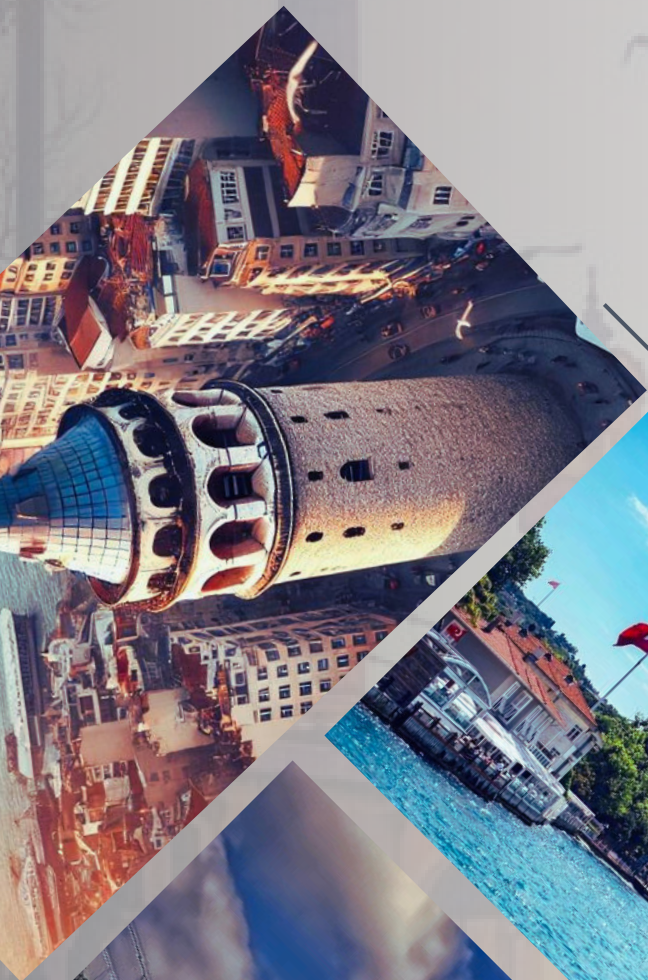


المؤتمر العلمي الدولي التاسع للعلوم الاجتماعية والإنسانية

**IX. International research Scientific Congress of
Humanities and Social Sciences**

IX. Uluslararası Sosyal ve Beşeri Bilimler Kongresi



Rimar Academy
أكاديمية ريمار

18-17-16
نيسان / أبريل
April / Nisan

2025

IX. International research Scientific Congress of
Humanities and Social Sciences

كتاب الوقائع
TAM METIN KITABI

Ist.con 9



Yayınevi:

دار النشر:

Rimar Academy

Editor:

المحرر:

Dr. Osman TURK
<https://orcid.org/0000-0002-9379-6225>

Yayın Koordinatörü:

تنسيق النشر:

AMIR MUAENI

ISBN:

نظام الترميز الدولي
لترقيم الكتاب:

978-625-96965-1-5

DOI:

رقم معرف الكائن
الرقمي:

<http://dx.doi.org/10.47832/Istanbul.Congress9>

Baskı:

تاريخ الطباعة:

2025 / 06 / 03

kongre Tarihi:

تاريخ المؤتمر:

2025 / 04 / 18 -17 -16

Sayfalar:

عدد الصفحات:

97

URL:

رابط النشر:

www.rimaracademy.com

No Sertifikası Matbaa:

رقم شهادة المطبعة:

47843

مقدمة

عُقد مؤتمر إسطنبول الدولي التاسع للعلوم الاجتماعية والإنسانية برعاية جامعة إسطنبول جيديك و الرابطة الدولية للتعليم والبحث الأكاديمي ، بالتعاون مع أكاديمية ريمار التركية، بتاريخ 16-17-18 نيسان / أبريل 2025 في إسطنبول / تركيا.

وهدف المؤتمر إلى تقديم رؤى وتصورات علمية جديدة تستجيب للحاجة الملحة التي فرضتها القضايا المستحدثة في المجتمع الإنساني المعاصر، وهذا لا يتحقق إلا في إطار علاقة تشابكية تفاعلية يقودها عقل الفريق البحثي الذي تحاول إدارة المؤتمر المساهمة في صناعته.

تم إعداد كتاب وقائع المؤتمر بهدف نقل الإنتاج العلمي إلى المستقبل كمساهمة مستدامة ومثرية. تجاوز إجمالي عدد المشاركين في المؤتمر 32 باحث من الدول الآتية: (الكويت - العراق - ليبيا - فلسطين - الجزائر - المغرب) وبلغت نسبة المشاركين من خارج تركيا 90 بالمئة.

حيث تم قبول 18 منهم بعد تقييم دقيق من قبل اللجنة العلمية للمؤتمر، وشارك 11 منهم حضورياً، في حين شارك 7 آخرون عن بعد.

وقد تم قبول 4 أبحاث للنشر في كتاب الوقائع، في حين توجه باقي الباحثين لنشر المقالات في المجلات.

وأخيراً نتوجه بالشكر والامتنان لجميع الأكاديميين والباحثين على مساهماتهم القيمة في هذا المؤتمر.

رئيس التحرير
د. عثمان ترك

الفهرس

1

SPATIAL PLANNING OF PRINCIPLES (GOVERNMENTAL HEALTH SERVICES) AMONG IRAQI GOVERNORATES

• Nahla Hafidh Jawad AL-SADI

16

أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت

• نور طاهر الأقرع

45

الوصف في شعر راجح الحلي

• آلاء عبد القادر خلف محمود

58

تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بهدف الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة XBRL / مدخل مقترح / دراسة إمبريقية على المصارف لتجارية العراقية

• ندى نايف يونس



Spatial Planning of Principles (Governmental Health Services) Among Iraqi Governorates

Nahla Hafidh Jawad AL-SAAD¹

Ph.Dr, College of Engineering, Al _ Mustansiriyah University, Iraq

<http://dx.doi.org/10.47832/Istanbul.Congress9-1>

Abstract:

Objective: This research aimed to identify efficiency of principle governmental health services redistributed among Iraqi's governorates in light of population rates in each governorate, as well as evaluation expected of principle governmental health services with reference of indicators compared to what is achieved at the governorates levels.

Methodology: Data are selected from annuls statistical report from "Ministry of Planning, Central Statistics Organization CSO, Department of Environment Statistics (2018)", and annuls statistical report from "Ministry of Health and Environment by Administrative Units - Governorates and by (2017)". Proposed formulas were used to evaluating the spatial planning of principle governmental health services among Iraqi's governorates.

Results and Findings: Evaluation of the spatial redistribution of health services recorded a highly disparity among governorates of Iraq based on population rates, especially with regard to services of (hospitals, numbers of total beds, main PHC, sub PHC, and specialist PHC), as well as medical professionals, such as (doctors, pharmacists, dentists, and medical technologists), while few governorates were suffering from misdistribution of health services concerning nurses staff (Non Specialist, and Specialist), and that were ranked descending in (Baghdad, Basra, Anbar, and Saladin) governorates .

Conclusions: The analysis of the efficiency of health services shows that the relationship between size of the population and the level of principle governmental health services in Iraqi's governorates are inconsistent through population increases accompanying the declining health services accompanying them, especially in centers of governorates that are characterized by high population density.

Keywords: *Spatial Planning, Principle Governmental Health Services, Population Rates, Population Density Ratios.*

¹ n1961ah@gmail.com

Introduction:

The population of Iraq was estimated (37.139.519) million people and the density of population accounted with (88.9) persons per km², and a population growth rate was (2.61) yearly, according to the statistics of 2018 announced by the Ministry of Planning and Development Cooperation / Central Bureau of Statistics, also the published statistics showed that the male ratio to female at birth was (103.9), (Annals, CSO, 2018) , which is lower than the national average, which is given in average (105:100), and that indicating an increases of mortality rate of newborn males as a result of deterioration of health status compared to male category who are most at the risk of death and higher than the category of females especially at the beginning of age for several reasons mainly related to the immune system, which are disclosure within male group,(Alnaqeeb ,2011, P.). The total fertility rate of each woman of childbearing age (15-49 years) has reached to (3), and the total fertility rate for each woman of reproductive age (15-49 years) has reached to (3.96). The Central Bureau of Statistics has predicted that the average age of males in Iraq was estimated by (71.5) years, while the average age of females was estimated by (75.4) years, pointing out that the crude birth rate per 1000 population is (30.1), (Annals Statistical Report, 2017).

Health is a humanitarian phenomenon with economic, cultural and social dimensions. Planning for health is as important as planning for economic development in agriculture, industry and other sectors. Health planning is an important aspect of the national planning process, whether at the regional or urban level. Demand for and improvement of health care has become a necessary and indispensable quality of life (QoL), and these services becoming increasingly important. Many societies measure strength of their economy through measuring their service economy and measuring progress of societies in the health field, not only by the availability of health institutions and the number of workers, but also by the level of efficiency of health services delivery to meet the needs of the general population in urban areas, as areas that attract populations, (Al-Ammar, 2011, P.9).

The present paper are specialists in the spatial analysis concerning principle governmental health services (PGHS) distributed among different of the Iraqi's governorates, and that was necessary to identify of the most important their geographical, administrative, and people characteristics.

The improvement of the health level of the community, as much as it is based on the need to provide health service must be carried out by the quality and efficiency of the health service provided to the population. The planners are supposed to realize the responsibility entrusted to them in studying health situation and the development of health plans for services.

In order to evaluate efficiency distribution of (PGHS) throughout all governorates region (Study area), generally in terms of all its physical and human aspects, by comparing what is achieved at the country level to compare the observed results with what is expected. On the distribution of the size of the population between the province and the country, depending on

the degree of convergence of high degree of population overcrowding of the family governorate compared to what is achieved at the level of the country, a study has not previously discussed previously (according to our knowledge).

Objectives:

1. Identify efficiency of (PGHS) redistribution among Iraqi's governorates in light of population rates in each governorate.
2. Evaluation of an expected (PGHS) with reference of indicators compared to what is achieved at the governorates levels.

Theoretical Part:

The scientific method is based on building a theoretical basis based on the method of weighting for the index of population crowding in the family (family momentum) at the level of all governments, and as well as at the level of the country and that are accounted for the first time (as far as we know), where amount of population overcrowding corresponding family is (6.21) individuals, based on the results statistics of the year 2017.

The following are the theoretical aspects of the proposed formulas used to evaluating the spatial planning of (PGHS) among Iraqi's governorates.

1. No. of Families in the Gov. (x) = $\frac{\text{No. of population in the Gov. in a year (x)}}{\text{Average no. of family in Iraq in a year (x)}}$
2. Density index in the Gov. (x) = $\frac{\text{No. of population in a year (x)}}{\text{No. of Families in the Gov. in a year (x)}}$
3. (HSI) in the Gov. ratio = $\frac{\text{No. of registered (HSI) in the Gov. in a year (x)}}{\text{No. of registered (HSI) in the Iraq in a year (x)}} * 100\%$

Where: (HSI): Health Services Index.

4. Expect No. of (HSI) in the Gov. (x) = [No. of registered (HSI) in the Iraq in a year (x) * Apportionment Coefficient]

5. Apportionment Coefficient = $\frac{\text{No. of registered Population in the Gov. in a year (x)}}{\text{No. of registered Population in the Iraq in a year (x)}}$

6. Increament or Discreament No. of expected (HSI) =

[No. of registered (HSI) in the Gov. in a year (x) – Expect No. of (HSI) in the Gov. (x) in a year (x)].

Application Part:

Iraq now composed 18 governorates. The analysis of the spatial reality according to the distribution of (PGHS) has been focused on governorates level only, not on analysis at others parts, such as administrative areas or smaller units (residential sectors) due to lack of documentation on that parts, table (1) including areas per km², estimation no. of population in a year 2017, no. of families due to general average of a year 2017, population density, and population density rates distributed among different of Iraqi's governorates.

Table 1: Areas (per km²), Estimation no. of Population in a year 2017, and No. of Families due to General Average of a year 2017

Gov.	Area (km²)	Estimation no. of Pop. in a year 2017	No. of Families due to General Average of a year 2017	Pop. Density	Pop. Density Rate	Pop. Ratio
Baghdad	4555	8318000	1341613	1826.13	44.952	0.2141
Basra	19070	2972000	479355	155.85	3.836	0.0765
Nineveh	37323	3793000	611774	101.63	2.502	0.0977
Maysan	16072	1134000	182903	70.56	1.737	0.0292
Qadisiyah	8153	1311000	211452	160.80	3.958	0.0338
Diyala	17685	1660000	267742	93.86	2.311	0.0427
Anbar	138501	1796000	289677	12.97	0.319	0.0462
Babil	5119	2093000	337581	408.87	10.065	0.0539
Karbala	5034	1241000	200161	246.52	6.068	0.0319
Kirkuk	9679	1626000	262258	167.99	4.135	0.0419
Wasit	17153	1401000	225968	81.68	2.011	0.0361
Dhi Qar	12900	2132000	343871	165.27	4.068	0.0549
Muthanna	51740	824000	132903	15.93	0.392	0.0212
Saladin	24751	1615000	260484	65.25	1.606	0.0416
Najaf	28824	1500000	241935	52.04	1.281	0.0386
Erbil	15074	1896000	305806	125.78	3.096	0.0488
Dohuk	6553	1318000	212581	201.13	4.951	0.0339
Sulaymainyah	20083	2212000	356774	110.14	2.711	0.0569
Total	438269	38842000	6264839	88.63	-	1.0000

Source: By researcher, and dependence on annuls statistical report from "Ministry of Planning, Central Statistics Organization CSO, Department of Environment Statistics (2018).

General number of family size in average for the year 2017 estimated by (6.2) persons:

Where the results of the estimates of population density indicated that Baghdad governorate was ranked the first compared to the rest of the other governorates, and accounted 44.95%, while the results of the estimate to the low population density index was assigned to the minimum level concerning Anbar governorate which had recording 0.319%.

Figure (1) of the line chart represent population density ratios and population rates regarding statistics of the year 2017.

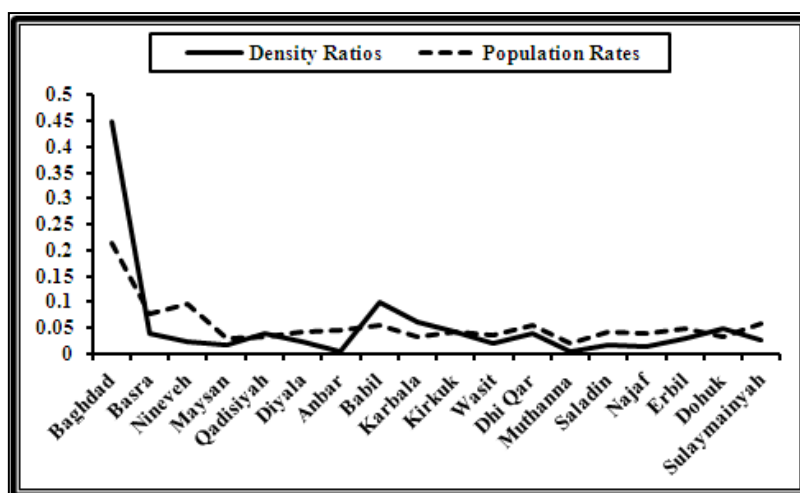


Figure (1) of line chart represent population Density Rates and Population Rates regarding statistics of the year 2017

Principle Components of (PGHS) in Iraq:

Health is a humanity phenomenon concerning with economic, cultural and social dimensions. Planning for health is as important as planning for economic development in agriculture, industry and other sectors.

Health planning is an important aspect of the national planning process, either for regional or for urban levels. As a result of regional and urban development disparities, some regions or urban areas become centers of activities, services, employment and economic opportunities, particularly concentration in large urban areas, leading to the lack of such services and activities by other regions.

The question of the study of spatial variation (Spatial Inequality) of high impact in regional and urban planning processes on both issues, so the study of the spatial dimension of any region that was the territory, city or part of the city requires a thorough review of the theoretical foundations and frameworks that suggest the diagnosis of the inevitability of inequality and disparity between units in the administrative distribution of health services provided by those units as this has a significant impact on the characteristics of those units generally represented by population characteristics, economic and policy environment ... etc. In light of the above, this paper highlights the extent of variation in the size or principle components of (PGHS) in Iraqi's governorates based on the classification of its administrative units represented by the districts means of a number of variables (health indicators) can be evaluated in order to identify aspects of moderation in spatial distribution.

The components of government health services have been determined according to the current research to include the most important materials and human health components

which were obtained from "Ministry of Planning and Development Cooperation/Central Bureau of Statistics". The components of these services should be distributed according to the population distribution in the administrative areas and the social and economic development of these areas and the role of both public and private sectors in containing the level of demand for those services.

Components of the (PGHS) investigated at the level of the administrative Units-Governorates and for purposes of the present research are represented by the followings:

a. Government hospitals and specialized centers (Educational and non-Educational) hospitals.

b. Main Primary health centers (MPHC).

c. Sub Primary health centers (SPHC).

d. Specialized health center and training.

e. Numbers of doctors.

f. The numbers of pharmacists.

g. Number of dentists.

h. Non-specialist nursing (interview and nursing).

i. Specialized nursing numbers (university, technician, skilled, and nurse).

j. The number of staff concerning pathological analyzes (graduates of faculties of science –Medical Technology).

k. Total number of (Total Beds).

As shown in table (2).

Table (2): Numbers of the observed (PGHS) Components Published by Iraqi Ministry of Health and Environment- Administrative Units - Governorates for the year 2017.

Governorate	No. of Hospitals	Main PHC	Sub PHC	Specialist and Training PHC	No. of Doctors	No. of Pharmacists	No. of Dentists	Nurses Non Specialist	Nurses Specialist	Medical Technology
Baghdad	49	212	45	47	8293	3699	3168	9536	8358	2927
Basra	14	103	36	21	2299	540	364	3827	3513	369
Nineveh	16	93	86	8	2680	744	346	NA	NA	NA
Maysan	8	32	47	10	640	206	117	2599	2500	98
Qadisiyah	8	41	41	14	923	363	261	4577	4437	345
Diyala	9	58	39	6	964	440	439	4310	3929	400

Anbar	12	78	107	9	1033	400	577	2239	2166	582
Babil	18	48	73	5	1540	805	677	5699	5341	953
Karbala	9	31	30	6	1111	639	366	3791	3478	443
Kirkuk	7	67	65	7	980	436	348	3427	3182	215
Wasit	8	44	31	6	826	387	275	2609	2435	226
Dhi Qar	9	79	86	11	1113	456	219	6969	6629	495
Muthanna	4	26	43	6	527	257	164	1467	1425	93
Saladin	12	55	67	5	1059	428	283	2080	1988	527
Najaf	14	50	33	13	1265	689	416	4490	4171	393
Erbil	24	89	175	13	3183	608	790	NA	NA	NA
Dohuk	19	80	79	12	985	167	192	2368	2368	308
Sulaymaniyah	33	109	280	12	3119	419	869	4309	3651	1341

Source: By researcher, and dependence on annuls statistical report from "Ministry of Health and Environment by Administrative Units - Governorates and by 2017 Statistics".

NA: Not Available.

The distribution of these services reflects the hierarchical importance of health institutions. Hospitals are at the top of the hierarchical hierarchy of health institutions. They provide comprehensive health services (general and specialized self-sufficiency), which confirms their small numbers and is confined to specific governorates with major urban areas.

The second is the main health centers. These centers provide services to a wide range of health service seekers and are more spatially distributed compared to the first hierarchical institutions. Sub-health centers, which are characterized by wide spatial spread, provide limited health services to sparsely populated areas, and finally specialized health institutions represented by health insurance clinics of the department of public health and training centers, which provide health services and treatment in a wide range, despite the limited health services provided and compared with the first hierarchical institutions, where their health services focused on primary health care and maternal and child health.

Spatial variation of the Expected (PGHS) Components:

The geographical distribution of health services is one of the most important requirements of spatial studies or spatial punctuation of these services through two directions, the first concerns the materials resources of these services, represented by health facilities and other materials necessities of equipment, mechanisms, supplies, medical materials, medicines, etc., the second deals with human resources related to the operational pyramid of the labor force, with all its ramifications and levels. The analysis of the variance of the components of the health services reveals the level of the size of its components spatially

according to the governorates, in order to achieve clear indication of the nature and direction of indicators of health development, in addition to indicating the trends that the beneficiaries should go through to promote and develop the health sector according to its components and variables investigated in order to reach the level of distribution those ingredients are for the better.

Principle adopted in the evaluation of the results of current research was by relying on the calibration of basic health services under the distribution of population on Iraqi governorates through the population ratios achieved and reflect the actual needs for the sizes of those services.

Table (3) represent an expected of (PGHS) components distributed among different of Iraqi governorates.

Table (3): Numbers of the expected (PGHS) Components using Published by Iraqi Ministry of Health and Environment- Administrative Units - Governorates for the year 2017.

Governorate	No. of Hospitals	Main PHC	Sub PHC	Specialist and Training PHC	No. of Doctors	No. of Pharmacists	No. of Dentists	Nurses Non Specialist	Nurses Specialist	Medical Technology	No. of Total Beds
Baghdad	58	277	292	45	6395	2343	2040	13769	12757	2080	9535
Basra	21	99	104	16	2285	837	729	4920	4558	743	3407
Nineveh	27	126	133	21	2916	1068	930	6279	5817	949	4348
Maysan	8	38	40	6	872	319	278	1877	1739	284	1300
Qadisiyah	9	44	46	7	1008	369	321	2170	2011	328	1503
Diyala	12	55	58	9	1276	468	407	2748	2546	415	1903
Anbar	13	60	63	10	1381	506	440	2973	2754	449	2059
Babil	15	70	73	11	1609	589	513	3465	3210	523	2399
Karbala	9	41	44	7	954	350	304	2054	1903	310	1423
Kirkuk	11	54	57	9	1250	458	399	2692	2494	407	1864
Wasit	10	47	49	8	1077	395	344	2319	2149	350	1606

Dhi Qar	15	71	75	12	163 9	600	523	3529	3270	533	24 44
Muthanna	6	27	29	4	633	232	202	1364	1264	206	94 5
Saladin	11	54	57	9	124 2	455	396	2673	2477	404	18 51
Najaf	11	50	53	8	115 3	422	368	2483	2301	375	17 20
Erbil	13	63	67	10	145 8	534	465	3139	2908	474	21 74
Dohuk	9	44	46	7	101 3	371	323	2182	2021	330	15 11

Source: By researcher, and dependence on annuls statistical report from "Ministry of Health and Environment by Administrative Units - Governorates and by 2017 Statistics". Note: NA: Not A available.

Increments or Discernments of (PGHS) Components:

In order to obtain the true picture of the accuracy of the distribution of (PGHS) after estimating the number of units of these services in each governorate in light of the expected values of their respective numbers according to the calibration of the observed or actual numbers in the population rates of each governorate, by finding the abstract differences between the observed numbers and the expected numbers.

Results shows that discernment numbers of (PGHS) components reveals, or indicates that the governorate suffers from a state of lack of health service, and increases the suffering by increasing the amount of shortfall achieved, for example, the governorate of Nineveh shortage of large number of hospitals registered shortage of up to 11 public hospitals and Baghdad is ranked the second to mark the degree of shortfall, and so to reach the Anbar governorate, which has only one hospital needed.

On the other hand, the number zero indicates that the optimal state of moderation between observed numbers and an expected numbers, and finally.

Finally, the results of the increments in the numbers of health service units were recorded, and indicated state of overflow (excess) concerning health services, and reveals status of the rises of services units in light of governorate needed.

Table (4) represent increments or discernments numbers of (PGHS) components distributed among different of Iraqi governorates.

Table (4): Numbers of Increments or Discernments of (PGHS) according to differences between observed of publishing by the Ministry of Health and Environment- Administrative Units - Governorates for the year 2017 and an expected outcomes

Governorate	No. of Hospitals	Main PHC	Sub PHC	Specialist and Training PHC	No. of Doctors	No. of Pharmacists	No. of Dentists	Nurses No Specialist	Nurses Specialist	Medical Technology	No. of Total Beds
Baghdad	-9	-65	-247	2	1898	1356	1128	-4233	-4399	847	2339
Basra	-7	4	-68	5	14	-297	-365	-1093	-1045	-374	765
Nineveh	-11	-33	-47	-13	NA	NA	NA	NA	NA	NA	-3371
Maysan	0	-6	7	4	-232	-113	-161	722	761	-186	82
Qadisiyah	-1	-3	-5	7	-85	-6	-60	2407	2426	17	-43
Diyala	-3	3	-19	-3	-312	-28	32	1562	1383	-15	-526
Anbar	-1	18	44	-1	-348	-106	137	-734	-588	133	-721
Babil	3	-22	0	-6	-69	216	164	2234	2131	430	642
Karbala	0	-10	-14	-1	157	289	62	1737	1575	133	-6
Kirkuk	-4	13	8	-2	-270	-22	-51	735	688	-192	-489
Wasit	-2	-3	-18	-2	-251	-8	-69	290	286	-124	150
Dhi Qar	-6	8	11	-1	-526	-144	-304	3440	3359	-38	-341
Muthanna	-2	-1	14	2	-106	25	-38	103	161	-113	216
Saladin	1	1	10	-4	-183	-27	-113	-593	-489	123	-780
Najaf	3	0	-20	5	112	267	48	2007	1870	18	375
Erbil	11	26	108	3	1725	74	325	NA	NA	NA	716
Dohuk	10	36	33	5	-28	-204	-131	186	347	-22	238
Sulaymaniyah	17	35	202	0	1419	-204	327	647	259	788	753

Source: By researcher, and dependence on annuls statistical report from "Ministry of Health and Environment by Administrative Units - Governorates and by 2017 Statistics". NA: Not Available.

Evaluation of Governorates due to (PGHS) Components:

Table (5) shows spatial distribution of the principles governmental health services concerning all studied governorates of Iraq by a binary dichotomous classification through

marking governorates that suffering from shortages of the type of health service in red color, and governorates that are characterized by increasing the type of health service than the level of the population rate of the total population of Iraq in general by black column . **Table (5): Numbers of increments or discernments for (PGHS) according to published Ministry of Health and Environment- Administrative Units - Governorates for the year 2017.**

No. of Hospitals	Main PHC	Sub PHC	Specialist and Training PHC	No. of Doctors	No. of Pharmacists	No. of Dentists	Nurses Non Specialist	Nurses Specialist	Medical Tech.	No. of Total Beds
Nineveh	Baghdad	Baghdad	Nineveh	NA	NA	NA	NA	NA	NA	Nineveh
Baghdad	Nineveh	Basra	Babil	Dhi Qar	Basra	Basra	NA	NA	NA	Saladin
Basra	Babil	Nineveh	Saladin	Anbar	Dohuk	Dhi Qar	Baghdad	Baghdad	Basra	Anbar
Dhi Qar	Karbala	Najaf	Diyala	Diyala	Sulaymainyah	Maysan	Basra	Basra	Kirkuk	Diyala
Kirkuk	Maysan	Diyala	Wasit	Kirkuk	Dhi Qar	Dohuk	Anbar	Anbar	Maysan	Kirkuk
Diyala	Wasit	Wasit	Kirkuk	Wasit	Maysan	Saladin	Saladin	Saladin	Wasit	Dhi Qar
Wasit	Qadisiyah	Karbala	Karbala	Maysan	Anbar	Wasit	Muthanna	Muthanna	Muthanna	Qadisiyah
Muthanna	Muthanna	Qadisiyah	Dhi Qar	Saladin	Diyala	Qadisiyah	Dohuk	Sulaymainyah	Dhi Qar	Karbala
Qadisiyah	Najaf	Babil	Anbar	Muthanna	Saladin	Kirkuk	Wasit	Wasit	Dohuk	Maysan
Anbar	Saladin	Maysan	Sulaymainyah	Qadisiyah	Kirkuk	Muthanna	Sulaymainyah	Dohuk	Diyala	Wasit
Maysan	Diyala	Kirkuk	Baghdad	Babil	Wasit	Diyala	Maysan	Kirkuk	Qadisiyah	Muthanna
Karbala	Basra	Saladin	Muthanna	Dohuk	Qadisiyah	Najaf	Kirkuk	Maysan	Najaf	Dohuk
Saladin	Dhi Qar	Dhi Qar	Erbil	Basra	Muthanna	Karbala	Diyala	Diyala	Saladin	Najaf
Babil	Kirkuk	Muthanna	Maysan	Najaf	Erbil	Anbar	Karbala	Karbala	Anbar	Babil

Najaf	Anbar	Dohu k	Basra	Karba la	Babil	Babil	Najaf	Najaf	Karba la	Erbil
Dohu k	Erbil	Anbar	Najaf	Sulay mainy ah	Najaf	Erbil	Babil	Babil	Babil	Sulay mainy ah
Erbil	Sulay mainy ah	Erbil	Dohu k	Erbil	Karba la	Sulay mainy ah	Qadis iyah	Qadis iyah	Sulay mainy ah	Basra
Sulay mainy ah	Dohu k	Sulay mainy ah	Qadis iyah	Bagh dad	Bagh dad	Bagh dad	Dhi Qar	Dhi Qar	Bagh dad	Bagh dad

NA: Not Available: (Nineveh, and Erbil) Governorates.

Spatial Planning of Principles Governmental Health Services: (Red color advert to deficiency of PGHS, and Black color to efficient of PGHS).

Evaluation of the spatial redistribution of health services recorded a highly disparity among governorates of Iraq based on population rates, especially with regard to services of (hospitals, main PHC, sub PHC, and specialist PHC), as well as medical professionals, such as (doctors, pharmacists, dentists, and medical technologists) and as illustrated in the spatial planning map (Appendix-A).

Conclusions:

The analysis of the efficiency of health services shows that the relationship between the size of the population and the level of (PGHS) is unstable and inconsistent through population increases accompanying the declining health services accompanying them, especially in the centers of governorates that are characterized by high population density, and as follows:

1. Hospitals: Governorates ranked descending shortage throughout (Nineveh, Baghdad, Basra, Dhi Qar, Kirkuk, Diyala, Wasit, Muthanna, Qadisiyah, and Anbar).

2. Main PHC: Governorates ranked descending shortage throughout (Bagdad, Nineveh, Babil, Karbala, Maysan, Wasit, Qadisiyah, and Muthanna).

3. Sub PHC: Governorates ranked descending shortage throughout (Bagdad, Basra, Nineveh, Najaf, Diyala, Wasit, Karbala, and Qadisiyah).

4. Specialist and training PHC: Governorates ranked descending shortage throughout (Nineveh, Babil, Saladin, Diyala, Wasit, Kirkuk, Karbala, Dhi Qar, and Anbar).

5. No. of Doctors: Governorates ranked descending shortage throughout (Dhi Qar, Anbar, Diyala, Kirkuk, Wasit, Maysan, Saladin, Muthanna, Qadisiyah, Babil, and Dohuk).

6. No. of Pharmacists: Governorates ranked descending shortage through (Basra, Dohuk, Sulaymainyah, Dhi Qar, Maysan, Anbar, Diyala, Maysan, Saladin, Kirkuk, Wasit, and Qadisiyah).

7. No. of Dentists: Governorates ranked descending shortage through (Basra, Dhi Qar, Maysan, Dohuk, Saladin, Wasit, Qadisiyah, Kirkuk, and Muthanna).

8. No. of Medical tech.: Governorates ranked descending shortage through (Basra, Kirkuk, Maysan, Wasit, Muthanna, Dhi Qar, Dohuk, and Diyala).

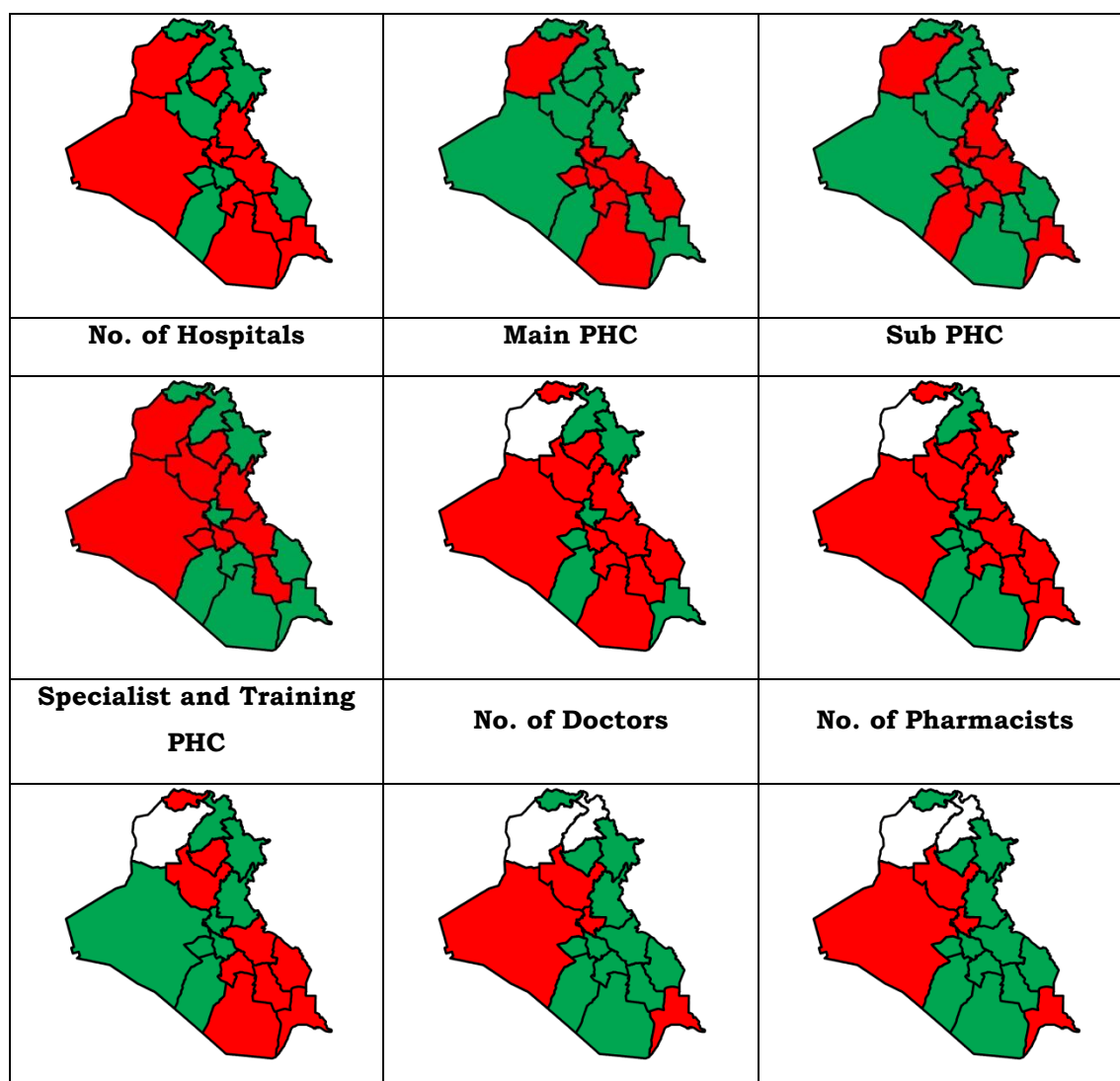
9. No. of total Beds: Governorates ranked descending shortage through (Nineveh, Saladin, Anbar, Diyala, Kirkuk, Dhi Qar, Qadisiyah, and Karbala).

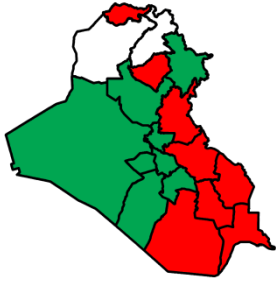
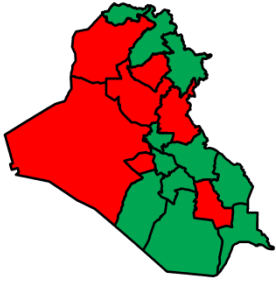
While only four governorate were suffering from misdistribution concerning nurses staff (Non Specialist, and Specialist), and that were ranked descending in (Baghdad, Basra, Anbar, and Saladin) governorates.

Recommendations:

In order to obtain results for estimation of the redistribution transactions characterized by characteristics of good estimate requires taking into account indicators of economic opportunities, where some areas are characterized as a center of various activities, services, employment and economic opportunities, particularly concentration in large urban areas, leading to the lack of such services and activities by other regions, in addition to the population rates index concerning studied governorates.

Appendix – A



No. of Dentists	Nurses Non Specialist	Nurses Specialist
		 Deficiency of PGHS  Efficient of PGHS  Not Available
Medical Teaching	No. of Total Beds	

Spatial Planning Map of Principles (Governmental Health Services) among Iraqi Governorates

References:

Annuls statistical report from "Ministry of Planning, Central Statistics Organization CSO, Department of Environment Statistics (2018).

Al-Naqeeb, Abdulkhaleq A, 2011, "Bio Statistics", first Edition, Al Yazori Scientific Publishing house, Jordan.

Annuls statistical report from "Ministry of Health and Environment by Administrative Units - Governorates and by 2017 Statistics", Iraq.

Al-Ammar, Ali, K, 2011,"Spatial analysis of health services in Wasit governorate", Journal of planner and development, No, 23, P.9.

The Impact of Administrative Governance on Performance Improvement in Local Authorities in Salfit Governorate.

Nour Taher AL-AQRA ¹

Dr, College of Administrative Sciences, Al-Quds Open University, Palestine

<http://dx.doi.org/10.47832/Istanbul.Congress9-2>

Abstract:

This study aimed to identify (the impact of administrative governance on improving performance in local bodies in Salfit Governorate) and also aimed to identify the existence of significant differences between the responses of respondents about the impact of administrative governance on improving performance in local bodies in Salfit Governorate according to the variables: (gender, The researchers used the descriptive approach to the study, and the study population consisted of 63 employees in local authorities in Salfit Governorate. They were entered into the computer and processed using the Statistical Program for the Social Sciences (SPSS) in analyzing the questionnaires, where arithmetic averages and percentages were used. The analysis of one-way variance (ANOVA) and the use of the T-test also included (30) items. The results of the research showed that the responses of the study sample on all dimensions and on the total score were average, and the tests indicated that there were no statistically significant differences at the significance level (0.05). $\geq \alpha$) Towards the impact of administrative governance on improving performance in local authorities in Salfit Governorate according to the variables: (gender, academic qualification, job title, and place of work of the authority) In light of the previous results of the study, one of the most important recommendations that the researchers make is: the necessity of adopting governance In local bodies due to their direct role in developing performance, the necessity of adopting governance principles that work to raise the effectiveness of performance in local bodies, the necessity of working to adopt governance principles that work to raise the level of quality of performance.

Keywords: *Administrative Governance, Performance Improvement, Local Authorities*

¹ nalagra@qou.edu

أثر الحوكمة الادارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت

نور طاهر الأقرع

د. جامعة القدس المفتوحة، فلسطين

الملخص:

هدفت هذه الدراسة التعرف الى أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت (كما هدفت أيضا إلى التعرف على وجود فروق معنوية بين استجابات المبحوثين حول أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغيرات: الجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، ومكان عمل الهيئة (واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من 63 موظفاً في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت، وتم إدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) في تحليل الاستبانة حيث تم استخدام المتوسطات الحسابية والنسب المئوية تحليل التباين الأحادي (ANOVA) واستخدام اختبار (T) أيضاً اشتملت استبانة البحث على (30) فقرة أظهرت نتائج البحث أن استجابات عينة الدراسة، وعلى كافة الأبعاد وعلى الدرجة الكلية كانت متوسطة وكما أشارت الاختبارات إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \geq 0.05$) نحو أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغيرات: (الجنس، والمؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، ومكان عمل الهيئة) في ضوء النتائج السابقة للدراسة، ومن أهم التوصيات التي يوصي بها الباحث: ضرورة اعتماد الحوكمة في الهيئات المحلية؛ نظراً لدورها المباشر في تطوير الأداء، ضرورة تبني مبادئ الحوكمة التي تعمل على رفع فاعلية الأداء في الهيئات المحلية، ضرورة العمل على اعتماد مبادئ الحوكمة، والتي تعمل على رفع مستوى جودة الأداء.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة الإدارية، تحسين الأداء، الهيئات المحلية.

يعتبر الحديث عن الحوكمة من المواضيع الإدارية الحديثة التي تبنتها مؤسسات الدولة كافة سواء القطاع العام أو القطاع الخاص أو مؤسسات المجتمع المدني، حيث تبلور نظام الحوكمة من خلال التجارب الماضية التي مرت بها الدول على اختلافها سواء المتقدمة منها أو النامية، ولقد زاد اهتمام الدول باستخدام الحوكمة لإدارة شؤونها ولتحقيق الاستقرار على مختلف المستويات والمساهمة في نشر الديمقراطية حيث أن الحوكمة تساهم في إعطاء الفرصة للأقليات المشاركة في إدارة وتسيير شؤون الدولة، وكذلك مؤسسات المجتمع المدني والقطاع الخاص، فالحكومة وحدها لا تستطيع تحقيق التنمية وتطوير الأداء المؤسسي دون التشارك مع القطاعات الأخرى. فالحوكمة تساهم بشكل كبير في تطوير أداء المؤسسات في القطاعات المختلفة وذلك من خلال إرساء مبادئ عدة مثل الشفافية، النزاهة، المساءلة، ومنع تضارب المصالح، وتعمل على ترتيب العلاقات بين مؤسسات الدولة ذات العلاقة، وتحميل أي شخص أو مؤسسة نتيجة تصرفاته الخاطئة والتي تلحق الضرر بالمصلحة العامة، فهي بذلك تعمل على بناء الثقة بمؤسسات الدولة، سواء من خلال كفاءة الأداء وفاعليته على المستوى الوطني وهو مطلب شعبي من جهة، ومن جهة أخرى على المستوى الدولي حيث تصبح الدولة قادرة على التفاعل مع التطورات والمتغيرات الاقتصادية العالمية، ويكون لها دور فاعل في المحافل والمنظمات الدولية، ولعل الدول العربية والنامية مطالبة أكثر من غيرها من الدول في ترسيخ مبادئ الحوكمة، فبالإضافة إلى أنه مطلب شعبي شديد الأهمية، فهو مطلب دولي أساسي من الدول المانحة التي تشترط وجود مستوى من الحوكمة لدى الدول المستفيدة من المنح حتى تحصل على المساعدات سواء المالية وغير المالية (عبيد، وربابعة، 2020، ص13).

تواجه فلسطين تحدياً كبيراً في تطبيق معايير الحوكمة، خاصة في الأنظمة الإدارية للمؤسسات العامة والخدمات والتنمية ومنها الهيئات المحلية، وضرورة تحويلها من أنظمة قائمة على أساس العلاقات، إلى أنظمة قائمة على أساس القوانين ومبادئ الحوكمة، ويتمثل التحدي لها في تحديد فهم أفضل لأهمية الحوكمة وأثرها على مجمل عملية التنمية بشكل عام وعلى تنمية الموارد البشرية بشكل خاص، إذ إن الفكرة الأكثر شمولاً هنا أن الحكم الصالح يتطلب حوكمة صالحة للهيئات المحلية، مما يتطلب انتقال متزامناً من حكم الأشخاص إلى حكم القانون وتطبيق مبادئ الحوكمة. وأصبح التزام فلسطين بمبادئ الحوكمة أمراً في غاية الأهمية، وذلك لأن الحوكمة تعمل على تنسيق الأدوار وتكملها ما بين الحكومة ومؤسسات المجتمع المدني والهيئات المحلية والقطاع الخاص، من خلال ما توفره من مميزات تتمثل في النزاهة والشفافية والمساءلة والمشاركة في تحمل المسؤولية ورسم السياسات وتعزيز سلطة القانون، كما أن أهمية الحوكمة لا تقتصر فقط على أنها آلية لتحقيق التنمية المستدامة، وإنما هي مدخل مهم من مداخل ومعايير تقييم الأداء وتحسينه سواء على مستوى الدولة أو على مستوى المؤسسات التابعة للحكومة كالوزارات أو مؤسسات المجتمع المدني والهيئات المحلية الكبرى أو مؤسسات القطاع الخاص، وأصبح تطبيق الدول لتلك المعايير أحد المؤشرات الهامة بالنسبة للبنك الدولي وغيره من المنظمات الدولية، والدول لتقديم المساعدات والقروض (الأقوع، 2017، ص65).

يعد العامل البشري هو أهم العوامل المؤثرة على نجاح المؤسسات والمنظمات المختلفة لتأثيره المباشر على جودة أداء المنظمة، مما أدى إلى أن يكون الاهتمام بإدارة الأفراد ورفع مستوى إدارة الموارد البشرية وتوجيه الموارد لخدمتها من أولويات المنظمات، فالموارد البشرية تعتبر اليوم أهم من يحقق للميزة التنافسية المستدامة للمنظمات، لا سيما في مجالات إنتاج المعرفة وتقنياتها ووسائل الاتصال الحديثة، فقد شهدت العقود الثلاثة الأخيرة توجهها بظاهرة

الاستثمار المعرفي لدى العاملين وتنمية الموارد البشرية عالية التأهيل والتمكين بقصد امتلاك رأس المال المعرفي والفكري، وما يميز المنظمات هو كفاءة الأداء الوظيفي لها، وهو سبب بقاء واستمرار المنظمة، لذلك أصبح من الضروري لاي منظمة الحصول على موارد بشرية كفؤة، ولا بد من توفير العاملين القادرين على تحقيق أهداف المنظمة بالتقاني في العمل الجاد والإخلاص فيه مما يؤثر بشكل مباشر على رفع أداء المنظمة بشكل عام، وتحقيق أهدافها (أبو حميد، 2020، ص 632).

مشكلة الدراسة

الحوكمة هي من الأساليب التنظيمية الحديثة في الإدارة والتي تضمن تطور واستمرارية الشركات والمؤسسات سواء في القطاعين الخاص والعام وتسعى جميع الأطراف الفاعلة في هذه المؤسسات إلى رعاية جيدة في معالجة تضارب المصالح فيما بينها، وتعتبر الهيئات المحلية كغيرها من المؤسسات الملزمة بضمان حوكمة جيدة لهيكلها التنظيمي لتحقيق مستويات الأداء الأفضل وخاصة على الصعيد المالي والمؤسسي والوظيفي من أجل خلق قيمة إيجابية لكل الأطراف المتعاملة معها (الحايك، 2018، ص 5).

مما سبق تتمثل مشكلة الدراسة بالإجابة عن التساؤل الرئيس التالي: ما أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟

ويتفرع عن الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء للعاملين في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟
- 2- ما أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية أداء العاملين في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟
- 3- هل توجد علاقة ارتباطية لإثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟
- 4- ما أثر متغيرات (الجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، مكان عمل الهيئة) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة فيما يلي:

أهمية علمية:

تشكل هذه الدراسة قاعدة معرفية تستمد أهميتها كونها تعالج موضوع حيوي في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية بالتالي ستشكل هذه الدراسة منطلقاً مهماً للدراسات ذات العلاقة بهدف التوسع والبناء عليها في مجالات أخرى حول الموضوع، تختلف الدراسة الحالية عن باقي الدراسات كونها من أولى الدراسات التي سيتناولها الباحث.

أهمية تطبيقية:

حيث هناك حاجة واضحة إلى الدراسات في موضوع أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية، تتمثل أهمية الدراسة من خلال تحقيق إضافات ومساهمات للمكتبة البحثية وتزويدها بالمعارف العلمية، والتعرف على

أهمية متغيري الحوكمة الإدارية وتحسين الأداء، كما يقدم البحث معلومات مفيدة لمتخذي القرار في الهيئات المحلية وقد يفتح أفقاً لدراسات جديدة.

أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى التعرف على:

1. أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.
2. أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء للعاملين في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.
3. أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية أداء العاملين في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.
4. مدى وجود علاقة ارتباطية لإثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.
5. أثر متغيرات (الجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، مكان عمل الهيئة) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.

فرضيات الدراسة

- 1- لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.
- 2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى إلى متغير الجنس.
- 3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.
- 4- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى إلى متغير المسمى الوظيفي.
- 5- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى إلى متغير مكان عمل الهيئة.

حدود الدراسة

- حدود مكانية: " محافظة سلفيت "

- حدود زمانية: (2025).

- الحدود البشرية: " العاملون في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت ".

مصطلحات الدراسة

الحوكمة الإدارية: نظام يتم بموجبه إخضاع نشاط المؤسسات إلى مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالة لتحقيق خطط المؤسسة وأهدافها وضبط العلاقات الأساسية التي تؤثر في الأداء (العنزي والشمري، 2022، ص4).

الأداء: محصلة لأداء الوحدات التنظيمية والأفراد المنتمية للمنظمة، والعلاقات التفاعلية المتبادلة بين المنظمة والبيئة المحيطة بها بحيث تعكس الدور الإيجابي لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والبشرية واستثمارها بفاعلية وكفاءة بصورة قادرة على تحقيق أهدافها وفقاً للمنشود (النقيب، 2022، ص1574).

الهيئات المحلية: تعتبر الهيئات المحلية شخصية اعتبارية ذات استقلال مالي تحدد وظائفها وسلطاتها بمقتضى أحكام القانون، حيث يتولى إدارتها من قبل مجلس يحدده أعضاؤه وفقاً لنظام يصدر عن الوزير ويصادق عليه مجلس الوزراء وينتخب رئيسه وأعضاءه انتخاباً حراً ومباشراً وفقاً لأحكام قانون الانتخابات (بليدي، 2019، ص7).

محافظة سلفيت: "هي واحدة من المحافظات الستة عشر التابعة للسلطة الوطنية الفلسطينية، مركزها مدينة سلفيت، تتميز بموقع جغرافي فريد لإشرافها على الساحل الفلسطيني المحتل، ووقوعها في خاصرة الضفة الغربية؛ لتشكل حلقة وصل ضمن امتداد يربط الساحل الفلسطيني بمناطق غور الأردن، تقع في الشمال الغربي من الضفة الغربية، تشكل ما مساحته 3.6% من مساحة الضفة الغربية بمساحة قدرها 204 كم مربع. (الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2017، ص18).

الإطار النظري والدراسات السابقة

المقدمة:

تعد الحوكمة إحدى الأمور المهمة التي تهدف إلى الحفاظ على النظام المالي والإداري وضمان استقراره والحفاظ على رؤوس الأموال والممتلكات وعدم تعرضها للأزمات، وقد زاد الاهتمام في الآونة الأخيرة بدراسة هذا الدور التي ساهمت فيه الحوكمة من وقاية للمؤسسات والمنظمات بكافة اختصاصاتها من التعثر وقدرتها على مواجهة التحديات (عمرو، 2021، ص30).

تعتبر حوكمة المنظمات من المفاهيم والمصطلحات التي حظيت باهتمام كبير من الباحثين في هذا العصر، لما له من أثر واضح في تحدي ومواجهة الكثير من الصعوبات والأزمات التي تعاني منها المنظمات، الأمر الذي جعل تلك المنظمات تتقيد وتلتزم بشكل كبير بها فهي مجموعة القوانين والأنظمة والقرارات التي تساعد في اتخاذ القرارات والإجراءات وتحديد الأدوار الواضحة والمحددة أداء للعاملين داخل المنظمة على أساس عالٍ من الشفافية والرقابة، وذلك لتحقيق الجودة والتميز في أي منظمة (البلوشي، 2023، ص11).

إن التزام المؤسسات والهيئات المحلية بتطبيق الحوكمة يؤدي إلى ضمان النزاهة والشفافية في إدارتها، خاصة بعد ما تعرضت له من فساد وتهميش خلال السنوات الأخيرة ومن ثم يؤدي إلى تطويرها والتغلب على مختلف مشاكلها وزيادة قدرتها التنافسية والتشغيلية والمالية والإدارية بما ينعكس إيجاباً على تحقيق أهدافها، كما أن تبني المؤسسات والهيئات العامة للحوكمة يسهل الحصول على المعلومات المتعلقة بمختلف جوانب أدائها مما يساعد على تفعيل الرقابة عليها وزيادة الثقة في إدارتها ويحسن العلاقات. الأطراف المرتبطة بهذه المؤسسات وتحقيق المنفعة لجميع أفراد المجتمع بين مختلف وتساهم الحوكمة في تعزيز سيادة القانون ضد الفساد مما يؤدي إلى تعزيز الرقابة على إدارة هذه الهيئات (الأقرع، 2017، ص66).

ويتناول هذا الفصل لمحة عن الحوكمة الإدارية من حيث: (الحوكمة الإدارية، مفهوم الحوكمة الإدارية، أهمية الحوكمة الإدارية، أهداف الحوكمة الإدارية، خصائص الحوكمة الإدارية، وتحسين الأداء) وكذلك العلاقة فيما بينهما وكما يتناول الدراسات العربية والأجنبية والتعقيب عليهما.

1. الحوكمة الإدارية (Administrative governance):

1.1 مفهوم الحوكمة:

عرفت الحوكمة أنها عمليات صنع وتطبيق للقرارات، هو ليس عملية صنع قرار صحيح ولكن هو أحسن عمليات ممكنة لصناعة تلك القرارات والحوكمة الجيدة هي صنع قرارات جيدة.

كما أن الحوكمة هي مترادف للحكومة أو هو عملية التحكم أو التوجه أو الرقابة وهذا التعريف يركز على فعالية الأجهزة التنفيذية والتعريف الدارج هو تعريف المجلس البريطاني هو تعريف أوسع من الحكومة كما أنه يعتبر المصطلح المرتبط بمفهوم الدولة أو الحكومة الجيدة أو النظام وأنه يشير إلى التفاعل بين المؤسسات الرسمية في المجتمع المدني وهي تعبر عن عناصر مجتمع يتمتع بسلطات إذعانية والسلطوية والتأثير والنفوذ وإصدار سياسات وقرارات متعلقة بالحياة العامة والنهوض الاجتماعي.

كما يعرف البنك الدولي مفهوم "الحوكمة" بأنها الحكم المعتمد على تقاليد ومؤسسات يتم من خلالها ممارسات السلطة في الدولة بهدف خدمة الصالح العام ويشمل هذا التعريف: عملية اختيار القائمين على السلطة ورصده واستبدالهم وقدرة الحكومة على إدارة الموارد وتنفيذ السياسات السليمة بفعالية واحترام كل من المواطنين والدولة للمؤسسات التي يتحكم التفاعلات الاقتصادية والاجتماعية فيما بينهما (جمعة، 2018، ص19).

1.2 مفهوم الحوكمة الإدارية (The concept of administrative governance):

عرفت الحوكمة الإدارية بأنها مجموعة من القواعد والإجراءات التي تحدد صنع القرار، ومراقبة العمليات داخل المؤسسة ورصدها (سردوك، 2021، ص20).

وتعرف بمجموعة من الأنظمة والقوانين والسياسات والإجراءات التي تشكل نظام رقابة وتوجيه العمل بالمؤسسة، مما تساهم في توضيح الأسس والإجراءات المنطقية لصناعة القرارات الموضوعية، والرشيدة المتعلقة بالعمل لتحقيق الأهداف المرجوة، وذلك وفق ما تحدده من مسؤوليات وحقوق للعاملين، وطبيعة وشكل علاقات الاتصال فيما بينهم، بما يعزز العدالة والشفافية والنزاهة والمساءلة وصولاً للمصداقية في بيئة العمل مما ينمي الثقة اتجاه المؤسسة وداخلها (الصرايرة، 2023، ص657).

1.3 أهمية الحوكمة الإدارية (The importance of administrative governance):

للحوكمة الإدارية أهمية كبيرة داخل المؤسسات والشركات والإدارات المختلفة فهي (صالح، 2018، ص17):

- تحارب الفساد الإداري وتحاول القضاء عليه للارتقاء والازدهار.

- تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية للشركة من خلال وضع أسس للعلاقة بين مديري الشركة ومجلس الإدارة

والمساهمين.

-تعمل على وضع إطار تنظيمي والذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الشركة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف الشركة التي تراعي مصلحة المساهمين.

-تحظى الإدارات التي تطبق قواعد الحوكمة بزيادة ثقة المستثمرين، لأن تلك القواعد تضمن حماية حقوقهم، ولذلك نجد أن المستثمرين في الإدارات أو الشركات التي تطبق قواعد الحوكمة جيدا، لن يقدموا على بيع أسهمهم وحتى لو تعرضت لأزمات مؤقتة.

-الحد من مظاهر الفساد الإداري والمالي، حيث توصلت العديد من الدراسات إلى إتباع المبادئ السليمة للحوكمة يؤدي إلى توفير الاحتياطات اللازمة ضد الفساد الإداري والمالي، ويساهم في تشجيع وترسيخ الشفافية في الحياة الاقتصادية، حيث يساعد المراجعين الخارجين على تحقيق المسائلة والنزاهة وتحسين عمليات المؤسسة، وبالتالي التقليل من مخاطر الفساد الإداري والمالي.

-إن تأسيس إطار قوي للحوكمة يساعد على تقييم المخاطر بصورة أكثر فاعلية، والاستجابة السريعة للتغيرات في بيئة الأعمال.

-إدارة نمو وتوسيع الإدارة والشركة، حيث يساعد إطار الحوكمة القائم على أسس صحيحة على مواجهة متطلبات وتحديات توسعها ونموها، ومن العناصر الأساسية للحوكمة السليمة هو وجود مجلس إدارة قوي، الأمر الذي يعد أساسيا في توجيه إستراتيجية الشركة للنمو وضمان ألا يؤثر النمو على نجاح الإدارة بالتالي الشركة.

-تساهم في جذب واستقطاب المواهب وأصحاب الكفاءات، حيث تمثل القوى العاملة مجموعة أساسية من مجموعات أصحاب المصالح في كل مؤسسة ويمكن للشركة من خلال شهرتها استقطاب المواهب والاحتفاظ بها، باعتبارها من أثمن وأكبر الأصول قيمة في الوقت الحاضر.

1.4 أهداف الحوكمة الإدارية (Administrative governance objectives):

تسعى الحوكمة الإدارية لتحقيق مجموعة من الأهداف التالية (أبو سنيينة، 2019، ص14):

- 1- مراعاة مصالح وحقوق المساهمين وحمايتهم.
- 2- حماية حقوق ومصالح العاملين في الإدارة بكافة فئاتهم.
- 3- حماية حقوق حملة الوثائق والمستندات.
- 4- تحقيق الشفافية في جميع أعمال الإدارة.
- 5- تحقيق وتأمين العدالة لكافة أصحاب المصالح، والمتعاملين مع الشركات.
- 6- تأمين حق المساءلة أمام أصحاب الحقوق لإدارة الشركات. الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.
- 7- تنمية المدخرات وتشجيع تدفقها، بما يؤدي لتنمية الاستثمارات الإنتاجية وصولا لتعظيم الأرباح، وبعيدا عن الاحتكارات.
- 8- الالتزام بأحكام القوانين والتشريعات النافذة.

1.5 خصائص الحوكمة الإدارية (Characteristics of administrative governance):

للحوكمة الإدارية العديد من الخصائص نذكرها كما يلي (العريفي، 2022، ص132):

- الإفصاح والشفافية وهي دعامة هامة لضمان العدالة والنزاهة والثقة في إجراءات إدارة الشركات وإدارة أفرادها واتخاذ القرارات الرشيدة، حيث تؤمن هذه الدعامة توصيل معلومات صحيحة وواضحة وكاملة عن أداء الشركة عن طريق توفر نظام فعال للتقارير يتسم بالشفافية لين للإدارة والمساهمين فحسب، بل لجميع الأطراف ممن يستخدمون المعلومات المالية المنشورة للشركة لاتخاذ القرارات من قبل المستثمرين الحاليين والمحتملين، والمقرضين الزبائن والموظفين والجهات الحكومية ذات المصلحة.

- المساءلة: هي قاعدة تقضي بمحاسبة المسؤولين أو الذين يتخذون القرارات والذين يقومون بتنفيذ الأعمال في الشركة عن تبعات أعمالهم ونتائج قراراتهم، وبمعنى آخر تحمل الجهات المعنية في الشركة تبعات أعمالهم، هذا يتطلب من مجلس الإدارة أن يحدد الهرم الإداري ومسؤوليات وصلاحيات كل مسؤول في موقعه مما يسهل على جميع المتعاملين في الإدارة معرفة حدود عملهم خدمة للشركة وتحقيقاً لإستراتيجيتها التي بنيت عليها أهدافها، فالأطراف الخاضعة للمساءلة المحاسبية عند تطبيق الحوكمة أمام أصحاب المصالح هم (مجلس الإدارة لجنة التدقيق الإدارة العليا، التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي، المشرعين الجمعيات المهنية).

- الانضباط من خلال إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح وتبني قوانين وتشريعات وتعليمات توضح الحقوق وتحدد الواجبات وهي تعد صمام الأمان الرئيس الضامن للحوكمة.

- المسؤولية: تكون المسؤولية الأساسية عن الحوكمة الجيدة متروكة للمديرين والمدققين وتزويد المساهمين بضمان موضوعي ومستقل بالإعتماد على التقارير المالية والمعلومات الأخرى المقدمة من الشركة وترتبط المسؤولية بدعامة المساءلة من حيث القيام بإجراءات تصحيحية أو المعاقبة على سوء الإدارة، وهي بطبيعة الحال تندرج ضمن خط تقويض السلطات في كل إدارة، حيث تساعد المسؤولية في تنفيذ العمليات الخاصة بالإدارة بشكل أفضل من خلال تعرف العاملين على الأعمال المطلوبة منهم ومحاسبتهم عليها.

- تحقيق العدالة والإنصاف وهي الاحترام والاعتراف بحقوق كل الأطراف ذات المصالح بما المساواة، ومن هذه الأطراف مصالح أقلية المساهمين حيث اهتمت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OFCD) بحماية مصالح أقلية المساهمين، عن طريق وضع نظم تمنع العاملين في داخل الشركة بما فيهم المديرون وأعضاء مجلس الإدارة من الاستفادة من منصبهم في الشركة بالمتاجرة في الأسهم.

- المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى الإدارة باعتبارها المواطن الجيد من خلال رفع الوعي الاجتماعي وبمستوى عالي من السلوك المثالي والقيم للعاملين فيها

2. الأداء (The performance):

يُعبّر الأداء عن قيام الشخص بالأعمال والواجبات المكلف بها للتأكد من صلاحياتهم لمباشرة مهام وأعباء وظائفهم، فهو عبارة عن سلوك عملي يؤديه فرد أو مجموعة من الأفراد، يتمثل في أعمال وتصرفات وحركات مقصودة من أجل عمل معين لتحقيق هدف محدد أو مرسوم (أبو شيخة، 2018، ص 34).

2.1 مفهوم الأداء (Performance concept):

يُعرف الأداء بأنه قدرة الفرد على إنجاز المهام المطلوبة منه بنجاح باستخدام الموارد المتاحة في العمل. وتعرف أيضاً بالمهام والمسؤوليات التي يؤديها الأفراد خلال فترة زمنية معينة لتحقيق أهداف المنظمة التي فيها وجدير بالذكر أنه لا يوجد اتفاق بين العلماء على تعريف الأداء الوظيفي، فبعضهم يعتقد أنه مجموعة من السلوكيات المتعلقة بإنجاز المهام والبعض الآخر يعتقد أنها تتمثل في قدرة الفرد على إنجاز المهام. ومع ذلك يمكن تعريفها على أنها قدرة الفرد ورغبته في تنفيذ الأنشطة المتعلقة بوظيفته في الوقت المحدد وبطريقة محددة (المجالي، 2022، ص476).

ويُعرف الأداء بأنه "إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز أي أن إسهامات الفرد في تحقيق أهداف المنظمة مرتبط بدرجة تحقيق وإتمام مهام وظيفته، إذن الأداء هو سلوك يسهم فيه الفرد في التعبير عن إسهاماته في تحقيق أهداف المنظمة على أن يدعم هذا السلوك ويعزز من قبل إدارة المنظمة، وبما يضمن النوعية والجودة من خلال التدريب" (الحلاق، 2020، ص 43).

وعُرف على أنه "الأثر الصافي لجهود الفرد التي تبدأ بالقدرات وإدراك الدور أو المهام والذي بالتالي يشير إلى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد" (خريشي، 2019، ص 33).

2.2 أهمية الأداء (The importance of performance):

يعتبر الموظف العنصر الأساسي في المؤسسة، إذ إن تحسن أدائه ينعكس على زيادة الإنتاجية، الذي بدوره يؤثر على زيادة الأرباح. ويلعب سلوك الموظف دوراً في تحقيق أهداف المؤسسة، حيث تكمن أهمية الأداء في ثلاثة أبعاد رئيسية تشمل: النظري، والتجريبي، والإداري.

فمن ناحية الإطار النظري، يعتبر الأداء الوظيفي مركزاً للأداء الاستراتيجي، فيشمل معظم القواعد الإدارية التي لها علاقة بالأداء بشكل ضمني أو مباشر، ولذلك كونه يمثل الاختبار الزمني للاستراتيجية المتبعة من قبل الإدارة.

أما من الناحية الثانية (التجريبي)، فتكمن أهمية الأداء للإدارة من خلال قياس مقدار الاهتمام بالأداء ونتائجه، والتغييرات التي تطرأ على المؤسسة نتيجة الأداء. (ادريس والغالي، 2018، ص44)

أما الناحية الإدارية فتضم كل من البعد النظري والبعد التجريبي بحيث تبرز أهمية الأداء الوظيفي في تحديد مستوى أداء الفرد من خلال مساهمته في إنجاز المهام وسير العمل إلى موظف متميز، عادي، ضعيف، نظراً من الفوائد التي تعود عليه بناءً على أسس سليمة تستند إلى الشفافية والموضوعية بعيدة عن التحيز، كون أن عملية تنفيذ الأداء مربوطة بالمسؤول المباشر الذي يجب أن يمتلك المهارات والكفايات لتنفيذها بشكل مساوي، وعادل على موظفيه مع الأخذ بعين الاعتبار المعوقات والعراقيل التي يمكن أن تواجه الموظف أثناء قيامه بالعمل الموكل إليه (ديوان الموظفين العام، 2019).

2.3 أهداف الأداء (performance goals):

وتتبلور أهداف الأداء في كل من الآتي (العبيدي وآخرون، 2021، ص20):

أولاً: الترقية والنقل: يتبين قياس الأداء من قدرات الموظفين الذي يساهم في ترقيةهم، ونقلهم إلى وظائف تتناسب مع قدراتهم.

ثانيا: تقييم المشرفين والمديرين: يساهم ذلك في تعيين مدى فعالية المشرفين والمدراء في تنمية وتطوير وتوجيه أعضاء الفريق.

ثالثا: مقياس أو معيار: قياس الأداء يمكن أن يصنف كمعيار في تقييم سياسات والتطبيقات ثانيا في مجال الموظفين لإدراك مدى فعالية التدريب داخل المؤسسة، وأيضا تقارير البحوث التي يمكن إعدادها.

رابعا: تقديم المشورة: يمكن من خلال قياس أداء ملاحظة الموظفين الضعفاء وإرشادهم لتحسين أدائها وتطويرها وإعطائهم الحوافز.

خامسا: اكتشاف حاجة التدريب: يكشف قياس الأداء الوظيفي عن حاجة الموظفين للتدريب، وتساعد في تحديد نوعية التدريب والبرامج اللازمة للتطوير.

سادسا: تزويد المسؤولين بمعلومات دقيقة وواقعية عن أداء الموظفين: يساعد قياس الأداء في معرفة التفاصيل عن شخصيات الموظفين ومشاكلهم، ويعتبر مؤشر لعمليات الاختيار التعيين داخل المؤسسة.

2.4 أنواع الأداء (The types of performance):

يتم تصنيف الأداء الوظيفي، على عدد من المعايير العلمية التي تقتصر على (محي وأومدور، 2022، ص73):

1- معيار الشمولية: يتجزأ معيار الشمولية إلى كلية وجزيئة ويصنف الأداء إلى:

أ. الأداء الكلي: ويتجسد من خلال الإنجازات التي تم تحقيقها بمساهمة جميع عناصر الوظائف، والأنظمة الفرعية للمؤسسة، ويسهم هذا الأداء في معرفة مدى وصول المؤسسة لتحقيق أهدافها الشاملة مثل الاستمرارية، أرباح النمو وكيفية وأهداف أخرى .

ب. الأداء الجزئي: يتم إدراك مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة، إذ يتجزأ الدور إلى عدة أنواع تختلف باختلاف المعيار المعتمد لتقييم عناصر المؤسسة التي من الممكن أن تنقسم حسب الوظائف إلى أداء وظيفة المالية، ووظيفة الأفراد، وأداء التسويق، ويعتبر الأداء الكلي نتيجة تفاعل أداء مختلف أنظمتها الفرعية .

2- معيار الأجل: يتجزأ الأداء وفقا لهذا المعيار إلى: طويل، ومتوسط، وقصير الأجل. ويمكن اعتبار هذا النوع من الأنواع صعبة التطبيق، وذلك لصعوبة الإبانة بين الآجال، وتعيين موعدها مسبقا أو بصفة تقريبية .

3- معيار الطبيعة: وفيه يتم تجزئة الأداء حسب المعيار الاقتصادي، والاجتماعي، والسياسي، والتقني حيث من الصعب تحقيق الأداء الاقتصادية دون وجود أداء تكنولوجي .

4- معيار المصدر: ينقسم هذا النوع من الأداء وفق معيارين أو نوعين واحد دخلي أو ذاتي، والآخر خارجي .

أ. الأداء الداخلي: ويسمى أداة الوحدة، أي ينتج ما تكتسبه المؤسسة من الموارد وينتج بالأساس:

• الأداء البشري: أداء موظفي المؤسسة الذين يأخذون بعين الاعتبار كموا استراتيجة تستطيع عمل قيمة وتحقيق الميزة التنافسية من خلال مهاراتهم- .

• الأداء التقني: تمكن المؤسسة من استثمارها بطريقة فعالة .

• الأداء المالي: يكمن في الفعالية الحصول على الطرق المالية الموجودة واستخدامها .

ب. الأداء الخارجي: وهو الأداء الحاصل عن المتغيرات الخارجية، وال تتدخل في أحداثه المؤسسة حيث إنه بشكل عام يعطي نتائج جيدة للمؤسسة.

3. أثر الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء) The impact of administrative governance on (improving performance):

أن تطبيق معايير الحوكمة الإدارية في المنظمات يساهم في ظهورها بشكل أكثر شفافية، ويزيد من مصداقيتها في المجتمع، وهذا يساعدها بالقيام بواجباتها ومهامها وتحقيق أهدافها بشكل سلس ومنظم، بما يضمن دائما الرقابة الفعالة على الأداء، ومدى وملاءمتها مع الواقع والبيئة الاجتماعية التي تعمل فيها، والتي له الأثر الكبير على نجاح عملها وسمعتها في المجتمع على المدى الطويل، وكذلك تحقيق أهدافها إن تطبيق الحوكمة الإدارية يؤدي إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء (الصرايرة، 2023، ص660).

الخلاصة

سعت هذه الدراسة للتعرف على أثر الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت، ونتيجة للتغيرات الهائلة على عامل الأعمال تسعى الهيئات المحلية للحفاظ على ديمومتها واستمرارها في تحسين الأداء الوظيفي في مجالها، لذلك اتجهت العديد من الهيئات المحلية إلى الاهتمام في تطوير الحوكمة الإدارية وذلك لأنه يعتبر من أهم مقومات المؤسسة الناجحة والتميزة في أدائها والتي تسعى إلى إحداث نقلة نوعية في مجالها بحيث أن الاختلاف والتميز يكون على مستوى أداء وإبداع الأفراد فيها و ولذلك تسعى الهيئات المحلية للحفاظ على التميز والاهتمام بالحوكمة الإدارية لتحسين الأداء على أكمل وجه. حيث يعتبر الأداء الوظيفي مدخلا أساسيا لتطوير الحوكمة الإدارية وتقدمها والذي يحقق التطور والازدهار لاقتصاد هذه المؤسسات (الهيئات المحلية).

ثانيا: الدراسات السابقة

1. الدراسات العربية:

1. دراسة البلوشي (2023) بعنوان: " أثر الحوكمة على الأداء المؤسسي من وجهة نظر موظفي محافظة شمال الباطنة بسلطنة عُمان"

هدفت للتعرف على أثر الحوكمة على الأداء المؤسسي والتي اعتمدت الدراسة فيها على المنهج الوصفي التحليلي حيث تكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين في محافظة شمال الباطنة في سلطنة عُمان والبالغ عددهم (1700) موظف وموظفة. وقد تم تحديد حجم عينة الدراسة الممثلة بالرجوع إلى الجداول الإحصائية والتي بلغت (339) من موظفين حيث تم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع البيانات الأولية وتم استخدام برنامج spss وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للحوكمة في الأداء المؤسسي. وقد أوصت الدراسة انه يجب العمل على رفع مستوى تطبيق مبادئ الحوكمة (الشفافية، العدالة، الاستقلالية) من خلال منشوراتها والموقع الإلكتروني التابع لها، والعمل على تحسين البيانات والتقارير المنشورة كما ونوعا.

2. دراسة كراجة وعريقات (2022) بعنوان "أثر تطبيق الحوكمة على تحسين أداء العاملين في الوزارات الفلسطينية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على حوكمة الوزارات ومبادئها وأهميتها وأهدافها، ومعرفة دورها في رفع أداء العاملين بالوزارات الفلسطينية، وبما أنه ليس هناك اتفاق على مفهوم الحوكمة إلا أنه هناك اتفاق على أن تطبيقها يعزز من كفاءة الأداء، فأى وزارة تقوم بتطبيقها تدعم قدرتها على مواجهة أي أزمة تواجهها وتعرضها، وعملت على إبراز دور المتغير المستقل "مبادئ حوكمة على المتغير التابع "أداء العاملين"، واعتمد الباحث الباعلى المنهج الوصفي التحليلي (كمية)، فقد اعتمدت الدراسة في مصادرها الأولية على جمع البيانات وتحليلها، والاستبانة المحكمة من ذوي الاختصاص كأداة للدراسة، وطبقت الاستبانة على عينة الدراسة، حيث تم الاعتماد على خمس وزارات باستخدام العينة الميسرة، وتم اختيار 25 موظف من كل وزارة، وأظهرت النتائج: أن تطبيق مبدأ (المساءلة، العدالة، الشفافية، النزاهة، وسيادة القانون، والمشاركة) تساهم بشكل كبير في تحسين أداء العاملين في الوزارات الفلسطينية، وكانت أبرز التوصيات: هي ضرورة العمل على تطبيق مبادئ الحوكمة في الوزارات الفلسطينية لأهميتهم الكبيرة في تحسين أداء العاملين وذلك من خلال عقد ورشات تدريبية لتوعية الموظفين وأيضاً سن القوانين اللازمة التي تضمن تطبيق جميع الموظفين لهذه المبادئ ومعاينة المخالف منهم وتطبيق القانون على الجميع دون تمييز.

3.دراسة عمرو(2021) بعنوان " أثر تطبيق الحوكمة على جودة الأداء الوظيفي للعاملين في مديريات التربية والتعليم في محافظة الخليل"

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر تطبيق الحوكمة على جودة الأداء الوظيفي للعاملين في مديريات التربية والتعليم، حيث يتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في مديريات التربية والتعليم في محافظة الخليل، ولأجل تحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال بناء استبانة تم تطبيقها على عينة الدراسة المكونة من (250) موظفاً وموظفة، وأظهرت النتائج: أن مستوى تطبيق الحوكمة في مديريات التربية والتعليم بمحافظة الخليل كان متوسطاً، وأن جودة الأداء الوظيفي متوسطة، ووجود أثر دال إحصائياً لتطبيق الحوكمة على جودة الأداء الوظيفي، ومن أهم التوصيات: العمل على رفع مستوى الوعي لدى العاملين في مديريات التربية والتعليم بأهمية الحوكمة وضرورة تطبيقها في مديريات التربية والتعليم في محافظة الخليل.

4. دراسة سردوك (2021) بعنوان: "دور الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء الوظيفي"

تهدف الدراسة الراهنة إلى دراسة وتقصي دور الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء الوظيفي للموظفين في النادي الرياضي الشاوي. أم البواقي، لأن الحوكمة وكما نعلم لها القدرة على التنظيم المحكم للمنظمات وضبط قوانينها ومبادئ تسييرها من خلال الحرص على القيام بإجراءات داخلية إدارية خاصة من قبل الجهة السيرة لأجل السير الحسن للعمل وضمان حقوق الموظفين وبذلك تحسين أدائهم الوظيفي، وقد بينت نتائج الدراسة أن الحوكمة بمبادئها "المساءلة، الشفافية والوضوح، العدالة والمساواة" لها دور إيجابي وفعال في تحسين أداء الموظفين في النادي الرياضي، رغم أن إدارة النادي لم تلتزم بتطبيق صارم لمبادئ الحوكمة في الإدارة إلا أن موظفيها كان لديهم وعي وقناعة بإيجابيات الحوكمة الإدارية ودورها الفعال في تحسين الأداء الوظيفي لكل العمال والموظفين وحتى اللاعبين وفي كل القطاعات.

5. أبو سنيّة (2019) بعنوان: "أثر تطبيق الحوكمة على الأداء المالي للشركات غير المدرجة في بورصة

فلسطين"

هدفت الدراسة للتعرف إلى أثر تطبيق الحوكمة على الأداء المالي للشركات غير المدرجة في بورصة فلسطين، ولتحقيق هدف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي والتحليلي، وتم الاعتماد على أداة الاستبانة، التي تكونت من (39) فقرة موزعة على مجالات حماية حقوق أصحاب المصالح، مسؤوليات مجلس الإدارة، الإفصاح والشفافية، الأداء المالي. وتكون مجتمع الدراسة من جميع المحاسبين ومدققي الحسابات والمدراء الماليين في الشركات غير المدرجة في بورصة فلسطين في محافظات الضفة الغربية والبالغ عددهم (976) مبحوثاً، اختير منهم عينة مكونة من (200) محاسباً ومدققاً وميراً مالياً، بعد المسح الشامل لمجتمع الدراسة واستخدم برنامج (3) Smart-PLS الإحصائي لتحليل معلومات الدراسة وكان من أهم نتائج الدراسة ما يأتي، أولاً: يوجد أثر لحماية حقوق أصحاب المصالح، ولمسؤوليات مجلس الإدارة أو لإفصاح والشفافية على الأداء المالي للشركات غير المدرجة في بورصة فلسطين ومن أهم التوصيات: ضرورة قيام إدارات الشركات غير المدرجة في بورصة فلسطين بزيادة الوعي لدى العاملين فيها في المستويات كافة.

2. الدراسات الأجنبية:

1. دراسة (Onchieku, 2021) بعنوان: "تأثير ممارسات حوكمة الشركات في العائد المالي لمؤسسات التمويل

الأصغر التي تستقبل الودائع في كينيا"

هدفت التعرف إلى تأثير ممارسات حوكمة الشركات في العائد المالي لمؤسسات التمويل الأصغر التي تستقبل الودائع في كينيا واستخدمت الاستبانة في جمع البيانات، وطبقت على مجتمع الدراسة الذي يتألف من 9 مؤسسات صغيرة تمويل صغير، وخلصت الدراسة إلى وجود تأثير لحوكمة الشركات على العائد المالي لمؤسسات التمويل الأصغر في كينيا.

2. دراسة (Dusu&Mungiu,2019) بعنوان:تقييم حوكمة الجامعات الحكومية الرومانية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على تقييم حوكمة الجامعات الحكومية الرومانية، إذ إعتما د المنهج الوصفي من حيث النزاهة الإدارية أو النزاهة الأكاديمية، والحكم الديمقراطي، والحوكمة الأكاديمية، والتمويل السليم لسنة أكاديمية واحدة، وقد استخدم الباحث أداة الاستبانة لجمع المعلومات على عينة شملت (43) جامعة حكومية من أصل (150) جامعة. ومن أهم النتائج: التقييم عن وجود مشكلات نظامية في تنظيم الحياة الجامعية، وأداء العمل فيها، تعزى إلى الفشل في بناء أنظمة المساءلة والمحاسبة على مستوى الجامعة، وأوصت الدراسة: بتطبيق اللامركزية في التعليم الجامعي للمنافسة من أجل تحسين الصورة العامة للجامعة وبالتالي لإصلاح ممارساتها.

3.دراسة(Mok, 2018) بعنوان " مدى تطبيق الحوكمة في جامعات سنغافورة وماليزيا وكيفية قيام

الأكاديميين بتقييم تطبيق الحوكمة وأثرها في التغييرات التي حدثت على الحياة الجامعية"

هدفت هذه الدراسة التعرف إلى مدى تطبيق الحوكمة في جامعات سنغافورة وماليزيا وكيفية قيام الأكاديميين بتقييم تطبيق الحوكمة وأثرها في التغييرات التي حدثت على الحياة الجامعية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي وكانت أداة البحث هي المقابلة، وشملت عينة الدراسة مقابلة (30) عضوا أكاديميا من أصل (200)،ومن أهم نتائج الدراسة: أنه رغم إعطاء الإدارة العليا لهذه الجامعات بعض الحرية لكيفية إدارة جامعاتهم، فإن معظم الأكاديميين الذين تمت مقابلتهم لم يشعروا باختلافات كبيرة في الإصلاحات بعد تطبيق الحوكمة في جامعاتهم، وأن معظم الأكاديميين ما زالوا يتعرضون لضغوط أكثر من إدارات الجامعة بدالا من الإحساس بالتمرد أو السلطة، ومن أهم التوصيات: تبني أفكار

وممارسات الليبرالية لتمويل حوكمة الجامعات، لان الأكاديميين يرون أن الدولة لم تزل غير مقتدرة على مراقبة الجامعات والتعليم العالي.

4. دراسة (Sabandar, 2018) بعنوان: " أثر تطبيق الحوكمة على جودة التعليم العالي في إندونيسيا"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق الحوكمة على جودة التعليم العالي في إندونيسيا، تكون مجتمع الدراسة من (5) جامعات خاصة. وتم توزيع (200) تم استخدام الاستبانة كأداة دراسة وجمع البيانات واعتمدت الدراسة المنهج المعباري في تحليل بيانات الدراسة. وتوصلت إلى عدد من النتائج أهمها أن التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة له تأثير بدرجة عالية على جودة مخرجات التعليم العالي. وبالتالي أوصت الدراسة بتعزيز مبدأ الشفافية والإفصاح وتوفير معلومات جيدة للعاملين.

5. دراسة (Htay at all. 2018) بعنوان: "تأثير حوكمة الشركات على جودة الإفصاح: دليل تجريبي من البنوك المدرجة في ماليزيا"

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر الحوكمة في جودة الإفصاح. ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وقام الباحثون بتطوير استبانة للتعرف على آراء المحاسبين والمحللين الماليين و. أجريت الدراسة التجريبية على البنوك الماليزية وبلغ حجم مجتمع الدراسة (45) بنكاً، واختيرت عينة بلغت (12) بنكاً.

ومن اهم النتائج: يمكن الحصول على أفضل إفصاح للتقارير السنوية من خلال الفصل بين هياكل مجلس الإدارة و، زيادة نسبة المديرين المستقلين وغير التنفيذيين، وزيادة حجم مجلس الإدارة، تقليل ملكية المديرين والمؤسسات وسندات المساهمين، وأوصت الدراسة الباحثين في المستقبل لتوسيع نطاق الدراسة، ولمساعدة المستثمرين على اتخاذ القرارات الاستثمارية، والهيئات التنظيمية.

التعقيب على الدراسات السابقة

قام الباحث باستعراض الدراسات السابقة في مجال الدراسة محل البحث فكما تبين لنا تنوع تلك الدراسات من العربية إلى الأجنبية، فكانت الأحداث بينهما بتاريخ (2023)، والأقدم بينهما تحت تاريخ (2018)، حيث ومن خلال ما استعرض في هذه الدراسة والتي بعنوان (أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت)، وتبين أن جميع الدراسات في مجال الحوكمة الإدارية وتحسين الأداء، شجعت على توجيه الأنظار بتحسين الأداء ولأهميتها وعلاقتها بالحوكمة الإدارية، كما اتفقت تلك الدراسات مع دراستنا الحالية أنها جميعها سردت الواقع العام للحوكمة الإدارية وتحسين الأداء (الإطار النظري)، وأسلوب التعريف بكل محاور الدراسة، واتفقت في منهج الدراسة حيث جميعها اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي .

واختلفت هذه الدراسة مع تلك الدراسات في الحدود الزمانية حيث تحدت في (2023) أما الدراسات السابقة تراوحت بين (2018 - 2023)، والمكانية تحدت في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت فقط، أما الدراسات السابقة توزعت بين البلدان العربية والأجنبية، أما من ناحية المتغيرات ركزت هذه الدراسة على متغيران وهما الحوكمة الإدارية وتحسين الأداء أما في تلك الدراسات اعتمدت على متغيرات مختلفة، وأهم ما يميز هذه الدراسة هو الإضافة العلمية لمكتبة الرسائل والدراسات موضع البحث، وان تضيفي ما هو جديد في (2023) حول أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت، إن الحوكمة الإدارية تلعب دورا مهم وأساسي في تحسين الأداء، كما سنبينه

بالفصليين التاليين (الثالث والرابع)، ولكن بالرغم من ذلك لا يزال مجال الحوكمة الإدارية في البلدان العربية ضعيفة مقارنة بالدول الأجنبية وذلك لضعف الكفاءات العربية وضعف استجابة بعض المؤسسات لدراسات والأبحاث التي يتم تقديمها من قبل المختصين، بالإضافة إلى الظروف السياسية التي تعاني منها بعض الدول عامة وفلسطين ومحاظاتها خاصة من الاحتلال الذي يعرقل عملية التطوير وتقدم المؤسسات لتبقى تابعة لدولة الاحتلال لتمنع تقدمنا وتطورنا.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

المقدمة

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورياً رئيسياً يتم من خلال إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وبناءً على ذلك يتناول هذا الفصل وصفاً للمنهج المتبع ومنهج وعينة الدراسة، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها، وينتهي الفصل بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج وفي ما يلي وصف لهذه الإجراءات.

مجتمع الدراسة: يعرف مجتمع الدراسة بأنه جميع الأفراد المرتبطين بموضوع الدراسة، والذي يمكن من خلالهم التوصل إلى نتائج البحث، بحيث يسعى الباحث إلى تعميم نتائجه وبذلك فإن المجتمع في هذه الدراسة هم الموظفون في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت في العام الدراسي 2024/2023.

عينة الدراسة: أجريت الدراسة على عينة قوامها (63) موظفاً في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت في العام الدراسي 2024/2023، تم اختيارهم بطريقة عشوائية، والجداول التالية تبين توزيع عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات المستقلة:

الجدول (1.3) توزيع عينة الدراسة تبعاً لمتغير الجنس

الجنس	التكرارات	النسبة المئوية
ذكر	45	71%
أنثى	18	29%
المجموع	63	100%

يتضح من خلال الجدول أعلاه بأن نسبة الذكور كانت الأعلى وبلغت 71% من عينة الدراسة.

الجدول (2.3) توزيع عينة الدراسة تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
دبلوم فأقل	8	13%
بكالوريوس	37	59%
ماجستير فأعلى	18	28%
المجموع	63	100%

من خلال الجدول أعلاه يتضح بأن أعلى نسبة مثلثتها فئة البكالوريوس وبلغت 59% من عينة الدراسة، بينما بلغت نسبة فئة دبلوم فأقل 13% وهي الأقل.

الجدول (3.3) توزيع عينة الدراسة تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي

النسبة المئوية	التكرارات	المسمى الوظيفي
13%	8	مدير
27%	17	رئيس قسم
60%	38	موظف
100%	63	المجموع

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا بأن أعلى نسبة مثلثتها فئة موظف بحيث بلغت 60% من عينة الدراسة، بينما بلغت نسبة فئة مدير 13% من عينة الدراسة وهي الأقل.

الجدول (4.3) توزيع عينة الدراسة تبعاً لمتغير مكان عمل الهيئة

النسبة المئوية	التكرارات	مكان عمل الهيئة
49%	31	مدينة
51%	32	قرية
100%	63	المجموع

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا بأن أعلى نسبة مثلثتها فئة قرية وبلغت 51% من عينة الدراسة، بينما بلغت نسبة مدينة 49% من عينة الدراسة وهي الأقل.

منهج الدراسة

لتحقيق أهداف هذه الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي لجمع البيانات من عينة الدراسة لمعرفة أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت، وهذا الأسلوب يتناسب مع أغراض الدراسة.

أداة الدراسة

تم بناء أداة الدراسة على شكل استبانة من خلال الاستفادة من متخصصين وأدبيات البحث ودراسات سابقة، وتكونت الاستبانة من قسمين: تضمن القسم الأول على البيانات العامة وهي (الجنس، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، مكان عمل الهيئة)، وتكون القسم الثاني من (30) فقرة، توزعت على مجالين كما هو موضح في الجدول (5.3)

الجدول (5.3) توزيع عبارات الاستبانة تبعاً لمجالاتها

رقم المجال	موضوع المجال	عدد الفقرات	مدى الفقرات
الأول	أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	15	15-1
الثاني	أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	15	30-16
	المجموع	30	30-1

صدق الأداة

يقصد بالصدق هو أن المقياس الذي استخدم في البحث يقيس بالفعل ما ينبغي أن يقاس، حيث تتطابق المعلومات التي تم جمعها مع الحقائق الموضوعية، وبعد إعداد الاستبانة بشكل أولي تم عرضها على المشرف الأكاديمي من أجل التحقق من صدقها والتأكد من صحة محتوى الفقرات المكونة للاستبانة، ومدى ملاءمتها لأهداف الدراسة ومتغيراتها، وقد أشار بصلاحيته بعد إجراء بعض التعديلات، لتصبح بصورتها النهائية التي تم توزيعها على عينة الدراسة.

ثبات الأداة

ويقصد بثبات الأداة هو أن تعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقها مرات أخرى متتالية، ويقصد به أيضاً إلى أي درجة تُعطي قراءات متقاربة عند كل مره تُستخدم فيها، أو ما هي درجة اتساقها وانسجامها عند تكرار استخدامها في أوقات مختلفة، وتم حساب معامل الثبات بطريقة الاتساق الداخلي وبحساب معادلة الثبات كرونباخ ألفا على الدرجة الكلية، وذلك كما هو موضح في الجدول (6.3).

جدول رقم (6.3): نتائج معامل كرونباخ ألفا لثبات أداة الدراسة

البيان	عدد الحالات	عدد الفقرات	قيمة ألفا
الدرجة الكلية	63	30	0.97

تشير المعطيات الواردة في الجدول السابق أن قيمة ثبات أداة الدراسة عند الدرجة الكلية بلغت (0.97)، وبذلك تتمتع الاستبانة بدرجة مرتفعة من الثبات وقابلة لاعتمادها لتحقيق أهداف الدراسة.

المعالجات الإحصائية

استخدم البرنامج الإحصائي (SPSS, 28) للعلوم الاجتماعية، بعد جمع الاستبانات وترميزها وإدخالها إلى الحاسوب والذي من خلاله استخدمت مجموعة من التحليلات الإحصائية الآتية:

1. التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات المستقلة، والمتوسطات الحسابية الموزونة، والانحرافات المعيارية لكل مجال وفقرة من فقرات الأداة.

2. استخدم اختبار (ت) (Independent Sample t-test) لاختبار الفروق المعنوية بين المتوسطات الحسابية، وذلك حسب المتغير المستقل ذي المستويين مثل الجنس.

3. استخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way Anova) لاختبار الفروق المعنوية بين المتوسطات الحسابية حسب المتغير المستقل ذي الثلاث المستويات فأكثر، مثال ذلك المسمى الوظيفي.

4. استخدم اختبار معامل ارتباط بيرسون (Pearson coefficient) لمعرفة دلالة العلاقة بين المجالات والدرجة الكلية.

نتائج الدراسة

يتناول هذا الفصل عرضاً للبيانات الإحصائية الكمية التي أدخلت باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS25)، وجمعت عبر أداة الدراسة المتمثلة بتحليل "أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت". أجاب البحث عن أسئلة الدراسة وفحص الفرضيات التي انبثقت عنها، وذلك لاستخلاص نتائج الدراسة.

النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة

النتائج المتعلقة بالسؤال الأول والذي ينص على: ما أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟

وللإجابة عن السؤال الأول، استُخدمت النسب المئوية للمتوسطات الحسابية لكل فقرة ومجال التابعة له. وقد طلب من المستجيب تقدير إجاباته عن طريق تدرج ليكرت (Likert) خماسي، وأعطيت الأوزان لل فقرات الإيجابية كما يلي: موافق بشدة (5) درجات، موافق (4) درجات، محايد (3) درجات، معارض (2) درجتان، معارض بشدة (1) درجة واحدة. ولغايات تفسير المتوسطات الحسابية، اعتمد الميزان الآتي للنسب المئوية للمتوسطات الحسابية وصنفت إلى خمسة مستويات:

جدول (1.4) ميزان النسب المئوية لاستجابة عينة الدراسة

النسبة المئوية	درجة الاستجابة
أقل من 50%	منخفضة جداً
من 50% إلى أقل من 60%	منخفضة
من 60% إلى أقل من 70%	متوسطة
من 70% إلى أقل من 80%	مرتفعة
80% فأعلى	مرتفعة جداً

1- النتائج المتعلقة بالمجال الأول أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء:

جدول (2.4): المتوسطات الحسابية والنسب المئوية لأثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء

الرقم	الفقرات	متوسط الاستجابة	النسبة المئوية	درجة الاستجابة
	توفر الهيئة المحلية نظام نزاهة يعزز من الأداء.	3.86	77.2	مرتفع
	توفر الهيئة المحلية دورات تدريبية لتطوير قدرات العاملين لديها.	3.48	69.6	متوسط
	يتم تحسين الخدمات في الهيئة المحلية باستمرار من خلال تطوير الأداء.	3.43	68.6	متوسط

الرقم	الفقرات	متوسط الاستجابة	النسبة المئوية	درجة الاستجابة
	تحرص الهيئة المحلية على تحفيز الموظفين ذوي الأداء المميز.	3.43	68.6	متوسط
	تحرص الهيئة المحلية على توفير برامج لرفع كفاءة العاملين.	3.43	68.6	متوسط
	توفر الهيئة المحلية نظام المعلومات المحوسب ما يساعد على إنجاز العمل.	3.19	63.8	متوسط
	توفر الهيئة المحلية إجراءات عمل توائم بين قدرات الموظف والمهام الموكلة إليه.	3.33	66.6	متوسط
	توفر الهيئة المحلية نظام مساءلة لتطوير الأداء.	3.67	73.4	مرتفع
	تعمل الهيئة المحلية على الاستثمار الأمثل بخبرات العاملين.	3.86	77.2	مرتفع
	توفر الهيئة المحلية نظام حوافز يساهم في تحسين الأداء.	3.57	71.4	مرتفع
	تساهم الحوافز المادية في تحسين العاملين في الهيئة المحلية.	4.05	81.0	مرتفع جداً
	تساهم الحوافز المعنوية في تحسين العاملين في الهيئة المحلية.	3.86	77.2	مرتفع
	تعمل الهيئة المحلية على تفعيل مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات.	3.48	69.6	متوسط
	تتعامل الهيئة المحلية بشكل شفاف مع العاملين مما يعزز الأداء.	3.81	76.2	مرتفع
	تعمل الهيئة المحلية على تطبيق اللامركزية في عملها.	3.52	70.4	مرتفع
	الدرجة الكلية	3.60	71.9	مرتفع

أقصى درجة للاستجابة (5) درجات

يتبين من خلال الجدول (1.4) السابق أن استجابات أفراد العينة على فقرات مجال أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء جاءت متوسطة ومرتفعة جداً على جميع الفقرات حيث تراوحت النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية ما بين (63.8%-81.0%)، وجاءت النسبة المئوية للاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة والتي بلغت (71.9%).

2- النتائج المتعلقة بالمجال الثاني أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء :

جدول (3.4): المتوسطات الحسابية والنسب المئوية أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء

الرقم	الفقرات	متوسط الاستجابة	النسبة المئوية	درجة الاستجابة
	توفر الهيئة المحلية منظومة عمل تتطور من أداء العاملين.	3.24	64.8	متوسط
	تعمل الهيئة المحلية على وضع خطط للتحقق من تنفيذ المهام كما هو مخطط.	3.1	62	متوسط
	توفر الهيئة المحلية نظام تفويض يعزز من الأداء.	3.67	73.4	مرتفع
	تعمل الهيئة المحلية على توفير بيئة عمل محفزة للأداء.	3.71	74.2	مرتفع
	تحرص الهيئة المحلية على مشاركة المواطنين لتحسين الأداء.	3.86	77.2	مرتفع
	تحت الهيئة المحلية العاملين على الإنجاز المتميز.	4	80	مرتفع جداً
	توفر الهيئة المحلية تدريبات للعاملين في مجال حل المشكلات.	3	60	متوسط
	تعزز الهيئة المحلية للعاملين برامج تدريبية لرفع فاعلية الأداء.	3.19	63.8	متوسط
	تحفز الهيئة المحلية المبدعين من العاملين فيها.	2.67	53.4	منخفض
	تشجع الهيئة المحلية الأفكار الريادية لتطوير الأداء.	3.43	68.6	متوسط
	تؤمن الهيئة المحلية بدور العاملين في قيادة عملية التغيير.	3.38	67.6	متوسط
	تحرص الهيئة المحلية على إنفاذ مبدأ التكافؤ الفرص.	3.43	68.6	متوسط
	توفر الهيئة المحلية نظام للمساءلة حول مدى الإنجاز.	3	60	متوسط
	تتعامل الهيئة المحلية بشكل شفاف مع العاملين.	3.33	66.6	متوسط
	توفر الهيئة المحلية نظام متابعة وتقييم لتحرير الانحرافات.	3.05	61	متوسط

الرقم	الفقرات	متوسط الاستجابة	النسبة المئوية	درجة الاستجابة
	الدرجة الكلية	3.34	66.7	متوسطه

أقصى درجة للاستجابة (5) درجات

يتبين من خلال الجدول (3.4) السابق أن استجابات أفراد العينة على فقرات مجال أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء جاءت ما بين متوسطة ومرتفعة جداً على جميع الفقرات حيث تراوحت النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لها ما بين (53.4%-80.0%)، وجاءت النسبة المئوية للاستجابة على الدرجة الكلية متوسطة والتي بلغت (66.7%).

3- خلاصة النتائج وترتيب المجالات والدرجة الكلية للاستجابة:

جدول (4.4): المتوسطات الحسابية والنسب المئوية لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت

الرقم	المجال	متوسط الاستجابة	النسبة المئوية	درجة الاستجابة
1	أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	3.60	71.9	مرتفع
2	أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	3.34	66.7	متوسط
	الدرجة الكلية	3.47	69.4	متوسط

يتبين من الجدول (4.4) السابق من خلال استجابات عينة الدراسة نحو أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت جاءت ما بين متوسطة ومرتفعة على جميع المجالات حيث تراوحت النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية لها ما بين (66.7%-71.9%)، كما جاءت النسبة المئوية للدرجة الكلية متوسطة بحيث بلغت (69.4%).

النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثالث: هل توجد علاقة ارتباطية لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟

للإجابة عن السؤال تم فحص الفرضية الصفرية باستخدام معامل ارتباط بيرسون التالية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.

الجدول (5.4) يبين نتائج فحص الفرضية الصفريّة السابقة:

الجدول (5.4) نتائج معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت

مستوى الدلالة	معامل الارتباط (r)	أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء		أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	
		الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي
0.00	0.94	0.76	3.34	0.84	3.60

نرفض الفرضية الصفريّة السابقة لأن مستوى الدلالة أقل من (0.05) كما يتبين من خلال الجدول (5.4) السابق، بمعنى أنه توجد علاقة موجبة بين أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت وبلغت قيمتها (0.94).

4- النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الرابع والذي ينص على: ما أثر متغيرات (الجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، ومكان عمل الهيئة) في أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟

وللإجابة عن هذا السؤال لا بد من فحص الفرضيات الفرعية التالية:

نتائج فحص الفرضية الفرعية الأولى والتي تنص على:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير الجنس.

استخدم اختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين (Independent Sample t-test)، والجدول (6.4) يبين النتائج:

الجدول (6.4): نتائج اختبار (ت) لعينتين مستقلتين لاختبار مستوى دلالة الفروق للمجالات والدرجة الكلية لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغير الجنس

المجال	الجنس	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	ذكر	45	3.54	0.92	-0.81	0.42
	أنثى	18	3.73	0.62		
أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	ذكر	45	3.43	0.84	1.60	0.12
	أنثى	18	3.10	0.45		
الدرجة الكلية	ذكر	45	3.49	0.88	0.32	0.75
	أنثى	18	3.42	0.53		

***دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05**

يتبين من الجدول (6.4) السابق عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير الجنس، على المجالات والدرجة الكلية حيث جاء مستوى الدلالة للقيم (ت) أكبر من 0.05، وبهذا نقبل الفرضية الصفرية.

نتائج فحص الفرضية الفرعية الثانية والتي تنص على:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

استُخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لأكثر من مجموعتين مُستقلتين، والجدول (7.4) يبين النتائج:

جدول (7.4): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي، لاختبار مستوى دلالة الفروق للدرجة الكلية ولمجالات أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف	مستوى الدلالة *
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	بين المجموعات	15.81	2	7.91	16.78	0.00**
	داخل المجموعات	28.28	60	0.47		
	المجموع	44.09	62			
أثر جودة أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	بين المجموعات	13.73	2	6.86	18.56	0.00**
	داخل المجموعات	22.18	60	0.37		
	المجموع	35.91	62			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	14.42	2	7.21	17.83	0.00**
	داخل المجموعات	24.26	60	0.40		
	المجموع	38.68	62			

***دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05**

****دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01**

يتبين من الجدول (7.4) السابق وجود فروق معنوية بين استجابات المبحوثين عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المؤهل العلمي، على جميع المجالات وعلى الدرجة الكلية حيث جاء مستوى الدلالة لقيم (ف) أقل من 0.05، وبهذا نرفض الفرضية الصفرية.

وللكشف عن مصدر دلالة الفروق للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، أُجري اختبار أقل فرق دال (LSD) والجدول (8.4) يوضح ذلك:

جدول (8.4): يوضح نتائج اختبار (LSD) للمقارنات البعدية بين المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المؤهل العلمي

المجال	المستوى	دبلوم فأقل	بكالوريوس
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	ماجستير فأعلى	1.65000*	.72703*
دور الرقابة الإدارية في فاعلية الأداء	ماجستير فأعلى	1.36667*	.89099*
الدرجة الكلية	ماجستير فأعلى	1.50833*	.80901*

* دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($p < .05$)

يتبين من الجدول (8.4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$)، للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، بين (ماجستير فأعلى) من جهة و(دبلوم فأقل، وبكالوريوس) من جهة أخرى، وجاءت الفروق لصالح الموظفين الذين يحملون درجة (ماجستير فأعلى).

نتائج فحص الفرضية الفرعية الثالثة والتي تنص على:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.

استُخدم اختبار تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لأكثر من مجموعتين مُستقلتين، والجدول (9.4) يبين النتائج:

جدول (9.4): نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي، لاختبار مستوى دلالة الفروق للدرجة الكلية ولمجالات أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف	مستوى الدلالة *
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	بين المجموعات	6.12	2	3.06	4.84	0.011**
	داخل المجموعات	37.97	60	0.63		
	المجموع	44.09	62			
أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	بين المجموعات	5.50	2	2.75	5.43	0.007**
	داخل المجموعات	30.41	60	0.51		
	المجموع	35.91	62			
الدرجة الكلية	بين المجموعات	5.77	2	2.89	5.26	0.008**
	داخل المجموعات	32.91	60	0.55		

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	ف	مستوى الدلالة *
	المجموع	38.68	62			

*دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05

**دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01

يتبين من الجدول (9.4) السابق وجود فروق معنوية بين استجابات المبحوثين عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المسمى الوظيفي، على المجالات والدرجة الكلية حيث جاء مستوى الدلالة لقيم (ف) أقل من 0.05، وبهذا نرفض الفرضية الصفرية. وللكشف عن مصدر دلالة الفروق للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي، أجري اختبار أقل فرق دال (LSD) والجدول (10.4) يوضح ذلك:

جدول (10.4): يوضح نتائج اختبار (LSD) للمقارنات البعدية بين المتوسطات الحسابية للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي

المجال	المستوى	موظف	رئيس قسم
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	مدير	.96140*	.82745*
دور الرقابة الإدارية في فاعلية الأداء	مدير	.90702*	.67843*
الدرجة الكلية	مدير	.93421*	.75294*

*دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($p < .05$)

يتبين من الجدول (10.4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$)، للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي، بين (مدير) من جهة و(موظف، ورئيس قسم) من جهة أخرى، وجاءت الفروق لصالح (مدير).

نتائج فحص الفرضية الفرعية الرابعة والتي تنص على:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير مكان عمل الهيئة. استخدم اختبار (ت) لمجموعتين مستقلتين (Independent Sample t-test)، والجدول (11.4) يبين النتائج:

الجدول (11.4): نتائج اختبار (ت) لعينتين مستقلتين لاختبار مستوى دلالة الفروق للمجالات والدرجة الكلية لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغير مكان عمل الهيئة

المجال	مكان عمل الهيئة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ت	مستوى الدلالة
أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء	مدينة	3.32	0.81	3.32	1.91	0.07
	قرية	3.86	0.56	3.86		
أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء	مدينة	3.21	0.91	3.21	1.85	0.10
	قرية	3.46	0.56	3.46		
الدرجة الكلية	مدينة	3.27	0.95	3.27	1.93	0.06
	قرية	3.66	0.55	3.66		

*دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05

يتبين من الجدول (11.4) السابق عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير مكان عمل الهيئة، على المجالات والدرجة الكلية حيث جاء مستوى الدلالة للقيم (ت) أكبر من 0.05، وبهذا نقبل الفرضية الصفرية.

الفصل الخامس مناقشة النتائج

يتناول هذا الفصل عرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة ومحاولة تفسيرها، من أجل الخروج بمجموعة من التوصيات التي تساهم في توضيح أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت.

مناقشة السؤال الأول الذي نصه:

ما أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت؟ مناقشة النتائج المتعلقة في البعد الأول: أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء:

يتبين من خلال الجدول (1.4) السابق أن استجابات أفراد العينة على فقرات مجال أثر الحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء جاءت متوسطة ومرتفعة جداً على جميع الفقرات حيث تراوحت النسبة المئوية للمتوسطات الحسابية ما بين (63.8% - 81.0%)، وجاءت النسبة المئوية للاستجابة على الدرجة الكلية مرتفعة والتي بلغت (71.9%).

ويعزو الباحث هذه النتيجة المرتفعة ترى عينة البحث أن هناك دور للحوكمة الإدارية في رفع كفاءة الأداء للعاملين بالهيئات المحلية في محافظة سلفيت حيث توفر الهيئات المحلية دورات تدريبية تحفز الموظفين ذو الأداء المميز على الاستثمار الأمثل وتوفر أيضاً الحوافز المعنوية في تحسين أداء العاملين في الهيئة المحلية وتقوم على تفعيل مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات بشكل شفاف مما يعزز كفاءة الأداء.

مناقشة النتائج المتعلقة بالبعد الثاني: أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء

يتبين من خلال الجدول (3.4) السابق أن استجابات أفراد العينة على فقرات مجال أثر الحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء جاءت ما بين متوسطة ومرتفعة جداً على جميع الفقرات حيث تراوحت النسبة المئوية للمتوسطات

الحسابية لها ما بين (53.4%-80.0%)، وجاءت النسبة المئوية للاستجابة على الدرجة الكلية متوسطة والتي بلغت (66.7%).

ويعزو الباحث هذه النتيجة متوسطة حيث أن أفراد العينة في حيرة بأمرهم بأن النتيجة سلبية أو إيجابية من خلال الموظفين التي تم توزيع الاستبانة عليهم حيث ترى أن هناك دور للحوكمة الإدارية على فاعلية الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت ولكن ليس بالمستوى المطلوب وذلك من خلال رفع فاعلية أداء العاملين في الهيئات المحلية لضمان تحقيق التميز فيها حيث أن عينة البحث ترى الاهتمام في رفع فاعلية أداء الموظفين تتوفر فيها الإمكانيات في مجال حل المشكلات وتوفر أيضا إجراءات عمل توائم بين قدرات الموظف والمهام الموكلة اليه وتوفر الهيئات المحلية منظومة عمل تطور من أداء العاملين من خلال وضع خطط لتحقيق من تنفيذ المهام كما هو مخطط في الهيئات المحلية.

نتائج فحص السؤال الفرعي الأول الذي نصه

هل توجد علاقة ارتباطية لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت. كما يتبين من خلال الجدول (5.4) السابق، بمعنى أنه توجد علاقة موجبة بين أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت وبلغت قيمتها (0.94). ويعزو الباحث أن هناك علاقة إيجابية ما بين الحوكمة الإدارية وتحسين الأداء فكلما ارتفعت الحوكمة الإدارية كلما تحسن أداء العاملين في الهيئات المحلية.

ثانيا: مناقشة النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني الذي نصه

هل توجد فروق معنوية بين استجابات الباحثين حول أثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تبعاً لمتغيرات: (الجنس، والمؤهل العلمي، والمسمى الوظيفي، ومكان عمل الهيئة)؟ وسوف يتم البحث في إجابة هذا السؤال عن طريق مناقشة نتائج الفرضيات.

مناقشة فحص الفرض الفرعي الأول الذي نصه: لا توجد فروق معنوية بين استجابات الباحثين عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير الجنس.

يتبين من الجدول (6.4) السابق عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير الجنس.

يعزو الباحث بغض النظر عن الجنس سواء كانوا ذكور أو إناث لا يوجد اختلاف بين كلا الجنسين فأكدوا على أثر الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء حيث توفر لهم الهيئات المحلية دورات تدريبية لتطوير قدرات العاملين لديها وتوفر تدريب للعاملين في مجال حل المشكلات وتتعامل بشكل شفاف مع العاملين مما يعزز الأداء.

مناقشة فحص الفرض الفرعي الثاني الذي نصه: لا توجد فروق معنوية بين استجابات الباحثين عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المؤهل العلمي.

يتبين من الجدول (8.4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \leq \alpha$)، للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، بين (ماجستير فأعلى) من جهة و(دبلوم فأقل، وبكالوريوس) من جهة أخرى، وجاءت الفروق لصالح الموظفين الذين يحملون درجة (ماجستير فأعلى).

ويرى الباحث هذه النتيجة أن الموظفين في الهيئات المحلية من يحملون درجة ماجستير فأعلى أكدوا على أثر الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء لأن من يحملون درجة ماجستير لديهم معرفه ومهارات وأفكار ريادية في عناصر الحوكمة الإدارية بالتالي تعكس على أداء بشكل إيجابي.

مناقشة فحص الفرض الفرعي الثالث الذي نصه: لا توجد فروق معنوية بين استجابات المبحوثين عند مستوى الدلالة ($0.05 \leq \alpha$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير المسمى الوظيفي.

يتبين من الجدول (10.4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \leq \alpha$)، للدرجة الكلية والمجالات تبعاً لمتغير المسمى الوظيفي، بين (مدير) من جهة و(موظف، ورئيس قسم) من جهة أخرى، وجاءت الفروق لصالح (مدير).

ويعزو الباحث حيث إن المدير في الهيئات المحلية يوفر دورات تدريبية لرفع كفاءة أداء الموظفين ويشجع العاملين المبدعين ويحثهم على الإنجاز المتميز في الهيئة ويوفر نظام الحوافز يساهم في تحسين الأداء ويعمل على تفعيل مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات ويشجع الأفكار الريادية لتطوير أدائهم.

مناقشة فحص الفرض الفرعي الرابع الذي نصه: لا توجد فروق معنوية بين استجابات المبحوثين عند مستوى الدلالة ($0.05 \leq \alpha$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير مكان عمل الهيئة.

يتبين من الجدول (11.4) السابق عدم وجود فروق معنوية بين استجابات المبحوثين عند مستوى الدلالة ($0.05 \leq \alpha$) لأثر الحوكمة الإدارية على تحسين الأداء في الهيئات المحلية في محافظة سلفيت تعزى لمتغير مكان عمل الهيئة.

ويعزو الباحث أن أفراد العينة بغض النظر عن مكان عملهم أجمعوا على أهمية تطوير الحوكمة الإدارية في الهيئات لما لها تأثير على تحسين الأداء من خلال انعكاس ذلك على تقديم أفضل للخدمات في الهيئات المحلية باستمرار وحيث توفر الهيئات المحلية بيئة عمل محفزة للأداء.

خرجت الدراسة بعد مناقشتها للنتائج بمجموعة من التوصيات الهادفة في نهاية البحث ومن هذه التوصيات ما

يلي:

- ضرورة اعتماد الحوكمة في الهيئات المحلية نظرا لدورها المباشر في تطوير الأداء
- ضرورة تبني مبادئ الحوكمة التي تعمل على رفع فاعلية الأداء في الهيئات المحلية
- ضرورة العمل على اعتماد مبادئ الحوكمة والتي تعمل على رفع مستوى جودة الأداء.
- ضرورة تفعيل مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات في الهيئات المحلية.

المراجع:

الكتب:

إدريس، وائل والغالي، طاهر. (2018). سلسلة الأداء الاستراتيجي -أساليب الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، دار وائل للنشر، عمان.

التعداد العام. (2017). كتاب فلسطين الإحصائي السنوي، رام الله، فلسطين.

الرسائل العلمية:

أبو سنيّة، ضرغام. (2019). أثر تطبيق الحوكمة على الأداء المالي للشركات غير المدرجة في بورصة فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.

بليدي، أحلام. (2019). واقع التمويل ودوره في التنمية المستدامة في الهيئات المحلية في مدن شمال الضفة الغربية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة القدس، فلسطين.

الحايك، نهى. (2018). أثر تطبيق الحوكمة في تحسين الأداء الوظيفي، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا.

سردوك، صلاح الدين. (2021). دور الحوكمة الإدارية في تحسين الأداء الوظيفي، (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر.

العبيدي، أراذن وجامعة، رافد والجناي، سجاد. (2021). الحوكمة الإلكترونية ودورها في تحسين الأداء الجامعي دراسة تحليلية من وجهة نظر أكاديمية، جامعة الكوفة، العراق.

محي، نورة وأمدور، مفيدة. (2022). دور الاتصال الداخلي في تحسين الأداء الوظيفي للعمال، (رسالة ماجستير غير منشورة)، قاملة، الجزائر.

المجلات ودوريات:

أبو حميد، محمد بن سعد. (2020). أثر الحوافز المادية والمعنوية على أداء العاملين، المجلة العربية للنشر العلمي، 12(2): 685-630.

الأقرع، نور طاهر. (2017). أثر تطبيق معايير الحوكمة على تنمية الموارد البشرية في الهيئات المحلية الكبرى في محافظة قلقيلية، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، 5(1): 80-64.

الصرايرة، ريماء. (2023). الحوكمة الإدارية وأثرها في تحسين أداء العاملين في مجالس الخدمات

المشتركة في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 4 (3): 661-652.

العريفي، دلال. (2022). دور الحوكمة في تحسين كفاءة الأنفاق بالجامعات الحكومية السعودية، مجلة الفنون والأدب وعلوم الإنسانيات والاجتماع، 12 (81): 145-123.

عمرو، فريال. (2021). أثر تطبيق الحوكمة على جودة الأداء الوظيفي للعاملين في مديريات التربية والتعليم في محافظة الخليل، مجلة العلوم التربوية والنفسية، 47(5): 56-32.

العنزي، حمود والشمري، وائل. (2022). أثر الحوكمة الإدارية على الأداء الوظيفي: دراسة ميدانية على موظفي المراكز الصحية بمحافظة القريات، المجلة العربية للإدارة، 4(45): 1-28.

المجالي، محمد. (2022). القيادة التحويلية ودورها في تحسين الأداء الوظيفي في البلديات، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 3 (8): 648-690.

النقيب، منى يسري. (2022). واقع الأداء المؤسسي في بعض كليات جامعة بورسعيد في ظل جائحة فيروس كورونا، مجلة البحوث في مجالات التربية النوعية، كلية التربية النوعية، جامعة المنيا، مصر، 8 (39): 1-30.

جمعة، صفاء فتوح. (2018). مبادئ الحوكمة في قانون الخدمة المدنية رقم 81 الكتاب الأول دراسة قانونية تحليلية، المركز القومي للإصدارات القانونية.

المراجع الأجنبية:

Htay, Sheila N., Said, Ridzwana M., and Salman, Syed A (2018) Impact of Corporate Governance on Disclosure Quality: Empirical Evidence from Listed Banks in Malaysia. International Journal of Economics and Management, vol. 7(2), pp. 242 - 279.

Mok, Ka Ho. (2018). When State Centralism Meets Neo-Liberalism: Managing University Governance Change in Singapore and Malaysia. Higher Education: The International Journal of Higher Education and Educational Planning, 60 (4): 419-440.

Mungiu- Pippidi, Alina & Dusu, Andra Elena. (2019). Civil Society and Control of Corruption: Assessing Governance of Romanian Public Universities. International Journal of Educational Development, 31 (5): 526- 540.

Onchieku, C. (2021). Effect of Corporate Governance Practices on Financial Return of Deposit Taking Micro Finance Institutions in Kenya (Doctoral dissertation). University of Nairobi.

Sita Yubelina Sabandar et.al. (2018). The implementation of Good University Governance in the Private Universities in Makassa, op, cit.

Description in Rajih Al-Hilli's Poetry**Alaa Abdel Qader Khalaf MAHMOUD ¹**

M.M., College of Media, Iraqi University, Iraq

<http://dx.doi.org/10.47832/Istanbul.Congress9-3>**Abstract:**

Rajih al-Hilli is one of the poets who have influenced Arabic poetry with his unique style and his ability to brilliantly express human emotions and social and political issues. He is a prominent Iraqi poet, born and raised in the city of Hillah. Rajih al-Hilli's poetry is distinguished by its intellectual depth and use of linguistic shifts that blend authenticity and modernity. His poems rely on a powerful and influential poetic language, with a focus on artistic imagery that reflects reality and conveys the experiences of Arabs in facing challenges. Description in his poetry is distinguished by its ability to be a powerful artistic tool that contributes to constructing poetic imagery and highlighting the feelings and ideas the poet seeks to express. Therefore, this topic was chosen to identify the features and characteristics of description in the poet. The poet relies on precise and precise description, combining linguistic beauty with intellectual depth, making his poetry rich in detail and meaning.

Keywords: Rajih Al-Hilli, Poetry, Description, Style, Poetic Language.

¹ alaa.a.khalaf@aliraqia.edu.iq

الوصف في شعر راجح الحلي

آلاء عبد القادر خلف محمود

م.م.، كلية الإعلام، الجامعة العراقية، العراق

الملخص:

يعد راجح الحلي من الشعراء الذين أثروا الشعر العربي بأسلوبهم المتفرد وقدرتهم على التعبير عن المشاعر الإنسانية والقضايا الاجتماعية والسياسية ببراعة، وهو شاعر عراقي بارز، ولد في مدينة الحلة، ونشأ فيها. تتميز شعر راجح الحلي بعمقه الفكري واستخدام الانزياحات اللغوية التي تدمج بين الأصالة والحداثة، يعتمد في قصائده على لغة شعرية قوية ومؤثرة، مع تركيز على الصور الفنية التي تعكس الواقع وتنقل تجارب الإنسان العربي في مواجهة التحديات، أما الوصف في شعره فقد تميز بكونه أداة فنية قوية تسهم في بناء الصور الشعرية وإبراز المشاعر والأفكار التي يريد الشاعر التعبير عنها، لذلك تم اختيار هذا الموضوع المعرفة ملامح الوصف وسماته عند الشاعر إذ اعتمد الشاعر على الوصف الدقيق والمحكم الذي يجمع بين الجمال اللغوي والعمق الفكري مما يجعل شعره غنيا بالتفاصيل والمعاني.

الكلمات المفتاحية: راجح الحلي، الشعر، الوصف، الأسلوب، اللغة الشعرية.

يعد راجح الحلي من أبرز الشعراء الذين عبّروا بصدق عن مشاعر الوجدان والحنين، وتميّزت تجربته الشعرية بغناها الفني وعمقها الإنساني. وقد احتل الوصف في شعره مكانة بارزة، إذ لم يكن مجرد أداة لتصوير المشهد أو زخرفة النص، بل كان وسيلة فنية تعبّر عن العاطفة، وتكشف عن انفعالاته وتفاعله مع المكان والزمان والذكريات.

يهدف هذا البحث إلى دراسة الوصف في شعر راجح الحلي، للكشف عن خصائصه الأسلوبية والفنية، وتحليل دوره في إبراز الجوانب الوجدانية والجمالية في شعره. كما يسعى إلى فهم كيفية توظيف الشاعر للخيال والصور البلاغية في تشكيل المشهد الشعري، سواء في وصف الطبيعة أو الأماكن أو المحبوبة أو المواقف العاطفية والوطنية.

أما خطة البحث فقد شملت مبحثين: المبحث الأول تناولت فيه سيرة الشاعر وحياته وشعره وأهم الموضوعات التي تطرق إليها في شعره، أما المبحث الثاني فقد تناولت فيه الوصف في شعره، وخاتمة ذكرت فيها أبرز النتائج التي توصلت إليها خلال كتابة البحث.

وتكمن أهمية هذا الموضوع في أنّ الوصف يُعد نافذة لفهم التجربة الشعرية للشاعر، لما يحمله من طاقات تصويرية وانفعالية تعكس رؤيته الفنية وتُسهّم في إبراز شخصيته الشعرية المتميزة. ومن خلال هذا التحليل، يمكن التعرّف على خصوصية أسلوب راجح الحلي، ومدى تفرّده في التعبير عن المشاعر والتجارب من خلال لغة حسية وصور نابضة بالحياة.

المبحث الأول: راجح الحلي اسمه، نسبه، كنيته، حياته، ثقافته، شعره

سيرته: هو راجح بن إسماعيل الأسدي الحلي، شاعر من الحلة، تردد إلى بغداد واتصل بولاتها، بعد ذلك ذهب إلى حلب وحظي عند الأيوبيين في دمشق، فاستقر فيها إلى أن توفي (الزركلي، 2002: 10)، نشأ في الحلة ونهل من منهل آدابها العذب، وتلقى العلم من علمائها الأعلام واطلع على الشعر والأدب فحفظه ورواه، ولما كان ذو همة عالية وطموح كبير فقد أبى أن يبقى مقيماً في الحلة وهي ولاية تابعة لبغداد ليس فيها غير العباسيين الذين يعطون بقدر ويهبون ضمن حدود، هذا وقد طاعت نفسه للسفر والانطلاق في الآفاق الواسعة، فبدأ يسافر إلى بغداد الحبيبة، وتواصل مع وزرائها وعظماؤها فحظي بشهرة كبيرة وتناقل الناس أشعاره، ثم رحل إلى الجزيرة الفراتية فمدح صاحبها، ثم ذهب إلى الشام فاتصل بأمرائها الأيوبيين، وقد نال تقديراً واحتراماً كبيراً منهم، وقد أعجبوا بأدبه وشعره، ولم يعدلوا به شاعراً من شعراء عصره على كثرة من كان يتردد إلى بلادهم من الشعراء والأدباء ويتودد إليهم ويتوسل بمدحهم ؛ ذلك لما كان يتمتع به راجح من الخلق الكريم والأدب المطبوع والذكاء الفكري والهمة العالية، فأجزلوا له العطاء وأغدقوا عليه المال الكثير مما يليق بمنزلة أمثاله، ويسمو سمو أشعاره (علوش، 2012: 50 _ 51).

وقد عُرف الحلي بأنه كان أديباً مشهوراً، جيّد النظم عذب الألفاظ، حسن المعاني (حمزة ، 2013: 89). أما ما يخص جانب ثقافته فقد كان على جانب كبير من الثقافة، إذ كان يأخذ من كل علم بطرف، وقد اكتسب الشاعر ثقافته في الحلة، أي قبل أن يذهب ويسافر إلى الشام ومن ثم إلى مصر، ومن خلال ديوانه وأشعاره نستطيع أن نتلمس لديه الثقافة الدينية والتاريخية والفلكية والأدبية واللغوية، أما ثقافته الأدبية فتتجلى في قراءته واطلاعه على الكثير من دواوين الشعراء على مختلف العصور، أما ثقافته الدينية فقد برزت في أشعاره أيضاً وقد تجلت في إفادته من أي القرآن الكريم

وذكره لأسماء الأنبياء وقصصهم، وكذلك ثقافته التاريخية قد برزت في ديوانه أيضاً من خلال ذكر أسماء الخلفاء والملوك وحكماء العرب (الحلي، 2016: 392).

شعره: اتسم شعر الشاعر بالقريحة الطيبة والموهبة الطبيعية، فقد ولد وعاش الشاعر في بيئة ثقافية أدبية، فكان الشعر والأدب غريزياً فطرياً في نفسه وذاته، لذلك كان شاعراً مقبولاً لدى الكثير، وقد سما بشعره سموً عظيماً حتى اعتبر من كبار شعراء عصره، وبرز نجمه في سماء الشعر، فغطى نوره على الكثير من شعراء جيله، كان شعره جزلاً رصيناً محكم السبك قوي العبارة متين التركيب بالرغم من الضعف الذي رافق شعراء عصره، هذا وقد كان يعلو بخياله إلى أسنى الآفاق، ويغوص إلى اقتناص المعاني الجيدة إلى الأعماق معبراً عن معانيه الرائعة بأسلوب بسيط وسهل، يتسم بالركة والليونة مع الابتعاد عن التعقيد، يصبه في قوالب متناسقة من الكلمات الجميلة البديعية بعبارات موسيقية متناسقة وذات نغم موسيقي متناغم (علوش، 2012: 53 _ 54).

خصائص الشعر لدى الشاعر

يتميز شعر الشاعر بعدة سمات فكرية وفنية بحيث تجعله من الشعراء البارزين في عصره، ومن خصائص شعره:

- 1- اللغة الشعرية القوية والمتينة.
- 2- امتاز شعره بالعمق الفلسفي والفكري ؛ لكونه تناول مجموعة من القضايا الإنسانية والفلسفية مثل الحياة والزمن والموت.
- 3- التجديد في الشكل والمضمون بالرغم من التزام الشاعر بالنهج الكلاسيكي في شعره.
- 4- امتاز شعره بالعاطفة الصادقة إذ عبر في شعره عن الحب والحزن واليأس والأمل بكل صدق.
- 5- امتاز شعره بالتزامه بقضايا الوطن والمجتمع إذ تناول هموم المجتمع من جميع نواحيه.
- 6- تناول الشاعر جميع الأغراض الشعرية في شعره مثل الغزل والوصف والثناء والمدح.

نتاجه الشعري: أولع الحلي بنظم الشعر وكان لديه ديواناً شعرياً، بلغ عدد قصائده أربع ومئتا قصيدة، وثماني مقطوعات ، والمتصفح لديوان الحلي يرى أنَّ الشاعر قد نظَّم في جميع أغراض الشعر، فضلاً عن تأثره بأحداث عصره، حيث الغزو الصليبي، فسعى كل السعي أن ينشد شعراً حماسياً يشحذ الهمم ويقوي العزيمة، ورغم أنَّ الشاعر قد كتب في جميع أنواع الشعر إلا أنَّه أكثر من شعر المدح ؛ وذلك لحرصه على التكسب من موهبته الشعرية، أما غزله فقد كان بين الصريح والعفيف وقد تمتع بصفات معنوية (الغزل العفيف)، وفي رثائه لم يأتِ بشيء جديد فيه (الحلي، 2024: 28 31.33).

من ذلك نستنتج أنَّ الشاعر قد سار على نهج القدماء في نظمه للشعر

البلاد التي عاش فيها:

زار الشاعر الكثير من البلدان العربية، لذلك يمكن تقسيم حياته إلى مراحل بحسب البلاد التي عاش واستقر فيها لفترة معينة ومحدودة:

المرحلة الأولى: تمثل استقراره لفترة معينة في العراق، فالبداية كانت في الحلة ثم ذهب إلى بغداد، ومنها إلى مدينة الموصل الحبيبة ذات المركز الأدبي والثقافي.

المرحلة الثانية: أما المرحلة الثانية فتمثل مكوثه لفترة معينة في الشام، متنقلاً بين حلب وحماة ودمشق، متصلاً بملوكها وأمرائها.

المرحلة الثالثة: في هذه المرحلة ذهب الشاعر إلى مصر، وقد أقام فيها لفترة زمنية معينة، إلا أنه لم يبقَ مدة طويلة في مصر.

المرحلة الرابعة: هذه المرحلة تمثل عودته إلى بلاد الشام، ليكمل فيها ماتبقى من حياته (الحلي، 2024: 21 _ 27).

المبحث الثاني: الوصف في شعر راجح الحلي

الوصف لغة: ((وصف الشيء له وعليه وصفا وصفة: حلاه)) (ابن منظور، 1999).

الوصف اصطلاحاً: ((الكشف والإظهار؛ فإذا قالوا: وصف الثوب الجسم فقد أرادوا أنه نم عليه ولم يستره)) (التونجي، د.ت). وهو أول ما نطق به الشعراء ويعد من أهم الأغراض الشعرية في الشعر العربي على مر العصور (قناوي، 1949: 43)، ويعتبر عنصر أساسي في الشعر، إذ مكن الشعراء من تجسيد وتشخيص العالم من حولهم بأجمل الصور، وجعل المتلقي يعيش التجربة وكأنها ماثلة أمامه (طالب، د.ت: 73). فكان الوصف مرآة ناصعة ارتسمت عليها بلاغتهم وفصاحتهم وثقافتهم الشعرية (عيسى، 1945: 118).

والوصف في كل شيء نوعان:

حسي: يعتمد إلى وصف وتصوير الموصوف بصور حسية، وكأنما المشاهد يكون صورة حية أمام القارئ. خيالي: وفيه يستحضر الموصوف من الذاكرة ويعتمد إلى استخدام التشبيه والاستعارة في وصف الموصوف (فروخ، 1981: 81).

الوصف في شعر راجح الحلي:

الوصف في شعره فقد تميز بكونه أداة فنية قوية تسهم في بناء الصور الشعرية وإبراز المشاعر والأفكار التي يريد الشاعر التعبير عنها، يعتمد راجح الحلي على الوصف الدقيق والمُحكم، الذي يجمع بين الجمال اللغوي والعمق الفكري، مما يجعل شعره غنياً بالتفاصيل والمعاني.

خصائص الوصف في شعره:

1. الدقة في التصوير: يتميز وصف راجح الحلي بدقته في تصوير المشاهد والأحاسيس، حيث يستخدم لغة واضحة ومفصلة لرسم الصور الشعرية التي تنقل المشاعر والأفكار بشكل مؤثر. فعلى سبيل المثال، قد يصف الطبيعة أو الأماكن بأسلوب يجعل القارئ يشعر وكأنه يعيش تلك اللحظة.

2. التفاعل مع البيئة: يظهر وصف راجح الحلي تفاعلاً عميقاً مع البيئة المحيطة. فهو يصف الأماكن والأشخاص بأسلوب يعكس ارتباطه بوطنه وثقافته، هذا التفاعل يجعل شعره قريباً من الواقع، ويخلق تواصلاً قوياً مع القارئ.

3. استخدام الصور الحسية: يعتمد الشاعر على الصور الحسية التي تعتمد على الحواس (البصر، السمع، اللمس، الشم، الذوق) لجعل الوصف أكثر حيوية وتأثيراً وهذه الصور تجعل القارئ يشعر وكأنه يعيش التجربة التي يصفها الشاعر.

4. **الربط بين الوصف والعاطفة:** لا يقتصر الوصف في شعر راجح الحلي على الجانب الخارجي فحسب، بل يرتبط دائماً بالمشاعر الداخلية. فهو يستخدم الوصف كوسيلة للتعبير عن الحزن، الفرح، الحنين، أو الأمل، وهذا الربط بين الوصف والعاطفة يجعل شعره مؤثراً ومليئاً بالعمق الإنساني

5. **الواقعية والخيال:** يجمع راجح الحلي في وصفه بين الواقعية والخيال، حيث يصف الأشياء كما هي، لكنه يضيف عليها لمسات خيالية تجعلها أكثر جمالاً وإثارة.

باختصار، الوصف في شعر راجح الحلي ليس مجرد أداة للتعبير عن المظاهر الخارجية، بل هو وسيلة فنية عميقة تعكس المشاعر والأفكار وتجعل القارئ يعيش التجربة الشعرية بكامل أبعادها.

موضوعات الوصف في شعره

أولاً . **وصف الطبيعة:** شعر الطبيعة هو أحد الفنون الأدبية التي أبدع فيها الشعراء على مر العصور، حيث استلهموا من جمال الطبيعة صوراً فنية تعبر عن مشاعرهم وتأملاتهم. يعكس هذا النوع من الشعر مشاهد الطبيعة الخلابة، مثل الجبال والأنهار والزهور، فالطبيعة في كل زمان ومكان تعتبر مصدر إلهام للشعراء وهي الموحية للشعراء بالكثير من الصور والمشاعر والخواطر والخيال فصاغوا صورهم الشعرية بأسلوب يجمع بين الوصف الدقيق والعاطفة العميقة، ما يجعل القارئ يتفاعل مع الجمال الذي ينقله الشاعر (الخفاجي، 1974: 294). يقول الشاعر (الحلي، 1987: ق5):

زهي الربيع بما جلت أنواؤه	من وشي روض دبجته سماؤه
واهتز عطف الغصن حين ترنمت	طرباً على أوراقه ورقاؤه
ومشى على الروض النسيم فخلته	ثملاً تميل بعطفه خيلاؤه
وإذا الصبا عثرت بأذيال الربى	نشوى تضوع مسكه وكباؤه
والسحب من زجل الرعود لحملها	وضع يخف على الثرى أعباؤه
سخت بما خلعته من أسمالها	وشيت من الروض الأريض ملاؤه
فالدوح راقصة وكف سحابها	تسقي الثرى ماروقت أنواؤه
فأنهض نديم إلى النعيم فإنما	حظ الفتى من عيشه ندمائه

الوصف في هذه الأبيات يعتمد على التشخيص والتجسيد (مثل النسيم الثمل، الصبا النشوى، السحب التي تخلع أسمالها)، والصور الحسية التي تشمل السمع والبصر، وهي قصيدة حافلة بالجمال الطبيعي والوجد الإنساني، مما يضيف عليها سحرًا خاصًا.

يقول الشاعر إن الربيع قد أقبل متزيئاً بجمال ما جلبته أمطاره ورياحه من زينة وجمال، حتى بدا كأن السماء قد زخرفت الأرض برسوم من الطبيعة، وتمايلت الأغصان طرباً حين صدحت الطيور بألحانها العذبة على أوراقها، كأن الغصن يرقص على أنغام الحياة.

أما النسيم، فقد مرّ فوق الروض بخفة ودلال، حتى حُيِّل للمرء أنه ثمل من عبق الزهور، يميل مترنحاً بدلاله وكبريائه.

وكانت ريح الصبا تمرّ بين الرّبي (المرتفعات) وكأنّها نشوانة تفوح منها روائح المسك والعطور، تزيد الطبيعة سحرًا والسحب التي أثقلها حملها، دوت بالرعود ثم أفرغت ماءها، فارتاحت وخفت عبؤها عن الأرض وسكبت الغيوم ما فيها من أمطار، وكأنّها تخلع عنها أثوابها القديمة، فكسى الروض بثوب جديد مزخرف بالألوان والنضارة. أما الأشجار فبدت وكأنّها ترقص فرحًا، والسحب تروي الأرض بكرم، تسكب عليها من غيثها ما جلبته أنواء الربيع من بهجة.

وفي النهاية، يدعو الشاعر صديقه أن ينهض ويستمتع بهذا النعيم، فمتعة الإنسان في حياته تكمن في صحبته وهناء لحظاته.

نستنتج من خلال ما ذكر أن الشاعر في الأبيات أعلاه كان يصور مشهدًا طبيعيًا يبدأ بالعاصفة والأمطار ويمر بتفتح الأرض وبهجتها بقدم فصل الربيع، ويختتمها بدعوة إنسانية للتمتع بالصحة واللحظات الجميلة مع هذه الصحة، فالطبيعة في الأبيات أعلاه بدت كأنّها مرآة لروح الإنسان.

وفي وصف للسحاب والبرق، يقول (الحلي، 1987:ق 205):

بات يبكي عين السحاب الروية	باسم البرق دون تلك الثنية
وتولى سنا عقيقته نثر	عقود من قطره لؤلؤته
وسما خافق اللواء ببطياس	يباري وليه وسميه
فأسال الربى نجيعا وقد سل	بأعلام جوشن مشرفيه
باسم اللمع واكف الدمع يحبو الأرض	شؤبوبة ويدي حفيه
بان عن سفح بانقوسا وقد أو	لاه ما شاء من أياد سنية
حين يجلو الربيع وجه الثرى طلقا	وييدي بروده الموشيه
وترينا على البسيطة ميثوث	روابي بسيطها السندسيه
وتعيد الورقاء في مورق الدوح	أغاريد سجعها المعبيديه
إذ انور الغصون والريح	سكرى نفحات غب النفي نديه

هذه الأبيات تتسم بجمال لغوي وصور شعرية بديعة، وتميل إلى الطابع الوصفي الممتزج بعاطفة الطبيعة، وكان الشاعر يرسم لوحة ربيعية بعد هطول المطر، مستخدمًا لغة فخمة ورمزية عالية.

يقول الشاعر: في ليلة مطيرة، انهمرت دموع السماء كأن الغيم يبكي بحرارة، وتلألأ البرق من خلف التلال وكأنه يبتسم خلسة، وبدأ ضوؤه ينتشر، ينثر حبات المطر على الأرض كما لو كانت حبات لؤلؤ تسقط من عقد ثمين.

وفي الأفق، ارتفعت راية كأنّها تخترق السحاب، تعلو في سماء "بطياس"، كأنّها تتحدى من يشبهها في المجد، الأمطار سالت على المرتفعات، كأن الطبيعة تنزف من شدة العطاء، والمشهد بدا كما لو أن سيوفًا مضيئة قد سلّت في معركة بين الغيم والبرق.

وكان لمعان البرق يشرق، فيما كانت الأمطار تنزل برقة وتلامس الأرض بحنان، شديدة حينًا، ولطيفة حينًا آخر،
وحين رحل المطر عن سفح “بانقوسا”، ترك وراءه عطايا كثيرة، من خضرة وزينة، كأنه جاد عليها بما شاء من النعم.
ثم جاء الربيع، فمسح عن الأرض وجهها الكالح، وأعاد لها النضارة والبهجة، وكأن نسيمه البارد المطرز بالأزهار
يزينها.

وبدت الأرض منبسطة مليئة بالتلال الصغيرة، كأنها مكسوة بثوب من سندس أخضر، وروعة لا تُخفى. وعادت
أصوات الحمام في الأشجار الخضراء، تغني بلحنٍ عذب يبعث في النفس الطرب والسكينة.
أما الأغصان فقد ازدادت جمالاً، وتمايلت تحت تأثير ريح ندية منعشة، سكرى بعطر الزهور وماء المطر.
أما من ناحية الأسلوب فقد اتبع الشاعر الأسلوب التصويري إذ عكس فيه جمال الطبيعة ومظاهرها، وجسد
المشاعر الإنسانية من خلال صور حسية نابضة بالحياة.
هذا وقد اتسم شعره في الوصف عامة باستخدام الألوان والصوت لخلق لوحات شعرية تعبر عن الحالة النفسية
للشاعر.

ثانياً. وصف المدن: تميّز شعر راجح الحلي في وصفه للمدن بأسلوب عاطفي عميق، حيث لم ينظر إليها كأماكن
صامتة فقط، بل صوّرها ككائنات حيّة تنبض بالحياة والمشاعر. فقد كانت المدن في شعره مرتبطة بالذكريات، والحب،
والحزن، فغالبًا ما يذكرها في سياق الحنين إلى الأحبة أو الأسى على ما مضى.
المدن عنده ليست مجرد أماكن، بل هي مرآة لمشاعره. فقد تتحول إلى رموز للفقد والخراب حين يغيب الأحبة
عنها، أو تبدو حزينة ومهجورة حين تخلو من البطولة والمجد. كأنها تشاركه البكاء والحسرة.

في أحد الأبيات يقول (الحلي، 1987:ق 123):

خرساء بالرملة من كاظمة تستحلب العينين دمعاً ناطقاً
في هذا الوصف، تتحول المدينة إلى شيء صامت لكنه قادر على التعبير من خلال الدموع، ما يعكس عمق العلاقة
بين الشاعر والمكان.
وهكذا، فإن وصف المدن في شعر راجح الحلي يمزج بين العاطفة والمشهد، ويمنح الأماكن روحاً إنسانية تتألم
وتشتاق وتبكي، تمامًا كما يفعل قلب الشاعر.

ومن أشعاره في وصف المدن، وصفه لدمشق إذ يقول عنها (الحلي، 1987:ق 203):

فما دمشق. كما نختار. ساغرة	تجلو إليك بديعا من معانيها
حيث التفت فجئات زخرفة	بالحسن يقصر عنها وصف رائثها
إذا تجلت بها الأقمار في قضب	ظلت على مثلها تشد وقماريها
فالدوح في سندسي من ملابسه	تهز ريح الصبا أعطافه تيهها
والسحب تسحب أردانا وأردية	البرق أسنى رقوم في حواشيها
خريفها كالربيع الطلق يضحك من	نوارها وعيون الكون تبكيها

معاطف الدوح فالأنواء تسقيها	فكلما صفقت أطراف جدولها
والأنهار يسقح بالسلسال جاريها	فالروض ينفج والأطيار تصدح
برودها فاكثسى بالوشي عاريها	كأن صنعاء في أرجائها نشرت
من حليها فأعارتها دراريها	أو السماء رأتها وهي عاطلة

هذه الأبيات هي من شعر الوصف والمديح وقد امتلأت بالصور البديعية التي تصف جمال دمشق وتفردتها بطبيعة جميلة وساحرة تأسر القلوب وتخطف العقول.

يقول الشاعر إن دمشق ليست كما يتصور البعض مدينة خاضعة أو متواضعة، بل هي شامخة بعزها، وتكشف لمن يزورها عن معانٍ فريدة من الجمال والبهاء، فأينما تنظر فيها، تجد حدائق غناء تزدهم بالألوان والزينة، جمالها يفوق الوصف ويعجز عنه خيال الناظر.

وعندما يسطع القمر بين أغصان أشجارها، تتناغم أصوات الحمام من حوله، وكأنها تغني للضوء المنعكس على تلك الأغصان الساحرة.

أما الأشجار، فهي مكسوة بأثواب خضراء زاهية كالسندس، تتمايل برشاقة وفخر كلما لامستها نسيمات الصبا، والسحب في سمائها كأنها تسحب خلفها أثواباً بيضاء مطرزة، بينما يضيء البرق أطرافها بخيوط لامعة كالزخارف الجميلة حتى خريف دمشق يختلف، فهو يزهر ويضحك كأنه ربيع، في حين تبكي عيون الكون الأخرى على جمال لا يُضاهى، وكلما تحركت مياه جداولها وتمايلت الأغصان من حولها، جاء المطر ليسقيها، ويعيد نضارتها، فتنتشر الطبيعة عبيرها، وتغني الطيور فوق الأشجار، وتجري الأنهار صافية رقراقة في كل مكان، كأن مدينة صنعاء أهدت دمشق ثيابها المطرزة فزادتها جمالاً، أو أن السماء رأت دمشق خالية من الزينة، فأهدتها نجومها المتألثة.

ثالثاً. وصف الأطلال: يحتل وصف الأطلال مكانة بارزة في شعره، بوصفها رمزاً قوياً للذكريات، والحنين، والفقد، وامتداداً لحضوره العاطفي المرتبط بالمكان والمحبة. فهو لا ينظر إلى الأطلال كأنقاض مادية، بل يحملها شحنات وجدانية، يجعل منها شهادة على زمن مضى، وعلى حب لم يندثر من قلبه.

أجاد الشاعر الوقوف على الأطلال كما فعل كبار الشعراء قبله، لكنه كان يمنحها صوتاً وروحاً نابضة، فهي ليست مجرد بقايا ديار بل مرايا تعكس ماضيه العاطفي، وتستدعي صور الأحبة الذين غابوا.

حين يمرّ بالأطلال، لا يراها صامتة بل كأنها تبكي وتتكلم، تستنطق دمه، وتحرك في قلبه كل أوجاع الذكرى. وفي إحدى صوره المؤثرة، يقول (الحلي، 1987:ق 123):

بكت جفوني في معانيها دما	فأنبتت أطلالها شقائق
--------------------------	----------------------

في هذا البيت، تتحوّل دموعه المسفوكة على الأطلال إلى دم، ثم إلى شقائق نعمان تنبت من الأرض، في مشهد شعري مفعم بالحياة المتولدة من الألم.

يقول الشاعر (الحلي، 1987:ق 45):

ياسعد تلك رسوم سعدى	فاحبس فما للعيس مفدى
قف لي أرجع أنه	بعراصها وأبث وجدا

يزيد نار القلب وقدا	دمن بها ماء الجفون
يصدن بالألحاح أسدا	سقى لها حيث الظبا
تستحضر الزهر المندى	وبكاء عين سحابها
فضا وأفني العيش رفا	أيام أجني لهوها

القصيدة مليئة بالوصف المكاني (الديار والأطلال)، والوصفي الغزلي (النظرات الصيادة)، والطبيعي (الدموع كالسحاب)، والعاطفي (النار والدموع). الشاعر يصور الحنين بجمال مؤلم، حيث تختلط الذكريات بالبكاء، والأماكن بالأشواق، والحب بالألم.

في البيت الأول يشير الشاعر إلى آثار ديار المحبوبة (سعدى)، ويناشد رفيقه (سعد) أن يوقف الإبل عن السير، فالقلب لا يفتدي الإبل بمواصله الرحيل، بل يرى الفداء الحقيقي في الوقوف على الأطلال. وتصوير الأطلال هنا كمكان مقدس يحبس القلب عنده، ويستحق التضحية بالركب كله من أجل لحظة حنين.

في البيت الثاني يطلب التوقف ليعيد صدى صوته في ساحات تلك الديار، وليفترغ مشاعره فيها والمكان يتحول إلى مرآة للشوق، والصدى يصبح وسيلة للتواصل مع الذكرى.

في البيت الثالث يقول الشاعر إن بقايا الديار (الدمن) تبكيه، فدموعه تسيل من عينيه، لكنها لا تطفئ نار الشوق، بل تزيدها اشتعالاً، وهنا مفارقة مؤلمة بين الماء (الدمع) والنار (الشوق)، حيث يتحول البكاء إلى وقود للعذاب.

في البيت الرابع مزج بين الرقة والقوة، حيث تتحول النظرات (الألحاح) إلى أدوات صيد أشد من السيوف، مما يضيفي جمالاً خيالياً على الصورة.

في البيت الخامس يشبه دموعه بسحابة تبكي، فتُنبت زهوراً ندية، والحزن يتحول إلى جمال، كما تتحول الدموع إلى سُقيا تُزهر الأرض، فالصورة هنا تتسم بالعمق وجمال.

أما في البيت السادس فيستذكر أيام اللهو والفرح الواسعة التي قضاها مع الحبيبة، وكيف كان يبذل عمره كأنه عطاء مستمر في سبيل ذلك الحب، فالوصف هنا لحالة مثالية من السعادة القديمة، مقابل الواقع الحزين، وهو ما يبرز التناقض الزمني والعاطفي.

وهكذا، فإن الأطلال في شعر راجح الحلي ليست نهاية، بل بداية للبكاء والحنين، واللغة فيها لغة عاطفية صامتة عميقة، تعكس فقدًا لا يُنسى، وذكرى تسكن الشاعر كما تسكن الأطلال الأرض.

رابعا . وصف ديار الأحبة: وصف ديار الأحبة في شعر راجح الحلي كان يأتي دائماً مشحوناً بالعاطفة والحنين، حيث تتحول تلك الديار من مجرد أماكن إلى رموز نابضة بالحب والذكريات. لا يذكرها الشاعر إلا مقرونة بالشوق، ولا يمرّ بها إلا ويستيقظ فيه الحنين، فتغدو الديار مرآة لوجدانه، وموطناً للمشاعر التي لم تُنسَ.

ويقول الشاعر (الحلي، 1987:ق 123):

لو كنت مثلي بالديار وامقا	لشمت من نحو الغوير بارقا
وهزك الشوق إلى محلة	من أجلها قلت: سقى الأبارقا
خرساء بالرملة من كاظمة	تستحلب العينين دمعاً ناطقا

فأنبتت أطلالها شقائقا	بكت جفوني في معانيها دما
لو حمل الشوق إليك عاشقا	ياوطني بذى النقا واسكني
ليلا وأمسى للنسيم ناشقا	السائل الركب سرى من رامة
إلا خيالا في الظلام طارقا	تعلا وما أرى رسولهم
ولانسوا عهدا ولا موائقا	حفظتهم فلا أضاعوا ذمة

استخدم الشاعر في هذه الأبيات صورًا حسية قوية: كالبرق، والدمع، والزهور، لتعميق الإحساس بالشوق، فجاء وصفه حسيًا، أما الأسلوب فيميل إلى الرومانسية الكلاسيكية، وفيه موسيقى حزينة ناتجة عن اختيار الألفاظ والتراكيب الرقيقة.

يتحدث الشاعر في هذه الأبيات بلسان العاشق المشتاق الذي أثقله البُعد عن دياره، وغمره الحنين إلى أماكن ارتبطت فيها الذكريات بالحب والعاطفة.

يبدأ الشاعر بأسلوب افتراضي مؤلم، فيقول: لو كنت مثلي، مغتربًا عن الوطن، تعيش غصة الفراق وتنهيدة الشوق، لإبتهجت لرؤية البرق يلوح من جهة "الغوير"، فهو لا يرى في ذلك البرق مجرد ظاهرة طبيعية، بل رمزًا للأمل أو علامة على ديار المحبوبة.

ويمضي في تصوير شوقه الذي يعتصر قلبه عندما يمرّ قرب محلة الأحبة، فيدعو الله أن يُسقيها الغيث، لا حبًا في المطر فقط، بل شوقًا لمن كان فيها.

هذه المحلة على الرغم من أنها "خرساء" ساكنة في رمال كاظمة، إلا أنها تُحرّك الدموع في عينيه، حتى تصبح دموعه "ناطقة" بما لا يستطيع لسانه البوح به.

يعلو الشاعر من صورة الحزن حتى يقول إن جفونه قد بكت دمًا، وهذا الدم أنبت من على تلك الأطلال أزهار (شقائق النعمان) وهي رمز معروف في الشعر العربي للحزن والجمال الممزوج بالألم.

هنا تتجلى براعة الشاعر في تحويل مشاعر الحزن إلى صور فنية مؤثرة.

ثم يُخاطب الوطن مباشرة بقوله: يا وطني، لك مكانك في القلب دائمًا، ولو كان الشوق إليك شيئًا ماديًا، لحمله العاشق على كتفيه دون أن يشكو. وفي هذا تجسيد لمقدار الحنين الذي يحمله في قلبه، واستعداد للتضحية من أجله.

وعندما يسأل الركب الراحل عن وطنه أو أحبابه، يجدهم قد مضوا في صمت مع النسيم، ولم يتركوا له سوى الخيال الطارق في الظلام، طيف يزوره لكنه لا يروي ظمأ الشوق، ولا يُزيل غربة القلب.

ورغم هذا الغياب المؤلم، فإن الشاعر يُظهر نبلاً ووفاءً نادرًا، فهو لم ينسَ عهوده، ولا خان الذكريات، بل حفظها في قلبه كما هي، مخلصة نقية.

خامسًا . وصف المعارك والأبطال: يتجلى وصف المعارك والأبطال بصورة شجاعة وبطولة، حيث يعكس فيها الفخر والإجلال للمجاهدين والمحاربين، يتناول الشاعر المعركة كحدث ملحمي يعبر عن الكرامة والشرف، وتصبح البيئة العسكرية بالنسبة له ساحة اختبار للعزيمة والإيمان. كما يتجلى في شعره تقدير كبير للأبطال الذين يواجهون التحديات بشجاعة، حيث يقدمهم في صورة أسطورية تليق بالمجد والتاريخ.

يقول الشاعر (الحلي، 1987:ق 43):

كم من النوم عن فرض الجهاد وخيلهم	على جيد دميّاط كما انتظم العقد
ألا غضبة لله منكم يعينها	بنصر ففي أيديكم الحل والعقد
ولاتغضبوا للملك لكن لملة	هي اليوم شلو قد أحاط به الأسد
فصولوا كما صالوا وذبوا كذبهم	وسدوا عن الدين الحنيف كما شدوا
فلولا لكم لم تنبت الخط ذابلاً	لحرب ولم تطبع صوارفها الهند

في هذه الأبيات، الوصف يلعب دورًا محوريًا في إيصال الرسالة العاطفية والفكرية للشاعر، وهو يستخدم أنواعًا متعددة من التصوير البلاغي ليرسم مشاهد حيّة توصل حال الأمة وموقفها من الجهاد.

في البيت الأول يصور الشاعر حالة الغفلة والنوم عن واجب الجهاد، بينما خيول العدو متوغلة في مدينة دميّاط، كأنها عقد من اللؤلؤ مرصوف على جيد امرأة، أما دميّاط فإنها تُستباح، والأعداء يسيطرون عليها بشكل منظم ومرتب، وكأن المدينة زينة لهم، في حين أن المسلمين نائمون. وصف مليء بالتناقض بين الجمال المغتصب والغفلة القاتلة.

أما في البيت الثاني فالشاعر يصف الغضب كقوة يجب أن تنفجر في وجه العدوان، ويسند للمخاطبين القدرة على اتخاذ القرار والنصر.

إذن الوصف هنا يرسم (الغضب) لا كحالة شعورية فقط، بل كفعل ينبغي أن يقوده أهل الحل والعقد (أهل السلطة). أما في البيت الثالث فالشاعر يصور الدين كجثة ممزقة، محاطة بالأعداء المفترسين، وهذا أقوى مشهد وصفي في القصيدة، حيث يُشبّه الدين بالجثة، في مشهد مأساوي يصور شراسة الهجمة، ويكشف أن ما يستحق الغضب والدفاع هو الدين، لا الملوك.

أما في البيت الرابع فالشاعر يصف الصراع كمعركة متقابلة، يدعو فيها الشاعر إلى المهاجمة والدفاع بنفس الحدة التي هجم بها الأعداء، والوصف هنا يحث على القوة، والندية، وعدم الرضوخ.

أما في البيت الخامس فهنا الوصف رمزي لحال الأمة، فدُبول السيوف إشارة لضعف المسلمين

6. وصف الكنائس: في شعر راجح الحلي، تظهر الكنائس كأماكن تحمل عبق التاريخ، مشبعة بالذكريات والأحداث التي مرت بها. يصفها الشاعر كشواهد على الزمن الماضي، فبعد أن كانت مراكز دينية وحضارية، أصبحت اليوم أماكن مهجورة، خالية من الروح والحياة، ويصورها في سياق الفقد، حيث أغلقت أبوابها وأصبحت مجرد آثار صامته تحمل في طياتها آثار الزمن.

يقول الشاعر (الحلي، 1987:ق 33):

أما الملوك فقد رأوا بالأمس ما	حملته من كل عبء قادح
أخلّيت أرض الشرك من أبطالها	وعمرتها بنوادب ونوائح
لم تبق غير كنائس مهجورة	كانت معاطن معلمين ججاج

يصف الشاعر في هذه الأبيات مشهدًا من مشاهد النصر بعد معركة عظيمة، مبيّنًا أثر ذلك النصر على أعدائه، فيقول إن الملوك قد شهدوا بأنفسهم ما أنجزه، ورأوا بأعينهم كيف تحمّل أعباء القتال الثقيلة بكل شجاعة وصلابة.

لقد طهر أرض العدو من أبطالها ومحاربيها، فأصبحت خالية من قوتهم وبطشهم، وعمرها - بدلاً من أصوات السيوف والفرسان - ببكاء الثكلى ونواح النساء، دليلاً على الحزن والخسارة التي ألمت بهم.

ويبلغ الوصف ذروته حين يصور المعابد والكنائس التي كانت يوماً عامرة برجال أقوياء، ومراكز تجمع للفرسان والقادة، فإذا بها اليوم خالية مهجورة، صامتة، وقد هجرها من كان يملؤها بالعزة والكبرياء.

إذن، الكنائس في شعر راجح الحلي تتجاوز كونها مجرد أماكن عبادة، وتتحول إلى رموز للزمن والتحول التاريخي، مما يجعلها أماكن مليئة بالغموض والحزن على ما فقد.

7. وصف المرأة: الغزل في شعر راجح الحلي يحمل طابعاً وجدانياً عميقاً، يبتعد فيه عن الوصف الجسدي المباشر، ويتجه نحو تصوير الحب كحالة روحانية متميزة بالحزن والحنين. لم تكن المرأة عنده مجرد معشوقة، بل كانت رمزاً للطهر والجمال، وحضورها دائماً مرتبط بالمكان والزمان والذكريات.

في قصائده، يظهر تأثير الغياب واضحاً، فالحبوبة غالباً ما تكون بعيدة، ما يجعل الشاعر يعيش في دوامة الشوق والأنين. وعندما يذكرها، يتحدث عنها بحسّ راقٍ، مشبعٍ بالعاطفة، وكأنها كائن مقدس، لا يُقارب إلا بالمشاعر الخالصة.

كما تميز غزله برقة التصوير، حيث يربط مشاعره بأماكن أحبها، ويجعل من الطبيعة مرآة لوجدانه. فحين يرى البرق أو يسمع النسيم، يتذكر المحبوبة، ويتفجر الحنين من داخله، كما في قوله (الحلي، 1987:ق 123):

لو كنت مثلي بالديار وامقاً
لشمت من نحو الغوير بارقاً

ذهكداً، يمتزج الحب في شعره بالحزن، وتتحول الذكرى إلى دموع، وقد تصل هذه العاطفة إلى حد يشبه التصوف، حيث يفنى الشاعر في محبوبته ويذوب فيها وجداً.

باختصار، غزل راجح الحلي ليس لهوًا، بل هو تجربة إنسانية عاطفية سامية، تتجلى فيها أسمى معاني الحب النقي والحنين العميق.

الغزل في شعر راجح الحلي يُعد من أبرز سماته الفنية والعاطفية، إذ يشكل جزءاً أصيلاً من تجربته الشعرية، ويمتزج فيه الحنين بالشوق، والجمال بالحزن، والحب بالتقديس العاطفي. لم يكن الغزل عنده تقليدياً فحسب، بل عبّر من خلاله عن رؤيته الخاصة للمرأة والعاطفة، متأثراً ببيئته الثقافية والاجتماعية.

الخاتمة

- يعد راجح الحلي من أبرز الشعراء الذين عبّروا بصدق عن مشاعر الوجدان والحنين، وتميّزت تجربته الشعرية بغناها الفني وعمقها الإنساني.
- امتاز شعره بالعاطفة الصادقة إذ عبّر في شعره عن الحب والحزن واليأس والأمل بكل صدق.
- تناول الشاعر جميع الأغراض الشعرية في شعره مثل الغزل والوصف والثناء والمدح.
- تميز الوصف في شعره بكونه أداة فنية قوية تسهم في بناء الصور الشعرية وإبراز المشاعر والأفكار التي يريد الشاعر التعبير عنها.
- اعتمد راجح الحلي على الوصف الدقيق والمُحكم، الذي يجمع بين الجمال اللغوي والعمق الفكري، مما يجعل شعره غنيًا بالتفاصيل والمعاني.

المصادر:

الأعلام، تأليف: خير الدين الزركلي، الجزء الثالث، دار العلم للملايين بيروت، ط15. 2002.
أدب الحلة، تأليف: جواد أحمد علوش، تحقيق: صباح نوري المرزوك، مركز بابل للدراسات الحضارية والتاريخية،
2012، ط1

الأدب العربي في الأندلس، عبدالعزيز محمد عيسى، مطبعة الاستقامة، القاهرة ط1. 1945.
إيليّا أبو ماضي شاعر التجديد والتقليد، طالب زكي طالب، منشورات المكتبة العصرية بيروت. لبنان، ط1. د.ت.
تاريخ الأدب العربي، عمر فروخ، الجزء الأول، دار العلم للملايين بيروت، ط4. 1981.
صفحات من تاريخ الحلة، تأليف: ا.د كريم مطر حمزة وأ.م.د يوسف كاظم جغيل، دار الرضوان للنشر والتوزيع،
ط1. 2013.

دراسات في الأدب العربي الحديث ومدارسه، محمد عبدالمنعم الخفاجي، دار الطباعة المحمدية. القاهرة، ط1. 1974.
فن الوصف وتطوره عبر العصور، إيليّا الحاوي، الجزء الأول، دار الكتاب اللبناني بيروت. لبنان، ط3. 1980
المعجم المفصل في الأدب، محمد التونجي، الجزء الأول، دار الكتب العلمية، ط2. 1999، بيروت لبنان.
معجم لسان العرب، لابن منظور، مادة وصف، الجزء 15، تصحيح وتنقيح: أمين محمد عبد الوهاب ومحمد الصادق
العبيدي، ط3. 1999، بيروت. لبنان.
الوصف في الشعر العربي، عبد العظيم علي فناوي، الجزء الأول، مطبعة مصطفى الباني الحلبي وأولاده. القاهرة ط1
1949.

الرسائل والأطاريح:

الصورة الحسية في شعر راجح الحلبي (ت 627هـ)، دعاء فائق عبيد، إشراف: أ.د محمود شلال حسين القيسي، الجامعة
العراقية /كلية الآداب، 2024.
ديوان راجح الحلبي (تحقيق ودراسة)، رسالة ماجستير، أميرة محمود عبدالله، إشراف: الدكتور ناظم رشيد، كلية الآداب
جامعة الموصل، 1987.

المجلات:

شرف الدين الحلبي أبو الوفاء راجح الحلبي (ت 627هـ) (ملاح من سيرته وشعره)، بحث منشور، تأليف: أميرة محمود
عبدالله، جامعة بابل /كلية الآداب، مجلة كلية التربية الأساسية للعلوم التربوية والإنسانية، العدد 28
2016/.

The Effect of The Spoken Word of The External Auditor in Improving The Quality of The News Content of Accounting Reports in Order to Reduce The Expectations Gap Using Xbrl Language / Proposed Introduction / Empirical Study on Iraqi Commercial Banks

Nada Naif Younis ALHADIDY¹

M. Dr, Department of Control and Internal Audit Mustansiriyah, Iraq

<http://dx.doi.org/10.47832/Istanbul.Congress9-4>

Abstract:

Accounting reports are the focus of the external auditor's interest in terms of expressing his neutral artistic opinion using the spoken word supported by electronic evidence in the extent of the quality of the financial information it contains in light of the accounting accounting systems and confirming that it has been prepared according to the accounting standards (Abu Al -Azm, 2012) and thus the external references add added value in the field of improving the quality of information by giving credibility and transparency On it in a way that supports confidence in it and verifying its sufficiency for the purposes of users and the decrease in the forecast gap between users of accounting reports and auditors, which eventually led to a high rate of confidence in investment in commercial banks. The improvement of the quality of news content of automated accounting reports requires adopting a language that is compatible with international financial reporting standards. IFRS aims to improve the quality of news content, which is the language of expanded business reports (XBRL) whose application contributes to reducing the lack of information and improves the transparency of financial reporting and facilitates investing appropriate accounting information suitable for users at the lowest costs and for a period of time Suitable as well as enhancing the quality of automated reports as its application contributes to reducing innovative accounting practices, and this in turn requires external references to work according to the integration link with the review committee as mechanisms for governance, which contributes highly the impact in strengthening its independence, which generates a positive reflection on improving news content of the reports, The research aimed at testing the effectiveness of the proposed entrance to limit the expectations gap by studying and analyzing the spoken word of the external reviewer in improving the news content of the automated reports in light of the use of the language of expanded business reports and studying the relationship between the role of the judge of the review committee and external references in improving the quality of the news content of accounting reports in general, The researcher relied on several Statistical Package for Social Science (SPSS28)

¹ dr.nada_naif@uomustansiriyah.edu.iq / orcid.org/0000-0003-0743-5069

and conducting an imperial study by distributing a survey list to a sample consisting of: (147) singles represented by (37) workers in the internal audit department, (25) singles of workers in the review committee, and (63) of workers in offices in offices Accounting monitors, and (22) faculty members, **and the study concluded** that the application of the code (XBRL) in the work of the external references contributes (93.6 %) It contributes to achieving the neutral feature in communicating the data and information included in the accounting reports by securing its delivery to all users of the accounting lists with the same content and timing, which leads to improving the quality of the news content of the reportsand reducing the expectation gap) and concluded the study with some recommendations, the most important of them: The necessity of adopting and implementing the XBRL language style by the professional and organizational bodies to reduce the flexibility that allows the follow -up of innovative accounting practices. The researcher also recommended the need to activate the role of the review committee in commercial banks in order to emphasize the independence of the external auditor, which in turn will be reflected in the quality of the review as well Bank governance principles and an indicator to reduce expectations gap.

Keywords: *The Spoken Word of The External Auditor, News Content for Accounting Reports, The Expectations Gap, Using XBRL Language.*

تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بهدف الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة XBRL / مدخل مقترح / دراسة إمبريقية على المصارف التجارية العراقية

ندى نايف يونس

م.د.، قسم التدقيق والرقابة الداخلية، الجامعة المستنصرية، العراق

الملخص:

تمثل التقارير المحاسبية محور اهتمام المراجع الخارجي من حيث إبداء رأيه الفني المحايد باستخدام الكلمة المنطوقة المدعمة بأدلة الإثبات الإلكترونية في مدى جودة ما تتضمنه من معلومات مالية في ظل النظم المحاسبية المؤتمتة والتأكيد على أنه قد تم إعدادها طبقاً للمعايير المحاسبية (أبو العزم، 2012) وبذلك يضيف المراجع الخارجي قيمة مضافة في مجال تحسين جودة المعلومات من خلال إضفاء المصداقية والشفافية عليها بما يدعم الثقة فيها والتحقق من كفايتها لأغراض المستخدمين وانخفاض فجوة التوقعات بين مستخدمي التقارير المحاسبية والمراجعين الأمر الذي أدى في النهاية إلى ارتفاع معدل الثقة في الاستثمار في المصارف التجارية. أن تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المؤتمتة يتطلب تبني لغة تتوافق مع المعايير الإبلاغ المالي الدولية IFRS تهدف إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري وهي لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) الذي يساهم تطبيقها في الحد من عدم تماثل المعلومات، ويحسن من شفافية الإبلاغ المالي، ويسهل من استثمار معلومات محاسبية ملائمة ومناسبة للمستخدمين بأقل التكاليف وبمدة زمنية مناسبة فضلاً عن تعزيز جودة التقارير المؤتمتة كما يساهم تطبيقها في الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية، وهذا بدوره يتطلب من المراجع الخارجي العمل وفق حلقة التكامل مع لجنة المراجعة كآليات للحوكمة، والتي تساهم بشكل عالي التأثير في تدعيم استقلاليته الأمر الذي يولد انعكاساً إيجابياً على تحسين المحتوى الإخباري للتقارير، واستهدف البحث إلى اختبار مدى فعالية المدخل المقترح في الحد من فجوة التوقعات من خلال دراسة وتحليل الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين المحتوى الإخباري للتقارير المؤتمتة في ظل استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة ودراسة العلاقة بين دور الحكومي للجنة المراجعة والمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بشكل عام، واعتمدت الباحثة على عدة أساليب إحصائية (SPSS28 Statistical Package for Social Science) وإجراء دراسة إمبريقية من خلال توزيع قائمة استقصاء على عينة مكونة من: (147) مفردة تمثلت بـ (37) من العاملين في إدارة المراجعة الداخلية، و (25) مفردة من العاملين في لجنة المراجعة، و (63) من العاملين في مكاتب مراقبي الحسابات، و (22) من أعضاء الهيئة التدريسية، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق المعيار البرمجي (XBRL) في عمل المراجع الخارجي يساهم بنسبة (93.6%) في تحقيق خاصية الحيادية في توصيل البيانات والمعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية من خلال تأمين إيصالها إلى كافة مستخدمي القوائم المحاسبية بنفس المحتوى والتوقيت وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير وخفض فجوة التوقعات واختتمت الدراسة ببعض

التوصيات، من أهمها: ضرورة تبني وتطبيق أسلوب لغة التقارير الموسعة XBRL من قبل الجهات المهنية والتنظيمية للحد من المرونة التي تسمح باتباع ممارسات المحاسبة الابتكارية كما أوصت الباحثة إلى ضرورة تفعيل دور لجنة المراجعة في المصارف التجارية لكي تؤكد على استقلالية المراجع الخارجي الذي سينعكس بدوره على جودة المراجعة فضلاً عن اختبار أهلية أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين الذي يعد بمثابة التحقق من الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة المصرفية ومؤشر للحد من فجوة التوقعات .

الكلمات المفتاحية: الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي، المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، فجوة التوقعات، باستخدام لغة XBRL .

أولاً: المقدمة:

أدى انهيار العديد من الشركات العالمية الكبرى مثل شركة World.com للاتصالات في عام 2002 م، والأزمة المالية التي حدثت لمصرف (ليمان برونز) الأمريكي في سبتمبر عام 2008م، التي أعلنت إفلاسها بشكل مفاجئ الأمر الذي أدى بدوره إلى حدوث أزمة ثقة لدى المستخدمين بشأن عدالة ومصداقية التقارير المحاسبية ومدى فعالية وكفاءة عمليات المراجعة التي أجريت عليها، نتيجة قيام إدارة المصارف بتطبيق أساليب وممارسات محاسبية ابتكارية للتلاعب في الأرقام المحاسبية وخاصة أرقام الأرباح، فضلاً عن عدم التزامها بتطبيق مبادئ الحوكمة المصرفية، وعدم التنسيق الفعال بين دور المراجع الخارجي ولجنة المراجعة، مما أدى ذلك إلى زيادة فجوة التوقعات وانخفاض ثقة المستثمرين بالمصارف التجارية من جهة وانخفاض الثقة في مكاتب مراقبي الحسابات من جهة أخرى.

وسعيًا وراء استعادة ثقة المستخدمين في التقارير المحاسبية، أكد قانون Sarbanes Oxley Act على ضرورة تفعيل تطوير دور المراجع الخارجي (أبو العزم، 2012) بهدف تحسين المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في ظل اتساع خدمات التأكيد المهني، فتقرير المراجع الخارجي يعد تنفيذًا لمسؤولياته تجاه المستخدمين لما يتضمنه من معلومات ملائمة تساهم في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة من قبل المستثمرين لذا ظهرت الحاجة إلى استخدام لغة XBRL تمكن مراقبي الحسابات من تقديم التأكيد المهني على مجال مراجعة محدد، من خلال تحديد الاستثناءات والتقرير الفوري عن مجال المراجعة، أو بعد فترة زمنية قصيرة من حدوث الأحداث المرتبطة بمجال مراجعة معين. (إبراهيم، 2009).

ثانيًا: عرض الدراسات السابقة وتقييمها

مقدمة: على حد علم الباحثة، لا توجد دراسات سابقة محددة تتناول بشكل مباشر تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بهدف الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة (XBRL)، ومع ذلك، يمكن البحث عن دراسات وأبحاث حول كل من هذه الجوانب على حدة، والتي قد تقدم رؤى قيمة حول تحقيق هدف البحث، قامت الباحثة بالاطلاع على عدة دراسات عربية وأجنبية المرتبطة بموضوع الدراسة الحالية؛ لتكون مرتكزًا لمعرفة إيجابياتها والتعرف على نواحي الاختلاف والتشابه والعمل على تطويرها، لتحديد أبعاد المشكلة للدراسة الحالية وتحديد الفجوة البحثية، إلى جانب اعتمادها كقاعدة لبناء المدخل المقترح، ومنها دراسة (خضير، 2021) والتي استهدفت التعرف على انعكاسات تطبيق مفهوم المراجعة المستمرة على تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية، بالإضافة إلى توضيح أثر المراجعة المستمرة في توسيع مسؤولية المراجع الخارجي وتحسين الاتصال بمستخدمي التقارير المالية للحد من فجوة التوقعات، وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة المستمرة وتوسيع مسؤولية المراجع الخارجي وتحسين الاتصال بمستخدمي التقارير المالية للحد من فجوة التوقعات، كما توصلت الدراسة إلى وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين رفع جودة التقارير المالية الإلكترونية وتضييق فجوة التوقعات، أما دراسة (فؤاد، 2016) فقد هدفت إلى تحليل مقومات نجاح تطبيق نظم (ERP) بمنشآت الأعمال المصرية، وأثرها على تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً، بالإضافة إلى بيان دور لغة (XBRL) في تحسين جودة تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً، وقد توصلت الدراسة إلى أن يؤدي اعتماد المراجع الخارجي في نشر تقريره إلكترونياً، ومنشآت الأعمال عند نشرها تقارير الأعمال الإلكترونية على لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) إلى تحسين جودة تقارير الأعمال الإلكترونية، كما أوضحت نتائج الدراسة أن اعتماد المراجع الخارجي على أداء المراجعة

المستمرة في بيئة نظم تخطيط موارد المنشأة يساهم في تحسين جودة تقارير الأعمال الإلكترونية نتيجة توفير تقرير المراجعة بشكل فوري، أو بعد فترة زمنية قصيرة من حدوث الأحداث محل المراجعة تتميز بالموضوعية والحيادية، وتتفق كل من دراسة (عوض، 2003) ودراسة (Donglin pie, & et.al., 2005) على أن تقرير مراقب الحسابات له دور هام في إضفاء الثقة لدى المستخدمين، إذ يقدم رأيه المنهجي توكيداً على مدى مصداقية المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وما إذا كانت تلك التقارير تحتوي على أية تحريفات جوهرية من عدمه، وجاءت دراسة (Lin, Z. (2003) J.,Tang,Q. & Xiao,J., للتعرف على مدى كفاية معايير الإفصاح الخاصة بتقرير مراقب الحسابات من خلال إجراء مسح تجريبي على مستخدمي تقرير مراقب الحسابات في الصين وتحليل ردود أفعالهم ومدى استجابتهم للمحتوى الإخباري لتقريره، حيث أوصت الدراسة بضرورة تغيير وتطوير عرض تقرير مراقب الحسابات، حتى يمكن استخدامه كأداة فعالة في توصيل رأيه المهني ونتائج المراجعة إلى مستخدمي التقارير المحاسبية، وفي ذات السياق استهدفت دراسة (غريب، 2007) إلى التعرف على مدى استجابة المستثمرين في البيئة المصرية للمحتوى الإخباري لتقرير مراقب الحسابات وتحديد معدل ثقتهم بالتقارير المحاسبية المنشورة بناء على تقريره، وأثر المحتوى الإخباري لهذا التقرير على المستخدمين عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، كما أوصت الدراسة بضرورة قيام الجهات المهنية المعنية بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر إلى الاهتمام بتطوير تقرير المراجعة بما يجعله أداة فاعلة للاتصال بمستخدمي التقارير المحاسبية، أما دراسة (الهجرسي، 2011) فقد تناولت الدراسة دور الكلمة المنطوقة في إدراك العملاء لجودة الخدمات الصحية، فقد استهدفت الدراسة إلى تحديد الفروق المعنوية بين إدراك العملاء لجودة الخدمة الصحية باختلاف مصادر المعلومات الواردة من الكلمة المنطوقة مع وضع مجموعة من التوصيات التي تساعد القطاع الصحي على وضع خطة إستراتيجية تسويقية جيدة لزيادة جودة الخدمات الصحية، وذلك لتأكيد الكلمة المنطوقة الإيجابية والحد من الكلمة المنطوقة السلبية، كما أوصت الدراسة إلى ضرورة إجراء المزيد من الدراسات ذات الصلة باتصالات الكلمة المنطوقة وأثرها في جودة الخدمة المقدمة في القطاعات المختلفة مثل (الخدمات المصرفية، خدمات التأمين والخدمات التعليمية وغيرها) مع ضرورة توفير الموارد المالية اللازمة لتحسين جودة الخدمة المقدمة، وذلك لتشجيع الكلمة المنطوقة الإيجابية والحد من الكلمة المنطوقة السلبية، بينما سعت دراسة (Robert, 2008) إلى أن مرونة الكلمة المنطوقة تفوق (30) مرة من مرونة التسويق التقليدي، وتحقق حوافز بالنسبة للشركات أكبر باستخدام الكلمة المنطوقة بدلاً من الإعلان، كما توصلت الدراسة إلى أن الكلمة المنطوقة تحقق غرضين للعملاء أولهما عرض معلومات تساهم في تقييم منتج معين من خلال قنوات البحث المتاحة، وثانيهما تقدم معلومات ضرورية لتوجيه البحث خلال قنوات أخرى.

ثالثاً: (أ) تقييم عام للدراسات السابقة

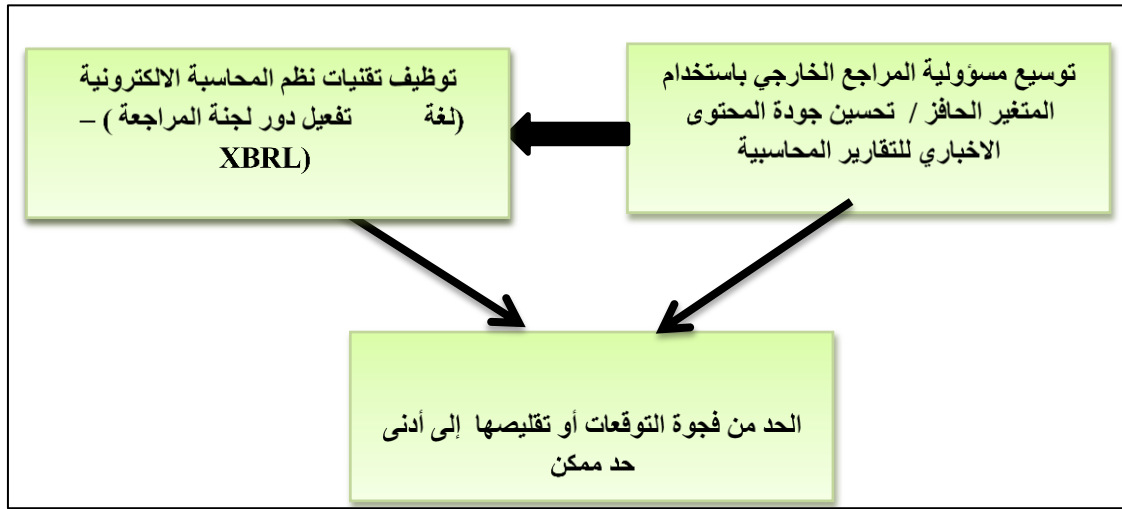
من خلال دراسة وتحليل الدراسات السابقة في ضوء حدود المسح الذي قامت به الباحثة يتضح ما يلي:

1. تناولت بعض الدراسات أثر المحتوى الإخباري لتقرير مراقب الحسابات على قرارات المستثمرين، إلا أنها لم تشر بصورة مباشرة إلى دور مراقب الحسابات في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المؤتمتة في القطاع المصرفي وبالأخص المصارف التجارية، وهو ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.
2. تناولت بعض الدراسات أثر تطبيق مفهوم المراجعة المستمرة على تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية للحد من فجوة التوقعات وتطبيق نظم (ERP) بمنشآت الأعمال، وأثرها على تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً،

بالإضافة إلى بيان دور لغة (XBRL) في تحسين جودة تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً نتيجة توفير تقرير المراجعة بشكل فوري يتميز بالموضوعية والحيادية، إلا أنها لم تشر بصورة مباشرة إلى اعتماد المراجع الخارجي (مراقب الحسابات) لغة التقارير الموسعة (XBRL) يسهم في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، وهو ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

3. تناولت بعض الدراسات أثر الكلمة المنطوقة الإيجابية في تحسين جودة الخدمات الصحية، إلا أنها لم تشر بصورة مباشرة إلى تفعيل أثرها في القطاع المصرفي وتحديد المبادئ الرقابية التي يتم اعتمادها من قبل المراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، وهو ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

ثالثاً: (ب) المخطط الإجرائي للبحث في ضوء استقراء الدراسات السابقة



شكل رقم (1) يوضح المخطط الإجرائي لمتغيرات البحث

رابعاً : طبيعة المشكلة

على الرغم من الاهتمام الكبير من جانب المنظمات والهيئات المهنية والعلمية المسؤولة عن مهنة المراجعة والمحاسبة وبالأخص فيما يتعلق بالعرض والإفصاح المحاسبي وإعداد التقارير المحاسبية بهدف توفير معلومات محاسبية أكثر دقة ومصداقية عن حقيقية المركز المالي، ونتائج الأعمال لكافة الوحدات الاقتصادية بصفة عامة والمصارف والمؤسسات المالية بصفة خاصة - إلا أن المتغيرات الاجتماعية والاقتصادية التي تفرض نفسها على الاقتصاد العالمي بين الحين والآخر ممثلة بالأزمات المالية العالمية والتطورات الكبيرة في نظم المعلومات، استلزمت من الجهات المعنية القيام بعمل مراجعات دورية لتطوير معايير الإبلاغ المالي لمواجهة الآثار السلبية المترتبة على تلك التداعيات لتجنبها، وتوفير الضمانات التي تكفل موثوقية ومصداقية المعلومات المنشورة، وتحسين جودتها؛ خاصة في القطاع المصرفي، لما له من أهمية قصوى على الاقتصاديات المحلية والعالمية على حد سواء (غنيمي، 2015).

هذا وفي الوقت الحالي ظهرت العديد من القضايا تعبر عن القصور الواضح في تقرير المراجع الخارجي (مراقب الحسابات)، فتقرير المراجعة بوضعه التقليدي أصبح من ناحية المحتوى لا يفي باحتياجات مستخدميه، ولا يساعد على إضفاء الثقة على البيانات والمعلومات المالية وغير المالية التي تهم مستخدمي التقارير المحاسبية مثل بيانات

الرقابة الداخلية محل المراجعة وعن الأداء البيئي والاجتماعي وتنبؤات الإدارة، والتي أصبح لها ضرورة بجانب البيانات المالية الواردة بالقوائم المالية التي تمكن مستخدميها من اتخاذ القرارات الرشيدة (حسب الله، 2011).

كما أن مهنة المراجعة والمحاسبة مطالبة بالإفصاح الكافي والعاقل عن كل ما يتوقعه مستخدمي التقارير المحاسبية، وتلبية متطلبات المستخدمين للتقارير المحاسبية المؤتمتة التي تمت مراجعتها، وذلك للحد من فجوة التوقعات، "ويعد استخدام لغة التقارير الموسعة من الأساليب الحديثة لتطوير مراجعة الحسابات في شكلها التقليدي، إذ إن استخدامها يعد المخرج الوحيد لمواجهة مشكلة تباين المعلومات التي تضعف نظام الحوكمة المصرفية، وذلك من خلال تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، إذ تمثل لغة (XBRL) مستقبل الإفصاح المحاسبي في ظل الأنظمة المؤتمتة بما توفره من مزايا ومنافع لكافة الفئات المهتمة بالإفصاح المحاسبي الإلكتروني وكذلك بما تحققه من توافر لأوجه القصور في نشر تقارير الأعمال إلكترونياً ممثلة في تباين طرق عرض معلومات التقارير المحاسبية واختلاف الخصائص النوعية لها وتنوع البرامج والتكنولوجيا المستخدمة الأمر الذي يؤدي إلى محدودية الاستفادة من معلومات التقارير المحاسبية (الصبياد، 2015)، وتحاول الدراسة الحالية من وضع مدخل مقترح لاستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL) في تقرير مراقب الحسابات بهدف تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، حيث إن الهدف من إصدار الكلمة المنطوقة لمراقب الحسابات (المراجع الخارجي)، هو إبداء رأيه الفني المحايد بشأن مدى صدق المعلومات والتقارير المحاسبية المنتجة في ظل نظام محاسبي مؤتمت فوري يتميز بالموضوعية والحيادية.

وبناءً على ذلك يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات التالية؟

1. ما هو تأثير الكلمة المنطوقة لمراقب الحسابات (المراجع الخارجي) في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية باستخدام لغة (XBRL) للحد من فجوة التوقعات؟
2. هل هناك تأثير لجودة المحتوى الإخباري على الحد من فجوة التوقعات؟
3. ما هي انعكاسات اعتماد مراقب الحسابات لغة التقارير الموسعة (XBRL) على تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات؟

خامساً: أهداف البحث

يتبلور الهدف الرئيس للبحث في اختبار مدى فعالية المدخل المقترح في الحد من فجوة التوقعات من خلال دراسة وتحليل تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين المحتوى الإخباري للتقارير المؤتمتة في ظل استخدام لغة تقاري الأعمال الموسعة ((XBRL))

وفي إطار تحقيق الهدف الرئيس فهناك مجموعة من الأهداف الفرعية أهمها ما يلي:

- 1- دراسة وتحليل أثر تطوير مداخل الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في الحد من فجوة التوقعات في ظل تعدد المداخل الابتكارية التي تستغلها إدارة المصارف التجارية للتأثير على إفصاح نتائج القوائم المالية والتقارير المحاسبية بما يخدم أهدافها، على تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بما يحقق الميزة التنافسية لتلك المصارف.
- 2- دعم التحول من الإفصاح الرقابي الإلكتروني التقليدي للمراقب الحسابات (المراجع الخارجي) إلى الإفصاح عن طريق لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) للحد من فجوة التوقعات.

3- دراسة وتحليل إثر التكامل الحوكمي بين مراقب الحسابات ولجنة المراجعة في ضوء الحوكمة المصرفية على تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات .

سادسًا: أهمية البحث

تنبع أهمية البحث من عدة أبعاد، على النحو التالي:

♣ الأهمية العلمية: يستمد البحث أهميته العلمية من تناوله الأبعاد التالية:

1. ركزت الكثير من الدراسات المحاسبية اهتمامها على استخدام الحوكمة المصرفية وأساليب تقليدية في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو الحد من فجوة التوقعات، وأغفلت تمامًا أن هذا لن يكلل بالنجاح إلا مع استخدام أساليب تتوافق مع معايير الإبلاغ المالي للتقارير المالية ممثلة بلغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) وتفعيل الدور الحوكمي للمراجع الخارجي بلجنة المراجعة بهدف تطوير المحتوى الإخباري لتقريره في ظل النظم المؤتمتة واتساع خدمات التأكيد كآليات لتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات لحماية حقوق مستخدمي التقارير المحاسبية في القطاع المصرفي وبالأخص المصارف التجارية من التقارير الاحتياطية المضللة. ومن هنا نشأت الأهمية العلمية لهذا البحث الذي يسعى إلى تغطية بعض أوجه القصور في الدراسات المحاسبية في هذا المجال.

2. جاءت هذه الدراسة كمحاولة لاستعادة ثقة مستخدمي التقارير المحاسبية في جودة المحتوى الإخباري لتلك التقارير من خلال تدعيم استقلالية المراجع الخارجي، والحد من فجوة التوقعات الناشئة بين مستخدمي التقارير ومعدّيها من جهة، والتي تتمثل في عدم تلبية إدارة المصارف التجارية لمتطلبات مستخدميها من خلال التلاعب والغش والاحتيال، وتقرير المراجع الخارجي من جهة أخرى ، وذلك من خلال عدم توفير تقارير مالية فورية توفر لهم الملاءمة والمصدقية في المعلومات الواردة في التقارير المحاسبية .

♣ الأهمية العملية: يستمد البحث أهميته العملية من تناوله الأبعاد التالية:

1. إن تطور دور الحوكمي للمراجع الخارجي يلعب دورًا مهمًا في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وذلك من خلال إضفاء الثقة والمصدقية على المعلومات الواردة في القوائم المالية والمقدمة لمستخدمي التقارير المحاسبية، بما يمكنهم من الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية الرشيدة في الوقت المناسب، وهو الأمر الذي يؤدي إلى خفض أو تقليص فجوة التوقعات، وزيادة كفاءة تخصيص الموارد المتاحة للاستثمار ، الأمر الذي ينعكس على تحسين الميزة التنافسية للمصارف بشكل عام والمصارف التجارية بشكل خاص، وزيادة النمو الاقتصادي وزيادة الرفاهية للمجتمع ككل.

سابعًا: منهج البحث وأسلوبه: يتكون منهج البحث من النماذج التالية

♣ نموذج البحث، لتحقيق أهداف البحث واختبار الفروض، تم الاعتماد على النماذج التالية:

- النموذج الإيجابي: الذي يقوم على تفسير نتائج البحث من خلال اختبار فروض البحث.

- المنهج الاستقرائي: لتغطية الجانب النظري من البحث، استخدمت الباحثة أهم الأدوات التي يعتمد عليها هذا

المنهج ممثلة بالكتب والدوريات والرسائل والأطاريح العلمية العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع البحث للتوصل

إلى معرفة وتحديد الفجوة البحثية الناتجة عن اعتماد المراجع الخارجي لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) وأثره في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات.

- المنهج الاستنباطي: لربط الجانب النظري للدراسة بالواقع العملي الاختباري تم من خلال المقابلات الشخصية – إعداد قوائم الاستقصاء وفق نموذج ليكرت الخماسي (Likert Scales) مع تحليل المعطيات المرتبطة بواقع المشكلة البحثية واستنتاج متطلبات الإصلاح الممكنة للمصارف التجارية عينة البحث.

ثامناً: نطاق البحث

1. تتناول الباحثة أثر الكلمة المنطوقة الإيجابية والسلبية في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، إلا بالقدر الذي يخدم البحث.
2. اقتصر البحث على دراسة وتحليل الدور الحوكمي للمراجع الخارجي وعلاقته بلجنة المراجعة، كما أنه لن يتناول دراسة وتحليل الدور الحوكمي للمراجع الداخلي وعلاقته بلجنة المراجعة، إلا بالقدر الذي يخدم البحث.
3. اقتصر البحث على دراسة واستكشاف آثار استخدام لغة الأعمال الموسعة (XBRL) على تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية ودراسة وتحليل الآثار الحتمية لاستخدامها على تقرير المراجع الخارجي بشكل خاص، وعلى مهنة المراجعة بشكل عام.

تاسعاً: فروض البحث: في ضوء استقراء الدراسات السابقة يمكن صياغة فروض البحث كما يلي

1. الفرضية الأولى: "توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL".
2. الفرضية الثانية: "يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية على الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL".

عاشراً: خطة البحث

انطلاقاً من أهمية البحث للأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فإن البحث يتضمن ما يلي:

- المبحث الأول: الإطار النظري لدراسة وتحليل تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
- المبحث الثاني: تفعيل الدور الحوكمي للمراجع الخارجي بلجنة المراجعة واستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كأداتين متكاملتين في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات.
- المبحث الثالث: الدراسة الإمبريقية واختبار الفروض.
- المبحث الرابع: النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة.
- المراجع.

المبحث الأول: الإطار النظري لدراسة وتحليل تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية:

1.1. مفهوم الكلمة المنطوقة:

نظرًا للتحويلات السريعة وظهور العولمة وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي تنتج زخم من المعلومات من مختلف المصادر، فكان لا بد من الابتكار والإبداع الدائم الذي يحقق للمؤسسات المالية والمصارف التجارية ميزة تنافسية في ظل أسواق مالية تتصف بشدة المنافسة بين تلك المؤسسات (الهجرسي، 2011).

تعد الكلمة المنطوقة واحدة من القوى الأكثر تطورًا في المهن الرقابية من خلال تأثيرها على القرارات الاستثمارية للمستثمرين، وتعرف الكلمة المنطوقة "بأنها نوع الاتصالات الشخصية حول المنتج يصل للعملاء من خلال وسائل متنوعة ممثلة بالزملاء العمل – الانترنت- الموظفين – المستهلكين وغيرها، وهي محادثات عفوية تحدث بين المستهلكين أو العملاء حول المنتجات أو الخدمات أو التكنولوجيا ((Kotler, Armstrong, 2006, pp. 437) عادة ما يواجه العميل مجالًا عريضًا من الخدمات التي قد تشبع حاجة معينة لديه فكيف يختار من بين ما يقدمه السوق لهم من خدمات، والعملاء يكونون توقعات حول القيمة والإشباع التي سوف يقدمها السوق، ويحصلون على الخدمة طبقًا لتلك التوقعات، والعملاء الذين يحصلون على الخدمة مرة أخرى يخبرون الآخرين عن تجربتهم الناجحة. أما العملاء الذين لا يحصلون على الإشباع الذي يريدونه يتجهون إلى المنافسين، ولا يعززون الخدمة للآخرين إن القيمة والإشباع لدى العميل هي المفتاح لبناء وتطوير وإدارة العلاقات مع العميل. (الهجرسي، 2011، ص 3).

كما عرفها أحد الباحثين "بأنها أداة اتصال حية- لفظية أو غير لفظية – تفاعلية أو غير تفاعلية، غير مدفوعة الأجر، تحمل مصداقية عالية بسبب طبيعة العلاقات القائمة بين أطرافها، تحدد فاعليتها بطبيعة الأسئلة المطروحة من قبل العملاء- وطبيعة ونوعية المعلومات المقدمة من قبل المسؤول والأسلوب الإقناعي المستخدم، وقد تكون سلبية أو إيجابية (نظام سويدان، 2010).

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن الكلمة المنطوقة تلعب دورًا أساسيًا في تحديد سلوك العملاء بشكل إيجابي أو سلبي حسب طبيعة ونوعية المعلومات الواردة للعملاء، وهذا يتطلب الوصول إلى مستوى عال من تحقيق جودة العلاقة مع العملاء من خلال إيجاد طرق جديدة لتحسين نوعية الخدمات بغض النظر عن طبيعة الخدمة المقدمة صحية، مصرفية، تعليمية، وخاصة من ناحية التكلفة والجودة للحفاظ على العملاء الحاليين وجذب عملاء جدد، إذ تعد الكلمة المنطوقة قوة هامة في التأثير على سلوك العملاء ومتغير وسيط لتحكيم العلاقة بين العملاء وجودة الخدمة المقدمة ومتغير مستقل ومؤثر في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة .

1.2. مصادر الكلمة المنطوقة:

يعتمد العميل عادة على مصدرين رئيسيين للحصول على معلومات تساعد على اتخاذ القرارات الاستثمارية:

1. مصادر لصيقة: ممثلة بتأثيرات الكلمة المنطوقة من الأصدقاء – زملاء العمل (Money, Gilly & Graham, 1998).

2. مصادر عامة: ممثلة بما يتلقاه المستهلك من معلومات عبر التلفزيون والمجلات والانترنت ومصادر المعلومات الجماهيرية.

هذا، وترى الباحثة أن مصادر الكلمة المنطوقة متنوعة، قد تكون مصادرها إلكترونية، وهذا يتطلب أن تكون العلاقة بين الكلمة المنطوقة والارتباط الذهني لدى المستهلك تجاه منتج معين علاقة إيجابية قوية، أو قد تكون علاقة إيجابية ضعيفة، وذلك وفق إبعاد مصداقة الكلمة المنطوقة، وهذا ما أكدت عليه دراسة (مخلوف، 2020)، والتي توصلت إلى وجود علاقة إيجابية ضعيفة بين الكلمة المنطوقة الإلكترونية ومتغير الارتباط الذهني بالعلامة التجارية محل الدراسة.

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن هناك عدة عوامل تحدد مدى تأثير الكلمة المنطوقة على سلوك المستهلكين أو المستثمرين أو حتى مستخدمي القوائم المالية والتقارير المحاسبية ممثلة في (مصداقية مصدر الكلمة المنطوقة، محتوى الكلمة المنطوقة، كثافة وقوة الكلمة المنطوقة المدعمة بأدلة الإثبات الإلكترونية التي تعتمد في عملها الرقابي والمحاسبي نظم الأتمتة).

1.3. دور الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية

تعد الكلمة المنطوقة أحد أهم العناصر الأساسية المؤثرة على قرارات المستثمرين ومستخدمي القوائم والتقارير المالية، إذ إنها تمثل تقرير المراجع الخارجي، والذي يعد المنتج النهائي لعملية المراجعة الذي يهدف بصفة أساسية إلى إضفاء الثقة والمصداقية على التقارير المحاسبية المنشورة إلكترونياً، والتي قام بمراجعتها وإبداء رأيه المهني المحايد عليها (أبو العزم، 2012)، إذ يتوقف استخدام التقارير المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في هذه التقارير، وتمثل تلك التقارير محور رأي المراجع الخارجي في مدى جودة ما تتضمنه من معلومات ملائمة ومناسبة (Lee, T., 1994).

حيث يقوم المراجع الخارجي بإبداء رأيه في مدى عدالة القوائم المالية والتقارير المحاسبية ومدى تمثيلها الصادق لحقيقة المركز المالي للمؤسسات المالية بصفة عامة والمصارف التجارية بصفة خاصة، والتأكيد على أنه قد تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في تقرير المراجع يرفق مع القوائم المالية، وبذلك يضيف المراجع الخارجي المصداقية على المعلومات الواردة بالتقارير المحاسبية، ويحد من المخاطر المرتبطة بها (Randal, E., Alvin, 2010, A., & Mark, B.,).

ويمكن أن يأخذ شكل الكلمة المنطوقة، والتي تمثل رأي المراجع الخارجي في التقارير المحاسبية المنشورة إحدى الصور التالية (رضا، 2000):

1. **الرأي غير المتحفظ (النظيف):** يصدر المراجع الخارجي (مراقب الحسابات) رأي غير متحفظ عندما ينتهي إلى أن القوائم المالية والتقارير المحاسبية تُعبر بعدالة ووضوح في جميع جوانبها عن حقيقة المركز المالي، وعادة ما يصدر التقرير غير المتحفظ إذا ما توافرت الشروط التالية:

- إن عملية المراجعة قد نُفذت من حيث إن جميع معايير تنفيذ العمل الميداني قد تم الالتزام بها.
- إن معايير المراجعة المتعارف عليها قد تم الالتزام بها في كل مراحل عملية المراجعة.
- إن القوائم المالية والتقارير المحاسبية قد تم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، والتي تتناسق مع تلك المبادئ التي استخدمت عند إعداد القوائم المالية والتقارير المحاسبية الخاصة بالفترة السابقة.

- إن الإفصاح عن كافة المعلومات والبيانات الهامة والواردة في القوائم المالية يعد إفصاحاً تاماً، وذلك في شكل ملاحظات أو إيضاحات.

- إن القوائم المالية قد تم إعدادها وفق المتطلبات والشروط القانونية التي تخضع لها.

2. **الرأي المتحفظ:** يصدر المراجع الخارجي الرأي المتحفظ عندما لا يكون المراجع الخارجي قادراً على إبداء رأي غير متحفظ، ويرجع ذلك إلى عدم اتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً عند إعداد القوائم المالية والتقارير المحاسبية، أو وجود قيود مادية على نطاق المراجعة، وعادة ما تعطى التقارير المتحفظة مؤشراً على أن القوائم المالية للمؤسسات المالية وبالأخص المصارف التجارية غير نظيفة نسبياً، لذلك يؤثر هذا الرأي على تفهم وإدراك مستخدمي القوائم المالية من حيث قبولها واعتمادها في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

3. **الامتناع عن إبداء الرأي:** يمتنع المراجع الخارجي عن إبداء رأيه الفني المحايد عندما يكون الأثر المحتمل للقيود على نطاق المراجعة جوهرياً وشاملاً للدرجة التي يجد فيها المراجع الخارجي غير قادر على الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة، من ثم يكون غير قادر على إبداء رأيه على القوائم المالية.

4. **الرأي العكسي:** يصدر المراجع الخارجي التقرير العكسي في حالة واحدة فقط وهي عندما لا تمثل القوائم المالية والتقارير المحاسبية نتيجة أعمال المؤسسات المالية والمصارف التجارية ومركزها المالي، ويحدث هذا عادة عندما لا يتم إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً بحيث تكون تلك الملاحظات ذات تأثير مادي واضح على عدالة بيانات القوائم المالية، وأن هناك من الأدلة والقرائن التي تبرر إصدار مثل هذا الرأي.

هذا، وقد أكدت بعض الدراسات المحاسبية والرقابية منها- دراسة (بركات، 2007) و (إبراهيم ، 2008) و (Francis, J.R., 2004) بأن هناك مجموعة من المعايير الضرورية واللازمة للأداء المهني ينبغي العمل على تأكيدها والسعي نحو تطويرها، والتي إذا التزم بها المراجع الخارجي سيؤدي ذلك إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وتضيق فجوة التوقعات، والتي تتمثل في:

1. **المعايير التنظيمية:** يتوقف تحسين جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي على مدى توافر مجموعة من المعايير التنظيمية التي يجب أن يتصف بها، ومن أهمها معيار التأهيل العلمي والعملي - معيار الاستقلال والحياد - معيار بذل العناية المهنية الواجبة عند أدائه عملية المراجعة- معيار تحديد نطاق المراجعة المناسب - معيار التأهيل السلوكي- معيار تغيير المراجع.

2. **معايير الفحص الميداني:** وتتعلق بأداء وتنفيذ عملية المراجعة، من حيث معيار التخطيط الجيد لها ومعايير أدلة وقرائن الإثبات بهدف تكوين أساس سليم لإبداء الرأي الفني والمحايد في تقرير المراجعة، مما يؤثر ذلك على جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي - معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية - معيار الكفاءة والفعالية والاقتصادية - معيار استخدام العينات الإحصائية.

3. **معايير إعداد التقرير:** وتتعلق بالتزام المراجع الخارجي بمعايير المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها - معيار مدى الثبات والتجانس في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من فترة مالية إلى أخرى- ومعايير التحقق من الإفصاح في القوائم المالية.

4. معايير رقابية: وذلك بأن يخضع المراجع الخارجي للإشراف والرقابة من قبل جهات حكومية ومهنية متخصصة، مما يؤثر ذلك على جودة أدائه المهني.

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن من المتطلبات التي تعزز من النشاط العضوي لتأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي بهدف تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية تكمن من خلال وضوح الرؤية المحاسبية والرقابية في تقرير المراجع الخارجي ومصداقية الكلمة المنطوقة المدعمة بأدلة الإثبات والقرائن، وثقافة مستخدمي التقارير المحاسبية حول المنتجات والخدمات المقدمة من المؤسسات المالية وبالأخص المصارف التجارية ومراقبي الحسابات وتطوير أدوات التغطية الإعلامية للمحتوى الإخباري لتقرير المراجع الخارجي أو مراقبي الحسابات، وتحسين الاتصال بمستخدمي التقارير المحاسبية، وذلك من خلال استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) وهذا ما سيتم توضيحه في المبحث الثاني .

المبحث الثاني: تفعيل الدور الحوكمي للمراجع الخارجي بلجنة المراجعة واستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كأداتين متكاملتين في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات .

2.1. مفهوم فجوة التوقعات:

يعد Liggio أول من أطلق مصطلح فجوة التوقعات في السبعينيات، حيث أوضح أن فجوة التوقعات في المراجعة عبارة عن " مستوى الأداء المهني المتوقع من حيث الجودة ومعايير الأداء كما يتصورها كل من المراجع ومستخدم القوائم المالية، ويمثل الفرق بين هذين المستويين فجوة التوقعات في المراجعة (غازي وآخرون، 2016)، وعرفها آخر "بأنها تتمثل في الفرق بين ما يطلبه أصحاب المصالح وبين ما يجب أن يقوم به المراجع الخارجي أو مراقب الحسابات وبين ما يقدمه فعلاً من خدمات، ويفي به من مسؤوليات (علي ، 2013).

2.2. أنواع فجوة التوقعات:

تتعدد وجهات نظر الباحثين حول مكونات فجوة التوقعات في المراجعة، حيث يوجد العديد من التقسيمات لفجوة التوقعات وكما يلي:

أولاً: تقسيم فجوة التوقعات على أساس مكوناتها الأساسية (الشيخ، 2017) وتتمثل في:

فجوة المعقولية – فجوة الأداء – فجوة معايير المراجعة – فجوة الأداء الفعلي.

ثانياً: تقسيم فجوة التوقعات على أساس مكوناتها التفصيلية (الفلاح، 2015) وتتمثل في:

فجوة المسؤولية- فجوة الاستقلالية – فجوة الجودة – فجوة التأهيل والكفاءة- فجوة التوصيل – فجوة المعرفة.

2.3. أسباب فجوة التوقعات (علي ، 2016) :

توجد العديد من الأسباب التي أدت إلى وجود فجوة التوقعات – منها:

أولاً: أسباب تتعلق بأداء المراجع ومنها:

1. الشك في استقلالية وحيادية المراجع الخارجي: أن استقلال المراجع ما زال محل شك من جانب مستخدمي

التقارير المحاسبية، إذ إن هناك العديد من العوامل التي كانت محل تساؤل من جانبهم بشأن استقلال المراجع منها:

أ. المنافسة الشديدة بين مكاتب المراجعة للحصول على العملاء.

ب. تقديم المراجعين لخدمات أخرى بخلاف خدمة المراجعة إلى العملاء.

ت. طول مدة تولي المراجع عملية المراجعة لمؤسسة العميل .

2. انخفاض جودة الأداء في المراجعة (جربوع وآخرون، 2011) :

يوجد العديد من العوامل التي تؤدي إلى انخفاض جودة الأداء المهني، ومنها:-

أ. قبول أتعاب مراجعة عن عمليات مراجعة لا تتناسب مع المجهود المبذول لأدائها وذلك للاحتفاظ بالعميل، فلا بد أن تتسم مكاتب مراقبي الحسابات بالكفاءة والفعالية، وأن تقوم بجمع الأدلة الكافية لمقابلة المعايير المهنية للمراجعة، ويجب أن تؤدي عملية المراجعة بالكفاءة والجودة المطلوبة، على الرغم من تدني عنصر التكليف.

ب. تأدية خدمات أخرى بخلاف المراجعة بأتعاب قليلة للحصول على رضا العميل لضمان تجديد تعيينهم.

ت. اتباع سلوك غير جاد مع العملاء إذا أدرك المراجع الخارجي عدم رضا العملاء عن أدائه.

ثانيًا: أسباب تتعلق ببيئة المراجعة (غازي وآخرون، 462)

يوجد العديد من العوامل التي تتعلق ببيئة المراجعة، والتي تؤدي إلى زيادة فجوة التوقعات، ومنها:-

أ. عدم التحديد الواضح لدور ومسؤوليات المراجع.

ب. التواصل غير الفعال في بيئة المراجعة.

ت. قصور نظام الرقابة الداخلية.

ث. القصور في التقارير المالية المنشورة.

ج. عدم كفاية التشريعات والإصدارات المهنية المنظمة للمهنة.

ثالثًا: أسباب تتعلق بمستخدمي القوائم المالية (جربوع وآخرون، 2011، ص 582)

يوجد العديد من العوامل التي تتعلق بمستخدمي القوائم المالية، والتي تؤدي إلى زيادة فجوة التوقعات، ومنها:-

أ. نقص المعرفة والثقافة المحاسبية والرقابية لدى مستخدمي التقارير المحاسبية.

ب. التغير في توقعات المستخدمين.

ت. مدى مسؤولية المراجع عن اكتشاف الغش والأخطاء والتصرفات غير القانونية.

ث. اعتقاد مستخدمي القوائم المالية أن تقرير المراجعة الإيجابي يضمن قدرة المؤسسة على الاستمرار (Mahdi

Salehi, 2016).

وترى الباحثة أن الحد من فجوة التوقعات أمر غير منطقي؛ بسبب تعدد العوامل المسببة لحدوثها منها ما يتعلق بأداء المراجع أو ما يتعلق ببيئة المراجعة، ومنها ما يتعلق بمستخدمي القوائم المالية، لذا يعد أمر تقليصها أمر منطقي من خلال استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) وتفعيل الدور الحوكمي للمراجع الخارجي بالتكامل مع لجنة المراجعة، إذ تعمل لجنة المراجعة على مساعدة ودعم استقلالية المراجع الخارجي في الحصول على كافة البيانات والمعلومات التي تساعده من أداء مهمته بكفاءة وفعالية، مع تقليص كافة المعوقات وحل المشكلات التي تواجه

المراجع الخارجي، وهو الأمر الذي يؤدي إلى تقليص فجوة التوقعات فضلاً عن تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية وتحقيق جودة عملية المراجعة.

2.4. تدعيم الدور الحوكمي للمراجع الخارجي بلجنة المراجعة كأداتين متكاملتين في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات من خلال استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)

تتبلور مسؤولية لجنة المراجعة تجاه المراجع الخارجي، والتي تسهم في تحسين المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية من خلال الوظائف التالية (أحمد، 2017):

1. ترشيح المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وإعداد خطاب التكاليف الصادر له، وذلك بتحديد نطاق عملية المراجعة سواء ما يتعلق بإبداء الرأي في مدى سلامة التقارير المحاسبية التي أعدتها المصارف التجارية، أو تلك الخدمات التي يتم تكليف المراجع الخارجي بها بما لا يؤثر على استقلاليتها، أو جودة المراجعة.

وتجدر الإشارة إلى أن تقييد حق الإدارة في ترشيح وعزل المراجع الخارجي وتحديد أتعابه وإسناد هذه المسؤولية للجنة المراجعة تدعم استقلاليتها، ومن ثم زيادة درجة الثقة في التقارير المحاسبية التي قام بمراجعتها من قبل مستخدمي التقارير المحاسبية.

2. إعداد تقرير من قبل المراجع الخارجي يتم عرضه على مجلس الإدارة بشأن التقارير المحاسبية التي أعدتها المصارف التجارية، ويمتد هذا التدقيق والفحص إلى مراجعة السياسات المحاسبية وبيان أي تغييرات في هذه السياسات بما يخل بمعيار الثابت والتجانس في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً من سنة إلى أخرى، وذلك لتجنب استخدام السياسات المحاسبية الجديدة التي تؤثر على دلالات نتائج الأعمال والمركز المالي.

3. تختص لجنة المراجعة بدراسة كافة الملاحظات والتحفظات والتوصيات التي يبديها المراجع الخارجي في تقريره، وهو ما يعزز من استقلاليتها ويدعم درجة الثقة في هذه القوائم، ويزيد من درجة اعتمادها في اتخاذ القرارات الاستثمارية والإدارية، ولا يقتصر دور لجنة المراجعة على عرض تقرير المراجع الخارجي عن نتيجة فحص نتائج الأعمال للتقارير المحاسبية، بل يمتد دورها إلى التحقق من مدى استجابة مجلس الإدارة وكافة الإدارات التنفيذية لتوصيات المراجع الخارجي واستيفاء كافة الملاحظات والتحفظات التي أبدائها في تقريره.

هذا، وترى الباحثة، أن استقلالية المراجع الخارجي في إبداء رأيه المهني في التقارير المحاسبية بنزاهة وأمانة، ولا يسمح لأي اعتبارات مهما كان شأنها في التأثير على رأيه يزيد من درجة الثقة في اعتماد تلك التقارير في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة من قبل المستثمرين واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة من قبل إدارة المصارف التجارية.

إذ يعد الاستقلال من المعايير العامة التي يشترط توفرها في المراجع الخارجي، حتى يتمكن من إنجاز أعمال المراجعة بالكفاءة المطلوبة، وبمستوى عالي من الجودة، والتي تسعى مهنة المراجعة إلى تحقيقه لتعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية بالنتائج التي تتوصل إليها عملية المراجعة الخارجية (الأديمي، 2006).

كما أكدت نتائج العديد من الدراسات، ومنها دراسة (فريد، 2008) ودراسة (Lee, H.Y., Mande, V., & Ortman, R., 2004) ودراسة (خليل، 2010)، أن لجنة المراجعة تلعب دوراً هاماً في إطار تطبيق الحوكمة المصرفية في تدعيم استقلال المراجع الخارجي بما يمكنه من أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية، ومن ثم تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المنشورة والحد من فجوة التوقعات.

2.5. لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) :

يسهم الإفصاح المحاسبي باستخدام لغة (XBRL) في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات من خلال زيادة الشفافية والمصداقية، وجودة المعلومات المحاسبية والرقابية الناتجة عن هذه التقارير، فضلاً عن حماية حقوق أصحاب المصالح، وسهولة تبادل المعلومات والبيانات وسهولة التحليل المالي، وزيادة درجة الالتزام بالمعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي للتقارير المحاسبية، كما تسهم لغة تقارير الأعمال الموسعة في خفض مشكلة عدم تماثل المعلومات وخفض مستوى أساليب المحاسبة الابتكارية (الصياد، 2015، ص 627).

حيث تعمل على توفير معلومات عن محتوى البيانات ومعالمها الأساسية والكيفية التي أعدت بها، وهو الأمر الذي يؤدي إلى عدم إخفاء هوية البيانات والمعلومات في أي مرحلة من مراحل تشغيل أو نقل أو عرض أو تحليل هذه البيانات، كما تمتاز هذه اللغة بأنها قابلة للامتداد، حيث يمكن للمستفيد إضافة العلامات (Tags) التي يرغبها بسهولة، وفي أي وقت، فهي تسمح بإمكانية التبادل البيئي للبيانات، إذ تتفق مع توصيات لجنة الويب W3C؛ ومن ثم فهي تظهر على الويب، كما يمكن إرسالها إلى أي قاعدة بيانات، وهو الأمر الذي يعمل على تحسين الاتصال بين مستخدمي المعلومات الواردة في القوائم المالية والتقارير المحاسبية والمواقع الإلكترونية للمصارف التجارية أو المؤسسات الاقتصادية دون تحريف أو تضليل بالمعلومات (الصياد، 2015، ص 517).

وترى الباحثة أن استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) يعد أمراً ضرورياً في بيئة نظم الأعمال المؤتمتة الحديثة، وذلك بسبب اعتماد العديد من المصارف التجارية العالمية على لغة (XBRL) والتي أصبحت تستخدم لإعداد أنظمة المصارف المالية؛ ومن ثم نشر تقريرها بعد مراجعتها من قبل المراجع الخارجي عبر موقعها الإلكتروني، حيث إن تفعيل دور المراجع الخارجي وعلاقته بلجنة المراجعة يسهم في تفعيل استخدام لغة (XBRL) وهو الأمر الذي يحسن من عملية الاتصال مع مستخدمي التقارير المحاسبية، الأمر الذي ينعكس إيجابياً في الحد من فجوة التوقعات.

2.6. المدخل المقترح:

يسهم المدخل المقترح في تفعيل تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية وتقارير المراجعة، كما يسهم في الحد من فجوة التوقعات، وهذا ما توصلت إليه الباحثة من خلال دراسة وتحليل الدراسة الإمبريقية، إذ إن قوة ومتانة هيكل نظم المراجعة الخارجية تستمد من مدى فعالية إدارة المراجعة الخارجية بتكاملها مع لجنة المراجعة والسلطات الرقابية الإشرافية في المصارف التجارية؛ لذا بدأ الاهتمام في السنوات الأخيرة بمفهوم الحوكمة المصرفية ولغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) كمحاولة لتدعيم وتفعيل آليات تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والرقابية والحد أو تقليص من فجوة التوقعات إلى أدنى حد ممكن من جهة، ومطلباً لمستخدمي القوائم والتقارير المالية وأصحاب المصالح والمستثمرين من جهة أخرى، ولتحقيق هدف المدخل المقترح، يتطلب تحديد عدة محاور تتمثل في تحديد أهداف المدخل المقترح - متطلبات تطبيق المدخل المقترح، فضلاً عن آلية تطبيق المدخل المقترح.

أولاً: أهداف المدخل المقترح: يهدف المدخل المقترح إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. تدعيم واستكمال مقومات تطوير بمستوى أداء المراجع الخارجي في المصارف التجارية بهدف تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية للحد من فجوة التوقعات أو تقليصها إلى أدنى حد ممكن في ظل تطبيق إطار النظم المؤتمتة والحوكمة المصرفية.
2. تطوير أداء المراجع الخارجي التقليدي إلى الأداء الإلكتروني لتحقيق قيمة مضافة للمصارف التجارية وتعزيز الميزة التنافسية، فضلاً عن تقويم الأداء الإستراتيجي من خلال استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL).
3. التأكيد المهني على الثقة في موقع الشركة على شبكة الإنترنت Trust Web والتأكيد المهني على الثقة في نظم المعلومات الفورية Sys.Trust.
4. زيادة فعالية إدارة المراجعة الخارجية من خلال تزويدها بمؤشرات فنية تساعد على إبداء رأي فني محايد في مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية والتقارير المحاسبية للمصارف التجارية التي تستخدم الأنظمة المؤتمتة، وذلك بتفعيل دور لجنة المراجعة في تحقيق الاستقلال الحقيقي والظاهري من خلال المشاركة في ترشيح واختيار المراجع الخارجي وتحديد أتعابه مع تحديد الخدمات الاستشارية التي يقدمها المراجع الخارجي للمصارف التجارية، فضلاً عن دورها في تقييد ضغوط الإدارة التي تقع على عاتق المراجع الخارجي؛ مما ينعكس ذلك على أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية، ويحسن من جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات. وترى الباحثة لتحقيق هذه الأهداف لا بد من توافر مجموعة من المتطلبات لتطبيق المدخل المقترح.

ثانياً: متطلبات تطبيق المدخل المقترح:

1. تكوين فريق عمل من العاملين في مكاتب مراقبي الحسابات على أن يكون الفريق مؤهل تأهيلاً علمياً وعملياً.
2. نظراً لإدراك مراقبي الحسابات لأهمية تطبيق الحوكمة المصرفية وضرورة الارتباط العضوي بلجنة المراجعة باعتبارها إحدى آليات الحوكمة المصرفية، فإنه يقوم بتكوين فريق عمل تسند له مهمة تطبيق المدخل التكاملي على أن يكون أعضاء الفريق من ذوي الخبرات المهنية في المجالات المحاسبية والمالية والرقابية ونظم تكنولوجيا المعلومات مع الاستعانة بخبراء من إحدى الشركات المتخصصة بمجال نظم تكنولوجيا المعلومات.
3. إدراك فريق العمل بطبيعة نشاط وعمليات المصارف التجارية من خلال مجموعة من الإجراءات والتي تتمثل في:
 - دراسة الظروف الاقتصادية العامة المحيطة بالمصارف التجارية والتشريعات والقوانين المطبقة.
 - تحديد فرص النجاح والتهديدات والقوة والضعف التي قد تدعم قدرة إدارة المصارف التجارية من تحقيق أهدافها التشغيلية والإستراتيجية للحفاظ على العملاء الحاليين وجذب عملاء جدد.
 - فهم البيئة الرقابية وفلسفة التشغيل وإستراتيجيات إدارة المصرف ومدى الالتزام بالقيم الأخلاقية للإدارة والعاملين فيها، بما في ذلك فهم بيئة تكنولوجيا المعلومات وحوكمة تكنولوجيا المعلومات بهدف توفير أساس لتصميم وتنفيذ مدى استجابة الإدارة لتلك المفاهيم ذات الصلة بالشؤون المالية والرقابية من خلال استخدام ضوابط تقنية المعلومات والأدوات المؤتمتة مثل: استخدام الإجراءات التحليلية الآلية على البيانات المالية التي تتطلب امتلاك المهارات المهنية والخبرة من قبل المراجع الخارجي واستخدام لغة تتوافق مع معايير الإبلاغ المالي مثل لغة (XBRL)

(American Accounting Association, 2019, pp.1-9)

- معلومات عن أصحاب المصالح في المصارف التجارية سواء مساهمين أو العملاء وغيرهم من ذوي الصلة بالمصارف التجارية.

- التحقق من جودة الخدمات التي تقدمها تلك المصارف أو المنشآت الاقتصادية ومدى تحقق رضا العميل الداخلي والخارجي عنها (خليل، 2003، ص 441).

- ضرورة الاستقلال المهني والتنظيمي لإدارة المراجعة الخارجية وتحديد تبعيتها الإدارية للجنة المراجعة ضمناً لتنفيذ مسؤولياتها المهنية بموضوعية وحيادية مع ضرورة الالتزام بمعايير المراجعة الدولية ومعايير السلوك المهني.

- ضرورة أن توفر المصارف إطار فعال لإدارة المخاطر يتضمن الأهداف الإستراتيجية المراد تحقيقها مع تحديد المخاطر الرئيسية والأساسية التي تحول من تحقيق أهدافها وتحديد أساليب مواجهتها، فضلاً عن تحديد المهام والمسؤوليات الخاصة بإدارة المخاطر.

4. طرائق الاتصال والتواصل بين إدارة المراجعة الداخلية، وإدارة المراجعة الخارجية ومجلس إدارة المصرف: تعني أساليب الاتصال والتواصل بين المستويات والأقسام الإدارية والمالية والرقابية بالمصارف، وذلك من خلال وجود لجنة المراجعة التي تكون بمثابة حلقة الوصل بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي؛ مما يوفر ذلك بيئة عمل تكاملية تنعكس إيجابياً على جودة المراجعة سواء الداخلية أو الخارجية (أحمد، 2017، ص 384).

5. التخطيط الإستراتيجي لعمل الفريق: أن تكون هناك خطة عمل موثقة أو برنامج تدقيقي معتمد من قبل لجنة المراجعة تحدد فيها نطاق عمل الفريق وحدود مسؤولياته.

6. اقتناع الإدارة العليا والمستويات الإدارية الأخرى وكافة العاملين في تلك الشركات بأهمية تطبيق المدخل التكاملي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات مع تحقيق مزايا أخرى ممثلة في تحسين الميزة التنافسية للمصارف وتقويم الأداء الإستراتيجي والحد من المخاطر بصفة عامة، فضلاً عن حماية حقوق أصحاب المصالح وبالأخص حقوق الأقلية.

ثالثاً: خطوات تطبيق المدخل المقترح:

1. تحديد رؤية ورسالة المصارف:

يعد تحقيق هدف المدخل المقترح من مسؤولية - إدارة المراجعة الداخلية - لجنة المراجعة - لجنة إدارة المخاطر - لجنة الحوكمة- الإدارة العليا، وعليه يتم تحديد رؤية ورسالة تلك المصارف من خلال تحديد المسار المستقبلي لتلك الإدارات واللجان، إذ يتم ترجمة رؤيتها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التشغيلية والإستراتيجية والمقاييس المتفق عليها بحيث تصف محددات الفرص والتهديدات في الأجل القصير والأجل الطويل، ويتحقق هذا من خلال استخدام معايير آليات الحوكمة المصرفية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات، ومن خلال النهج التكاملي تحقق العلاقة التكاملية بين الهياكل التنظيمية لتلك الإدارات قيمة اقتصادية مضافة للمصارف بشكل عام والمصارف التجارية بشكل خاص بحيث تكون لتلك المصارف حصة سوقية عالية في تقديم الخدمات المصرفية على حد سواء، وذلك من خلال تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، وإعطاء تأكيد موضوعي على فعالية نظم الرقابة بهدف إعادة ثقة المستثمرين في تلك المصارف؛ ومن ثم استقطاب استثماراتهم وتدعيم النمو المالي والاقتصادي للمصارف التجارية وتعظيم مزاياها التنافسية وتقويم أدائها الإستراتيجي .

هذا ويمكن صياغة رسالة المصارف وفق أهداف ورؤية الإدارات الرقابية والإدارة العليا في:

- تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
- حماية أصول المصارف التجارية وضمان دقة وموضوعية التقارير المالية.
- التحقق من أن جميع العمليات المالية والمحاسبية يتم تنفيذها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ومعايير المراجعة الدولية.
- تقديم الاستشارات للإدارة العليا للمصارف عن نتائج المراجعة من خلال تقديم تقرير إلى لجنة المراجعة لمساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها الاستثمارية.
- التحقق من مدى التزام الإدارة العليا للمصارف بتطبيق توصيات بازل بشأن معدل كفاية رأس المال لمقابلة المخاطر ومعايير بازل 3 لمقابلة مخاطر السيولة والالتزام بمبادئ الحوكمة المصرفية.

2. الإجراءات التحليلية: (رياض، 2008)

يقصد بالإجراءات التحليلية تقييم المعلومات عن طريق دراسة العلاقات المتوقعة فيما بين البيانات المالية أو غير المالية، كما تشمل الإجراءات التحليلية الاستفسار عن وجود تقلبات محددة وعلاقات لا تتوافق مع المعلومات المالية، وحتى تساعد الإجراءات التحليلية المراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات، يتطلب ذلك تحديد مجموعة من الإجراءات يتم استخدامها في مراحل المراجعة وكما يلي:

- ♣ مرحلة التخطيط المبدئي: يساعد استخدام الإجراءات التحليلية في هذه المرحلة المراجع.
- الخارجي في فهم طبيعة النشاط، والقدرة على قياس وتقييم الخطر الحتمي.
- ♣ مرحلة العمل المبدئي: تساعد الإجراءات التحليلية في تحديد صحة وعدالة مجموعة من.
- الأرصدة بمعنى الحصول على أدلة إثبات وقرائن عن تأكيدات محددة تتعلق بأرصدة حسابات معينة.
- ♣ مرحلة التقييم النهائي: يهدف المراجع الخارجي من استخدام الإجراءات التحليلية في هذه.
- ♣ المرحلة إلى ما يلي:

- تحديد الأرصدة أو العلاقات الشاذة أو غير المتوقعة.
- تحديد مدى كفاية الأدلة والقرائن التي تم الحصول عليها عن الأرصدة غير العادية.

3. الاستحواذ وتطبيق تقنية المعلومات:

يتم في هذا المستوى تحديد آلية الحصول على نظم المعلومات المحاسبية والرقابية المؤتمتة وتنفيذها، وهذا يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات وتتمثل في:

- ♣ إعداد دراسات جدوى للبدائل المقترحة الخاصة بشراء واستبدال الأجهزة والبرمجيات المؤتمتة.
- ♣ تحديد القيمة الكلية لحيازة الأجهزة والبرمجيات بناء على مبدأ الكلفة أو المنفعة أيهما أقل.
- ♣ شراء أحدث الإصدارات الخاصة بالبرمجيات والنظم المؤتمتة أو العمل على تحسين وتطوير تلك البرمجيات بناءً على موافقة الإدارة العليا أو وجود تفويض مسبق لكل عملية تغيير أو تطوير تتم.

♣ القيام بالاختبار التجريبي لتلك البرمجيات والنظم للتحقق من توافقها مع الأهداف الإستراتيجية لتلك المصارف.

♣ توثيق جميع إجراءات تعديل أو تغيير أو تطوير البرمجيات والنظم المؤتمتة ضمن سجلات إلكترونية أو يدوية، كما يتطلب القيام بعدة خطوات لنشر المعلومات المحاسبية إلكترونياً باستخدام XBRL، وكما يلي: (الصياد، 2015، ص 639)

- الحصول على نسخة من خريطة حسابات المصارف.
- إنشاء قاعدة بيانات وخريطة حسابات تشمل كل حسابات الأستاذ العامة وما يقابلها من عناصر التصنيف المعتمد، وإذا لم يوجد عنصر ملائم لأحد حسابات المصرف، فيتم التوسع في التصنيف بإضافة العنصر والبطاقة التعريفية (TAG) الذي يناسب الحساب غير الموجود بالتصنيف.
- حصر وتجميع أرصدة الحسابات العامة في ميزان المراجعة عن الفترة المحددة.
- مطابقة خريطة الحسابات التي تم تنفيذها في الخطوة رقم (3) مع ميزان المراجعة، فعندما تستخدم حسابات الأستاذ العام تحل محلها عناصر لغة XBRL.

4. طرق إعداد التقارير المحاسبية باستخدام لغة (XBRL عبد الصادق، 2010):

♣ الاعتماد على البرامج المحاسبية المعتمدة على XBRL ، والتي تسمح بوضع البيانات المالية في الشكل الخاص بهذه اللغة، وهذا يسمح للمستخدمين التعرف على كل من خريطة حسابات المصرف من ناحية، والهيكل الأخرى وكذلك العلامات tags المميزة لها من ناحية أخرى.

♣ وضع خريطة للقوائم الخاصة بالمصرف، ثم تصميم أدوات برمجية باستخدام XBRL يتم إعدادها خصيصاً لهذا الغرض.

♣ استنتاج البيانات المحاسبية من قواعد البيانات الخاصة بكل مصرف، ثم وضعها في شكل XBRL بدون اللجوء إلى موردي برامج XBRL ، ويمكن أن يتم الاعتماد على منتجات طرف ثالث في تحويل البيانات إلى صيغة XBRL.

♣ الاعتماد على تطبيقات ال web في تحويل البيانات إلى صيغة XBRL ، ومن أمثلتها التطبيقات المستخدمة في الولايات المتحدة، والتي تسمى EDGAR ، وتتميز بتحقيق الوصول الكفء للبيانات المرغوب بها.

5. التوصيل ودعم تقنية المعلومات: يتم في هذا المستوى تحديد مجموعة من الإجراءات الخاصة بدعم وحماية تقنية نظم المعلومات وتمثل في:

- ♣ التدريب الكافي لمستخدمي الأنظمة المؤتمتة.
- ♣ وجود مجموعة من الضوابط الرقابية على آلية إدخال البيانات بصورة صحيحة وضوابط رقابية تحكم الرقابة على معالجة البيانات وضوابط رقابية تحكم عملية الرقابة على المخرجات.
- ♣ وجود ضوابط رقابية لمنع الوصول غير المشروع إلى شبكات الحاسب، من قبل أطراف خارجية أو منع دخول غير المخولين إلى مواقع الأجهزة والبرمجيات (أحمد، 2017، ص 124)

♣ وجود إجراءات احترازية لحماية سرية المعلومات من أي محاولة اختراق بهدف سرقة أو تعديل المعلومات المحاسبية أو معلومات خاصة بالعملاء.

♣ استخدام أجهزة وقائية لحماية معدات الحاسوب والبرمجيات من الأضرار البيئية والتلف والرطوبة.

♣ التوقف الإجباري للأجهزة والنظم المؤتمتة كوسيلة لخفض حالات التلاعب والاحتيال (أحمد، 2017، ص 125).

♣ اتباع سياسة التأمين، لدى شركات التأمين لحماية أصول نظم المعلومات من الخسائر الناتجة من اختراقات النظام وعمليات القرصنة (أحمد، 2017، ص 126).

6. التنسيق بين آليات الحوكمة المصرفية والمراجع الخارجي: (العبادي، 2011)

يعد التنسيق الفعال بين آليات الحوكمة المصرفية والمراجع الخارجي ضماناً لجودة التقارير المحاسبية، حيث ينعكس ذلك على النواحي التالية :

1. إرساء ثقافة الشفافية والمساءلة داخل المصارف التجارية: مما يؤدي إلى تقليل احتمال تضارب أو تعارض القرارات الإدارية، والحد من عمليات الغش والممارسات الابتكارية.

2. زيادة فعالية التقارير: أن تنسيق العمل مع الإدارة يساعد على تحقيق ملاءمة التقارير التي تقدمها المراجعة الداخلية من ناحية، والتنسيق مع لجنة المراجعة يضمن متابعة تنفيذ التوصيات المقدمة من المراجع الخارجي من ناحية أخرى.

3. تحسين تقييم المراجع الخارجي لعوامل التحريف: حيث إن تقييم المراجع وفهمه لآليات الحوكمة يمكنه من التعرف على كيفية استغلال المصارف التجارية لمواردها، وتقييم مدى أمانة ونزاهة الإدارة، والتعرف على ما إذا كانت هناك ممارسات محاسبية ابتكارية من جانب الإدارة.

4. التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة والالتزام بالسلوك المهني: يساعد على اكتشاف الممارسات المحاسبية الابتكارية.

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أن التنسيق بين آليات الحوكمة المصرفية والمراجع الخارجي يسهم في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة الوقعات وتوفير مؤشرات.

استمرارية عمل المصارف في القطاع المصرفي من خلال إضفاء المصداقية والثقة وتعزيز الشفافية في تلك التقارير واعتمادها من قبل مستخدمي القوائم المالية والتقارير المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة.

المبحث الثالث : الدراسة الإمبريقية واختبار الفروض

3-1 : المقدمة: يتناول هذا المبحث المتعلق بمنهجية البحث والدراسة الإمبريقية وصفاً للمنهج المتبع من

حيث أسلوب الدراسة المستخدم ومجتمع وعينة الدراسة وصدق وثبات الاستقصاء، بالإضافة إلى تحديد الأساليب الإحصائية التي اعتمدت عليها الباحثة في تحليل بيانات الدراسة الإمبريقية وكذلك فإن الدراسة الإمبريقية تتضمن التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات عينة الدراسة واختبارات الفروض، وتتناول الباحثة في هذا المبحث ما يلي:

2.3 : منهجية البحث:

♣ أسلوب الدراسة:

بناءً على طبيعة البحث والأهداف الذي يسعى إلى تحقيقها، فقد استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة وفق ما يلي:

- قوائم الاستقصاء - المقابلات الشخصية-الدراسة الإمبريقية:

تم تفريغ البيانات من استمارة الاستقصاء وتصفيته وتبويبها لتسهيل عملية تحليلها، وذلك لاستخلاص النتائج والمؤشرات منها حول موضوع البحث باستخدام وسائل إحصائية مناسبة تتفق مع الفروض الأساسية الخاصة بالبحث، وقد تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:-

- معاملات ألفا كرونباخ (الثبات).
- التحليل العاملي.
- التوزيع التكراري والنسبي.
- المقاييس الإحصائية الوصفية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري - الأهمية النسبية).

3.3 : مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في: إدارة المراجعة الداخلية - لجنة المراجعة - مكاتب مراقبي الحسابات (المراجع الخارجي)- أعضاء هيئة التدريس، وقد تمكنت الباحثة من الوصول إلى أن هذا المجتمع محدود بإجمالي 245 موظف، وتم تحديد عينة من مجتمع الدراسة لتمثيل المجتمع ككل، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب العينة العشوائية بهدف إعطاء كل مفردة من مفردات المجتمع نفس الفرصة في الاختبار كمفردة من مفردات العينة وبصورة عشوائية، وبالتالي تكون آراء الدراسة معبرة تماماً عن آراء العاملين في المصارف التجارية العراقية، وقد تم تحديد حجم العينة (147) طبقاً لقانون حجم العينة، وبمراجعة الاستثمارات الواردة، فقد حصلت الباحثة على عدد 160 استمارة، وبعد مراجعتها تم استبعاد عدد (13) استمارة غير مكتملة وعليه، فقد تم عمل التحليل الإحصائي على عدد 147 استمارة صحيحة:

$$n^* = \frac{N * n}{N + n - 1}$$

حيث إن:

N: حجم المجتمع المسحوب منه العينة.

n: حجم العينة.

4-3: محتوى أداة الدراسة:

قامت الباحثة بتصميم استمارة الاستقصاء كأداة للدراسة بشكل يتناسب مع متغيراتها، وذلك من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة حيث تكونت استمارة الاستقصاء من قسمين رئيسيين وكما يلي:

القسم الأول: عبارة عن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بالبيانات الأساسية لعينة البحث من خلال عدد من الخصائص الأساسية (التحصيل العلمي والتخصص - عدد سنوات الخدمة - المنصب الإداري- الشهادات المهنية).

القسم الثاني: عبارة عن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بمتغيرات البحث من خلال المجالات والأبعاد المكونة لاستمارة الاستقصاء، والذي يتكون من أربعة أبعاد كل بعد يمثل متغير من متغيرات البحث وكما يلي:

المتغير المستقل الكلمة المنطوقة.

المتغير الحافز: تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.

المتغير الوسيط: استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL.

المتغير التابع: فجوة التوقعات

القسم الثالث: اهتمت الباحثة في صياغتها لعبارات استمارة الاستقصاء البساطة والسهولة قدر المستطاع بحيث تكون مفهومة لعامة المبحوثين، كما اهتمت عند صياغتها للعبارات التي يجيب عليها المبحوث أن تكون وفق مقياس ليكرت الخماسي.

اعتمدت الباحثة على تصميم قائمة الاستقصاء، وتم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات استمارة الاستقصاء حسب الجدول رقم: (1)

جدول (1) درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق إطلاقا
الدرجة	5	4	3	2	1

وبذلك يكون الوزن النسبي لكل درجة استجابة في هذه الحالة هو (20%) يتناسب مع هذه الاستجابة، وتم حساب مدى المقياس الخماسي المستخدم للمحور الكلي في الدراسة حيث إن طول الفئة 0,80 وفقًا لصياغة المعادلة التالية، كما يمكن توضيح مدى متوسطات القياس في إطار مقياس ليكرت كما بالجدول رقم (2)

طول الفئة = (الحد الأعلى - الحد الأدنى) / عدد الفئات.

$$\text{طول الفئة} = 0.80 = 5 / (1 - 5)$$

جدول (2) مدى متوسطات القياس في إطار مقياس ليكرت

الاتجاه	الحد الأقصى	الحد الأدنى
تميل الاتجاهات إلى (غير موافق إطلاقا)	1,79	1
تميل الاتجاهات إلى (غير موافق)	2,59	1,8
تميل الاتجاهات إلى (محايد)	3,39	2,6
تميل الاتجاهات إلى (موافق)	4,19	3,4
تميل الاتجاهات إلى (موافق تماما)	5	4,2

5-3 : التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية:

يتناول هذا المبحث المتعلق بمنهجية البحث والدراسة الإمبريقية وصفا للمنهج المتبع من حيث أسلوب الدراسة المستخدم، ومجتمع وعينة البحث وصدق وثبات قائمة الاستقصاء، بالإضافة إلى تحديد الأساليب الإحصائية التي اعتمدت عليها الباحثة في تحليل بيانات الدراسة الإمبريقية، وكذلك فإن الدراسة تتضمن التحليل الإحصائي الوصفي لإجابات عينة البحث واختبار فروض البحث، وتتناول الباحثة في هذا المبحث ما يلي:

5.3.1 : حساب القوة التمييزية لفقرات المقياس:

أولاً: طريقة الاتساق الداخلي:

لمعرفة فيما إذا كانت كل فقرة من فقرات المقياس تسير في المسار نفسه الذي يسير فيه ذلك المقياس كله، تم استخراج معاملات الاتساق الداخلي لجميع المستجيبين والبالغ عددهم (147) مستجيب، والمبينة في الجدول (1) التالي:

جدول (1) معاملات الاتساق الداخلي لفقرات وإبعاد قائمة الاستقصاء

الابعاد	الفقرة	معامل الاتساق الداخلي	p-value	الابعاد	الفقرة	معامل الاتساق الداخلي	p-value
البعد الأول: الكلمة المنطوقة	1	0.515	0.001	البعد الثالث: فجوة التوقعات	16	0.398	0.001
	2	0.359	0.001		17	0.476	0.001
	3	0.489	0.001		18	0.388	0.001
	4	0.428	0.001		19	0.337	0.001
	5	0.585	0.001		20	0.329	0.001
	6	0.449	0.001		21	0.593	0.001
	7	0.684	0.001		22	0.345	0.001
	8	0.378	0.001				
البعد الثاني: تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية	9	0.357	0.001	البعد الرابع: استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	23	0.419	0.001
	10	0.691	0.001		24	0.406	0.001
	11	0.460	0.001		25	0.651	0.001
	12	0.312	0.001		26	0.334	0.001
	13	0.383	0.001		27	0.412	0.001
	14	0.367	0.001		28	0.324	0.001
	15	0.436	0.001		29	0.511	0.001

SPSS V.28 المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الاستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي

حيث نلاحظ أن جميع معاملات الاتساق قد تراوحت بين (0.312- 0.691)، وعليه فإن جميع فقرات المحور الأول لقائمة الاستقصاء مقبولة باستعمال هذه الطريقة على وفق معيار ستانلي وهوبكنز (Stanley & Hopkins) الذين يعدون الفقرة مميزة إذا كان معامل ارتباطها بالدرجة الكلية أكثر من (0.30)، كما أن جميع العلاقات الارتباط معنوية عند مستوى معنوية (0.01).

ثانياً: معامل الثبات:

تم استخراج معامل ثبات المقياس الخاص بقائمة الاستقصاء بطريقة ألفا كرونباخ، والتي تعتبر من الطرائق المهمة في حساب معامل الثبات، ويوضح الجدول (2) الآتي قيم معاملات الثبات لأبعاد قائمة الاستقصاء

جدول (2) معاملات الثبات لأبعاد قائمة الاستقصاء بطريقة ألفا كرونباخ

أبعاد قائمة الإستقصاء	معامل الثبات
البعد الأول: الكلمة المنطوقة	0.814
البعد الثاني: تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية	0.827
البعد الثالث: فجوة التوقعات	0.821
البعد الرابع: استخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL	0.806
المؤشر العام	0.812

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V.28.

نلاحظ من خلال الجدول (2) أن قيمة معاملات الثبات لجميع الأبعاد والمحاور الخاصة بقائمة الاستقصاء كانت أكبر من (0.70)، وهذا يدل على أن البيانات متسقة في أداء الأفراد وأن النتائج مستقرة عبر الزمن، إذ ما تم إعادة الاختبار باستخدام نفس المقياس بعد مدة زمنية.

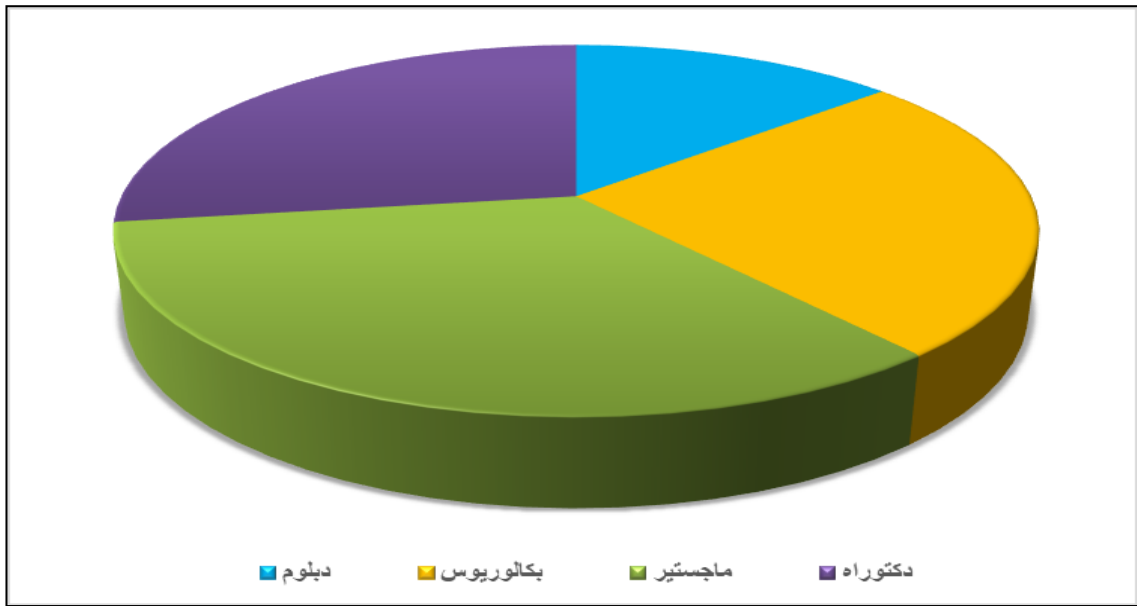
5.3.2 : وصف البيانات الأساسية لعينة البحث:

- توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

جدول رقم (3) التكرارات والنسب المئوية حسب متغير المؤهل العلمي.

ت	المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
1-	دبلوم	20	13.6%
2-	بكالوريوس	37	25.2%
3-	ماجستير	50	34%
4-	دكتوراه	40	27.2%
	المجموع	147	100%

SPSS V.28. المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي



شكل (1) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

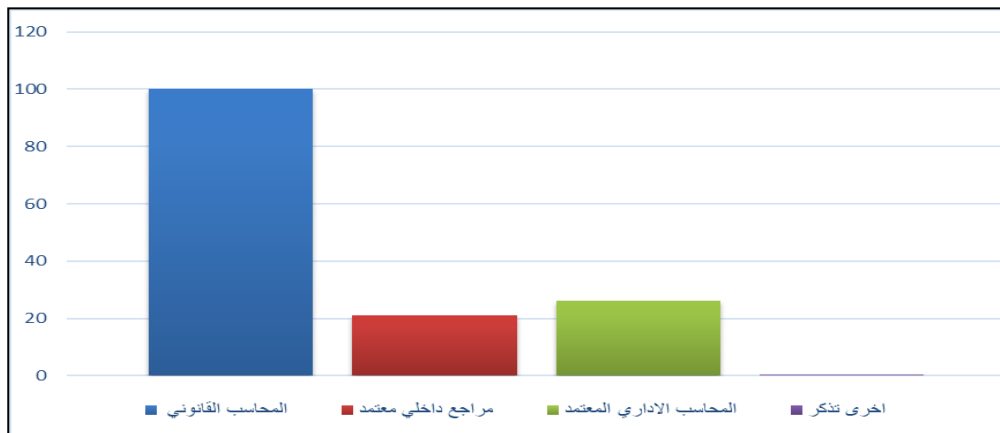
من الجدول رقم (3) نلاحظ أن النسبة الأكبر من أفراد العينة هم من حملة شهادة الماجستير حيث بلغت (34%)، تليها النسبة المئوية لأفراد العينة الحاصلين على شهادة الدكتوراه حيث بلغت (27.2%)، تليهم النسبة المئوية لأفراد العينة الحاصلين على شهادة البكالوريوس حيث بلغت (25.2%)، وإن أقل نسبة مئوية كانت لأفراد العينة الحاصلين على شهادة الدبلوم حيث بلغت (13.6%).

- توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادة المهنية

جدول رقم (4) التكرارات والنسب المئوية حسب الشهادة المهنية.

ت	الشهادة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
-1	شهادة المحاسب القانوني	100	68%
-2	شهادة مراجع داخلي معتمد	21	14.3%
-3	شهادة المحاسب الإداري المعتمد	26	17.7%
-4	أخرى تذكر	-	-
	المجموع	147	100%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V.28.



شكل (2) توزيع أفراد العينة حسب متغير الشهادة المهنية

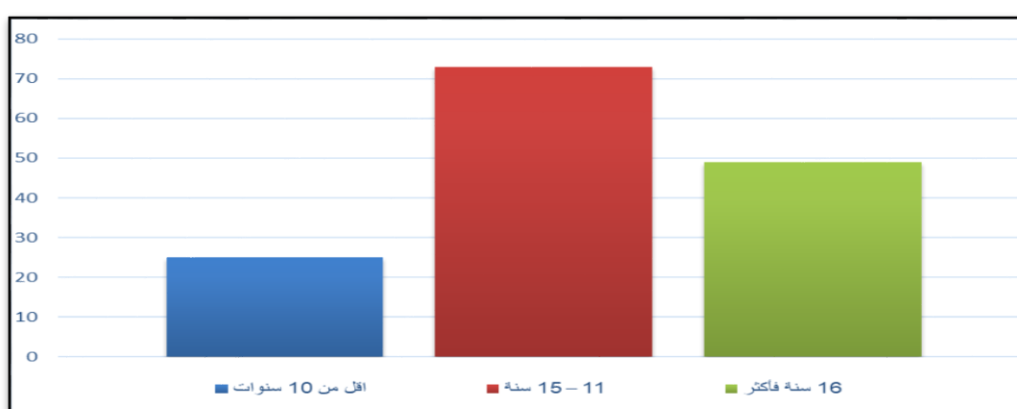
من الجدول رقم (4) نلاحظ أن النسبة الأكبر من أفراد العينة يمتلكون شهادة المحاسب القانوني حيث بلغت (68%)، تليها النسبة المئوية لأفراد العينة الحاصلين على شهادة المحاسب الإداري المعتمد حيث بلغت (17.7%)، وبلغت النسبة المئوية لأفراد العينة الحاصلين على شهادة مراجع داخلي معتمد (14.3%)

- توزيع أفراد العينة حسب متغير عدد سنوات الخدمة

جدول رقم (5) التكرارات والنسب المئوية حسب متغير سنوات الخدمة.

ت	سنوات الخدمة	التكرار	النسبة المئوية
-1	أقل من 10 سنوات	25	17%
-2	11 - 15 سنة	73	49.7%
-3	16 سنة فأكثر	49	33.3%
	المجموع	147	

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V.28.



شكل (3) توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخدمة

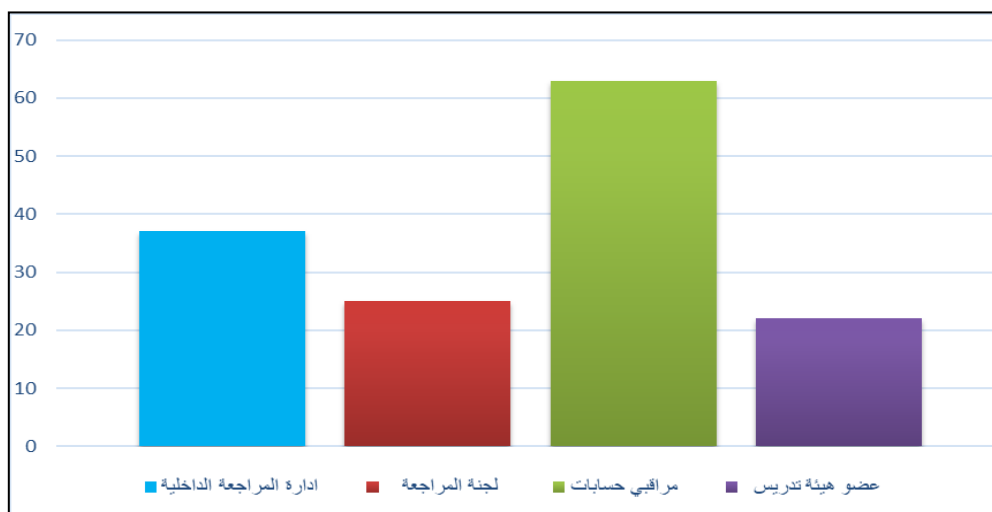
نلاحظ من الجدول (5) أن الفئة (11 - 15) سنة هي الفئة الأكثر تكرار حيث بلغ عدد المشاركين الذين أشاروا بانتمائهم إليها (73) مشارك، كما إنها الأعلى نسبة حيث بلغت نسبتها المئوية (49.7%)، تليها سنوات الخدمة (16) سنة فأكثر حيث بلغت نسبتها المئوية (33.3%)، كما نلاحظ أن النسبة المئوية للفئة إقل من (10) سنوات قد بلغت (17%)، وتمثل النسبة الإصغر.

- توزيع أفراد العينة حسب متغير المنصب الإداري

جدول رقم (6) التكرارات والنسب المئوية حسب المنصب الإداري.

ت	المنصب الإداري	التكرار	النسبة المئوية
-1	إدارة المراجعة الداخلية	37	25.2%
-2	لجنة المراجعة	25	17%
-3	مراقبي حسابات	63	42.9%
-4	عضو هيئة تدريس	22	14.9%
	المجموع	147	100%

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V.28.



شكل (4) توزيع افراد العينة حسب متغير المنصب الإداري

نلاحظ من الجدول (6) أن المنصب الإداري (مراقبي حسابات) هو الأكثر تكرار حيث بلغ عدد المشاركين الذين أشاروا بانتمائهم إليها (63) مشارك، كما أنها الأعلى نسبة حيث بلغت نسبته المئوية (42.9%)، وأن النسبة المئوية للمنصب الإداري (إدارة المراجعة الداخلية) قد بلغت نسبتها المئوية (25.2%)، أما النسبة المئوية للمشاركين الذين أشاروا إلى المنصب الإداري (لجنة المراجعة) فقد بلغت (17%). وبلغت النسبة المئوية للمشاركين ذوي المنصب الإداري عضو هيئة تدريس (14.9%).

3.6 : تحليل استجابات أفراد العينة (توصيف العينة طبقاً لاتجاهات الآراء):

بيان توصيف العينة طبقاً لتحليل اتجاهات آراء المستجيبين اعتمدت الباحثة أساليب المقاييس الإحصائية (الوسط الحسابي - الانحراف المعياري - الأهمية النسبية) لكل فقرة من فقرات إبعاد البحث وكما موضح في الجدول رقم (7).

جدول رقم (7) المقاييس الإحصائية لفقرات وإبعاد قائمة الاستقصاء

الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										فقرات وإبعاد قائمة الإستقصاء
			غير موافق		محايد		موافق		موافق تماماً				
			ت	%	ت	%	ت	%	ت	%			
91.2	0.67	4.56	-	-	-	-	10.2	15	23.8	35	66	97	يعد معيار التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي مؤشر هام في تحديد مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
69.6	0.79	3.48	-	-	-	-	70.7	104	10.9	16	18.4	27	يعد معيار الاستقلال والحياد مؤشر هام في تحديد مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.

92.8	0.71	4.64	-	-	-	-	13.6	20	8.8	13	77.6	114	يعد معيار بذل العناية المهنية للمراجع الخارجي المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
83.8	0.72	4.19	-	-	-	-	17.7	26	45.6	67	36.7	54	يعد معيار التأهيل السلوكي للمراجع الخارجي المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
95.6	0.42	4.78	-	-	-	-	-	-	22.4	33	77.6	114	يعد معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع الخارجي مؤشر هام في تحديد مدى تأثير كلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
91.8	1.03	4.59	-	-	-	-	-	-	13.6	20	86.4	127	يعد معيار أدلة وقرائن الاثبات بهدف تكوين أساس سليم لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
83.2	0.70	4.16	-	-	-	-	17.7	26	48.3	71	34	50	يعد معيار التحقق من الإفصاح الكافي والعاقل للقوائم المحاسبية من قبل المراجع الخارجي المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
97	0.35	4.85	-	-	-	-	-	-	14.3	21	85.7	126	يعد معيار تضمين تقرير المراجع الخارجي لكافة النتائج المترتبة على التوسع الأفقي المقترح في فقرات الإفصاح للتقارير المحاسبية المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.

88.1	0.67	4.41	-		-		22.2		20.5		57.3		البعد الأول: الكلمة المنطوقة
87.6	0.76	4.38	-	-	-	-	17	25	27.9	41	55.1	81	تأخذ إدارة المصارف متطلبات وحاجات العملاء بعين الاعتبار عند تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
82.8	0.73	4.14	-	-	-	-	20.4	30	44.9	66	34.7	51	انخفاض الأخطاء الجوهرية – المخالفات –عدد القضايا والشكاوى من حملة الأسهم ضد إدارة المصرف والمراجع الخارجي.
87.8	0.81	4.39	-	-	-	-	6.8	10	40.1	59	53.1	78	الارتباط العضوي بين عمل المراجع الخارجي ولجنة المراجعة على درجة عالية من الكفاءة والفعالية والإستقلالية يسهم في ارتفاع مؤشر جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
91.2	0.51	4.56	-	-	-	-	0.7	1	42.2	62	57.1	84	وجود نظام فعال للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر يسهم في ارتفاع مؤشر جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
82.6	1.08	4.13	-	-	13.6	20	11.6	17	23.1	34	51.7	76	إستقلالية المراجع الخارجي عن إدارة المصرف محل المراجعة يحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات ويحسن من جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.
93	0.58	4.65	-	-	-	-	5.4	8	23.8	35	70.7	104	مستوى التأهيل العلمي والعملية للمراجع الخارجي – السمعة الجيدة – جودة الإداء المهني يؤثر على قدرته في تحسين جودة الافصاح الإخباري للتقارير المحاسبية.
94	0.72	4.70	-	-	-	-	-	-	15	22	85	125	الالتزام بالتطبيق الكفاء لمبادئ الحوكمة المصرفية يعد مؤشر هام في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية.

88.4	0.74	4.42			11.6		7.3		26.9		54.2		البعد الثاني: تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية
84.2	0.66	4.21	-	-	-	-	13.6	20	51.7	76	34.7	51	يقصد بمفهوم فجوة التوقعات هو التباين أو الفرق بين ما يتوقعه مستخدمى التقارير المحاسبية من المراجع الخارجي أن ينجزه وبين ما يقوم به في حدود بذل العناية المهنية اللازمة.
95.8	0.40	4.79	-	-	-	-	-	-	20.4	30	79.6	117	تتمثل أسباب فجوة التوقعات في ضعف الإداء المهني للمراجع الخارجي وعدم قدرته في اكتشاف الأخطاء المحاسبية والغش والاحتيال-عدم إستقلالية المراجع الخارجي -القصور في اعتماد معايير المراجعة والمحاسبة في تقرير المراجع الخارجي - فجوة الاتصال في بيئة المراجعة.
85	0.61	4.25	-	-	-	-	9.5	14	56.5	83	34	50	يؤدي ضعف الثقافة المحاسبية والرقابية لدى مستخدمى التقارير المحاسبية والتغيير في متطلباتهم التي تتسم بالتطور التكنولوجي المتسارع إلى حدوث فاصل زمني كبير بين توقعات مستخدمى التقارير المحاسبية والاستجابة المهنية لها إلى اتساع وارتفاع مؤشر فجوة التوقعات.
92.2	0.69	4.61	-	-	-	-	11.6	17	15	22	73.5	108	يسهم تطبيق مبادئ الحوكمة المصرفية إلى خفض فجوة التوقعات.
85.8	0.75	4.29	-	-	-	-	17.7	26	36.1	53	46.3	68	يسهم التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة والمحاسبة وقواعد السلوك المهني في تحسين جودة الاداء المهني وهو الامر الذي يؤدي إلى خفض فجوة التوقعات

75.8	0.76	3.79	-	-	-	-	13.6	20	79.6	117	6.8	10	يساعد وجود لجنة المراجعة المراجع الخارجي في الحصول على كافة البيانات والمعلومات التي تساعده على اداء مهامه بكفاءة وفعالية وهو الامر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية وخفض فجوة التوقعات.
92.2	0.61	4.61	-	-	-	-	6.8	10	25.9	38	67.3	99	يسهم إسناد مسئولية ترشيح وعزل وتحديد آتاعب المراجع الخارجي إلى لجنة المراجعة في دعم إستقلالية المراجع الخارجي ومن ثم زيادة درجة الثقة في التقارير المحاسبية التي قام بمراجعتها وهو الأمر الذي يؤدي إلى خفض فجوة التوقعات.
87.3	0.64	4.36					11.1		40.0		48.9		البعد الثالث: فجوة التوقعات
84	0.78	4.20	-	-	4.8	7	8.2	12	49	72	38.1	56	بعد استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL معيار برمجي يعزز من شفافية تبادل المعلومات المحاسبية الذي يستهدف جهات معينة بالإفصاح من شركات ومصارف ومنظمات وهيئات حكومية معينة بالأشراف والرقابة على القطاعات المحاسبية والمصرفية.
93.6	0.60	4.68	-	-	-	-	6.8	10	18.4	27	74.8	110	يسهم استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL في تحقيق خاصية الحيادية في توصيل البيانات والمعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية من خلال تأمين إيصاليها إلى كافة مستخدمي القوائم المحاسبية بنفس المحتوى والتوقيت وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير وخفض فجوة التوقعات.

89.8	0.49	4.49	-	-	-	-	-	-	55.1	81	44.9	66	يسهم استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL من امكانية خفض الاخطاء المحاسبية وخفض تكلفة اعداد التقارير المحاسبية وهو الأمر الذي يعزز من جودة اعداد التقارير المحاسبية وتحسين جودة المحتوى الإخباري لها.
86.2	0.73	4.31	-	-	-	-	15.6	23	37.4	55	46.9	69	يسمح استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL من قيام مستخدمي التقارير المحاسبية من اجراء دراسات شاملة عن المؤسسات المحاسبية والمصرفية نتيجة توفر معلومات مالية أكثر تفصيلا وهو الأمر الذي يؤدي إلى اتخاذ قرارات استثمارية أكثر كفاءة وفعالية بسبب ارتفاع مؤشر الثقة بالتقارير المحاسبية وخفض فجوة التوقعات.
86	0.76	4.30	-	-	-	-	17.7	26	34	50	48.3	71	يسهم استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL في تحسين نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وخفض تكاليف مراجعة البيانات المحاسبية.
88.6	0.81	4.43	-	-	-	-	6.8	10	36.7	54	56.5	83	يعد استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL معيار لتطور أنشطة السوق المالي والمصرفي من خلال وضع معايير دولية لتبادل المعلومات والبيانات الالكترونية إذ ان توفر معيار التوحيد بإعداد القوائم المحاسبية يسمح بجلب رؤوس الاموال وازفاء عاملي الملائمة والموثوقية للمعلومات التي تحتويها التقارير المحاسبية.
86.4	0.95	4.32	-	-	6.8	10	13.6	20	20.4	30	59.2	87	يتطلب استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL مجموعة من المتطلبات يجب اخذها بنظر الاعتبار من قبل القائمين على برمجة نظم المعلومات المحاسبية لتقليل مخاطر نشر القوائم المحاسبية وفق لغة تقارير الموسعة مثل التأهيل العلمي والعملي للمختصين بالعمل في مجال نظم المعلومات المحاسبية والتدريب المستمر وفق تطورات تقنيات نظم المعلومات الحديثة مع وجود نظام رقابة داخلية ذات كفاءة وفعالية عالية.
89	0.73	4.45			4.9		10.5		33.9		50.7		البعد الرابع: استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL
88	0.69	4.40			13.5		10.2		22.4		53.9		المؤشر الكلي

SPSS V.28. المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الاستقصاء باستخدام البرنامج الإحصائي

بالنسبة إلى البعد الأول: الكلمة المنطوقة نلاحظ من الجدول رقم (7) أن الفقرة الثامنة هي الأكثر أهمية، إذ بلغت أهميتها النسبية (97%) إذ أشار ما نسبتهم (100%) من خلال الاتفاق والاتفاق التام إلى أن معيار تضمين تقرير المراجع الخارجي لكافة النتائج المترتبة على التوسع الأفقي المقترح في فقرات الإفصاح للتقارير المحاسبية يعد المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وبلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.85)، وبلغ الانحراف المعياري (0.35) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الفقرة، ثم تليها الفقرة الخامسة من حيث الأهمية النسبية حيث بلغت (95.6%) إذ أشار ما نسبتهم (100%) إلى أن معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع الخارجي يعد مؤشر هام في تحديد مدى تأثير كلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية. وحصلت الفقرة الثانية والتي تنص على (يعد معيار الاستقلال والحياد مؤشر هام في تحديد مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية)، الأهمية النسبية الأقل، إذ بلغت (69.6%). وبصورة عامة بلغت الأهمية النسبية للبعد الأول (88.1%) وهي نسبة جيدة جدًا تدعم هذا البعد.

بالنسبة إلى البعد الثاني: تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية نلاحظ من الجدول رقم (7) أن الفقرة السابعة هي الأكثر أهمية، إذ بلغت أهميتها النسبية (94%) إذ أشار ما نسبتهم (100%) من خلال الاتفاق والاتفاق التام إلى أن الالتزام بالتطبيق الكفء لمبادئ الحوكمة المصرفية يعد مؤشر هام في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وبلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.7)، وبلغ الانحراف المعياري (0.72) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الفقرة. تليها الفقرة السادسة من حيث الأهمية النسبية حيث بلغت (93%) إذ أشار ما نسبتهم (94.5%) إلى أن مستوى التأهيل العلمي والعملي للمراجع الخارجي _ السمعة الجيدة _ وجودة الأداء المهني يؤثر على قدرته في تحسين جودة الإفصاح الإخباري للتقارير المحاسبية. وحصلت الفقرة الخامسة والتي تنص على (استقلالية المراجع الخارجي عن إدارة المصرف محل المراجعة يحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات، ويحسن من جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية)، الأهمية النسبية الأقل إذ بلغت (82.6%). وبصورة عامة بلغت الأهمية النسبية للبعد الثاني (88.4%) وهي نسبة جيدة جدًا تدعم هذا البعد.

بالنسبة إلى البعد الثالث: فجوة التوقعات نلاحظ من الجدول رقم (7) أن الفقرة الثانية هي الأكثر أهمية، إذ بلغت أهميتها النسبية (95.8%) إذ أشار ما نسبتهم (100%) من خلال الاتفاق والاتفاق التام إلى أن (تتمثل أسباب فجوة التوقعات في ضعف الأداء المهني للمراجع الخارجي وعدم قدرته في اكتشاف الأخطاء المحاسبية والغش والاحتيال - عدم استقلالية المراجع الخارجي - القصور في اعتماد معايير المراجعة والمحاسبة في تقرير المراجع الخارجي - فجوة الاتصال في بيئة المراجعة)، وبلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.79)، وبلغ الانحراف المعياري (0.4) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الفقرة. وحصلت الفقرة السادسة والتي تنص على (يساعد وجود لجنة المراجعة المراجع الخارجي في الحصول على كافة البيانات والمعلومات التي تساعد على أداء مهامه بكفاءة وفعالية وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية وخفض فجوة التوقعات)، الأهمية النسبية الأقل، إذ بلغت (75.8%). وبصورة عامة بلغت الأهمية النسبية للبعد الثالث (87.3%) وهي نسبة جيدة جدًا تدعم هذا البعد.

بالنسبة إلى البعد الرابع: استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL نلاحظ من الجدول رقم (7) أن الفقرة الثانية هي الأكثر أهمية، إذ بلغت أهميتها النسبية (93.6%) إذ أشار ما نسبتهم (93.2%) من خلال الاتفاق والاتفاق التام إلى أن

استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL يساهم في تحقيق خاصية الحيادية في توصيل البيانات والمعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية من خلال تأمين إيصالها إلى كافة مستخدمي القوائم المحاسبية بنفس المحتوى والتوقيت وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير وخفض فجوة التوقعات)، وبلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (4.68)، وبلغ الانحراف المعياري (0.6) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الفقرة. تليها الفقرة الثالثة من حيث الأهمية النسبية حيث بلغت (89.8%) إذ أشار ما نسبته (100%) إلى أن استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL يساهم من إمكانية خفض الأخطاء المحاسبية وخفض تكلفة إعداد التقارير المحاسبية وهو الأمر الذي يعزز من جودة أعداد التقارير المحاسبية وتحسين جودة المحتوى الإخباري لها. (وبصورة عامة بلغت الأهمية النسبية للبعد الرابع (89%) وهي نسبة جيدة جدًا تدعم هذا البعد.

3.7 : اختبار فرضيات البحث:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL.

لاختبار فيما إذا كانت هنالك علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL، تم حساب معامل الارتباط واختبار (t) لاختبار معنوية العلاقة بين الأبعاد، وكانت النتائج كما في الجدول رقم (8):

جدول (8) قيم معامل الارتباط واختبار (t) بين الأبعاد.

فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL			
P-value	T	r	
0.001	4.81	0.63	الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي
0.001	5.15	0.69	تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الاستقصاء.

نلاحظ من الجدول رقم (8) أعلاه أن علاقة الارتباط بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي والحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL، كانت علاقات طردية قوية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.63). كما نلاحظ أن قيمة اختبار (t) كانت معنوية عند مستوى دلالة (0.001) حيث بلغت (4.81)، بما يدل على معنوية علاقة الارتباط بين أبعاد البحث، وهذه النتيجة تدعم فرضية البحث الأولى.

كما نلاحظ من الجدول رقم (8) وجود علاقة ارتباط معنوية طردية بين تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية وبين الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.69). كما نلاحظ أن قيمة اختبار (t) كانت معنوية عند مستوى دلالة (0.001) حيث بلغت (5.15)، بما يدل على معنوية علاقة الارتباط بين أبعاد البحث، وهذه النتيجة تدعم فرضية البحث الأولى. إذن تقبل الفرضية الأولى

والفروق معنوية (أي توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL).

الفرضية الثانية: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية على الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL).
لاختبار فيما إذا كان هناك تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية على الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL) ، تم توظيف أسلوب تحليل الانحدار وكانت النتائج مبينة كما في الجدول رقم: (9)

جدول (9) نتائج تحليل الانحدار لأبعاد البحث.

فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL					
Sig.	R2	F	β	α	
0.001	0.51	71.02	0.26	2.86	الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي
			0.23		تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية

المصدر: نتائج التحليل الإحصائي لقائمة الإستقصاء.

نلاحظ من الجدول رقم (9) أعلاه أن قيم اختبار (F) كانت معنوية عند مستوى دلالة (0.001)، حيث بلغت (71.02)، إذ يفسر تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية (0.51) من التغير الحاصل في فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL) إذن تقبل الفرضية الثانية والفروق معنوية، (أي يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL).

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات ومجالات البحث المقترحة

4.1 : نتائج البحث:

في ضوء ما أسفرت عنه الدراسة التي قامت بها الباحثة بشقيها النظري والاختباري يمكن عرض نتائج البحث، كما يلي:

1. ثبوت صحة الفرض الأول: توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة إحصائية بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية في الحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL)، إذ كانت علاقة الارتباط بين تأثير الكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي والحد من فجوة التوقعات باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL علاقة طردية قوية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.63) وهو ارتباط إيجابي قوي، كما توجد علاقة ارتباط معنوية طردية بين تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير

المحاسبية وبين فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة (XBRL) علاقة طردية قوية حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0,69) وهو ارتباط إيجابي قوي.

2. ثبوت صحة الفرض الثاني: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للكلمة المنطوقة للمراجع الخارجي وتحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بقيمة (71.02) وهو ما يفسر ما قيمته (0.51) من التغير الحاصل في فجوة التوقعات باستخدام لغة التقارير الموسعة XBRL.

3. أكدت نتائج البحث بالموافقة على أن معيار تضمين تقرير المراجع الخارجي لكافة النتائج المترتبة على التوسع الأفقي المقترح في فقرات الإفصاح للتقارير المحاسبية يعد المصدر الرئيسي لبيان مدى تأثير الكلمة المنطوقة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وبأهمية نسبية (97%) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة.

4. اتجهت استجابات أفراد العينة إلى أن الالتزام بالتطبيق الكفء لمبادئ الحوكمة المصرفية يعد مؤشر هام في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية، وبأهمية نسبية (94%) وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة.

5. اتجهت استجابات أفراد العينة إلى أن استخدام لغة التقارير الموسعة XBRL يساهم في تحقيق خاصية الحيادية في توصيل البيانات والمعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية من خلال تأمين إيصالها إلى كافة مستخدمي القوائم المحاسبية بنفس المحتوى والتوقيت وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير وخفض فجوة التوقعات، وبأهمية نسبية (93,6%)، وهذا دلالة على تجانس إجابات أفراد العينة.

6. توجد مجموعة من المتطلبات التنظيمية والميدانية والرقابية ينبغي العمل على تأكيدها والسعي نحو تطويرها للارتقاء بمستوى جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي للوفاء بمسؤوليته تجاه تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بما يحقق الحد من فجوة التوقعات من خلال إضفاء المصداقية والموثوقية وتعزيز الشفافية في القوائم المالية والتقارير المحاسبية واعتمادها من قبل المستثمرين في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

4.2 : توصيات البحث

1. التأكيد على استخدام لغات برمجية متطورة وتشفيرها في برنامج قاعدة المعرفة الخاصة بالنظم الرقابة الداخلية والخارجية لتحسين جمع أدلة المراجعة الإلكترونية.

2. تفعيل دور لجنة المراجعة في المصارف التجارية لكي تؤكد على استقلالية المراجع الخارجي الذي سينعكس بدوره على جودة المراجعة فضلاً عن اختبار أهلية أعضاء لجنة المراجعة من غير التنفيذيين الذي يعد بمثابة التحقق من الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة المصرفية ومؤشر للحد من فجوة التوقعات.

3. ضرورة إسناد مسؤولية ترشيح وعزل وتحديد أتعاب المراجع الخارجي إلى لجنة المراجعة بهدف تدعيم استقلالية المراجع الخارجي؛ ومن ثم زيادة درجة الثقة في التقارير المحاسبية التي قام بمراجعتها وهو الأمر الذي يؤدي إلى تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات أو تقليصها إلى أدنى حد ممكن.

4. ضرورة تبني وتطبيق أسلوب لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL من قبل الجهات المهنية والتنظيمية والتشريعية المصدرة للمعايير المحاسبية للحد من المرونة التي تسمح باتباع ممارسات المحاسبة الابتكارية وإصدار تشريعات مهنية تحدد بوضوح مسؤولية المراجع الخارجي في مجال اكتشافها والإفصاح عنها لإمكانية الحد منها

واستعادة ثقة مستخدمي القوائم المالية والتقارير المحاسبية في جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية والحد من فجوة التوقعات أو تقليصها إلى أدنى حد ممكن.

5. تفعيل دور الجهات والمنظمات المحلية بالتنسيق مع الكوادر الأكاديمية والمهنية من ذوي الخبرة في توفير البرامج التعليمية والتدريبية والحث على إدراج لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL في هذه البرامج لرفع وتطوير كفاءة العاملين في المصارف التجارية وتنمية مهارات المحاسبين في استخدام لغة XBRL في الإفصاح المحاسبي الإلكتروني، والتي تمكنهم من أداء دورهم بكفاءة، وتعمل على مواكبتهم للمستجدات البيئية والاقتصادية الحديثة.

4.3 : مجالات البحث المقترحة

في ضوء أهداف ومشكلة ونطاق البحث ومنهجه وما انتهى إليه من نتائج وتوصيات، تقترح الباحثة بأهمية البحث وتطويره مستقبلاً في مجالات ذات الصلة، وكما يلي:

1. دراسة وتحليل تأثير مدخل المراجعة المستمرة في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المنشورة إلكترونياً بهدف الحد من عدم تماثل المعلومات – دراسة ميدانية.
2. دور المراجع الداخلي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية المنشورة إلكترونياً باستخدام نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) بهدف الحد من ممارسات المحاسبة الابتكارية- دراسة اختبارية.
3. دور خدمات التأكيد المهني التي يقدمها المراجع الخارجي في الحد من المخاطر المالية –دراسة ميدانية.

أولاً: المراجع باللغة العربية:

(أ): الكتب العلمية:

د. أحمد، طارق عبد العظيم، 2017م، "دراسات وبحوث في المراجعة المتقدمة والرقابة الداخلية الحديثة، الرحمة للطباعة، القاهرة، ص 282-283.

سويدان، نظام موسى، 2009م، "تأثير الكلمة المنطوقة على القرار الشرائي للمستهلك من حيث اختياره وولائه للعلامة التجارية"، جامعة البتراء، الأردن، ص 10.

(ب): الدوريات العلمية:

د. الأديمي، منصور ياسين، 2006 م "المتغيرات المرتبطة بشخصية مراجع الحسابات وأثرها على جودة الأداء"، مجلة الدراسات التجارية والإدارية، كلية التجارة، جامعة دمنهور، العدد (2)، ص 2.

الشيخ، هدى محمد محمد، 2017م، "تأثير مدخل المراجعة الخارجية المشتركة على الحد من فجوة التوقعات لتحسين جودة عملية المراجعة - دراسة ميدانية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (21)، العدد (3)، ص 668.

د. الصياد، علي محمد علي، 2015 م "أثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL) على تحسين جودة التقارير المالية - دراسة استطلاعية"، مجلة البحوث المحاسبية، الجامعة العمالية - طنطا، المجلد (2)، العدد (2)، ص 497-532.

د. إبراهيم، محمد بهاء الدين، 2008م "مدخل مقترح لتحديد المتغيرات التي تؤثر على قياس جودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية مع التطبيق على قطاع مكاتب المحاسبة والمراجعة"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد (2)، المجلد (30)، ص 189-200.

د. بركات، خالد سعيد، 2007 م "حجم مكتب المراجعة والعلاقة المدركة بين خصائص المراجع الخارجي وجودة المراجعة في السوق المصري"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد (1)، المجلد (29)، ص 149-183.

جربوع، يوسف محمود، أ. شاهين، علي، 2011م، "العوامل المؤثرة على فشل عملية المراجعة وسبل علاج هذا الفشل - دراسة تحليلية من وجهة نظر مراجعي الحسابات الخارجية في قطاع غزة"، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، السنة (50)، العدد (58)، ص 32.

د. حسب الله، محمد إبراهيم الجاك، 2011م، "دور المراجع الخارجي والمنظمات المهنية في الحد من فجوة توقعات تقرير المراجعة لدعم مصداقية التقارير والقوائم المالية"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية كلية التجارة، جامعة حلوان العدد (3)، الجزء (2)، ص 141.

د. خليل، عبد اللطيف محمد، 2010م، "نطاق مقترح لمسؤوليات لجنة المراجعة المرتبطة بالمراجع الخارجي وإجراءات أدائها في ضوء الإصدارات المهنية العالمية - دراسة تحليلية ميدانية في بيئة الأعمال المصرية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد (1)، ص 150-152.

د. خليل، عبد اللطيف محمد، 2003م، "نموذج مقترح لإدارة وتقييم وظيفة المراجعة الداخلية في ضوء توجهاتها المعاصرة - بالتطبيق على البنوك التجارية"، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، العدد (1)، الجزء (2)، ص 441.

عبدالصديق، أسامة سعيد، 2010م "الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، المجلد (47)، العدد (2)، ص 1-57.

د. علي، عبد الوهاب نصر، 2013 م، "الآثار الحتمية لنظم المعلومات المحاسبية الفورية على الدور التوكيدي لمراقب الحسابات-خلاصة الدراسات السابقة وفرص البحث المستقبلية"، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (17)، العدد (3)، ص 244.

علي، صالح حامد محمد، 2016م، "استخدام المراجعة المشتركة بمكاتب المراجعة الخارجية وعلاقته بفجوة التوقعات - دراسة ميدانية"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، المجلد (7)، العدد (1)، ص 198.

د غريب، عادل ممدوح، 2007م، "مدى إدراك واستجابة المستثمرين للمحتوى الإعلامي لتقرير مراقب الحسابات وأثره على قراراتهم الاستثمارية - دراسة تطبيقية"، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد (1)، ص 295-340.

د. غنيمي، سامي محمد أحمد، 2015 م، "دور الإفصاح الإلكتروني في تطوير معايير التقارير المالية الدولية وتحسين جودة المعلومات بالبنوك المصرية- دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد (3)، السنة التاسعة عشر، ص 157-158.

د. غازي، أحمد علي، د. حافظ، سماح طارق أحمد، أ. عنتر، علياء عادل، 2016 م، "أثر الممارسات الاحتياطية في المحاسبة على فجوة التوقعات في المراجعة"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنصورة، العدد (2)، ص 458.

د. فؤاد، ريمون ميلاد، 2016 م، "أثر تكامل نظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) ومدخل المراجعة المستمرة في تحسين جودة تقارير الأعمال المنشورة إلكترونياً، مجلة الفكر المحاسبي كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد (20)، العدد (2)، ص 573-624.

د. مخلوف، سليمة، 2020م، "الكلمة المنطوقة الإلكترونية وأثرها على الارتباطات الذهنية للمستهلك الجزائري نحو منتج قهوة أروما، دراسة ميدانية تحليلية، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد (6)، العدد (2) ص 371-403.

(ج): الرسائل العلمية:

أبو العزم، مي عطا عبد العزيز، 2012 م، "دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المحتوى الإخباري للتقارير المحاسبية بهدف تنشيط بورصة الأوراق المالية في مصر - دراسة نظرية ميدانية" - رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ص 2.

إبراهيم. حسن إبراهيم، 2009م، "المراجعة المستمرة كمدخل لمراجعة الحسابات في ظل بيئة التجارة الإلكترونية مع دراسة تطبيقية"، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ص 22.

الرطام، عامر محمد علي، 2011م، "قياس تأثير التطور في معايير المحاسبة والمراجعة على مصداقية تقارير مراقبي الحسابات - دراسة ميدانية على سوق الأوراق المالية بدولة الكويت"، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص 10.

العبادي، نجيب محمد محمد، 2011م "دراسة تجريبية لقياس مدى تأثير آليات الحوكمة على دعم الأداء المهني لمؤسسات المراجعة"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، ص 109-122.

الفلاح، فاطمة مفتاح خليل، 2015م، "دور مراجعة الأداء كمدخل لتضيق فجوة التوقعات في مجال المراجعة الحكومية مع التطبيق على المنظمات الحكومية في البيئة الليبية، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ص 64.

الهجرسي، ماجدة أحمد عبد القادر، 2011م، "دور الكلمة المنطوقة في إدراك العملاء لجودة الخدمات الصحية"، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ص 6-131.

خضير، عمرو محمد إبراهيم، 2021م، "دور المراجعة المستمرة في تحسين جودة التقارير المالية الإلكترونية بهدف تضيق فجوة التوقعات/ دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها، ص 166-ظ.

عوض، آمال محمد، 2003م، "دور تقارير المراجعة في تنشيط حركة سوق الأوراق المالية"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، ص 1-140.

رياض، سامح محمد رضا، 2008 م "دور المراجعة الخارجية في كشف ممارسات المحاسبة الاحتياطية في ضوء التطورات الاقتصادية المعاصرة"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، ص 6.

د. عطا الله، أسامة رضا، 2000 م، "تطوير فاعلية تقرير المراجع الخارجي لتحقيق توقعات مستخدمييه- دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، ص 103-105.

(ج): المؤتمرات:

فريد، محرم فريد، "دور المراجع الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات"، بحث مقدم للمؤتمر العلمي الثالث بعنوان "مهنة المحاسبة والمراجعة وقضايا التنمية والإصلاح الاقتصادي، نقابة التجارين، القاهرة، 23-22 نوفمبر 2008، ص 34-38.

A:BOOKS:

Kotler P. & Armstrong G. (2006). Principles of marketing, (11th Ed.) Upper Saddle River: New Jersey: Prentice-Hall,p.p.437. Available At: <https://www.sciepub.com>

Randal, E., Alvin, A., & Mark, B.,2010, "Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach", 14th Edition, Prentice Hall, New Jersey, p.p.47.

B- Periodicals :

American Accounting Association, 2019," Comments of the Auditing Standard Committee of the Auditing Section of the American Accounting Association on International Auditing and Assurance Standards Board Exposure Draft, Proposed International Standard on Auditing 315(Revised): Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement and Proposed Consequential and Conforming Amendments to Other ISAs", Current Issues In Auditing, Vol. 13, No.1 .

Lee, T., 1994," Financial Reporting Quality Labels: the Social Construction of the ExpectationsGap", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.7, Iss. 2, p.p.30. Available At:www.emeraldinsight.com.

Lin, Z. J.,Tang,Q.& Xiao ,J.,2003 "An experimental Study of Users' Responses to qualified Audit Reports in China", Journal of International Accounting, Auditing & Taxation, Vol.12,Iss.1, P.P. 1-22. Available At: www.sciencedirect.com.

Lee, H.Y., Mande, V., & Ortman, R., 2004,"The Effect of Audit Committee and Board of Director Independence on Auditor Resignation", Journal of Practice and Theory,Vol.23, No.2, P.P.131-146.Available At: www.aaajournals.org

Mahdi Salehi , 2016 ," Quantifying audit expectation gap: a new approach to measuring expectation gap", Zagreb International Review of Economics & Business, Vol. 19 No. 1 p.2. Available At: <https://hrcak.srce.hr>.

Money ,R . Bruce Mary C . Gilly , And John L . Graham , (1998) , "Explorations Of National Culture And word- of – mouth Referral Behavior In The Purchase Of Industrial Services In The United State And Japan , Journal Of Marketing ,Oct ., p.p. 76 -87

C-Internet :

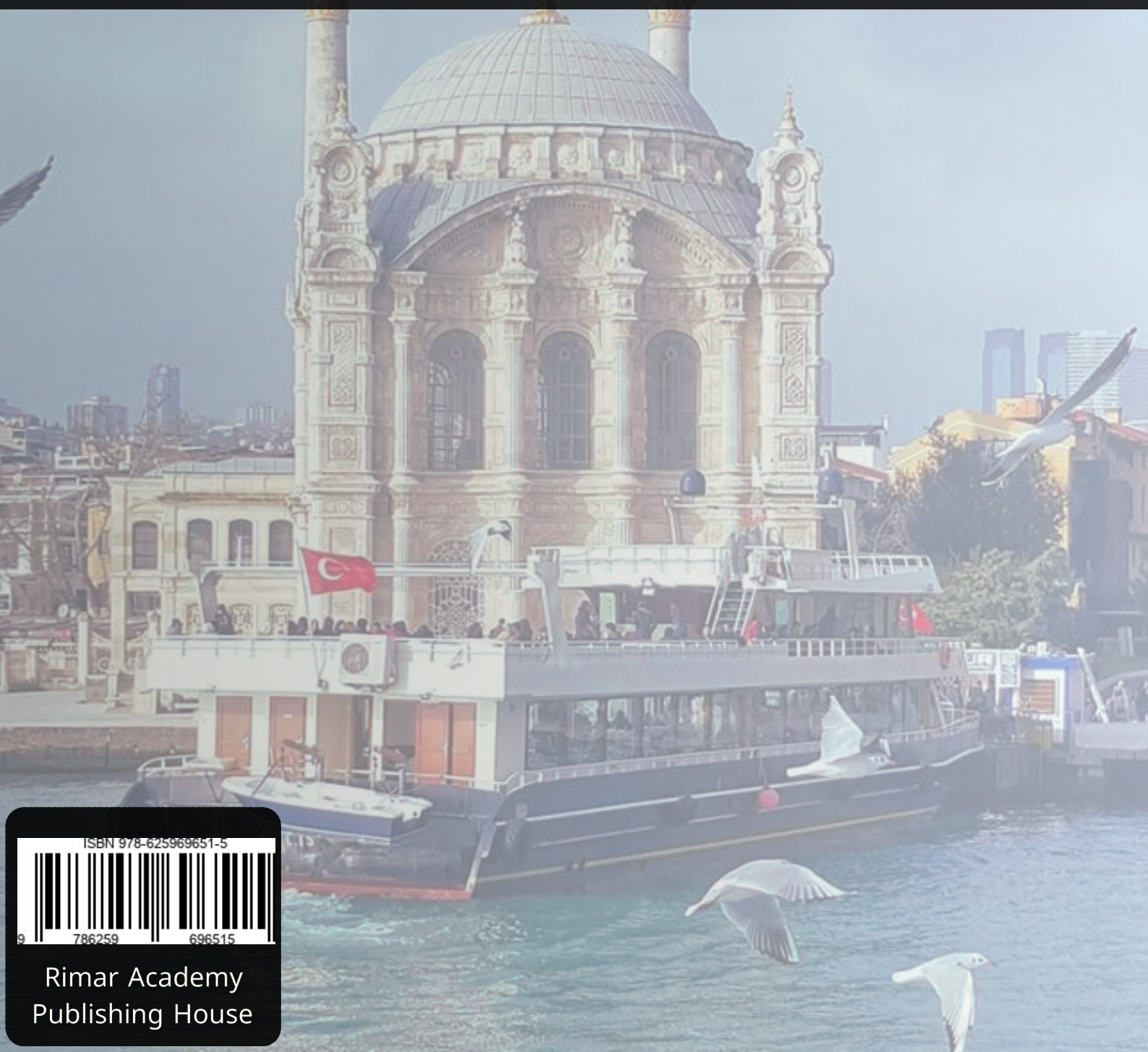
Donglin pie, Opong, k.k.,& Hamill, P.A.,2005, "An Analysis of The Information

Content of Qualified Audit Reports: Evidence from China's Shenzhen Market",
An International Meeting of The American Accounting Association, San
Francisco, California, August 7–10 , Available At: <http://aaahq.org>
Francis, J.R., "What Do We Know about Audit Quality?", 2004, the British Accounting
Review, Vol.36, Iss.4, Dec., P.P.345-368. Available At: www.sciencedirect.com
Robert , H . S . , 2008, Effects of Word-of-Mouth versus Traditional Marketing: Findings from
an Internet Social Networking Site, p.3-49. Available At: <https://papers.ssrn.com>.



المؤتمر العلمي الدولي التاسع للعلوم الاجتماعية والإنسانية

IX. International research Scientific Congress of Humanities and Social Sciences



ISBN 978-625969651-5



Rimar Academy
Publishing House