

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة آل البيت
كلية إدارة المال والأعمال
قسم المحاسبة

اثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام
الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

**The Impact of Boards of Directors as Corporate Governance
Elements for Internal Control Improvement in Kuwaiti
Industrial Companies**

إعداد الطالب
عبد العزيز سعد الدهام

إشراف
الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

قُدِّمَت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة
الماجستير في المحاسبة
عمادة الدراسات العليا
جامعة آل البيت

٢٠١٦

بسم الله الرحمن الرحيم

(وقل رب زدني علما)

صدق الله العظيم

[سورة طه، الآية: ١١٤]

تفويض

أنا الطالب عبد العزيز سعد الدهام، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.

التاريخ: / / ٢٠١٦ م

التوقيع:

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت

الرقم الجامعة: ١٤٧٠٥٠٤٠٠٣

أنا الطالب: عبد العزيز سعد الدهام

الكلية: إدارة المال والأعمال

التخصص: محاسبة

أعلن بأنني قد ألتزمت بقوانين جامعة آل البيت، وأنظمتها، وتعليماتها، وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي التي تحمل عنوان: "اثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية"، وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما أنني أعلى بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية.

التاريخ / / ٢٠١٦ م

توقيع الطالب:.....

قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها:

"اثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات
الصناعية الكويتية"

وأجيزت بتاريخ: / / ٢٠١٦ م

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

.....	(رئيساً) ومشرفاً	الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة
.....	عضواً داخلياً	أستاذ دكتور تخصص تدقيق وتحليل مالي
.....	عضواً داخلياً	الدكتور عوده أحمد بني أحمد
.....	عضواً داخلياً	تخصص تدقيق
.....	عضواً داخلياً	الدكتور نوفان حامد العليمات
.....	عضواً داخلياً	تخصص محاسبة مالية
.....	عضواً خارجياً	الدكتور يونس عليان الشوبكي
.....	عضواً خارجياً	تخصص محاسبة مالية

الإهداء

إلى والداي أطال الله في عمره...الذي أفهمني أن العلم هو الحياة، وأنارا
طريقي أمام عيني بشموع الأمل

...

إلى من أدعو الله دائماً أن يطيل بأعمارهم، ويبقوا لي العون والسند.....
أخواني الأعزاء

...

إلى القلوب الطاهرة، والرياحين اللواتي يزين بوجودهن دنياي.....
أخواتي.

...

إلى أصدقائي وأقربائي

...

أهدي لهم جميعاً هذا الجهد المتواضع

الباحث

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.
أما بعد...

فيسعدني أن أتقدم بعظيم الشكر والعرفان إلى مشرفي الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة لتكرّمه مشكوراً بالإشراف على هذه الرسالة، فكرّس لها الساعات الطويلة قراءة، ومناقشة، وتوجيهاً، وتابع بكلّ أمانة، وإخلاص تفاصيل العمل بها، وكان لنصائحه القيمة والأثر الأكبر في إخراج هذه الرسالة بالشكل المطلوب.

كما أتقدم بجزيل الشكر والتقدير للأساتذة الكرام أعضاء الهيئة التدريسية في قسم المحاسبة في جامعة آل البيت على حسن المعاملة، والشكر موصول كذلك للأساتذة أعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقبول مناقشة هذه الرسالة، وهم: الدكتور عوده بني أحمد، والدكتور نوفان العليمات، والدكتور يونس الشوبكي متشرفاً بمناقشتهم، راجياً المولى عزّ وجلّ أن يوفّقني للعمل بتوجيهاتهم، ونصحهم، وإرشادهم، فلهم كل التقدير والامتنان.

لا يفوتني أن أتقدم بعظيم الشكر والتقدير إلى المدققين الداخليين في الشركات الصناعية الكويتية لما قدموه لي من دعم ومساندة خلال فترة توزيع الاستبانة وجمعها فلهم كل التقدير والامتنان.

والحمد لله رب العالمين

الباحث

فهرس المحتويات

Contents

ك	..... الملخص الدراسة باللغة العربية
ل	..... Abstract
١	..... الفصل الأول : الإطار التمهيدي للدراسة
٢	..... ١-١ المقدمة
٣	..... ٢-١ مشكلة الدراسة وأسئلتها
٣	..... ٣-١ أهداف الدراسة
٤	..... ٤-١ أهمية الدراسة
٤	..... ٥-١ فرضيات الدراسة
٥	..... ٦-١ نموذج الدراسة
٨	..... الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة
٩	..... المبحث الأول : حوكمة الشركات ومجالس الإدارة
٢٣	..... المبحث الثاني : نظام الرقابة الداخلية
٣٠	..... المبحث الثالث : حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية
٣٥	..... المبحث الرابع : الدراسات السابقة
٤٨	..... الفصل الثالث : الطريقة والإجراءات
٤٩	..... ١-٣ المقدمة
٤٩	..... ٢-٣ منهج الدراسة
٤٩	..... ٣-٣ مصادر جمع البيانات
٥٠	..... ٤-٣ التعريف بأداة الدراسة
٥١	..... ٥-٣ مجتمع وعينة الدراسة
٥٢	..... ٦-٣ وحدة التحليل:
٥٢	..... ٧-٣ المعالجة الإحصائية
٥٣	..... ٨-٣ قاعدة القرار لاختبار الفرضيات
٥٣	..... ٩-٣ صدق وثبات أداة الدراسة
٥٦	..... ١٠-٣ خصائص أفراد عينة الدراسة
٥٩	..... الفصل الرابع : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
٦٠	..... ١-٤ المقدمة

٦٠	٢-٤ نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:
٧١	٣-٤ اختبار فرضيات الدراسة
٧٨	الفصل الخامس : النتائج والتوصيات
٧٩	١-٥ مقدمة
٧٩	٢-٥ النتائج
٨٠	٣-٥ التوصيات
٨١	قائمة المراجع
٨١	المراجع باللغة العربية
٨٥	المراجع باللغة الأجنبية
٨٨	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
١	ملخص للدراسات السابقة	٥٨
٢	مستويات مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في أداة الدراسة	٦٧
٣	الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل	٦٨
٤	معاملات ارتباط بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه	٧١
٥	معاملات الارتباط بين المجالات والدرجة الكلية للأداة	٧٢
٦	معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لمجالات الدراسة ولأداة ككل	٧٣
٧	توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية	٧٤
٨	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة	٧٨
٩	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير مسؤوليات مجلس الإدارة	٨٠
١٠	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير صلاحيات مجلس الإدارة	٨٣
١١	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير مكافآت مجلس الإدارة	٨٥
١٢	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة	٨٧
١٣	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات مجال تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية	٨٩
١٤	نتائج تحليل الانحدار المتعدد لتأثير مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	٩٢
١٥	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير مسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	٩٤
١٦	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	٩٦
١٧	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير مكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	٩٨
١٨	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير استقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	٩٩

المخلص الدراسة باللغة العربية

اثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات
الصناعية الكويتية

إعداد الطالب: عبد العزيز سعد الدهام

إشراف: الأستاذ الدكتور غسان فلاح المطارنة

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر الضوابط التي يجب إن تتوفر بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية. وتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية والبالغ عددها (٣٦) شركة، وإعداد نموذج من الاستبانة وزعت على (١٤٠) موظفاً من المدققين الداخليين، وبلغت الاستبانات الصالحة للتحليل (١١٦) استبانته، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية. وأظهرت النتائج بأنه الالتزام بضوابط مجالس الإدارة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) لها تأثير ايجابي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وان مكافآت مجالس الإدارة تعتبر من أكثر الضوابط تأثيراً في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات. وأوصت الدراسة ضرورة قيام مجالس الإدارة بإيجاد قنوات اتصال فعالة تتيح لأصحاب المصالح بالاطلاع على أوجه النشاط المختلفة للشركة، والتأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة في الشركة تتسم بالشفافية والوضوح، وإلزام الشركات بعمل قائمة تحدد الأعمال المطلوب القيام بها من قبل مجالس الإدارة، والمكافآت الممنوحة مقابل هذه الأعمال.

الكلمات المفتاحية: مجالس الإدارة، حوكمة الشركات، نظام الرقابة الداخلية.

Abstract

The Impact of Boards of Directors as Corporate Governance Elements for Internal Control Improvement in Kuwaiti Industrial Companies

Prepared by: Abdulaziz Saad Aldham

Supervisor: Prof. Ghassan Falah Almatarneh

The aim of this study is to identify the impact of the controls that should be available for the members of the boards of directors as one of the corporate governance components. Such as, responsibilities, powers, and rewards of the board of directors, and the independency of the committees of the board, in improving the internal control system in industrial companies that are registered in Kuwait Stock Exchange. The population of the study consisted of all industrial companies registered in Kuwait Stock Exchange, and they are (36) company. A questionnaire distributed on 140 employees from internal auditors and the number of questionnaires that are valid to be analyzed were (116) by using the statistical package for social sciences (SPSS) system.

The results of the study showed that applying the controls of the boards of directors such as responsibilities, powers, and rewards of the board of directors, and the independency of the committees of the board, have a positive impact in improving the internal control system. In addition to that, the rewards of the boards of directors considered one of the most influential controls in improving the internal control system in companies.

The study recommended that the boards of directors should create effective communication channels to allow stakeholders access to the various aspects of the company's activity and to ensure that the policies and the regulations approved by the company are clear and transparent. In addition to that, the companies should make a list that identifies the work that should be done by the boards of directors and the granted rewards according to this work.

Keywords: Boards of Directors, Corporate Governance, internal control System.

الفصل الأول : الإطار التمهيدي للدراسة

١-١ المقدمة.

٢-١ مشكلة الدراسة وأسئلتها.

٣-١ أهداف الدراسة.

٤-١ أهمية الدراسة.

٥-١ فرضيات الدراسة.

٦-١ نموذج الدراسة.

٧-١ مصطلحات الدراسة.

الفصل الأول

الإطار التمهيدي للدراسة

١-١ المقدمة

تُعد الحوكمة من المفاهيم الحديثة التي حظيت باهتمامات كبيرة في السنوات الأخيرة عبر استخدامها في تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق تفعيل تصرفات إدارة المنظمة، فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها، وبما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة والمجتمع ككل.

وتعتبر مبادئ الحوكمة ضمانات مقبولة من كافة أطراف أصحاب المصالح المباشرين وغير المباشرين، ورغم إنها صيغ للموازنة بين المستثمرين ومنظور الشركة والأعمال، إلا أن هذا الأمر تطور بحكم التغييرات البيئية، ليصبح أكثر شمولية وعمومية.

يشكّل قانون حوكمة الشركات الصادر عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الأمريكي في عام (٢٠٠٢) ردة فعل لضبط عمل الشركات، وحوكمة أعمالها، بحيث يتم ضمان أكبر قدر ممكن من الدقة في العمل. ونتيجة لذلك قامت هيئة أسواق المال الكويتية بإصدار قواعد حوكمة الشركات الخاضعة لرقابة هيئة أسواق المال الكويتية عام (٢٠١٣)، وفي عام (٢٠١٥) تم إصدار اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات والتي بينت القواعد والمبادئ التي يجب على الشركات الالتزام بها، والتي ركزت على دور مجالس الإدارة في الشركات في زيادة جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية.

ويُعد موضوع نظام الرقابة الداخلية موضوعاً غاية في الأهمية للوقوف على دور هذا الأنظمة في حماية المستثمرين، وجودة المعلومات المحاسبية، ولأن استخدام النظام المحاسبي يؤدي إلى تقليل حدوث بعض الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة في التقارير المالية.

ومما لا شك فيه أن نظام الرقابة الداخلية الفعالة يساعد على تحقيق متطلبات الحوكمة والشفافية والإفصاح، مما يجعل البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية غير مضللة، وهذا ينعكس على اتخاذ القرار من جانب المساهم أو المستثمر المهتم بهذه المعلومات والبيانات. كما أن هذه الأنظمة في الشركات يؤدي إلى تجنب عدة مشاكل أهمها اكتشاف الأخطاء واكتشاف التلاعب والغش في البيانات المالية، والحفاظ على امن المعلومات المحاسبية.

٢-١ مشكلة الدراسة وأسئلتها

أشارت النشرة صادرة عن شركة كي بي ام جي KPMG (شركة تدقيق) بعنوان "خدمات الضمان والخدمات الاستشارية" إلى إن نسب الفساد الداخلي (الإداري والوظيفي) زادت في السنوات الأخيرة لتصل إلى (٦٥%) من حالات الفساد المؤسسي بشكل عام، وان قضايا الاحتيال أصبحت تتصدر جدول أعمال مجالس الإدارات واجتماعات اللجان التنفيذية، ونتيجة لذلك زاد الاهتمام من قبل المشرعين بموضوع حوكمة الشركات وضرورة تحسينها وتفعيلها، من خلال وضع إجراءات ومعايير كفيلة بجعل حالة من الاطمئنان تسود بين أصحاب المصالح لمنع حدوث الانهيارات والتجاوزات المالية في المستقبل.

كما أن وظيفة الرقابة الداخلية تعرضت في السنوات الماضية، إلى العديد من الانتقادات ناتجة عن ضعف قدرتها في التقرير عن بعض ممارسات الإدارة التي تهدف إلى التلاعب في الأرباح، أو إدارة الأرباح بهدف تحقيق مكاسب معينة للإدارة أو لتحقيق مستوى ربح يتمشى مع توقعات المحللين الماليين. وبشكل دقيق يمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال السؤال الرئيس الآتي: هل يوجد أثر لمجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة والمتمثلة بـ(مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية؟ وينبثق عن هذا السؤال التساؤلات الآتية:

السؤال الأول: هل يوجد أثر لمسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية؟

السؤال الثاني: هل يوجد أثر للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية؟

السؤال الثالث: هل يوجد أثر لمكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية؟

السؤال الرابع: هل يوجد أثر لاستقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية؟

٣-١ أهداف الدراسة

لقد تم صياغة أهداف الدراسة من خلال الشعور بمشكلة الدراسة ومحاورها، وهدفت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

١- التعرف على الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر حوكمة الشركات الصادرة عن هيئة أسواق المال في دولة الكويت.

- ٢- التعرف على أثر الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية. وذلك من خلال تحقيق الأهداف الفرعية الآتية:
- التعرف على أثر مسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.
- التعرف على أثر الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.
- التعرف على أثر المكافآت لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.
- التعرف على أثر استقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

٤-١ أهمية الدراسة

يُعد موضوع الحوكمة من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في منظمات الأعمال، وتظهر أهمية الدراسة لما لهذا الموضوع من أثر في تحسين نظام الرقابة الداخلية، ونظرا لأنها تقوم على أساس معرفة أثر الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، وفي التأكيد على أهمية التوسع في تطبيق هذا المفهوم في البيئة الاقتصادية الكويتية، والاستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية تحسين وتطوير وظيفة الرقابة الداخلية.

وتعتبر هذه الدراسة مهمة للفئات التالية التي يمكن أن تستفيد من نتائجها وتوصياتها وهي:

١. أعضاء مجالس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية.
٢. المكلفين بوظيفة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.
٣. مديري الإدارات العليا، والإدارات الوسطى، والتنفيذية، والتشغيلية في الشركات الصناعية الكويتية، كذلك الباحثين الأكاديميين في المعاهد والجامعات العربية.

٥-١ فرضيات الدراسة

تستند الدراسة على الفرضية الرئيسة الآتية:

"لا يوجد أثر لمجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة والمتمثلة بـ(مسؤوليات مجلس الإدارة، صلاحيات مجلس الإدارة، مكافآت مجلس الإدارة، استقلالية لجان مجلس الإدارة) في تحسين نظام

الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". وينبثق عن هذه الفرضية، الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر لمسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

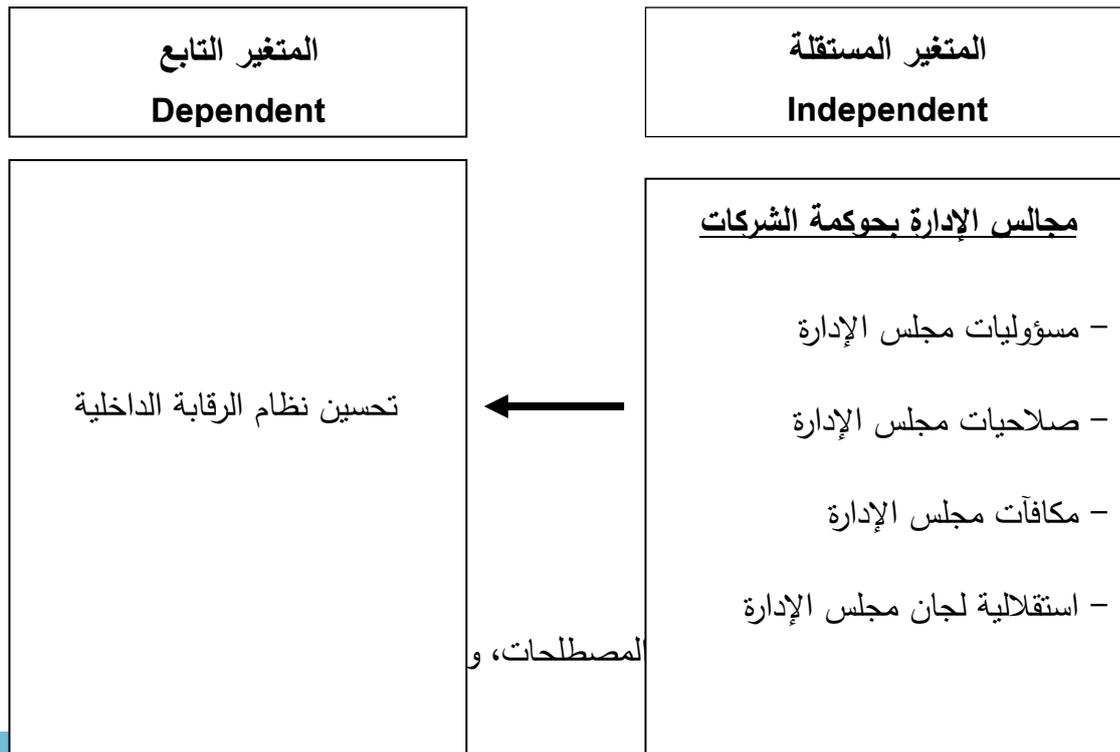
الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر لمكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد أثر لاستقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

٦-١ نموذج الدراسة

تقوم الدراسة على بيان وتوضيح أثر المتغيرات المستقلة والمتمثلة بمجالس الإدارة كأحد عناصر حوكمة الشركات على المتغير التابع للدراسة والمتمثل بتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق المال الكويتية، وفي ضوء مشكلة، وأهداف الدراسة، ومراجعة الأدبيات ذات العلاقة، قام الباحث بتصميم أنموذج للدراسة يوضح متغيرات الدراسة، كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (1)
نموذج الدراسة



مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة: هو مجلس يتولى إدارة الشركة المساهمة، ويبين عقد الشركة طريقة تكوينه، وعدد أعضائه ومدة العضوية فيه، ولا يجوز أن يقل عدد أعضاء المجلس عن خمسة، وتكون مدة العضوية في المجلس مدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد (قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة ٢٠١٦، المادة ١٨١).

حوكمة الشركات: هي عبارة عن نظام للتوجيه، والتحكم، والرقابة على نشاط الشركة المساهمة، مبني على تنظيم عملية اتخاذ القرار في هذه الشركات، وتوزيع الصلاحيات، والمسؤوليات فيما بين الأطراف الرئيسية في الشركة، وذلك بهدف خدمة مصالح المساهمين بشكل عام (لطي، ٢٠١٠، ص ١٣٢).

نظام الرقابة الداخلية: وهي العملية التي يقوم الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف الشركة فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية، وفاعلية وكفاءة العمليات، والالتزام بالقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ٢٦٤).

استقلالية لجان مجلس الإدارة: وتعني مدى قدرة لجان مجلس الإدارة على اتخاذ القرارات بموضوعية وواقعية دون أن يتأثروا بالآخرين، حتى لو تعارضت مع رغبات ومصالح الإدارة العليا للوحدة الاقتصادية، حيث يقاس استقلاليتها بعدد الأعضاء غير التنفيذيين في اللجنة (أبو ريذة، ٢٠١٤، ص ٤٣).

مسؤوليات مجلس الإدارة: وتعني ضمان التوجيه الإستراتيجي للشركة، والرقابة الفعالة على الإدارة التنفيذية من قبل أعضاء مجلس الإدارة، وضمان مسؤولية مجلس الإدارة تجاه الشركة وحملة الأسهم، وذلك بإتباع التوجيهات والإرشادات المحددة، بحيث يكون قادراً على ممارسة هذا الحكم الموضوعي المستقل على شؤون الشركة (سليمان، ٢٠٠٩، ص ٥٦).

صلاحيات مجلس الإدارة: وهي صلاحيات التي تستند على توزيع الصلاحيات والمسؤوليات لمستويات الهيكل التنظيمي والموضوعة من قبل الأطراف ذات العلاقة بالشركة، ويجب على كل مستوى من هذه المستويات أن يقوم بجميع المهمات الموكولة إليه بموضوعية ورفاهية وبدون تحيز (الخطيب، والرفاعي، ٢٠٠٨، ص ٢٠١).

مكافآت مجلس الإدارة: وهي المكافآت التي تقدمها الشركات لأعضاء مجلس الإدارة من النسبة المنصوص عليها بموجب ما هو مقرر في النظام الأساسي للشركة مقابل تأدية الوظيفة (درويش، ٢٠٠٧، ص ١١١).

الشركات الصناعية المساهمة الكويتية: وهي الشركات المسجلة والمدرجة في أسواق الكويت للأوراق المالية والمعتمدة بموجب قانون الأوراق المالية الذي يلزم الشركات بطرح أوراقها المالية المصدرة لتداولها في السوق المالي، والاكنتاب بها من قبل الجمهور، والبالغ عددها (36) شركة صناعية (سوق الكويت للأوراق المالية، ٢٠١٦).

الفصل الثاني : الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: حوكمة الشركات ومجالس الإدارة.

المبحث الثاني: نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.

المبحث الأول : حوكمة الشركات ومجالس الإدارة

2-1-1 المقدمة.

2-1-2 مفهوم وتعريف الحوكمة.

2-1-3 أهداف وأهمية حوكمة الشركات.

2-1-4 مفهوم مجالس الإدارة.

2-1-5 تشكيل مجالس الإدارة في الشركات المساهمة العامة.

2-1-6 أهمية مجالس الإدارة.

2-1-7 مسؤوليات ومهام مجالس الإدارة.

2-1-8 صلاحيات مجالس الإدارة.

2-1-9 مكافآت مجالس الإدارة.

2-1-10 اللجان التي تشكلها مجالس الإدارة.

2-1-11 استقلالية لجان مجالس الإدارة.

المبحث الأول

حوكمة الشركات ومجالس الإدارة

١-١-٢ المقدمة

ظهر مفهوم الحوكمة بقوة في الآونة الأخيرة باعتباره السبب المباشر بالأزمات المالية والاقتصادية، وهذا ينطبق على الحوكمة بشكل عام وعلى حوكمة الشركات بشكل خاص، وتعتبر إدارة الشركات بيئة من الثقة والقيم والأخلاق الحميدة من قبل جميع مكونات المجتمع، بما في ذلك أصحاب المصلحة، والحكومة، والجمهور العام، ومقدمي الخدمات المهنية، وقطاع الشركات (Aras and Crowther, 2010).

تتمثل حوكمة الشركات في القواعد والمبادئ والأساليب التي تهدف إلى تحقيق والتوازن بين مصالح إدارة الشركات والمستثمرين فيها وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة بها. ويكمن الهدف الأساسي من تطبيق حوكمة الشركات في ضمان توافق الشركة مع أهداف المستثمرين بما يعزز من ثقة المستثمرين بكفاءة أداء الشركة وقدرتها على مواجهة الأزمات.

ومن أجل تحقيق ذلك انبثقت لجان مجالس الإدارة المتعددة، وتكون مسؤوليتها الإشراف على إعداد القوائم المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لمعايير الإبلاغ المالي الدولية (International Financial Reporting Standards, IFRSs)، والاجتماع مع المدقق الخارجي ومناقشته حول نتائج عمليات التدقيق، والتأكد من ملاءمة نظام الرقابة الداخلية في الشركة. حيث إن الإشراف الفعال يتطلب وجود أعضاء بمجلس الإدارة لديهم المعرفة بالشؤون المحاسبية ولديهم الدافع في العمل لمساعدة مجالس الإدارة في القيام بمسؤوليتها الرقابية والإشرافية.

وفي الكويت اهتم المشرع بموضوع حوكمة الشركات، فقد أصدر في عام (٢٠١٢) قانون الشركات رقم (٢٥) لسنة (٢٠١٢) والذي بين صلاحيات ومسؤوليات ولجان مجالس الإدارة، كما أصدرت هيئة أسواق المال الكويتية في ٢٧/٦/٢٠١٣ قواعد حوكمة الشركات الخاضعة لرقابة هيئة أسواق المال الكويتية، والمنبثقة عن مبادئ الحوكمة العالمية، وإلزام الشركات بها، وجاء هذا الإلزام بقرار رقم (٢٥ لعام ٢٠١٣)، وفي عام (٢٠١٥) تم إصدار اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات والتي بينت القواعد والمبادئ التي يجب على الشركات الالتزام بها، ومؤخراً صدر قانون الشركات رقم (١) لعام (٢٠١٦) والذي ألزم مجالس الإدارة بإعداد تقرير سنوي يتلى في الهيئة العامة للشركة يتضمن متطلبات وإجراءات استكمال قواعد حوكمة الشركات ومدى التقيد بها، على أن يتم تضمين هذا التقرير في التقرير السنوي المعد عن أنشطة الشركة مع بيان القواعد التي تم الالتزام بها والقواعد التي لم يتم التقيد بها مع مبررات عدم الالتزام.

٢-١-٢ مفهوم وتعريف حوكمة الشركات

يعتبر مصطلح الحوكمة حجر الأساس لتشكيل الإدارة الفعالة، وقد زاد الاهتمام بهذا الموضوع نتيجة حالات الفشل والانهيار التي عصفت بالعديد من الشركات العالمية مثل شركة (Enron) وشركة (World Com)، حيث تضم قواعد وأساليب تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية، وضبط ومراقبة الأداء، وتفعيل محاسبة المسؤولية، وتستخدم الحوكمة في العلوم الإدارية والاقتصادية والسياسية.

وتعددت التعريفات المقدمة من قبل الباحثين حول تعريف حوكمة الشركات تبعاً لوجهات نظرهم المختلفة، ولا يوجد تعريفاً واحداً متفق عليه لحوكمة الشركات، بل هناك اختلافات في تعريف هذا المصطلح في مختلف البلدان. فهناك وجهة نظر ضيقة يقتصر فيها مفهوم حوكمة الشركات على العلاقة بين الشركة ومساهميها، أما من ناحية أخرى فيمكن النظر إلى حوكمة الشركات باعتبارها شبكة من العلاقات ليس فقط بين الشركة وأصحابها (المساهمين)، ولكن أيضاً بين الشركة، ومجموعة واسعة من أصحاب المصالح الأخرى؛ كالموظفين والعملاء والموردين، وحملة السندات (Solomon & Solomon, 2004).

وعرفها البعض على إنها "الممارسة الرشيدة لسلطات الإدارة من خلال الارتكاز على القوانين والمعايير والقواعد المنضبطة التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة من ناحية أخرى" (سامي، ٢٠٠٩). وتعني حوكمة الشركات نظام للتوجيه، والتحكم، والرقابة على نشاط الشركة المساهمة، مبني على تنظيم عملية اتخاذ القرار في هذه الشركات، وتوزيع الصلاحيات، والمسؤوليات فيما بين الأطراف الرئيسية في الشركة، وذلك بهدف خدمة مصالح المساهمين بشكل عام (لطفي، ٢٠١٠، ص ١٣٢).

بينما التعريف الخاص بمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية The Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) كما أشار (رضاء، وأحمد، ٢٠١١؛ سمينة، ومريم، ٢٠١٢؛ حمدان، وآخرون، ٢٠١٣) يعتبر من أشهر وأشمل التعريفات التي تناولت مفهوم الحوكمة، حيث عرفت أنها النظام الذي تستخدمه الشركة في عملية الإشراف والرقابة على عملياتها، كما أنها تمثل النظام الذي يتم من خلاله توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف في الشركة بما في ذلك مجلس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وأصحاب المصالح الأخرى، كما أنها تحدد القواعد والإجراءات الخاصة باتخاذ القرارات التي تتعلق بالشركة، وبذلك يتحدد الإطار العام الذي يتم من خلاله تحديد أهداف الشركة والوسائل التي تستخدم في تحقيق تلك الأهداف والرقابة عليها.

ويمكن القول أن حوكمة الشركات جاءت لمنع الغش والتلاعب والتحريف من خلال آليات تحقيق أو إحكام الرقابة والسيطرة على كافة الوحدات الاقتصادية وتحقيق مصالح كافة الأطراف.

وأضاف (نصيرات، ٢٠١٣) بأن حوكمة الشركات هي "إدارة موارد الشركات، وخاصةً المساهمة بمعرفة أصحاب الملكية الجماعية المشتركة المتمثلين في حملة الأسهم، ومجالس الإدارة، والمدقق الخارجي والمقرضين والجهات الحكومية، والمديرين والعملاء والعاملين ولجان التدقيق في الشركة، وذلك بهدف تحقيق الانضباط المالي والإداري، وتعظيم القيمة السوقية لأسهم الشركة من خلال التطبيق الكفؤ والفعال للقوانين واللوائح والمعايير المحاسبية، ومعايير التدقيق الداخلي والخارجي، ومعايير إدارة الجودة الشاملة التي تتضمن الإفصاح، والشفافية والمساءلة، والاستقلالية والعدالة".

في حين أشار (مطر ونور، ٢٠٠٧، ص ٥١) إلى أن مفهوم حوكمة الشركات مرتبط بفروع المعرفة الأخرى فمن علم الإدارة مثلاً يستمد النظام العناصر الخاصة بتحديد مهمات ومسؤوليات كل من الإدارة التنفيذية ومجلس إدارة الشركة في حين يستمد علم المحاسبة عناصره الخاصة بتوفير سمات المصادقية والشفافية والإفصاح للبيانات المالية المنشورة التي تصدرها الشركة.

ومن ناحية أخرى تعرف بأنها نظام يقوم بحماية وصيانة سلامة كافة الإجراءات والتصرفات، ويقوم على التأكد من نزاهة السلوكيات داخل الشركة، وهي بذلك تكون بمثابة الوسيلة التي تضمن للمجتمع قيام إدارة الشركة بالاهتمام والعناية بمصالح كافة الأطراف التي تتعامل مع الشركة (Freeland, 2009, p:8).

وبالرغم من اختلاف التعريفات المتعلقة بالحوكمة إلا أنها تهدف بشكل عام إلى تشجيع الاستخدام الكفوء للموارد المحدودة في الشركات، وضمان التزام بالقوانين والتعليمات واللوائح في الرقابة على مجلس الإدارة والمدراء والعاملين في استخدامهم لأصول الشركة، والحد من الأخطاء والغش.

ويمكن تعريف حوكمة الشركات بأنه نظام شامل للرقابة المالية وغير المالية والذي يتم عن طريقه إدارة الشركة والرقابة عليها من خلال مجموعة مبادئ وقواعد وتعليمات التي تهدف إلى حماية مصالح الأطراف المختلفة المتعاملة مع الشركة، ومراقبة عمل مجالس الإدارة وكبار المساهمين والمدراء التنفيذيين.

٢-١-٣ أهداف وأهمية حوكمة الشركات

تعمل حوكمة الشركات على تنظيم منهجية اتخاذ جميع القرارات داخل الشركة، وتحفز وجود الشفافية والمصادقية لتلك القرارات، ومن أهم الأهداف لإقرار حوكمة الشركات هو حماية المساهمين، وفصل السلطة بين الإدارة التنفيذية التي تُسيّر أعمال الشركة ومجلس الإدارة الذي يعد ويراجع الخطط والسياسات في هذه الشركة، بما يضمن الطمأنينة ويعزز الشعور بالثقة في التعامل معه، كما تمكن المساهمين وأصحاب المصالح من الرقابة بشكل فعال على الشركة. ومن خلال مراجعة الباحث للعديد من الأدبيات، يمكن تحديد الأهداف التي تحققها حوكمة الشركات الجيدة بما يلي (حمدان، وآخرون، ٢٠١٣؛ سمينة، ومريم، ٢٠١٢، ص ٦؛ الشطناوي، ٢٠١١؛ الطرمان، ٢٠٠٩):

- ١- تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق حملة الأسهم من خلال إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة.
- ٢- محاربة التصرفات الغير قانونية سواء كانت المالية أو الإدارية أو الأخلاقية.
- ٣- وضع أنظمة الرقابة على إدارة الشركة وأعضاء مجلس إدارتها.
- ٤- ترشيد ممارسات المحاسبين العاملين بالشركات ومراقبي الحسابات وما يقومون به من أعمال لإظهار المراكز المالية للشركات.
- ٥- ترشيد ممارسات المستثمرين وما يقومون به من تأثير في قرارات الاستثمار داخل الشركة.
- ٦- تحسين كفاءة الأسواق المالية، والحفاظ على الموارد الاقتصادية وكسب ثقة الأطراف بالإدارة من مستثمرين ومقرضين.

وقد حددت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الصادرة عن هيئة أسواق المال الكويتية لعام (٢٠١٥) أهمية حوكمة الشركات وفوائدها على القطاع المالي بوجه عام والشركات بوجه خاص، وتمثل فيما يلي (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية، ٢٠١٥):

١. تعزيز الكفاءة الإدارية للشركات: حيث تساعد حوكمة الشركات على إتباع النهج الصحيح في إدارة الشركات، وذلك من خلال تطبيق أفضل الممارسات في شأن الأساليب الإدارية الحديثة، مما يساهم في نمو الشركات وزيادة ربحيتها، والحد من المخاطر التي قد تتعرض لها هذه الشركات.
٢. الحصول على تمويل بتكلفة أقل: حيث أن تطبيق حوكمة الشركات يوفر مناخاً نقيماً من الثقة والأمان للمستثمرين، وبالتالي يصبح لديهم دافع قوي للاكتتاب في الإصدارات الجديدة التي تطرحها الشركة بمختلف الأدوات المالية، وبالتالي تستطيع الشركة أن توفر مصادر التمويل اللازمة بأقل تكلفة ممكنة.

٣. تعزيز الإجراءات الرقابية وإجراءات التدقيق: إن الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات تتطلب ضبط ممارسات وسلوكيات القائمين على الشركة، وأن تقوم الشركة بالالتزام بكافة القوانين والتعليمات الصادرة من الجهات الرقابية، وكذلك إتباع السياسات ونظم العمل الداخلية لدى الشركة.

٤. دعم الدور الاجتماعي للشركات: إن حوكمة الشركات تشجع الشركات على القيام بدور اجتماعي أكثر فاعلية، حيث أنها تجعل الشركات تقوم بتوسيع نطاق أنشطتها لتشمل أنشطة أخرى إلى جانب أنشطتها الأساسية أو الرئيسية.

٥. تعزيز العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة: تهدف قواعد الحوكمة من خلال تطبيق المبادئ التي تتضمنها إلى تعزيز العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف من المساهمين والمستثمرين وغيرهم من أصحاب المصالح.

٢-١-٤ مفهوم مجالس الإدارة

يعتبر بناء مجلس إدارة فعال نقطة البداية في التطبيق السليم لحوكمة الشركات، فوجود مجلس إدارة فعال يضمن المحافظة على استمرارية تلك التطبيق والسعي الدائم لتطويره لكي يتلائم مع المتغيرات التي تحدث في بيئة الأعمال (أبو ريده، ٢٠١٤، ص ٢٠).

ومع ظهور الثورة الصناعية، ظهر ما يسمى بالوحدات الاقتصادية الكبرى والتي تسمى بالشركات المساهمة فتعذر على المساهمين من ممارسة رقابة وسيطرة مباشرة على عمليات الشركة والقيام بإدارتها، نظراً لكثرتهم، مما أدى إلى إسناد عملية الإدارة إلى أشخاص يتم انتخابهم يطلق عليهم اسم مجلس الإدارة والذي بدوره يضع السياسة العامة للشركة ويختار المديرين الذين يقومون بالإدارة المباشرة للشركة، وهنا ظهرت الحاجة الملحة لنظم الرقابة الداخلية وأصبحت ضرورية للرقابة على أعمال الإدارة والتحقق من البيانات المقدمة من طرف الإدارة، ومن البيانات الخاضعة للرقابة الداخلية بيان نتائج أعمال مجلس الإدارة، وبيان نتيجة الأرباح المتحققة في نهاية الدورة المالية، والتحقق من عناصر المركز المالي من الأصول والالتزامات.

لذلك أصبح من الضروري على مجالس الإدارة أن تمارس مهمتها الرقابية والإشرافية بكل كفاءة وفاعلية على كافة الأعمال التي تمارس في الشركة، وبما يعزز حوكمة الشركات فيها، ويضمن التشغيل الأمثل للموارد الاقتصادية للشركة، ويمثل مجلس الإدارة المستثمرين في مسائلة المديرين التنفيذيين ومحاسبتهم عن أدائهم، وحتى تتمكن مجالس الإدارة من ممارسة دورها الرقابي والإشرافي يتطلب أن تكون على درجة عالية من الاستقلالية، وذلك من خلال وجود عدد من الأعضاء غير التنفيذيين في المجلس (Solomon et al, 2013, p: 235).

وعرفت المادة (١٨١) من قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة (٢٠١٦) مجلس الإدارة بأنه عبارة عن "مجلس يتولى إدارة الشركة المساهمة، ويبين عقد الشركة طريقة تكوينه، وعدد أعضائه ومدة العضوية فيه، ولا يجوز أن يقل عدد أعضاء المجلس عن خمسة، وتكون مدة العضوية في المجلس مدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد" (قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة ٢٠١٦، المادة (١٨١)).

٢-١-٥ تشكيل مجالس الإدارة في الشركات المساهمة العامة

ينبغي أن يتمتع مجلس إدارة الشركة بهيكل يتناسب مع حجم وطبيعة نشاط الشركة، وكذلك المهام والمسؤوليات المنوطة بها، وأن يراعى عند تشكيل مجلس الإدارة التنوع في الخبرة العلمية والمهنية والمهارات المتخصصة، وأن يكون الأعضاء على معرفة بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة وبحقوق وواجبات مجلس الإدارة، فضلاً عن توافر الفهم والدراية الكاملة لأنشطة الشركة، وكافة المخاطر التي قد يتعرض لها مركزها المالي.

وقد وردت معايير تشكيل مجالس الإدارة في اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥)، وبينت بأنه يجب على الشركات الالتزام بالاتي فيما يتعلق بتشكيل مجالس إدارة الشركات:

١. أن يتكوّن مجلس إدارة الشركة من عدد كافٍ من الأعضاء بما يسمح له بتشكيل العدد اللازم من اللجان المنبثقة منه في إطار متطلبات قواعد الحوكمة.
٢. يراعى في تشكيل مجلس إدارة الشركة التنوع في الخبرات والمهارات المتخصصة بما يساهم في تعزيز الكفاءة في اتخاذ القرارات.
٣. أن تكون أغلبية أعضاء مجلس إدارة الشركة من الأعضاء غير التنفيذيين، وأن يضم عضو مستقل على الأقل على ألا يزيد عدد الأعضاء المستقلين على نصف أعضاء المجلس.

٢-١-٦ أهمية مجالس الإدارة

إن دور مجلس الإدارة في الشركة يمثل نقطة التوازن التي تعمل على تحقيق أهداف المساهمين ومتابعة الإدارة التنفيذية للشركة، حيث أن مجلس الإدارة يسعى إلى تحقيق أهداف الشركة الإستراتيجية من خلال التأكد من أن الإدارة التنفيذية تقوم بالمهام المنوطة بها على أكمل وجه، وأنها تعمل على تعزيز القدرة التنافسية للشركة، وتحقيق معدلات نمو مرتفعة، والعمل على ما يساهم في تعظيم الأرباح، وأن قرارات وإجراءات الإدارة التنفيذية تصب دائماً في مصلحة المساهمين (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات، ٢٠١٥).

وتأتي أهمية مجلس الإدارة بأنه يُعد أحد آليات الهامة الحاكمة للمديرين في الشركات من وجهة نظر حملة الأسهم، وذلك لانتخابه من قبلهم بشكل مباشر، ويتولى مهمة المراقبة على المديرين للحد من السلوك الغير مرغوب فيه ووضع استراتيجيات الشركة التي تهدف إلى تعظيم الأرباح (الفضل، وآخرون، ٢٠١٦، ص ١٦٩).

ولقد بين (سليمان، ٢٠١٥، ص ١٣٢) الأهمية الكبرى التي يتمتع بها الشركات نتيجة تكوين مجالس الإدارة منبثقة عن حوكمة الشركات، ويمكن إجمال هذه الأهمية من خلال النقاط التالية:

- تحسين جودة المهمة، إذ تضيف قيمة ملحوظة للعمليات التي يقومون بها، وتساعد على زيادة درجة ثقة المساهمين في صحة تلك العمليات.
- حل المنازعات التي تنشأ نتيجة تعارض المصالح بين المديرين التنفيذيين ومصحة المساهمين.
- طمأنة المساهمين خارج المشروع بخصوص شمولية وموضوعية عمليات مجلس الإدارة.
- تعظيم القيمة السوقية للشركة وتدعيم الميزة التنافسية في الأسواق العالمية (الذبية، والرشي، ٢٠١١، ص ١٨٧).

كما إن قرارات مجلس الإدارة تؤثر بشكل كبير على أداء الشركة وسلامة مركزها المالي، لذا فمن المفترض أن يتوفر لمجلس الإدارة الأدوات والآليات التي تتيح له ممارسة الرقابة الفعالة على عمل الإدارة التنفيذية ومتابعة أداء المديرين، كما يجب أن يتم تزويد المجلس بكافة المعلومات والبيانات اللازمة التي تساعده على اتخاذ قراراته.

ومما سبق فإن مجلس الإدارة مسؤول عن تصميم وتطبيق والمحافظة على نظام الرقابة الداخلي المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية بصورة عادلة خالية من الأخطاء الجوهرية سواء الناتجة عن احتيال أم خطأ، وكذلك اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية الملائمة والقيام بتقديرات محاسبية معقولة حسب الظروف، والإشراف والرقابة على كافة مرافق الشركة ومساءلة ومحاسبة الإدارات التنفيذية عن أي قصور في تأدية أعمالها، والتأكد من عدم سوء استخدامها، مما قد ينعكس إيجابياً على زيادة قيمة الشركة وتحقيق أهداف الأطراف ذات العلاقة فيها.

٢-١-٧ مسؤوليات مجالس الإدارة

تقع على عاتق أعضاء مجلس الإدارة العديد من المسؤوليات والمهام، إذ يقوم بدور الإشراف والرقابة على الإدارة التنفيذية في الشركة للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتعليمات والخطط الموضوعية، كما يتحمل مجلس الإدارة مسؤولية سن القوانين والأنظمة المطبقة والتي تتعلق بمختلف المستويات الإدارية في الشركة.

وتختلف مهام ومسؤوليات مجالس الإدارة من دولة إلى أخرى، ومن شركة إلى أخرى، ويضع مجلس الإدارة نظام داخلي تتم مراجعته بشكل سنوي تتحدد بموجبه بشكل مفصل مهام وصلاحيات المجلس ومسؤولياته، أما في الكويت فقد نصت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الصادرة عن هيئة أسواق المال الكويتية عام (٢٠١٥) على مهام ومسؤوليات مجلس الإدارة هي كما يلي (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية، ٢٠١٥):

١. التأكد من مدى التزام الشركة بالسياسات والإجراءات التي تضمن احترام الشركة للأنظمة واللوائح الداخلية المعمول بها.
 ٢. ضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها وذلك وفق سياسات ونظم عمل الإفصاح والشفافية المعمول بها.
 ٣. وضع نظام حوكمة خاص بالشركة والإشراف العام عليه ومراقبة مدى فاعليته وتعديله عند الحاجة.
 ٤. متابعة أداء أعضاء مجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية وفق مؤشرات الأداء الموضوعية.
 ٥. تشكيل لجان مختصة منبثقة عنه وفق ميثاق يوضح مدة اللجنة وصلاحياتها ومسؤولياتها وكيفية رقابة المجلس عليها، وتسمية الأعضاء وتحديد مهامهم وحقوقهم وواجباتهم.
 ٦. التأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة للشركة تتسم بالشفافية والوضوح بما يتيح عملية اتخاذ القرار وتحقيق مبادئ الحوكمة الرشيدة، والفصل في السلطات والصلاحيات بين كل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
 ٧. تحديد الصلاحيات التي يتم تفويضها للإدارة التنفيذية، وإجراءات اتخاذ القرار ومدة التفويض، كما يحدد المجلس الموضوعات التي يحتفظ بصلاحيات البت فيها، وترفع الإدارة التنفيذية تقارير دورية عن ممارستها للصلاحيات المفوضة.
 ٨. تحديد شرائح المكافآت التي سيتم منحها للموظفين، مثل شريحة المكافآت الثابتة، وشريحة المكافآت المرتبطة بالأداء والمخاطر على المدى الطويل، وشريحة المكافآت في شكل أسهم.
 ٩. يتأكد وبصفة دورية من فاعلية وكفاية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في الشركة والشركات التابعة لها، من خلال التأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية، بما في ذلك الأنظمة ذات الصلة بإعداد التقارير المالية.
- ومما سبق فإن مسؤوليات مجلس الإدارة شاملة وكافية لحماية حقوق المساهمين في الشركات المساهمة الكويتية، وعلى مجالس الإدارة تحمل المسؤوليات المرتبطة بحوكمة الشركات،

اللازمة لتعزيز قدرة الشركة على تنفيذ أهدافها، واتخاذ القرارات التي تكفل تحقيق الأداء السليم لكافة أنشطتها.

٩-١-٢ مكافآت مجالس الإدارة

تقوم الشركات بمنح أعضاء مجالس الإدارة العديد من المكافآت، وعادة ما يتم تحديدها بناءً على عدد مرات حضور العضو للاجتماعات المقررة، كما تعطي تلك الشركات إلى أعضاء مجلس الإدارة جزءاً من الأرباح متضمنة في المتوسط كماً معتدلاً من الأسهم (درويش، ٢٠٠٧، ص ١٢٩).

وبين قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة ٢٠١٦ في المادة رقم (١٩٨) بان عقد الشركة يبين طريقة تحديد مكافآت رئيس وأعضاء مجلس الإدارة، بحيث لا يجوز تقدير مجموع هذه المكافآت بأكثر من عشرة بالمائة من الربح الصافي بعد استنزال الاستهلاك والاحتياطات وتوزيع ربح لا يقل عن خمسة بالمائة من رأس المال على المساهمين أو أي نسبة أعلى ينص عليها عقد الشركة.

أما اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية لعام (٢٠١٥) فقد بينت بان على مجلس الإدارة تشكيل لجنة تختص بإعداد التوصيات المتعلقة بالسياسات واللوائح المنظمة لمنح التعويضات والمكافآت تسمى لجنة الترشيحات والمكافآت لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء على أن يكون أحد أعضائها على الأقل من الأعضاء المستقلين، ويكون رئيسها عضواً من أعضاء مجلس الإدارة، تقوم هذه اللجنة بوضع سياسة واضحة لمنح المكافآت تتضمن تحديد لمكافآت رئيس وأعضاء مجلس الإدارة.

وألزم قانون الشركات ولللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات مجلس الإدارة بإعداد تقرير سنوي مفصل عن كافة المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة، سواء كانت مبالغ أو منافع أو مزايا، أيّاً كانت طبيعتها ومسامها، على أن يعرض هذا التقرير على الهيئة العامة للشركة للموافقة عليه، ويتلى من رئيس مجلس الإدارة. ويتعين أن تقوم الشركة بإتباع معايير الدقة والشفافية عند إعداد التقرير الخاص بالمكافآت، بحيث يتم الإفصاح عن كافة المكافآت الممنوحة سواء كانت في صورة مباشرة أو غير مباشرة، وتجنب أية محاولة للإخفاء أو التضليل.

كما حددت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية المعلومات الواجب الإفصاح عنها في تقرير المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة، بما يلي:

١. نظام المكافآت والحوافز المتبع لدى الشركة وبشكل خاص ما يرتبط بأعضاء مجلس الإدارة.

٢. تفصيل المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة من مبالغ ومنافع ومزايا، وتحليل لشرائح المكافآت.

٣. أية مكافآت أخرى تم منحها بشكل مباشر أو غير مباشر من قبل الشركة أو الشركات التابعة.

ومما سبق فإن المكافآت التي تقدمها الشركات لأعضاء مجلس الإدارة ينبغي أن تكون من النسبة المحددة والمنصوص عليها بموجب ما هو مقرر في النظام الأساسي للشركة، وان يتضمن تقرير مجلس الإدارة إلى الهيئة العامة العادية بياناً شاملاً لكافة ما يحصل عليه كل عضو من الأعضاء خلال السنة المالية من الرواتب والمكافآت والمزايا الأخرى، وان يتم تحديدها بناء على أسس ومعايير محددة وواضحة.

٢-١-١٠ اللجان التي تشكلها مجالس الإدارة

أن الحاجة إلى لجان مجلس الإدارة قد نشأت نتيجة التطورات التي حدثت على العلاقة بين المدققين الداخليين والخارجيين وأعضاء مجالس الإدارة وأفراد الإدارات التنفيذية، وان تجاوز المدققين لكثير من الملاحظات الهامة والتي لم تصل إلى مجالس الإدارة أدى إلى ظهور العديد من المشاكل وفقدان الثقة، وكما هو مفهوم فإن الهيئات العامة هي صاحبة الصلاحية بتعيين المدققين، إلا أن الممارسة أثبتت أن مجالس الإدارة باتت تؤثر وتوجه هذا التعيين نتيجة العلاقات التي تتطور بينهم وبين المدققين أثناء أعمال التدقيق (السقا، وأبو الخير، ٢٠١٢، ص ٤٥).

وأظهرت العديد من الدراسات (Uemura, 2016؛ أبو ريدة، ٢٠١٤؛ حداد، ٢٠١٤؛ العازمي، ٢٠١٢؛ رضا، وأحمد، ٢٠١١؛ شاوشي، ٢٠١١؛ المومني، ٢٠١٠؛ سامي، ٢٠٠٩؛ دحدوح، ٢٠٠٨؛ الرحيلي، ٢٠٠٨؛ مطر، ونور، ٢٠٠٧) أن الشركات التي لديها لجان منبثقة عن مجالس الإدارة تزيد فيها مصداقية وعدالة البيانات المالية المنشورة، وتنخفض بها معدل حدوث التصرفات المالية غير القانونية، وان هذه اللجان تزيد من فعالية عملية الإشراف على إعداد القوائم المالية والحد من الخلافات بين الإدارة والمدقق الخارجي.

وفي الكويت فقد نصت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات المدرجة في بورصة الكويت بان تشكيل اللجان المختلفة يقع ضمن مسؤوليات مجلس الإدارة بغرض تمكينه من تأدية مهامه بشكل فعال، وذلك وفق حاجة كل شركة وظروفها وطبيعة عملها. وعلى مجلس الإدارة أن يراعي ما يلي عند تشكيل اللجان (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات، ٢٠١٥):

١. أن يكون تشكيل اللجان التابعة لمجلس الإدارة وفقاً للوائح الداخلية يضعها مجلس الإدارة تتضمن تحديد مهام اللجنة، ومدة عملها، والصلاحيات والمسؤوليات الممنوحة لها خلال هذه

المدّة، وكيفية رقابة مجلس الإدارة عليها. وعلى اللجنة أن تبلغ مجلس الإدارة بما تقوم به أو تتوصل إليه من نتائج أو تتخذ من قرارات بشفافية مطلقة.

٢. تشكيل عدد من اللجان المتخصصة وهي كحد ادني:

– لجنة التدقيق: دورها الأساسي التأكد من سلامة ونزاهة التقارير المالية وأنظمة الرقابة الداخلية.

– لجنة إدارة المخاطر: دورها الأساسي وضع السياسات واللوائح لإدارة المخاطر وذلك بما يتسق مع نزعة الشركة لتحمل المخاطر.

– لجنة الترشيحات والمكافآت: دورها أعداد التوصيات المتعلقة بالترشيحات لمناصب أعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، وتلك المتعلقة بالسياسات واللوائح المنظمة لمنح التعويضات والمكافآت.

– أي لجان أخرى يراها مجلس الإدارة ضرورية لعمل الشركة وذلك وفق حاجة كل شركة وظروفها وطبيعة عملها.

٣. تتحمل اللجان المسؤولية عن أعمالها أمام مجلس الإدارة، غير أن ذلك لا يعفي مجلس الإدارة من مسؤوليته عن أعمال هذه اللجان.

٤. تعيين عدد كافٍ من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين في اللجان المشكلة.

ونلاحظ إن مجالس الإدارة هي صاحبة الصلاحية في تعيين أية لجان تراها مناسبة لمساعدتها في أداء أعماله بكل كفاءة وفاعلية، وأن مهمة هذه اللجان هي تقديم النصح والمشورة لمجلس الإدارة فيما تم تكليفها به، ويتحمل مجلس الإدارة المسؤولية الكاملة عن أعمال هذه اللجان.

٢-١-١١ استقلالية لجان مجالس الإدارة

هناك تأكيدات واضحة على ضرورة استقلالية لجان مجلس الإدارة، وذلك لتحقيق الفصل بين إدارة الشركات والمالكين، وتحقيق فكرة الإدارة الخبيرة، ومبدأ محاسبة المسؤولية، وهذا يتحقق عندما تصبح مسؤوليات لجان مجلس الإدارة واضحة ومحددة ومعلنة سواء من حيث: الصلاحيات، والمسؤوليات، والحقوق، والواجبات، والمزايا والبدلات والأجور والمكافآت. ويجب أن يتيح إطار أسلوب ممارسة سلطات الإدارة بالشركات الخطوط الإرشادية لتوجيه الشركات، ويكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن تضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين (الخضيري، ٢٠٠٩، ص ١٤٢).

ومن هذا المنطلق تأتي أهمية استقلالية لجان مجلس الإدارة لأن مجلس الإدارة يعتمد في رأيه على هذه اللجان فيما تكلف به من أعمال، ولكي تتحقق هذا الاستقلالية فقد بين المشرع الكويتي

في اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات لسنة (٢٠١٥) بأنه يتعين على مجلس الإدارة أن يقوم بتشكيل لجان متخصصة تتمتع بالاستقلالية التامة، وضرورة توافر المقومات الشخصية والموضوعية للجان مجلس الإدارة حتى تستطيع حماية نفسها من المساءلة القانونية في حالة حدوث التلاعب والغش في التقارير المالية (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات، ٢٠١٥).

وقد أكد (Hoitash, 2009) بان استقلالية الجان المنبثقة عن مجلس الإدارة لها تأثير ايجابي على الرقابة الداخلية، كما أكد (الفضل، وآخرون، ٢٠١٦) بان استقلالية لجان مجلس الإدارة تعتبر أكثر أهمية في مجال التأثير على فعالية المجلس الإشرافية والرقابية للحد من قدرة المديرين على التصرف بما يخدم مصلحتهم الذاتية، وتتجسد خاصية الاستقلالية من خلال عدد الأعضاء الخارجيين، وفصل الأدوار الرئيسية بين أعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، حيث ينظر إليه المساهمين والمعنيين بالحوكمة بأنه وسيلة لتحسين الأداء من خلال خضوع المديرين لرقابة مجلس الإدارة.

مما سبق أن وجود لجان لمجلس الإدارة تتمتع بالاستقلالية يؤدي إلى زيادة فاعلية قرارات مجلس الإدارة ويحد من حالات التلاعب والغش التي قد تحصل في البيانات المالية، وزيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية، وتدعيم الثقة في عملية إعداد وتدقيق القوائم المالية في ظل اقتصاديات السوق والمنافسة، وان الحصول على القوائم المالية السليمة والخالية من الأخطاء يسهل الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار السليمة وزيادة فعالية بورصة الأوراق المالية.

المبحث الثاني : نظام الرقابة الداخلية

١-٢-2 المقدمة.

٢-٢-2 مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

٣-٢-٢ عناصر نظام الرقابة الداخلية.

٤-٢-٢ مقومات نظام الرقابة الداخلية.

٥-٢-٢ فعالية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني نظام الرقابة الداخلية

٢-٢-١ المقدمة

يُعد نظام الرقابة الداخلية في الشركات بمثابة الدعامة الأساسية التي من خلالها يمكن التأكد من تنفيذ الخطط، وتطبيق الأنظمة والسياسات، وتحقيق الأهداف المرسومة من قبل الإدارة، وبالتالي يعد من الأدوات التي تُمكن الإدارة من حسن استخدام واستغلال وتوجيه مواردها الاقتصادية الأمر الذي سوف ينعكس على تحسين وتعزيز أداء الشركة، وقد بينت معايير التدقيق الدولية أهمية نظام الرقابة الداخلية مقوماته التي ينبغي توفيرها من أجل تحقيق أهداف الشركة (الذنيبات، وكفوس، ٢٠١٢، ص ٣٠).

كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأقسام التي تقوم بتزويد الإدارة بالمعلومات التي تحتاجها في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب، مما يتطلب تطوير الرقابة الداخلية تقنيا بمستوى ارفع من التطور الحاصل في البيئة المحاسبية والاقتصادية كون الرقابة الداخلية قاعدة معلومات للجهات الداخلية في الشركات وخصوصا الإدارة (الحسيان، ٢٠٠٤، ص ٤٤).

وتعزز الرقابة الداخلية من قدرة الشركة على المساءلة، إذ تقوم هذه الوظيفة من خلال الأنشطة التي تنفذها بزيادة المصداقية، العدالة، وتحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات، وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي، وتُعد آلية مهمة من آليات المراقبة ضمن إطار عمل الشركة، وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف حالات الغش والتزوير (Archambeault, 2012, p: 8)، ولدورها الفاعل الذي تلعبه في تحقيق الأهداف التي تسعى إليها الشركة من خلال إيجاد آلية عمل على ضبط العمل (رشيد، ٢٠١٥).

٢-٢-٢ مفهوم نظام الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية صمام الأمان لقدرة المؤسسات على تحقيق أهدافها ومخططاتها، كما ترتبط الرقابة بدرجة كبيرة بباقي جوانب العمليات الأخرى، وذلك لكونها مرتبطة ارتباطا وثيقا بعملية التخطيط ووضع الأهداف العامة للمؤسسة، فلا يمكن أن تكون هناك رقابة بدون وجود تخطيط وأهداف محددة كما لا يمكن ضمان نجاح تحقيق الأهداف والخطط المرسومة بدون وجود رقابة تقارن بين ما أنجز وما هو مخطط له (الجبوري، ٢٠١٥).

وتشمل الرقابة الداخلية جميع أشكال الرقابة من رقابة مُحاسبية ورقابة إدارية، وهذه الرقابة تنشأ وتنفذ من قبل الإدارة، وذلك من أجل تأمين سلامة تنفيذ عملياتها والمحافظة على ممتلكاتها، ويمكن القول إنه لا يمكن لأية شركة القيام بتأدية أعمالها دون وجود نظام رقابة داخلية فعّال يغطي جميع مراحل أعمالها ونشاطاتها، وهناك مجموعة من الوسائل والإجراءات للرقابة الداخلية، حيث تشمل هذه الوسائل: الهيكل التنظيمي، والسياسات، والأنظمة، والتعليمات، والمعايير، واللجان، ودليل الحسابات، والتنبؤات، والموازنات التقديرية، والتقارير، والقيود، والتدقيق الداخلي (الصحن، ٢٠٠٨).

هناك العديد من التعريفات للرقابة الداخلية منها ما يصفها بأنها تقوم بالتأكد من أن الأعمال تسير فق ما هو مخطط لها، من حيث الخطط والتعليمات والأنظمة، ومنها ما يصفها على بأنها تقوم بالبحث عن الأخطاء وتشخيصها والعمل على إصلاحها، ومنع تكرارها في المستقبل.

ففي عام (١٩٤٩) أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين The American Institute Of Certified Public Accountants (AICPA) أول تعريف لها بأنها "تتضمن الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتناسقة التي يتم تطبيقها داخل الشركة، من أجل حماية أصولها، وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية، ومدى الاعتماد عليها، وتحقيق الكفاءة لعملياتها والتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مسبقا (Benjamin, 2005).

كما عرفها معهد المدققين الداخليين (Institute Of Internal Auditors IIA) على أنها "أي إجراء تقوم به الإدارة، ومجلس الإدارة والأطراف المعنية الأخرى من أجل إدارة المخاطر وتخفيضها وزيادة احتمال تحقيق الأهداف وخطط الإدارة، وتنظيم وتوجيه الأداء بطريقة صحيحة لتوفير ضمان معقول لتحقيق الأهداف المخطط لها (الجابري، ٢٠١٤).

أما لجنة معايير التدقيق الدولية فعرفت الرقابة الداخلية بأنها "عملية صممها وطبقها وحافظ عليها المسؤولون عن الحوكمة والإدارة والموظفون الآخرون لتوفير ضمان معقول حول انجاز أهداف الشركة يتعلق بموثوقية إعداد التقارير المالية، وفاعلية وكفاءة عملياتها، والالتزام بالقوانين واللوائح المطبقة (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص٢٢، ص٢٦٤).

ويرى (Arens, et al., 2013, p 511) بأنها عملية يتم من خلالها توفير تأكيد مناسب عن تحقيق أهداف الإدارة الخاصة بإمكانية الاعتماد على التقرير المالي وفاعلية وكفاءة التشغيل والالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية.

أن الرقابة الداخلية تعتبر عملية شاملة تمثل سلسلة من الإجراءات والسياسات والأنشطة والخطط التي تضعها الشركة وتغطي كافة جوانب التنظيم ونشاطاته الداخلية، بهدف المحافظة على

حسن سير العمل نحو تحقيق الأهداف المخططة والمرسومة، والوقاية من الوقوع بالأخطاء والغش والتلاعب وتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية وتوفير المعلومات الملائمة للتخطيط واتخاذ القرارات.

٢-٢-٣ عناصر نظام الرقابة الداخلية

أن بناء نظام للرقابة الداخلية في أية شركة يتطلب توفير مجموعة من العناصر الأساسية اللازمة لتنفيذه بكل كفاءة وفاعلية، وقد حدد معيار التدقيق الدولي رقم (٣١٥) خمس عناصر أساسية للرقابة الداخلية تتمثل بما يلي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ٣٠٥):

أولاً: بيئة الرقابة: تُعد البيئة الرقابية من أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية، وتعتبر مؤشراً قوياً على وجود نظام رقابة فعال، وتتضمن الأخلاقيات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا ومجلس الإدارة حول نظام الرقابة الداخلية وأهميته بالنسبة للشركة وتتناثر البيئة الرقابية بثقافة الشركة وتاريخها، وتؤثر على وعي الموظفين وسلوكهم.

ثانياً: عملية تقييم المخاطر: وتشمل الطرق التي تحدد بها الإدارة المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية حسب الأسس التي تعمل الشركة في إطارها، وتقدير أهمية هذه المخاطر واحتمالية وقوعها، والأسس التي تتبعها الشركة للاستجابة لها (بني نصر، ٢٠١٣)، وتشمل عملية تقييم المخاطر للشركة على التعرف على المخاطر التي تتعلق بتحقيق أهداف الشركة وتحليلها، وكيفية مواجهتها (النعامي، وسمور، ٢٠١٥، ص ٢٧٦؛ مهدي، ٢٠١٠، ص ١٧٨).

ثالثاً: نظام المعلومات والاتصال: ويشمل كافة نظم المعلومات، وخاص النظام المحاسبي الذي يتكون من السياسات والإجراءات والوسائل الموضوعية من قبل الإدارة لجمع وتحليل وتصنيف وتسجيل البيانات المالية وإعداد التقارير المالية وإيصال النتائج في الوقت المناسب (ذنيبات، وكفوس، ٢٠١٢، ص ٣٥).

رابعاً: أنشطة الرقابة: ويقصد بها السياسات والإجراءات التي اعتمدها الإدارة لغرض تحقيق الأهداف الخاصة بالشركة (دحدوح، والقاضي، ٢٠٠٩، ص ٢٨٦) التي تساعد في التأكد أن تعليمات الإدارة والتصرفات الضرورية قد تم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة (رشيد، ٢٠١٥، ص ٢٢١). وتشمل أنشطة الرقابة على التفويض، ومراجعة وتحليل الأداء، ومعالجة المعلومات، وتوفير عناصر الرقابة الفعلية، بالإضافة إلى فصل المهام من خلال توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيلها والاحتفاظ بالأصول

في عهدتهم بهدف تقليل فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف يرتكب أو يخفي الأخطاء فيه أو احتيال أثناء التنفيذ العادي لمهامه (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٠، ص ٢٩٤).

خامساً: متابعة عناصر الرقابة: تهدف عملية المتابعة إلى الإبقاء على الرقابة بشكل مستمر، وتحديد ما إذا كانت تعمل كما هو مطلوب، وتحديد مدى الحاجة لتعديلها حسب التغيرات والظروف. وقد بين (السبوع، ٢٠١١) بان المتابعة تتم من خلال التقييم المستمر بواسطة الإدارة، والتقييمات المنفصلة والتي تتم بناءً على المخاطر وفاعلية إجراءات المراقبة، ومن ثم بيان نقاط الضعف وإبلاغ الإدارة ومجلس الإدارة بها.

ونلاحظ بان عناصر الرقابة الداخلية السابقة تتصف بالشمولية من حيث المقاييس المستخدمة لتقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية، وإعداد القوائم المالية التي تتصف بالمصادقية، والالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح، لذلك لا بد لمجالس الإدارة أن تولي الأهمية الأكبر لهذه العناصر والعمل على تطويرها وتحسينها.

٢-٢-٤ مقومات نظام الرقابة الداخلية

تنشأ الحاجة لوجود نظام رقابة داخلي فعال نتيجة احتمالية حدوث الخطأ والغش والتلاعب أثناء تنفيذ الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها، ومن خلال مراجعة الباحث للعديد من الأدبيات فإنه لا بد من توفر المقومات الرئيسية التالية في أي نظام للرقابة الداخلية، تتمثل بما يلي:

١. هيكل تنظيمي وإداري سليم: ويعتبر الهيكل التنظيمي السليم أساس عملية الرقابة (الدوغجي، والخيرو، ٢٠١٣)، حيث يتم تحديد المسؤوليات والسلطات لكافة الإدارات والتي تختلف تبعاً لحجم الشركة وانتشار أعمالها وطبيعة نشاطها وعدد الفروع، وفي حالة كونه مصمماً على أساس الاستقلال التنظيمي للإدارات فان خطوط السلطة والمسؤولية تظهر بوضوح مما يساعد بسهولة على تحديد المسؤولين عن الأخطاء والمخالفات التي تحدث وبشكل يؤدي إلى التنسيق وتبادل الآراء بين مختلف المستويات الإدارية في الشركة (هلدني، والغبان، ٢٠١٠، ص ١١).
٢. نظام المحاسبي سليم: أن وجود نظام رقابة داخلية فعال يستند بالأساس إلى وجود نظام محاسبي سليم، وحتى يكون هناك نظام محاسبي قادر على تحقيق الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها يجب أن يتوفر فيه الأتي (البكوع، وأحمد، ٢٠١٢؛ الدوغجي، والخيرو، ٢٠١٣):

– مستندات كافية لإبراز المسؤولية.

– دليل حسابات واضح لاحتياجات الشركة.

– دليل الإجراءات والسياسات المحاسبية.

– سجلات محاسبية دقيقة ومنظمة يتم تحديثها أولاً بأول.

– قوائم مالية دورية.

– موازين مراجعة شهرية

٣. الوسائل الالكترونية والآلية المستخدمة: وتعتبر العناصر الالكترونية من أهم مقومات النظام المحاسبي، والذي يهدف إلى ضبط انجاز الأعمال بكفاءة وفاعلية عالية، وتشمل الوسائل الالكترونية على الحاسب الالكتروني، والبرامج المعلوماتية (الجابري، ٢٠١٤).

٤. وجود نظام تدقيق داخلي جيد مبني على أساس مهني فعال ومستقل بالنسبة للعمليات موضع التدقيق (العازمي، ٢٠١٢، ص ٢٠).

٥. الأفراد: يعتبر الموارد البشرية من أهم المقومات المؤثرة في فاعلية نظم الرقابة الداخلية، حيث لا يمكن أن يكون نظام الرقابة الداخلية فعال إلا بوجود عاملين ذو كفاءة عالية وملتزمين بالأنظمة والتعليمات، وهذا يتطلب تحديد دقيق للواجبات والمسؤوليات المتعلقة لكل وظيفة، كما يجب أن يكون هناك أساس سليم لاستقطاب الموظفين وتدريبهم بشكل مستمر (البكوع، وأحمد، ٢٠١٢).

٦. إتباع أساليب سليمة للعمل في كل إدارة، بما يكفأ اتخاذ الخطوات اللازمة لاعتماد العمليات ذات القيم المالية، وتسجيلها والمحافظة على الأصول، والتأكد من سلامة هذه العمليات من خلال توزيع الواجبات والمسؤوليات (الوقاد، ووديان، ٢٠١٠، ص ١٧٧).

وتجدر الإشارة مما سبق بان هناك مقومات أخرى لنظام الرقابة الداخلي تتمثل بالإجراءات التفصيلية، ووجود نظام دقيق لعرض النتائج، ورقابة الأداء والتي تعتبر مع المقومات السابقة من المقومات الأساسية المهمة التي تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، بحيث ينبغي على الشركات أن تقوم بالاهتمام بتطوير هذه المقومات بما تتلاءم مع التطورات والمستجدات الاقتصادية لتبقى على قدر كبير من الفعالية.

٢-٢-٥ فعالية نظام الرقابة الداخلية

نظراً لتزايد حالات إعداد التقارير المالية الاحتياطية والادعاء بفشل التدقيق، فإن هناك اهتمام متزايد للإفصاح عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تقرير خاص تصدره إدارة الشركة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية حيث إنه من المتوقع أن يؤدي ذلك إلى تقليل التلاعب والاحتيال في القوائم المالية (العدي، وصقور، ٢٠١٤، ص ٣٩٦).

وبينت وثيقة (COSO) وهي لجنة شكلت بمشاركة عدد من الهيئات المهنية أن على مجالس الإدارة أن تمارس رقابة فعالة على العمليات، والالتزام بالقوانين والأنظمة والتقارير المالية، مع

التأكد من أن كافة الموظفين يفهمون دورهم المطلوب في تطبيق نظام الرقابة الداخلية المعمول به، وعلى المدقق الداخلي تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وكفايته.

وتتوقف مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية على قدرته على تحقيق أهدافه، ولتقييم فعالية هذا النظام لا بد من توفير معلومات التي تشير بان النظام فعّال أم غير فعال. ويجب أن تتوفر عدة أمور حتى يوصف بأنه نظام جيد ومنها (الدوغجي، والخيرو، ٢٠١٣، ص ٤١٢):

- تحديد وتوصيف واضح لطبيعة كل وظيفة وتحديد مؤهلات وخبرات الفرد الذي يشغلها.
- تحديد واضح لمسؤولية كل موظف عن مجموعة محددة من العمليات أو مجموعة محددة من الموجودات.
- أن يتم تخويل الصلاحية بالقدر المقبول والتي تتعلق بعملية اتخاذ القرارات وبالمقابل يتم مساءلة الأفراد عن هذه الصلاحيات وكيفية استخدامها لصالح الشركة.
- وأضاف (العامري، والغالبي، ٢٠٠٨) بان نظام الرقابة الداخلي حتى يوصف بأنه نظام فعال، لا بد من أن تتوفر فيه ما يلي:
 - المرونة لمسايرة التغير والتطور، مع الاستمرار في دراسة فعالية النظام لإجراء التعديلات اللازمة عند الحاجة.
 - أن يتضمن النظام الرقابي الإجراءات التصحيحية والعلاجية بعد تحديد الأخطاء والانحرافات ومكان حدوثها وأسباب وقوعها والمسؤولين عنها.
 - أن يتميز النظام الرقابي بالموضوعية، بحيث يحقق الحكم السليم على الأداء من ناحية، ورضا العاملين من ناحية أخرى.
 - عدم التركيز على تحديد الانحرافات فقط وإنما أهميتها النسبية للعمل، والاستفادة من عمل المدققين الداخليين والخارجيين لتقييم فعالية النظام.

المبحث الثالث : حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية

2-3-1 المقدمة.

2-3-2 تأثير حوكمة الشركات في نظام الرقابة الداخلية.

2-3-3 مجلس الإدارة ونظام الرقابة الداخلية.

2-3-4 مسؤولية مجلس الإدارة اتجاه نظام الرقابة الداخلية.

2-3-5 تقرير مجلس الإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث

حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية

٢-٣-١ المقدمة

تنطوي حوكمة الشركات على آليات محاسبية مثل معايير المحاسبة، والتدقيق والرقابة الداخلية والخارجية إلى جانب الآليات القانونية والنظامية والمالية، وتعزز الحوكمة الرقابة على إدارة الشركة من خلال وضع قواعد، وأسس تلتزم بها الإدارة في إطار ذاتي مهني أخلاقي، كما تعمل على حماية حقوق الأقلية في الشركة من سطوة الأغلبية، وتعمل على تعزيز الإفصاح والشفافية، وكل ذلك يساعد على خفض المخاطر التي تتعرض لها الشركة من خلال الالتزام بمعايير موحدة لإعداد، وتدقيق البيانات والمعلومات، مما يؤدي إلى فهم النتائج الواردة فيها، كما تساعد على ضمان التأكد من تحقيق الشركات لأهدافها.

٢-٣-٢ تأثير حوكمة الشركات في نظام الرقابة الداخلية

لقد أصبحت خصائص حوكمة الشركات المأخوذة بعين الاعتبار من قبل المراجعين تمثل أهم العوامل في تقييم بيئة الرقابة، وهذا يتطلب من المدقق الحصول على معلومات محددة حول بيئة الرقابة لفهم الإدارة، وآلياتها، وبنية مجلس الإدارة، حيث تُعدّ هيكلية الحوكمة لدى المؤسسة أداة فعّالة وقوية في نظام الرقابة الداخلية المطبق لديها، وعملت حوكمة الشركات على زيادة الحاجة إلى تدعيم نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات، مما دفع بعضهم إلى التخوف من عدم قدرة الشركات الصغيرة على تلبية متطلبات الرقابة الداخلية بسبب التكلفة الكبيرة، مما يؤثر على إدراج هذه الشركات في الأسواق المالية، وتنبع أهمية حوكمة الشركات من زيادة وعي الإدارة، والفئات ذات المصلحة بضرورة اعتماد إجراءات شفافة وواضحة تحكم عمل المؤسسات، والتي تأتي في إطار من تعزيز المساءلة، وعمليات الرصد والرقابة لتعزيز الفاعلية والكفاءة (الوردات، ٢٠١٤، ص ٢٠٤).

تتطلب معايير التدقيق الدولية دراسة الرقابة الداخلية بشكل مفصل حتى يتمكن المدقق من تقرير مدى إمكانية الاعتماد عليها وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات التدقيق، مما يعني ظهور تأثير واضح لبيئة الرقابة المطبقة على التخطيط الذي يجب أن ينفذه المدقق.

وبينت العديد من الدراسات (Uemura, 2016؛ Abiola, 2012؛ Hoitash, et al., 2009؛ Krishnan et al., 2005) بان حوكمة الشركات لها تأثير ايجابي على الرقابة الداخلية، كما اشار (محمد، وعمر، ٢٠١٢) بان الرقابة الداخلية تعتبر من أهم الوسائل المساهمة في حوكمة الشركات، وازدادت أهميتها أكثر بعد الانهيارات المالية لكبريات الشركات في العالم، حيث أصبحت

التشريعات تركز عليها وتعطي لها أهمية بالغة لما لها من دور كبير في تحقيق أهداف حوكمة الشركات، كما ركزت هذه التشريعات على الارتباط الذي ينبغي أن يكون بينها وبين المراجعة الخارجية، لما لهذه الأخيرة من دور في تفعيل الرقابة الداخلية بما يتناسب ومتطلبات حوكمة الشركات.

لقد أصبحت خصائص حوكمة الشركات المتبعة قبل المدققين تمثل أهم العوامل في تقييم بيئة الرقابة، وهذا يتطلب من المدقق الحصول على معلومات محددة حول بيئة الرقابة لفهم الإدارة وآلياتها وبنية مجلس الإدارة بالإضافة إلى النشاطات المؤسسية الخاصة بالرقابة، حيث تعتبر هيكلية الحوكمة لدى المؤسسة أداة فعالة وقوية في نظام الرقابة الداخلية المطبق لديها (بني نصر، ٢٠١٣).

حسب معايير التدقيق الدولية فإن على المدقق إبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة عن نواحي القصور الهامة في الرقابة الداخلية والتي حددها المدقق أثناء عملية التدقيق، وقد حدد معيار التدقيق الدولي رقم (٢٦٥) بان القصور في الرقابة الداخلية يكون موجوداً في الحالات التالية:

- أن تكون الرقابة الداخلية مصممة أو منفذة أو مشغلة بطريقة لا تكون فيها قادرة على منع أو اكتشاف أو تصحيح الأخطاء في البيانات المالية في الوقت المناسب.
- أن لا تكون الرقابة اللازمة لمنع أو اكتشاف وتصحيح الأخطاء في البيانات المالية موجودة في الوقت المناسب .

وطالبت معايير التدقيق الدولية المدقق أن يكون الإبلاغ عن نواحي القصور في الرقابة الداخلية كتابياً، واصفاً لنواحي القصور، وموضحاً لآثارها المحتملة، ومعلومات كافية لتمكين المكلفين بالحوكمة والإدارة لفهم محتويات الإبلاغ.

٣-٣-٢ مجلس الإدارة ونظام الرقابة الداخلية

تعتبر الإدارة التنفيذية هي المسؤولة عن وضع، وتنفيذ نظم الرقابة الداخلية، وكذلك التأكد من فاعلية وكفاية تلك النظم، ومدى توفر البنية الأساسية للرقابة الداخلية، وإن الإدارة السليمة يجب أن يتوافر لها أنظمة رقابة داخلية فعالة للتأكد من سلامة البيانات المالية، وكفاءة أعمال الشركة، وتقييم مدى الالتزام بالضوابط الرقابية.

ويقوم مجلس الإدارة بتفويض الإدارة بمسؤولية الرقابة الداخلية، ويكون مسؤولاً عن تقديم تقييمات مستقبلية منتظمة لنظام الرقابة الداخلية الموضوع من قبل الإدارة، إضافة إلى أن مجلس الإدارة الفعالة يلعب دوراً هاماً في تقليل احتمال أن تقوم الإدارة بتجاهل الضوابط الموجودة، وذلك

يهدف مساعدة المجلس في عملية الإشراف وعلى عملية وضع التقارير المالية في الشركة (دحوح، والقاضي، ٢٠٠٩، ص ٢٨٣).

وفي الكويت بينت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات بأنه يتعين أن يكون لدى الشركة أنظمة ضبط ورقابة داخلية تغطي جميع أنشطة الشركة، حيث أن نظم الرقابة الداخلية يعمل على الحفاظ على سلامة الشركة المالية ودقة بياناتها وكفاءة عملياتها من مختلف الجوانب (اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية، ٢٠١٥)

٢-٣-٤ مسؤولية مجلس الإدارة اتجاه نظام الرقابة الداخلية

أكدت اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية لسنة (٢٠١٥) على أن يتأكد مجلس الإدارة وبصفة دورية من فاعلية وكفاية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في الشركة والشركات التابعة لها، ومن ذلك:

١. التأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية، بما في ذلك الأنظمة ذات الصلة بإعداد التقارير المالية.

٢. التأكد من تطبيق أنظمة رقابية مناسبة لإدارة المخاطر، وذلك من خلال تحديد نطاق المخاطر التي قد تواجه الشركة وإنشاء بيئة ملمة بثقافة الحد من المخاطر على مستوى الشركة، وطرحها بشفافية مع أصحاب المصالح والأطراف ذات الصلة بالشركة.

وتطبيقاً لما سبق يتعين أن يقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجنة تختص بالتدقيق تتسق مع طبيعة نشاط الشركة وتتمتع بالاستقلالية التامة تكون مهمتها الأساسي تقييم مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة وإعداد تقرير يتضمن الرأي والتوصيات حول نظم الرقابة الداخلية.

وإن وجود لجنة للتدقيق يعد أحد السمات الرئيسية الدالة على تطبيق قواعد الحوكمة الرشيدة، حيث تعمل هذه اللجنة على ترسيخ ثقافة الالتزام داخل الشركة وذلك من خلال ضمان سلامة ونزاهة التقارير المالية للشركة، فضلاً عن التأكد من كفاية وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة.

٢-٣-٥ تقرير مجلس الإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقرير مجلس الإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة من التقارير الهامة لجميع الأطراف المستخدمة للبيانات المالية، ويجب أن يتضمن التقرير عدة أمور هامة تتعلق بالرقابة الداخلية، ومنها ما يلي:

- اعتراف إدارة الشركة بمسئوليتها عن تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية، والمحافظة عليه.
- إشارة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يوفر تأكيداً معقولاً وليس مطلقاً ضد التحريفات أو الخسائر الجوهرية التي تعبر عنها التقارير المالية.
- إشارة إلى دور المدققين الداخليين بخصوص فحص فعالية النظام.
- إشارة إلى مكونات النظام التي توجد فيها نقاط ضعف، ووصف تلك النقاط إذا كانت هامة، وتحديد ما إذا كانت تتلقى الاهتمام الملائم من الإدارة .
- تحديدا للمقاييس التي يتم على أساسها تقويم فعالية نظام الرقابة الداخلية، ورأي الإدارة عن فعالية النظام.
- تواقع كل من المدير التنفيذي والمدير المالي للشركة.
- وفي الكويت يقوم مجلس الإدارة بتشكيل وحدة للتدقيق الداخلي تتمتع بالاستقلالية الفنية التامة وتتبع للجنة التدقيق، ويحدد مجلس الإدارة مهام ومسؤوليات هذه الوحدة، وتكون مهمتها الأساسية إعداد تقرير يتضمن مراجعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة.

المبحث الرابع : الدراسات السابقة

يهدف هذا المبحث إلى استعراض أهم الدراسات السابقة التي ناقشت موضوع الدراسة الحالية، ومن هذه الدراسات ما يلي:

٢-٤-١ الدراسات العربية

١. دراسة (السعداوي، ٢٠١٦)، بعنوان: "الرقابة الداخلية ودورها في إسناد نظام حوكمة الشركات وحماية حقوق المساهمين: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المختلطة العراقية الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية".

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مفهوم حوكمة الشركات والرقابة الداخلية، وبيان العلاقة بين حوكمة الشركات والرقابة الداخلية، كما هدفت إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في إسناد نظام حوكمة الشركات وحماية حقوق المساهمين في الشركات المساهمة المختلطة الصناعية العراقية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وتطبيقها على مجتمع الشركات المساهمة المختلطة الصناعية العاملة في العراق والمدرجة في سوق العراق للأوراق المالية والبالغ عددها (١٨) شركة، واختيار عينة عشوائية تكونت من (٥) شركات كعينة للدراسة والحصول على البيانات من واقع القوائم المالية وتقارير مراقبي الحسابات ودراسة واقع الرقابة الداخلية في الشركات عينة الدراسة، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS).

أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة ايجابية بين تطبيق حوكمة الشركات وتحسين الرقابة الداخلية، وان هناك تعارض واضح بين الإدارة التي تسعى لتحقيق مصالحها الخاصة وبين مصالح المستفيدين من الشركات، وان تطبيق نظام الحوكمة يحقق العديد من المزايا للشركات منها تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري، كما تمثل الرقابة الداخلية احدي عوامل الإسناد لنظام الرقابة الداخلية، وانه يُعد أحد الركائز الداخلية المهمة لنظام حوكمة الشركات.

٢. دراسة (العازمي، ٢٠١٤)، بعنوان: "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية في شركات التأمين الكويتية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مستوى تطبيق شركات التأمين المُدرجة في سوق المال الكويتي لقواعد حوكمة الشركات المنبثقة عن مبادئ الحوكمة العالمية، كما هدفت إلى التعرف على أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وتصميم نموذج من الاستبانة، وتوزيعها على عينة مكونة من (٥٤) موظفاً من المدققين الداخليين، والمدراء الماليين، ونائب مدير مالي، ورؤساء

أقسام المحاسبية، والمحاسبين في شركات التأمين، واستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS) لتحليل البيانات.

أظهرت نتائج الدراسة بان شركات التأمين المُدرجة في سوق المال الكويتي تلتزم بتطبيق قواعد حوكمة الشركات بدرجة عالية، ووجود تأثير إيجابي لتطبيق كل من قاعدة ضمان وجود أساس لإطار فعّال للحاكمية المؤسسية، وقاعدة دور أصحاب المصالح، وقاعدة حقوق المساهمين والوظائف الرئيسة لأصحاب حقوق الملكية، وقاعدة استقلالية مجلس الإدارة للحاكمية المؤسسية، وقاعدة الإفصاح والشفافية، وقاعدة متطلبات التعيين ومتابعة المدقق الخارجي في تحسين مستوى الرقابة الداخلية في شركات التأمين الكويتية.

٣. دراسة (أبو ريذة، ٢٠١٤)، بعنوان: "دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان التدقيق في ظل الحاكمية المؤسسية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور مجالس الإدارة (تشكيلها والمسؤوليات الملقاة على عاتقها) في تحسين أداء لجان التدقيق في ظل الحاكمية المؤسسية في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين، من حيث تحسين أداء لجان التدقيق في مجال التدقيق الخارجي، ونظم الرقابة الداخلية، والتدقيق الداخلي، ومجال التقارير المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة، وتصميم نموذج من استبانته لجمع البيانات من مجتمع الدراسة المكون من أعضاء مجالس إدارة المصارف المدرجة في بورصة فلسطين للأوراق المالية والبالغ عددهم (٦٩) عضواً موزعين على (٧) مصارف، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS).

أظهرت نتائج الدراسة أن مجالس الإدارة في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين تعزز من فاعلية لجان التدقيق بدرجة كبيرة، في المجالات التالية: التدقيق الخارجي، نظام الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، وإعداد التقارير المالية، كما أظهرت النتائج عدم وجود أثر لكل من (الجنس، العمر، الوظيفة الحالية، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة العملية، نسبة ملكية أعضاء مجلس الإدارة في أسهم المصرف، عدد السنوات التي قضاها كعضو في مجلس الإدارة) في تحسين أداء لجان التدقيق.

٤. دراسة (بني نصر، ٢٠١٣)، بعنوان: "أثر الالتزام بدليل حوكمة الشركات الأردني في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر الالتزام بقواعد حوكمة الشركات في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية بمكوناتها سواء كانت أنظمة رقابة إدارية، أو أنظمة رقابة مالية، أو أنظمة ضبط داخلي في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي، ولتحقيق هذه

الأهداف قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتصميم نموذج من الاستبانة وزعت على (٧٠) فرداً من المحاسبين والمدراء الماليين والمدققين الداخليين وموظفي لجان التدقيق الداخلي العاملين في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي، وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام الشركات الأردنية بقواعد حوكمة الشركات والتمثلة بكل من الالتزام بمهام ومسؤوليات مجلس الإدارة، ومتطلبات حقوق المساهمين، ومتطلبات الإفصاح والشفافية، ومتطلبات مهام لجان التدقيق وبين تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي. بالإضافة إلى عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الالتزام بمتطلبات تعيين ومتابعة المدقق الخارجي وبين تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية لعدم القناعة في تعيين المدقق الخارجي ومتابعته في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.

٥. دراسة (العازمي، ٢٠١٢)، بعنوان: "دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية بحسب النموذج الأمريكي (COSO) وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية (التشغيلية والتقارير المالية والالتزام) المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتطوير استبانته مكونة من (٥٥) فقرة وزعت على عينة عشوائية مكونة من (١١١) مستجيباً من أعضاء مجالس الإدارة والمكلفين بإجراءات الرقابة في (٢٧) شركة صناعية مدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وتحليل البيانات التي تم الحصول عليها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وخلصت الدراسة إلى وجود علاقة بين تطبيق معايير الرقابة الداخلية والتمثلة ب (فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية، وتكامل مكونات أو أجزاء الرقابة الداخلية، وفاعلية كل جزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية، وكفاءة إدارة التدقيق الداخلي، ومدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها) وبين تحقيق الأهداف الخاصة بالتقارير المالية وأهداف الالتزام والأهداف التشغيلية في الشركات الصناعية الكويتية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

٦. دراسة (سمينة، ومريم، ٢٠١٢)، بعنوان: "حوكمة الشركات ودورها في تفعيل نظام الرقابة على شركات التأمين".

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلي في شركات التأمين من خلال بث الأمان والدفع بعجلة التنمية الاقتصادية، ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثتان بإتباع المنهج الوصفي من خلال مراجعة الأدبيات السابقة المتعلقة بحوكمة الشركات والرقابة الداخلية، ومراجعة الأنظمة والتشريعات المعمول بها في الجزائر كمحاولة لإيجاد الدور الذي تقوم به حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلي في الشركات بما يتوافق ومتطلبات الحوكمة.

أظهرت نتائج أن شركات التأمين تُعد أكثر مؤسسات المنظومة الاقتصادية عرضة للأخطار وذلك نظراً لطبيعة النشاط الحساس الذي تزاوله، فهذا ما يجعلها أكثر من غيرها حاجة لتوافر نظام رقابة داخلي فعال يمكنها من مزاوله نشاطها بأمان وتتمكن من تحقيق الأهداف المرجوة منها، وعليه فإن التطبيق السليم لمفهوم ومبادئ وآليات حوكمة الشركات داخل شركات التأمين من شأنه أن يؤدي إلى تفعيل نظام الرقابة الداخلية والخارجية لهذا النوع من الشركات وبالتالي التقليل من فرصة تعرضها للأخطار .

٧. دراسة (العبدلي، ٢٠١٢)، بعنوان: "أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق دعائم الحاكمية المؤسسية في جودة عملية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وتصميم نموذج من الاستبانة وتوزيعها على عينة مكونه من (١١٤) فرداً من المدراء العامين والمدراء الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة، والمدققين الداخليين، ومديري التدقيق الداخلي العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وتحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة من خلال برنامج الحزم الإحصائية (SPSS).

أظهرت نتائج الدراسة أن الحاكمية تمثل النقاء الممارسات والإجراءات السليمة، وتعمل هذه الإجراءات والممارسات بموجب معايير وقواعد تحكمها بصورة ملزمة وتهدف من خلال عملها إلى ضمان عدم حصول التعارض بين الأهداف الإستراتيجية للشركة وأسلوب عمل الإدارة في تحقيق تلك الأهداف، كما أظهرت أن التدقيق الداخلي يقوم بإضافة قيمة للشركة من خلال الوظائف التي أصبح يضطلع بأدائها في إطار حوكمة الشركات والتي تشمل تقويم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. بالإضافة إلى وجود تأثير لتطبيق دعائم الحاكمية المؤسسية (الإفصاح والشفافية، والمساءلة، والمسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين والأنظمة) في جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

٨. دراسة (رضا، وأحمد، ٢٠١١)، بعنوان: "دور لجان المراجعة كأحد دعام الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين جودة التقارير المالية في الشركات المساهمة العامة المصرية، وتوضيح مدى تأثير خصائص لجان المراجعة (الاستقلالية، والحجم، عدد الاجتماعات، والخبرة المالية) في تقرير المراجعة الخارجية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطبيقها على عينة مكونة من (١٠) شركات مساهمة عامة مدرجة بالبورصة المصرية، والحصول على البيانات من واقع التقارير المالية السنوية الصادرة عن الشركات خلال الفترة (٢٠٠٥ - ٢٠٠٨)، وبناء نموذج للانحدار الخطي المتعدد بحيث تكون من خصائص لجان المراجعة (الاستقلالية، والحجم، عدد الاجتماعات، والخبرة المالية) كمتغير مستقل، وتقرير المراجع الخارجي كمتغير تابع، وتحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة. وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لكل من استقلالية أعضاء لجنة المراجعة وحجمها والخبرة المالية لأعضائها في تقرير المراجعة الخارجية، وعدم وجود أي تأثير لعدد مرات اجتماع اللجنة في جودة التقارير المالية.

٩. دراسة (شطناوي، ٢٠١١)، بعنوان: "مدى الالتزام بمتطلبات حوكمة الشركات وأثره في جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر حملة الأسهم".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى الالتزام الشركات بمتطلبات حوكمة الشركات (حقوق حملة الأسهم، مجلس الإدارة، التقارير المالية) وأثره في جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر حملة الأسهم في الشركات المساهمة العامة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليل وتصميم استبانته وزعت على عينة عشوائية مكونة من (٧٣) مستثمر مؤسسي، و(٣٠٠) مستثمر فردي. واستخدام الباحث الأساليب الإحصائية الوصفية ومقاييس النزعة المركزية لتحليل البيانات، واختبار الفرضيات باستخدام اختبار (ت)، واختبار تحليل التباين الثلاثي، واختبار شفاه للمقارنات البعدية، واستخدام كرونباخ ألفا لاختبار درجة مصداقية البيانات من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وتوصلت الدراسة إلى وجود التزام بمستوى متوسط من قبل الشركات المساهمة بمتطلبات الحوكمة المتعلقة بحقوق حملة الأسهم، والمتطلبات المتعلقة بمجلس الإدارة، والمتطلبات المتعلقة بالتقارير المالية، كما توصلت إلى وجود اثر لالتزام الشركات المساهمة العامة بدلالة إحصائية بمستوى متوسط بمتطلبات الحوكمة في جودة المعلومات المحاسبية بالنسبة لخاصية الملائمة وخاصية الموثوقية.

١٠. دراسة (شاوشي، ٢٠١١)، بعنوان: "دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية للشركات المساهمة الجزائرية من خلال التعرف على دورها في تحقيق أهداف الرقابة التي تتضمن فعالية العمليات التشغيلية وكفاءة فرق الدعم الفني وموثوقية التقارير المالية والالتزام بالقوانين والتشريعات النافذة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليل وتصميم استبانته وزعت على عينة عشوائية مكونة من (١٢٥) مدققاً يعملون في تدقيق حسابات الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة الجزائر، وتحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية، واختبار فرضيات الدراسة باستخدام اختبار (ت) من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهر التحليل وجود دور هام للجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية من خلال دورها في زيادة موثوقية التقارير وقيامها بتقييم جودة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة في الشركة والتقرير لمجلس الإدارة حول سلامة وملائمة البيانات المالية للشركة، كما تبين أنه لا تتوفر في لجان المراجعة المتطلبات الأساسية لممارسة دورها بفاعلية، وإنها شكلت في اغلب الأحيان من اجل استيفاء متطلبات قانونية وليست لتأدية مهام جوهرية.

١١. دراسة (المومني، ٢٠١٠)، بعنوان: "تقييم ضوابط تشكيل لجان التدقيق واليات عملها في الشركات الأردنية المساهمة لتعزيز الحاكمية المؤسسية: دراسة ميدانية".

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم مدى التزام الشركات الأردنية المساهمة العامة بضوابط تشكيل واليات عمل لجان التدقيق في تعزيز حوكمة الشركات، كما هدفت إلى تقييم مدى وجود آليات عمل للجان التدقيق في الشركات الأردنية المساهمة، ولتحقيق هذه الأهداف اعتمد الباحث على منهجين للحصول على البيانات، فاستخدم المنهج الاستنباطي للحصول على البيانات الخاصة بالإطار النظري، والمنهج الاستقرائي لجمع البيانات الأولية من خلال بناء نموذج من الاستبانة مكونة من (٤٩) فقرة، وزعت على عينة عشوائية بسيطة مكونة من (١٥٥) عضو مجلس إدارة (رؤساء مجالس الإدارة، والمديرين العامون، والمديرين الماليون) يعملون في (٦٧) شركة مساهمة، وتم تحليل البيانات باستخدام أساليب الإحصائية المناسبة من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج أن مجالس الإدارة تهتم بدرجة متوسطة بضوابط تشكيل لجان التدقيق في الشركات الأردنية المساهمة، وتحرص مجالس الإدارة بدرجة متوسطة على وجود واليات عمل

للجان التدقيق في الشركات الأردنية المدرجة في بورصة عمان. أوصت الدراسة بضرورة إلزام مجالس الإدارة بإعلام الهيئة العامة في الشركات عن كيفية تشكيل لجان التدقيق، وضرورة مراعاة الخبرة والكفاءة والاستقلالية في اختيار أعضاء لجان التدقيق.

٢-٤-٢ الدراسات باللغة الانجليزية

١. دراسة (Uemura, 2016)، بعنوان:

"The Attributes of Japanese Corporate Governance influencing the Quality of Internal Control"

"صفات حوكمة الشركات اليابانية وتأثيرها على جودة الرقابة الداخلية"

هدفت هذه الدراسة إلى فحص خصائص حوكمة الشركات (الاستقلالية والخبرة المالية لأعضاء مجلس الإدارة) وتأثيرها على تحسين جودة الرقابة الداخلية في الشركات المدرجة في البورصة اليابانية حسب متطلبات قانون اوكسلي (Oxly)، كما هدفت إلى التعرف على العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح عن أوجه الضعف في الرقابة الداخلية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطبيقها على (٩٣٣٨) شركة مدرجة في بورصة اليابان والحصول على البيانات من واقع التقارير المالية السنوية الصادرة عن الشركات خلال الفترة (٢٠٠٩-٢٠١١)، وقياس حوكمة الشركات من خلال استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، والخبرة المالية لهم، كما قام الباحث ببناء معادلة الانحدار الخطي المتعدد تكونت استقلالية أعضاء مجلس الإدارة، والخبرة المالية لأعضاء مجلس الإدارة، وحجم الشركة، وعمر الشركة، والمخاطر المالية، وحجم شركة التدقيق (Big4)، والعائد على الأصول كمتغيرات مستقلة، وجودة الرقابة الداخلية كمتغير متابع، وتحليل البيانات باستخدام تحليل الانحدار المتعدد من خلال باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج أن الأعضاء المستقلين في مجلس الإدارة لهم تأثير ايجابي على تحسين جودة الرقابة الداخلية وتطويرها، وان أعضاء مجلس الإدارة ذوات الخبرة المالية لديهم تأثير عالي في تحسين جودة الرقابة الداخلية ولكن بعلاقة عكسية مع مستوى الإفصاح عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى أن المخاطر المالية، والعائد على الأصول، وحجم الشركة، وعمر الشركة له علاقة طردية في تحسين الرقابة الداخلية.

٢. دراسة (Glasgow, 2015)، بعنوان:

"Corporate Governance's Time for Change Public and Private Measures"

"توقيت حوكمة الشركات من أجل التغيير في المقاييس العامة والخاصة"

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية تطبيق حوكمة الشركات في الشركات المساهمة العامة المدرجة في البورصة الأمريكية، وذلك من خلال مناقشة القانون الأمريكي الجديد (Sarbanes – Oxley) الذي صدر في عام ٢٠٠٢ والمتعلق بحوكمة الشركات، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي وتحليل محتوى مجموعة التقارير المالية لعدد من الشركات المدرجة لتحديد مدى تطبيقها للقانون الجديد، وتحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

وأظهرت نتائج الدراسة أن قانون (Sarbanes – Oxley) يتضمن مواد يمنع من خلالها تقديم أية خدمات استشارية مثل مسك الدفاتر أو تصميم النظام المحاسبي أو خدمات التقييم، وغيرها من الخدمات المقدمة للشركة موضع التدقيق، وذلك من أجل تعزيز الاستقلالية. بالإضافة إلى أن القانون يتضمن مواد يمنع من خلالها تقديم أية خدمات مهنية، وذلك من أجل تعزيز الموضوعية.

٣. دراسة (Abiola, 2012)، بعنوان:

“Corporate Governance in Nigerian Banking Sector and Relevance of Internal Auditors”

“حوكمة الشركات في قطاع المصارف النيجيرية وصلتها بالمدققين الداخليين”

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية المدققين الداخليين في القطاع المصرفي النيجيري في ضوء تجارب حوكمة الشركات، من خلال تحديد المدى الذي يستخدم به مدققي الحسابات مبادئ حوكمة الشركات في عملية التخطيط، وتنفيذ عملية التدقيق، وتأثير ذلك على الهيكل الإداري للشركة، كما هدفت إلى دراسة تأثير هيكل حوكمة الشركات على تقييم المخاطر والرقابة الداخلية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع الأسلوب الاستكشافي القائم على إجراء المقابلات الشخصية، حيث قام الباحث بإجراء مقابلات شخصية مع (٢٣) مدققاً داخلياً في (٩) مصارف نيجيرية، وطرح عليهم (١٠) أسئلة مستمدة من الأدب النظري، ودليل حوكمة البنك المركزي والقوانين والأنظمة المستخدمة.

وتوصلت الدراسة إلى وجود ضعف بنظام حوكمة الشركات، وان الإدارة التنفيذية في المصارف تحظى بالأثر الأكبر بدلاً من مجلس الإدارة. كما أظهرت النتائج أن وظائف التدقيق الداخلي، ونطاق عمله، وغاياته تطورت بشكل كبير وملحوظ منذ منتصف القرن الماضي، حيث لم تعد وظيفة التدقيق الداخلي تقتصر على تدقيق العمليات المحاسبية والمالية، وإنما تمثل عنصر من عناصر نظام الرقابة الداخلية، كذلك بينت الدراسة أن الوظائف الحديثة للرقابة الداخلية تسمح بالتدخل في عملية إدارة المخاطر، فالرقابة الداخلية يمكن أن تتواجد في جميع مراحل هذه العملية

يهدف توفير تأكيد بأن المخاطر الناتجة عن الأحداث السلبية سوف يتم تحديدها، وتقييمها باستخدام طرق كمية ملائمة وكافية.

٤. دراسة (Pergola and Joseph, 2011) بعنوان:

"Corporate Governance and Board Equity Ownership"

"حوكمة الشركات وملكية مجلس الإدارة للأسهم"

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن أثر العلاقة بين ملكية أعضاء مجلس الإدارة في الشركات للأسهم وحوكمة الشركات على جودة أرباح الشركة، لمساعدة العاملين في تعزيز ممارسة حوكمة الشركات، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بدراسة نظرية ملكية الأسهم (تقارب المصالح وترسيخ الإدارة) والتعرف على قرارات ورد فعل أعضاء مجلس الإدارة عند امتلاك أسهم في الشركة وتطبيق الدراسة على عينة مكونة من (٤٩٩) شركة مساهمة عامة، وتم احتساب مؤشر الحوكمة من خلال العناصر الأساسية التي تمثل حوكمة الشركات، ونسبة ملكية أعضاء مجلس الإدارة في أسهم الشركات المساهمة العامة، وبناء نموذج للانحدار الخطي المتعدد، وتحليل البيانات من خلال برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وأظهرت نتائج الدراسة بان الشركات تقوم بتطبيق حوكمة الشركات وإنها تدعم نظرية ترسيخ الإدارة لأن المدراء المستقلين أو المالكين هم أكثر الناس إطلاعاً على بواطن أمور الشركة، وان ملكية مجلس الإدارة يؤثر سلباً على نوعية الأرباح وقوة الهيكل الإداري.

٥. دراسة (Stephens, 2009)، بعنوان:

"Corporate Governance Quality and Internal Control Reporting"

"Under SOX Section 302"

"جودة حوكمة الشركة وتقرير الرقابة الداخلية حسب قانون اوكسلي- الجزء ٣٠٢"

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر جودة حوكمة الشركة على تقرير الرقابة الداخلية عن أوجه القصور في الرقابة الداخلية قبل صدور قانون (Sarbanes Oxly) الذي ألزم الشركات بالإفصاح عن أي ضعف في نظام الرقابة الداخلية، كما هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على ضعف الرقابة الداخلية حسب قانون (Sarbanes Oxly)، قبل أن تكون الرقابة الداخلية إلزامية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطبيقها على (١٤٧) شركة صناعية في الولايات المتحدة الأمريكية، والحصول على البيانات من واقع التقارير المالية السنوية الصادرة عن الشركات، وقياس قصور الرقابة الداخلية من خلال مراجعة تقارير الشركات، وإعطاء رقم (١) للتقرير الذي يحتوي على قصور، ورقم (٠) غير ذلك، كما تم قياس جودة حوكمة الشركات من خلال حجم شركة التدقيق (Big4)، وحجم مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق، والخبرة المالية لأعضاء مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، وعدد سنوات تدقيق شركة التدقيق لبيانات الشركة كما قام الباحث ببناء

نموذج الانحدار الخطي المتعدد بحيث شكلت متغيرات جودة حوكمة الشركات المتغيرات المستقلة، وتقرير الرقابة الداخلية المتغير التابع، وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وأظهرت النتائج أن وجود لجان تدقيق مؤهلة ومدربة والخبرة المالية والمحاسبية لهم له أثر كبير على اكتشاف أوجه القصور في الرقابة الداخلية حسب قانون (Sarbanes Oxly)، وان الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء مجلس الإدارة له تأثير إيجابي في تحديد أوجه القصور في الرقابة الداخلية، وعدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكل من حجم مجلس الإدارة، وحجم شركة التدقيق، وعدد سنوات تدقيق شركة التدقيق حسابات الشركة محل التدقيق على اكتشاف أوجه القصور في الرقابة الداخلية للشركات.

والجدول الآتي يلخص للدراسات السابقة:

جدول رقم (١)
ملخص للدراسات السابقة

الباحث	عنوان الدراسة	السنة	هدف الدراسة	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
السعدوي	الرقابة الداخلية ودورها في إسناد نظام حوكمة الشركات وحماية حقوق المساهمين: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المختلطة العراقية الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية	2016	بيان العلاقة بين حوكمة الشركات والرقابة الداخلية، والتعرف على دور الرقابة الداخلية في إسناد نظام حوكمة الشركات وحماية حقوق المساهمين في الشركات المساهمة المختلطة الصناعية العراقية	وجود علاقة إيجابية بين تطبيق حوكمة الشركات وتحسين الرقابة الداخلية، وان تطبيق نظام الحوكمة يحقق العديد من المزايا للشركات منها تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري	تم الاستفادة من هذه الدراسة في بناء الإطار النظري الخاص بحوكمة الشركات.
العازمي	أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية في شركات التأمين الكويتية	٢٠١٤	التعرّف على مستوى تطبيق قواعد حوكمة الشركات الصادرة عن هيئة السوق المالي في دولة الكويت، والتعرف على أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية	إن شركات التأمين المدرجة في سوق المال الكويتي تلتزم بتطبيق قواعد حوكمة الشركات بدرجة عالية، ووجود تأثير إيجابي لتطبيق قواعد حوكمة الشركات في تحسين مستوى الرقابة الداخلية في شركات التأمين الكويتية	تم الاستفادة من هذه الدراسة في بناء الإطار النظري الخاص بحوكمة الشركات والرقابة الداخلية.
أبوريدة	دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان التدقيق في ظل الحاكمية المؤسسية	٢٠١٤	التعرّف على دور مجالس الإدارة (تشكيلها والمسؤوليات الملقاة على عاتقها) في تحسين أداء لجان التدقيق في ظل الحاكمية.	أن مجالس الإدارة في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين تعزز من فاعلية لجان التدقيق بدرجة كبيرة، في المجالات التالية: التدقيق الخارجي، نظام الرقابة الداخلية،	تم الاستفادة منها في إثراء الجانب النظري المتعلق بمجالس الإدارة واستقلالية اللجان. واعتماد احد متغيرات المستقلة.
حداد	دور الحاكمية المؤسسية في تطوير إدارة المخاطر في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان	٢٠١٤	التعرف على دور اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة بموجب الحاكمية المؤسسية في تطوير إدارة المخاطر في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان	أن اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة بموجب الحاكمية المؤسسية تقوم بمراجعة هيكلية إدارة المخاطر في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان	اعتماد أحد المتغيرات المستقلة وهو لجان حوكمة الشركات المنبثقة عن مجلس الإدارة بموجب الحاكمية المؤسسية
بني نصر	أثر الالتزام بدليل حوكمة	٢٠١٣	التعرف على اثر الالتزام بقواعد	وجود علاقة بين التزام الشركات بقواعد حوكمة الشركات والمتمثلة بكل من الالتزام بمهام ومسؤوليات	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إعداد الإطار النظري الخاص بحوكمة

الباحث	عنوان الدراسة	السنة	هدف الدراسة	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
	الشركات الأردني في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان		حوكمة الشركات في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي	مجلس الإدارة، ومتطلبات حقوق المساهمين، ومتطلبات الإفصاح والشفافية، ومتطلبات مهام لجان التدقيق وبين تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية.	الشركات والرقابة الداخلية.
العازمي	دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية	٢٠١٢	التعرف على دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الشركات المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية	وجود علاقة بين تكامل مكونات أو أجزاء الرقابة الداخلية وبين تحقيق الأهداف الخاصة بالتقارير المالية وأهداف الالتزام والأهداف التشغيلية في الشركات الصناعية الكويتية	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إعداد الإطار النظري الخاص بمجالس الإدارة، واعتماد المتغيرات المستقلة المتعلقة بمجالس الإدارة.
سمينة، ومريم	حوكمة الشركات ودورها في تفعيل نظام الرقابة على شركات التأمين	٢٠١٢	بيان الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلي في شركات التأمين	أن التطبيق السليم لمفهوم ومبادئ وآليات حوكمة الشركات داخل شركات التأمين من شأنه أن يؤدي إلى تفعيل نظام الرقابة الداخلية والخارجية لهذا النوع من الشركات وبالتالي التقليل من فرصة تعرضها للأخطار	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إعداد الإطار النظري الخاص بحوكمة الشركات والرقابة الداخلية.
العبدلي	أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت	٢٠١٢	أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية	أن الحوكمة تمثل النقاء الممارسات والإجراءات السليمة، وتعمل هذه الإجراءات والممارسات بموجب معايير وقواعد تحكمها بصورة ملزمة	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إثراء الجانب النظري المتعلق بالرقابة الداخلية.
شطناوي	مدى الالتزام بمتطلبات حوكمة الشركات وأثره في جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر حملة الأسهم	٢٠١١	التعرف على مدى الالتزام الشركات بمتطلبات حوكمة الشركات (حقوق حملة الأسهم، مجلس الإدارة، التقارير المالية) وأثره في جودة المعلومات	وجود التزام بمستوى متوسط بمتطلبات الحوكمة المتعلقة بمجلس الإدارة، ووجود أثر للالتزام الشركات المساهمة العامة بمتطلبات الحوكمة في جودة المعلومات المحاسبية بالنسبة لخاصية الملائمة وخاصة الوثوقية.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في من خلال إثراء الجانب النظري المتعلق بحوكمة الشركات.
شاوشي	دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية	٢٠١١	تعرف على دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية للشركات المساهمة الجزائرية	وجود دور هام للجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية	إثراء الجانب النظري المتعلق بلجان مجالس الإدارة، ودورها في تحسين الرقابة الداخلية.
المومني	تقييم ضوابط تشكيل لجان التدقيق واليات عملها في الشركات الأردنية المساهمة لتعزيز الحوكمة المؤسسية: دراسة ميدانية	٢٠١٠	تقييم مدى التزام الشركات ضوابط تشكيل واليات عمل لجان التدقيق في لتعزيز الحوكمة المؤسسية	أن مجالس الإدارة تهتم بدرجة متوسطة بضوابط تشكيل لجان التدقيق في الشركات الأردنية	تم الاستفادة من هذه الدراسة من خلال الاعتماد على متغيراتها المستقلة المتعلقة بأعضاء مجالس الإدارة
Uemura	The Attributes of Japanese Corporate Governance influencing the Quality of Internal Control	٢٠١٦	فحص خصائص حوكمة الشركات (الاستقلالية والخبرة المالية لأعضاء مجلس الإدارة) وتأثيرها على تحسين جودة الرقابة الداخلية في الشركات اليابانية	أن الأعضاء المستقلين وذوات الخبرة المالية في مجلس الإدارة لهم تأثير إيجابي على تحسين جودة الرقابة الداخلية وتطويرها	تم الاستفادة من هذه الدراسة في بناء الإطار النظري، واعتماد المتغير المستقل استقلالية الأجان المنبثقة عن مجلس الإدارة
Glasgow	Corporate Governance's Time for Change Public and Private Measures	٢٠١٥	التعرف على أهمية تطبيق حوكمة الشركات في الشركات المساهمة العامة الأمريكية	أن حوكمة الشركات الجديد يتضمن مواد يمنع من خلالها تقديم أية خدمات مهنية، وذلك من أجل تعزيز الموضوعية والشفافية للتقارير المالية تطبيقها.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إثراء الجانب النظري المتعلق بتغيير حوكمة الشركات وأهمية تطبيقها.
Abiola	Corporate Governance in Nigerian Banking Sector and Relevance of Internal Auditors	2012	التعرف على أهمية المدققين الداخليين في ضوء تجارب حوكمة الشركات، ودراسة تأثير هيكل حوكمة الشركات على تقييم	وجود ضعف بنظام حوكمة الشركات وان الإدارة التنفيذية تحظى بالاثار الأكبر في المصارف بدلا من مجلس الإدارة.	تم الاستفادة من هذه الدراسة في إثراء الجانب النظري المتعلق بتغيير حوكمة الشركات والرقابة الداخلية.

الباحث	عنوان الدراسة	السنة	هدف الدراسة	أهم النتائج	الاستفادة من الدراسة
			المخاطر والرقابة الداخلية.		
Pergola and Joseph	Corporate Governance and Board Equity Ownership	٢٠١١	الكشف عن أثر العلاقة بين ملكية أعضاء مجلس الإدارة في الشركات للأسهم وحوكمة الشركات على جودة أرباح الشركة.	إن الشركات تقوم بتطبيق حوكمة الشركات وإنها تدعم نظرية ترسيخ الإدارة، وإن ملكية مجلس الإدارة يؤثر سلباً على نوعية الأرباح وقوة الهيكل الإداري.	تم الاستفادة من هذه الدراسة بأعداد الإطار النظري الخاص بحوكمة الشركات.
Stephens	Corporate Governance Quality and Internal Control Under SOX Section 302	2009	التعرف على أثر جودة حوكمة الشركة على تقرير الشركات عن القصور في الرقابة الداخلية.	أن وجود لجان تدقيق مؤهلة ومدربة والخبرة المالية والمحاسبية لهم له أثر كبير على اكتشاف أوجه القصور في الرقابة الداخلية، وإن الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء مجلس الإدارة له تأثير إيجابي في تحديد أوجه القصور في الرقابة الداخلية.	أسهمت في بيان أثر جودة حوكمة الشركة على تقريرها عن أوجه قصور الرقابة الداخلية، وتم الاستفادة منها في مجال المتغير التابع وهو الرقابة الداخلية.

٢-٤-٣ ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تمتاز هذه الدراسة بالتطرق إلى الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في قطاع الشركات الصناعية المساهمة العامة في الكويت حسب ما ورد في اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الصادرة عام (٢٠١٥) من قبل هيئة أسواق المال الكويتية، وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة (٢٠١٦) والتي لم يتطرق إليها الباحثين نظراً لحدثة هذه القوانين.

كما تمتاز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة كونها تبحث في ضوابط مجالس الإدارة وأثرها على تحسين الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، حيث تم تقسيم ضوابط مجلس الإدارة إلى أربع متغيرات (المسؤوليات، الصلاحيات، مكافآت، واللجان) وفقاً لللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات (٢٠١٥).

كما أن الدراسات السابقة قد أهملت التأثير المباشر لمجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة على الرقابة الداخلية، بينما الدراسة الحالية تتطرق إلى موضوع حوكمة الشركات من جانب مختلف لم تتناوله الدراسات السابقة، حيث تم التركيز على مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة وفقاً للأنظمة والقوانين المعمول بها في دولة الكويت.

واختلفت دراسة الباحث عن دراسة (العازمي، ٢٠١٢) بما يلي:

– المتغير المستقل: لم يتطرق العازمي إلى الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) وفق اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥) وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لعام (٢٠١٦)، بينما تطرق إلى تطبيق

مجالس الإدارة لمعايير الرقابة الداخلية (فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية، وتكامل مكونات أو أجزاء الرقابة الداخلية، وفاعلية كل جزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية، وكفاءة إدارة التدقيق الداخلي، ومدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها)، وأجريت عام (٢٠١٢) قبل صدور اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥)، وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لعام (٢٠١٦).

– المتغير التابع: تمثل المتغير التابع لدراسة العازمي بتحقيق أهداف الشركة (الأهداف التشغيلية، أهداف التقارير المالية، وأهداف الالتزام)، بينما تمثل المتغير التابع لدراسة الباحث بتحسين نظام الرقابة الداخلية.

كما اختلفت دراسة الباحث عن دراسة (العازمي، ٢٠١٤) بما يلي:

– لم يتطرق العازمي إلى الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) وفق اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥) وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لعام (٢٠١٦)، بينما تطرقت إلى تطبيق قواعد حوكمة الشركات والمنبثقة عن مبادئ الحوكمة العالمية (استقلالية مجلس الإدارة، ضمان وجود أساس لإطار فعال للحاكمية المؤسسية، حقوق المساهمون والوظائف الرئيسة لأصحاب حقوق الملكية، المعاملة المتساوية للمساهمين، دور أصحاب المصالح في الحاكمية المؤسسية، الإفصاح والشفافية، متطلبات التعيين ومتابعة المدقق الخارجي)، كما أجريت عام (٢٠١٤) قبل صدور اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات (٢٠١٥)، وقانون الشركات رقم (١) لعام (٢٠١٦).

– طبقت دراسة العازمي على مجتمع شركات التامين المُدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، بينما دراسة الباحث طبقت على مجتمع الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

واختلفت دراسة الباحث عن دراسة (بنى نصر، ٢٠١٣) بأنه تطرق إلى الالتزام الشركات الأردنية بدليل حوكمة الشركات الأردني، بينما دراسة الباحث تطرقت الضوابط التي يجب توافرها بأعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة وفق اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥)، وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لعام (٢٠١٦). كما أن دراسة (بنى نصر، ٢٠١٣) طبقت في الأردن وحسب القوانين الأردنية، بينما ودراسة الباحث طبقت في الكويت وحسب القوانين الكويتية.

الفصل الثالث : الطريقة والإجراءات

- ١-٣ المقدمة.
- ٢-٣ منهج الدراسة.
- ٣-٣ مصادر جمع البيانات.
- ٤-٣ التعريف بأداة الدراسة.
- ٥-٣ مجتمع وعينة الدراسة.
- ٦-٣ وحدة التحليل.
- ٧-٣ المعالجة الإحصائية.
- ٨-٣ قاعدة القرار لاختبار الفرضيات.
- ٩-٣ صدق وثبات أداة الدراسة.
- ١٠-٣ خصائص أفراد عينة الدراسة.

الفصل الثالث

الطريقة والإجراءات

١-٣ المقدمة

يتناول هذا الفصل وصفا مفصلا للإجراءات التي أتبعها الباحث في تنفيذ الدراسة ميدانياً، حيث يتم التعريف بمنهج الدراسة، ووصف مجتمع الدراسة ومتغيرات خصائص عينة الدراسة وتحديدها، ثم إعداد أداة الدراسة التي تتمثل الإستبانة التي تم إعدادها كغرض اختبار صحة فرضيات الدراسة وإيضاح الأساليب الإحصائية التي استخدمت في الاختبار ومعالجة النتائج وفيما يلي وصفا لما ذكر من إجراءات وأساليب.

٢-٣ منهج الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة، والمعلومات المراد الحصول عليها من آراء الأفراد المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، بهدف جمع البيانات، وتحليلها، واختبار الفرضيات، إذ يتناسب هذا المنهج مع الدراسات التي تتبنى المدخل المعرفي في استقصاء الظاهرة التي بلورتها مشكلة الدراسة، ثم تحليلها، وتفسيرها، ومقارنتها وتقويمها وفقاً لأسس علمية، بهدف الوصول إلى تقييمات يرتقي بها رصيد المعرفة بصدد تلك الظاهرة، ولأنه يصف الظواهر ويفسرها، ويحدد الظروف والعلاقات بين الوقائع، كما يتضمن تفسيراً للبيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها بهدف استخلاص النتائج.

٣-٣ مصادر جمع البيانات

لتحقيق أهداف الدراسة لجأ الباحث إلى استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات، وهما:

- **المصادر الأولية:** لمعالجة الجانب التحليلي لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسة للدراسة، وإعداد فقراتها بالاعتماد على اللائحة التنفيذية لحكومة الشركات الصادرة عن هيئة أسواق المال الكويتية لعام (٢٠١٥)، وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة (٢٠١٦)، الإطار النظري الذي انتهى إليه الباحثون، والدراسات السابقة، وتشمل على عدد من الفقرات تعكس أهداف الدراسة وأسئلتها، للإجابة عليها من قبل المبحوثين.

- **المصادر الثانوية:** حيث قام الباحث بالرجوع إلى المصادر المكتبية، ومراجعة الأدبيات السابقة من أجل التعرف على الأسس والطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات، وتوضيح المفاهيم المتعلقة بالدراسة بيان متغيرات الدراسة، وأسبابها، وتأثيرها، ومن أجل وضع الفرضيات الخاصة بالدراسة، وإثراء عملية المناقشة، ومن المصادر الثانوية:

- كتب المحاسبة والمقالات العربية والأجنبية المتخصصة، والدراسات المنشورة التي تبحث موضوع الدراسة.
- رسائل الماجستير التي تبحث موضوع الدراسة.
- القوانين والأنظمة الرسمية الصادرة عن الجهات الحكومية في دولة الكويت.
- المعلومات المتوفرة على الإنترنت والمواقع الإلكترونية.

٣-٤ التعريف بأداة الدراسة

قام الباحث بتصميم أداة الدراسة (الاستبانة) والتي تغطي كافة متغيرات الدراسة، وإعداد فقراتها بالاعتماد على اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الصادرة عن هيئة أسواق المال الكويتية لعام (٢٠١٥)، وقانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة (٢٠١٦)، الإطار النظري الذي انتهى إليه الباحثون، والدراسات السابقة، وتكونت من قسمين رئيسيين، تمثلت فيما يأتي:

القسم الأول: هدف هذا القسم إلى جمع البيانات الشخصية عن أفراد عينة الدراسة، واشتملت على المؤهل العلمي، والتخصص العلمي، وسنوات الخبرة، والمسمى الوظيفي، بالإضافة إلى الشهادات المهنية.

القسم الثاني: تكون هذا القسم من مجالين، خصصت للعبارات التي تغطي متغيرات الدراسة، والتي تقيس اثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، وهي كما يأتي:

المجال الأول: يمثل المتغير المستقل، والذي يتعلق بقياس متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق المال الكويتي، ويتضمن (٣٤) فقرة، مقسمة على أربع متغيرات، كما يلي:

- متغير مسؤولية مجلس الإدارة، وخصص له (١١) فقرة.
- متغير صلاحيات مجلس الإدارة، وخصص له (٩) فقرات.
- متغير مكافآت مجلس الإدارة، وخصص له (٦) فقرات.
- متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة، وخصص له (٨) فقرات.

المجال الثاني: يمثل المتغير التابع، والذي يتعلق بقياس تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق المال الكويتي، وخصص له (١٥) فقرة.

وقد استخدم الباحث عبارات تقييميه لتحديد إجابات عينة الدراسة وعلى مقياس ليكرت الخماسي ذي المستويات الخمس (١-٥)، لتحديد درجة موافقة أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من

فقرات أداة الدراسة، وتحويلها إلى بيانات كمية يمكن قياسها إحصائياً، وتم إعطاؤها الأوزان النسبية الظاهرة في جدول رقم (٢).

جدول رقم (٢)
مستويات مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في أداة الدراسة

الوزن النسبي	درجة الموافقة	درجة المقياس
٨١-١٠٠%	٥	موافق بشدة
٦١-٨٠%	٤	موافق
٤١-٦٠%	٣	موافق إلى حد ما
٢١-٤٠%	٢	غير موافق
٠-٢٠%	١	غير موافق إطلاقاً

ويهدف تحديد درجة أهمية كل فقرة من فقرات الدراسة عند التطبيق على المتوسطات الحسابية للمتغيرات، فقد استخدم الباحث معيار إحصائي مستخدم في العديد من الدراسات يقوم على تقسيم الأوساط الحسابية إلى ثلاثة مستويات، وهي (مرتفعة، متوسطة، متدنية) وبناءً على المعادلة الآتية (Sekran, 2010):

طول الفئة = (الحد الأعلى للبدل - الحد الأدنى للبدل) / عدد المستويات

طول الفئة = $(1-5) / 3 = 3/4 = 0.75$ وبذلك تكون المستويات كالتالي:

من (١ إلى أقل من ٢.٣٣) تعني مستوى أهمية متدني.

من (٢.٣٤ - أقل من ٣.٦٦) تعني مستوى أهمية متوسط.

من (٣.٦٧ - ٥) تعني مستوى أهمية مرتفع.

٥-٣ مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عام ٢٠١٦، والبالغ عددها (٣٦) شركة صناعية (سوق الكويت للأوراق المالية، ٢٠١٦)، أما وحدة التحليل التي تم الاعتماد عليها في تعبئة الاستبانة فتتكون من جميع المدققين الداخليين على اختلاف مسمياتهم الوظيفية، حيث تم توزيع (١٤٠) استبانته، أستردها منها (١٢٤) استبانته بنسبة (٨٨.٥%) من إجمالي عدد الاستبانات الموزعة، وبعد فرزها تم استبعاد (٨) استبانته كانت غير صالحة للتحليل الإحصائي، بسبب عدم اكتمال تعبئتها، وبذلك استقرت عينة الدراسة على (١١٦) فرداً، وهي التي خضعت للتحليل الإحصائي وبنسبة (٨٢.٨%) من عدد الاستبانات التي وُزعت على المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، وتعتبر هذه النسبة جيدة لإجراء الدراسة، والجدول رقم (٣) يوضح ذلك،

والمملق رقم (٣) يبين أسماء الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عينة الدراسة والتي تم توزيع الاستبانة عليها.

الجدول رقم (٣)
الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

الاستبانات الصالحة للتحليل		الاستبانات المستردة		الاستبانات الموزعة		مجتمع الدراسة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
٨٢.٨%	١١٦	٨٨.٥%	١٢٤	١٠٠%	١٤٠	

المصدر: من إعداد الباحث

٦-٣ وحدة التحليل:

اشتملت وحدة التحليل على المدققين الداخليين والذين يحملون مسميات وظيفية: مدير تدقيق داخلي، ومدير تدقيق داخلي تنفيذي، ومشرف تدقيق داخلي، ومدقق داخلي أول والعاملين في الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

٧-٣ المعالجة الإحصائية

بعد أن أنهى الباحث عملية جمع البيانات اللازمة حول متغيرات الدراسة تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسب الآلي لاستخراج النتائج الإحصائية، حيث تم الاستفادة من برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) في معالجة البيانات، واستخدمت الدراسة عدة أساليب إحصائية من أجل توظيف البيانات لتحقيق أهداف الدراسة، وفيما يأتي الأساليب التي تم استخدامها:

١- الأساليب الإحصائية الوصفية: تم استخدام هذه الأساليب بهدف وصف آراء عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات متغيرات الدراسة، وتحديد أهمية العبارات الواردة في الاستبانة وفقاً لمتوسطاتها الحسابية، من الأساليب التي تم استخدامها الوسط الحسابي (Mean)، التوزيع التكراري (Frequency)، والنسب المئوية (Percentages)، وكذلك استخدام الانحراف المعياري لبيان درجة تشتت الإجابات عن وسطها الحسابي.

٢- اختبار معامل بيرسون للارتباط: وتم استخدام هذا الاختبار للكشف عن مدى وجود علاقة ارتباط بين متغيرين، وقد أتمدت علاقات الارتباط التي تزيد عن (٣٠%)، وكانت دلالتها الإحصائية مهمة عند مستوى الدلالة $(0.05 \geq \alpha)$.

٣- اختبار كرونباخ ألفا: أستخدم هذا الاختبار بهدف التحقق من مقدار الاتساق الداخلي لأداة الدراسة كأحد المؤشرات على ثباتها، وقام الباحث بحساب معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لإجابات عينة الدراسة التي تم الحصول عليها، وكلما كانت قيم كرونباخ ألفا عالية كانت درجة الاتساق الداخلي عالية، ومقبولة، ومؤشراً على ثبات أداة الدراسة.

١- تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، وذلك من أجل اختبار تأثير كل متغير مستقل في المتغير التابع.

٣-٨ قاعدة القرار لاختبار الفرضيات

تنص قاعدة القرار عند اختبار الفرضية الرئيسية على رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_a) إذا كانت قيم (F) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وذلك عند مستوى معنوية (Sig) ($\leq 5\%$)، ويستدل على قبول أو رفض الفرضية إذا كانت عدد المتغيرات المستقلة أكثر من اثنين في نموذج الانحدار من خلال مستوى الدلالة الإحصائية لقيمة قيم (F). كما تنص قاعدة القرار عند اختبار الفرضيات الفرعية على رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_a) إذا كانت قيم (T) المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية، وذلك عند مستوى معنوية (Sig) ($\leq 5\%$)، ويستدل على قبول أو رفض الفرضية إذا كانت عدد المتغيرات المستقلة واحد فقط في نموذج الانحدار من خلال مستوى الدلالة الإحصائية لقيمة قيم (T). كما تم حساب معامل التحديد المتعدد (R^2) والذي يمثل نسبة التباين في متغير الدراسة التابع، والذي يمكن تفسيره من قبل المتغيرات المستقلة، ويقاس قوة العلاقة في نموذج الانحدار (Malhotra, 2003)

٣-٩ صدق وثبات أداة الدراسة

أولاً: تم عرض أداة الدراسة على ذوي الخبرة والاختصاص من أعضاء الهيئة التدريسية في الجامعات الأردنية بهدف التعرف على درجة وضوح العبارات المستخدمة في أداة الدراسة، وسهولتها، وانسجامها مع أهداف الدراسة، وللتأكد أن الباحث قد قام بقياس ما يجب قياسه وللوصول إلى مستوى عالٍ من الصدق الداخلي في الدراسة، وتم إرفاق تقرير واف يتضمن مشكلة الدراسة وأهدافها، وبعد استرجاع الاستبانة قام الباحث بإجراء التعديلات المقترحة من المحكمين قبل توزيعها على عينة الدراسة، والملحق رقم (٢) يبين أسماء محكمي استبانة الدراسة.

ثانياً: تم قياس صدق المحتوى لأداة الدراسة للتأكد من مدى تعبير فقرات كل مجال من مجالات الدراسة عن المجال الذي تنتمي إليه، وان مجالات الدراسة تحقق أهداف الدراسة، وتمّ قياس صدق محتوى الاستبانة باستخدام معامل بيرسون للارتباط Pearson Coefficient of (Correlation)، حيث أشار (Nunnally, 1978) إلى أن الفقرات التي يزيد ارتباطها مع المجال عن (≥ 0.30)، وكانت ذات دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \geq 0.05$) تُعدّ مقبولة لقياس المجال الذي تنتمي إليه، وكذلك المجال مع الأداة ككل، وفيما يلي نتائج هذا الاختبار:

- صدق المحتوى لفقرات الإستبانة: يبين الجدول رقم (٤) معاملات ارتباط بيرسون بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه، حيث يتم اعتماد الفقرات التي يزيد ارتباطها مع المجال عن (٣٠%) دلالة إحصائية عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$.

جدول رقم (٤)
معاملات ارتباط بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه

الفقرة	مسؤوليات مجلس الإدارة		صلاحيات مجلس الإدارة		مكافآت مجلس الإدارة		استقلالية لجان مجلس الإدارة		تحسين نظام الرقابة الداخلية	
	الارتباط	مستوى الدلالة	الارتباط	مستوى الدلالة	الارتباط	مستوى الدلالة	الارتباط	مستوى الدلالة	الارتباط	مستوى الدلالة
١	٠.٥٢٦	٠.٠٠٠	٠.٦٥١	٠.٠٠٠	٠.٧٠٤	٠.٠٠٠	٠.٦٨٨	٠.٠٠٠	٠.٧٤٠	٠.٠٠٠
٢	٠.٦١٢	٠.٠٠٠	٠.٧٦١	٠.٠٠٠	٠.٨٢٥	٠.٠٠٠	٠.٨٠٢	٠.٠٠٠	٠.٦٧٩	٠.٠٠٠
٣	٠.٦٣٩	٠.٠٠٠	٠.٨٣٥	٠.٠٠٠	٠.٧٦٠	٠.٠٠٠	٠.٨٦٩	٠.٠٠٠	٠.٨٠١	٠.٠٠٠
٤	٠.٦٥٠	٠.٠٠٠	٠.٦٦٦	٠.٠٠٠	٠.٧٢٠	٠.٠٠٠	٠.٨٥٢	٠.٠٠٠	٠.٧٠٢	٠.٠٠٠
٥	٠.٧٠٠	٠.020	٠.٧٥٠	٠.٠٠٠	٠.٧٤٩	٠.٠٠٠	٠.٨٦٧	٠.٠٠٠	٠.٧٥٨	٠.٠٠٠
٦	٠.٦٥٧	٠.٠٠٠	٠.٨٦٦	٠.٠٠٠	٠.٦٩٢	٠.٠٠٠	٠.٨٥٧	٠.٠٠٠	٠.٧٥٢	٠.٠٠٠
٧	٠.٧٢٤	٠.٠٠٠	٠.٤٨٦	٠.٠٠٠			٠.٨٩٨	٠.٠٠٠	٠.٧٣٠	٠.٠٠٠
٨	٠.٦٨٨	٠.٠٠٠	٠.٦٧٧	٠.٠٠٠			٠.٧٦٤	٠.٠٠٠	٠.٨٣٣	٠.٠٠٠
٩	٠.٧٦٥	٠.٠٠٠	٠.٦٧٢	٠.٠٠٠					٠.٦٤٣	٠.٠٠٠
١٠	٠.٧٩٩	٠.٠٠٠							٠.٨٧٥	٠.٠٠٠
١١	٠.٥٤٧	٠.٠٠٠							٠.٧٩٩	٠.٠٠٠
١٢									٠.٤٨٨	٠.٠٠٠
١٣									٠.٣٩٨	٠.٠٠٠
١٤									٠.٤٩٥	٠.٠٠٠
١٥									٠.٣٠٢	٠.٠٠٠

معاملات الارتباط جميعها داله إحصائيا عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$

يبين الجدول السابق، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة $(0.05 \geq \alpha)$ بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه، حيث كان معاملات الارتباط أكبر من (٣٠%) وتراوحت بين (٠.٣٠٢ - ٠.٨٩٨) ودالة إحصائيا عند مستوى الدلالة $(0.05 \geq \alpha)$ ، مما يشير إلى وجود صدق بنائي لهذه الفقرات.

- صدق المحتوى مجالات الإستبانة: يبين الجدول رقم (٥) معاملات الارتباط لكل مجال من مجالات الاستبيان بالدرجة الكلية للاستبيان، حيث يتم اعتماد الفقرات التي يزيد ارتباطها مع المجال عن (٣٠%) دلالة إحصائية عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$.

جدول رقم (٥)
معاملات الارتباط بين المجالات والدرجة الكلية للأداة

المجال	عنوان المجال	الارتباط مع	الدلالة
--------	--------------	-------------	---------

الإحصائية	الأداة		
٠.٠٠٠	0.٨٢٤(**)	مسؤوليات مجلس الإدارة	الأول
٠.٠٠٠	0.٨٢١(**)	صلاحيات مجلس الإدارة	
٠.٠٠٠	0.٧٠٨(**)	مكافآت مجلس الإدارة	
٠.٠٠٠	0.٦٦٨(**)	استقلالية لجان مجلس الإدارة	
٠.٠٠٠	0.٨٧٤(**)	المجال الأول ككل	
٠.٠٠٠	0.٩١١(**)	تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية	الثاني

** معامل الارتباط دال إحصائياً عند مستوى $(0.05 \geq \alpha)$

يبين الجدول السابق أن محتوى كل مجال من مجالات الدراسة له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة $(0.05 \geq \alpha)$ ، حيث كان معاملات الارتباط أكبر من (٣٠%) وتراوح بين (٠.٦٦٨ - ٠.٩١١) ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة $(0.05 \geq \alpha)$ ، مما يشير إلى وجود صدق بنائي لمجالات الدراسة.

ثالثاً: تم إجراء اختبار الثبات لأداة الدراسة باستخدام مقياس الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) لإجابات عينة الدراسة التي تم الحصول عليها لمعرفة مدى الاعتمادية على أداة الدراسة، وتعد القيمة المقبولة إحصائياً لهذا المقياس (٦٠%) فأكثر (Malhotra, 2003)، والجدول رقم (٦) يبين ذلك

الجدول رقم (٦)

معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لمجالات الدراسة ولأداة ككل

معامل الثبات كرونباخ ألفا	عدد الفقرات	عنوان المتغير	الفقرات
٠.٨٧٣	١١	مسؤوليات مجلس الإدارة	١١-١
٠.٨٧١	٩	صلاحيات مجلس الإدارة	٢٠-١٢
٠.٨٣٤	٦	مكافآت مجلس الإدارة	٢٦-٢١
٠.٩٣٢	٨	استقلالية لجان مجلس الإدارة	٣٤-٢٧
٠.٩٣٦	٣٤	الإجمالي للمجال الأول	٣٤-١
٠.٩١٣	١٥	تحسين نظام الرقابة الداخلية	١٥-١
٠.٩٥٧	٤٩	المعدل العام للثبات	

وتشير النتائج الواردة في الجدول (٦) إلى وجود ثبات عالٍ لإجابات الافراد عينة الدراسة، حيث تراوحت قيم معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا لفقرات لمتغيرات ومجالات الدراسة بين (٠.٨٣٤-٠.٩٣٢)، وأن جميع فقرات قيم ألفا (α) المحسوبة أكبر من النسبة المقبولة (٦٠%)، وبلغت للأداة ككل (٩٥.٧%) مما يعكس اتساقاً داخلياً مقبولاً لإغراض التطبيق، ويؤكد على الثبات والتناسق الداخلي للمتغيرات داخل المقياس وإمكانية الاعتماد عليها لإجراء التحليل الإحصائي.

٣-١٠ خصائص أفراد عينة الدراسة

للتعرف على خصائص أفراد عينة الدراسة تم استخراج التكرارات، والنسب المئوية لتوزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية، الجدول (٧) يوضح ذلك.

الجدول رقم (٧)

توزيع أفراد العينة تبعاً للمتغيرات الشخصية (ن=١١٦)

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية المجمعة
المؤهل العلمي	دبلوم	3	2.6	2.6
	بكالوريوس	72	62.1	64.7
	ماجستير	27	23.3	87.9
	دكتوراه	14	12.1	100.0
التخصص العلمي	محاسبة	73	62.9	62.9
	نظم معلومات محاسبية	21	18.1	81.0
	علوم مالية ومصرفية	17	14.7	95.7
	اقتصاد	5	4.3	100.0
سنوات الخبرة	أقل من ٥ سنوات	17	14.7	14.7
	من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات	32	27.6	42.2
	من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة	44	37.9	80.2
	١٥ سنة فأكثر	23	19.8	100.0
المسمى الوظيفي	مدير تدقيق داخلي	١٧	١٤.٧	١٤.٧
	مدير تدقيق داخلي تنفيذي	١٣	١١.٢	٢٥.٩
	مشرف تدقيق داخلي	١٨	١٥.٥	٤١.٤
	مدقق داخلي أول	٣٠	٢٥.٩	٦٧.٢
	مدقق داخلي	٣٨	٣٢.٨	١٠٠.٠
الشهادات المهنية	محاسب قانوني أمريكي	4	3.4	3.4
	مدقق نظم معلومات معتمد	33	28.4	31.9
	مدقق داخلي معتمد	52	44.8	٨١.٩
	لا يوجد	٢٧	٢٣.٣	100.0
المجموع		١١٦	١٠٠.٠٠	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات التحليل الإحصائي (SPSS)

يلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- معظم أفراد عينة الدراسة وبنسبة (٦٢.١%) هم من حملة الشهادة الجامعية بكالوريوس، وفي المرتبة الثانية جاء حملة شهادة الماجستير بنسبة بلغت (٢٣.٣) من عينة الدراسة، ثم تلاها حملة شهادة الدكتوراه بنسبة (١٢.١%)، بينما المستوى الأقل فقد كانت حملة شهادة الدبلوم نسبته (٢.٦%) من أفراد عينة الدراسة. ويرى الباحث ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لدى عينة الدراسة أن إدارات الشركات الصناعية تركز حملة شهادات بكالوريوس فأكثر في إدارات التدقيق الداخلي لأنها مستوى علمي مناسب للحصول على المعرفة بأصول ومبادئ

وأسس التدقيق الداخلي والذي يؤهلهم للتعامل مع مختلف القضايا التي تواجههم، حيث يلاحظ أنّ (٩٧.٤%) من عينة الدراسة يحملون شهادة البكالوريوس فأكثر، وهذا يزيد من إدراكهم لأهمية موضوع هذه الدراسة، وبالتالي الاعتماد على إجاباتهم.

٢. معظم أفراد عينة الدراسة وبنسبه (٦٢.٩%) تخصصهم العلمي المحاسبة، وفي المرتبة الثانية جاءت نسبة الحاصلين على شهادة نظم معلومات محاسبية وبنسبة (١٨.١%) من أفراد عينة الدراسة، ثم تلاها نسبة الحاصلين على شهادة علوم مالية ومصرفية بنسبة (١٤.٧%)، بينما المستوى الأقل فقد كانت لحملة تخصص اقتصاد بنسبة (٤.٣%). وهذا يدل على أن موظفي أقسام التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية هم من حملة التخصصات المناسبة لأعمالهم والتي تؤهلهم للقيام بأعمال التدقيق الداخلي، وهذا يبين أن عينة الدراسة تدرك موضوع الدراسة وبالتالي الاعتماد على إجاباتهم.

٣. أنّ أغلبية أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة في مجال التدقيق الداخلي تتراوح (من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنوات) وبنسبته (٣٧.٩%) ومثلت الفئة الأكبر، وفي المرتبة الثانية جاءت نسبة أفراد عينة الدراسة التي تتراوح سنوات خبرتهم (من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات) وبنسبة (٢٧.٦%) من أفراد عينة الدراسة، ثم تلاها عينة الدراسة الذين تزيد خبرتهم عن (١٥) وبنسبته (١٩.٨%)، بينما المستوى الأقل من تقل خبرتهم عن (٥) سنوات شكلت ما نسبته (١٤.٧%) من إجمالي عينة الدراسة، وأن هذه الخبرات العالية تفسر بأن المدققين الداخليين يتمتعون بخبرة كافية للقيام بالأعمال الموكلة إليهم ومعرفة مناسبة بموضوع الدراسة، حيث يلاحظ أن نسبة أفراد عينة الدراسة الذين تزيد خبرتهم عن (٥) سنوات بلغت (٨٥.٧%)، مما يجعلهم قادرين بالإجابة على بنود الاستبانة بشكل جيد.

٤. توزعت عينة الدراسة على سلم المسميات الوظيفية الموضوع في الدراسة، حيث جاء في المرتبة الأولى من يحملون مسمى وظيفي "مدقق داخلي" وبنسبة بلغت (٣٢.٨%) من أفراد العينة، وفي المرتبة الثانية جاء من يحتلون مسمى وظيفي "مدقق داخلي أول" وبنسبة (٢٥.٩%)، ثم تلاها وبنسبة (١٥.٥%) من يحملون مسمى وظيفي "مشرف التدقيق الداخلي"، بينما من يحملون مسمى وظيفي "مدير التدقيق الداخلي تنفيذي" بلغت نسبتهم (١١.٢%) من أفراد عينة الدراسة، والمستوى الأقل كانت للعاملين الذي يحملون مسمى وظيفي "مدير تدقيق داخلي" وبنسبة (١٤.٧%) من أفراد عينة الدراسة، وتعتبر هذه المسميات الوظيفية ذات علاقة مباشرة بمهنة التدقيق الداخلي، مما يجعل الباحث مطمئن على أن إجابات عينة الدراسة، وبالتالي الاعتماد على إجاباتهم.

٥. أما فيما يتعلق بالشهادات المهنية ، فقد أشارت النتائج أن أفراد عينة الدراسة الذين يحملون شهادة "مدقق داخلي معتمد" قد حصلت على المرتبة الأولى وبنسبته (٤٤.٨%)، وفي المرتبة الثانية حاصلين على شهادة "مدقق نظم معلومات معتمد" وبنسبة (٢٨.٤%) من أفراد العينة وتعتبر الشهادات السابقة لها علاقة مباشرة بوظيفة التدقيق الداخلي، بينما حملت شهادة "محاسب قانوني أمريكي" فقد كانت نسبتها منخفضة وبلغت (٣.٤%) على التوالي، كما أظهرت النتائج عدم اهتمام إدارات الشركات الصناعية باعتبار هذه الشهادات شرطاً للتعيين، حيث بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين لا يحملون شهادات مهنية ضمن سلم الشهادات المهنية الموضوع في الدراسة أو غيرها (٢٣.٣%).

الفصل الرابع : تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

١-٤ المقدمة.

٢-٤ نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

١-٢-٤ مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة.

٢-٢-٤ تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية.

٣-٤ اختبار فرضيات الدراسة.

١-٣-٤ اختبار الفرضية الرئيسية.

١-١-٣-٤ اختبار الفرضية الفرعية الأولى.

٢-١-٣-٤ اختبار الفرضية الفرعية الثانية.

٣-١-٣-٤ اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.

٤-١-٣-٤ اختبار الفرضية الفرعية الرابعة.

الفصل الرابع

تحليل ومناقشة نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

٤-١ المقدمة

يتضمن هذا الفصل عرض نتائج الدراسة التي تهدف إلى قياس أثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، ويبدأ الفصل بعرض موسع لمتغيرات الدراسة، ومناقشة نتائجها، ثم اختبار فرضيات الدراسة.

٤-٢ نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

٤-٢-١ ضوابط مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة

ويبيّن الجدول رقم (٨) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفق المتوسطات الحسابية.

الجدول رقم (٨)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة

الرتبة	الرقم	المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الأهمية
١	٤	استقلالية لجان مجلس الإدارة	4.18	0.61	83.58	مرتفع
٢	٢	صلاحيات مجلس الإدارة	4.13	0.60	82.62	مرتفع
٣	٣	مكافآت مجلس الإدارة	4.09	0.57	81.81	مرتفع
٤	١	مسؤوليات مجلس الإدارة	4.02	0.56	80.33	مرتفع
مجال "مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة" ككل						
			٤.١٠	٠.٤٦	٨١.٩٦	مرتفع

يلاحظ من الجدول أنّ إجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين في الشركات الصناعية كانت عالية الأهمية اتجاه كافة متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة، وتراوحت المتوسطات الحسابية الإجمالية بين (٤.٠٢-٤.١٨)، حيث جاءت في المرتبة الأولى تمتع لجان مجلس الإدارة بالاستقلالية بأعلى متوسط حسابي بلغ (٤.١٨) بنسبة (٨٣.٥٨%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري منخفض بلغ (٠.٦١)، في المرتبة الثانية تمتع مجلس الإدارة بالصلاحيات الممنوحة له بمتوسط حسابي بلغ (٤.١٣) بنسبة (٨٢.٦٢%) وبمستوى أهمية عالي أيضاً، وجاء في المرتبة الأخيرة بان مجلس الإدارة يمارس المسؤوليات الملقاة على

عائقة بمتوسط حسابي بلغ (٤.٠٢) بنسبة (٨٠.٣٣%) وبمستوى أهمية عالي، وانحراف معياري منخفض (٠.٥٦).

وتشير النتائج الإجمالية إلى أن نسبة متوسط آراء المدققين الداخليين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية حول الضوابط الأساسية التي يجب أن تتوفر في أعضاء مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة بلغت (٤.١٠) بنسبة (٨١.٩٦%)، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالي، وأن الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٤٦)، مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشتت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المجال. وهذا يعني أن مجالس الإدارة تتمتع بالضوابط الأساسية التي يجب أن تتوفر في أعضاء مجالس الإدارة وفق متطلبات حوكمة الشركات الكويتية، حيث يدرك المدققين بان مجالس الإدارة تلعب دوراً هاماً في الإشراف والرقابة على الإدارة التنفيذية في الشركة للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتعليمات والخطط الموضوعية، وإعداد السياسة العامة لها، ووضع الخطط المالية اللازمة لتحقيق أهدافها وتصريف شؤونها، وان مجالس الإدارة تقوم بتشكيل لجان تختص بإعداد التوصيات المتعلقة بالسياسات واللوائح المنظمة لمنح التعويضات والمكافآت تسمى لجنة الترشيحات والمكافآت حسب متطلبات حوكمة الشركات الكويتية، بالإضافة إلى إدراك عينة الدراسة بان مجالس الإدارة تدرك أهمية استقلالية اللجان المنبثقة عنها وتعتبرها ذات أهمية عالية في مجال التأثير على فعالية المجلس الإشرافية والرقابية. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (العازمي، ٢٠١٤؛ وشطناوي، ٢٠١١) التي أظهرت أن الشركات تلتزم بمتطلبات حوكمة الشركات المتعلقة بقاعدة مهام ومسؤوليات مجالس الإدارة.

وقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على فقرات متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة لكل متغير على حدة، حيث كانت على النحو التالي:

١. مسؤوليات مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية

يبين الجدول رقم (٩) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات متغير مسؤوليات مجلس الإدارة من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (٩)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير مسؤوليات مجلس الإدارة

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن = (١١٦)	مستوى
--------	-------	--------	-----------	-------

الأهمية	الأهمية النسبية	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
عالية	89.14	0.70	4.46	يضمن مجلس الإدارة دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها، وفق سياسات الإفصاح والشفافية المعمول بها.	١ 11
عالية	88.10	0.73	4.41	يقوم مجلس الإدارة بمتابعة الإدارة التنفيذية وفق مؤشرات الأداء الموضوعية.	٢ 8
عالية	85.86	0.79	4.29	يتحمل مجلس إدارة الشركة مسؤولية الرقابة والإشراف على أداء أعضاء الإدارة التنفيذية، والتأكد من قيامهم بأداء كافة المهام الموكلة إليهم.	٣ 1
عالية	85.17	0.69	4.26	يقوم مجلس الإدارة بتعيين أعضاء الإدارة التنفيذية، بما فيها الرئيس التنفيذي أو من في حكمه.	٤ 7
عالية	85.00	0.77	4.25	يعمل مجلس الإدارة على التأكد من مدى التزام الشركة بالسياسات والإجراءات التي تضمن احترام الشركة للأنظمة واللوائح الداخلية المعمول بها.	٥ 6
عالية	82.07	0.74	4.10	يحرص مجلس الإدارة على التأكد وبصفة دورية من فاعلية وكفاية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في الشركة والشركات التابعة لها.	٦ 2
عالية	81.38	0.79	4.07	يقوم مجلس الإدارة بإعداد تقرير سنوي يتلى في الجمعية العامة السنوية للشركة يتضمن متطلبات وإجراءات استكمال قواعد حوكمة الشركات ومدى التقيد بها.	٧ 3
عالية	77.76	1.02	3.89	يقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجان مختصة وفق ميثاق يوضح مدة اللجنة وصلاحياتها ومسؤولياتها وكيفية رقابة المجلس عليها.	٨ 10
عالية	76.38	0.91	3.82	يقوم مجلس الإدارة باعتماد الأهداف والاستراتيجيات والخطط والسياسات الهامة للشركة.	٩ 9
متوسطة	٧٣.٦٠	0.98	3.٦٨	يقوم مجلس الإدارة بإرساء قنوات اتصال فاعلة تتيح لمساهمي الشركة الاطلاع بشكل مستمر ودوري على أوجه الأنشطة المختلفة للشركة وأية تطورات جوهرية.	١٠ 5
متوسطة	٧٢.٢٠	1.01	3.٦١	يحرص مجلس الإدارة على التأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة للشركة تتسم بالشفافية والوضوح بما يتيح عملية اتخاذ القرار وتحقيق مبادئ الحوكمة الرشيدة.	١١ 4
عالية	٨٠.٣٣	٠.٥٦	٤.٠٢	متغير "مسؤوليات مجلس الإدارة" ككل	

يظهر الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عالية الأهمية اتجاه كافة الفقرات متغير مسؤوليات مجلس الإدارة، باستثناء الفقرة رقم (٥) كانت متوسطة

الأهمية، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٦١ - ٤.٤٦)، وباستعراض ترتيب الفقرات، تبين أن الفقرة رقم (١١) كان لها أكبر الأهمية في مسؤوليات مجلس الإدارة، والتي تنص على "يضمن مجلس الإدارة دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها، وفق سياسات الإفصاح والشفافية المعمول بها" وبمتوسط حسابي (٤.٤٦)، وبنسبة (٨٩.١٤%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري (٠.٧٠)، بينما حصلت الفقرة (٤) على المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية، والتي تنص على "يحرص مجلس الإدارة على التأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة للشركة تتسم بالشفافية والوضوح بما يتيح عملية اتخاذ القرار وتحقيق مبادئ الحوكمة الرشيدة"، وذلك بمتوسط حسابي (٣.٦١)، بنسبة (٧٢.٢%) وبمستوى أهمية متوسط، وانحراف معياري (١.٠١).

وتشير النتائج الإجمالية أن نسبة متوسط مستوى تمتع مجلس الإدارة بمسؤولياته بلغت (٤.٠٢) وبنسبة (٨٠.٣٣%) وبمستوى تقييم عالي، وأن الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٥٦)، مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشتت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المتغير، ويعزو الباحث هذه النتيجة بان مجالس الإدارة تدرك لمسؤولياتها المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية لسنة ٢٠١٥، وقانون الشركات رقم (١) لسنة ٢٠١٦، حيث يشعر المدققين الداخليين بان مجالس الإدارة تقوم بالدور الإشرافي والرقابي على الإدارة التنفيذية في الشركة للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتعليمات والخطط الموضوعية، كما يقوم مجلس الإدارة بمسؤوليته في سن الأنظمة المطبقة والتي تتعلق بمختلق المستويات الإدارية في الشركة.

كما يفسر ذلك بان تمتع مجالس الإدارة بالمسؤوليات المناطة بها حسب القوانين والأنظمة يضمن تعيين رئيس وأعضاء الإدارة التنفيذية بشكل سليم بما يحقق دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها وفق سياسات الإفصاح والشفافية المعمول بها، ومتابعتهم وفق مؤشرات الأداء الموضوعية للتأكد من قيامهم بأداء كافة المهام الموكلة إليهم. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (العازمي، ٢٠١٤؛ بنى نصر، ٢٠١٣؛ الشطنواوي، ٢٠١١) التي أظهرت وجود التزام من قبل الشركات بمهام ومسؤوليات مجلس الإدارة.

٢. صلاحيات مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية

يظهر الجدول رقم (١٠) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات متغير صلاحيات مجلس الإدارة من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (١٠)
المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير صلاحيات مجلس الإدارة

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن= (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
١	14	يقوم أعضاء مجلس الإدارة باتخاذ القرارات التي تكفل تحقيق الأداء السليم لكافة أنشطة الشركة.	4.45	0.61	88.97
٢	20	يتولى مجلس الإدارة صلاحيات ووضع الخطط الإدارية والفنية اللازمة لتسيير أعمالها وتحقيق أغراضها.	4.34	0.79	86.72
٣	19	يتولى مجلس الإدارة صلاحيات الإشراف والرقابة وتنفيذ السياسة العامة للشركة.	4.33	0.71	86.55
٤	18	يتمتع أعضاء مجلس الإدارة بالصلاحيات التي تؤهلهم للقيام والاضطلاع بالمسؤوليات والمهام المطلوبة منهم.	4.28	0.88	85.69
٥	15	يوجد لدى الشركة تعليمات وقواعد وإجراءات بصورة تفصيلية وواضحة لمجلس الإدارة للقيام بأعمالها بطريقة سليمة.	4.28	0.71	85.69
٦	16	يتم تحديد صلاحيات وسلطات أعضاء مجلس الإدارة في الشركة والمرتبطة بالحوكمة بصورة تفصيلية وواضحة.	4.08	0.97	81.55
٧	17	يحق لأعضاء مجلس الإدارة ممارسة دورهم الرقابي على أعمال الشركة الداخلية والخارجية.	4.02	0.98	80.34
٨	13	يتمتع أعضاء مجلس الإدارة بالصلاحيات لكافة الأنشطة في الشركة المالية وغير المالية.	3.81	1.03	76.21
٩	12	يحق لمجلس الإدارة التصرف في أصول الشركة، وممتلكاتها.	3.٧١	0.95	٧٤.٢٠
متغير "صلاحيات مجلس الإدارة" ككل			٤.١٣	٠.٦٠	٨٦.٦٢

يبين الجدول السابق أنّ المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية عالية الأهمية اتجاه كافة الفقرات متغير صلاحيات مجلس الإدارة، وتراوح المتوسطات الحسابية بين (٣.٧١ - ٤.٤٥)، وباستعراض ترتيب

الفقرات، تبين أن الفقرة رقم (١٤) كان لها أكبر الأهمية في صلاحيات مجلس الإدارة، والتي تنص على "يقوم أعضاء مجلس الإدارة باتخاذ القرارات التي تكفل تحقيق الأداء السليم لكافة أنشطة الشركة" وبمتوسط حسابي (٤.٤٥)، بنسبة (٨٨.٩٦%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري (٠.٦١)، بينما حصلت الفقرة (١٢) على المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية، والتي تنص على "يحق لمجلس الإدارة التصرف في أصول الشركة، وممتلكاتها"، وذلك بمتوسط حسابي (٣.٧١)، بنسبة (٧٤.٢٠%) وبمستوى أهمية عالي، وانحراف معياري (٠.٩٥).

وتشير النتائج الإجمالية إلى أن نسبة متوسط مستوى تمتع مجلس الإدارة بالصلاحيات الممنوحة له بلغت (٤.١٣) وبنسبة (٨٦.٦٢%) وبمستوى تقييم عالي، وأن الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٦٠)، مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشتت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المتغير، ويعزو الباحث هذه النتيجة بان مجالس الإدارة تدرك للصلاحيات الممنوحة لها وفق اللائحة التنفيذية لحكومة الشركات الكويتية، ٢٠١٥، وقانون الشركات رقم (١) لسنة ٢٠١٦ لذلك تقوم بوضع السياسة العامة للشركة، ووضع الخطط المالية والإدارية والفنية اللازمة لتحقيق أهداف الشركة وتسيير أعمالها، والتأكد من تكامل التقارير المالية، وخضوع الشركة للمتطلبات القانونية والتنظيمية وضمان استقلالية المدققين الداخليين والخارجيين عند أداء واجباتهم الوظيفية. كما يمكن تفسير ذلك بان عينة الدراسة يشعرون بالصلاحيات التي يمارسها مجالس الإدارة وبنسبة عالية من خلال ارتباطهم بمجلس الإدارة، ومناقشة مستوى سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية مع أعضاء مجلس الإدارة وباستمرار

٣. مكافآت مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية

يبين الجدول رقم (١١) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات متغير مكافآت مجلس الإدارة من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (١١)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير مكافآت مجلس الإدارة

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن = (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
١	22	يتم تحديد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بناء على أسس واضحة ومحددة مقابل المجهود التي حصلت عليها الشركة.	4.21	0.81	84.14
٢	24	تقوم الشركة بالإفصاح عن كافة المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة، سواء كانت مبالغ أو منافع	4.17	0.85	83.45

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن= (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
		أو مزايا، أياً كانت طبيعتها ومسماه في التقارير المالية السنوية.			
٣	23	تقوم الشركة بوضع جداول مكافآت إضافية للمهام الخاصة التي يتولاها أعضاء مجلس إدارة الشركة.	4.13	0.72	82.59
٤	25	تعطي الشركة لأعضاء مجلس الإدارة جزءاً من الأرباح متضمنة في المتوسط كمأ معتدلاً من الأسهم.	4.07	0.71	81.38
٥	26	يتم تحديد كافة البدلات لمجلس الإدارة من حضور الجلسات والمصروفات التي تدفعها الشركات مقابل الأعمال التي يودونها.	4.00	0.79	80.00
٦	21	تقوم الشركة بتشكيل لجنة الترشيحات والمكافآت والتي تتولى مسؤولية التأكد من وجود سياسة مكافآت لمجلس الإدارة.	3.97	0.78	79.31
		متغير "مكافآت مجلس الإدارة" ككل	٤.٠٩	٠.٥٧	٨١.٨١

يظهر الجدول السابق أنَّ المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية عالية الأهمية اتجاه كافة فقرات متغير المكافآت الممنوحة لمجلس الإدارة، وتراوحت المتوسطات الحسابية بين (٣.٩٧ - ٤.٢١)، وباستعراض ترتيب الفقرات، تبين أن الفقرة رقم (٢٢) كان لها أكبر الأهمية في مكافآت مجلس الإدارة، والتي تنص على "يتم تحديد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بناء على أسس واضحة ومحددة مقابل المجهود الذي حصلت عليه الشركة" وبمتوسط حسابي (٤.٢١)، بنسبة (٨٤.١٤%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري (٠.٨١)، بينما حصلت الفقرة (٢١) على المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية، والتي تنص على "تقوم الشركة بتشكيل لجنة الترشيحات والمكافآت والتي تتولى مسؤولية التأكد من وجود سياسة مكافآت لمجلس الإدارة"، وذلك بمتوسط حسابي (٣.٩٧)، بنسبة (٧٩.٣١%) وبمستوى أهمية عالي، وانحراف معياري (٠.٧٨).

وتشير النتائج الإجمالية إلى أن نسبة متوسط مستوى المكافآت الممنوحة لمجلس الإدارة بلغت (٤.٠٩) بنسبة (٨١.٨١%) وبمستوى تقييم عالي، وأنَّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٥٧)، مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشتت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المتغير، ويعزو الباحث هذه النتيجة بان تمتع مجلس الإدارة بالمكافآت المنصوص عليها في أنظمة وتعليمات الشركة سواء كانت مبالغ أو منافع أو مزايا، أياً كانت طبيعتها ومسماها تلعب دوراً هاماً في تشجيع مجلس الإدارة بالالتزام بمسؤولياته والصلاحيات

الممنوحة لهم، وبالتالي تفعيل دور مجلس الإدارة في الإشراف والرقابة على كافة أنشطة الشركة والتأكد من الالتزام بالأنظمة والتعليمات والخطط الموضوعية.

كما يمكن تفسير ذلك بان مجالس الإدارة تلتزم وبدرجة عالية بمتطلبات مكافآت مجلس الإدارة المنصوص عليها باللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية لسنة ٢٠١٥، وقانون الشركات رقم (١) لسنة ٢٠١٦ وذلك بتشكيل لجان تختص بإعداد التوصيات المتعلقة بالسياسات واللوائح المنظمة لمنح المكافآت اللازمة، وإعداد تقرير سنوي مفصل عن كافة المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة.

٤. استقلالية لجان مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية

يبين الجدول رقم (١٢) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (١٢)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن = (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
١	32	يتمتع أعضاء لجان مجلس الإدارة باستقلال فكري وحيادي في جميع ما يتعلق بالأعمال المنوطة بهم.	4.25	0.72	85.00
٢	31	تؤدي لجان مجلس الإدارة الأعمال بنزاهة وتجرد من أي تحيز وتعارض في المصالح.	4.23	0.76	84.66
٣	33	تقوم الشركة بتشكيل لجان مجلس الإدارة بحيث تحتوي على عدد من الأعضاء غير أعضاء مجلس الإدارة.	4.21	0.75	84.14
٤	29	يتم الإفصاح عن أسماء أعضاء اللجان المنبثقة عن المجلس وملخص عن مهامها ومسؤولياتها ضمن التقرير السنوي للشركة.	4.18	0.60	83.62
٥	34	تحرص لجان مجلس الإدارة على ضمان وجود نظام رقابي داخلي فعال والتحقق من مؤهلات أعضاءه وفق التشريعات النافذة.	4.16	0.84	83.10
٦	27	يتمتع أعضاء لجان مجلس الإدارة بالمقومات الشخصية والموضوعية.	4.15	0.69	82.93
٧	30	يتجنب أعضاء لجان مجلس الإدارة العلاقات التي قد تفقدهم الموضوعية وتعرضهم لهيمنة أطراف	4.15	0.79	82.93

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن= (١١٦)		مستوى الأهمية
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
		أخرى.			
٨	28	يعتمد مجلس إدارة الشركة مبدأ الشفافية في تعيين أعضاء لجان المجلس.	4.11	0.74	عالية
		متغير "استقلالية لجان مجلس الإدارة" ككل	٤.١٨	٠.٦١	عالية

يظهر الجدول السابق أنَّ المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية عالية الأهمية اتجاه كافة الفقرات متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة، وتراوح المتوسطات الحسابية بين (٤.١١ - ٤.٢٥) وبدرجة تقييم عالية، وباستعراض ترتيب الفقرات، تبين أن الفقرة رقم (٣٢) كان لها أكبر الأهمية في استقلالية لجان مجلس الإدارة، والتي تنص على "يتمتع أعضاء لجان مجلس الإدارة باستقلال فكري وحيادي في جميع ما يتعلق بالأعمال المنوطة بهم" وبمتوسط حسابي (٤.٢٥)، بنسبة (٨٥%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري (٠.٧٢)، بينما حصلت الفقرة (٢٨) على المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية، والتي تنص على "يعتمد مجلس إدارة الشركة مبدأ الشفافية في تعيين أعضاء لجان المجلس"، وذلك بمتوسط حسابي (٤.١١)، بنسبة (٨٢.٢٤%) وبمستوى أهمية عالي.

وتشير النتائج الإجمالية إلى أن نسبة متوسط استقلالية لجان مجلس الإدارة بلغت (٤.١٨) بنسبة (٨٣.٥٨%) وبمستوى تقييم عالي، وأنَّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٦١)، مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشتت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المتغير، ويعزو الباحث هذه النتيجة بان مجلس الإدارة يدرك لأهمية استقلالية لجان مجلس الإدارة لأن مجلس الإدارة يعتمد في رأيه على هذه اللجان فيما تكلف به من أعمال، وان استقلالية هذه اللجان تزيد من مصداقية وعدالة البيانات المالية المنشورة، كما تدرك بان استقلالية هذه اللجان تزيد من فعالية عملية الإشراف على إعداد القوائم المالية والحد من الخلافات بين الإدارة والمدقق الخارجي.

كما يمكن تفسير ذلك بان مجالس الإدارة تلتزم وبنسبة عالية بمتطلبات اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية لسنة ٢٠١٥ وذلك بتشكيل لجان متخصصة تتمتع بالاستقلالية التامة، لحماية نفسها من المساءلة القانونية في حالة حدوث التلاعب والغش في التقارير المالية. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (أبو ريده، ٢٠١٤؛ حداد، ٢٠١٤؛ العازمي، ٢٠١٢؛ شلوشي، ٢٠١١؛ المومني، ٢٠١٠) التي أظهرت بان الشركات تقوم بتشكيل لجان منبثقة عن مجلس الإدارة

وتتمتع بالاستقلالية، وتعارضت مع نتائج دراسة (الشطناوي، ٢٠١١) التي أظهرت التزام الشركات بمستوى متوسط بمتطلبات حوكمة الشركات المتعلقة بتشكيل لجان منبثقة عن مجلس الإدارة.

٤-٢-٢ تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

بيّن الجدول رقم (١٣) المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لفقرات مجال تحسين نظام الرقابة الداخلية وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب أهميتها، وفقاً للمتوسطات الحسابية.

جدول رقم (١٣)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة على فقرات مجال تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن = (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
١	3	يتوفر العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة للقيام بأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي يحسن من نظام الرقابة الداخلي.	4.49	0.72	89.83
٢	15	يهتم مجلس الإدارة بفعالية نظام الرقابة الداخلية ودعم النظام الرقابي وتطويره.	4.41	0.92	88.28
٣	6	تتفعل الرقابة الداخلية باستخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في الشركة.	4.28	0.81	85.69
٤	5	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية تدوير الموظفين بين الأقسام من حين لآخر.	4.17	0.98	83.45
٥	4	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية عند الفصل بين مهام العاملين من خلال دليل عمل واضح وموثوق.	4.16	0.89	83.10
٦	7	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية بتوفير إدارة تقوم بالتدقيق الداخلي وتفي بمتطلبات التدريب بشكل كافٍ.	4.14	0.73	82.76
٧	2	يتم تضمين التقرير السنوي، تقريراً حول مدى كفاية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية على داخل الشركة.	4.10	0.86	82.07
٨	14	يتم توفير نظام رقابي محاسبي مناسب، مصمم بشكل يخدم أهداف الشركة يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.	4.09	0.79	81.90
٩	1	يتم مراجعة هيكل أنظمة الضبط والرقابة الداخلية باستمرار لتحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.	4.09	0.80	81.72
١٠	8	أن تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.	4.07	0.87	81.38

الرتبة	الرقم	الفقرة	ن= (١١٦)		
			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
١١	12	تتحسن نظام الرقابة الداخلية بتوفر تأكيدات معقولة بأن العمليات المالية قد تمت بموافقة إدارة الشركة.	4.04	0.83	80.86
١٢	11	يتم التأكد من التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة بالبيانات المالية يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.	3.99	0.80	79.83
١٣	10	وضع إجراءات تمكّن الموظفين من الإبلاغ عن وجود مخالفات من قبل إدارة الشركة يرفع من فاعلية نظام الرقابة الداخلي.	3.93	0.84	78.62
١٤	13	يتم توفير لجان تدقيق منتخبة ولديها دراية وخبرة في أعمال الشركة لتحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.	3.93	0.88	78.62
١٥	9	تتحسن فاعلية نظام الرقابة الداخلية بحوكمة نظام العمل بشكل كامل داخل الشركة.	3.84	1.00	76.90
مجال "تحسين نظام الرقابة الداخلية" ككل			٤.١٢	٠.٥٧	٨٢.٣٣

يظهر الجدول السابق أنّ المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة من المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية عالية الأهمية اتجاه كافة فقرات مجال تحسين نظام الرقابة الداخلية، وتراوح المتوسطات الحسابية بين (٣.٨٤-٤.٤٩) وبدرجات تقييم عالية، وباستعراض ترتيب الفقرات، تبين أن الفقرة رقم (٣) كان لها أكبر الأهمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية، والتي تنص على "إن توفير العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة للقيام بأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي يحسن من نظام الرقابة الداخلي" وبمتوسط حسابي (٤.٤٩)، بنسبة (٨٩.٨٣%) وهي تقع ضمن مستوى الأهمية العالية، وانحراف معياري (٠.٧٢)، بينما حصلت الفقرة (١٥) على المرتبة الثانية من حيث الأهمية والتي تنص على " يهتم مجلس الإدارة بفعالية نظام الرقابة الداخلية ودعم النظام الرقابي وتطويره" بمتوسط حسابي (٤.٤١) بنسبة (٨٨.٢٨%) وانحراف معياري بلغ (٠.٩٢)، وفي المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية جاءت الفقرة رقم (٩)، والتي تنص على "تتحسن فاعلية نظام الرقابة الداخلية بحوكمة نظام العمل بشكل كامل داخل الشركة"، وذلك بمتوسط حسابي (٣.٨٤)، بنسبة (٧٦.٩٠%) وبمستوى أهمية عالي، وانحراف معياري (١.٠٠).

وتشير النتائج الإجمالية إلى أن نسبة متوسط مستوى تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عالية وبلغت (٤.١٢) بنسبة (٨٢.٣٣%) وبمستوى تقييم عالي، وأنّ الانحراف المعياري للمجال ككل كان منخفضاً (٠.٥٧)،

مما يشير إلى تقارب الآراء، وعدم وجود تشنّت كبير في إجابات الأفراد عينة الدراسة حول هذا المتغير ويعزو الباحث هذه النتيجة بان إدارات الشركات الصناعية تدرك أهمية تحسين نظام الرقابة الداخلية بهدف تأمين سلامة تنفيذ عملياتها والمحافظة على ممتلكاتها وتقييم مدى الالتزام بالضوابط الرقابية، وهي تسعى باستمرار للتأكد من فاعلية وكفاية تلك النظم، ومدى توفر البنية الأساسية لها. كما يمكن تفسير بان المدققين الداخليين على اطلاع بأنه لا يمكن لأي شركة القيام بتأدية أعمالها دون وجود نظام رقابة داخلية فعّال يغطي جميع مراحل أعمالها ونشاطاتها، لذلك لا بد من ودعم النظام الرقابي وتطويره من خلال توفير إدارة تقوم بالتدقيق الداخلي، وتوفير العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة، واستخدام وسائل الرقابة الحديثة. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة كل من (العازمي، ٢٠١٤؛ سمينة ومريم، ٢٠١٢؛ الرشيد، ٢٠١٠؛ Silmi et al., 2014) والتي توصلت إلى وجود التزام من قبل الشركات بتحسين نظام الرقابة الداخلية.

٣-٤ اختبار فرضيات الدراسة

استخدم الباحث عدداً من أساليب الإحصاء لتحليل البيانات، واختبار الفرضيات التي استندت عليها الدراسة، وتبين الجداول الآتية النتائج التي تم التوصل إليها في اختبار الفرضيات.

١-٣-٤ اختبار الفرضية الرئيسية

تنص هذه الفرضية على "لا يوجد أثر لمجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية" عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

ولاختبار هذه الفرضية، فقد تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Regression)، لتحديد أثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الداخليين العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق المال الكويتي، والجدول التالي يبين نتائج هذا الاختبار.

جدول رقم (١٤)

نتائج تحليل الانحدار المتعدد لتأثير مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

القرار الإحصائي	قيمة (F) الجدولية	الدلالة الإحصائية	قيمة (F) المحسوبة	معامل التحديد	معامل الارتباط	معامل الانحدار	المتغير المستقل
رفض الفرضية	٢.٤٥	٠.٠٠٠	٥٣.٣١٥	٠.٦٤٥	٠.٨١١	٠.١٩٩ ٠.٢٢٧	مسؤوليات مجلس الإدارة صلاحيات مجلس الإدارة

العدمية					٠.٣٥٦	مكافآت مجلس الإدارة
					٠.٢٤٥	استقلالية لجان مجلس الإدارة

درجات الحرية (٤: ١١١)

المتغير التابع: تحسين نظام الرقابة الداخلية

ويتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيمة (F) المحسوبة بلغت (٥٣.٣١٥)، بينما بلغت قيمتها الجدولية (٢.٤٥)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على "يوجد أثر لمجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية" وهذا ما تؤكد مستوى الدلالة المعنوية (Sig) البالغة (٠.٠٠٠)، وهي أقل من مستوى المعنوية (٥%)،

كما تبين إن قيمة معامل الارتباط (R) بلغ (٠.٨١١)، مما يعني أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية قيمتها (٨١.٢%) ودالة إحصائية عن مستوى معنوية ($0.05 \geq \alpha$) بين مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية. وقد تفسر هذه العلاقة بان توفير ضوابط حوكمة الشركات في أعضاء مجالس الإدارة (المسؤوليات وصلاحيات والمكافآت ووجود استقلالية للجان) تهدف إلى قيام مجلس الإدارة بتنفيذ مسؤولياته وصلاحياته الواسعة في الإشراف والرقابة على كافة الأنشطة في الشركة وبالتالي تحسين نظام الرقابة الداخلية.

أما التباين في متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة مجتمعة تفسر ما نسبته (٠.٦٤٥) من التباين في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، مما يعكس ارتفاع قوة العلاقة ودرجة تفسير متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة لمتغير تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، وأن هناك (٠.٣٥٥) تقريباً من التغيرات التي تؤثر في مستوى تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية ناتجة عن متغيرات أخرى غير محددة في هذه الدراسة، وهذا يبين أهمية مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة.

اختبار الفرضيات الفرعية:

وللتحقق من اثر متغيرات مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في الشركات الصناعية الكويتية لكل متغير على حدة، تم تقسيم الفرضية الرئيسية إلى أربع فرضيات فرعية، واختبار هذه الفرضيات تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، وذلك بحساب قيم (T) التي تقيس إمكانية وجود تأثير لكل متغير مستقل على المتغير التابع، كما يلي:

٤-٣-١-١ اختبار الفرضية الفرعية الأولى

وتنص هذه الفرضية على "لا يوجد أثر لمسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، والجدول التالي يبين النتائج هذه الاختبار.

جدول رقم (١٥)

نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير مسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

المتغير المستقل	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	T المحسوب	الدلالة الإحصائية	T الجدولية	القرار الإحصائي
مسؤوليات مجلس الإدارة في الشركات الصناعية	٠.٦٣٩	٠.٤٠٣	٠.٦٣٩	٨.٨٦٢	٠.٠٠٠	١.٦٥٧	رفض الفرضية العدمية

المتغير التابع: تحسين نظام الرقابة الداخلية

ويتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (٨.٨٦٢)، بينما بلغت قيمتها الجدولية (١.٦٥٧)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على "يوجد أثر لمسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". وهذا ما تؤكد مستوى الدلالة المعنوية (Sig) البالغة (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية (٥%)، وإن قيمة معامل الارتباط بلغت (٠.٦٣٩)، وتعني أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية قيمتها (٦٣.٩%) ودالة إحصائياً عن مستوى معنوية ($0.05 \geq \alpha$) بين مسؤوليات مجلس الإدارة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

كما بلغت قيمة مستوى التأثير (٠.٦٣٩) مما يعني أن هناك تأثير إيجابي لمسؤوليات مجلس الإدارة على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، ويفسر ذلك بأن الزيادة بدرجة واحدة في مسؤوليات مجلس الإدارة يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية بقيمة (٦٣.٩%)، ويمكن تفسير هذا الأثر الإيجابي بان ممارسة مجالس الإدارة لمسؤولياتهم الواسعة المنصوص عليها في اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية تضمن التزام الموظفين بالسياسات والإجراءات والأنظمة واللوائح الداخلية المعمول بها، من خلال قيام مجالس الإدارة بوضع إستراتيجية شاملة للشركة، وخطط العمل الرئيسية ومراجعتها باستمرار وهذا بدوره يعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة.

أما معامل التحديد يبين أن التباين في مسؤوليات مجلس الإدارة تفسر ما نسبته (٤٠.٣%) من التباين في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مما يعكس ارتفاع قوة العلاقة ودرجة تفسير متغير مسؤوليات مجلس الإدارة لمتغير تحسين نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الداخليين في الشركات الصناعية الكويتية، وأن هناك (٥٩.٧%) من التغيرات التي تؤثر في تحسين نظام الرقابة الداخلية ناتجة عن متغيرات أخرى، وهذا يبين أهمية مسؤوليات مجلس الإدارة. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة كل من (السعداوي، ٢٠١٦؛ العازمي، ٢٠١٤؛ بنى نصر، ٢٠١٣؛ سمينه ومريم، ٢٠١٢) التي أظهرت وجود علاقة ايجابية لتطبيق قاعدة مهام ومسؤوليات مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

٤-٣-١-٢ اختبار الفرضية الفرعية الثانية

وتنص هذه الفرضية على "لا يوجد أثر للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، والجدول التالي يبين النتائج هذه الاختبار.

جدول رقم (١٦)

نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

المتغير المستقل	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل الانحدار	T المحسوب	الدلالة الإحصائية	T الجدولية	القرار الإحصائي
الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة	٠.٦٤١	٠.٤٠٦	٠.٦٤١	٨.٩١٦	٠.٠٠٠	١.٦٥٧	رفض الفرضية العدمية

المتغير التابع: تحسين نظام الرقابة الداخلية

ويتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (٨.٩١٦)، بينما بلغت قيمتها الجدولية (١.٦٥٧)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على "يوجد أثر للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". وهذا ما تؤكد مستوى الدلالة المعنوية (Sig) البالغة (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية (٥%)، وإن قيمة معامل الارتباط بلغ (٠.٦٤١)، وتعني أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية قيمتها (٦٤.١%) ودالة إحصائياً عن مستوى معنوية ($0.05 \geq \alpha$) بين صلاحيات مجلس الإدارة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

بينما مستوى تأثير الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية بلغت (٠.٦٤١)، ويشير ذلك إلى وجود تأثير إيجابي للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة على تحسين نظام الرقابة الداخلية، ويفسر ذلك بأن الزيادة بدرجة واحدة في للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية بقيمة (٦٤.١%)، ويمكن تفسير هذا الأثر الإيجابي بان صلاحيات مجالس الإدارة تهدف إلى مراقبة كافة أوجه النشاط في الشركة لتحقيق دقة البيانات والالتزام بالأنظمة والتعليمات، وهذا بدوره يعمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة.

أما معامل التحديد يبين أن التباين في للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة تفسر ما نسبته (٤٠.٦%) من التباين في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مما يعكس ارتفاع قوة العلاقة ودرجة تفسير متغير للصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة لمتغير تحسين نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الداخليين في الشركات الصناعية الكويتية، وأن هناك (٥٩.٤%) من التغيرات التي تؤثر في تحسين نظام الرقابة الداخلية ناتجة عن متغيرات أخرى، وهذا يبين أهمية الصلاحيات الممنوحة لمجلس الإدارة.

٣-١-٣-٤ اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

وتنص هذه الفرضية على "لا يوجد أثر لمكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، والجدول التالي يبين النتائج هذه الاختبار.

جدول رقم (١٧)

نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير مكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

القرار الإحصائي	T الجدولية	الدلالة الإحصائية	T المحسوبة	معامل الانحدار	معامل التحديد	معامل الارتباط	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	١.٦٥٧	٠.٠٠٠	٩.٢٤٠	٠.٦٥٤	٠.٤٢٣	٠.٦٥٤	مكافآت مجلس الإدارة

المتغير التابع: تحسين نظام الرقابة الداخلية

ويتضح من البيانات الواردة في الجدول السابق أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (٩.٢٤٠)، بينما بلغت قيمتها الجدولية (١.٦٥٧)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول

الفرضية البديلة، والتي تنص على "يوجد أثر لمكافآت مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". وهذا ما تؤكدته مستوى الدلالة المعنوية (Sig) البالغة (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية (٥%)، وإن قيمة معامل الارتباط بلغ (٠.٦٥٤)، وتعني أن هناك علاقة ارتباط ايجابية قوية قيمتها (٦٥.٤%) ودالة إحصائياً عن مستوى معنوية ($0.05 \geq \alpha$) بين مكافآت مجلس الإدارة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

كما يبين الجدول السابق أن مستوى التأثير بلغ (٠.٦٥٤) ويشير ذلك إلى وجود تأثير إيجابي لمكافآت مجلس الإدارة على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، ويفسر ذلك بأن الزيادة بدرجة واحدة في مكافآت مجلس الإدارة يؤدي إلى تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية بقيمة (٦٥.٤%)، ويفسر هذا الأثر الإيجابي بان منح أعضاء مجلس الإدارة مكافآت تتناسب مع الجهد المقدم للشركة يعمل على تشجيع أعضاء مجلس الإدارة بالعمل بكل كفاءة وفاعلية وخاصة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية في الشركة.

أما معامل التحديد يبين أن التباين في مكافآت مجلس الإدارة تفسر ما نسبته (٤٢.٣%) من التباين في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مما يعكس ارتفاع قوة العلاقة ودرجة تفسير متغير مكافآت مجلس الإدارة لمتغير تحسين نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الداخليين في الشركات الصناعية الكويتية، وأن هناك (٥٧.٧%) من التغيرات التي تؤثر في تحسين نظام الرقابة الداخلية ناتجة عن متغيرات أخرى، وهذا يبين أهمية مكافآت مجلس الإدارة.

٤-٣-١-٤ اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

وتنص هذه الفرضية على "لا يوجد أثر لاستقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Regression)، والجدول التالي يبين النتائج هذه الاختبار.

جدول رقم (١٨)

نتائج اختبار الانحدار البسيط لتأثير استقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية

القرار الإحصائي	T الجدولية	الدلالة الإحصائية	T المحسوب	معامل الانحدار	معامل التحديد	معامل الارتباط	المتغير المستقل
رفض الفرضية العدمية	١.٦٥٧	٠.٠٠٠	٧.٢٥٠	٠.٥٦٢	٠.٣١٠	٠.٥٦٢	استقلالية لجان مجلس الإدارة

المتغير التابع: تحسين نظام الرقابة الداخلية

يبين الجدول السابق أن قيمة (T) المحسوبة بلغت (٧.٢٥٠)، بينما بلغت قيمتها الجدولية (١.٦٥٧)، وبمقارنة القيم التي تم التوصل إليها في اختبار هذه الفرضية تبين أن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، لذلك يتم رفض الفرضية العدمية، وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على "يوجد أثر لاستقلالية لجان مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية". وهذا ما تؤكد مستوى الدلالة المعنوية (Sig) البالغة (٠.٠٠٠) وهي أقل من مستوى الدلالة المعنوية (٥%)، وإن قيمة معامل الارتباط بلغ (٠.٥٦٢)، مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط إيجابية قوية قيمتها (٥٦.٢%) ودالة إحصائياً عن مستوى معنوية ($0.05 \geq \alpha$) بين استقلالية لجان مجلس الإدارة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

كما شارح النتائج أن مستوى التأثير بلغ (٠.٥٦٢) مما يعني وجود تأثير إيجابي لاستقلالية لجان مجلس الإدارة على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية، ويمكن تفسير هذا الأثر الإيجابي بان وجود لجان لمجلس الإدارة تتمتع بالاستقلالية يؤدي إلى زيادة فاعلية قرارات مجلس الإدارة ويحد من حالات التلاعب والغش التي قد تحصل في البيانات المالية، وبالتالي زيادة فاعلية نظم الرقابة الداخلية.

أما معامل التحديد يبين أن التباين في استقلالية لجان مجلس الإدارة تفسر ما نسبته (٣١%) من التباين في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مما يعكس قوة العلاقة ودرجة تفسير متغير استقلالية لجان مجلس الإدارة لمتغير تحسين نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الداخليين في الشركات الصناعية الكويتية، وأن هناك (٦٩%) من التغيرات التي تؤثر في تحسين نظام الرقابة الداخلية ناتجة عن متغيرات أخرى، وهذا يبين أهمية استقلالية لجان مجلس الإدارة. واتفقت هذه النتيجة مع نتائج دراسة (أبو ريدة، ٢٠١٤؛ الدوغجي والخيرو، ٢٠١٣؛ شاوشي، ٢٠١١؛ Mandzila and Zéghal, 2016) والتي توصلت إلى وجود علاقة إيجابية للجان المنبثقة عن مجالس الإدارة في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الخامس : النتائج والتوصيات

١-٥ المقدمة.

٢-٥ النتائج.

٣-٥ التوصيات.

الفصل الخامس : النتائج والتوصيات

١-٥ مقدمة

استناداً إلى تحليل البيانات في الفصل السابق، يوضح هذا الفصل أهم النتائج التي تم الحصول عليها بناءً على نتائج التحليل، وعرض بعض التوصيات الهامة التي يرى الباحث بأنها ضرورية وتفيد العديد من الأطراف ذات العلاقة.

٢-٥ النتائج

استناداً إلى تحليل البيانات الدراسة واختبار فرضياتها، يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها بما يلي:

١. تعتبر استقلالية لجان مجلس الإدارة من أهم الضوابط التي يتمتع بها أعضاء مجالس الإدارة وفق متطلبات حوكمة الشركات الكويتية، حيث تتمتع اللجان باستقلال فكري وحيادي وتقوم بالأعمال بنزاهة.

٢. تمارس مجالس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية مسؤولياتها القانونية، وتتمتع بصلاحيات واسعة في الإدارة، من خلال وضع الخطط المالية والإدارية والفنية اللازمة لتحقيق أهداف الشركة، وتسيير أعمالها، وضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها.

٣. تحصل مجالس الإدارة على المكافآت المنصوص عليها في الأنظمة والتعليمات الكويتية سواء كانت مبالغ أو منافع أو مزايا، ويتم تحديد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بناءً على أسس واضحة ومحددة مقابل المجهود التي حصلت عليها الشركة، والإفصاح عنها في التقارير المالية السنوية.

٤. تهتم الشركات الصناعية الكويتية بتحسين نظام الرقابة الداخلية، ومن أهم أوجه هذا الاهتمام توفير العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة للقيام بأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي، واهتمام مجالس الإدارة بدعم النظام الرقابي وتطويره.

٥. هناك تأثير إيجابي لالتزام مجالس الإدارة بالضوابط الأساسية (مسؤوليات مجلس الإدارة، وصلاحيات مجلس الإدارة، ومكافآت مجلس الإدارة، واستقلالية لجان مجلس الإدارة) وفقاً لمتطلبات حوكمة الشركات على تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية.

٦. تعتبر مكافآت مجلس الإدارة من أكثر الضوابط تأثيراً في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية، بينما تعتبر استقلالية لجان مجلس الإدارة الأقل تأثيراً.

٣-٥ التوصيات

بناءً على النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، فإن الباحث يوصي بما يلي:

١. ضرورة قيام مجالس الإدارة بإيجاد قنوات اتصال فعالة تتيح لأصحاب المصالح بالاطلاع على أوجه النشاط المختلفة للشركة، وأية تطورات جوهرية.
٢. على مجالس الإدارة التأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة في الشركة تتسم بالشفافية والوضوح لما لها من تأثير على تحسين نظام الرقابة الداخلية.
٣. العمل على تشجيع المدققين الداخليين في الشركات في الحصول الشهادات المهنية في التدقيق، واعتبارها الأساس للترقية في أقسام الرقابة الداخلية لما لها من أثر كبير في رفع مستوى الرقابة الداخلية.
٤. الاستمرار في تكثيف الاجتماعات المنعقدة بين لجان التدقيق ووحدات التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية لمناقشة كافة الأمور المتعلقة بالحد من الغش واكتشافه أولاً بأول.
٥. العمل على إلزام الشركات بعمل قائمة تحدد الأعمال المطلوب القيام بها من قبل مجالس الإدارة والمكافآت الممنوحة مقابل هذه الأعمال، والإفصاح عنها في التقارير المالية.
٦. تعزيز دور وحدات التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الكويتية فيما يتعلق بعمليات البحث عن مواطن الغش واكتشافه.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

١. أبو ريده، ماهر إبراهيم (٢٠١٤)، "دور مجالس الإدارة في تحسين أداء لجان التدقيق في ظل الحاكمة المؤسسية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
٢. إبراهيم، هدى (٢٠١٤)، دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد من وجهة نظر محاسبية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثامن والثلاثون، ص ٢١٧-٢٣٢.
٣. البكوع، فيحاء، وأحمد، منهل (٢٠١٢)، " تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية: دراسة نظرية تحليلية"، مجلة الإدارة والاقتصاد، السنة الخامسة والثلاثون، العدد (٩٢)، ص ص ١٦٧-١٨١.
٤. الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠١٠)، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة" طبعة عام (٢٠١٠)، الجزء الأول.
٥. الجابري، محمد (٢٠١٤)، "تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في الشركات التامين العاملة في اليمن"، رسالة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، اليمن.
٦. الجبوري، لؤي (٢٠١٥)، "أثر تقارير الاستدامة في تقييم كفاءة أداء أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
٧. الحسين، عطائه (٢٠٠٨)، "مدى مواكبة المدققين لمتطلبات تكنولوجيا معلومات أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة المنارة، المجلد (١٤)، العدد (١)، ص ص ٢٢١-٢٨١.
٨. الحسين، عطائه (٢٠٠٤)، "قياس قدرة أنظمة الرقابة الداخلية على مواكبة متطلبات تكنولوجيا المعلومات في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان للدراسات العليا، عمان، الأردن.
٩. الخطيب، خالد راغب، والرفاعي خليل محمود (٢٠٠٨)، "الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات: مدخل نظري وعملي"، الطبعة الأولى، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
١٠. الخضير، محسن أحمد (٢٠٠٩)، "حوكمة الشركات"، مجموعة النيل العربية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر.
١١. السبوع، سليمان سند (٢٠١١)، "أثر هياكل أنظمة الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على أهداف الرقابة: حالة الشركات الصناعية الأردنية"، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد (٣٨)، العدد (١)، ص ص ١٠٣-١١٧.
١٢. السقا، السيد احمد، وأبو الخير، مدثر طه (٢٠١٢)، "مشاكل معاصرة في التدقيق"، الطبعة الثانية، طنطا، مصر.

١٣. الشطناوي، خديجة عبد القادر. (٢٠١١). "مدى الالتزام بمتطلبات حوكمة الشركات وأثره في جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر حملة الأسهم، دراسة ميدانية". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.
١٤. السعداوي، صباح (٢٠١٦)، "الرقابة الداخلية ودورها في إسناد نظام حوكمة الشركات وحماية حقوق المساهمين: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المختلطة العراقية الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (٢١)، ص ص ١١٤ - ١٣٠.
١٥. الدوغجي، علي، والخيرو، إيمان (٢٠١٣)، "تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق أنموذج COSO"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (١٩)، العدد (٧٠)، ص ص ٣٩٨ - ٤٣٣.
١٦. الذبيبة، زياد، والرمحي، نضال (٢٠١١)، "نظم المعلومات في الرقابة والتدقيق"، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
١٧. الرحيلي، عوض (٢٠٠٨)، "الجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات: حالة السعودية"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، المجلد (٢٢)، العدد (١)، ص ص ١٧٩ - ٢١٨.
١٨. الرشدي، عيد (٢٠١٠)، "تقييم فاعلية نظم الرقابة الداخلية في البنوك التجارية في الكويت"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان، الأردن.
١٩. الصحن، عبد الفتاح محمد (٢٠٠٨)، "المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية"، الطبعة الأولى، دار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٢٠. الطراونة، عيسى، (٢٠١٦)، "عوامل نجاح إستراتيجيه حوكمة الشركات في تحقيق الإفصاح وجودة التقارير المالية: (دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق عمان المالي)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان.
٢١. الطرمان، أنس (٢٠٠٩)، "دور النظم والمعايير المحاسبية في تحقيق شروط ومتطلبات الحاكمية المؤسسية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان، الأردن.
٢٢. العامري، صالح والغالبي، طاهر محسن (٢٠٠٨)، "الإدارة والأعمال"، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٢٣. العازمي، فايز مرزوق (٢٠١٢)، "أثر مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
٢٤. العازمي، يوسف مرشد (٢٠١٤)، "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحسين الرقابة الداخلية في الشركات التامين الكويتية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.
٢٥. العبدلي، محمد (٢٠١٢)، "أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

٢٦. العدي، إبراهيم، وصقور، رنا (٢٠١٤)، "مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال في الحد من ممارسات إدارة الأرباح"، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية: سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (٣٦)، العدد (٣)، ص ص ٣٨٧-٤٠٤.
٢٧. الفضل، مؤيد، والزبيدي، فراس، وراضي، نوال (٢٠١٦)، "العلاقة بين كفاءة مجلس الإدارة وجودة الإفصاح المحاسبي في ضوء نظرية الوكالة"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (١٨)، العدد (٢)، ص ص ١٦٥-١٧٧.
٢٨. القاضي، حسين، الأمين، ماهر، صوفي، سامي (٢٠٠٦)، "دور الإفصاح الذي تقوم به الإدارة في تفعيل الرقابة الداخلية"، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية: سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، مجلة (٢٨) العدد (٢).
٢٩. المومني، محمد عبدالله (٢٠١٠)، "تقييم مدى التزام الشركات الاردنية المساهمة بضوابط تشكيل لجان التدقيق واليات عملها لتعزيز حوكمة الشركات: دراسة ميدانية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (٢٦)، العدد الأول، ص ص ٢٣٧-٢٧٢.
٣٠. النعامي، علي، وسمور، حمدي (٢٠١٥)، "دور تقنية المعلومات المحاسبية في تطوير نظم الرقابة الداخلية"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية، المجلد الاول، العدد (٢)، ص ص ٢٦٣-٢٩٦.
٣١. الوقاد، سامي، ووديان، لؤي (٢٠١٠)، "تدقيق الحسابات (١)"، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٣٢. الوردات، خلف (٢٠١٤)، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٣٣. بني نصر، مصطفى (٢٠١٣)، أثر الالتزام بدليل حوكمة الشركات الأردني في تحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، اربد، الأردن.
٣٤. حداد، نعام (٢٠١٤)، "أثر الحاكمية المؤسسية في تطوير إدارة المخاطر في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان (دراسة ميدانية)"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء الخاصة، الزرقاء، الأردن.
٣٥. حمدان، علام، والسرطاوي، عبدالمطلب، وجبر، رائد (٢٠١٣)، "أثر حوكمة الشركات في الأداء المالي، والتشغيلي، وأداء الأسهم في سوق الكويت المالي"، المجلة العربية للعلوم الإدارية، المجلد (٢٠)، العدد (٢)، ص ص ٢٥٥-٣٠٢.
٣٦. دحدوح، حسين، والقاضي، حسين (٢٠٠٩)، "مراجعة الحسابات المتقدمة: الإطار النظري والإجراءات العملية"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٣٧. دحدوح، حسين احمد (٢٠٠٨)، "دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات: دراسة ميدانية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (٢٤)، العدد الأول، ص ص ٢٤٩-٢٨٣.
٣٨. درويش عدنان حيدر (٢٠٠٧)، "حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة"، الطبعة الأولى، منشورات إتحاد المصارف العربية، القاهرة، مصر.

٣٩. ذنبيات، علي، وكفوس، نوال (٢٠١٢)، "مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الرقابة الداخلية وأثر ذلك على أدائها المالي"، *مجلة دراسات: العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، المجلد (٣٩)، العدد (١)، ص ص ٢٩-٤٦*.
٤٠. رشيد، ارشيد مكي (٢٠١٥)، "أثر تكنولوجيا المعلومات في أداء نظام الرقابة الداخلية"، *مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (١٧)، العدد (٤)، ص ص ٢١٧-٢٤٥*.
٤١. رضا، سامح محمد، وأحمد رياض (٢٠١١)، "دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية: دراسة تطبيقية على شركات الأدوية المصرية"، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (٧)، العدد (١)، ص ص ٤٣-٦٦*.
٤٢. سليمان، محمد (٢٠٠٨)، "حوكمة الشركات"، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٤٣. سليمان، محمد مصطفى (٢٠١٥)، "الحاكمية في الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري"، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٤٤. سمينة، عزيزة، ومريم، ظنبي (٢٠١٢)، "حوكمة الشركات ودورها في تفعيل نظام الرقابة الداخلي على الشركات التامين التعاوني"، ورقة عمل الملتقى الدولي السابع حول الصناعة التامينية، الواقع العملي في إطار حوكمة الشركات، المنعقد بجامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف يومي ٣-٤/١٢/٢٠١٢.
٤٥. سامي، مجدي محمد (٢٠٠٩)، "دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية في بيئة الأعمال المصرية"، *مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، المجلد (٤٦)، العدد (٢)، ص ص ١-٤٢*.
٤٦. شاوشي، كهينة طاهر (٢٠١١)، "دور لجان المراجعة المنبثقة عن مجلس الإدارة في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية في الجزائر"، *مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد (٢٨)، العدد (٢)، ص ص ١١٤-١٣٥*.
٤٧. علي، عبد الوهاب نصر، وشحاته، شحاتة السيد (٢٠٠٧)، "تدقيق الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٤٨. الكفراوي، عوف (٢٠١٠)، "الرقابة المالية: بين النظرية والتطبيق"، الطبعة الأولى، مطبعة الانتصار للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٤٩. لطفي، أمين السيد (٢٠١٠)، "المراجعة وحوكمة الشركات"، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
٥٠. محمد، براق، وعمر، قمان (٢٠١٢)، "دور حوكمة الشركات في التنسيق بين الآليات الرقابية الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري"، *الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، يومي ٦-٧/٣/٢٠١٢ جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر*
٥١. مطر، محمد، ونور، عبد الناصر (٢٠٠٧)، "مدى التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمبادئ الحاكمية المؤسسية: دراسة تحليلية مقارنة بين القطاعين المصرفي والصناعي، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد (٣)، العدد (١)، ص ص ٤٦-٧٠*.

٥٢. مهدي، ثامر محمد (٢٠١٠)، "أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية"، **مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية**، بغداد، العراق، المجلد (١٢)، العدد (٤)، ص ١٧٥-٢٠١.
٥٣. مخامرة، محسن سليم (٢٠١٠)، "المفاهيم الإدارية الحديثة"، الطبعة الأولى، مركز الكتب الأردني للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
٥٤. نصيرات، فرسان (٢٠١٣)، "الإفصاح الاختياري وحوكمة الشركات بالتطبيق على الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، اربد، الأردن.
٥٥. هلدني، آلان عجيب، والغبان، ثائر صبري (٢٠١٠)، "دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني: دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان- العراق"، **مجلة علوم إنسانية**، السنة السابعة، العدد (٤٥)، ص ١-٣٩.
٥٦. سوق الكويت للأوراق المالية (٢٠١٦)، متاح على www.Kuwaitse.com
٥٧. **قانون الشركات الكويتي رقم (١) لسنة ٢٠١٦**، الكويت اليوم، ملحق العدد (١٢٧٣)، السنة الثانية والستون، ٢٠١٦/٢/١، متاحة على www.moci.gov.kw
٥٨. **قانون الشركات الكويتي رقم (25) لسنة 2012**، الكويت اليوم، ملحق العدد (1124)، السنة التاسعة والخمسون، ٢٠١٣/٣/٢٧.
٥٩. هيئة أسواق المال الكويتية، **اللائحة التنفيذية لحوكمة الشركات الكويتية (٢٠١٥)**، الكتاب الخامس عشر، متاحة على www.cma.gov.kw

المراجع باللغة الأجنبية

1. Abiola, James (2012), "Corporate Governance in Nigerian Banking Sector and Relevance of Internal Auditors", **British Journal of Arts and Social Sciences**, Vol. (5), No. (1), pp 66-74.
2. Arens, A., Elder, R. J., and Beasley, M. S., (2013), **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, 14th Edition, Prentice- Hill International, New Jersey, USA.
3. Archambeault, Deborah S., (2012), "**The Relation Between Corporate Governance Strength and Fraudulent Financial Reporting: Evidence from SEC Enforcement Cases**", USA: Prentice-Hall International, Inc.
4. Aras, Guler and Crowther. (2010), "**A Handbook of Corporate Governance and social Responsibility**", MPG Books Group, UK.
5. Dinapoli, T. P. (2007), "**Standards for Internal Control in New York State Government**", Available at: www.osc.state.ny.us.
6. Freeland, C. (2009), "**Basel Committee Guidance on Corporate Governance for Banks**", paper presented to: Corporate Governance and Reform: Paving the Way to Financial Stability and Development, a

- Conference Organized by the Egyptian Banking Institute, Cairo, May 7-8.
7. Glasgow, B. (2015), "Corporate Governance's Time for Change Public and Private Measures". **The Accounting Review**, Vol. (2), No. (4), pp 156-177.
 8. Hoitash, U., Hoitash, R., & Bedard, J.C.(2009), Corporate governance and internal control over financial reporting: A comparison of regulatory regimes, **The Accounting Review**, Vol. (84), No. (3), pp 839-867
 9. Pergola, Teresa, Joseph, Gilbert (2011) "Corporate governance and board equity ownership" **Emerald Group Publishing Limited**, Vol. (11), No. (2), pp 200-213, Q ISSN 1472-0701.
 10. Stephens, N. M. (2009), "**Corporate Governance Quality and Internal Control Reporting Under SOX Section 302**", Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=1313339>
 11. Silmi, Abdullah. Adous, Saher and Abu Hamour, Aiman (2014), "The Extent of Contribution of Coso Report in Improving the Internal Control at the Industrial Companies at Amman Stock Exchange", **Research Journal of Finance and Accounting**, Vol. 5, No. 14, pp 93-103.
 12. Solomon, Jill. Solomon, Aris (2004), "**Corporate Governance and Accountability**", John Wiley & Sons Ltd, England.
 13. Solomon, Graham, Lin, San Diego, Norton, Phillips. and Soloman, Reynolds (2013), "Corporate Governance in Taiwan: Empirical Evidence From Taiwanese Company Directors", **Corporate Governance in Taiwan**, Vol. (11), No. (3), pp 235-248.
 14. Institute Of Internal Auditors (IIA) (2004), Code of Ethics and Standard Ards for the Professional Practice of Internal Audit Function, Standards Code of practice, link.springer.com.
 15. Uemura, Hiroshi (2016), "The Attributes of Japanese Corporate Governance influencing the Quality of Internal Control", **Applied Finance and Accounting**, Vol. (2), No. (1), pp 119-126, ISSN 2374-2410 E-ISSN 2374-2429.
 16. Krishnan, J. (2005), Audit quality and internal control: An empirical analysis, **The Accounting Review**, Vol. (80), No. (2), pp 649-675.
 17. Mandzila, E. Ebondo and Zéghal, Daniel (2016), "Content Analysis of Board Reports on Corporate Governance, Internal Controls and Risk

Management: Evidence From France", **The Journal of Applied Business Research**, Vol. (32), No. (3), pp 637-648.

الملاحق

ملحق رقم (١) أداة الدراسة



جامعة آل البيت
كلية الدراسات العليا
قسم المحاسبة

أخي المجيب/ أختي المجيبة:
تحية طيبة وبعد ،،،

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على "أثر مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية" وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة.

يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المطروحة في الاستبانة المرفقة بالدقة والموضوعية التي نعهد بها بكم، علماً بأنّ المعلومات سوف تحاط بالسريّة التامة، ولن تستعمل إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

إشراف	الباحث الطالب
الأستاذ الدكتور غسان المطارنة جامعة آل البيت كلية إدارة المال والأعمال قسم المحاسبة	عبدالعزیز سعد الدهام جامعة آل البيت كلية إدارة المال والأعمال قسم المحاسبة تلفون: ٠٠٩٦٥٩٨٨٣٣١٣٣

القسم الأول: البيانات الشخصية

- ١- المؤهل التعليمي:
 دبلوم بكالوريوس ماجستير دكتوراه
- ٢- التخصص العلمي:
 محاسبة نظم معلومات محاسبية علوم مالية ومصرفية
 اقتصاد إدارة أعمال أخرى، يرجى ذكرها
- ٣- سنوات الخبرة:
 أقل من ٥ سنوات من ٥ سنوات إلى أقل من ١٠ سنوات
 من ١٠ سنوات إلى أقل من ١٥ سنة ١٥ سنة فأكثر
- ٤- المسمى الوظيفي:
 مدير تدقيق داخلي مدير تدقيق داخلي تنفيذي
 مشرف تدقيق داخلي مدقق داخلي أول مدقق داخلي
- ٤- الشهادات المهنية (يمكن اختيار أكثر من شهادة حسب الحالة):
 محاسب قانوني أمريكي (CPA) مدقق نظم معلومات معتمد (CISA)
 محاسب قانوني كويتي (KCPA) مدقق داخلي معتمد (CIA)
 محاسب قانوني عربي (ACPA) أخرى، يرجى ذكرها

القسم الثاني: بيانات متغيرات الدراسة

الرجاء التكرم بالإجابة على هذه الأسئلة بوضع إشارة (✓) عند درجة الموافقة المتعلقة بالبند من وجهة نظركم الكريمة.

المجال الأول: مجالس الإدارة كأحد عناصر الحوكمة

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	إطلاقاً
مسؤوليات مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية						
١	يتحمل مجلس إدارة الشركة مسؤولية الرقابة والإشراف على أداء أعضاء الإدارة التنفيذية، والتأكد من قيامهم بأداء كافة المهام الموكلة إليهم.					
٢	يحرص مجلس الإدارة على التأكد وبصفة دورية من فاعلية وكفاية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في الشركة والشركات التابعة لها.					
٣	يقوم مجلس الإدارة بإعداد تقرير سنوي يتلى في الجمعية العامة السنوية للشركة يتضمن متطلبات وإجراءات استكمال قواعد حوكمة الشركات ومدى التقيد بها.					
٤	يحرص مجلس الإدارة على التأكد من أن السياسات واللوائح المعتمدة للشركة تتسم بالشفافية والوضوح بما يتيح عملية اتخاذ القرار وتحقيق مبادئ الحوكمة الرشيدة.					
٥	يقوم مجلس الإدارة بإرساء قنوات اتصال فاعلة تتيح لمساهمي الشركة الاطلاع بشكل مستمر ودوري على أوجه الأنشطة المختلفة للشركة وأية تطورات جوهرية.					
٦	يعمل مجلس الإدارة على التأكد من مدى التزام الشركة بالسياسات والإجراءات التي تضمن احترام الشركة للأنظمة واللوائح الداخلية المعمول بها.					
٧	يقوم مجلس الإدارة بتعيين أعضاء الإدارة التنفيذية، بما فيها الرئيس التنفيذي أو من في حكمه.					
٨	يقوم مجلس الإدارة بمتابعة الإدارة التنفيذية وفق مؤشرات الأداء الموضوعية.					
٩	يقوم مجلس الإدارة باعتماد الأهداف والاستراتيجيات والخطط والسياسات الهامة للشركة.					
١٠	يقوم مجلس الإدارة بتشكيل لجان مختصة وفق ميثاق يوضح مدة اللجنة وصلاحياتها ومسؤولياتها وكيفية رقابة المجلس عليها.					
١١	يضمن مجلس الإدارة دقة وسلامة البيانات والمعلومات الواجب الإفصاح عنها، وفق سياسات الإفصاح والشفافية المعمول بها.					
صلاحيات مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية						
١٢	يحق لمجلس الإدارة التصرف في أصول الشركة، وممتلكاتها.					
١٣	يتمتع أعضاء مجلس الإدارة بالصلاحيات لكافة الأنشطة في الشركة المالية وغير المالية.					
١٤	يقوم أعضاء مجلس الإدارة باتخاذ القرارات التي تكفل تحقيق الأداء السليم لكافة أنشطة الشركة.					

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	إطلاقاً
١٥	يوجد لدى الشركة تعليمات وقواعد وإجراءات بصورة تفصيلية وواضحة لمجلس الإدارة للقيام بأعمالها بطريقة سليمة.					
١٦	يتم تحديد صلاحيات وسلطات أعضاء مجلس الإدارة في الشركة والمرتبطة بالحوكمة بصورة تفصيلية وواضحة.					
١٧	يحق لأعضاء مجلس الإدارة ممارسة دورهم الرقابي على أعمال الشركة الداخلية والخارجية.					
١٨	يتمتع أعضاء مجلس الإدارة بالصلاحيات التي تؤهلهم للقيام والاضطلاع بالمسؤوليات والمهام المطلوبة منهم.					
١٩	يتولى مجلس الإدارة صلاحيات الإشراف والرقابة وتنفيذ السياسة العامة للشركة.					
٢٠	يتولى مجلس الإدارة صلاحيات ووضع الخطط الإدارية والفنية اللازمة لتسيير أعمالها وتحقيق أغراضها.					
مكافآت مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية						
٢١	تقوم الشركة بتشكيل لجنة الترشيحات والمكافآت والتي تتولى مسؤولية التأكد من وجود سياسة مكافآت لمجلس الإدارة.					
٢٢	يتم تحديد مكافأة أعضاء مجلس الإدارة بناء على أسس واضحة ومحددة مقابل الجهود التي حصلت عليها الشركة.					
٢٣	تقوم الشركة بوضع جداول مكافآت إضافية للمهام الخاصة التي يتولاها أعضاء مجلس إدارة الشركة.					
٢٤	تقوم الشركة بالإفصاح عن كافة المكافآت الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة، سواء كانت مبالغ أو منافع أو مزايا، أيًا كانت طبيعتها ومسماه في التقارير المالية السنوية.					
٢٥	تعطي الشركة لأعضاء مجلس الإدارة جزءاً من الأرباح متضمنة في المتوسط كماً معتدلاً من الأسهم.					
٢٦	يتم تحديد كافة البدلات لمجلس الإدارة من حضور الجلسات والمصروفات التي تدفعها الشركات مقابل الأعمال التي يؤديها.					
استقلالية لجان مجلس الإدارة في الشركات الصناعية الكويتية						
٢٧	يتمتع أعضاء لجان مجلس الإدارة بالمقومات الشخصية والموضوعية.					
٢٨	يعتمد مجلس إدارة الشركة مبدأ الشفافية في تعيين أعضاء لجان المجلس.					
٢٩	يتم الإفصاح عن أسماء أعضاء اللجان المنبثقة عن المجلس وملخص عن مهامها ومسؤولياتها ضمن التقرير السنوي للشركة.					
٣٠	يتجنب أعضاء لجان مجلس الإدارة العلاقات التي قد تفقد الموضوعة وتعرضهم لهيمنة أطراف أخرى.					
٣١	تؤدي لجان مجلس الإدارة الأعمال بنزاهة وتجرد من أي تحيز وتعارض في المصالح.					

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	إطلاقاً
٣٢	يتمتع أعضاء لجان مجلس الإدارة باستقلال فكري وحيادي في جميع ما يتعلق بالأعمال المنوطة بهم.					
٣٣	تقوم الشركة بتشكيل لجان مجلس الإدارة بحيث تحتوى على عدد من الأعضاء غير أعضاء مجلس الإدارة.					
٣٤	تحرص لجان مجلس الإدارة على ضمان وجود نظام رقابي داخلي فعال والتحقق من مؤهلات أعضاءه وفق التشريعات النافذة.					

المجال الثاني: تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الكويتية.

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	إطلاقاً
١	يتم مراجعة هيكل أنظمة الضبط والرقابة الداخلية باستمرار لتحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية.					
٢	يتم تضمين التقرير السنوي، تقريراً حول مدى كفاية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية على داخل الشركة.					
٣	يتوفر العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة للقيام بأعمال الرقابة والتدقيق الداخلي يحسن من نظام الرقابة الداخلي.					
٤	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية عند الفصل بين مهام العاملين من خلال دليل عمل واضح وموثوق.					
٥	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية تدوير الموظفين بين الأقسام من حين لآخر.					
٦	تتفعل الرقابة الداخلية باستخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في الشركة.					
٧	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية بتوفير إدارة تقوم بالتدقيق الداخلي وتفي بمتطلبات التدريب بشكل كافٍ.					
٨	أن تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.					
٩	تتحسن فعالية نظام الرقابة الداخلية بحوكمة نظام العمل بشكل كامل داخل الشركة.					
١٠	وضع إجراءات تمكّن الموظفين من الإبلاغ عن وجود مخالفات من قبل إدارة الشركة يرفع من فاعلية نظام الرقابة الداخلي.					
١١	يتم التأكد من التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة بالبيانات المالية يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.					
١٢	تتحسن نظام الرقابة الداخلية بتوفر تأكيدات معقولة بأن العمليات المالية قد تمت بموافقة إدارة الشركة.					
١٣	يتم توفير لجان تدقيق منتخبة ولديها دراية وخبرة في أعمال الشركة لتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية.					

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	إطلاقاً
١٤	يتم توفير نظام رقابي محاسبي مناسب، مصمم بشكل يخدم أهداف الشركة يحسن من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.					
١٥	يهتم مجلس الإدارة بفعالية نظام الرقابة الداخلية ودعم النظام الرقابي وتطويره.					

شاكراً لكم حسن تعاونكم

ملحق رقم (٢) أسماء المحكمين لأداة الدراسة

الرقم	اسم المحكم	الجامعة
١	الأستاذ دكتور جمال الشرايري	جامعة آل البيت
٢	الدكتور نوفان عليما	جامعة آل البيت
٣	الدكتور عبدالرحمن الدلايخ	جامعة آل البيت
٤	الدكتور عودة بني أحمد	جامعة آل البيت
٥	الدكتور خليل ابو حشيش	جامعة البتراء
٦	الدكتور طارق عودة عيد	جامعة آل البيت
٧	الدكتور محمد ادريس	جامعة العلوم التطبيقية
٨	الدكتور محمد الحايك	جامعة آل البيت
٩	الدكتور محمود نصار	جامعة العلوم التطبيقية
١٠	الدكتور مظهر ابراهيم	جامعة الزيتونة
١١	الدكتور عادل قطاونة	جامعة الزيتونة
١٢	الدكتور عبدالله الزعبي	جامعة آل البيت
١٣	الدكتور صقر الطاهات	جامعة آل البيت
١٤	الدكتور ضياء الدين السريحين	جامعة الزيتونة

ملحق رقم (٣)

الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية عينة الدراسة

الرقم	اسم الشركة
١	شركة مجموعة الخصوصية القابضة
٢	شركة أسمنت الكويت
٣	شركة صناعات التبريد والتخزين
٤	شركة الخليج للكابلات و الصناعات الكهربائية
٥	شركة الصناعات الهندسية الثقيلة وبناء السفن
٦	شركة أسمنت بورتلاند كويت
٧	شركة الشعبية الصناعية

شركة المعادن والصناعات التحويلية	٨
شركة أسيكو للصناعات	٩
شركة الخليج لصناعة الزجاج	١٠
شركة اسمنت الهلال	١١
الشركة الكويتية لصناعة مواد البناء	١٢
شركة الصناعات الوطنية	١٣
شركة المعدات القابضة	١٤
الشركة الوطنية الاستهلاكية القابضة	١٥
الشركة الكويتية لصناعة وتجارة الجبس	١٦
شركة الصلبوخ التجارية	١٧
شركة أجيليتي للمخازن العمومية	١٨
المجموعة التعليمية القابضة	١٩
الشركة الوطنية للتنظيف	٢٠
شركة رابطة الكويت والخليج للنقل	٢١
الشركة الكويتية لبناء المعامل والمقاولات	٢٢
شركة هيومن سوفت القابضة	٢٣
شركة نفانس القابضة	٢٤
شركة الامتيازات الخليجية القابضة	٢٥
الشركة الوطنية للميادين	٢٦
شركة المجموعة المشتركة للمقاولات	٢٧
شركة مشرف للتجارة والمقاولات	٢٨
شركة المشاريع المتحدة للخدمات الجوية	٢٩
شركة ألافكو لتمويل شراء وتاجير الطائرات	٣٠
شركة ميرد للنقل	٣١
شركة كي جي ال لوجستيك	٣٢
شركة الشارقة للأسمنت و التنمية الصناعية (ش.م.ع)	٣٣
شركة أسمنت الخليج (ش.م.ع)	٣٤
شركة صناعات أسمنت الفجيرة (ش.م.ع)	٣٥
شركة رأس الخيمة لصناعة الأسمنت والمواد الانشائية (ش.م.ع)	٣٦