

**الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى
الإفصاح الإجمالي في الجامعات الأهلية العراقية
(بحث تطبيقي في عينة من الجامعات الأهلية العراقية)**

**الأستاذ المساعد الدكتور
أنوار عباس هادي الهنداوي
جامعة الكوفة / كلية الإدارة والاقتصاد**

**المدرس المساعد
وليد محسن عويد**



الاليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري في الجامعات الأهلية العراقية (بحث تطبيقي في عينة من الجامعات الاهلية العراقية)

**المدرس المساعد
وليد محسن عويد**

**الاستاذ المساعد الدكتور
أنوار عباس هادي الهنداوي
جامعة الكوفة / كلية الإدارة والاقتصاد**

المستخلص:

للحوكمة (التدقيق الخارجي) على الإفصاح المحاسبي الاجباري ، وهذا يدل على حرص الجامعات والكليات الاهلية العراقية على ممارسة اليات الحوكمة بالشكل الذي يحقق اداء سليم يؤثر ويساهم في تعزيز موضوعية الإفصاح المحاسبي الاجباري بكفاءة وفاعلية. ومن اهم التوصيات التي تضمنها البحث هو ضرورة ان تعمل الجامعات الاهلية العراقية الى توافر مقومات نجاح ممارسات اليات الحوكمة حيث ان لهذه الاليات الاثر الايجابي في تطبيق قواعد الحوكمة بالمستوى الكافي، بالإضافة إلى أهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري ، والذي ينعكس إيجاباً على أداء هذه المؤسسات.

يهدف البحث إلى قياس تأثير الاليات الخارجية للحوكمة على الإفصاح المحاسبي الاجباري في "الجامعات والكليات الاهلية في بغداد". استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في اجراء البحث حيث تم جمع البيانات من خلال استمارة استبيان أعدت خصيصا لهذا الغرض، تم توزيعها على مجتمع البحث وكان عدد المستجيبين من المديرين الماليين والموظفين العاملين في الشعب المالية والتدقيق ومنتسبي ديوان الرقابة المالية الاتحادي العاملين في هذه الجامعات (١٠٣) مستجيبا، وتم استعمال برنامج التحليل الاحصائي (spss) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات.

كان من اهم الاستنتاجات التي تضمنها البحث هو ان هناك تأثيراً لممارسات الاليات الخارجية

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

المقدمة:

يشهد العالم تطورات سريعة في كافة القطاعات سيما قطاع التعليم، لذا تجد المؤسسات العلمية نفسها امام تحديات تفرض عليها الاستغناء عن الاساليب التقليدية التي كانت تستخدمها في السابق، والاخذ بالسياسات الادارية والتربوية الاكثر تطوراً والقائمة على الاساليب والمفاهيم الحديثة، والتي تحقق الجودة الشاملة محلياً وعالمياً.

لذا أزداد الاهتمام في السنوات الأخيرة في مؤسسات التعليم العالي، بموضوع الحوكمة (governance)، وكثرت الدراسات والنشرات بهذا الشأن، وذلك عقب ظهور الأزمات المالية مؤخراً ولعبت الحوكمة دوراً كبيراً لمنع حدوث مثل هذه الأزمات او الحد منها في اقل تقدير، وذلك من خلال مجموعة من الآليات، من ابرزها الإفصاح والشفافية عن المعلومات المالية وغير المالية واعدادها وفقاً للمعايير المحاسبية ذات الصلة، اذ بين (الوشاح، ٢٠١٧: ٢) إن ظهور مفهوم حوكمة الجامعات أنما جاء ليخاطب التحديات التي كانت وما زالت تواجه هذه الجامعات، حيث أن الإدارة الرشيدة (Good Governance) تقضي إلى أداء متميز، واستغلال امثل للمال العام والخاص، وأن تطويرها والتغلب على مختلف مشاكلها وزيادة قدرتها التنافسية والتشغيلية والمالية والإدارية ينعكس ايجاباً على تحقيق أهدافها.

واكد (الوشاح، ٢٠١٧: ٢) ان بعض الجامعات تعاني من قصور في الحوكمة بسبب تعدد الجهات الرقابية ومظاهر التدخل واستتار بعضهم خلف العلاقات الشخصية مما يسفر عن عدم الالتزام بتوصيات المجالس الأكاديمية، مما أدى إلى اضاءة هذه الجامعات في المزاجية وسرعة التحولات، وانطوت المؤسسة والأصول الأكاديمية فيها. لذا يعد استقلال الجامعات ضرورة ومطلب حيوي للتميز والريادة، والدلالة على ذلك أن الجامعات الحاصلة على التصنيفات العالمية المميزة هي حرة و تتمتع بحوكمة حكيمة.

ومن هنا أتت الحاجة إلى هذا البحث للتحري عن حوكمة الجامعات ومقاييسها في ضوء معايير الإفصاح المحاسبي ويسعى الباحث لبيان اليات الحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري كما يكتسب هذا البحث اهميته المعرفية، كونه يمثل إحدى الإسهامات الفكرية والوصفية وفي مجالي الحوكمة والافصاح المحاسبي الاجباري ويوفر مرجعاً إضافياً متخصصاً في العلوم المحاسبية والمالية والرقابية اما من الجانب التطبيقي تكمن اهمية البحث في قياس العلاقة الترابطية والتأثيرية بين اليات الحوكمة المؤسسية موضوع البحث ومستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري في الجامعات الاهلية العراقية .

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

ب- ما مدى الارتباط والتأثير الذي يمكن أن تحدثه ممارسات اليات الحوكمة المؤسسية والإفصاح المحاسبي الاجباري في الجامعات والكليات الاهلية العراقية، وفق اجابات العينة المبحوثة؟

١-٢: أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث في مدلولاتها الفكرية والتحليلية كونها تعد امتدادا لدراسات سابقة ناقشت موضوع الحوكمة والإفصاح المحاسبي، وتتجلى هذه الأهمية في ضوء الآتي:

أ. الجانب المعرفي:

يكتسب هذا البحث أهمية معرفية، وذلك افتقار البيئة العراقية الاكاديمية لبحوث حول موضوع الحوكمة في مؤسسات التعليم العالي حيث انها تعد من اوائل البحوث العراقية في هذا المجال على حد علم الباحث. يؤمل ان تفتح المجال امام الباحثين من اجل طرق موضوع الحوكمة في مختلف الجامعات الاهلية العراقية.

ب. الجانب التطبيقي:

تستمد أهمية البحث ليس في إطارها الفكري والفلسفي وحسب بل تمتد إلى النواحي التطبيقية والتحليلية، في بيئة المؤسسة التعليمية المتمثلة بالجامعات والكليات الاهلية العراقية موضوع البحث.

١-٣: أهداف البحث: في ضوء مشكله البحث وأهميته، تتلخص اهداف البحث بالاتي:

المحور الاول: منهجية البحث:

١-١: مشكلة البحث:

من خلال الاطلاع على بعض البحوث والدراسات السابقة والزيارات الميدانية التي قام بها الباحث للجامعات والكليات الاهلية في بغداد، تبين ان هناك تجاهل من قبل إدارات مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي الاهلية لأهمية الحوكمة المؤسسية التي قد يكون لها دورا في تعزيز الإفصاح المحاسبي الاجباري وان القصور في عملية الفهم والادراك لممارسات اليات الحوكمة بشكل سليم وموضوعي قد يؤدي إلى صعوبات في تطبيقها في بيئة المؤسسة التعليمية. مما ينعكس سلبا على مدى التزام تلك المؤسسات بالقواعد والمعايير المحاسبية ولزيادة الثقة بالتقارير المالية، ومحدودية دورها الرئيس في إلزام الجامعات والكليات الاهلية العراقية بإعداد القوائم والتقارير المالية بموجب قواعد اليات الحوكمة المؤسسية ومبادئها ومعاييرها الاساسية وفق أسس موضوعية وعلمية حديثة، تتلخص بالشفافية والمساءلة والمسؤولية والاستقلالية والعدالة.

ومن خلال مشكلة البحث ستكون محاولة للحصول على اجابة عن الاسئلة التالية:

أ- هل تعد اليات الحوكمة المؤسسية المطبقة في الجامعات والكليات الاهلية العراقية بالمستوى الذي يعزز الإفصاح المحاسبي الاجباري فيها؟

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

آليات حوكمة الجامعات والكليات الاهلية
موضوع البحث والإفصاح المحاسبي الاجباري
فيها.

١-٥: منهج البحث:

لإنجاز البحث نظريا وميدانيا والوصول إلى
النتائج وتحليلها ومناقشتها واختبار فرضياتها،
للتوصل إلى الدلالات التطبيقية، اعتمد الباحث
(المنهج الوصفي التحليلي).

١. **اسلوب البحث النظري:** تم استعمال
الأسلوب الوصفي، لتغطيه البناء النظري للبحث
من خلال المسح المكتبي معتمدا على ما نشر
في بعض الكتب والدوريات العلمية، التي
ساعدت في إغناء البحث النظري وتحقيق
اهدافه.

٢. **إسلوب البحث الميداني:** من خلال اداة
البحث (الاستبيان) سيتم إنجاز البحث التطبيقي،
اعتمادا على الأسلوب التحليلي.

٣. حدود البحث:

أجري البحث وفق حدوده البشرية والعلمية
وظروفة المكانية والزمانية والتي تمثلت بالآتي:
الحدود البشرية: يشكل رؤساء الشعب المالية
والتدقيق وموظفي ديوان الرقابة المالية الاتحادي
في عينة من الجامعات والكليات الاهلية العراقية
في محافظة بغداد موضوع البحث .

الحدود الزمانية: شمل البحث، المدة (من ٢٠١٧
- إلى ٢٠١٨) م في الجامعات الاهلية العراقية
المبحوثة .

أ- التعرف على مجالات الآليات الخارجية
للحوكمة المؤسسية وترسيخ ممارساتها في
الجامعات والكليات الاهلية العراقية.

ب- التعرف على ماهية ومضامين الإفصاح
المحاسبي الاجباري في الجامعات والكليات
الاهلية العراقية.

ت- ايجاد علاقة الارتباط والتأثير بين ممارسات
الآليات الخارجية للحوكمة المؤسسية والإفصاح
المحاسبي الاجباري في المؤسسات التعليمية
الاهلية موضوع البحث .

ث- اقتراح سبل لتطوير آليات الحوكمة في
الجامعات الاهلية العراقية.

١-٤: فرضيات البحث:

في اطار مشكلة ومسار البحث وفي ثنايا تحقيق
الاهداف تمهيدا لاختبار اثباتها او نفيها احصائيا
قام الباحث بصياغة الفرضيات على النحو
الآتي:

الفرضية الرئيسة:

" توجد علاقة تأثيرية ذات دلالة احصائية
معنوية بين ممارسات الآليات الخارجية
للحوكمة في الجامعات والكليات الاهلية موضوع
البحث والإفصاح المحاسبي الاجباري"، وقد
اشتقت منها الفرضية الفرعية الآتية:

أ- توجد علاقة تأثيرية ذات دلالة احصائية
معنوية بين ممارسات التدقيق الخارجي ضمن

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

أ- عدم قيام مجلس الادارة باستعمال سلطتهم للاساءة والاضرار بمصالح الآخرين.
ب- تساعد على التقليل من الأخطاء إلى اقل مستوى ممكن، وذلك باستعمال النظام الوقائي الذي يحول دون حدوث هذه الأخطاء، وبالتالي تقاد المؤسسات تكاليف وأعباء بهذه الاحداث .
ت- تحقق حوكمة المؤسسات الاستقامة المتميزة والفاعلية من الرقابة الداخلية ونظم المحاسبية، خاصة فيما يتعلق بعمليات التدقيق الداخلي، وتحقيق فاعلية الإنفاق وربطه بالإنجاز خصوصا وأن العاملين في نطاق المحاسبة الداخلية أكثر علم فيما يحصل داخل المؤسسة.
ث- تعمل على مساعدة الادارات ومجالس الإدارة و تحسن أداء المؤسسات لكي تعمل على تطوير استراتيجيات جيدة.

٢-٣. خصائص حوكمة المؤسسات:

هنالك مجموعة من الخصائص لحوكمة المؤسسات يجب ان تتوفر لكي يتم تحقيق الغرض من وراء مفهوم الحوكمة وتتلخص أبرزها ما يلي: (AL kahtani,2013:36,52,70,223)
الانضباط: أي إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والذي يعرب عن اخلاص العاملين وتقيدهم بمبادئ العمل.

أ- الشفافية: اعطاء صورة فعلية لكل ما يحصل .

ب- الاستقلالية: أي عدم وجود أية ضغوط او تأثيرات إنشاء العمل وبالتالي يلزم أن توفر قدرا

الحدود العلمية: تمثلت بالمتغيرات الرئيسة والثانوية التي تضمنها البحث (اليات الحوكمة والإفصاح الاجباري).

١-٦. ادوات البحث:

تُعد استمارة الاستبيان أداة البحث الرئيسة في الحصول على البيانات الأولية لها، أتبع الباحث، في اعداد اداة البحث مراجعة الأدبيات المتعلقة بالبحث. والاطلاع على عدد من الرسائل والأطروحات المتعلقة بالموضوع للحصول على متغيرات اليات الحوكمة الخارجية والإفصاح المحاسبي الاجباري.

المحور الثاني: الجانب النظري - نبذة تعريفية.

٢-١: مفهوم حوكمة المؤسسات، وأهم آلياتها.
تتباين وجهات النظر حول نظرية حوكمة المؤسسات، وهذا التباين يتدفق أساساً من تباين مصالح الأطراف ذات الصلة الوحدة، تجدر الإشارة إلى انه لا يوجد تعريف متفق عليه موحد لمفهوم حوكمة المؤسسات وذلك لتداخل العديد من الأمور المالية والاقتصادية والتنظيمية والاجتماعية للمؤسسات وهو الموضوع الذي يؤثر في الاقتصاد والمجتمع بشكل عمومي.

٢-٢. اهداف حوكمة المؤسسات:

لحوكمة المؤسسات الكثير من الاهداف ومن بين تلك الاهداف مايلي:

(دحماني، ٢٠١٥: ١٥) (قرواني، ٢٠١٥: ٤)

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

معينا من الاستقلالية للاداء الوظيفي في المؤسسة.اضافة إلى:

ت- **المساءلة:** وتؤكد مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة المؤسسات أن أعضاء مجلس الادارة مسؤولون أمام المساهمين والمؤسسات. وفي الوقت نفسه، يشير نطاق المساءلة إلى المؤسسة إلى أن أعضاء مجلس الإدارة يجب أن يضمنوا أن المؤسسة تمتثل للقوانين القائمة.

ث- **المسؤولية:** مسؤولية المؤسسات عن احترام حقوق الاطراف ذوي المصلحة، مما يعني العمل ببذل العناية المهنية الواجبة لتجنب انتهاك حقوق كافة الاطراف، ومعالجة ما قد يحدث من آثار ضارة، وزيادة إمكانية.

ج- **المسؤولية الاجتماعية:** بهدف تحقيق ممارسات حوكمة المؤسسات الجيدة، ينبغي أن تؤخذ المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات على محمل الجد من قبل المؤسسة المعنية.

٢-٤. آليات الحوكمة:

نظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد أجمعت العديد من المنظمات في مختلف دول العالم على أهمية صياغة وتطوير مجموعة من الآليات ذات الصلة، يتم بموجبها تحديد الصلاحيات والمسؤوليات الملقاة على عاتق الأطراف المسؤولة لضمان التنفيذ الجيد لمفهوم الحوكمة . وتنقسم آليات الحوكمة الى آليات داخلية وآليات خارجية. سيتم التطرق لآليات

الحوكمة الخارجية المطبقة في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي الاهلية بشكل خاص في المحور الثالث من هذا البحث.

٢-٥ . محددات الحوكمة :

ان من مميزات حوكمة هو العمل على زيادة الثقة في الاقتصاديات الوطنية، وتنشيط وتعميق دور المؤسسات الاقتصادية في تعبئة المدخرات من ناحية، وزيادة معدلات عوائد الاستثمار من ناحية أخرى، بالإضافة إلى حماية حقوق المستثمرين وتشجيع القطاع الخاص واجهزته على النماء ورفع قدرته التنافسية.

ومن المحددات الرئيسية لحوكمة المؤسسات منها ما يلي :

(١).المحددات الداخلية: (43:2014، et. al

& Al Ramahi).

وتتطرق إلى الأسس والقواعد التي تشترط أسلوب اتخاذ القرارات وتقسيم السلطات داخل المؤسسات بين مجلس الإدارة والجمعية العامة والمديرين التنفيذيين والتي يؤدي توافرها وتطبيقها من إلى تقليص التناقض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة وتتألف داخل المؤسسات ذاتها وتشمل: (أحمودة، ٢٠١٥: ١٦)

(ألية تقسيم السلطات داخل المؤسسة، آلية الأسس والقواعد المنظمة لاسلوب اتخاذ القرارات الأساسية في المؤسسة، العلاقة الهيكلية بين الجمعية العمومية للشركة ومجلس إدارتها والمديرين التنفيذيين ووضع الآلية المناسبة لهذه

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الإجمالي

العلاقة مما يخفف من التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة وصولاً لتكامل هذه (المصالح).

(٢). المحددات الخارجية لحوكمة:

تتمثل المحددات الخارجية للحوكمة بمناخ الإستثمار في الدولة، والذي يضم القوانين المنسقة للنشاط وكفاءة القطاع المالي في تحقيق التمويل الضروري للمشروعات تعود أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يتأثر بتطبيق القواعد والقوانين التي تؤمن حسن الإدارة، والتي تتضاءل من التعارض بين العائد الخاص والعائد الإجتماعي. (قرواني، ٢٠١٥: ٨)

٢-٦ مفهوم وطبيعة الإفصاح المحاسبي :

ينظر للإفصاح المحاسبي بشكل عام. هو نظام للإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية من خلال سلسلة من اللوائح السلوكية ومعايير النشاط للأطراف ذات الصلة وفقاً للقوانين والقواعد. حيث تلزم المعايير المحاسبية المقبولة عموماً للوحدات الاقتصادية أن تصدر بعض المعلومات المالية وغير المالية الخاصة بنشاط الوحدة الاقتصادية بشكل علني ولتنفيذ نظام الإفصاح عن المعلومات هو المحتوى الأساسي لسوق الأوراق المالية الحديثة. (Yu & Chen, 2009: 55)

ويتطلب الإفصاح الكافي اعداد و تصميم التقارير و القوائم المالية بالشكل الذي تفصح فيه بصورة صحيحة عن كافة الأحداث الاقتصادية

التي كانت مؤثرة بالوحدة خلال فترة النشاط ويلزم ان تحتوي هذه التقارير والقوائم المالية معلومات وبيانات كافية تجعلها نافعة و مفيدة لا مضللة لمستعملي القوائم المالية بشكل عام أو للمستثمر العادي، وعليه يعتبر مبدأ الإفصاح المحاسبي من المبادئ المحاسبية المهمة والمعتبرة التي تلعب دوراً مهماً في إثراء قيمة ومنفعة المعلومات و البيانات المحاسبية التي تحتويها القوائم والتقارير المحاسبية والمالية التي تستخدم لأغراض اتخاذ قرارات الائتمان والاستثمار في الوحدة الاقتصادية. (العزاوي، ٢٠١٥: ١٥) لقد تعددت التعاريف المرتبطة بالإفصاح المحاسبي، فهناك من عرفها على أنه إظهار كافة المعلومات التي قد تؤثر في وضع متخذ القرار الخاص بالوحدة المحاسبية وهذا يعني أن تمثل المعلومات في التقارير و القوائم المالية بلغة مفهومه للمطالع دون لبس كما عرف على أنه (عملية نقل وإيصال المعلومات التي هيأت في مرحلة القياس لمن يستعملها ويحتاجها ويوظفها، سواء للمستخدمين الداخل والخارج)، بحيث يجب مراعاة أهمية المعلومات التي يفصح عنها، والوقت الذي يتم الإفصاح وبأي وسيلة. (قرواني، ٢٠١٥: ١٠)

٢-٧ مجال الإفصاح المحاسبي: يأخذ

الإفصاح أشكالاً عدة منها :

(Palepu & Paul, 2001: 406)

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

- أ- الإفصاح في ظهر القوائم المالية و على واجهة هذه القوائم على صيغة قوسين.
- ب- الإفصاح على شكل قوائم مستقلة وهي قوائم بالقيمة العادلة إلى جانب قوائم الكلفة التاريخية.
- ت- الإيضاحات حول الظروف الطارئة و الالتزامات أو التحول في السياسات المحاسبية أو ظواهر بعد الميزانية أو التخمينات المحاسبية أو مسائل مرفوعة.
- ٢-٨ أهداف الإفصاح المحاسبي:
- الغرض من الإفصاح المحاسبي هو لتحقيق جملة من الأهداف منها الاتي:
- (Belkaoui,2004:266)
- أ- يعتبر الإفصاح عنصراً مهماً في حماية المستثمر و الاستثمارات سواء أكانت من الأموال الخاصة او العامة.
- ب- أن الهدف الأساسي للإفصاح هو تقليل عدم تناسق المعلومات التي يمكن أن تؤدي إلى إخفاقات السوق من خلال مطالبة الشركات بالإفصاح عن المعلومات ذات الصلة بأعمالهم.
- ت- توفير المعلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين على تقييم المخاطر والقدرات المحتملة لكل من البنود المعترف بها وغير المعترف بها.
- ث- لتوفير معلومات هامة تسمح لمستخدمي القوائم المالية بالمقارنة النشاط الاقتصادي بين السنوات.
- ج- لتوفير معلومات عن التدفقات النقدية أو التدفقات المستقبلية.
- ح- مساعدة المستثمرين على تقييم العائد على استثماراتهم.
- ومما تقدم نستخلص ان الغرض من الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية هو اعداد معلومات محاسبية مفيدة، تتسم بالملاءمة والتمثيل الصادق تساعد الجهات المنتفعة على اتخاذ القرارات الملاءمة.
- ٢-٩. أنواع الإفصاح المحاسبي:
- يعد موضوع الإفصاح المحاسبي من الموضوعات المهمة التي تثير الجدل، ألا إن هناك اتجاهات تؤكد أن للإفصاح عدة مستويات من اهمها:
١. الإفصاح الكافي: (Meilani & Aceng , 2013:101)
- وهو المفهوم الذي يعتبر الاوسع انتشارا ويتم استعمال ه غالباً ويتمثل بالحد الأدنى من الإفصاح الضمني بموجب القانون ، حيث يمكن تفسير الأرقام المعروضة بشكل صحيح من قبل المستثمر. ويؤكد الكثير من الكتاب و الباحثين بأن الإفصاح بالصيغة العامة والإفصاح الكافي بالصيغة الخاصة يعمل على خفض حالة عدم التأكد لدى المستثمرين و يرفع من ثقتهم في الخلية الاقتصادية وإدارتها ويفضي إلى التقليل من التقلب غير المنطقي لأسعار الأسهم .

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

تصنيف اخر حسب درجة الالتزام، بالاتي: (

101 : 2013, Meilani & Aceng) :

١. إفصاح إلزامي أو إجباري:

توجد تفسيرات مختلفة للإفصاح الاجباري حيث يكون الزاميا عندما تلزم السلطات التنظيمية المؤسسات الإفصاح عن انماط معينة من المعلومات و يركز الإفصاح الاجباري في المقام الأول على عرض البيانات المالية وعرضها الهوامش التكميلية التي تتطلبها اللوائح والقوانين (Tanvir & Zakir,2015: 14).

وذكر (Aceng,2013:101) ان الإفصاح الاجباري يعتبر الحد الأدنى من الإفصاح الذي تتطلبه المعايير المحاسبية المطبقة. إذا لم تكن الشركات راغبة في الكشف عن المعلومات بشكل طوعي، فإن الإفصاح الاجباري سيجبر المؤسسات على الإفصاح عنها.

ومن الامثلة التي تكون فيها الإفصاحات الاجبارية منفصلة تتمثل باعادة تقييم الاصول بالقيمة القابلة للتحقق او بالمبلغ القابل للاسترداد، وإعادة هيكلة أنشطة المؤسسة ، وإلغاء الأحكام الخاصة بإعادة الهيكلة، والتصرف في بنود الممتلكات والآلات والمعدات، والتخلص من الاستثمارات طويلة الأجل، والعمليات المتوقفة، وتسوية النقاضي، انعكاسات أخرى من القوانين. (Shehata,2014;12).

٢. الإفصاح العادل: (99:2004, et.al &

Grant) هو الإفصاح الصحيح المتضمن هدفاً أخلاقياً لتقديم معاملة متساوية وعادلة لجميع مستخدمي القوائم المالية من خلال تقديم معلومات ملائمة ومطابقة للمستخدمين. وقد تم حسابه مطلباً أخلاقياً.

٣. الإفصاح الكامل : (Meilani &

101: 2013, Aceng)

هو الإفصاح الذي يتعلق بالمعلومات المكتملة والملائمة، وأن الإفصاح الكامل يبين انطباقاً لتوضيح المعلومات بصورة مفصلة وبسبب العرض المفصل قد تستتر معلومات هامة تجعل من الصعب تفسير القوائم المالية. كما ذكر (Alam ، 2007:6) ان من فوائد الإفصاح الكامل هو جعل المعلومات أكثر قابلية للمقارنة، مما يعزز التقييم والتحليل من جانب المستخدمين للبيانات المالية وخفض تكاليف المستخدمين. يزيد الإفصاح الكامل المنافسة كما سيكون المنافسون قادرين على معرفة الحالة الحقيقية للشركة المعنية وقد تبدأ استراتيجيات جديدة لمنافسة المؤسسة ووفق سياسة الحد الأدنى أن معظم المؤسسات تحاول الإفصاح عن المعلومات التي هي مطلوبة الزاميا داخل الإطار القانوني.

وهناك مجموعة من الباحثين والكتاب يصنفون الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية إلى

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الإجمالي

٢- إفصاح اختياري:

ويكون الإفصاح إلزامياً عندما تلزم السلطات التنظيمية على المؤسسات الإفصاح عن أنماط معينة من المعلومات، أما الإفصاح الاختياري فهو الإفصاح الذي يحصل عندما تقرر المؤسسات أن تفصح عن المعلومات بأكثر مما مراد منها بسبب إنها تعتبر أن ذلك سوف يفضي بالنفع عليها.

وهناك من يؤيد بأنه على المدراء أن يخططوا بأعتناء استراتيجية إفصاحهم، بسبب المزايا التي من الممكن الاستحصال عليها والمتضمنة تحسين شهرة المؤسسة في الأسواق المالية، وتقليل التدخل للسياسة والتنظيم (Popova et al, 2013 : 2). حجة أخرى هي أنه، من المحتمل أن تكون الإفصاحات الطوعية التي تقوم بنشرها الإدارة تكون مفيدة فقط في حالات معينة؛ على سبيل المثال، حيث تعتقد الإدارة أن جاذبية المؤسسة للمستثمرين سيسهم في خفض تكاليف التمويل. (Com, 2004:306) وان الإفصاح الاختياري هو وسيلة رئيسية لتحسين ثقة المستثمرين (Yuen,2009:121).

عرف الكثير من الباحثين الإفصاح الاختياري، حيث يرى (Shehata,2014:18) إن الإفصاح الاختياري هو أي معلومات يتم الإفصاح عنها بالإضافة إلى الإفصاح الإجمالي.

٢-١١. آليات الحوكمة المؤسسية^١ :

لقد اشارت العديد من التعاريف المتعلقة بحوكمة المؤسسات التي وردت في المبحث الأول، إلى أنها مجموعة من الآليات الادارية والرقابية والنظامية والمالية التي يتم بواسطتها إيجاد وتنظيم الممارسات الصائبة للحفاظ على حقوق اصحاب الأسهم والآخرين من أصحاب المصلحة وتأمين بقاء المؤسسة في وسط بيئة الأعمال. أن آليات حوكمة المؤسسات تعني الطرق والأساليب التي تستعمل للتعامل مع مشاكل النيابة (الوكالة) التي تنتج بين الإدارة (الملاك) وبين الاقلية والاعلبية المتحكمة من اصحاب المصالح، كما وقد صنفت آليات حوكمة المؤسسات إلى نوعين: آليات داخلية وأخرى خارجية. ولجل إلقاء الضوء على الآليات التي تخص حوكمة المؤسسات فقد خصص هذا المبحث من اجل معرفتها وعلى وفق الفقرات الآتية:

اولاً. طبيعة آليات حوكمة المؤسسات:

أنبعثت آليات حوكمة المؤسسات بموجب مشكلات الوكالة الناجمة عن فصل ملكية رأس المال عن الإدارة، ويمكن ان تعرف على انها: منظومة من الممارسات التي تسهم وبتمثيل مباشر أو غير مباشر في التنفيذ السليم لقواعد حوكمة المؤسسات التي تشترط طبيعة الارتباط بين الادارة واصحاب المصالح كافة، والتي

^١ يدرج تحت هذا العنوان اليات حوكمة الشركات بشكل عام .

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

تؤمن اسقرار واستمرارية المؤسسة في بيئة الاعمال. تركز اليات حوكمة المؤسسات الداخلية على أعمال وفعاليات المؤسسة واتخاذ التدابير الصحيحة اللازمة لإنجاز أهدافها، أما اليات حوكمة المؤسسات الخارجية فتتجلى بالرقابة التي يزاولها أصحاب المصالح الخارجيين على المؤسسة وتلك التي تزاولها المنظمات الدولية ذات العلاقة لضمان تطبيق قواعد الحوكمة. (الموسوي، ٢٠١٦: ٥٣)

ثانياً. أنواع آليات حوكمة المؤسسات:

تتباين كفاءة آليات حوكمة المؤسسات من دولة لأخرى بتباين العوامل الاقتصادية، و السياسية، والثقافية، والقانونية في تلك الدول، بالإضافة إلى تباين وجهات النظر لدى الباحثين عن أنماط آليات الحوكمة. من الممكن تقسيم اليات الحوكمة المؤسسية إلى صنفين، وهما: (Baydoun & Neal, 2012:18)

أ- الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات :

تتصب الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات على فعاليات وانشطة المؤسسة واتخاذ الاجراءات اللازمة لانجاز أهداف المؤسسة وبالإمكان تصنيف من اليات حوكمة المؤسسات الداخلية ما يأتي:

. آلية التدقيق الداخلي :

تعد من أهم الأدوات الرقابية للحوكمة ويمكن عد التدقيق الداخلي خطة تنظيمية ووسيلة تنسيق

مهمة في المؤسسة من أجل حماية الأصول و تدقيق البيانات المحاسبية لضمان دقتها وإلى أي مدى يمكن الاعتماد عليها لزيادة الإنتاجية وتشجيع الموظفون على الالتزام بتوجيهات الإدارة وتعد وظيفة للإشراف ورصد أداء المؤسسة والأنشطة لضمان تحقيق الأهداف، وإتخاذ تدابير وقائية لتجنب ظهور أي انحرافات بين الأداء الفعلي والأداء المطلوب، وتنفيذ الإجراءات التصحيحية في حالة ظهورها. إن أنظمة التدقيق الداخلي هي صمام الأمان لضمان سير العمل وفقاً للقوانين والسياسات والإجراءات المعتمدة بجودة عالية وحماية الأصول من سوء الاستعمال من خلال اعتماد نظم المعلومات المحاسبية والإدارية التي تقدم معلومات مالية وإدارية تتسم بالملائمة والتمثيل الصادق. لضمان ممارسة التدقيق الداخلي بشكل فعال ينبغي أن يتوفر عدد من العناصر منها الآتية: (Al-Najjar, 2018:5)

- أ- خطة واضحة ومنطقية للوظائف التنظيمية التي تمثل مسؤوليات كل وحدة تنظيمية وموظفوها.
- ب- النظام المالي الكافي للعمليات والأنشطة لتحديد العلاقات المالية مع إجراءات واضحة ومعقولة لتسجيل نتائجها.

ب- الآليات الخارجية لحوكمة

المؤسسات: من اليات الحوكمة الخارجية ما يأتي:

الاليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

الية التدقيق الخارجي :

أن دور التدقيق الخارجي اصبح جوهرياً وفعالاً في مجال الحوكمة لأنه يحد من التعارض بين المالكين والادارة كما أنه يحد من مشكلة عدم التماثل في المعلومات المحاسبية فممارسة التدقيق من المدقق يتمتع بالاستقلالية والحياد يعتبر أحد أهم الوسائل التي تضمن جودة المعلومات المالية التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة لمختلف الاطراف ذات العلاقة من خلال تقليل مخاطر الاخطاء التي قد تتضمنها القوائم المالية، ولا يمكن تحقيق هذا الدور مالم يكون المدقق نفسه مقتنعاً بأن دوره الحوكمي مرتبط باستعداده وقدرته في إثراء الممارسات المهنية العلمية واثبات أن للتدقيق دور حوكمي لا غنى عنه لأصحاب المصلحة في المؤسسات، ويمكن أن يتحقق هذا الدور من خلال حرص المدقق على الارتقاء بجودة التدقيق والابلاغ عن رأيه بشكل سليم. (80:2012, et.al & Chen, 2009:5,8). (Ojo,

المحور الثالث: الجانب التطبيقي - قياس

العلاقة بين اليات الحوكمة والإفصاح المحاسبي

الاجباري:

٣-١. عينة الدراسة:

لغاية الوصول الى اهداف الدراسة تم اختيار عينه ممثله مكون من (١٠) كليات جامعية هي (كلية

المأمون الجامعة، كلية الرافدين الجامعة، كلية دجلة الجامعة، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، كلية التراث الجامعة، كلية مدينة العلم الجامعة، كلية الاسراء الجامعة، كلية المنصور الجامعة، كلية اليرموك الجامعة وكلية النسرالجامعة)، تم تحديد عينة الدراسة بطريقة العينة القصدية (العمدية) من مجتمع الدراسة ، وقد بلغ حجم عينة الدراسة ١١٩ مفردة، و تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة، استرجع منها ١١٠ استبانته من الاصل الموزع وبعد الفحص تم استبعاد (٧) استبانات وذلك لعدم تحقق الشروط المطلوبة منها، لذا يكون عدد الاستبانات الصالحة لغايات التحليل والدراسة ١٠٣ استبانته.

٣-٢. معلومات أداة الدراسة:

اتبع الباحث الخطوات الآتية عند إعداد وتصميم الاستبيان Design Questionnaire: بعد ان تم إعداد استبانته مبدئية من اجل استخدامها في جمع البيانات اللازمة لاهداف الدراسة عرض الاستبانة على مجموعة من السادة المحكمين والخبراء من ذوي التخصص وبلغ عددهم (٢٩) محكم والذين قاموا بدورهم بإعطاء النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم بعد ذلك اخذ الباحث كل الملاحظات والتعديلات عليها وتم بشكلها النهائي. اختبار الصدق والثبات لاسئلة الاستبانة المستخدمة في جمع البيانات.

تم تقنين وحصر فقرات الاستبانة وذلك للتيقن من صدق وثباتها والتحقق من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

١- صدق الاداة (الصدق الظاهري) :

لقد تم التأكد من موضوعية المقياس بناء على رأى الخبراء والمحكمين، وهو ما يُسمى بالصدق الظاهري Face Validity ، والذي يُشير إلى أن : ما إذا كانت الأداة المستخدمة حقا تقيس نفس السلوك المراد قياسه ، أي أن الأداة تكون صادقة إذا كان مظهرها يُشير إلى ارتباطها بالسلوك المراد قياسه .

2 صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة:

صدق الاتساق الداخلي هو مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتسب إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بأحتساب الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال حساب

معامل الارتباط بين كل فقره من فقرات مجالات الاستبيان والدرجة الاجمالية للمجال نفسه.
اولا: نتائج الاتساق الداخلي: (معاملات الارتباط بين كل عبارة من المجال والدرجة الكلية لكل مجال من مجالات اليات الحوكمة) . يوضح الجدول (١) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات المجال نفسه (آلية التدقيق الخارجي للجامعة او الكلية الأهلية). والدرجة الكلية للمجال المعني من آليات الحوكمة والذي يبين ان معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية ($\alpha=0.01$) وبذلك يُعد المجال صادق لما وضع لقياسه.

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

جدول (١)

معامل الارتباط بين كل عبارة من المجال والدرجة الكلية للمجال نفسه

ت	العبارة	معامل سبيرمان للارتباط	القيمة الاحتمالية (sig)
٠	يقيم المدقق الخارجي عمل نظام الرقابة الداخلي من خلال التقارير التي يصدرها بعد فحص البيانات المالية	.902(**)	0.000
٠	يفحص المدقق الخارجي كافة السجلات والبيانات المالية للتأكد من سلامة الارقام المثبتة فيها ويقدم تقريره لمجلس الجامعة او الكلية وللجهات الأخرى ذات العلاقة	.926(**)	0.000
٠	يتمتع المدقق الخارجي بالسلطة المفوضة له بطلب كل التفاصيل المستندات والوثائق المتعلقة بتسجيل أي عملية.	.895(**)	0.000
٠	يتضمن التقرير الرقابي الصادر عن السلطة الرقابة الخارجية ملاحظات عن مدى التزام الإدارة بالقوانين والانظمة والتعليمات وتطبيق مبادئ الحوكمة	.841(**)	0.000
٠	تسهم آلية التدقيق الخارجي في الكشف عن التلاعبات ورفع مستوى الأداء المالي	.877(**)	0.000

(**) الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha=0.01$). المرجع: نتائج تحليل الإحصاء الوصفي لأدارة البحث.

الفرضية الرئيسة: توجد علاقة تأثيرية ذات دلالة إحصائية معنوية بين ممارسات آليات الحوكمة الخارجية في الجامعات الأهلية موضوع البحث والإفصاح المحاسبي الاجباري، ومنها الفرضيات الفرعية الآتية:

١. الفرضية الثانوية الأولى ومؤداها : ((توجد علاقة تأثيرية ذات دلالة إحصائية معنوية بين ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات حوكمة الجامعات الأهلية موضوع البحث والإفصاح المحاسبي الاجباري فيها)). يتضمن هذا المجال

اولا :اختبار العلاقات التأثيرية بين متغيرات البحث (اليات الحوكمة و الإفصاح المحاسبي الاجباري). اختبار فرضيات البحث.

بعد استعراض وتحليل نتائج ممارسات الية الحوكمة الخارجية المتمثلة ب(التدقيق الخارجي) وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري ، جاءت هذه الفرضية.

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

العلاقة التأثيرية بين "ممارسات التدقيق الخارجي
ضمن الآليات الخارجية للحوكمة و الإفصاح
المحاسبي الاجباري"، المتضمن قيم نتائج
الإنحدار للمتغير المستقل (ممارسات التدقيق
الخارجي ضمن الآليات الخارجية للحوكمة)

على المتغير التابع (الإفصاح المحاسبي
الاجباري). باستعمال معادلة الإنحدار الخطي
البسيط للفرضية الثانوية الاولى والتي يكشف
عنها الجدول (٢) الآتي:

معادلة الإنحدار الخطي البسيط الفرضية الثانوية الاولى:

$$Y = A + BX$$

$$Y = 1.791 + 0.448 X$$

الإفصاح المحاسبي الاجباري = $0.448 + 1.791$ (ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات الحوكمة).

جدول (٢) قياس العلاقة التأثيرية بين مستوى ممارسات التدقيق الخارجي ضمن الآليات الخارجية
للحوكمة الخارجية و مستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري في الجامعات الأهلية.

المتغير المستقل X	المتغير التابع Y	A الثابت	R	R ²	B	t	F المحسوبة	F الجدولية	مستوى المعنوية	القرار
التدقيق الخارجي ضمن آليات حوكمة	الإفصاح المحاسبي الاجباري	1.791	.407 ^a	0.166	0.448	4.48	20.068	٣.٩٢٠	.000 ^a	قبول معنوية- قبول ف ١ الثانوية

ويستدل من ذلك، (توجد علاقة تأثيريه ذات
دلالة إحصائية معنوية بين ممارسات التدقيق
الخارجي ضمن الآليات الخارجية للحوكمة
الجامعات الأهلية موضوع البحث والإفصاح
المحاسبي الاجباري) ما يأتي.

١. تفصح قيمة الثابت وجود ($A = 1.791$)
عن قيمة المتغير المعتمد ($Y = 1.791$) أي

توافر مستوى إفصاح محاسبي اجباري بما
يساوي قيمته (1.791) ضمن معادلة الإنحدار
الخطي البسيط عندما تبلغ قيمة المتغير المعتمد
صفرا ($X=0$) في ظل عدم وجود (لممارسات
التدقيق الخارجي ضمن الآليات الخارجية
للحوكمة).

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

(٣.٩٢٠) بمستوى دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) مما يشير إلى وجود مستوى معنوية إنموذج الانحدار بين الية التدقيق الخارجي للحوكمة والإفصاح المحاسبي الاجباري . وهذا ما يثبت قبول الفرضية الثانية الأولى ومؤداها: ((توجد علاقه تأثيريه ذات دلالة إحصائية معنوية بين ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات حوكمة الجامعات والكليات الأهلية موضوع البحث والإفصاح المحاسبي الاجباري)).

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات.

"في ضوء التحليل النظري والعملي للدراسة والتي أجريت الجامعات والكليات الاهلية العراقية، تم التوصل إلى الاستنتاجات الآتية:

١. بالرغم من ان الإفصاح الاجباري يُعد المصدر الوحيد للحصول على المعلومات رسمياً، الا انه غير كاف ولأیخدم في حالات كثيرة متخذي القرار، لذا نشأت الحاجة للإفصاح الإختياري ليعكس واقعا افضل ويقدم توقعات معقولة حول مستقبل المؤسسة.

٢. من خلال الدراسة التحليلية للبحث يتضح ان بعض اليات الحوكمة الخارجية التي تضمنها انموذج الحوكمة في الجامعات الاهلية العراقيه والمتمثله (الية المدقق الخارجي) اسهمت في تعزيز الإفصاح المحاسبي بمستوى تأثير

٢. تشير قيمة معامل إرتباط (R) (0.407^a) بين المتغير المستقل (ممارسات التدقيق الخارجي ضمن الاليات الخارجية للحوكمة) والمتغير التابع (الإفصاح المحاسبي الاجباري) وجود علاقة طردية إيجابية بين ممارسات التدقيق الخارجي والإفصاح المحاسبي الاجباري.

٣. تعني إشارة معامل الإنحدار (B) (0.448) وجود علاقة طردية بين ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات الحوكمة الخارجية و الإفصاح المحاسبي الاجباري في كليات والجامعات الأهلية موضوع البحث، كما تقدر قيمة الإنحدار بحوالي (0.448) هذا يعني ان التغير في مستوى (ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات الحوكمة الخارجية) بقيمة وحدة واحدة يؤدي إلى تغير في الإفصاح المحاسبي الاجباري بقيمة (0.448)، في كليات والجامعات الأهلية موضوع البحث.

٤. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) لإنموذج الإنحدار (0.166) وهذا يعني ان ممارسات التدقيق الخارجي ضمن آليات الحوكمة تفسر ما قيمته (16.6%) من المتغير التابع الإفصاح المحاسبي الاجباري أما الباقي (83.4%) من التباين غير مفسر فيترك بسبب عوامل خارجية) متغيرات عشوائية أخرى) لم تدخل إنموذج الإنحدار من المتغيرات الفرعية الثانوية الأخرى.

٥. بلغت قيمة (F) المحسوبة لإنموذج الإنحدار (200.68) وهي أكبر من قيمة (F) الجدولة

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الاجباري

عالي، بلغت قيمة (F) المحسوبة لنموذج الانحدار (٢٠٠٦٨) وهي اكبر من قيمة (F) الجدولة بمستوى (٣.٩٢٠) دلالة إحصائية (٠.٠٠٠) مما يشير إلى وجود مستوى معنوية عالي بين ممارسة الية التدقيق الخارجي ضمن آليات الحوكمة والإفصاح المحاسبي الاجباري.

٣. حرص موظفو التدقيق الخارجي المتمثلين بموظفو ديوان الرقابة المالية الاتحادية العاملين في الجامعات والكليات الأهلية العراقية الذين يتمتعون بالتزامهم العالي بأخلاقيات المهنة والتعليمات والضوابط لتحقيق اداء سليم يؤثر ويساهم في تعزيز موضوعية الإفصاح المحاسبي بكفاءة وفاعلية. وهذا ما أثبتته النتائج التي توصل اليها الباحث وحقت وسطا حسابيا "عأما بلغ (٤.٢٥) أعلى من الوسط الفرضي (٣) ، وبإنحراف معياري عام قدره (٠.٨٥٢) ، وبمعامل إختلاف عام بلغ قيمته (٠.٢٠٠) وهي حصيلة قياس المتغيرات الفرعية لهذا المتغير الرئيسي.

ثانيا :التوصيات .

١. الوعي والأيمان الكامل من قبل مجالس ادارات الكليات والجامعات الاهلية العراقية باهمية ممارسات اليات الحوكمة لتعزيز مستوى الإفصاح المحاسبي الاجباري في المؤسسات التعليمية وبما تحققه الحوكمة من كفاءة في استغلال الموارد والفاعلية في نجاح تحقق الأهداف والاستقامة المتميزة بالإنجاز وعدم

استعمال السلطات للاساءة والاضرار بمصالح الآخرين والجهات المستفيدة لزيادة الثقة لمعالجة التناقض او تقليصة والتقليل من الأخطاء إلى اقل مستوى ممكن تقاديا لتحمل تكاليف عالية وأعباء كثيرة لغرض تحسين أدائها ولتطوير استراتيجية جيدة للمؤسسة التعليمية .

٢. ضرورة اهتمام الجامعات والكليات الاهلية العراقية بتحقيق الغرض الاساسي للإفصاح المحاسبي هو جعل التقارير المالية بعيدة عن التضليل وضرورة توافر معلومات للمؤسسات التعليمية المبحوثة والمصالح المشتركة والجهات المستفيدة نافعة لاغراض اتخاذ القرارات، بحيث تكون المعلومات المحاسبية مفيدة ونافعة اي لها القدرة على اشباع حاجات مستخدميها، في المؤسسات الهادفة للربح او غير الهادفة للربح فمقومات وأهداف الإفصاح هي نفسها ولكن في نطاق حدود وطبيعة تلك المؤسسة.

٣. يتوجب على الجامعات الاهلية العراقية العمل على تقوية أسس ممارسات اليات الحوكمة ليطبق في الجامعات والكليات الاهلية من خلال ممارسات اليات الحوكمة وتكون فاعلة في تنسيق الصلات بين جميع الجوانب المعنية والمصالح المشتركة والجهات المستفيدة وبما يحقق التوازن بين الاهمية الاقتصادية والاجتماعية والاهمية الفردية والمشاركة فضلا عن تقوية قدراتها على ادارة المخاطر ومزاولة

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإنصاف الاجباري

الرقابة بفاعلية. حيث لوحظ من خلال البحث الميداني افتقارها إلى المزيد من المتابع والتطوير لكافة المستحدثات المتعلقة باليات الحوكمة ورسم مفاهيمها بشكل أعمق.

٤. يتوجب ضروريا ان يكون للجامعات والكليات الاهلية العراقية دليل للحوكمة يساعد على ضبط الاداء ويكون بمثابة خارطة طريق تسهم في تحقيق التوازن في العمل الاداري والرقابي داخل المؤسسة التعليمية.

الآليات الخارجية للحوكمة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الإجمالي

المصادر العربية والاجنبية

أولاً: المصادر العربية:

- ١- الوشاح، محمود عبدالفتاح و شاهين،لونا(٢٠١٧) "اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة تطبيقية في الجامعات الخاصة الاردنية" جامعة البلقاء التطبيقية، كلية الاعمال. بحث منشور على شبكة الانترنت.ص١-٣٤
- ٢- سلمى، دحماني(٢٠١٥) "أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في تحسين جودة الخدمة التعليمية بقطاع التعليم العالي" دراسة حالة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد خيضر - بسكرة - رسالة ماجستير منشورة تخصص مسار علوم التسيير فرع: تسيير المنظمات.ص:١-٧١.
- ٣- قرواني، أسامة، (٢٠١٥) "أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية والإفصاح المحاسبي" رسالة ماجستير في العلوم المحاسبية، جامعة قاصدي مرياح -ورقلة-الجزائر.

ثانياً: المصادر الاجنبية:

- 1- Faleh Salem AL Kahtani, (2013) "Current Practices of Saudi Corporate Governance: A Case for Reform".A Thesis Submitted for the Degree of Doctor of Philosophy in Law,School of Law,Brunel University.
- 2- Al Ramahi, Nidal, et al, (2014) "**The Results of Applying the Principles of Corporate Governance in Corporations Listed on the First Market in the Amman Stock Exchange.**" Research Journal of Finance and Accounting.
- 3- Tian, Yu, and Jingliang Chen, (2009) "**Concept of voluntary information disclosure and a review of relevant studies**" International Journal of Economics and Finance 1.2 (2009): 55-59.
- 4- Healy, Paul M., and Krishna G. Palepu, (2001) "**Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature**" Journal of accounting and economics 31: 405-440.

الآليات الخارجية للحكومة وأهميتها في تعزيز مستوى الإفصاح الإجمالي

- 5- Belkaoui, Ahmed, (2004). **Accounting theory**, Cengage Learning.
- 6- Meilani, purwanti& Aceng kurniawan, (2013) **"The Effect Of Earnings Management And Disclosure On Information Asymmetry"**, Journal Of Scientific And Technology Research , ISSN 2277-8616.
- 7- Chapman, Grant& others, (2004) **"Audit Reform and Corporate Disclosure"**, Printed by the Senate Printing Unit, Parliament House.
- 8- Alam, Mohammad Jahangir, (2007) **"Financial disclosure in developing countries with special reference to Bangladesh"**. Diss . Ph.D. Dissertation on Ghent University.
- 9- Hasan, Md. Tanvir & Hosain, Md. Zakir, (2015) **"Corporate Mandatory and Voluntary Disclosure Practices in Bangladesh: Evidence from listed companies of Dhaka Stock Exchange"**, Research Journal of Finance and Accounting. Vol.6, No.12, Issn.2222_1697.
- 10- Shehata, Nermeen, (2014) **"Theories and determinants of voluntary disclosure"**, Published by Sciedu ISSN 1927-5994.p18-26.
- 11- Com, M., (2004) "Accounting Theory", Paper-8 Directorate of Distance Education Maharshi Dayanand University ROHTAK .
- 12- Yuen, Chun Yip, et al, (2009) **"A case study of voluntary disclosure by Chinese enterprises"**, Asian Journal of Finance & Accounting ISSN 1946-.
- 13- Al-Najjar, Basil, (2018) **"Corporate governance and audit features: SMEs evidence"**, .
- 14- Ojo ,Marianne, (2009) **"The role of external auditors in corporate governance: agency problems and the management of risk"**,Online at [https://mp.ra.ub.uni-muenchen.de/28149/MPRA Paper No. 28149](https://mp.ra.ub.uni-muenchen.de/28149/MPRA_Paper_No.28149), posted 14. January 2011 21:48 UTC ABSTRACT:p1-10.
- 15- Jing-Fong, Her Lee& Ku& Chen, (2012) **"A Study of Corporate Governance Factors and Earnings Management Behaviors of Taiwan Public Companies."** International Journal of Business, Humanities & Technology 2.5 (2012): p79-88.
- 16- Baydoun, Nabil, et al, (2012) **"Corporate governance in five Arabian Gulf countries"** Managerial Auditing Journal 28.1 (2012): 7-22.

Abstract:

The aim of the research is to measure the impact of governance mechanisms on the accounting disclosure applied in the "Universities and community colleges in Baghdad ". The researcher used the descriptive analytical approach in conducting the research where the data was collected through a questionnaire form specially prepared for this purpose, distributed to the research community and the number of respondents from financial managers and employees working in the financial divisions and audit and members of the Office of Financial Control of these universities (103) are responsive, and the statistical analysis Program (SPSS) was used in data analysis and hypothesis testing.

One of the most important findings of the research was that the practices of external

governance mechanisms (external audit) have an impact on mandatory accounting disclosure, which indicates the keenness of Iraqi universities and private colleges to exercise governance mechanisms in a manner that achieves sound performance that affects and contributes to To promote the objectivity of mandatory accounting disclosure efficiently and effectively.

One of the most important recommendations of the research is the need for Iraqi private universities to work to ensure that the practices of governance mechanisms are successful, as they have a positive impact on the implementation of governance rules at an adequate level, as well as their importance in enhancing the level of mandatory accounting disclosure, which Reflects positively on the performance of these institutions.

الآليات الخارجية للحكومة وأهميتها في تعزيز مستوى الإنصاح الاجباري