جاء في المرتبة الأولى الفقرة " تعمل لجان التدقيق على منع التلاعب والغش بالقوائم المالية، وأيضاً تعمل على أرساء المعتقدات والقيم التي تؤدي إلى الحد من الفساد الإداري والمالي " بوزن نسبي بلغ ٨٤.٨% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٥ مما يشير إلى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٢٤ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق تماماً الذي يتراوح بين (٤.٢-٥.٠).

جاء في المرتبة الثانية الفقرة " تساهم لجان التدقيق في الوحدات الفندقية في تحسين أدائها المالي والإداري " بوزن نسبي بلغ ٨٤.٠% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٠

مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٢٠ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الثالثة الفقرة " تعمل الوحدة الفندقية على توفير السيولة الكافية لها من أجل مواجهة الأخطار التي من الممكن أن تعترضها " بوزن نسبي بلغ ٨١.٤% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٧٨ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٠٧ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الرابعة الفقرة " تقوم الوحدة الفندقية بمتابعة ومراقبة باستمرار مستوى أدائها المالي " بوزن نسبي بلغ ٨٠.٦% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٢ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٤.٠٣ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الخامسة الفقرة " تستخدم الوحدة الفندقية الآليات الداخلية لها من أجل حماية مصالح الأطراف ذات العلاقة بها " بوزن نسبي بلغ ٧٩.٤% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٩ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٩٧ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة السادسة الفقرة " تتمتع الوحدة الفندقية بالقدرة التي تمكنها من الحصول على ديونها المستحقة في أوقاتها المحددة " بوزن نسبي بلغ ٧٨.٨% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٤ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٩٤ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في نفس المرتبة السادسة الفقرة " تتمتع الوحدة الفندقية بالكفاءة التي تمكنها من توليد الأرباح من مبيعاتها ومن الأموال المستثمرة فيها " بوزن نسبي بلغ ٧٨.٨% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٨٨ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٩٤ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة السابعة الفقرة " تعمل الوحدة الفندقية باستمرار على تحسين رأس المال العامل " بوزن نسبي بلغ ٧٧.٨% وبلغ الانحراف المعياري ١.١٦ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٨٩ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة الثامنة الفقرة " تلتزم الوحدة الفندقية بتسديد الديون المترتبة عليها في أوقاتها المحددة " بوزن نسبي بلغ ٧٧.٢% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٨ مما يشير

الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٨٦ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة التاسعة الفقرة " تعد الوحدة الفندقية رأس المال العامل مؤثر رئيسي تستعين به من أجل ابراز توازنها المالي في الأجل الطويل " بوزن نسبي بلغ ٧٦.٨% وبلغ الانحراف المعياري ٠.٩٨ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٨٤ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى موافق الذي يتراوح بين (٣.٨ - ٤.٢).

جاء في المرتبة العاشرة الفقرة " وجود أعضاء مجلس الإدارة في الوحدة الفندقية يساعد على تحسين الأداء المالي لها " بوزن نسبي بلغ ٧٥.٠% وبلغ الانحراف المعياري ١.٠٦ مما يشير الى تجانس الاستجابات عن المتوسط الحسابي الذي بلغ ٣.٧٥ والذي يدل على وقوع الاستجابة في المدى محايد الذي يتراوح بين (٢.٦ - ٣.٨).

٣/ الاحصاء الاستدلالي لاختبار صحة فروض الدراسة

تم اختبار صحة الفرضية للدراسة باستخدام نموذج الانحدار الخطي المتعدد باستخدام برنامج SPSS ويوضح الجدول رقم (4) نتائج الاختبار:

جدول (4) نتائج نموذج تحليل الانحدار المتعدد لفرضية الدراسة

المتغيرات	أبعاد النموذج	قيمة الانحدار (B)	الخطأ المعياري
المتغير التابع	الاداء المالي	٠.٠٦١*	٠.٢٥٢
المتغير المستقل	الية مجلس الادارة	٠.٤٩٩	٠.٠٧٥
	الية لجنة التدقيق	٠.٢٩٦	٠.٠٧٣
القيم الإحصائية	قيمة F المحسوبة	٨٧.٦٨١	
	مستوى دلالة F المحسوبة	٠.٠٠٠	
	معامل الارتباط (R)	٠.٨٢٢	
	معامل التحديد (R ²)	٠.٦٦٨	
	الخطأ المعياري للتقدير	٠.٣٦٧	

* ثابت الإنحدار.

كانت علاقة خط الانحدار على النحو الآتي:

$$Y = 0.061 + 0.499x_1 + 0.296x_2$$

حيث أن: $Y =$ الاداء المالي للفنادق العراقية، و $X_1 =$ الية مجلس الادارة، و $X_2 =$ الية لجنة التدقيق

أظهرت نتائج الانحدار الموضحة في الجدول (٤) العلاقة الطردية لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق على الأداء المالي الفندقي في نموذج الانحدار، حيث بلغ معامل الارتباط (R) (0.822)، كما بلغت قيمة القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R²) (0.668)؛ مما يشير إلى أن ٦٧% من التغيرات الحاصلة في الأداء المالي يفسرها اليات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، وبلغت قيمة (F) المحسوبة في نموذج الانحدار للفرضية ٨٧.٦٨١ وبمستوى دلالة إحصائية (sig= 0.000)، وهى أصغر من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (٠.٠٥)، وهذا يدل على وجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية لاليات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية.

يتضح مما سبق قبول الفرضية الفرعية الاولى البديلة انه: " يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمجلس الإدارة على الأداء المالي في الفنادق العراقية "

وقبول الفرضية الفرعية الثانية البديلة انه: " يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية "

النتائج:

- تطبق الوحدات الفندقية العراقية حوكمة الشركات وآلياتها.
- يوجد تأثير لخصائص مجلس الإدارة على الأداء المالي في الفنادق العراقية.
- يوجد تأثير للجنة التدقيق على الأداء المالي في الفنادق العراقية.
- يتمتع مجلس الإدارة في الفنادق العراقية بالكفاءة التي تمكنه من تحسين الأداء المالي لها.
- تعمل آلية في التدقيق في الفنادق العراقية على منع أو الحد من التلاعب والغش بالفوائم المالية، وكذلك تعمل على تحسين الأداء المالي والأداري لهذه الفنادق.

التوصيات:

- ينبغي الاهتمام أكثر بالقطاع الفندقي في العراق من قبل الجهات المعنية، لما له أهمية في خلق العديد من الوظائف وفرص العمل المباشرة وغير المباشرة، مما يؤدي الى تخفيض البطالة وادخال العملات الاجنبية الى البلاد، ويكون ذلك من خلال:
- ضرورة توفير الدعم الحكومي للقطاع الفندقي عن طريق تقديم القروض المالية الطويلة الاجل بسعر فائدة منخفض.
- تخفيض نسبة الضريبة ولا سيما ضريبة العقار.
- الدعم الحكومي للاستثمارات الفندقية.

المصادر العربية:

- أبو قرين، أحمد هادي؛ بعيو، علي عمر، وأبو زقية، عبد الناصر محمد، " أثر خصائص مجلس الإدارة ولجنة المراجعة على الاداء المالي للشركة " ، جامعة مصراته، مجلة البحوث الأكاديمية: العلوم الانسانية، العدد، ٢١، مارس ٢٠٢٢، ص_ص ٦١-٧٧.
- أبو الهيجاء، محمد فوزي؛ عبد المنعم، اسامة وتوفيق، عمر اقبال، "أثر خصائص لجان التدقيق على العوائد غير العادية للاسهم في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية: دراسة اختبارية"، مجلس الدنانير، العدد١٤، ٢٠١٨، ص_ص ٣٧٥_ ٣٩٤.
- أحمد، محمد شرح علي، " قياس أثر الاليات الداخلية لحوكمة الشركات على جودة التقارير المتكاملة : دراسة تطبيقية " ، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، ٢٠١٩.
- أحمد، عبد الله عبد السلام ؛ ولييب، خالد عبد المنعم زكي، " قضايا معاصرة في المراجعة وحوكمة الشركات " ، جامعة القاهرة، كلية التجارة، مصر، ٢٠٢٢.
- العنزي، نايف سلامة كيان، "أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الافصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية"، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية إدارة المال والاعمال، جامعة آل البيت، ٢٠١٧، الكويت.
- العدلاني، سمر عبد المجيد محمد، " أثر تنوع هيكل الملكية وخصائص مجلس الإدارة على جودة الإرباح : مع دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية " ، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر، ٢٠١٨.
- الفكي، إنتصار محمد، إبراهيم، " دور لجان المراجعة في تقليل مخاطر المراجعة : دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي وبعض مكاتب المراجعة الخارجية " ، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٩.
- الزمزمي، صبري عبد الله، " خصائص لجان المراجعة ودورها في تحسين مستوى تطبيق الحوكمة المصرفية : دراسة ميدانية على المصارف السودانية " ، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان، ٢٠١٩.
- العداسي، أحمد محمد، " التحليل المالي للقوائم المالية وفقاً لعايير المحاسبية الدولية، " الطبعة الأولى، دار الأعمار العلمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠١١.
- القضاة، مصطفى عبد الله احمد، "العوامل المؤثرة على الاداء المالي في الشركات المساهمة العامة الصناعية الاردنية مقاساً بالعائد على الاصول والعائد على حقوق

الملكية للفترة ٢٠٠٥ - ٢٠١١" ، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية، المجلد ٣، العدد ١، ٢٠١٥، ص ٢٥٥-٢٨١.

- الجبوري، مهدي عطية موحى، " مؤشرات الاداء المالي الاستراتيجي: دراسة تطبيقية مقارنة بين مصرف الرافدين وبين المصرف الخارجي للعام ٢٠٠٣ " ، مجلة جامعة بابل للعلوم الانسانية، المجلد ١٤، العدد ١، ٢٠٠٧، ص ٢٥١ - ٢٧٠، العراق.

- الخطيب، محمد محمود، " الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات المساهمة "، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠١٠.

- الجعيد ، نوال محمد وعبد الرحمن ، نجلاء إبراهيم - أثر الحوكمة على الاداء المالي - دراسة تطبيقية على البنوك السعودية - مجلة الدراسات الجامعية للبحوث الشاملة .

- الريان، علي محمد علي، " أثر خصائص لجان التدقيق على الاداء المالي للبنوك التجارية الاردنية"، مجلة رماح للبحوث الدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية-رماح، المجلد ٤٠، ٢٠٢٠، ص ٩١-١٢٨.

- الصغير ، بغو محمد - أثر الحوكمة على الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة نفضال - وحدة GPL أم البواقي - رسالة ماجستير غير منشورة - كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير - جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي - الجزائر ٢٠١٩ .

- برودي، مفروم، و عبد اللطيف، مصطفى، "أثر خصائص مجلس الادارة ولجنة المراجعة على الاداء المالي للشركة: دراسة تجريبية على الشركات المشكلة لمؤشر كاك ٤٠ من ٢٠١٠ الى ٢٠١٤" ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد ٩، العدد ٢، ٢٠١٦، ص ٦٩٠-٧٢١.

- بن زاوي، محمد الشريف، "حوكمة الشركات والهندسة المالية" ، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، مصر، ٢٠١٦.

- حسن، يوسف صلاح عبد الله، " دور لجان المراجعة في الحد من السلوك الانتهازي للإدارة في إدارة الأرباح بهدف تحسين جودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على قطاع البنوك بمملكة البحرين " ، جامعة عين الشمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، مجلد ٢٢، العدد ٢، ٢٠١٨، ص ١١٥٨-١٢٢١.

- سليمان، محمد مصطفى، " حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري " ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، ٢٠٠٦.

- طالب، علاء فرحان و المشهداني، ايمان شيحاني، "الحوكمة المؤسسية والاداء المالي الاستراتيجي للمصارف"، دار الصفاء للنشر والطباعة والتوزيع، الادن، ٢٠١١
- عبد الرحمن، محمود، " دور حوكمة الشركات في مكافحة الفساد المالي والإداري"، جامعة عين الشمس، كلية التجارة، القاهرة، مصر، ٢٠١٩.
- علم الدين، سلامة عبد الصانع أمني، " دور الرقابة في الحوكمة الشركات"، دار النهضة العربية، مصر، ٢٠١٦.
- عبد الله، إنتصار علي، " لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية : دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية"، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا والبحث والعلمي، جامعة الرباط الوطني، ٢٠١٦.
- عاصم، نهى مجدي، " قياس الارتباط بين الاداء المالي للشركات ومدى الإفصاح المحاسبي والبيئي عن التنوع البيولوجي: دراسة مقارنة بالتطبيق على الاسواق الناشئة " ، اطروحة دكتوراه، جامعة القاهرة، كلية التجارة، ٢٠٢١.
- قبها، محمود جودت، "دور لجان التدقيق في تحسين اداء الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية والقانونية، جامعة النجاح الوطنية- فلسطين، المجلد ٦ ، العدد ٩ ، ٢٠٢٢ ، ص ٣٥ _ ٦٥.
- قبلي ، نبيل – دور مبادئ الحوكمة في تفعيل الأداء المالي لشركات التأمين – دراسة حالة – رسالة دكتوراه غير منشورة – كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير – جامعة حسية بن بوعلي الشلف – الجزائر – ٢٠١٧ .
- محمد، عبد الله انور حسن، "أثر خصائص مجلس الإدارة على الأداء المالي: دراسة تطبيقية على البنوك التجارية الاردنية المدرجة في بورصة عمان"، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، ٢٠٢١.
- محمد، ياسر أحمد السيد، " دور الاليات الرقابية لحوكمة السركتات في الحد من ممارسة الفساد المالي للإدارة : راسة ميدانية " ، جامعة طنطا، كلية التجارة، مجلة البحوث المحاسبية، مجلد ١، العدد ١، ٢٠١٧، ص-ص ٣٢.
- معراج، قادري أحمد و الزهرة، فالدي، " دور الاليات الداخلية للحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" ، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلم التسيير، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد ٣، العدد ٢، ٢٠١٩، ص ٧٥-٩١.
- المصادر الاجنبية:**

- Azzoz, Abdel-Razeq A., And Khames, Basheer A. (2016)," The Impact Of Board Of Directors And Audit Committees On Stock Return Of Jordanian Financial Companies", Dirasat: Administrative Sciences, Vol.43, No.2.
- Bouaziz, Zied And Triki, Mohamed, "The Impact Of The Board Of Directors On The Financial Performance Of Tunisian Companies" Accounting Department, Faculty Of Economics And Management, Volume.8, Issue. 3, 2012, P.P, 6-21, Tunisia.
- Boone, A., Fiel, L., Karpoff, J, And Raheja, C. (2007), " The Determinants Of Corporate Board Size And Composition: An Empirical Analysis " , Journal Of Financial Economics, Vol.185, Issue.1, P.P. 66-101.
- Brigham, Eugene F And Houston, Joel F , " Fundamentals Of Financial Management" , Qed, Cengage Learning Usa. 2017.
- Charity Mulewa Kioko, Olweny Tobias And Linus Ochien (2019) " Effect Of Financial Risk On Financial Performance Of Commercial Bank In Kenya Listed On The Nairobi Stock Exchange" , Strategic Journal Of Business And Change Management, Vol.6, No. 2, P.P. 1936_1952.
- Herdiyana, Adi Sumarno And Endri Endri ", The Effect Of Financial Performance On The Profitability Of Food And Beverage Companies Indonesia" , Universities Panuan Bogor, Indonesia, Vol. 12, No. 1, 2021.
- Rahman, M.Ataur And Islam, Janurul. "The Impact Of Corporate Governance On Bank Performance: Empirical Evidence From Bangladesh", Global Journal Of Management And Business Research, Vol. 18, Issue. 18. 2018.
- Karajeh, Ahmad Ibrahim And Ibrahim Mohd Yussoff, "Impact Of Audit Committee On The Association Between Financial Reporting Quality And Shareholder Value,"International Journal Of Economics And Financial Issues , Vol . 7 , Issue. 3 , 2017,P.P, 14-19.
- Obigbemi, F. Imoleayo And Omolehinwa, O.Eddy And Mukoro, Dick Oluku And Ben-Caleb Egbide And Olusanmi Olamide Adeola, " Earning Management And Board Structure: Evidence From Nigeria, SAGE Open July-September", 2016, P.P.1-15.