



عمادة الدراسات العليا

جامعة القدس

أثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق
في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين

دنيا ماجد خليل أبو علان

رسالة ماجستير

القدس - فلسطين

1446 هـ / 2025 م

أثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق
في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين

إعداد:

دنيا ماجد خليل أبو علان

بكالوريوس علوم مالية ومحاسبة من جامعة الخليل/ فلسطين

المشرف الرئيس: د. إبراهيم عتيق

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في تخصص
المحاسبة والضرائب - كلية الدراسات العليا - جامعة القدس.

1446هـ - 2025م



جامعة القدس
عمادة الدراسات العليا
برنامج ماجستير المحاسبة والضرائب

إجازة الرسالة

أثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة
العامة المدرجة في بورصة فلسطين

إعداد: دنيا ماجد خليل أبو علان

الرقم الجامعي: 21920072

إشراف: د. إبراهيم عتيق

نُوقشت هذه الرسالة بتاريخ: 2025/1/8م وأجيزت من أعضاء لجنة المناقشة التالية أسماؤهم

وتواقيعهم:

التوقيع:
التوقيع:
التوقيع:

1. رئيس لجنة المناقشة: د. إبراهيم عتيق

2. ممتحننا داخلياً: د. كامل أبو كويك

3. ممتحننا خارجياً: د. غسان دعاس

القدس - فلسطين

1446 هـ - 2025م

الاهداء

بداية الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله معلم الناس الخير، الحمد لله الذي علمني وأكرمني وخلقني انسانا وفضلني بالعقل والفهم والحكمة، والذي فتح علي بالخير والفضل والنعمة، له الحمد حتى يرضى وله الحمد اذا رضي وله الحمد بعد الرضا.

اهدي خلاصة جهدي هذا لامرأة عظيمة علمتي الحب والكتابة، لامرأة فتحت أصابعها العشر وأصابعي وأصرت أن طفلة في الرابعة يمكن ان تتعلم الحساب فكانت تلك اللحظة أول وأبسط درس في المحاسبة، ولم تكن تعلم ولم أكن أعلم ان ذلك سيكون طريقي... العظيمة أمي.

الى سندي وقوتي وملاذي بعد الله، الذي تذوقت معه أجمل اللحظات الى نبراسي الذي ينير دربي... زوجي العزيز

إلى من أحمل اسمه بكل فخر ومن كان يدفعني للعلا طوال حياتي والدي العزيز

إلى فلذة كبدي أسأل الله أن لا يحرمني من وجوده في حياتي، بسمة حياتي وسر وجودي... طفلي الغالي الى أخوتي وأخواتي الصف الواحد والقلب الواحد والذين هم كالنجوم حيثما التقت رأيتهم

إلى أهل زوجي من ربطتني بهم علاقة النسب.... وورود المودة.

إلى كل أساتذتي الذين غمروني بالنصيحة والتوجيه والإرشاد خلال مرحلة الدراسات العليا،

إلى كل من علمني حرفا بصدق طوال مسيرتي التعليمية. أهدي هذا الجهد المتواضع لكم وأعجز عن شكركم.

الباحثة

دنيا ابو علان

إقرار

أقر أنا معدة هذه الرسالة بأنها قُدمت إلى جامعة القدس، لنيل درجة الماجستير، وأنها نتيجة أبحاثي الخاصة، باستثناء ما تم الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الدراسة، أو أي جزء منها، لم يُقدّم لنيل درجة عليا لأيّ جامعة أو معهد آخر.

الاسم: دنيا ماجد خليل أبو علان

التوقيع: 

التاريخ: 8 / 1 / 2025م.

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد وعلى اله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد..

واجب الشكر والوفاء والتقدير والعرفان أن أغتنم فرصة إنهاء البحث لأتوجه بالشكر.

إلى أول مشكور فهو الله عز وجل، ثم والداي وعائلتي وإخوتي وأخواتي على كل مجهوداتهم.

واتوجه بالشكر والإجلال والتقدير إلى الدكتور إبراهيم عتيق نظراً لما بذله من جهود مشكوره ونصائح وإرشادات سديدة طويلة إعداد هذه الرسالة واتسامه بالتواضع الإنساني الذي ترك في نفسي الأثر الأكبر، مما كان له الدور الكبير في قهر الصعوبات التي كانت تواجه هذا البحث وتذليلها.

أوجه شكري كذلك لأساتذتي أعضاء لجنة المناقشة لما تركوه من بصمات وآثار واضحة ولجميل تعاونهم واستعدادهم الدائم لتقديم الرأي والمشورة.

كما أتوجه وأتقدم بجزيل الشكر والاحترام إلى جميع الزملاء الذين ساعدوا وقدموا لنا التسهيلات وكل ما يلزم من مراجع وتقارير، ولما أبدوا من تعاون ومساعدات دائمة من النصح والرأي والمشورة.

والى صرح العلم والمعرفة ومنارة الهدى جامعتي "جامعة القدس"

الباحثة: دنيا ماجد خليل ابو علان

مصطلحات الدراسة

الإدارة الخارجية: تشير إلى المناصب التي يشغلها الأفراد الذين يعملون كمديرين في مجالس إدارة الشركات أو المنظمات المنفصلة عن تلك التي يعملون بها أو لديهم انتماء أساسي.

مجلس الإدارة: حسب قانون الشركات في فلسطيني رقم(42) بأنه الهيئة المسؤولة عن إدارة الشركة واتخاذ القرارات الاستراتيجية فيها. يتألف المجلس من مجموعة من الأعضاء يختارهم المساهمون أو يعينهم المؤسسون، حيث لا يقل عددهم عن خمسة أعضاء ولا يزيد على ثلاثة عشر عضواً وفقاً لما يحدده النظام الداخلي للشركة.

جودة التدقيق: التأكد على تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق والتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعة كما التي تقود إلى تحقيق المهمات المطلوبة من التدقيق (Zaqeeb. 2017).
Ajila. 2017)

الشركات المساهمة العامة: هي نوع من الشركات التي يتم فيها تقسيم رأس المال إلى أسهم قابلة للتداول في الأسواق المالية. ويحق لأي شخص أو مؤسسة شراء هذه الأسهم. يتميز هذا النوع من الشركات بأن مسؤولية المساهمين فيها محدودة بمقدار مساهمتهم في رأس المال. حيث يتم قياسها في هذه الدراسة من خلال عدد الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، وحجم رأس مالها السوقي، وعدد المساهمين فيها، وفقاً للبيانات المالية المنشورة والتقارير الرسمية الصادرة عن الجهات المختصة(علي، 2019).

بورصة فلسطين: هي السوق المالي الرسمي في فلسطين، حيث يتم من خلالها تداول الأوراق المالية للشركات المدرجة. تعتبر كمتغير بحثي من خلال عدد الشركات المدرجة، حجم التداول اليومي، القيمة السوقية للأسهم، وعدد الصفقات المنفذة، وذلك بالاعتماد على البيانات المالية المنشورة من قبل هيئة سوق رأس المال الفلسطينية والتقارير السنوية للبورصة.

رأس مال السمعة: على أنه القيمة غير الملموسة التي يكتسبها أعضاء مجلس الإدارة من خلال خدمتهم في مجالس إدارات متعددة ومن خلال خبراتهم المتراكمة والإنجازات المهنية، مما يعزز مكانتهم كخبراء في اتخاذ القرار. فيشير رأس مال السمعة إلى كفاءتهم والموثوقية في سوق العمل. هذا الرصيد من السمعة يدفعهم إلى الحفاظ على جودة عالية في التقارير المالية، مما يُحفّزهم على اختيار مدققين ذوي جودة عالية لحماية سمعتهم (Irina, 2023).

المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين. حيث اعتمدت هذه الدراسة على نماذج الانحدار اللوجستية لاختبار فرضيات الدراسة، واستخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي. تكون مجتمع الدراسة من كل الشركات الصناعية والتأمين والاستثمارية والخدماتية المدرجة في بورصة فلسطين خلال فترة الدراسة (2014-2023) والبالغ عددها 41 شركة تم اعتماد عينة الدراسة 20 شركة.

حيث اعتمدت الدراسة تحليل الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة من خلال ثلاث مؤشرات هي إجمالي عدد مناصب الإدارة الخارجية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة، ومتوسط عدد مناصب الإدارة الخارجية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة، ورأس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة. بالإضافة إلى عدة متغيرات أخرى وهي (العائد على الأصول، تنوع الجنس، لوغاريتم إجمالي الأصول، الرفع المالي، عدد الموظفين، الخسارة، رأس المال المستثمر، رأس المال العامل السلبي، نمو المبيعات، عمر الشركة) كمؤشر على جودة التدقيق.

وقد أظهرت النتائج وجود اثر للإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة. أكدت النتائج وجود تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للإدارة الخارجية المقاسة بمتوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة ورأس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جودة التدقيق. من جهة أخرى أظهرت النتائج في النماذج المذكورة وجود تأثير ايجابي لمجموع الأصول وعدد موظفي الشركة على الطلب على جودة التدقيق. وفي ضوء النتائج قدمت الدراسة العديد من التوصيات أبرزها: ضرورة مراعاة دقة البيانات المتعلقة بالإدارات الخارجية، وتوظيف المزيد من الموظفين الأكفاء، واجتذاب الإداريين الذين يشغلون مناصب إدارية متعددة.

الكلمات المفتاحية: الإدارة الخارجية، أعضاء مجلس الإدارة ، جودة التدقيق، الشركات المساهمة العامة، بورصة فلسطين.

The Impact of External Management of Board Members on the Demand on Audit Quality in Public Shareholding Companies Listed on the Palestine Stock Exchange

Prepared: Dunya Majed Khalil Abu Allan

Supervised by: Dr. Ibrahim Ateeq

Abstract

This study aimed to identify the effects of the external management of the members of the board through demand on audit quality in joint stock companies listed on the Palestinian Stock Exchange. This study relied on logistic regression models to test the hypotheses, and the descriptive analytical approach. was used by the researcher. The study consists of all industrial, insurance, investment and service companies listed on the Palestinian Stock Exchange during the study period (2014-2023), totaling 41 companies. The sample was 20 companies.

The study relied on analyzing the external management of board members through three indicators: the total number of external management positions held by board members, the average number of external management positions held by board members, and the reputation capital of board members. While considering other variables: (return on assets, gender diversity, logarithm of total assets, financial leverage, number of employees, loss, invested capital, negative working capital, sales growth, company age) to clarify the audit quality.

The finding of the study confirmed there is an impact of the external management board members for demanding on audit quality in public joint stock companies. The results confirmed the existence of a statistically significant positive impact of external management measured by the average number of management positions in other companies occupied by a board member and the capital of board members on the demand for audit quality. On the other hand, the results in the mentioned models showed a positive impact of total assets and the number of company employees on the demand for audit quality. In light of the results, the study presented several recommendations, most notably: the need to take into account the accuracy of data related to external management,

employing more competent employees, and attracting administrators who occupy multiple administrative positions.

Keywords: External management, Board of Directors, Audit quality, Public shareholding companies, Palestine Stock Exchange.

الفصل الأول:

الاطار العام للدراسة:

1.1 المقدمة

تعتبر الشركات المساهمة العامة التي يقسم رأسمالها الى أسهم متساوية وتكون قابلة للتداول ويكتتب المؤسسون بجزء من هذه الأسهم بينما يطرح باقي الاسهم على الجمهور في اكتتاب عام (قانون الشركات رقم 12، 1964). وتعد هذه الشركات مؤسسات محورية وركيزة اساسية في الاقتصاد المعاصر، ومن الدعامات التي يعزى اليها تطور الرأسمالية خلال القرنين الماضيين. ويعود ذلك الى الدور المهم والمركزي الذي تلعبه على مستوى تعبئة الادخار ومراكمة رؤوس الأموال اللازمة من أجل تأسيس الشركات الكبرى التي تقدر على تنفيذ المشاريع الضخمة في قطاعات الانتاج المختلفة (محمد، 2022).

في الشركات الخاصة والصغيرة التي تضم عددا محدودا من الشركاء، تكون الادارة مرتبطة بشكل مباشر بملكية المشروع، حيث يتحمل صاحب المشروع المسؤولية الكاملة عن ادرته. وهذا يختلف عن الشركات المساهمة العامة التي تمتلكها مجموعة كبيرة من الشركاء، إلى جانب حملة الأسهم الذين يشاركون في ملكيتها نتيجة تداول الاسهم في الاسواق المالية. ولهذا السبب تحتاج ادارة الشركات المساهمة العامة الى وجود هيئات ادارية محددة تتولى عملية الادارة، وتشمل الجمعية العمومية، ومجلس الادارة، وهيئة المراقبة (معروف، 2016).

تعد الجمعية العمومية للمساهمين أعلى هيئة تقريرية في الشركة، وتتألف نظرياً من جميع المساهمين. ومع ذلك، قد ينص النظام الأساسي للشركة يشترط امتلاك حد أدنى من الأسهم، يقدر بنسبة 5% من إجمالي الأسهم المكتتب بها، لاكتساب أهلية حضور اجتماعات الجمعية العمومية. وتعد الجمعية العمومية اجتماعاتها العادية بشكل دوري، ويمكن عقد اجتماعات استثنائية إذا دعت الحاجة. تختص الجمعية العامة باتخاذ القرارات الجوهرية والمصيرية للشركة، مثل المصادقة على البيانات المالية، توزيع الأرباح، تعيين أو عزل أعضاء مجلس الإدارة، والموافقة على التعديلات على النظام الأساسي للشركة. تعكس الجمعية العامة السلطة العليا لأنها تضم جميع المساهمين وتمثل إرادتهم بشكل جماعي، وهو ما يجعل قراراتها ملزمة للشركة وإدارته (قانون الشركات الفلسطيني 42، 2021).

يعد مجلس الإدارة عنصراً أساسياً في نجاح الشركة، حيث يتحمل مسؤولية الإدارة العامة وتوجيه شؤونها، والتأكد من سيرها في الاتجاه الصحيح، واتخاذ القرارات الاستراتيجية التي تسهم في تحقيق أهدافها، بالإضافة إلى تمثيلها أمام الأطراف الأخرى. يتألف مجلس الإدارة من أعضاء ذوي خبرة ومهارات متعددة، تشمل المعرفة بالقانون والتسويق والتمويل وغيرها (قانون الشركات الفلسطيني رقم 42. 2021).

يُعتبر رأس مال السمعة حافزاً مهماً لأعضاء مجلس الإدارة، خاصة أولئك الذين يشغلون مناصب في مجالس إدارات متعددة، حيث يسعون للحفاظ على صورتهم المهنية وتعزيز مصداقيتهم. ولحماية هذا الأصل القيم، غالباً ما يلجأ هؤلاء الأعضاء إلى اتخاذ قرارات دقيقة، مثل التعاقد مع مدققين ماليين موثوقين، لضمان جودة التقارير المالية والحد من أي مخاطر قد تؤثر سلباً على سمعتهم. فكلما ارتفعت جودة الرقابة المالية والإدارية، زادت الثقة العامة في قراراتهم، مما يعزز مكانتهم في بيئة الأعمال (Alexeyeva. 2023). وهذه الدراسة تبحث في تأثير الإدارة الخارجية لأعضاء مجالس الإدارة والطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة.

1.2 مشكلة الدراسة

تشير الدراسات الحديثة إلى أن هيكل مجلس الإدارة، وخاصة نسبة الأعضاء الخارجيين فيه، يلعب دوراً حيوياً في تعزيز حوكمة الشركات، لما له من تأثير على قراراتها الرقابية وطلبها على خدمات تدقيق عالية الجودة. فوجود أعضاء مجلس إدارة خارجيين مستقلين يُسهم في تقليل تضارب المصالح وتحسين الرقابة، مما يدفع الشركات إلى التوجه نحو مدققين يتمتعون بمستوى عالٍ من الجودة والمهنية (Alqatamin, 2022). تتمثل مشكلة الدراسة في فحص مدى تأثير الإدارة الخارجية - ممثلة في الأعضاء غير التنفيذيين - على الطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في

بورصة فلسطين. وعليه، فإن السؤال الرئيس الذي تسعى الدراسة للإجابة عنه هو: ما مدى تأثير الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين؟

1.3 أهمية الدراسة

أولاً: الأهمية النظرية للدراسة:

تتبع الأهمية النظرية لهذه الدراسة من تسليطها الضوء على دور تعدد العضويات لدى أعضاء مجلس الإدارة والقيادات التنفيذية في تحسين جودة التدقيق على أعمال الشركات. فمن خلال الخبرات المتنوعة والعضويات المتعددة، قد يتمتع أعضاء المجلس برؤية أشمل وأعمق لممارسات التدقيق، مما يسهم في تعزيز الرقابة الداخلية والارتقاء بمستوى دقة التقارير المالية. وتساهم هذه الدراسة في إثراء الأدبيات العلمية عبر تحليل العلاقة بين تعدد العضويات وجودة التدقيق، الأمر الذي يفتح المجال أمام أبحاث مستقبلية لاختبار أثر هذا التعدد على الأداء المالي والاستقرار المؤسسي. ومن ثم، تُعد هذه الدراسة إضافة نوعية في فهم الكيفية التي يمكن بها لتنوع الخبرات والعضويات المتعددة أن يُحدث نقلة في جودة عمليات التدقيق ويسهم في تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في البيانات المالية للشركات.

يمكن توضيح الأهمية العملية للدراسة:

1. توفير دلائل عملية لصنّاع القرار في بورصة فلسطين وهيئة سوق رأس المال الفلسطيني حول أهمية التوازن في تشكيل مجالس الإدارة، لا سيّما من حيث تمثيل الأعضاء الخارجيين المستقلين.
2. مساعدة الشركات المساهمة في اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر وعياً عند اختيار المدققين الخارجيين، بما يعزز من جودة التقارير المالية ويزيد من موثوقية المعلومات المقدمة للمستثمرين.
3. مساعدة المستثمرين في فهم دور مجلس الإدارة في تعزيز مصداقية القوائم المالية، مما ينعكس على قراراتهم الاستثمارية ويعزز ثقتهم في السوق المحلي.

1.4 أهداف الدراسة

ان الهدف الرئيسي للبحث يتمثل في بيان تأثير الادارات الخارجية لأعضاء مجلس الادارة على جودة التدقيق .كما تهدف الدراسة الى تحقيق الاهداف الفرعية التالية تتعلق بخصائص مجلس الادارة المختلفة على جودة التدقيق في الشركات:

1. بيان أثر حجم الشركة على جودة التدقيق.
2. بيان تأثير تنوع الجنس وعدد اعضاء مجلس الادارة على جودة التدقيق.
3. بيان تأثير عدد المناصب التي يشغلها اعضاء مجلس الادارة وخبرتهم على جودة التدقيق.
4. بيان تأثير عمر اعضاء مجلس الادارة على جودة التدقيق .
5. دراسة تأثير عمر الشركة وعدد موظفيها على كفاءة التدقيق .

1.5 أسئلة الدراسة

يتفرع عن التساؤل الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مدى تأثير الادارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين؟
2. كيف يؤثر حجم الشركات التي يشغل اعضاء مجالس ادارتها مناصب ادارية خارجية على جودة التدقيق؟
3. هل يوجد تأثير بانشغال أعضاء مجلس الإدارة في عدة مناصب على جودة التدقيق؟
4. هل يوجد تأثير لعمر الشركة، وعدد الموظفين على جودة التدقيق ؟
5. هل يوجد تأثير لخصائص مجلس الادارة كتتنوع الجنس والعمر على جودة التدقيق؟

1.6 فرضيات الدراسة

تم تلخيص فرضيات الدراسة كالتالي :

الفرضية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للإدارة الخارجية، مقاسة بإجمالي ومتوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة، على الطلب على جودة التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

الفرضية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للإدارة الخارجية، مقاسة برأس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة، على جودة التدقيق والطلب عليه في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

1.7 حدود الدراسة

والتي تشير إلى القيود التي تؤثر على نطاق البحث وعمقه وهي كالتالي:

1. لحدود المكانية: اقتصرت الدراسة على الشركات المساهمة الفلسطينية.
2. الحدود الزمنية: تم تطبيق الدراسة خلال عام 2024-2025.
3. الحدود الموضوعية: الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة والطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

1.8 محددات الدراسة

والتي تشير إلى القيود التي تؤثر على نتائج البحث وتحدد إطار العمل الذي يتم فيه البحث وهي كالتالي:

1. أجريت الدراسة على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين .
2. إلغاء بعض من الشركات المدرجة من عينة البحث وذلك بسبب نقص في المعلومات في التقارير المالية وعدم القدرة في الحصول على هذه المعلومات.

الفصل الثاني:

الإطار النظري والدراسات السابقة

2.1 المقدمة

تلعب ادارة الشركات المساهمة العامة دورا محوريا في تحقيق أهداف الشركات وضمان استدامتها. نظرا لأهمية هذا النوع من الشركات، خضع تنظيمها القانوني لتغييرات كبيرة بين قانون الشركات رقم 12 لعام 1964 وقانون رقم 40 لعام 2021، حيث شهدت هذه القوانين تحديثات جوهرية فيما يتعلق باليات الادارة، الصلاحيات، الرقابة، الحوكمة. يهدف هذا الاطارة النظري الى استعراض الفروقات الاساسية بين القانونين من حيث ادارة الشركات المساهمة العامة.

2.1.1 مجلس الإدارة حسب قانوني الشركات لعام 1964 وعام 2021:

2.1.1.1 إدارة الشركة المساهمة العامة:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يُعتبر مجلس الإدارة في الشركات المساهمة العامة ركيزة أساسية في هيكلية الشركة، حيث يتولى إدارة شؤونها ووضع السياسات والاستراتيجيات التي تضمن تحقيق أهدافها. يُحدد قانون الشركات الفلسطيني رقم (12) لسنة 1964، والمعروف بقانون الشركات 1964، الإطار القانوني والتنظيمي لعمل مجلس الإدارة في هذه الشركات.

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: على الرغم من أن الجمعية العمومية للمساهمين تعتبر هي ذات السيادة القانونية وهي المشرف على أعمال المجلس. إلا وان مجلس الإدارة هو الذي يحمل السيادة الفعلية في الشركة وهو السلطة التنفيذية للشركة التي تتولى تسيير أعمالها واتخاذ القرارات اللازمة لإدارة الشركة. (ماضي، 2016)

يعرف مجلس الإدارة حسب قانون الشركات في فلسطيني رقم 42 بأنه الهيئة المسؤولة عن إدارة الشركة واتخاذ القرارات الإستراتيجية فيها. يتألف المجلس من مجموعة من الأعضاء يختارهم المساهمون أو يعينهم المؤسسون، حيث لا يقل عددهم عن خمسة أعضاء ولا يزيد على احد عشر عضوا وفقا لما يحدده النظام الداخلي للشركة. ويتم تحديد واجبات وصلاحيات المجلس والمدير العام والموظفين في النظام الداخلي للشركة (قانون الشركات الفلسطيني 42، 2021).

2.1.1.2 تشكيل مجلس الإدارة:

حسب قانون الشركات الاردني 1964 : يتألف مجلس إدارة الشركة المساهمة العامة من عدد من الأعضاء على الأقل خمسة وبلاكثر أحد عشر عضواً، كما نصت المادة (104) من القانون. يتم انتخاب هؤلاء الأعضاء من قبل الهيئة العامة للمساهمين عبر اقتراع سري، لضمان نزاهة وشفافية العملية الانتخابية. يُشترط في المرشح لعضوية المجلس أن يمتلك عددًا محددًا من الأسهم في الشركة، يُحدد هذا العدد في نظام الشركة الداخلي، ويُعتبر هذا الامتلاك شرطًا أساسيًا للترشح والاحتفاظ بعضوية المجلس. يُحظر على أعضاء مجلس الإدارة تولي وظائف ذات أجر أو تعويض في الشركة، باستثناء ما نصت عليه الفقرة (1) من المادة (127)، حيث يجوز لرئيس المجلس أو أي عضو آخر أن يتولى وظيفة مدير عام أو نائب مدير عام أو مساعد مدير بقرار من مجلس الإدارة وبأغلبية ثلثي الأعضاء.

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يتألف مجلس إدارة الشركة المساهمة العامة من عدد من الأعضاء يُحدد في النظام الداخلي للشركة، على ألا يقل عن خمسة أعضاء. يتم انتخاب هؤلاء الأعضاء من قبل الهيئة العامة للمساهمين عبر اقتراع سري، لضمان نزاهة وشفافية العملية الانتخابية. يُشترط في المرشح لعضوية المجلس أن يمتلك عددًا من الأسهم في الشركة، يُحدد هذا العدد في النظام الداخلي للشركة. يُحظر على أعضاء مجلس الإدارة الجمع بين عضوية المجلس وأي وظيفة مدفوعة الأجر في الشركة، باستثناء ما نص عليه القانون، حيث يجوز لرئيس المجلس أو أي عضو آخر أن يتولى وظيفة مدير عام أو نائب مدير عام بقرار من مجلس الإدارة وبأغلبية ثلثي الأعضاء.

2.1.1.3 مدة العضوية وصلاحيات المجلس:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: تُحدد مدة مجلس الإدارة بأربع سنوات كحد أقصى، تنتهي بانتخاب مجلس جديد. يستمر المجلس القائم في تصريف شؤون الشركة حتى يتم انتخاب المجلس الجديد، كما أوضحت المادة (105) من القانون. يتمتع مجلس الإدارة بسلطات وصلاحيات واسعة للقيام بجميع الأعمال التي تكفل سير العمل في الشركة وفقاً لغاياتها، مع ضرورة التقيد بتوجيهات الهيئة العامة وقراراتها، وعدم مخالفة نظام الشركة أو أحكام القانون. يُحدد نظام الشركة الحدود والشروط التي يُسمح فيها لمجلس الإدارة بالاستدانة ورهن عقارات الشركة وإعطاء الكفالات، مع استثناء الشركات التي تتعاطى الأعمال المصرفية.

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: تُحدد مدة عضوية مجلس الإدارة بأربع سنوات، قابلة للتجديد. يستمر المجلس القائم في تصريف أعمال الشركة حتى يتم انتخاب مجلس جديد. يتمتع مجلس الإدارة بسلطات وصلاحيات واسعة للقيام بجميع الأعمال التي تكفل سير العمل في الشركة وفقاً لغاياتها، مع ضرورة التقيد بتوجيهات الهيئة العامة وقراراتها، وعدم مخالفة النظام الداخلي للشركة أو أحكام القانون. يُحدد النظام الداخلي للشركة الحدود والشروط التي يُسمح فيها لمجلس الإدارة بالاستدانة ورهن عقارات الشركة وتقديم الكفالات، مع استثناء الشركات التي تمارس الأعمال المصرفية.

2.1.1.4 اجتماعات المجلس وآلية اتخاذ القرارات:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يجتمع مجلس الإدارة بدعوة خطية من رئيسه أو بناءً على طلب ربع الأعضاء على الأقل. يُشترط حضور ما يزيد على نصف الأعضاء لتكون قرارات المجلس قانونية. يُعقد الاجتماع في مركز الشركة أو في المكان الذي يُحدده الرئيس في حال تعذر الاجتماع في المركز. يجب ألا تقل اجتماعات المجلس عن ستة اجتماعات سنوياً، وفقاً للمادة (136) من القانون. تُتخذ القرارات بالأغلبية المطلقة للأعضاء الحاضرين، وفي حال تساوي الأصوات، يُرجح الجانب الذي يصوت معه الرئيس، كما نصت المادة (139).

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يجتمع مجلس الإدارة بدعوة من رئيسه أو بناءً على طلب ربع الأعضاء على الأقل. يُشترط حضور ما يزيد على نصف الأعضاء لتكون قرارات المجلس قانونية. تُعقد الاجتماعات في مركز الشركة أو في المكان الذي يُحدده الرئيس في حال تعذر الاجتماع في المركز. يجب ألا تقل اجتماعات المجلس عن ستة اجتماعات سنوياً. تُتخذ القرارات بالأغلبية المطلقة للأعضاء الحاضرين، وفي حال تساوي الأصوات، يُرجح الجانب الذي يصوت معه الرئيس.

2.1.1.5 مسؤوليات وواجبات أعضاء المجلس:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يُعتبر رئيس وأعضاء مجلس الإدارة مسؤولين عن أي مخالفة يرتكبونها ضد القوانين والأنظمة والتعليمات العامة أو نظام الشركة. تُعد هذه المسؤولية شخصية أو مشتركة بين الأعضاء، ويتم تحديدها بناءً على قسط كل عضو في الخطأ المرتكب، كما أوضحت المادة (132). تسقط دعوى المسؤولية بالتقادم بمرور خمس سنوات من تاريخ اجتماع الهيئة العامة الذي قُدم فيه مجلس الإدارة حسابًا عن أعماله، وفقًا للمادة (133).

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يُعتبر رئيس وأعضاء مجلس الإدارة مسؤولين عن أي مخالفة يرتكبونها ضد القوانين والأنظمة والتعليمات العامة أو النظام الداخلي للشركة. تُعد هذه المسؤولية شخصية أو مشتركة بين الأعضاء، ويتم تحديدها بناءً على دور كل عضو في الخطأ المرتكب. تسقط دعوى المسؤولية بمرور خمس سنوات من تاريخ اجتماع الهيئة العامة الذي قُدم فيه مجلس الإدارة حسابًا عن أعماله.

2.1.1.6 تضارب المصالح والالتزامات المالية:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يحظر على رئيس وأعضاء مجلس الإدارة أن يكون لهم مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في العقود والمشاريع والارتباطات التي تُبرم مع الشركة أو لحسابها، باستثناء الحالات التي يُفسح فيها المجال لجميع المتنافسين بالمشاركة على قدم المساواة، ويكون العرض المقدم من عضو المجلس هو الأنسب، وبموافقة أغلبية لا تقل عن ثلثي الأعضاء، كما نصت المادة (144). لا يجوز للشركة تقديم قروض نقدية لأي من أعضاء مجلس إدارتها، باستثناء البنوك وشركات الائتمان التي يجوز لها ذلك في سياق أعمالها الاعتيادية وبنفس الشروط المطبقة على العملاء، وفقًا للمادة (113).

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يحظر على رئيس وأعضاء مجلس الإدارة أن يكون لهم مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في العقود والمشاريع والارتباطات التي تُبرم مع الشركة أو لحسابها، إلا في الحالات التي يُفسح فيها المجال لجميع المتنافسين بالمشاركة على قدم المساواة، ويكون العرض المقدم من عضو المجلس هو الأنسب، وبموافقة أغلبية لا تقل عن ثلثي الأعضاء. لا يجوز للشركة تقديم قروض نقدية لأي من أعضاء مجلس إدارتها، باستثناء البنوك وشركات الائتمان التي يجوز لها ذلك في سياق أعمالها الاعتيادية وبنفس الشروط المطبقة على العملاء.

2.1.1.7 الشفافية والإفصاح:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يلتزم مجلس الإدارة بإعداد ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر خلال ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية، بعد تدقيقها من قبل مدققي حسابات قانونيين. يتم إرسال هذه البيانات مع تقرير مدققي الحسابات إلى كل مساهم بالبريد المسجل، مرفقة بالدعوة لاجتماع الهيئة العامة العادي، وذلك قبل موعد الاجتماع بأربعة عشر يوماً على الأقل، كما أوضحت المادة (115). يجب على المجلس أيضاً نشر الميزانية العامة وحساب الأرباح والخسائر وموجز عن تقريره في إحدى الصحف اليومية خلال شهرين من تاريخ انعقاد الهيئة العامة، وفقاً للمادة (117).

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يلتزم مجلس الإدارة بإعداد ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر خلال ثلاثة أشهر من انتهاء السنة المالية، بعد تدقيقها من قبل مدققي حسابات قانونيين. يتم إرسال هذه البيانات مع تقرير مدققي الحسابات إلى كل مساهم بالبريد المسجل، مرفقة بالدعوة لاجتماع الهيئة العامة العادي، وذلك قبل موعد الاجتماع بأربعة عشر يوماً على الأقل. يجب على المجلس أيضاً نشر الميزانية العامة وحساب الأرباح والخسائر وموجز عن تقريره في إحدى الصحف اليومية خلال شهرين من تاريخ انعقاد الهيئة العامة.

2.1.1.8 الاستقالة والإقالة:

حسب قانون الشركات الاردني 1964: يحق لعضو مجلس الإدارة تقديم استقالته خطياً إلى المجلس، وتُعتبر نافذة من تاريخ تبليغها، ولا تتوقف على قبول من أحد، ولا يجوز الرجوع عنها، كما نصت المادة (141). يحق للهيئة العامة إقالة رئيس مجلس الإدارة أو أي عضو بناءً على اقتراح من المجلس بأغلبية ثلثي الأعضاء، أو بناءً على طلب موقع من مساهمين يملكون ما لا يقل عن 20% من الأسهم، وبعد سماع أقوال العضو المطلوب إقالته، وفقاً للمادة (142).

حسب قانون الشركات الفلسطيني 2021: يحق لعضو مجلس الإدارة تقديم استقالته خطياً إلى المجلس، وتُعتبر نافذة من تاريخ تبليغها، ولا تتوقف على قبول من أحد، ولا يجوز الرجوع عنها. يحق للهيئة العامة إقالة رئيس مجلس الإدارة أو أي عضو بناءً على اقتراح من المجلس بأغلبية ثلثي الأعضاء، أو بناءً على طلب موقع من مساهمين يملكون ما لا يقل عن 20% من الأسهم، وبعد سماع أقوال العضو المطلوب إقالته .

2.1.2 الإدارات الخارجية مفهومها وفوائدها والمفاهيم الخاطئة:

2.1.1.2 مفهوم الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة:

تشير إلى المناصب التي يشغلها الأفراد الذين يعملون كمديرين في مجالس إدارة الشركات أو المنظمات المنفصلة عن تلك التي يعملون بها أو لديهم انتماء أساسي. غالباً ما يشار إلى هؤلاء المديرين باسم المدراء المستقلين أو المدراء الخارجيين للتأكيد على حيادهم وعدم وجود روابط مهمة مع الشركة التي يشرفون عليها (Tricker, 2019).

تُعد عضوية المديرين الخارجيين في مجالس الإدارة ممارسة شائعة في الشركات المساهمة العامة، وغالباً ما يُنظر إلى وجود المديرين المستقلين كمؤشر على الحوكمة الرشيدة، حيث يساهمون في تعزيز الشفافية والمساءلة في عملية صنع القرار. وعادةً ما يشارك هؤلاء المديرون في لجان متخصصة، مثل لجان التدقيق والتعويضات والترشيحات، لتقديم الخبرة والإشراف في المجالات ذات الصلة.

2.1.2.2: فوائد وجود ادارة خارجية لأعضاء مجلس الادارة يؤثر على الشركات بالطرق التالية: (غارات، 2019)

1. تعزيز حوكمة الشركة: يساهم المديرون المستقلون في توفير رؤية خارجية وموضوعية لعملية صنع القرار، مما يساعد على ضمان إدارة الشركة بطريقة تخدم مصالح المساهمين بشكل أمثل.
2. الحد من تضارب المصالح: يكون المديرون المستقلون أقل عرضة لتضارب المصالح مقارنة بالمطلعين (أولئك الذين يرتبطون ارتباطاً وثيقاً بالشركة، مثل المديرين التنفيذيين). وهذا يمكن أن يؤدي إلى اتخاذ قرارات أكثر حيادية.
3. المساءلة المعززة: يمكن للمديرين الخارجيين مساءلة إدارة الشركة عن أفعالهم، مما يضمن أنهم يتصرفون بطريقة أخلاقية وشفافة.
4. الخبرة ووجهات النظر المتنوعة: غالباً ما يتمتع هؤلاء المديرون بخبرة وخبرة محددة في مجالات مختلفة، مما يساهم برؤى قيمة في مناقشات مجلس الإدارة والتخطيط الاستراتيجي.
5. إدارة المخاطر: يمكن للمديرين المستقلين توفير دور مراقبة المخاطر، مما يساعد الشركة على تحديد المخاطر وتخفيفها بشكل فعال.

2.1.2.3 المفاهيم الخاطئة عن الإدارات الخارجية:

عادة ما يثير وجود إدارات خارجية في شركات الأعمال من مخاوف تتعلق بالضائقة المالية أو الإعسار أو الحاجة إلى تدخل خارجي. فهناك بعض المفاهيم الخاطئة عن وجود الإدارات الخارجية وهي كالتالي: (Alexeyeva, 2023).

1. الاستقرار المالي: قد يشير وجود مسئولون خارجيين إلى أن الشركة تواجه صعوبات مالية أو إعسارًا. وهذا يمكن أن يثير مخاوف بشأن قدرة الشركة على مواصلة عملياتها والوفاء بالتزاماتها المالية.
2. فقدان السيطرة: عند تعيين مسئولين خارجيين، غالبًا ما تفقد إدارة الشركة السيطرة على عملياتها اليومية وصنع القرار. يمكن أن يكون هذا مصدر قلق كبير لأصحاب المصلحة، بما في ذلك المساهمين والموظفين.
3. مصالح الدائنين: غالبًا ما يتم إنشاء الإدارات الخارجية لحماية مصالح الدائنين. قد تنشأ مخاوف بشأن كيفية سداد الدائنين وما إذا كان سيكون هناك أي استرداد للمساهمين.
4. تكلفة الإدارة: يمكن أن تكون التكاليف المرتبطة بالإدارة الخارجية، بما في ذلك رسوم المديرين والنفقات القانونية، مصدر قلق، خاصة عندما تقلل هذه التكاليف من الأموال المتاحة للسداد للدائنين.
5. قيمة المساهمين: قد يشعر المساهمون بالقلق بشأن التأثير على قيمة استثماراتهم. يمكن أن تؤثر نتائج عملية الإدارة الخارجية بشكل كبير على قيمة الأسهم أو حصص الملكية.

2.1.3 مفهوم جودة التدقيق وأهميته والعوامل المؤثرة عليه:

نتيجة للثورة الصناعية تعرضت العديد من الشركات للانحيار، ونتيجة لذلك تعرضت مكاتب التدقيق والمحاسبة التي قامت بعملية التدقيق في تلك الشركات للمساءلة القضائية، واتهمت بالتقصير والتضليل كونها لم تقدم تقارير مالية صحيحة تخلو من مبدأ خطر الاستمرارية. نتيجة لذلك زاد الوعي والاهتمام بمفهوم جودة التدقيق وبتطوير مهنة التدقيق (عواد، 2016).

2.1.3.1 مفهوم جودة التدقيق:

حتى هذه الأونة لا يوجد تعريف محدد لمفهوم جودة التدقيق، حيث تختلف وجهات النظر حول مفهوم جودة التدقيق بين الباحثين ومؤسسات التدقيق المهنية وذلك بسبب الاعتماد على مستوى المشاركة في عمليات التدقيق (بن نعجة، رقراقي، 2018).

عرف مجلس الاشراف على المحاسبة العامة للشركات (Public Company Accountability office) (جودة التدقيق بأنها عملية تدقيق الضرورية للحفاظ على ثقة المستثمر في نظام التقارير المالية من خلال عمليات التدقيق عالية الجودة ومستقلة (Pcaob, 2023).

المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكدات (IAASB) يرى أن جودة التدقيق تعتمد على أربعة عناصر رئيسية: • المدققون المؤهلون والكفؤون • الالتزام بالمعايير المهنية • الإشراف والمراقبة داخل شركة التدقيق • التواصل الفعال مع أصحاب المصلحة (IAASB, 2023).

أما الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) : يربط جودة التدقيق بمدى اتباع المدققين لنهج احترافي قائم على الاستقلالية والموضوعية، مع الالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية (IFAC, 2023).

عرفت جودة التدقيق وفق المعيار الدولي رقم 220: بانها السياسات والإجراءات المطبقة في شركة التدقيق للتحقق من إن أعمال التدقيق المنفذة قد تم أداؤها على وفق معايير التدقيق المتعارف عليها (IAASB. 2021).

2.1.3.2 مزايا جودة التدقيق:

1. توفير إرشادات خاصة بالإجراءات التي يجب أن يلتزم بها المراجع من أجل الالتزام بالمبادئ الأساسية الخاصة بتفويض السلطة لمساعديه في مهمة المراجعة
2. توفير الإرشادات حول الإجراءات والسياسات التي يتبناها مكتب المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بنوعية المراجعة بصورة عامة وبالالتزام بإتباع وتطبيق المعايير المهنية.
3. زيادة الدقة والانتباه إلى التفاصيل أثناء العمل
4. تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق العمليات وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام.
5. تساعد على زيادة وتحسين معنويات أعضاء مكتب المراجعة وترفع من روحهم المعنوية.
6. تساعد على إيجاد أرضية مشتركة تكون منها يمكن من خلاله معرفة المكاتب الأخرى التي لها نفس الأهداف والخصائص المناقشة المصالح المشتركة (برير، 2014).

2.1.3.3 العوامل المؤثرة على جودة التدقيق:

جودة التدقيق تعتبر امراً أساسياً وحيوياً في عالم التدقيق والحسابات، حيث تؤثر بشكل كبير على مدى مصداقية البيانات المالية وتقارير التدقيق. يعتبر فهم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق أمر بالغ الأهمية لضمان تحقيق أفضل النتائج وتقديم الخدمات التدقيق ذات جودة عالية (Al-Khaddash. Al Nawas. Others,2013)

وتقسم العوامل المؤثرة في جودة التدقيق إلى أربعة أقسام :

1. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق والمرتبطة بمكتب التدقيق وهي كالتالي (عواد، 2016).
 - 1.1. حجم مكتب التدقيق.
 - 1.2. سمعة مكتب التدقيق.
 - 1.3. القضايا المرفوعة ضد المكتب.
 - 1.4. هيكله المكتب.
 - 1.5. تخصص المدقق.
 - 1.6. أتعاب المدقق.
 2. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق والمرتبطة بفريق عمل التدقيق وهي كالتالي (عواد، 2016).
 - 2.1. خبرة فريق التدقيق.
 - 2.2. استقلالية المدقق.
 - 2.3. التأهيل العلمي والعملية للفريق.
 3. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق والمرتبطة بأداء العمل وهي كالتالي (رقرقي، 2018).
 - 3.1. الإشراف على فريق التدقيق.
 - 3.2. الاتصالات بين فريق التدقيق.
 - 3.3. مدى الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية.
 - 3.4. تخصيص المراجعين.
 4. العوامل المؤثرة في جودة التدقيق والخاصة في العملاء: يتم وضع معايير خاصة من اجل قبول العملاء الجدد أو الاستمرار مع العملاء القدامى: (رقرقي، 2018).
 - 4.1. تقييم العملاء الجدد قبل التعاقد معهم.
 - 4.2. الاستمرار في التدقيق للعملاء الحاليين مع الحفاظ على الاستقلالية التامة.
- 2.1.4 الخلاصة:**

استند الإطار النظري لهذه الدراسة إلى مناقشة إدارة مجلس الإدارة وفقاً لقانون الشركات الفلسطيني لعام 1964 والتعديلات التي وردت في قانون 2021، والتي ركزت على تشكيل مجالس الإدارة، صلاحيات الأعضاء، وآليات تعزيز الحوكمة، لا سيما من خلال الأعضاء المستقلين (الإدارة الخارجية). كما تناولت الدراسة جودة التدقيق، موضحةً المعايير المهنية التي تحكم مهنة التدقيق في فلسطين، ودور مكاتب التدقيق في فحص البيانات المالية وضمان مصداقيتها. وعند النظر إلى واقع

الشركات المساهمة العامة في فلسطين، يظهر أن تأثير الإدارة الخارجية على جودة التدقيق لا يزال يواجه تحديات، أبرزها محدودية استقلالية بعض أعضاء مجالس الإدارة، وارتباط بعض مكاتب التدقيق بعلاقات قد تؤثر على نزاهة عملهم. وبالرغم من أن القوانين تسعى لتعزيز الشفافية، إلا أن التطبيق العملي قد يعكس فجوة بين النصوص القانونية والممارسات الفعلية. وعليه، تسعى هذه الدراسة إلى الربط بين الإطار النظري والواقع العملي، من خلال تحليل مدى التزام الشركات المساهمة العامة في فلسطين بوجود إدارات خارجية فعالة، وتأثير ذلك على جودة التدقيق، بهدف الكشف عن نقاط القوة والضعف واقتراح حلول لتعزيز الحوكمة والرقابة المالية.

2.2 الدراسات السابقة

سوف يتم في هذا القسم استعراض مجموعة الدراسات السابقة فيما يتعلق بموضوع الدراسة الحالية وتم تناول هذه الدراسات من عدة محاور يتم عرضها كالتالي:

2.2.1 دراسات تتحدث عن الادارات الخارجية:

دراسة (قاسم. العواقله ، نشأت. المصرية ، واخرون، 2021) الى بيان العلاقة بين خصائص المدير التنفيذي وجودة التدقيق من حيث مدة الرئيس التنفيذي، استقلالية رئيس التنفيذي، ازدواجية الرئيس التنفيذي واستقلالية مجلس الادارة وبين جودة التدقيق. شملت عينة البحث على 325 تقرير مالي للشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان خلال الفترة 2014_ 2018. استخدم المنهج تحليل الانحدار اللوجستي لقياس متغيرات الدراسة . توصلت نتائج الى وجود علاقة سلبية بين مدة المدير التنفيذي وازدواجية الرئيس التنفيذي واستقلالية الرئيس التنفيذي على جودة التدقيق. وظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية بين استقلالية المجلس وحجم مجلس الادارة على جودة التدقيق. وبالتالي اوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور المدقق الداخلي والالتزام بالقواعد التدقيق بالاضافة الى تحسين جودة التدقيق الداخلي في الشركة.

اوضحت دراسة (معتز. ابو عليا، 2021) اثر ممارسات الحوكمة على تكلفة راس المال لدى الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، شملت عينة الدراسة من 44 شركة مدرجة في بورصة فلسطين بمجموع 220 مشاهدة هلال الفترة 2015_2019. تم استخدام التحليل الوصفي لفهم المتغيرات واستخدام فحص الارتباط بين متغيرات الدراسة . توصلت نتائج الدراسة الى متغيرات (ملكية مجلس الادارة، ازدواجية المدير التنفيذي، نسبة الاناث في المجلس والتركز في الملكية) تؤثر سلبيا على تكلفة راس المال. اما متغيرات (وجود لجنة تدقيق، الحجم مجلس الادارة والاستقلالية) لا يوجد لها تأثير

على تكلفة راس المال. وبذلك اوصت الدراسة الشركات باتباع سياسات حوكمة تدعم العلاقة بين الادارات والمجلس وتقلل من تكلفة لراس المال.

دراسة (James. Booth,2019) العوامل التي تؤثر على الادارة الخارجية التي يشغلها الرؤساء التنفيذيون على أداء شركاتهم. تم جمع عينة الدراسة من قواعد البيانات (ISS, S&P, Execucomp, CRSP) وبلغ اجمالي العينة 1500 منها 804 يشغلون مناصب مدراء تنفيذيين خارج التعيينات الادارية و641 رئيسا تنفيذيا فرديا، خلال الفترة 1999-2012. اعتمد البحث على نموذج تحليل الانحدار للعائد على الاصول والعائد على الاسهم وتحليلات الارتباط لقياس متغيرات الدراسة. توصلت النتائج الى ان تعيين الرؤساء التنفيذيين كمديرين خارجيون في شركة اخرى لأول مره يزيد من تحسينات الاداء وايضا لها رد فعل ايجابي على اسعار الاسهم ، وبالتالي ذلك يؤثر بالإيجاب على شركتهم من خلال التعلم وتبادل المعلومات بين الرؤساء التنفيذيين. واوصت الدراسة بضرورة تفعيل دور التعيينات الخارجية في شركاتهم.

قامت دراسة (James. Westphal, 2014) بمناقشة التحديات في تعيين مدراء جدد في حين يرغب المديرون التنفيذيون في تعيين أعضاء من ذوي الخبرات السابقة والمشابهون لهم ديموغرافيا، والعواقب المترتبة على تعويضات الرؤساء التنفيذيين، طبقت عينة الدراسة على مجموعة الشركات المدرجة في مجلة فورتشن 275 شركة منها 1114 تعيين مدراء جدد و613 تعتمد على قرارات تعويضات الرئيس التنفيذي بين عامي 1995_2006. قامت الدراسة بتحليل البيانات بالإحصائيات الوصفية والارتباطات الثنائية بين متغيرات الدراسة. توصلت الدراسة الى نتائج انه يمكن التوصل الى حل مشكله تعيين مدراء جدد التي يحاول المدراء التنفيذيون الابتعاد عنها عن طريق النظر في العلاقات المتشابكة بسن المدير والاطراف الثالثة في حوكمة الشركات . والتي لها تأثير في تشكيل العلاقات الثنائية بين الرئيس التنفيذي والمدير بالإضافة الى عمل مجلس الادارة لاحقا. بالإضافة إلى ذلك، فإن الروابط السابقة بين المديرين الجدد والرؤساء التنفيذيين الآخرين المماثلين تعمل على إضعاف التأثير السلبي لاختلافاتهم الديموغرافية عن الرئيس التنفيذي على تعويضات الرئيس التنفيذي. واوصت الدراسة بدراسة كيفية اجراء المقارنات الاجتماعية في العلاقات الثلاثية وتأثيرها على العلاقات بين الافراد والمنظمات.

تحدثت دراسة (Marilyn. Wilkins,others, 2006) عن دور ادارة المخاطر والحوكمة في تحديد متطلبات التدقيق حيث ركزت هذه الدراسة على عوامل الطلب التي تؤثر على مستوى التدقيق. حيث تم جمع البيانات من عينة من الشركات المدرجة في بلجيكا، توصلت الدراسة الى نتائج ان رسوم التدقيق تكون اعلى عندما يكون للشركة لجنة تدقيق ، وتكشف عن مستوى عال من ادارة المخاطر

المالية ولديها عدد اكبر من اعضاء مجلس الادارة المستقلين . على العكس من الشركات التي يكون لديها مستوى قليل من الكشف عن الامتثال المخاطر فيكون لديها رسوم تدقيق قلية . واوصت النتائج بضرورة تفعيل نظام الضوابط الالزامية في الشركات حيث انها تعمل كبدايل للضوابط غير الالزامية .

2.2.2 دراسات تتحدث خصائص اعضاء مجلس الادارة:

دراسة (تلالوه، 2023) بيان أثر تنوع أعضاء مجلس الادارة على الأداء المالي للمصارف الفلسطينية وقد طبقت الدراسة على عينة من المصارف الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين والبالغ عددها 6 مصارف. وظهرت نتائج الدراسة وجود تأثير معنوي لخصائص مجلس الادارة للمصارف الفلسطينية على أدائها المالي المقاس بمعدل العائد على الاصول . وايضا اظهرت وجود تمثيل ضعيف للنساء في مجالس الادارة في المصارف الفلسطينية. واوصت الدراسة ضرورة مراعاة دقة البيانات المختصة بمزايا مجلس الإدارة باتخاذ سياسات وإجراءات مناسبة لتحديد خصائص مجلس الإدارة ونوعيته، وذلك لدوره الكبير والمؤثر على الأداء المالي للمصارف الفلسطينية. وأن تكون هناك نسبة تمثيل أعضاء أجانب ضمن مجالس إدارة المصارف المدرجة في سوق فلسطين، وذلك لأثرها الإيجابي على الأداء المالي.

دراسة (لميس. ناصر، 2022) تحدثت عن أثر عضوية المرأة في مجلس الادارة على الاداء المالي للشركات المساهمة السعودية. تم اعتماد عينة قصدية من الشركات المساهمة عددها 13 شركة. اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي لقياس متغيرات الدراسة لمعرفة اثر عضوية المرأة في مجلس الإدارة على الاداء المالي. توصلت الدراسة الى نتائج وجود علاقة عكسية بين مشاركة المرأة في عضوية مجلس الادارة والاداء المالي للشركة . بالإضافة الى وجود علاقة عكسية بين عمر الشركة وحجم مجلس الادارة وبين الاداء المالي للشركة المتمثل في العائد على الاصول والعائد على الاسهم في الشركات المساهمة السعودية. واوصت الدراسة بضرورة التوعية بالتنوع بين الجنسين في عضوية مجلس الادارة في الشركات المساهمة السعودية واوصت ايضا بضرورة متابعه الجهات الرسمية بتفعيل التدريبات اللازمة لتمكين المرأة من الانتساب الى عضويه مجلس ادارة الشركات المساهمة السعودية.

دراسة (Opoku. pius, Others, 2022) عن تأثير خصائص مجلس الإدارة على جودة التدقيق، تم تطبيق الدراسة على عينة الدراسة للشركات المدرجة في بورصة غانا والبالغ حجمها 25 شركة للفترة ما بين 2012_2019. استخدم الباحث نموذج تحليل الانحدار لفحص البيانات لمعرفة تأثير خصائص مجلس الإدارة على جودة التدقيق. أظهرت نتائج الدراسة بان خصائص مجلس الإدارة المتمثلة ب(حجم المجلس واستقلالية المجلس والتنوع بين الجنسين في المجلس) لها تأثير إيجابي على جودة التدقيق وذلك من خلال تقليل التقديرات الاستحقاقية . وأوصى البحث بضرورة تعيين

مجلس إدارة أكثر استقلالية وكذلك بضرورة اشراك مدققين من شركات التدقيق الاربع الكبرى للحصول على تقارير تدقيق عالية الجودة.

فحصت دراسة (عبد الله. محمد، 2021) أثر خصائص مجلس الادارة على الاداء المالي في البنوك التجارية الاردنية، حيث اعتمدت الدراسة على قياس الاثر من خلال عده متغيرات منها (حجم المجلس، اجتماعات المجلس، الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الادارة، التخصصات الاكاديمية لأعضاء المجلس، استقلالية اعضاء المجلس، تعدد عضويات المجلس، وتنوع جنس اعضاء المجلس، وتركز الملكية)، بالإضافة الى قياس متغيرات الاداء المالي المتمثلة ب العائد على الاصول والعائد على الاسهم. تكونت عينة الدراسة من 13 بنكا تجاريا من البنوك التجارية الاردنية المدرجة في بورصة عمان خلال العام 2010_ 2019، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي ونموذج تحليل الانحدار المتعدد في تحليل القوائم المالية المدرجة في بورصة عمان لعينة الدراسة. توصلت نتائج الدراسة الى وجود اثر ايجابي بين المتغير الشهادات المهنية لأعضاء مجلس الادارة والعائد على الاصول والعائد على الاسهم، بينما المتغير تنوع الجنس كان لها اثر سلبي في العائد على الاصول والعائد على الاسهم، وكان للمتغير تعدد عضويات اعضاء مجلس الادارة اقر ايجابي على المتغير العائد على الاسهم في البنوك التجارية الاردنية. وبذلك اوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالشهادات الاكاديمية والمهنية لأعضاء مجلس الادارة وضرورة ان يشغلون عضويات مجالس إدارات مختلفة لما لها من اثر ايجابي على الاداء المالي .

دراسة (Stephen. Kahan, Others, 2020) تأثير المبادئ التوجيهية للتنوع بين الجنسين على قوة الارتباط بين وجود أعضاء لجنة التدقيق من الاناث وجودة التدقيق. طبقت الدراسة على الشركات المدرجة في مجلس حوكمة الشركات في البورصة الاسترالية للأوراق المالي من عام 2001 الى عام 2015. توصلت نتائج الدراسة الى قوة الارتباط بين وجود أعضاء اناث فس لجنة التدقيق وجودة التدقيق انخفضت بعد اصدار ارشادات التنوع بين الجنسين في عام 2010.

دراسة (Judy. Tsui, Others, 2017) ببيان اثر التنوع بين الجنسين في مجلس الإدارة على رسوم المدققين واختيار المدققين. تم تطبيق هذه الدراسة على عينة الشركات الامريكية. توصلت الدراسة الى نتائج تتمثل في ان الشركات التي لديها مجالس إدارة متنوعة بين الجنسين (لجان التدقيق) تدفع رسوم تدقيق أعلى بنسبة 6 بالمائة (8 بالمائة) وتكون أكثر احتمالية للاختيار بنسبة 6 بالمائة (7 بالمائة) مدققين متخصصين مقارنة بمجالس الإدارة المكونة من الذكور فقط (لجان التدقيق). تشير النتائج التي توصلنا إليها إلى أن مجالس الإدارة (لجان التدقيق) التي تضم مديرات (أعضاء) من الإناث من المرجح أن تطالب بجودة تدقيق أعلى. وتوصلت التوصيات الى ضرورة اشراك كلا الجنسين في

مجلس الإدارة لما له من تأثير على جودة التدقيق بالإضافة الى ضروره مراعاة التخصص الوظيفي للحصول على جودة اعلى في التدقيق.

دراسة (محمود. عبد الحميد، 2017) لتوضح اثر نوع اعضاء مجالس الإدارة ولجان المراجعة على ممارسات ادارة الأرباح، وأجريت الدراسة على الشركات المساهمة المصرية التي تتداول اسهمها في البورصة. حيث أظهرت نتائج الدراسة وجود تكامل بين نظريات البيولوجية والاجتماعية والنفسية والادارية في مجال دراسة سلوك الافراد داخل منظمات الاعمال، حيث أن التنوع الجنسي داخل منظمات الاعمال قد يكون له انعكاسات على العديد من الجوانب داخل الشركات ومنها تقييد ممارسات ادارة الأرباح وما لذلك من اثر على جودة المعلومات المحاسبية. وأوصت الدراسة بضرورة النظر الى اثر التنوع الجنسي للمدير المالي على ممارسات إدارة الأرباح بالتطبيق على بيئة الاعمال المصرية.

قاست دراسة (ناديا. الزعبي، 2016) أثر خصائص مجلس الادارة على جودة التدقيق من عدة اتجاهات اهمها استقلالية مجلس الادارة، وازدواجية مجلس الادارة ، وعدد اجتماعات مجلس الادارة ، والتخصصات الاكاديمية لمجلس الادارة، وتنوع جنس اعضاء مجلس الادارة وحجم مجلس الادارة . مع وجود متغيرات اخرى مثل حجم الشركة وحجم مكتب التدقيق ودرجة التعقيد في عمليات الشركة ومخاطر التدقيق. طبقت عينة الدراسة على 61 شركة صناعية مساهمة عامة مدرجة في بورصة عمان خلال الفترة 2011_2014. اعتمد الباحث على استخدام الاحصاء الوصفي و تحاليل الانحدار المتعدد المتمثلة في الوسط الحسابي وتحليل الانحدار والانحراف المعياري والحد الاعلى والادنى للقيم لأجل قياس متغيرات الدراسة . وتوصلت الدراسة الى نتائج وجود علاقة ايجابية بين المتغيرات (حجم الشركة وموضع التدقيق، وعدد الشركات التابعة لها وحجم مكتب التدقيق) وبين أتعاب التدقيق. على العكس من متغير تنوع جنس اعضاء مجلس الادارة واتعاب التدقيق فكانت العلاقة سلبية. واطهرت النتائج الى عدم وجود علاقة بين (استقلالية المجلس ، وازدواجية المجلس، وعدد اجتماعات اعضاء المجلس، وحجم مجلس الادارة) واتعاب التدقيق. واوصت الباحثة بضرورة تكثيف الدراسات المستقبلية فيما يتعلق بتأثير خصائص مجلس الادارة على اتعاب التدقيق من عدة جوانب وعدة متغيرات.

2.2.3 دراسات تتحدث عن جودة التدقيق:

تحدثت دراسة (ديلمي . عمر، 2021) عن دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وادارة المخاطر من اجل تفعيل ودعم مبادئ حوكمة الشركات. تمثلت عينة البحث في حالة تطبيقية على شركة الدلفنة البلاستيكية (CALPLAST) بسطيف. تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي

من خلال دراسة الظاهرة كما هي في الواقع من خلال دراسة حالة تطبيقية. توصلت الدراسة الى نتائج ان نظام التدقيق الداخلي الجيد يدعم حوكمة الشركات من خلال الادارة الجيدة للشركة. ومن خلال النتائج اوصت الدراسة بإنشاء لجان تدقيق بالتنسيق مع الجهات التي تدعم نظام الحوكمة في الشركة وبضرورة دعم استقلالية المدقق الداخلي .

دراسة (Anti, Frederckson. Others. 2020) راس مال السمعة لاعضاء مجلس الإدارة والطلب على جودة التدقيق . طبقت الدراسة على عينة الدراسة للشركات المدرجة في هيئة الأوراق المالية في فنلندا لبياناتها الماليه بين عام 2007-2016 والتي تتكون من 120 شركة. واستخدم نموج التحليل الوصفي. وتوصلت الدراسة الى نتائج عدة منها ان راس مال سمعة الشركة مهم فس اختيار المدقق، بالإضافة الى رأس مال السمعة استنادا إلى عدد مناصب الإدارة التي يمتلكها المديرون ومكافآتهم ترتبط بشكل إيجابي مع مختلف الوكلاء لجودة التدقيق. ونجد أيضًا أن تأثير السمعة الملحوظ على أتعاب التدقيق يكون أقوى في الشركات التي لديها لجنة تدقيق. التوصيات التي توصلت اليها الدراسة بعدم دعمها بان تعدد مناصب مجالس الإدارة يضعف قدرة المدير على مراقبة الاسدارة بشكل فعال وهذا يفيد المستثمرين في هذه للشركات .

دراسة (جينجهوي, جيانلينغ. وانغ, واخرون, 2020) تتحدث عن مدى تأثير مشاركة نفس شبكة المدققين في الشركات التابعة للمجموعة على جودة التدقيق، تم تطبيق الدراسة على البيانات المالية للشركات المدرجة في قاعدة البيانات في أسواق الأسهم الصينييه بين عامي 2003 _ 2012، تتكون عينة الدراسة من 9260 ملاحظة مكونة من 4630 ملاحظة تم تدقيقها من نفس المدققين و 4630 ملاحظة تم تدقيقها من قبل مدققين غير منتسبين. استخدم الباحث المنهج الوصفي. توصلت النتائج الى ان الشركات التي تشترك في نفس شبكة مدققي الحسابات تكون اكثر عرضة للمساءلة القانونية من الجهات التنظيمية بالإضافة الى استحقاقات غير طبيعية اعلى وانحراف معياري اعلى للاستحقاقات غير الطبيعية، وتوصلت الى ان الشركات التي تستخدم نفس شبكة التدققين تتخض لديهم جودة التدقيق . واوصت الدراسة الشركات التي تسعى الى استخدام نفس المدققين في الشركات التابعة بدراسة فوائد وتكاليف استخدام نفس المدققين لتعزيز جودة التدقيق لديهم .

قامت دراسة (أنس، أبو نصار. 2019) الى البحث في العوامل المؤثرة على اتعاب التدقيق. طبقت هذه الدراسة على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية ، تم اختيار عينة الدراسة والتي تتكون من 40 شركة من مجتمع الدراسة المتمثل في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية والبالغ عددها 61 شركة خلال الفترة الممتدة ما بين 2011-2017. وتوصلت نتائج الدراسة الى وجود اثر ا ذي دلالة إحصائية للعوامل حجم الشركة محل

التدقيق، حجم مكاتب التدقيق، فترة حيازة العقد درجة التعقيد درجة المخاطرة مجتمعة على أتعاب التدقيق، كما بينت الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية لكل من حجم الشركة محل التدقيق، حجم مكاتب التدقيق درجة التعقيد على أتعاب التدقيق كلاً على حد واحد وقد كان حجم الشركة محل التدقيق أكثر العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق، كما وأثبتت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لأتعاب التدقيق على جودة التدقيق. ومن أهم التوصيات التي تضمنتها الدراسة وضع نظام عملي لتحديد أتعاب التدقيق من قبل جمعية المحاسبين القانونيين بالإضافة لسن تشريعات ملزمة تحدد كلاً من الحد الأعلى والأدنى لأتعاب التدقيق وفرض القوانين الرادعة لمن يتجاوز ذلك.

في دراسة (Arno. Forrest, Others, 2019) درست العلاقة بين الرقابة الداخلية غير المتناسبة ، والتي يتم تمكينها من خلال هياكل السهم ذات الفئة المزدوجة ، والطلب على جودة التدقيق. تكونت عينة الدراسة من 499 شركة امريكية غير مالية تحمل صفة الاسهم ذات الفئة المزدوجة أي التي تصدر نوعين من الاسهم خلال السنة المالية 2000_2010. اظهرت نتائج الدراسة ان جودة التدقيق تخفف من الارتباط السلبي بين الرقابة الداخلية غير المتناسبة وقيمة الشركة أي انها تسعى الى تعيين مدقق كبير ومخصص ومستقل لانه كلما ازدادت جودة التدقيق ازداد الطلب على التدقيق، ونجد ايضا ان تأثير الملكية يؤثر على زيادة او انخفاض الطلب على جودة التدقيق، واوصت بضرورة تحسين جودة التدقيق في الشركات التي تتمتع بسيطرة داخلي غير متناسبة من الداخل .

قامت دراسة (Asma. Bodont, 2016) ببيان تاثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق من وجهة نظر مراجعي الحسابات . تم توزيع 30 استبانة على عينة الدراسة المكونة من الأساتذة الجامعيين ومحافظو الحسابات وخبراء المحاسبة. وتم اختبار عينة الدراسة بالاعتماد على برنامج التحليل الاحصائي (SPSS Social Statistical Package for Science). كما تم استخدام النسب المئوية و التكرارات والوسط الحسابي والانحراف المعياري اضافة الى استخدام اختبار T لعينة واحدة (One Sample T-test) واختبار تحليل التباين الأحادي. وتوصلت النتائج الى وجود تأثيراً للعناصر المتعلقة بمكتب التدقيق على جودة التدقيق، وبخاصة فيما يتعلق بتوفر الخبرة في الصناعة و كفاءة ومهارة العاملين. وقد أثبتت النتائج عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية Sas بين اتجاهات أفراد العينة حول تأثير حجم مكتب التدقيق على جودة التدقيق تعزى إلى المتغيرات الشخصية (المؤهل الوظيفية،الخبرة) . واوصت النتائج بضرورة تعريف المدققين بأهمية جودة التدقيق وإخضاع مكاتب التدقيق الى برامج رقابية .

دراسة (زلوم. بقيه, 2015) اظهر اثر جودة التدقيق على تكلفة حقوق الملكية وقد طبقت على الشركات المساهمة العامة الصناعية والخدمية المدرجة في بورصة عمان. وقد أجريت هذه الدراسة

على عينة تتكون من 81 شركة صناعية وخدمتية للفترة بين (2010_2015). استخدم الباحث المنهج الوصف التحليلي في الدراسة. حيث أظهرت النتائج الى وجود اثر لجودة التدقيق باختلاف حجم الشركة وربحية الشركة في تخفيض تكلفة حقوق الملكية, وأظهرت النتائج عدم وجود أثر لمؤشرات اتعاب المدققين والتخصص في الصناعة وتقديم خدمات اخرى على تكلفة حقوق الملكية. وأوصت الدراسة ضرورة الاهتمام وتشجيع ارتباط مكاتب التدقيق بمكاتب عالمية والتي تلتزم بمعايير صارمة للجودة ويمتلك فريق التدقيق فيها المهارات الكافية والمؤهلين تأهيلاً صحيحاً في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التدقيق الدولية مما يؤدي الى ارتفاع جودة التدقيق والذي بدوره سيؤدي الى ارتفاع ثقة مستخدمي التقارير المالية في الشركات محل التدقيق. واوصت أيضاً بضرورة مراعات التخصص في التدقيق بالاعتماد على التصنيف القطاعي الجديد للشركات المدرجة في بورصة عمان.

قامت دراسة (نيدان. سوان، خالد. حمودة، 2014) بمناقشة العلاقة بين شركات التدقيق الاربعة الكبرى والشركات من المستوى الثاني مع استقلالية المدقق في شركات التدقيق الليبية, ففقي العديد من الدراسات تنظر الى ان الشركات الكبرى الأربعة ذات استقلالية اعلى من غيرها من شركات التدقيق. تم جمع عينة الدراسة بطريقتين باستخدام الاسلوب الكمي وهو عن طريق الاستبيان واستخدام طريقة النوعية وهي عن طريق المقابلات . واستخدمت اسلوب التحليل الاحصائي التقليدي لتحليل الاستبيان . توصلت النتائج الى ان شركات التدقيق الكبرى لديها استقلالية اكثر من غيرها وذلك يعود الى ان تلك الشركات لديها موارد مالية وعدد كافي من العملاء للحفاظ على استقلاليتها وحماية سمعتها. واوصت ما توصلت اليه النتائج بضرورة اعتماد مبادئ المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق بدلا من وضع معايير محلية لتحسين مهنة التدقيق.

دراسة (Stefan. Sundgren, Others, 2013) اكتشاف مدى تاثير اختلاف حجم شركات التدقيق ومكاتب التدقيق على جودة التدقيق وأسعار التدقيق. وقد طبقت على الشركات اومكاتب التدقيق السويدية **6top** وشركات ومكاتب التدقيق الصغيرة السويدية. واعتمد الباحث على استخدام عينتين من البيانات لاختبار فرضيات الدراسة، العينة الأولى تتمثل في العقوبات التأديبية ضد مدققي الحسابات . والتي تمثلت في 274 قضية تأديبية . اما المجموعة الثانية من البيانات فتتكون من رسوم التدقيق ومتغيرات المراقبة لعينة مكونة من 952 شركة صغيرة ومتوسطة الحجم . توصلت النتائج الى وجود ارتباطاً إيجابياً كبيراً بين حجم مكتب التدقيق وجودة التدقيق بالنسبة لشركات التدقيق غير **6top** ولكن ليس بالنسبة لشركات التدقيق **6top** السويدية، مما يشير إلى أن الكفاءة الجماعية الأكبر والخبرة الداخلية في المكتب لها أهمية خاصة في شركات التدقيق الصغيرة. وتشير النتائج ان رسوم التدقيق في الشركات ومكاتب **6top** اعلى من شركات ومكاتب التدقيق الصغيرة وذلك بسبب توافر الخبرة الأعلى

والجهد الأعلى. وأيضا تشير النتائج الى ان العقوبات والإجراءات التأديبية في شركات ومكاتب التدقيق الصغيرة غير ال**6top** تكون اعلى وذلك لان شوكات ال**6top** تلتزم بالقوانين والإجراءات وتكون ادق من تلك الشركات.

في دراسة (Micheal. Bell, Mark.Clatworthy, 2013) تحدثت عن مدى ارتباط خصائص التدقيق الطوعي والحوكمة على الاخطاء المحاسبية في الشركات الخاصة بالمعلومات المحاسبية الخاطئة. تكونت عينة الدراسة من البيانات المالية وغير المالية ل15 شركة خاصة بريطانية مدرجة في موقع**(FAME)** خلال العام 2010. اعتمد البحث على نموذج تحليل الانحدار اللوغاريتمي لقياس متغيرات الدراسة. وتوصلت النتائج الى أن احتمال احتواء الحسابات التي تمت مراجعتها على أخطاء هو نصف احتمال احتواء الحسابات غير المدققة على أخطاء. بالرغم من ارتباط تعدد الجنسين في اعضاء مجلس الادارة له ارتباط ايجابي بدقة المعلومات المحاسبية.

تفحص دراسة (Raman. Inder, Others, 2010) جودة التدقيق للشركات التدقيق الكبرى وشركات التدقيق من الدرجة الثانية. طبقت الدراسة على شركات ال**4 big** العالمية وشركات الدرجة الثانية خلال الفترة بين 2003-2006. تم استخدام ميل المدقق لإصدار تقرير تدقيق الاستمرارية للعملاء المتعثرين كمقياس لجودة التدقيق. واستخدم الاستحقاقات غير الطبيعية كبديل يمكن ملاحظته لجودة التدقيق واستخدم علاوة مخاطر الأسهم المسبقة الخاصة بالعميل والسنة كبديل لجودة التدقيق. تم تحليل المعلومات من خلال الاختبارات الوضفية واستخدام نهج العينات الأزواج المتطابقة. وتوصلت نتائج الدراسة الى ان شركات ال**4Big** لديها ميل أكبر لاصدار رأي الاستمرارية للعملاء المتعثرين ولديها ممارسات استشارية أعلى مقارنة مع شركات الدرجة الثانية. بالإضافة الى أن لديها أرباح أعلى وذلك لانه لديها قدرة اعلى على الرقع المالي. ويوجد لدى شركات الدرجة الثالثة ممارسات استشارية قوية للاكتتابات العامة الأولية نتيجة لفحصها السنوي من قبل **PCAOB**. بشكل عام تشير النتائج الى ان جودة التدقيق بينهم مماثلة والاختلاف في العملاء والنوع الخدمة المقدمة. واوصت النتائج بأهمية جودة التدقيق ومدى جدوى مدققي المستوى الثاني بديل للمدققين الأربعة الكبار.

هدفت دراسة (رياض, 2013) الى دراسة العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي كاداه لحوكمة الشركات ومستوى جودة الارباح في مصر، وقد تمت ذلك من خلال تحليل العلاقة بين خصائص جودة التدقيق في شركات التدقيق وجودة الارباح ومن ثم تحليل العلاقة بين خصائص جودة التدقيق في الشركات الصناعية المدرجة في البورصة المصرية، وتمت عينة البحث على 60 شركة من شركات القطاع الصناعي المصري المدرج في بورصة مصر خلال الفترة 2005_2010. وقد استخدم المنهج تحليل الانحدار المتعدد وطريقة المربعات الصغرة لقياس متغيرات الدراسة على البيانات. وقد توصلت

النتائج الى وجود اثر ايجابي على تخفيض المستحقات الكلية في الشركات الصناعية المدرجة في البورصة المصرية، وبالتالي تحسين جودة الأرباح في شركات القطاع الصناعي المصري وتحسين العلاقة مع شركات التدقيق الدولية ومدققي الحسابات المؤهلين من ناحية أخرى، كان هنالك تأثير سلبي في التخفيف من اجمالي المستحقات الكلية للشركات خلال تلك الفترة.

تحدثت دراسة (محمد. السامرائي, 2016) عن بيان اثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في الشركات صناعة الادوية الاردنية المدرجة في بوضة عمان . وتكونت عينة الدراسة من المدراء الماليين , المحاسبين والاعضاء، لجان التدقيق الداخلي، رؤساء لجان التدقيق الداخليين والمدققين العاملين في شركات صناعة الادوية الاردنية والبالغ عددهم 61 من مجتمع دراسة 6 شركات . اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي لاختبار فرضيات الدراسة . توصلت النتائج الى وجود تأثير عناصر رقابية جيدة على تحسين المعلومات المالية في الشركات المدرجة في بورصة عمان , وايضا وجود بيئة رقابية جيدة له تأثير جيد على ملائمة المعلومات ومصداقية المعلومات في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين . وعلى ضوء النتائج اوصت بتفعيل دور لجان التدقيق الداخلي كونها تلعب دور مهم في تحقيق نظام رقابة الداخلية وتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال دراسته التقارير قبل رفعها للإدارة .

اوضحت دراسة (Renee. Stolz, Others, 2010) سبب قيام الشركات في تعيين رؤساء تنفيذيين نشطون كمديرين خارجيين في مجالس ادارتها . تم الاعتماد على جمع البيانات من سبع قواعد بيانات مختلفة اهمها (s & p) و Execucomp Thomson، وتم جمع 26231 تعيينا . تم قياس الاداء من خلال تحليل العائد على الاصول لمتغيرات الدراسة. وتوصلت الدراسة الى نتائج بان تعيين رؤساء تنفيذيين كمديرين خارجيين لا يؤثر على الاداء التشغيلي للشركات وصنع القرار وانما يؤثر ذلك على اسعار الاسهم بالارتفاع.

2.2.4 ما يميز هذه الرسالة عن غيرها من الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بعدة جوانب جوهرية، حيث تُعد من الدراسات القليلة التي تتناول العلاقة بين الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة والطلب على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، وهو موضوع لم يحظَ بالاهتمام الكافي في البيئة الفلسطينية. على عكس العديد من الدراسات السابقة التي ركزت على تأثير خصائص مجالس الإدارة أو حجم مكاتب التدقيق بشكل عام، ركزت هذه الدراسة على بعد جديد يتمثل في الإدارة الخارجية، من خلال قياس تأثير عدد المناصب الخارجية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة، ومتوسط هذه

المناصب، ورأس مال السمعة على جودة التدقيق. بالإضافة إلى ذلك، تدمج الدراسة بين الجوانب النظرية، المستندة إلى قوانين الشركات الفلسطينية لعامي 1964 و2021، والجوانب التطبيقية، من خلال تحليل البيانات المالية لـ 20 شركة فلسطينية مدرجة خلال الفترة (2014-2023)، مما يوفر رؤية عملية معمقة. وبذلك، لا تقتصر الدراسة على استعراض تأثير الإدارة الخارجية بشكل عام، بل تتعمق في كيفية انعكاس هذه المتغيرات على جودة التقارير المالية، مما يجعلها إضافة نوعية للأدب المحاسبي والرقابي في فلسطين.

الفصل الثالث:

منهجية الدراسة واجراءاتها

3.1 المقدمة

وفقا للهدف المرجو من هذه الدراسة والمتمثل بتقييم الأثر للإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، سيشمل هذا الفصل وصفا شاملا للمنهجية المستخدمة في هذه الدراسة، مجتمع وعينه الدراسة من الشركات، مصادر جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في الإجابة عن فرضيات الدراسة.

3.2 منهج الدراسة

تم الاعتماد في هذه الدراسة على اسلوب التحليل الكمي والذي يعد الاسلوب الملائم باستخدام بيانات السلاسل الزمنية المقطعية الخاصة بالشركات المدروسة. ابتداء من اجراء التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة المستقلة التابعة والضابطة لوصف سلوك هذه المتغيرات والتطور والتغير الذي جرى عليها خلال الفترة المستهدفة، حتى الوصول الى اختبار الفرضيات تبعا للمنهج التحليلي.

3.3 مُجْتَمَع وعينه الدراسة

تضمن مُجْتَمَع الدراسة كُل الشَّرَكَات الصناعية والتأمينية والاستثمارية والخدماتية المدرجة في بورصة فلسطين خلال فترة الدراسة (2014-2023) والبالغ عددها (41) شركة كما جاء في سجلات السوق المالي الفلسطيني (<https://web.pex.ps>) في نهاية الفترة المذكورة (2023/12/31) مُوزعه على أربع قِطَاعَات تبعا لقطاع عمل هذه الشركات وهي التأمين والاستثمار والصناعة والخدمات، وتم في هذه الدراسة استثناء قطاع البنوك وذلك لأنه يخضع لأنظمة رقابية صارمة ومتخصصة مثل متطلبات سلطة النقد الفلسطينية ، بالإضافة الى انها تعمل في بيئة مالية معقدة وتتطلب انظمة تدقيق دقيقة للغاية مما يجعل من الصعب قياس تأثير الادارة الخارجية على جودة التدقيق بشكل منفصل.

أما فيما يخص عينه الدراسة، فيتطلب اختيارها لتمثيل المُجْتَمَع بشكل دقيق تحديد الاسلوب الملائم لاختيار العينة، وبناء على غرض الدراسة سيتم اختيار عينه الدراسة من خلال تطبيق اسلوب العينة الطبقية العشوائية بنسبه معاينه من مجتمع الدراسة مقدره ب (50%) وبشكل تناسبي في كل قطاع بناء على حجمه في المجتمع، وبما ان مجتمع الدراسة مكون من (41) شركة فتتكون عينه الدراسة من (21) شركة تقريبا مقسمه على اربع قطاعات، يتم فيها اختيار الشركات من كل قطاع وفقا لحجمه في المجتمع والجدول (1.3) يعرض حجم المجتمع والعينة المطلوبة بناء على طبيعة العينة المختارة وهي العينة الطبقية ويعرض ايضا حجم العينة الفعلي في الدراسة، الذي تكون من (20) شركة نتيجة لاستثناء شركه واحده من قطاعات الخدمات لعدم اكتمال بياناتها (ملحق 1 يتضمن الشركات التي تكونت منها عينه الدراسة والشركة التي تم استثناءها).

جدول (3.1): التوزيع النسبي لمُجْتَمَع وعينه الدراسة

| القِطَاعَات | مجتمع الدراسة | | عينه الدراسة | | عينه الدراسة الفعلية | |
|-------------|---------------|--------|--------------|--------|----------------------|--------|
| | العدد | النسبة | العدد* | النسبة | العدد | النسبة |
| استثمار | 12 | 29.3 | 6 | 28.6 | 6 | 30.0 |
| تأمين | 8 | 19.5 | 4 | 19.1 | 4 | 20.0 |
| خدمات | 10 | 24.4 | 5 | 23.8 | 4 | 20.0 |
| صناعة | 11 | 26.8 | 6 | 28.6 | 6 | 30.0 |
| المجموع | 41 | 100 | 21 | 100 | 20 | 100.0 |

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات المنشورة في سوق فلسطين المالي، *تفيد بأن الأعداد تم تقريبها لأقرب عدد صحيح.

3.4 مصادر جمع البيانات والأساليب الإحصائية المتبعة

بالتوافق مع طبيعة هذه الدراسة وهدفها تم جمع البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة بالاعتماد على المصادر الثانوية من خلال التقارير المالية السنوية المنشورة في بورصة فلسطين لشركات عينه الدراسة خلال المدة (2014-2023)، أضافه إلى البحث في الدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تمحورت في متغيرات الدراسة سواء من خلال المقالات المحكمة، الكتب أو الرسائل. تألفت عينه الدراسة من (20) شركة تم جمع بياناتها لمدته بلغت (10) أعوام بدءاً من العام 2014 وحتى عام 2023، فصنفت بيانات هذه الدراسة على أنها بيانات سلاسل زمنية مقطعية، والمختصة في فحص اثر المتغيرات المستقلة على التابعة مع الأخذ بالاعتبار التباين بين الشركات خلال الفترة الزمنية وهذا ما يميزها عن غيرها سواء من البيانات المقطعية أو بيانات السلاسل الزمنية ويجعلها فعالة في فحص الأثر.

ولاختبار فرضيات الدراسة سيتم اعتماد نموذج الانحدار اللوجستي (Binary Logistic regression model) وذلك لان المتغير التابع يمثل الطلب على جوده التدقيق والذي تم قياسه على شكل متغير ثنائي يأخذ القيمة (1) في حال كانت الشركة يتم تدقيقها من قبل شركات الBIG4 والقيمة (0) عدا ذلك، كما واعتمدت الدراسات السابقة التي تناولت موضوع هذه الدراسة كدراسة (Alexeyeva, 2023) على هذا النوع من النماذج مع ثبات الزمن والشركات لان طبيعة البيانات التي تشملها الدراسة هي بيانات سلاسل زمنية مقطعية والمعادلة العامة لتحليل الانحدار اللوجستي التي تبنتها هذه الدراسة موضحة ادناه وفقاً لفرضيات الدراسة الثلاث

- نموذج اختبار اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة والمقاسة من خلال متوسط عدد مناصب الادارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق

$$P(AQ = 1) = \frac{e^{b_0 + b_1 ADIR + \sum_2^{13} b_i x_i}}{1 + e^{b_0 + b_1 ADIR + \sum_2^{13} b_i x_i}}$$

- نموذج اختبار اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة والمقاسة من خلال رأس مال السمعة لأعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق

$$P(AQ = 1) = \frac{e^{b_0 + b_1 S*ADIR + \sum_2^{13} b_i x_i}}{1 + e^{b_0 + b_1 S*ADIR + \sum_2^{13} b_i x_i}}$$

إذ تشير

P(AQ=1): احتمال ان تعتمد الشركة المدرجة في بورصة فلسطين على شركة تدقيق من شركات

Big 4

ADIR: متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة

S: رأس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة وهو متغير وهمي يمثل بالقيمة (1) في حال

كان مجموع أصول الشركة اقل او يساوي 10 مليون دولار والقيمة (0) غير ذلك

x_i : يمثل رمز للمتغير المستقل رقم (i) في النموذج

b_i : معاملات الانحدار في النموذج

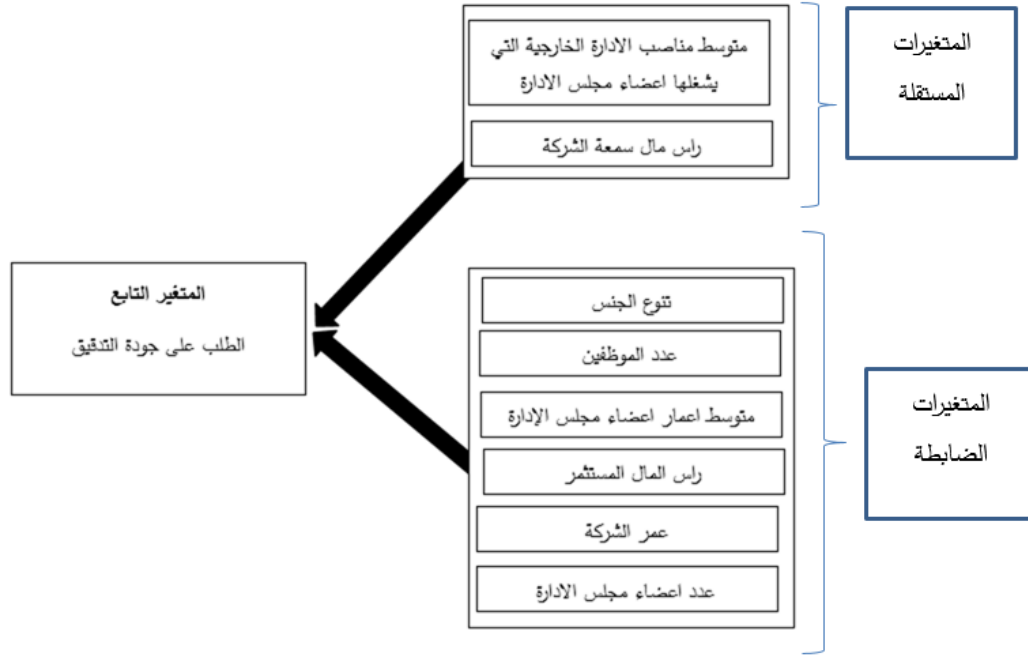
يتطلب تنفيذ نماذج الانحدار اللوجستية أن يخلو نموذج الدراسة من التعددية الخطية (التداخل الخطي)، فحدوث التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة يؤدي إلى وجود تضخم في النموذج المُقدر، وعدم قدرة المتغيرات المستقلة على تفسير التباين في المتغير التابع، وعليه سيتم قياس التداخل الخطي من خلال احتساب معامل تضخم التباين (Variance -inflation factor(VIF)).

ولاختبار فرضيات الدراسة الاثنتين تم تطبيق النموذجين المذكورة اعلاه باستخدام برنامج Stata 18 version.

3.5 نموذج متغيرات الدراسة

الشكل (3.2) يوضح نموذج الدراسة متضمنا المتغيرات المستقلة والضابطة.

الشكل (3.2): أنموذج متغيرات الدراسة



3.6 متغيرات الدراسة

يتمحور هدف الدراسة حول تحديد اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، يحتوي هذا البند وصفا لمتغيرات الدراسة واليه قياسها، اضافه وصف سلوكها خلال فترة الدراسة.

3.6.1 المتغير التابع:

يُمثل متغير الطلب على جوده التدقيق والمقاس من خلال متغير وهمي (ثنائي) يأخذ القيمة (1) في حال كانت الشركة المدرجة في بورصة فلسطين تعتمد على شركة تدقيق من شركات Big4 في تدقيق حساباتها، والقيمة (0) في حال كانت الشركة المدرجة في بورصة فلسطين لا تعتمد على شركة تدقيق من شركات Big4 في تدقيق حساباتها. (عواد.2019).

3.6.2 المتغيرات المستقلة:

تُمثل الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة والمقاسة من خلال مؤشرين هما متوسط عدد مناصب الإدارة الخارجية التي يشغلها أعضاء مجلس الإدارة، ورأس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة وجميعها متغيرات مُستقلة وسيتم دراستها على التوالي.

1. متوسط عدد مناصب الادارة الخارجية التي يشغلها اعضاء مجلس الادارة

يعبر هذا المتغير عن درجة انشغال عضو مجلس الادارة بإدارات شركات اخرى مما يعبر عن مستوى خبرته وانشغاله وتقييم اداءه. ويتم قياسه من خلال قسمه اجمالي عدد المناصب التي يشغلها العضو في الشركات الاخرى على عدد الاعضاء قيد الدراسة. (ابو عليا. 2021).

2. راس مال السمعة لأعضاء مجلس الادارة

يشير هذا المتغير الى مدى تأثير حجم الشركة ومراكز أعضاء مجلس الادارة على قيمة راس المال السمعة الشركة في سوقها ومجتمعها , ويمكن احتساب هذا المتغير بمتوسط الاصول لكل تعيين لعضوية مجلس الادارة الخارجية في شركات اخرى, وذلك بقسمة مجموع الاصول في تلك الشركة على مجموع اعضاء مجلس الادارة الخارجيين. بحيث تم بناء متغير نوعي ترتيبى مكون من ثلاث فئات لقياس هذا المتغير، الفئة الاولى تمثل الشركات الكبرى والتي تجاوز حجم اصولها 10 مليون دولار، الشركات المتوسطة والتي تراوح حجم اصولها ما بين 5 مليون دولار و 10 مليون دولار، بينما الشركات الصغيرة وهي الشركات التي يقل حجم اصولها عن 5 مليون دولار (Irina. 2023).

3.6.3 المتغيرات الضابطة:

اعتمدت الدراسة على (11) متغيرا ضابطا في هذه الدراسة لضبط اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين. الجدول (3.3) يبين المتغيرات المذكورة واليه احتسابها والمرجع المعتمد في قياسها.

جدول (3.3) متغيرات الدراسة الضابطة واليه احتساب كل منها

| المرجع | اليه القياس | المتغيرات | رمز المتغير | صفة المتغير |
|--|--|--------------------------------|-------------|-------------|
| Alexeyeva,2023 | مجموع عدد اعضاء مجلس الإدارة | عدد اعضاء مجلس الإدارة | BS | ضابط |
| Alexeyeva,2023 | <u>مجموع اعمار اعضاء مجلس الاداره</u> عدد اعضاء مجلس الاداره | متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة | BA | ضابط |
| ستيفن.نيجار.عشق, 2020 | يمثل متغير تنوع الجنس متغير وهمي (dummy variable)، بحيث يأخذ القيمة (1) في حال كان في مجلس الاداره انثى على الاقل، والقيمة (0) غير ذلك. | تنوع الجنس | B DIV | ضابط |
| فرنوي, م. ا. م. ج & , مصطفى السيد محمود جوده. (2024) | اللوغاريتم الطبيعي لقيمة اجمالي اصول المسجلة في القوائم المالية للشركات | اجمالي لوغاريتم الاصول | LNTA | ضابط |
| Alexeyeva,2023 | الجذر التربيعي لعدد الموظفين في الشركة | عدد الموظفين | E | ضابط |
| qoyod .2024 | <u>الاصول الثابته</u> اجمالي الاصول | راس المال المستثمر | C | ضابط |
| اسماء.2017 | سنه ادراج الشركة في بورصة فلسطين -سنه الدراسة | عمر الشركة | FA | ضابط |

3.7 اختبار توزيع البيانات

لا يتطلب تنفيذ نماذج الانحدار اللوجستية للإجابة عن فرضيات الدراسة اختبار توزيع البيانات التي تم جمعها في الدراسة، لكن تنفيذ هذه النماذج يستلزم معالجة البيانات الخاصة بمتغيرات الدراسة الكمية من القيم المتطرفة (الشاذة) التي يؤثر وجودها في البيانات على توزيعها (George & Mallery, 2010) (1.96) التي تتجاوز قيمته (1.96) (George & Mallery, 2010)، ظهور قيم شاذة في البيانات، مما يستدعي مُعالجتها من خلال مجموعه من التقنيات ولعل ابرزها تقنيّة الوينزورايز_ (Winsorizing).

الفصل الرابع:

نتائج الدراسة وتحليلها:

يشمل هذا الفصل تطبيق نماذج الانحدار اللوجستية للإجابة عن فرضيات الدراسة والتي سيتم تناولها في هذا الفصل على التوالي.

يشمل هذا الفصل تطبيق نماذج الانحدار اللوجستية للإجابة عن فرضيات الدراسة والتي سيتم تناولها في هذا الفصل على التوالي.

4.1 الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

4.1.1 المتغير التابع (نوع شركة التدقيق):

يتبين من خلال الجدول (1.4) ان غالبية شركات عينه الدراسة تعتمد على شركات تدقيق من شركات Big4 خلال الفترة (2014-2023)، إذ يتبين من خلال الشكل البياني ان نسبة الشركات التي تعتمد على شركات تدقيق من شركات Big4 خلال الفترة المذكورة قد تراوح ما بين (65%-95%)، بحيث كان العام 2019 العام الابرز في اعتماد شركات عينه الدراسة على شركات Big4 للتدقيق في عمليه تدقيق حساباتها، تلاه العام 2020 والعام 2023 بحيث بلغت نسبة الشركات المعتمدة على شركات Big4 في تدقيق حساباتها (95%) و(90%) على التوالي.

الجدول (4.1): التوزيع النسبي لشركات عينه الدراسة من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وفقاً لنوع شركه التدقيق المعتمدة خلال الفترة (2014-2023)

| | تدقق من خلال شركات Big4 | | لا تدقق من خلال شركات Big4 | | |
|------------|-------------------------|-------|----------------------------|--------|--|
| | النسبة | العدد | النسبة | القيمة | |
| 2014 | 70.0% | 14 | 30.0% | 6 | |
| 2015 | 65.0% | 13 | 35.0% | 7 | |
| 2016 | 75.0% | 15 | 25.0% | 5 | |
| 2017 | 70.0% | 14 | 30.0% | 6 | |
| 2018 | 85.0% | 17 | 15.0% | 3 | |
| 2019 | 95.0% | 19 | 5.0% | 1 | |
| 2020 | 90.0% | 18 | 10.0% | 2 | |
| 2021 | 65.0% | 13 | 35.0% | 7 | |
| 12022 | 75.0% | 15 | 25.0% | 5 | |
| 2023 | 90.0% | 18 | 10.0% | 2 | |
| الفترة ككل | 78.0% | 156 | 22.0% | 44 | |

4.1.2 المتغيرات المستقلة:

أولاً: متوسط عدد مناصب الادارة الخارجية التي يشغلها اعضاء مجلس الادارة

يتبين من خلال الجدول (4.2) ان المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمتوسط عدد مناصب الادارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الادارة قد بلغ (2.68) و(0.78) منصب على التوالي خلال فترة الدراسة كاملة، كما ونلاحظ ان اعلى متوسط لعدد مناصب الادارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الادارة قد بلغ (2.85) منصب، بينما (2.45) منصب الاقل، اضافة الى ذلك نلاحظ ان المتوسط الحسابي لمتوسط عدد مناصب الادارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الادارة للشركات التي تضمنتها الدراسة وخلال الفترة (2014-2023) قد تراوح بين ما يقارب (2.45-2.85) منصب، ويتبين من الجدول ارتفاع تدريجي في الثلاث اعوام الاولى (2014-2016)، تلاه انخفاض في الثلاث اعوام التالية (2017-2019)، وتذبذب بين الانخفاض والارتفاع في الاربع اعوام الاخيرة (2020-2023)، ونلاحظ ان الانخفاض والارتفاع من عام لآخر كان بنسب ضئيلة.

جدول (4.2): الاحصاء الوصفي لمتغير متوسط عدد مناصب الادارة الخارجية التي يشغلها اعضاء مجلس الادارة

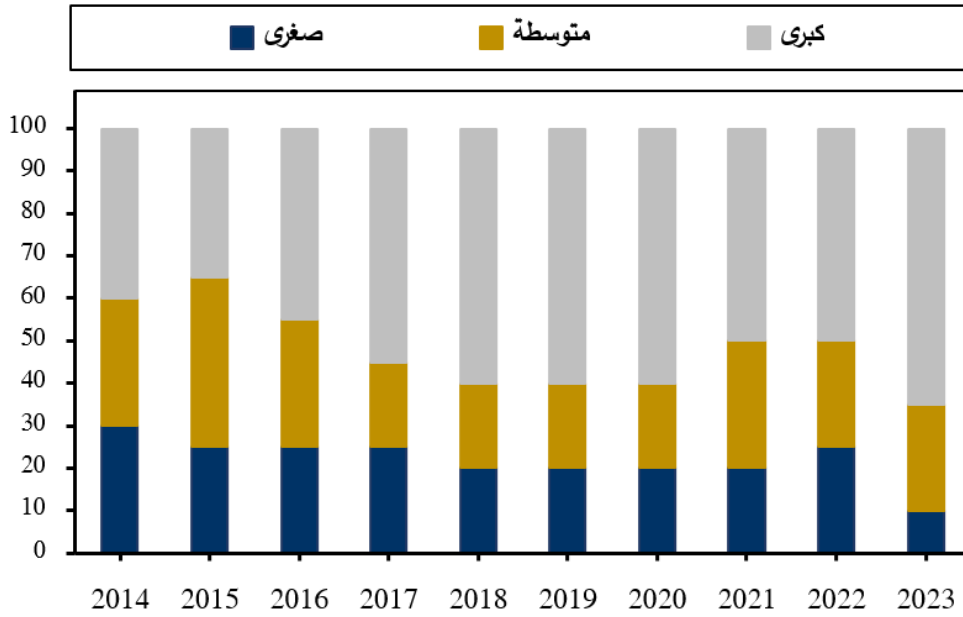
| الفترة ككل | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | اقل قيمة | اكبر قيمة |
|-------------------|---------------|-------------------|----------|-----------|
| 2014 | 2.70 | 0.92 | 1 | 4 |
| 2015 | 2.70 | 0.87 | 1 | 4 |
| 2016 | 2.85 | 0.75 | 2 | 4 |
| 2017 | 2.80 | 0.77 | 2 | 4 |
| 2018 | 2.70 | 0.80 | 1 | 4 |
| 2019 | 2.65 | 0.75 | 2 | 4 |
| 2020 | 2.80 | 0.70 | 2 | 4 |
| 2021 | 2.55 | 0.95 | 1 | 4 |
| 2022 | 2.60 | 0.68 | 2 | 4 |
| 2023 | 2.45 | 0.69 | 1 | 4 |
| الفترة ككل | 2.68 | 0.78 | 1 | 4 |

المصدر: اعداد الباحثة

ثانياً: راس مال السمعة لأعضاء مجلس الادارة

يتبين من خلال الشكل البياني (4-أ) ان النسبة الاكبر لشركات عينه الدراسة تتصف بانها شركات كبرى وفقاً لحجم أصولها طوال فترة الدراسة عدا العام 2015، كما وتجاوزت نسبة الشركات المدروسة والتي تتصف بانها شركات كبرى النسبة (50%) منذ بداية العام 2017 وحتى نهاية الفترة (2023)، ومن خلال الشكل البياني يتبين ان النسبة الاعلى للشركات التي تتصف بانها شركات كبرى كانت في العام 2023، بينما وجدت النسبة الاقل في العام 2015، اذ كانت نسبة الشركات التي تتصف بانها متوسطة الاعلى والبالغة (40%).

الشكل البياني (4.4): التوزيع النسبي لشركات عينه الدراسة وفقا لراس مال السمعة لمجلس الإدارة



المصدر: اعداد الباحثة بالاعتماد

4.1.3 المتغيرات الضابطة:

تشير النتائج الواردة في الجدول (4.3) أن:

- متوسط عدد اعضاء مجلس الاداره اتصف بالارتفاع خلال الفترة، بحيث تراوح متوسط عدد اعضاء مجلس الاداره ما بين (6.3-9.2) عضو.
- متوسط أعمار اعضاء مجلس الاداره اتصف بالانخفاض منذ العام 2015، بحيث تراوح متوسط عدد اعضاء مجلس الاداره ما بين (52.6-54.95) سنة، يدل هذا الانخفاض على دخول افراد جدد بطاقات شابة في مجلس الاداره للشركات.
- متوسط الجذر التربيعي لعدد موظفي شركات عينه الدراسة خلال الفترة (2014-2023) قد بلغ (14.59) اي ما يقارب (213) موظف بانحراف معياري (14.59)، وان متوسط عدد موظفين الشركات خلال فترة الدراسة قد تراوح ما بين (161-266) موظف.
- متوسط راس المال المستثمر قد تباين في سلوكه خلال فترة الدراسه، بحيث تراوح ما بين (0.296-0.341)، وبلغ متوسط راس المال المستثمر خلال الفترة ككل وعلى شركات عينه الدراسة (0.132) بانحراف معياري (0.321)، كما وحقق ادنى قيمة واعلى قيمة لهذا المتوسط في عامي 2022 و2015 على التوالي.

- متوسط عمر الشركات اتصف بالارتفاع خلال الفترة، بحيث تراوح متوسط عمر الشركات ما بين (7.7-16.65) سنة.

جدول (4.3): الإحصاء الوصفي للمتغيرات الضابطة الكمية خلال الفترة (2014-2023)

| الفترة ككل | 2023 | 2022 | 2021 | 2020 | 2019 | 2018 | 2017 | 2016 | 2015 | 2014 | | |
|------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-----------|---|
| 8.03 | 9.20 | 8.85 | 8.95 | 8.75 | 8.50 | 8.10 | 7.65 | 7.20 | 6.80 | 6.30 | \bar{X} | B |
| 2.55 | 3.09 | 3.03 | 2.63 | 2.40 | 2.26 | 2.20 | 2.01 | 1.91 | 2.21 | 2.18 | S | S |
| 53.72 | 52.60 | 52.75 | 52.75 | 53.40 | 53.60 | 53.90 | 54.10 | 54.40 | 54.95 | 54.75 | \bar{X} | B |
| 4.04 | 3.44 | 3.55 | 4.56 | 3.72 | 3.05 | 2.97 | 4.32 | 4.64 | 4.71 | 4.93 | S | A |
| 14.590 | 14.985 | 12.705 | 13.265 | 15.945 | 16.320 | 15.505 | 14.895 | 15.160 | 13.745 | 13.375 | \bar{X} | E |
| 7.178 | 9.731 | 5.362 | 5.978 | 8.017 | 8.668 | 7.468 | 7.269 | 6.879 | 6.259 | 5.614 | S | E |
| 0.321 | 0.312 | 0.296 | 0.306 | 0.328 | 0.323 | 0.312 | 0.336 | 0.325 | 0.341 | 0.331 | \bar{X} | C |
| 0.212 | 0.204 | 0.196 | 0.210 | 0.220 | 0.223 | 0.222 | 0.224 | 0.229 | 0.214 | 0.223 | S | C |
| 12.155 | 16.650 | 15.650 | 14.650 | 13.650 | 12.650 | 11.650 | 10.650 | 9.650 | 8.650 | 7.700 | \bar{X} | F |
| 6.439 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.905 | 5.832 | S | A |

ملاحظة: **BS**: عدد اعضاء مجلس الإدارة؛ **BA**: متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة؛ **E**: الجذر التربيعي لعدد الموظفين؛ **C**: راس المال المستثمر؛ **FA**: عمر الشركة؛ **S**: الانحراف المعياري؛ \bar{X} : الوسط الحسابي.

يبين الجدول (4.4): الاحصاء الوصفي للمتغيرات الضابطة النوعية والتي تتضمن (3) متغيرات خلال الفترة (2014-2023)، نلاحظ من خلال النتائج الواردة في الجدول ان نسبة الشركات التي تتصف بتنوع اعضاء مجلس الإدارة من الذكور الاناث كان في ارتفاع مستمر طوال فترة الدراسة، اذ تراوحت نسبة الشركات التي تتصف بتنوع جنس اعضاء مجلس الإدارة ما بين (15%-65%).

جدول (4.4): الإحصاء الوصفي للمتغيرات الضابطة النوعية خلال الفترة (2014-2023)

| تنوع الجنس | | |
|------------|--------|------------|
| النسبة | القيمة | |
| 15.0% | 3 | 2014 |
| 30.0% | 6 | 2015 |
| 45.0% | 9 | 2016 |
| 50.0% | 10 | 2017 |
| 50.0% | 10 | 2018 |
| 55.0% | 11 | 2019 |
| 55.0% | 11 | 2020 |
| 60.0% | 12 | 2021 |
| 60.0% | 12 | 2022 |
| 65.0% | 13 | 2023 |
| 48.5% | 97 | الفترة ككل |

4.2 اختبار صلاحية البيانات لتنفيذ نماذج الدراسة:

ان اختبار نماذج الدراسة والذي سيتم من خلال تنفيذ نماذج الانحدار اللوجستية للفرضيات التي تم ذكرها في الفصل السابق يتطلب التأكد من خلو نموذجي الدراسة من وجود التعددية الخطية أو ما يسمى بالتداخل الخطي (Multicollinearity Test) بين متغيرات الدراسة سواء المستقلة او الضابطة في كل نموذج على حده والذي يعد الشرط الاساسي لتنفيذ هذه الاختبارات. تظهر مشكله التعددية الخطية عند تنفيذ نماذج الانحدار بشكل عام وفي حال كان هناك ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة او الضابطة، فيؤدي حدوث ذلك بين متغيرات الدراسة إلى تضخم النموذج المراد تقديره، مما يؤدي الى عدم قدره المتغيرات المستقلة والضابطة على تفسير التباين في المتغير التابع، لذا يتوجب التأكد من خلو نموذجي الدراسة من مشكله التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة والضابطة

وللتأكد من خلو نماذج الدراسة من مشكله التداخل الخطي تم احتساب مُعامل تضخم التباين (Variance Inflation Factor) لكل متغير مستقل وضابط في كل نموذج. أكد (Hair et al., 2017) على أن التداخل الخطي بين المتغيرات المستقلة او الضابطة يظهر في حاله كانت قيمه مُعامل

تُضخم التباين قد تجاوزت القيمة (5). ووفقاً للنتائج الواردة في جدول (4.6)، نستنتج ان نموذجي الدراسة لا توجد بهما مشكلة التداخل الخطي بين المتغيرات التي تضمنها كل نموذج وهي المتغيرات المستقلة والضابطة، وذلك لان قيمة معامل تضخم التباين لجميع المتغيرات لم تتجاوز القيمة (5).

جدول رقم (4.5): قيم معاملات تضخم التباين للمتغيرات المستقلة والضابطة في نماذج الدراسة

| نوع المتغير | رمز المتغير | المتغيرات | النموذج الاول | النموذج الثاني |
|-------------|-------------|--|---------------|----------------|
| ضابط | ADIR | متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الادارة | 1.42 | - |
| | L | راس مال السمعة | - | 1.47 |
| | BS | عدد اعضاء مجلس الإدارة | 2.08 | 1.47 |
| | BA | متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة | 1.37 | 2.11 |
| | BD | تنوع الجنس | 1.61 | 1.36 |
| | E | عدد الموظفين | 2.32 | 2.47 |
| | C | راس المال المستثمر | 1.92 | 2.05 |
| | FA | عمر الشركة | 1.92 | 1.70 |

ملاحظة: النموذج الاول الخاص بتأثير متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق، بينما النموذج الثاني الخاص بتأثير راس مال السمعة لأعضاء مجلس الادراه على جوده التدقيق

4.3 نتائج فرضيه الدراسة الرئيسية الأولى:

تتُصَفَرُضِيه الدراسة الرئيسية الثانية على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للإدارة الخارجية مقاسه بمتوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين"

لاختبار فرضيه الدراسة الرئيسية الثانية، تم تنفيذ نموذج الانحدار اللوجستي كما هو وارد في الجدول (4.76):

جدول رقم (4.6): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الاولى

| المتغيرات | المعاملات | قيمه الاختبار "z" | الدلالة الإحصائية | معاملات التريج |
|---|-----------|-------------------|-------------------|----------------|
| ثابت الانحدار (β_0) | -2.378 | -0.64 | 0.521 | 0.093 |
| متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة ((ADIR | 0.697 | 2.120 | **0.012 | 2.009 |
| عدد اعضاء مجلس الإدارة ((BS | 0.569 | 1.630 | 0.001** | 1.767 |
| متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة ((BA | -0.050 | -0.280 | 0.418 | 0.951 |
| تنوع الجنس ((BD | -0.761 | -1.180 | 0.140 | 0.467 |
| عدد الموظفين ((E | 0.105 | 2.370 | *0.052 | 1.111 |
| راس المال المستثمر ((C | 0.864 | 0.930 | 0.459 | 2.374 |
| عمر الشركة ((FA | -0.059 | -0.040 | 0.067* | 0.942 |
| اختبار نموذج الدراسة (قيمه مربع كاي (7؛ الدلالة الإحصائية) | | (44.45; 0.000**) | | |
| مُعامل التَّحديد (R^2) | | 0.2109 | | |

المتغير التابع: الطلب على جوده التدقيق، * * و * تأكد على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مُستوى دلالة 5% و10% على التوالي.

تشير النتائج الواردة في الجدول (4.6) على وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لمتوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، لان قيمه الدلالة الإحصائية لفرصيه الدراسة قد بلغت (0.012) وهي بذلك لم تتجاوز قيمه مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، مما يؤدي الى رفض الفرضية الرئيسية الصفرية الاولى عند مستوى دلالة 5%. وتبين النتائج ان للإدارة الخارجية مقاسه من خلال متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة مع وجود المتغيرات الضابطة التي تضمنها النموذج القدرة على تفسير 21.09% من التغيير في الطلب على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

من جهة اخرى، تشير النتائج ان زياده متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة بمقدار 1% سيؤدي الى زياده في احتماليه اعتماد الشركات المدرجة في البورصة على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات Big4 في تدقيق حساباتها وذلك بمقدار 0.008%.

اما فيما يخص تأثير المتغيرات الضابطة التي تضمنها النموذج، فتشير النتائج الى وجود اثر ايجابي لكل من عدد الموظفين وعدد اعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق، بحيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لكل منها (0.001) و(0.052) وكلاهما اقل من مستوى الدلالة (0.10) و(0.05) على التوالي، بحيث ان زياده عدد موظفي الشركة بمقدار 1% سيؤدي الى زياده في احتماليه اعتماد الشركات المدرجة في البورصة على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات **Big4** في تدقيق حساباتها بمقدار 11.1%، كما وتشير النتائج الى ان زياده عدد اعضاء مجلس الادارة بمقدار 1% سيؤدي الى زياده في احتماليه اعتماد الشركات المدرجة في البورصة على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات **Big4** في تدقيق حساباتها بمقدار 76.7%، بينما أظهرت النتائج وجود اثر سلبي لعمر الشركة على الطلب على جوده التدقيق، بحيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية لها (0.067) وهي اقل من مستوى الدلالة (0.10).

في حين اظهرت النتائج عدم وجود اثر لكل من متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة وراس المال المستثمر وتنوع الجنس على الطلب على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين

4.4 نتائج فَرَضِيه الدراسة الرئيسية الثانية

تُصَفَرَضِيه الدراسة الرئيسية الثالثة على "لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للإدارة الخارجية مقاسه براس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين".

لاختبار فَرَضِيه الدراسة الرئيسية الثانية، تم تنفيذ نموذج الانحدار اللوجستي كما هو وارد في الجدول (4.7).

جدول رقم (4.7): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

| المتغيرات | المعاملات | قيمه الاختبار "z" | الدلالة الإحصائية | معاملات الترجيح |
|---|-----------|-------------------|-------------------|-----------------|
| ثابت الانحدار (β_0) | 2.062 | 0.52 | 0.601 | 7.856 |
| راس مال السمعة-للشركات الصغرى-((L)) | -0.147 | -3.56 | 0.000** | 0.863 |
| عدد اعضاء مجلس الإدارة ((BS)) | 0.362 | 2.15 | 0.0320** | 1.437 |
| متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة ((BA)) | -0.080 | -1.22 | 0.224 | 0.923 |
| تنوع الجنس ((BD)) | -0.416 | -0.80 | 0.421 | 0.659 |
| عدد الموظفين ((E)) | 0.085 | 1.54 | 0.125 | 1.088 |
| راس المال المستثمر ((C)) | 1.73 | 1.39 | 0.163 | 5.659 |
| عمر الشركة ((FA)) | 0.003 | 0.07 | 0.945 | 1.003 |
| اختبار نموذج الدراسة (قيمه مربع كاي (7)؛ الدلالة الإحصائية) | | 51.49(***0.000) ; | | |
| مُعامل التَّحديد (R^2) | | 24.43 | | |

المتغير التابع: جوده التدقيق، * * و * تُأكد على وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مُستوى دلالة 5% و 10% على التوالي؛ تم اعتماد حاصل ضرب عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة والمتغير الوهمي (I) إذا كانت الشركة تصنف صغرى وفقاً لراس مال السمعة، والقيمة 0 للشركات التي تصنف كبرى ومتوسطة) في تمثيل راس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة.

تشير النتائج الواردة في الجدول (4.7) على وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لراس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة على جودة التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، لان قيمه الدلالة الإحصائية لفرضيه الدراسة قد بلغت (0.000) وبذلك هي لم تتجاوز قيمه مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، مما يؤدي الى رفض الفرضية الرئيسية الصفرية الاولى عند مستوى دلالة 5%. وتُبين النتائج ان للإدارة الخارجية مقاسه من خلال راس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة مع وجود المتغيرات الضابطة التي تضمنها النموذج القدرة على تفسير 24.43% من التغيير في جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

من جهة اخرى، تشير النتائج ان زياده عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة في الشركات الصغرى المدرجة في البورصة بمقدار 1% سيؤدي الى انخفاض في احتماليه اعتماد تلك الشركات على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات Big4 في تدقيق حساباتها بمقدار 86.3% بالمقارنة مع الشركات الكبيرة والمتوسطة المدرجة في بورصة فلسطين.

أما فيما يخص تأثير المتغيرات الضابطة التي تضمنها النموذج، فتشير النتائج الى وجود اثر ايجابي لعدد موظفي الشركة على الطلب على جوده التدقيق، بحيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (0.032) وهي اقل من مستوى الدلالة (0.05)، بحيث ان زياده عدد موظفي الشركة بمقدار 1% سيؤدي الى زياده في احتماليه اعتماد الشركات المدرجة في البورصة على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات Big4 في تدقيق حساباتها بمقدار 43.7%. في حين اظهرت النتائج عدم وجود اثر لكل من متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة، ورأس المال المستثمر، عمر الشركة وتنوع الجنس على جوده التدقيق في شركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

4.5 المقارنة بين نتائج نموذجي الدراسة

تهدف هذه الدراسة لتحديد اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، ولتحديد ذلك الاثر تم بناء نموذجين لتحديد ذلك، بحيث يتضمن النموذج الاول تأثير متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق، بينما النموذج الثاني تأثير رأس مال السمعة لأعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق، ونتائج كل منها موضحة في الجدول (4.8).

جدول رقم (4.8): نتائج فرضيات الدراسة

| المتغيرات المستقلة والضابطة | النموذج الاول | النموذج الثاني |
|---|---------------|----------------|
| متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة ((ADIR)) | 0.697** | - |
| رأس مال السمعة-للشركات الصغرى-((L)) | - | -0.147** |
| عدد اعضاء مجلس الإدارة ((BS)) | 0.569** | 0.362** |
| متوسط اعمار اعضاء مجلس الإدارة ((BA)) | -0.050 | -0.080 |
| تنوع الجنس ((BD)) | -0.761 | -0.416 |
| عدد الموظفين ((E)) | 0.105** | 0.085 |
| رأس المال المستثمر ((C)) | 0.864 | 1.73 |
| عمر الشركة ((FA)) | -0.059** | 0.003 |

المتغير التابع: جوده التدقيق، ** و* تؤكد على وجود اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 5% و10% على التوالي.

وفقا للنتائج الواردة في الجدول (4.8)، يتبين وجود تأثير ايجابي ذو دلالة إحصائية للإدارة الخارجية المقاسة سواء بمتوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة أو راس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق، كما وأشارت النتائج ان تأثير متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الاخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق كان الاعلى ، تلا ذلك راس مال السمعة لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق على التوالي.

من جهة اخرى أظهرت النتائج في النماذج المذكورة وجود تأثير ايجابي لعدد أعضاء مجلس الادارة على الطلب على جوده التدقيق في النموذج الاول والثاني، بينما وجود اثر لعدد الموظفين وعمر الشرطة على الطلب على جوده التدقيق في النموذج الاول، ووجود اثر لعدد اعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في النموذج الثاني.

الفصل الخامس:

مناقشة النتائج والاستنتاجات والتوصيات:

سعت هذه الدراسة لتقييم اثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة على الطلب على جوده التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة (2014-2023)، وبعد مراجعته الأدبيات السابقة وتنفيذ نماذج الدراسة واختبار الفرضيات، نناقش في هذا الفصل نتائج هذه الدراسة في هذا القسم.

5.1 مناقشة نتائج الاجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها

أولاً: مناقشة نتائج السؤال الأول:

ما مدى تأثير الادارة الخارجية لأعضاء مجلس الادارة على جودة التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين؟

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن الادارات الخارجية لأعضاء مجلس ادارة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.697) و دلالة احصائية (0.012) في النموذج الأول، وهذا يدل على أنه كلما زاد متوسط عدد مناصب الادارة الخارجية التي يشغلها أعضاء مجلس الادارة ، تحسنت جودة التدقيق.

يعوز الباحث ان السبب في ارتفاع تأثير الى أن الاعضاء الذين يشغلون مناصب خارجية يمتلكون خبرات أوسع وشبكات علاقات مهنية تدفعهم للحرص على جودة التدقيق واللجوء الى شركات تدقيق كبرى لتعزيز سمعتهم المهنية.

ثانيا: مناقشة نتائج السؤال الثاني:

كيف يؤثر حجم الشركات التي يشغل اعضاء مجالس ادارتها مناصب ادارية خارجية على جودة التدقيق؟

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن حجم الشركات التي يشغل اعضاء مجالس ادارتها مناصب ادارية خارجية في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.147) و دلالة احصائية (0.00) في النموذج الثاني, وهذا يشير الى وجود علاقة ايجابية بين حجم الشركات وجودة التدقيق , فالشركات الكبرى عادة تخضع لرقابة أكبر من الجهات التنظيمية والأسواق, مما يدفعها للاستعانة بشركات تدقيق ذات سمعة قوية للحفاظ على مصداقيتها.

يعزز الباحث ان السبب في لجوء الشركات ذات الحجم الكبير الى شركات التدقيق الكبرى , ان هذه الشركات تتعرض غالبا لمخاطر, ولزيادة الرقابة العامة عليها, خصوصا اذا كان اعضاء مجلس الادارة مرتبطين بمناصب غي شركات مرموقة, مما يدفع الادارة الى التأكد من جودة التدقيق لحماية مصالحها وحماية القيمة السوقية للشركة.

ثالثا مناقشة نتائج السؤال الثالث:

هل يوجد تأثير بانشغال أعضاء مجلس الإدارة في عدة مناصب على جودة التدقيق؟

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن عدد أعضاء مجلس ادارة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.569) ودلالة احصائية (0.001) في النموذج الأول, و معامل ارتباط (0.362) ودلالة احصائية (0.032) في النموذج الثاني. وهذا يدل الى أن انشغال لأعضاء مجلس الادارة في منصب متعددة له تأثير ايجابي على جودة التدقيق. فالأعضاء الذين اللذين يشاركون في ادارات عدة مجالس يتمتعون باستقلالية اكثر وخبرات اعلى ومهارات متنوعة. مما يعزز من قدرتهم على الاشراف الفعال والتأكد من اتباع افضل ممارسات التدقيق.

يعزز الباحث ان التعدد في العضويات وتعدد الاعضاء يزيد من خبرة الاعضاء واستقلاليتهم , مما يحرصون على جودة التدقيق , وبالتالي اللجوء الى شركات التدقيق الكبرى في تدقيق حساباتهم من اجل حماية سمعتهم المهنية والشخصية.

رابعاً: مناقشة نتائج السؤال الرابع:

هل يوجد تأثير لعمر الشركة, وعدد الموظفين على جودة التدقيق ؟

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن عمر الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.059) و دلالة احصائية (0.067) في النموذج الأول, و معامل ارتباط (0.003) ودلالة احصائية (0.945) في النموذج الثاني. وهذا يشير الى أنه لا يوجد تأثير بشكل واضح على جودة التدقيق في النموذج الثاني, فقد تكون شركات قديمة ولكن تعتمد على سياسات تدقيق قديمة, بينما الشركات الحديثة قد تكون مهتمة أكثر بتطبيق سياسات ومعايير حديثة. بينما النموذج الاول يوجد تأثير ايجابي والسبب ان عدد المناصب في اعضاء مجلس الادارة له تأثير على عمر الشركة.

وأشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن عدد الموظفين في الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.105) ودلالة احصائية (0.052) في النموذج الأول, ومعامل ارتباط (0.085) ودلالة احصائية (0.125) في النموذج الثاني. وهذا يشير الى انه يوجد تأثير طفيف في النموذج الاول , اما النموذج الثاني فلا يوجد تأثير.

يعوز الباحث أن السبب في هذا الاختلاف بين النموذجين أن لعدد اعضاء مجلس الادارة تأثير على جودة التدقيق , مع وجود عدد موظفين اعلى وعمر شركة اقدم. اما من ناحية حجم الشركة مع وجود العاملين عدد الموظفين عمر الشركة لا يوجد تأثير على جودة التدقيق. وذلك لان اعضاء مجلس الادارة هم العامل الاساسي في الشركة.

خامساً: مناقشة نتائج السؤال الخامس:

هل يوجد تأثير لخصائص مجلس الادارة كتنوع الجنس والعمر على جودة التدقيق؟

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن تنوع جنس اعضاء مجلس ادارة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.0761) و دلالة احصائية (0.140) في النموذج الأول, و معامل ارتباط (0.416) ودلالة احصائية (0.421) في النموذج الثاني. وهذا يشير الى انه لا يوجد تأثير لتنوع الجنس في اعضاء مجلس الادارة والطلب على جودة التدقيق.

أشارت نتائج المعاملات والدلالة الاحصائية لعينة الدراسة أن لعمر اعضاء مجلس ادارة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين حصل على معامل ارتباط (0.050) و دلالة احصائية

(0.418) في النموذج الأول، ومعامل ارتباط (0.080) ودلالة احصائية (0.224) في النموذج الثاني. وهذا يشير الى انه لا يوجد تأثير لعمر اعضاء مجلس الادارة والطلب على جودة التدقيق.

يعزى الباحث أن السبب في عدم وجود تأثير لخصائص مجلس الادارة كالعمر وتنوع الجنس والطلب على جودة التدقيق وذلك الاعتماد على الخبرة والمهارة لدى الاعضاء, فهي تعتمد على ما يقدمه الاعضاء وليس على اختلاف خصائصهم.

5.2 الاستنتاجات؛ مناقشتها وتفسيرها ومقارنتها مع الدراسات السابقة

تم التوصل في هذه الدراسة الى مجموعه من الاستنتاجات وهي:

1. تؤثر الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة بشكل ايجابي على الطلب على جوده التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين.

2. الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين التي يتضمن مجالس الإدارة فيها على اعضاء يشغلون مناصب اداريه في شركات اخرى احتماليه اعتمادهما على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات big4 في تدقيق حساباتها اعلى من غيرها من الشركات.

3. تكون احتماليه اعتماد الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات Big4 في تدقيق حساباتها اعلى اذا كان اعضاء مجلس الإدارة يشغلون مناصب اداريه في شركات اخرى تصنف على انها متوسطة او كبرى وفقا لحجم اصولها.

4. تكون احتماليه اعتماد الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين على شركات تدقيق كبرى من ضمن شركات Big4 في تدقيق حساباتها اعلى اذا كان عدد اعضاء مجلس الإدارة ومجموع الاصول، وعدد الموظفين.

5.3 التوصيات

وفقا للاستنتاجات التي توصلت لها الباحثة توصي الباحثة بما يلي:

1. التأكيد على ضرورة احتضان وجذب الاعضاء الذين يشغلون مناصب ادارية في شركات اخرى , لان ذلك يزيد من جودة التدقيق .
2. الاهتمام بتوظيف المزيد من الموظفين الاكفاء في الشركات, لكونه له تأثير ايجابي على اداء الشركة وعلى جودة التدقيق واللجوء الى شركات التدقيق الكبرى.
3. على الشركات الصغيرة والمتوسطة اعتماد سياسات رقابية اكثر صرامة لتقليل الفجوة بينها وبين الشركات الكبرى فيما يخص جودة التدقيق
4. توفير برامج تدريبية لأعضاء مجلس الادارة حول اهمية جودة التدقيق, والتحديات المستمرة في معايير المحاسبة والتدقيق الدولية.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- برير, أ. (2014). جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات : حالة الجزائر.. جامعة قاصدي مرباح _ ورقلة_ الجزائر. رسالة ماجستير غير منشورة .
- بن نعجة, ك. رقرقي, م. وآخرون. (2018). جودة التدقيق المحاسبي واثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الاقتصادية, (Doctoral dissertation, جامعة احمد دراية-ادرار (16)(1).
- بن نعجة, ك. وآخرون. (2018). جودة التدقيق المحاسبي واثرها على طبيعة القرار وتنافسية المؤسسة الاقتصادية, (Doctoral dissertation, جامعة احمد دراية-ادرار. (14)(1).
- بوزفاق, ب. وآخرون. (2022). أثر جودة التدقيق على جودة القوائم المالية ". كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الشهيد حمد لخضر. الوادي_ الجزائر. ص27.
- بوقليه, ب., وزلوم, ن. (2019). أثر جودة التدقيق على تكلفة حقوق الملكية دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية والخدمية المدرجة في بورصة عمان. المجلة الأردنية لإدارة الأعمال، 15(1).
- تحسين, ع. (2023). الدور المعدل لخصائص مجلس الادارة على أثر صافي رأس المال العامل ونسب السيولة على ربحية البنوك التجارية. كلية الدراسات العليا. جامعة البلقاء التطبيقية. السلط.
- تلالوه, م. الخطيب, أ. (2023). أثر تنوع أعضاء مجلس الادارة على الأداء المالي للمصارف الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين. مجلة القدس المفتوحة للبحوث الادارية والاقتصادية. مجلد 8 عدد 19.
- ديوان الفتوى والتشريع. (12.30.2021). قانون رقم 42 لسنة 2021 من قانون الشركات. الجريدة الرسمية. 25 من <https://legal.pipa.ps/files/server/%D9%82%D8%A7%D9%86%D9%88%D9%86%20%D8%A7%D9%84%D8%B4%D8%B1%D9%83%D8%A7%D8%AA.p>.df

- ديوان الفتوى والتشريع. (03.16.1964). قانون رقم 12 لسنة 1964 من قانون الشركات. الجريدة الرسمية. 25 من <https://maqam.najah.edu/legislation/17/item/1433>
- الزرقا, م. (2022). تخصيص الموارد الرأسمالية والكفاءة والنمو, في اقتصاد لاربوي اسلامي. شورى للاستشارات الشرعية. الكويت. 44,3.
- الزعبي, ن. (2016). اثر خصائص مجلس الادارة على اتعاب التدقيق في الشركات المساهمة الصناعية المدرجة في بورصة عمان. جامعة اليرموك. عمان. رسالة ماجستير غير منشورة.
- الصيرفي, أ. (2017). الخصائص التشغيلية للشركات كمتغيرات معدلة للعلاقة بين التخصص الصناعي لمنشأة مراقب الحسابات وتكلفة الاقراض - دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة في البورصة المصرية. جامعة دمنهور. دمنهور. مصر .
- عواد, ح. الزعاري, م. (2016). أثر خصائص مجلس الادارة على جودة التدقيق في الشكات الصناعية الاردنية المساهمة العامة: دراسة تطبيقية. الاردن. عمادة البحث العلمي والدراسات العليا. ص29.
- عواد, حمزة . (2016). أثر خصائص مجلس الادارة على جودة التدقيق في الشركات الصناعية الاردنية المساهمة العامة. الاردن. جامعة جرش . ص18.
- غارات, ب. (2019). مراجعة فعالية مجالس الادارة . معهد أعضاء مجالس الادارة في دول مجلس التعاون الخليجي .الشرق الاوسط. 44.2.
- فرنوي. م. (2024). دراسة أثر خصائص أعضاء مجلس الإدارة على العلاقة بين عدم تماثل المعلومات وقيمة المنشأة: بالتطبيق على الشركات المتداولة في البورصة المصرية مجلة البحوث الإدارية. (1) 42 ,
- ماضي, م. (2016). ادارة شركة مساهمة. جامعة محمد بوضياف. المسيلة. ص8.
- ماضي, م. (2016). ادارة شركة مساهمة. جامعة محمد بوضياف. المسيلة. ص98.
- محمد, ع. (2021). أثر خصائص مجلس الادارة على الاداء المالي : دراسة تطبيقية على البنوك التجارية الاردنية المدرجة في بورصة عمان. جامعة الشرق الاوسط. الاردن.

- محمود، ع. عبدالحميد، ع. (2017). أثر نوع أعضاء مجالس الإدارة ولجان المراجعة على ممارسات إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المصرية. *الفكر المحاسبي*, 21(7), 626-693.
- معز، أ. واسامة، ع. (2022). تساهم الشركات في وجود الاشتراك في عدم وصف المعلومات في بورصة فلسطين. *مجلة النجاح للأبحاث، ب: العلوم الإنسانية*. (3) 36 ,
- علي، م. (2019). الشركات المساهمة التجارية في القانون الفلسطيني. رام الله. دار الأكاديمية للنشر والتوزيع.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Ajila, M. Khaira, Z. (2017). Quality requirements of internal audit services A comprehensive vision. *Global Journal of Economic and Business*, 2(2), 61-73.
- Alexeyeva, I. (2023). Board Members' Outside Directorships and the Demand for Audit Quality: Large Sample Evidence From Private Firms. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 0148558X231183758.
- Al-Khaddash, H. Al Nawas, R. & others. (2013). Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11), 206-222.
- Alqatamin, R. (2022). The impact of board characteristics on audit quality: Evidence from Jordan. *Cogent Business & Management*, 9(1), 2067929. <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2067929>.
- Hargrave, M. (2022). Return on assets (ROA): Formula and “good” ROA defined. *Investopedia*. Retrieved November, 24, 2023. <https://www.investopedia.com/terms/r/returnonassets.asp>.
- IAASB, (2024), Isa 220 (REVISED) First- time IMPLementation Guide,2.
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2024). Guide to implementing International Standard on Auditing 220 (Revised). IAASB.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2023). International standards on quality management, auditing, review, other assurance, and related services. IFAC.

- International Federation of Accountants (IFAC). (2024). Quality management for an audit of financial statements (ISA 220). IFAC. 2.
- Kaplan, S. Reishus, D. (1990). Outside directorships and corporate performance. *Journal of financial Economics*, 27(2), 389-410.
- Olivia, T., & Setiawan, T. (2019). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit. *Journal of Business & Applied Management*, 12(2), 187-201.
- Pious, B . Patrick. & others. (2022). The Impact of Board Characteristics on Audit Quality. Evidence-based on Listed Firms in Ghana . p70.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2023). Who is responsible for audit quality?. PCAOB.
- Securities, A., & Investments Commission. (2022). Improving and maintaining audit quality. ASIC.<https://asic.gov.au/regulatory-resources/financial-reporting-and-audit/auditors/improving-and-maintaining-audit-quality/>.
- Triker, B. (2019). Corporate Governance: Principles, Policies, and Practices (4th ed.). Oxford University Press.42, 2.
- Watkins, A. Hillison, W.& others. (2004). Audit quality: A synthesis of theory and empirical evidence. *Journal of accounting literature*, 23, 153.

الملاحق

ملحق (1) يوضح متغيرات الدراسة

| اسم المتغير | التعريف |
|---|---|
| | المتغير التابع |
| BIG4: تصنيف المدققين هنا التركيز على الكبار في سوق التدقيق العالمي | 1 if the firm is audited by PwC, Ernst & Young, Deloitte, KPMG, or Talal Abu Ghazaleh in year t, 0 otherwise . المتغير المستقل (مكتب التدقيق: كبير بوزن نسبي 1, والا ان كان غير ذلك فالوزن النسبي 0) |
| | المتغيرات المستقلة |
| متوسط اغضاء مجلس الادارة | متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة |
| صغير | اذا كان حجم الاصول اقل من 5 مليون يتم وضع 1, اما غير ذلك يوضع |
| متوسط | اذا كان حجم الاصول من 5-10 مليون يتم وضع 1, اما غير ذلك يوضع |
| كبير | اذا كان حجم الاصول اكبر او تساوي 10 مليون يتم وضع 1, اما غير ذلك يوضع 0 |
| | المتغيرات الضابطة |
| عدد اغضاء مجلس الادارة | عدد اغضاء مجلس الادارة |
| متوسط اعمار اغضاء مجلس الادارة | متوسط اعمار اغضاء مجلس الادارة |
| تنوع الجنس | اذا كان يوجد انثى واحدة على الاقل في اغضاء مجلس الادارة يتم وضع تعبير نسبي 1 و وغير ذلك يضع 0 |
| عدد الموظفين | العاملين: الجذر التربيعي لعدد الموظفين |
| مؤشر راس المال المستثمر | نسبة الاصول الثابته من اجمالي الاصول |
| عمر الشركة | عمر المنشاه العملياتي – التشغيلي |

ملحق (2): عينه الدراسة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة (2014-2017)

| رقم الشركة | اسم الشركة | رمز الشركة | قطاع العمل |
|------------|--|------------|------------|
| 1 | الشركة العربية الفلسطينية للاستثمار | APIC | الاستثمار |
| 2 | المستثمرون العرب | ARAB | الاستثمار |
| 3 | القدس للاستثمارات العقارية | JREI | الاستثمار |
| 4 | الفلسطينية للاستثمار والإنماء | PID | الاستثمار |
| 5 | فلسطين للاستثمار الصناعي | PIIC | الاستثمار |
| 6 | بريكو | PRICO | الاستثمار |
| 7 | المشرق للتأمين | MIC | التأمين |
| 8 | التأمين الوطنية | NIC | التأمين |
| 9 | فلسطين للتأمين | PICO | التأمين |
| 10 | ترست العالمية للتأمين | TRUST | التأمين |
| 11 | أبراج الوطنية | ABRAJ | الخدمات |
| 12 | بال عقار لتطوير وإدارة وتشغيل العقارات | PALAQAR | الخدمات |
| 13 | الإتصالات الفلسطينية | PALTEL | الخدمات |
| 14 | العربية للفنادق | AHC | الخدمات |
| 15 | مركز نابلس الجراحي التخصصي* | NSC | الخدمات |
| 16 | بيرزيت للأدوية | BPC | الصناعة |
| 17 | مطاحن القمح الذهبي | GMC | الصناعة |
| 18 | سجاير القدس | JCC | الصناعة |
| 19 | القدس للمستحضرات الطبية | JPH | الصناعة |
| 20 | الوطنية لصناعة الكرتون | NCI | الصناعة |
| 21 | الوطنية لصناعة الالمنيوم | NAPCO | الصناعة |

*: تم استثناء الشركة لعدم اكتمال بياناتها

ملحق (4-أ): التوزيع النسبي لشركات عَيَنه الدراسة من الشَّرِكات المدرجة في بورصة فلسطين وفقاً وفقاً لراس مال السمعة لمجلس الإدارة خلال الفترة (2014-2023)

| شركات كبرى | | شركات متوسطة | | شركات صغيرة | | |
|------------|-------|--------------|-------|-------------|--------|------------|
| النسبة | العدد | النسبة | العدد | النسبة | القيمة | |
| 40.0% | 8 | 30.0% | 6 | 30.0% | 6 | 2014 |
| 35.0% | 7 | 40.0% | 8 | 25.0% | 5 | 2015 |
| 45.0% | 9 | 30.0% | 6 | 25.0% | 5 | 2016 |
| 55.0% | 11 | 20.0% | 4 | 25.0% | 5 | 2017 |
| 60.0% | 12 | 20.0% | 4 | 20.0% | 4 | 2018 |
| 60.0% | 12 | 20.0% | 4 | 20.0% | 4 | 2019 |
| 60.0% | 12 | 20.0% | 4 | 20.0% | 4 | 2020 |
| 50.0% | 10 | 30.0% | 6 | 20.0% | 4 | 2021 |
| 50.0% | 10 | 25.0% | 5 | 25.0% | 5 | 2022 |
| 65.0% | 13 | 25.0% | 5 | 10.0% | 2 | 2023 |
| 52.0% | 104 | 26.0% | 52 | 22.0% | 44 | الفترة ككل |

ملحق (3): البيانات المتعلقة بقياس المتغيرات المستقلة والمتغير التابع الدراسة خلال الفترة
(2023-2014)

| الشركة | السنة | الطلب على جوده التدقيق | متوسط عدد مناصب الإدارة في الشركات الأخرى التي يشغلها عضو مجلس الإدارة | راس مال السمهه لاجضاء مجلس الاداره |
|---------|-------|------------------------|--|------------------------------------|
| JPH | 2014 | 0 | 2 | 3 |
| JPH | 2015 | 0 | 3 | 3 |
| JPH | 2016 | 1 | 3 | 3 |
| JPH | 2017 | 1 | 3 | 3 |
| JPH | 2018 | 1 | 2 | 3 |
| JPH | 2019 | 1 | 2 | 3 |
| JPH | 2020 | 1 | 3 | 3 |
| JPH | 2021 | 1 | 2 | 3 |
| JPH | 2022 | 1 | 2 | 3 |
| JPH | 2023 | 1 | 2 | 3 |
| BPC | 2014 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2015 | 1 | 2 | 3 |
| BPC | 2016 | 1 | 2 | 3 |
| BPC | 2017 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2018 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2019 | 1 | 4 | 3 |
| BPC | 2020 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2021 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2022 | 1 | 3 | 3 |
| BPC | 2023 | 1 | 3 | 3 |
| PALAQAR | 2014 | 0 | 1 | 1 |
| PALAQAR | 2015 | 0 | 1 | 1 |
| PALAQAR | 2016 | 0 | 2 | 1 |
| PALAQAR | 2017 | 0 | 2 | 1 |
| PALAQAR | 2018 | 1 | 3 | 3 |
| PALAQAR | 2019 | 1 | 2 | 3 |
| PALAQAR | 2020 | 1 | 3 | 3 |
| PALAQAR | 2021 | 0 | 3 | 1 |
| PALAQAR | 2022 | 0 | 3 | 1 |
| PALAQAR | 2023 | 1 | 3 | 3 |

| | | | | |
|---|---|---|------|-------|
| 1 | 2 | 0 | 2014 | AHC |
| 1 | 2 | 0 | 2015 | AHC |
| 1 | 3 | 0 | 2016 | AHC |
| 1 | 2 | 0 | 2017 | AHC |
| 1 | 2 | 0 | 2018 | AHC |
| 1 | 3 | 1 | 2019 | AHC |
| 1 | 3 | 1 | 2020 | AHC |
| 1 | 3 | 1 | 2021 | AHC |
| 1 | 2 | 0 | 2022 | AHC |
| 1 | 1 | 0 | 2023 | AHC |
| 1 | 1 | 0 | 2014 | NCI |
| 1 | 2 | 0 | 2015 | NCI |
| 1 | 2 | 0 | 2016 | NCI |
| 1 | 2 | 1 | 2017 | NCI |
| 1 | 2 | 1 | 2018 | NCI |
| 1 | 2 | 0 | 2019 | NCI |
| 1 | 2 | 0 | 2020 | NCI |
| 2 | 1 | 0 | 2021 | NCI |
| 1 | 2 | 1 | 2022 | NCI |
| 2 | 2 | 1 | 2023 | NCI |
| 2 | 3 | 1 | 2014 | NAPCO |
| 2 | 3 | 0 | 2015 | NAPCO |
| 3 | 4 | 1 | 2016 | NAPCO |
| 2 | 3 | 1 | 2017 | NAPCO |
| 2 | 3 | 1 | 2018 | NAPCO |
| 2 | 2 | 1 | 2019 | NAPCO |
| 2 | 2 | 0 | 2020 | NAPCO |
| 3 | 2 | 1 | 2021 | NAPCO |
| 3 | 4 | 1 | 2022 | NAPCO |
| 3 | 3 | 0 | 2023 | NAPCO |
| 3 | 3 | 0 | 2014 | NIC |
| 3 | 3 | 1 | 2015 | NIC |
| 3 | 2 | 1 | 2016 | NIC |
| 3 | 2 | 0 | 2017 | NIC |
| 3 | 3 | 1 | 2018 | NIC |

| | | | | |
|---|---|---|------|------|
| 3 | 3 | 1 | 2019 | NIC |
| 3 | 4 | 1 | 2020 | NIC |
| 3 | 4 | 0 | 2021 | NIC |
| 3 | 2 | 0 | 2022 | NIC |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | NIC |
| 2 | 3 | 1 | 2014 | MIC |
| 2 | 3 | 1 | 2015 | MIC |
| 2 | 3 | 0 | 2016 | MIC |
| 3 | 3 | 0 | 2017 | MIC |
| 3 | 2 | 1 | 2018 | MIC |
| 3 | 2 | 1 | 2019 | MIC |
| 3 | 4 | 1 | 2020 | MIC |
| 1 | 3 | 0 | 2021 | MIC |
| 1 | 2 | 0 | 2022 | MIC |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | MIC |
| 1 | 3 | 1 | 2014 | PID |
| 1 | 2 | 1 | 2015 | PID |
| 1 | 2 | 1 | 2016 | PID |
| 1 | 2 | 0 | 2017 | PID |
| 1 | 3 | 1 | 2018 | PID |
| 1 | 4 | 1 | 2019 | PID |
| 1 | 3 | 1 | 2020 | PID |
| 1 | 3 | 0 | 2021 | PID |
| 1 | 3 | 1 | 2022 | PID |
| 1 | 3 | 1 | 2023 | PID |
| 2 | 3 | 1 | 2014 | PICO |
| 2 | 3 | 1 | 2015 | PICO |
| 2 | 2 | 1 | 2016 | PICO |
| 2 | 2 | 1 | 2017 | PICO |
| 2 | 1 | 1 | 2018 | PICO |
| 3 | 3 | 1 | 2019 | PICO |
| 3 | 3 | 1 | 2020 | PICO |
| 3 | 3 | 1 | 2021 | PICO |
| 3 | 2 | 0 | 2022 | PICO |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | PICO |

| | | | | |
|---|---|---|------|-------|
| 3 | 4 | 1 | 2014 | TRUST |
| 3 | 4 | 1 | 2015 | TRUST |
| 3 | 3 | 1 | 2016 | TRUST |
| 3 | 3 | 1 | 2017 | TRUST |
| 3 | 3 | 1 | 2018 | TRUST |
| 3 | 3 | 1 | 2019 | TRUST |
| 3 | 4 | 1 | 2020 | TRUST |
| 2 | 2 | 1 | 2021 | TRUST |
| 2 | 2 | 1 | 2022 | TRUST |
| 3 | 3 | 1 | 2023 | TRUST |
| 1 | 3 | 1 | 2014 | ARAB |
| 2 | 3 | 1 | 2015 | ARAB |
| 2 | 4 | 1 | 2016 | ARAB |
| 3 | 4 | 1 | 2017 | ARAB |
| 3 | 4 | 1 | 2018 | ARAB |
| 2 | 2 | 1 | 2019 | ARAB |
| 2 | 2 | 1 | 2020 | ARAB |
| 2 | 1 | 1 | 2021 | ARAB |
| 2 | 2 | 1 | 2022 | ARAB |
| 2 | 3 | 1 | 2023 | ARAB |
| 3 | 3 | 1 | 2014 | PRICO |
| 2 | 3 | 0 | 2015 | PRICO |
| 3 | 4 | 1 | 2016 | PRICO |
| 3 | 3 | 1 | 2017 | PRICO |
| 3 | 3 | 0 | 2018 | PRICO |
| 3 | 2 | 1 | 2019 | PRICO |
| 3 | 2 | 1 | 2020 | PRICO |
| 3 | 1 | 0 | 2021 | PRICO |
| 3 | 2 | 1 | 2022 | PRICO |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | PRICO |
| 2 | 1 | 1 | 2014 | GMC |
| 2 | 1 | 1 | 2015 | GMC |
| 2 | 2 | 1 | 2016 | GMC |
| 2 | 2 | 1 | 2017 | GMC |
| 2 | 2 | 1 | 2018 | GMC |

| | | | | |
|---|---|---|------|--------|
| 2 | 2 | 1 | 2019 | GMC |
| 2 | 2 | 1 | 2020 | GMC |
| 2 | 3 | 0 | 2021 | GMC |
| 2 | 3 | 1 | 2022 | GMC |
| 2 | 2 | 1 | 2023 | GMC |
| 3 | 4 | 1 | 2014 | PIIC |
| 3 | 4 | 1 | 2015 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2016 | PIIC |
| 3 | 4 | 1 | 2017 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2018 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2019 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2020 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2021 | PIIC |
| 3 | 3 | 1 | 2022 | PIIC |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | PIIC |
| 1 | 3 | 0 | 2014 | ABRAJ |
| 1 | 3 | 0 | 2015 | ABRAJ |
| 1 | 3 | 0 | 2016 | ABRAJ |
| 1 | 2 | 0 | 2017 | ABRAJ |
| 1 | 2 | 0 | 2018 | ABRAJ |
| 1 | 2 | 1 | 2019 | ABRAJ |
| 1 | 2 | 1 | 2020 | ABRAJ |
| 2 | 3 | 1 | 2021 | ABRAJ |
| 2 | 3 | 1 | 2022 | ABRAJ |
| 2 | 3 | 1 | 2023 | ABRAJ |
| 3 | 4 | 1 | 2014 | PALTEL |
| 3 | 4 | 1 | 2015 | PALTEL |
| 3 | 3 | 1 | 2016 | PALTEL |
| 3 | 3 | 1 | 2017 | PALTEL |
| 3 | 4 | 1 | 2018 | PALTEL |
| 3 | 3 | 1 | 2019 | PALTEL |
| 3 | 3 | 1 | 2020 | PALTEL |
| 3 | 4 | 1 | 2021 | PALTEL |
| 3 | 4 | 1 | 2022 | PALTEL |
| 3 | 4 | 1 | 2023 | PALTEL |

| | | | | |
|---|---|---|------|------|
| 2 | 3 | 1 | 2014 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2015 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2016 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2017 | JREI |
| 2 | 2 | 1 | 2018 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2019 | JREI |
| 2 | 2 | 1 | 2020 | JREI |
| 2 | 1 | 1 | 2021 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2022 | JREI |
| 2 | 2 | 1 | 2023 | JREI |
| 2 | 3 | 1 | 2014 | JCC |
| 2 | 3 | 1 | 2015 | JCC |
| 2 | 4 | 1 | 2016 | JCC |
| 3 | 4 | 1 | 2017 | JCC |
| 3 | 3 | 1 | 2018 | JCC |
| 3 | 2 | 1 | 2019 | JCC |
| 3 | 3 | 1 | 2020 | JCC |
| 3 | 3 | 1 | 2021 | JCC |
| 3 | 3 | 1 | 2022 | JCC |
| 3 | 2 | 1 | 2023 | JCC |
| 3 | 2 | 1 | 2014 | APIC |
| 3 | 2 | 1 | 2015 | APIC |
| 3 | 3 | 1 | 2016 | APIC |
| 3 | 4 | 1 | 2017 | APIC |
| 3 | 4 | 1 | 2018 | APIC |
| 3 | 4 | 1 | 2019 | APIC |
| 3 | 3 | 1 | 2020 | APIC |
| 3 | 3 | 1 | 2021 | APIC |
| 3 | 2 | 1 | 2022 | APIC |
| 3 | 3 | 1 | 2023 | APIC |

الملحق(4): البيانات المتعلقة بقياس المتغيرات الضابطة الدراسة خلال الفترة (2014-2023)

| الشركة | السنة | عدد اعضاء مجلس الاداره | متوسط اعمار اعضاء مجلس الاداره | تنوع الجنس | اجمالي الاصول | عدد الموظفين | راس المال المستثمر | عمر الشركه |
|---------|-------|---------------------------------|--|---------------|---------------|-----------------|-----------------------|---------------|
| JPH | 2014 | 6 | 53 | 0 | 53002542.0 | 12.4 | 0.390 | 2 |
| JPH | 2015 | 7 | 52 | 0 | 51192232.0 | 12.4 | 0.403 | 3 |
| JPH | 2016 | 9 | 52 | 1 | 52970017.0 | 13.6 | 0.380 | 4 |
| JPH | 2017 | 9 | 53 | 1 | 61625755.0 | 13.3 | 0.366 | 5 |
| JPH | 2018 | 8 | 54 | 0 | 63592519.0 | 13.6 | 0.349 | 6 |
| JPH | 2019 | 8 | 55 | 1 | 70759308.0 | 13.8 | 0.359 | 7 |
| JPH | 2020 | 9 | 54 | 1 | 77707289.0 | 13.8 | 0.349 | 8 |
| JPH | 2021 | 12 | 56 | 1 | 86892982.0 | 12.5 | 0.316 | 9 |
| JPH | 2022 | 12 | 51 | 1 | 83723210.0 | 12.4 | 0.304 | 10 |
| JPH | 2023 | 13 | 51 | 1 | 86320946.0 | 12.9 | 0.314 | 11 |
| BPC | 2014 | 5 | 55 | 1 | 69763852.0 | 12.9 | 0.216 | 4 |
| BPC | 2015 | 5 | 55 | 1 | 69123710.0 | 12.9 | 0.217 | 5 |
| BPC | 2016 | 6 | 57 | 0 | 74062698.0 | 13.1 | 0.201 | 6 |
| BPC | 2017 | 7 | 58 | 1 | 80644765.0 | 14.3 | 0.191 | 7 |
| BPC | 2018 | 7 | 58 | 1 | 90158152.0 | 13.8 | 0.185 | 8 |
| BPC | 2019 | 8 | 54 | 1 | 98128192.0 | 13.7 | 0.197 | 9 |
| BPC | 2020 | 8 | 55 | 1 | 99059921.0 | 13.9 | 0.223 | 10 |
| BPC | 2021 | 8 | 55 | 1 | 111975465.0 | 12.3 | 0.189 | 11 |
| BPC | 2022 | 8 | 56 | 1 | 123003262.0 | 12.1 | 0.183 | 12 |
| BPC | 2023 | 8 | 53 | 1 | 125146969.0 | 13.2 | 0.194 | 13 |
| PALAQAR | 2014 | 4 | 49 | 0 | 2355065.2 | 14.6 | 0.033 | 8 |
| PALAQAR | 2015 | 4 | 49 | 0 | 2355065.2 | 14.5 | 0.300 | 9 |
| PALAQAR | 2016 | 5 | 50 | 0 | 2355065.2 | 14.7 | 0.037 | 10 |
| PALAQAR | 2017 | 7 | 52 | 0 | 2355065.2 | 16.7 | 0.620 | 11 |
| PALAQAR | 2018 | 8 | 53 | 0 | 161131992.0 | 18.9 | 0.002 | 12 |
| PALAQAR | 2019 | 8 | 54 | 1 | 155733026.0 | 18.5 | 0.060 | 13 |
| PALAQAR | 2020 | 9 | 54 | 1 | 153994783.0 | 18.6 | 0.079 | 14 |
| PALAQAR | 2021 | 8 | 54 | 1 | 2355065.2 | 18.4 | 0.064 | 15 |
| PALAQAR | 2022 | 7 | 51 | 1 | 2355065.2 | 16.5 | 0.059 | 16 |
| PALAQAR | 2023 | 7 | 51 | 1 | 122912070.0 | 16.9 | 0.065 | 17 |

| | | | | | | | | |
|----|-------|------|-------------|---|----|---|------|-------|
| 17 | 0.177 | 15.2 | 4218180.0 | 0 | 60 | 4 | 2014 | AHC |
| 18 | 0.164 | 15.2 | 4859688.0 | 1 | 58 | 5 | 2015 | AHC |
| 19 | 0.140 | 16.9 | 5618267.0 | 1 | 55 | 6 | 2016 | AHC |
| 20 | 0.129 | 17 | 6398498.0 | 1 | 57 | 5 | 2017 | AHC |
| 21 | 0.148 | 17.5 | 5763942.0 | 1 | 55 | 7 | 2018 | AHC |
| 22 | 0.130 | 17.4 | 6671990.0 | 1 | 54 | 7 | 2019 | AHC |
| 23 | 0.127 | 17.5 | 7385111.0 | 1 | 53 | 7 | 2020 | AHC |
| 24 | 0.131 | 14.5 | 7763471.0 | 1 | 55 | 8 | 2021 | AHC |
| 25 | 0.192 | 13.6 | 6979112.0 | 1 | 55 | 3 | 2022 | AHC |
| 26 | 0.196 | 14.2 | 6612373.0 | 1 | 55 | 3 | 2023 | AHC |
| 17 | 0.335 | 13.5 | 6383013.0 | 0 | 56 | 3 | 2014 | NCI |
| 18 | 0.306 | 13.7 | 6848706.0 | 0 | 59 | 5 | 2015 | NCI |
| 19 | 0.295 | 16 | 6796805.0 | 0 | 53 | 6 | 2016 | NCI |
| 20 | 0.359 | 16.8 | 7362301.0 | 0 | 51 | 6 | 2017 | NCI |
| 21 | 0.484 | 16.8 | 7691568.0 | 0 | 51 | 7 | 2018 | NCI |
| 22 | 0.457 | 17.8 | 8521227.0 | 0 | 51 | 7 | 2019 | NCI |
| 23 | 0.420 | 18.1 | 9254777.0 | 0 | 57 | 7 | 2020 | NCI |
| 24 | 0.362 | 15.7 | 11315640.0 | 0 | 59 | 6 | 2021 | NCI |
| 25 | 0.451 | 14.2 | 9953648.0 | 0 | 51 | 6 | 2022 | NCI |
| 26 | 0.440 | 16.9 | 10342032.0 | 0 | 51 | 7 | 2023 | NCI |
| 7 | 0.468 | 19.5 | 22852645.0 | 0 | 61 | 6 | 2014 | NAPCO |
| 8 | 0.480 | 15.8 | 23191044.0 | 0 | 61 | 6 | 2015 | NAPCO |
| 9 | 0.465 | 15.9 | 228627650.0 | 1 | 58 | 7 | 2016 | NAPCO |
| 10 | 0.421 | 16.2 | 24176762.0 | 1 | 57 | 8 | 2017 | NAPCO |
| 11 | 0.407 | 16.8 | 27042799.0 | 1 | 57 | 8 | 2018 | NAPCO |
| 12 | 0.346 | 18.8 | 31028046.0 | 1 | 57 | 8 | 2019 | NAPCO |
| 13 | 0.366 | 11.2 | 33492779.0 | 1 | 57 | 8 | 2020 | NAPCO |
| 14 | 0.356 | 20.1 | 354374340.0 | 1 | 55 | 8 | 2021 | NAPCO |
| 15 | 0.331 | 20.1 | 403424820.0 | 1 | 55 | 8 | 2022 | NAPCO |
| 16 | 0.354 | 10.8 | 48146151.0 | 1 | 53 | 9 | 2023 | NAPCO |
| 7 | 0.067 | 10 | 73244670.0 | 1 | 55 | 8 | 2014 | NIC |
| 8 | 0.065 | 10.6 | 74887224.0 | 1 | 53 | 8 | 2015 | NIC |
| 9 | 0.057 | 22.2 | 91204860.0 | 1 | 53 | 9 | 2016 | NIC |
| 10 | 0.036 | 7.8 | 101740504.0 | 1 | 54 | 9 | 2017 | NIC |
| 11 | 0.040 | 11 | 104185035.0 | 1 | 52 | 8 | 2018 | NIC |

| | | | | | | | | |
|----|-------|------|-------------|---|----|---|------|------|
| 12 | 0.047 | 11.5 | 116417097.0 | 1 | 51 | 8 | 2019 | NIC |
| 13 | 0.039 | 11.9 | 134147918.0 | 1 | 49 | 8 | 2020 | NIC |
| 14 | 0.040 | 6.4 | 139330953.0 | 1 | 50 | 9 | 2021 | NIC |
| 15 | 0.059 | 5.3 | 97659086.0 | 1 | 50 | 9 | 2022 | NIC |
| 16 | 0.048 | 12.6 | 110594851.0 | 1 | 48 | 9 | 2023 | NIC |
| 15 | 0.125 | 5.9 | 26566551.0 | 1 | 53 | 8 | 2014 | MIC |
| 16 | 0.173 | 6.8 | 30067509.0 | 1 | 55 | 8 | 2015 | MIC |
| 17 | 0.085 | 6.4 | 33567131.0 | 1 | 56 | 7 | 2016 | MIC |
| 18 | 0.103 | 6.9 | 43961826.0 | 1 | 57 | 7 | 2017 | MIC |
| 19 | 0.099 | 6.6 | 47087091.0 | 1 | 53 | 8 | 2018 | MIC |
| 20 | 0.089 | 6.7 | 60625143.0 | 1 | 54 | 8 | 2019 | MIC |
| 21 | 0.081 | 6.9 | 67668791.0 | 1 | 57 | 8 | 2020 | MIC |
| 22 | 0.073 | 7.9 | 7836728.0 | 1 | 53 | 8 | 2021 | MIC |
| 23 | 0.101 | 7.6 | 5152651.8 | 1 | 52 | 8 | 2022 | MIC |
| 24 | 0.097 | 8.7 | 54233609.0 | 1 | 52 | 8 | 2023 | MIC |
| 17 | 0.353 | 9.1 | 3113002.0 | 0 | 50 | 4 | 2014 | PID |
| 18 | 0.347 | 10.3 | 3166080.0 | 0 | 53 | 5 | 2015 | PID |
| 19 | 0.344 | 10.5 | 3193140.0 | 1 | 50 | 6 | 2016 | PID |
| 20 | 0.153 | 10.5 | 7174218.0 | 1 | 50 | 6 | 2017 | PID |
| 21 | 0.151 | 11.1 | 7276310.0 | 1 | 50 | 6 | 2018 | PID |
| 22 | 0.251 | 12.3 | 6447522.0 | 1 | 50 | 6 | 2019 | PID |
| 23 | 0.336 | 12.3 | 4827279.0 | 1 | 47 | 7 | 2020 | PID |
| 24 | 0.309 | 9.5 | 5247406.0 | 1 | 47 | 7 | 2021 | PID |
| 25 | 0.279 | 9.4 | 5798262.0 | 1 | 47 | 7 | 2022 | PID |
| 26 | 0.456 | 10.3 | 3549306.0 | 1 | 50 | 7 | 2023 | PID |
| 0 | 0.024 | 10.4 | 32587161.0 | 0 | 54 | 6 | 2014 | PICO |
| 0 | 0.025 | 10.6 | 33788069.0 | 0 | 54 | 6 | 2015 | PICO |
| 1 | 0.087 | 11.5 | 38839156.0 | 0 | 54 | 6 | 2016 | PICO |
| 2 | 0.105 | 11.9 | 41385921.0 | 0 | 50 | 7 | 2017 | PICO |
| 3 | 0.099 | 12.7 | 38435970.0 | 1 | 53 | 6 | 2018 | PICO |
| 4 | 0.098 | 12.7 | 48207473.0 | 1 | 54 | 7 | 2019 | PICO |
| 5 | 0.093 | 13 | 64354911.0 | 1 | 49 | 7 | 2020 | PICO |
| 6 | 0.079 | 12 | 83129848.0 | 1 | 50 | 6 | 2021 | PICO |
| 7 | 0.073 | 11.8 | 90507777.0 | 1 | 46 | 8 | 2022 | PICO |
| 8 | 0.107 | 12.4 | 66569565.0 | 1 | 45 | 9 | 2023 | PICO |

| | | | | | | | | |
|----|-------|------|-------------|---|----|----|------|-------|
| 1 | 0.121 | 12.4 | 94254897.0 | 0 | 51 | 7 | 2014 | TRUST |
| 2 | 0.111 | 13.7 | 100378666.0 | 0 | 51 | 7 | 2015 | TRUST |
| 3 | 0.109 | 14.1 | 145947372.0 | 0 | 51 | 7 | 2016 | TRUST |
| 4 | 0.127 | 15.8 | 174540790.0 | 0 | 54 | 8 | 2017 | TRUST |
| 5 | 0.111 | 15.2 | 181329643.0 | 0 | 55 | 9 | 2018 | TRUST |
| 6 | 0.125 | 15.7 | 185987614.0 | 0 | 53 | 10 | 2019 | TRUST |
| 7 | 0.110 | 16.4 | 204527160.0 | 0 | 55 | 9 | 2020 | TRUST |
| 8 | 0.191 | 14.7 | 21824937.4 | 0 | 56 | 11 | 2021 | TRUST |
| 9 | 0.130 | 13.8 | 16469478.3 | 0 | 56 | 11 | 2022 | TRUST |
| 10 | 0.128 | 13.8 | 160559508.0 | 0 | 56 | 11 | 2023 | TRUST |
| 3 | 0.678 | 6.6 | 9100588.0 | 0 | 60 | 6 | 2014 | ARAB |
| 4 | 0.744 | 6.6 | 10333392.0 | 0 | 60 | 6 | 2015 | ARAB |
| 5 | 0.743 | 7.1 | 10344370.0 | 0 | 64 | 7 | 2016 | ARAB |
| 6 | 0.724 | 7.5 | 106218200.0 | 0 | 64 | 7 | 2017 | ARAB |
| 7 | 0.726 | 8.9 | 106058730.0 | 0 | 57 | 7 | 2018 | ARAB |
| 8 | 0.724 | 8.6 | 10634956.0 | 0 | 57 | 7 | 2019 | ARAB |
| 9 | 0.689 | 9 | 11172224.0 | 0 | 55 | 9 | 2020 | ARAB |
| 10 | 0.586 | 6 | 13181320.0 | 0 | 55 | 9 | 2021 | ARAB |
| 11 | 0.614 | 6.4 | 12587138.0 | 0 | 55 | 9 | 2022 | ARAB |
| 12 | 0.596 | 8.3 | 13821656.0 | 0 | 55 | 10 | 2023 | ARAB |
| 8 | 0.416 | 14.3 | 118491428.0 | 0 | 49 | 5 | 2014 | PRICO |
| 9 | 0.351 | 14.5 | 12216528.9 | 1 | 49 | 5 | 2015 | PRICO |
| 10 | 0.422 | 15.8 | 118507510.0 | 1 | 53 | 5 | 2016 | PRICO |
| 11 | 0.440 | 15.4 | 101730926.0 | 1 | 53 | 7 | 2017 | PRICO |
| 12 | 0.426 | 16.4 | 91858446.0 | 1 | 55 | 8 | 2018 | PRICO |
| 13 | 0.415 | 17.3 | 83480652.0 | 0 | 53 | 8 | 2019 | PRICO |
| 14 | 0.652 | 17.3 | 77356135.0 | 1 | 51 | 8 | 2020 | PRICO |
| 15 | 0.639 | 11.9 | 74653298.0 | 1 | 52 | 8 | 2021 | PRICO |
| 16 | 0.406 | 11.5 | 75148217.0 | 1 | 51 | 9 | 2022 | PRICO |
| 17 | 0.285 | 14.1 | 65993269.0 | 1 | 53 | 10 | 2023 | PRICO |
| 7 | 0.516 | 15.7 | 17886656.0 | 0 | 56 | 5 | 2014 | GMC |
| 8 | 0.473 | 15.2 | 20041014.0 | 0 | 56 | 6 | 2015 | GMC |
| 9 | 0.442 | 16.9 | 20507428.0 | 0 | 58 | 6 | 2016 | GMC |
| 10 | 0.404 | 16.9 | 22209963.0 | 0 | 55 | 5 | 2017 | GMC |
| 11 | 0.416 | 17.3 | 20757051.0 | 0 | 55 | 6 | 2018 | GMC |

| | | | | | | | | |
|----|-------|------|-------------|---|----|----|------|--------|
| 12 | 0.434 | 18.2 | 19484395.0 | 0 | 53 | 7 | 2019 | GMC |
| 13 | 0.465 | 18.5 | 18258547.0 | 0 | 53 | 7 | 2020 | GMC |
| 14 | 0.350 | 11.9 | 23744235.0 | 0 | 59 | 7 | 2021 | GMC |
| 15 | 0.283 | 12.5 | 28673345.0 | 0 | 59 | 7 | 2022 | GMC |
| 16 | 0.314 | 13.8 | 24787662.0 | 0 | 59 | 7 | 2023 | GMC |
| 7 | 0.477 | 17 | 490471700.0 | 0 | 52 | 9 | 2014 | PIIC |
| 8 | 0.455 | 17.9 | 500652870.0 | 0 | 52 | 9 | 2015 | PIIC |
| 9 | 0.405 | 18.3 | 57132436.0 | 0 | 52 | 9 | 2016 | PIIC |
| 10 | 0.340 | 18.4 | 76694510.0 | 0 | 50 | 10 | 2017 | PIIC |
| 11 | 0.333 | 18.4 | 74101047.0 | 0 | 50 | 10 | 2018 | PIIC |
| 12 | 0.360 | 18.5 | 84494905.0 | 0 | 53 | 11 | 2019 | PIIC |
| 13 | 0.344 | 19 | 85635929.0 | 0 | 53 | 11 | 2020 | PIIC |
| 14 | 0.303 | 13.3 | 104500899.0 | 0 | 48 | 10 | 2021 | PIIC |
| 15 | 0.272 | 13.6 | 101616991.0 | 0 | 50 | 11 | 2022 | PIIC |
| 16 | 0.341 | 14.8 | 108128411.0 | 0 | 50 | 12 | 2023 | PIIC |
| 4 | 0.912 | 5 | 2355065.2 | 0 | 60 | 6 | 2014 | ABRAJ |
| 5 | 0.895 | 5 | 2355065.2 | 0 | 58 | 6 | 2015 | ABRAJ |
| 6 | 0.911 | 6.1 | 2355065.2 | 0 | 58 | 6 | 2016 | ABRAJ |
| 7 | 0.901 | 5.8 | 2355065.2 | 0 | 58 | 6 | 2017 | ABRAJ |
| 8 | 0.842 | 6 | 2355065.2 | 0 | 56 | 7 | 2018 | ABRAJ |
| 9 | 0.906 | 7.1 | 2511897.0 | 0 | 59 | 7 | 2019 | ABRAJ |
| 10 | 0.837 | 7.3 | 2656641.8 | 0 | 56 | 7 | 2020 | ABRAJ |
| 11 | 0.836 | 7.4 | 28061862.0 | 0 | 43 | 7 | 2021 | ABRAJ |
| 12 | 0.832 | 7.4 | 30352040.0 | 0 | 55 | 7 | 2022 | ABRAJ |
| 13 | 0.898 | 7.3 | 28830849.0 | 0 | 55 | 7 | 2023 | ABRAJ |
| 4 | 0.246 | 19.3 | 525403000.0 | 0 | 43 | 9 | 2014 | PALTEL |
| 5 | 0.251 | 19.8 | 525403000.0 | 1 | 44 | 11 | 2015 | PALTEL |
| 6 | 0.172 | 20.3 | 102123800.0 | 1 | 43 | 11 | 2016 | PALTEL |
| 7 | 0.188 | 20.9 | 525403000.0 | 1 | 45 | 12 | 2017 | PALTEL |
| 8 | 0.216 | 21.5 | 525403000.0 | 1 | 47 | 12 | 2018 | PALTEL |
| 9 | 0.225 | 21.4 | 525403000.0 | 1 | 45 | 13 | 2019 | PALTEL |
| 10 | 0.227 | 21.4 | 525403000.0 | 0 | 44 | 12 | 2020 | PALTEL |
| 11 | 0.199 | 15.3 | 525403000.0 | 1 | 44 | 12 | 2021 | PALTEL |
| 12 | 0.282 | 13.2 | 525403000.0 | 1 | 48 | 11 | 2022 | PALTEL |
| 13 | 0.321 | 15.4 | 514119000.0 | 1 | 48 | 11 | 2023 | PALTEL |

| | | | | | | | | |
|----|-------|------|-------------|---|----|----|------|------|
| 8 | 0.321 | 12.5 | 13587704.0 | 0 | 60 | 5 | 2014 | JREI |
| 9 | 0.327 | 12.5 | 13720422.0 | 0 | 61 | 6 | 2015 | JREI |
| 10 | 0.431 | 13.8 | 11257134.0 | 0 | 57 | 6 | 2016 | JREI |
| 11 | 0.360 | 12.8 | 12372858.0 | 0 | 57 | 6 | 2017 | JREI |
| 12 | 0.429 | 11.6 | 10620264.0 | 0 | 57 | 6 | 2018 | JREI |
| 13 | 0.425 | 13.4 | 10704850.0 | 0 | 54 | 7 | 2019 | JREI |
| 14 | 0.413 | 13 | 11009517.0 | 0 | 54 | 7 | 2020 | JREI |
| 15 | 0.419 | 10.2 | 12384308.0 | 0 | 57 | 7 | 2021 | JREI |
| 16 | 0.402 | 10.1 | 12877689.0 | 0 | 57 | 7 | 2022 | JREI |
| 17 | 0.430 | 12.5 | 12026892.0 | 1 | 57 | 7 | 2023 | JREI |
| 17 | 0.464 | 11 | 38036030.0 | 0 | 62 | 8 | 2014 | JCC |
| 18 | 0.484 | 11.6 | 38614179.0 | 0 | 62 | 8 | 2015 | JCC |
| 19 | 0.478 | 11.9 | 40148931.0 | 0 | 62 | 8 | 2016 | JCC |
| 20 | 0.464 | 12.7 | 44369894.0 | 0 | 58 | 9 | 2017 | JCC |
| 21 | 0.478 | 13.9 | 45091210.0 | 0 | 58 | 9 | 2018 | JCC |
| 22 | 0.513 | 14.1 | 43701397.0 | 0 | 58 | 10 | 2019 | JCC |
| 23 | 0.443 | 14.3 | 44144530.0 | 0 | 58 | 10 | 2020 | JCC |
| 24 | 0.485 | 12.1 | 50719145.0 | 0 | 56 | 11 | 2021 | JCC |
| 25 | 0.474 | 12.5 | 51037005.0 | 0 | 54 | 11 | 2022 | JCC |
| 26 | 0.456 | 16.1 | 58756206.0 | 0 | 54 | 11 | 2023 | JCC |
| 1 | 0.289 | 30.2 | 250909979.0 | 0 | 56 | 12 | 2014 | APIC |
| 2 | 0.253 | 35.3 | 278542464.0 | 0 | 57 | 13 | 2015 | APIC |
| 3 | 0.287 | 38.1 | 329783580.0 | 1 | 52 | 12 | 2016 | APIC |
| 4 | 0.286 | 40.3 | 356524649.0 | 1 | 49 | 12 | 2017 | APIC |
| 5 | 0.295 | 42.1 | 383135481.0 | 1 | 52 | 15 | 2018 | APIC |
| 6 | 0.304 | 48.9 | 432880321.0 | 1 | 53 | 15 | 2019 | APIC |
| 7 | 0.264 | 45.5 | 511148111.0 | 1 | 57 | 17 | 2020 | APIC |
| 8 | 0.202 | 33.2 | 525403000.0 | 1 | 51 | 17 | 2021 | APIC |
| 9 | 0.199 | 30.1 | 525403000.0 | 1 | 56 | 18 | 2022 | APIC |
| 10 | 0.196 | 54.7 | 525403000.0 | 1 | 56 | 18 | 2023 | APIC |

قائمة الملاحق

| الصفحة | الملحق | الرقم |
|--------|---|-------|
| 55 | يوضح متغيرات الدراسة | 1 |
| 56 | عينه الدراسة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين خلال الفترة (2017-2014) | 2 |
| 57 | التوزيع النسبي لشركات عينه الدراسة من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وفقاً وفقاً لراس مال السمعة لمجلس الإدارة خلال الفترة (2023-2014) | 4- أ |
| 58 | البيانات المتعلقة بقياس المتغيرات المستقلة والمتغير التابع الدراسة خلال الفترة (2023-2014) | 3 |
| 64 | البيانات المتعلقة بقياس المتغيرات الضابطة الدراسة خلال الفترة (2023-2014) | 4 |

قائمة الجداول:

| الصفحة | عنوان الجدول | الرقم |
|--------|---|-------|
| 27 | التوزيع النسبي لمجتمع وعينة الدراسة | (3.1) |
| 29 | أنموذج متغيرات الدراسة | (3.2) |
| 32 | متغيرات الدراسة الضابطة واليه احتساب كل منها | (3.3) |
| 33 | نتائج اختبار التوزيع الطبيعي والقيم الشاذة لمتغيرات الدراسة الكمية | (3.4) |
| 35 | التوزيع النسبي لشركات عينه الدراسة من الشركات المدرجة في بورصة فلسطين وفقا لنوع شركه التدقيق المعتمدة خلال الفترة (2014-2023) | (4.1) |
| 36 | الاحصاء الوصفي لمتغير متوسط عدد مناصب الادارة الخارجية التي يشغلها اعضاء مجلس الادارة | (4.2) |
| 37 | التوزيع النسبي لشركات عينه الدراسة وفقا لراس مال السمعة لمجلس الإدارة | (أ_4) |
| 38 | الإحصاء الوصفي للمتغيرات الضابطة الكمية خلال الفترة (2014-2023) | (4.3) |
| 39 | الإحصاء الوصفي للمتغيرات الضابطة النوعية خلال الفترة (2014-2023) | (4.4) |
| 40 | قيم معاملات تضخم التباين للمتغيرات المستقلة والضابطة في نماذج الدراسة | (4.5) |
| 41 | نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الاولى | (4.6) |
| 43 | نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الثانية | (4.7) |
| 44 | نتائج فرضيات الدراسة | (4.8) |

فهرس المحتويات:

| | |
|--------|--|
| أ..... | الإقرار |
| ب..... | شكر وتقدير |
| ج..... | مصطلحات الدراسة |
| د..... | المخلص |
| ه..... | Abstract |
| 1..... | الفصل الأول: الاطار العام للدراسة: |
| 1..... | 1.1 المقدمة |
| 2..... | 1.2 مشكلة الدراسة |
| 3..... | 1.3 أهمية الدراسة |
| 4..... | 1.4 أهداف الدراسة |
| 4..... | 1.5 أسئلة الدراسة |
| 4..... | 1.6 فرضيات الدراسة |
| 5..... | 1.7 حدود الدراسة |
| 5..... | 1.8 محددات الدراسة |
| 6..... | الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة |
| 6..... | 2.1 المقدمة |
| 6..... | 2.1.1 مجلس الإدارة حسب قانوني الشركات لعام 1964 وعام 2021: |
| 6..... | 2.1.1.1 إدارة الشركة المساهمة العامة: |
| 7..... | 2.1.1.2 تشكيل مجلس الإدارة: |
| 8..... | 2.1.1.3 مدة العضوية وصلاحيات المجلس: |
| 8..... | 2.1.1.4 اجتماعات المجلس وآلية اتخاذ القرارات: |
| 9..... | 2.1.1.5 مسؤوليات وواجبات أعضاء المجلس: |
| 9..... | 2.1.1.6 تضارب المصالح والالتزامات المالية: |

| | |
|---------|--|
| 10..... | 2.1.1.7 الشفافية والإفصاح: |
| 10..... | 2.1.1.8 الاستقالة والإقالة: |
| 11..... | 2.1.2 الإدارات الخارجية مفهومها وفوائدها والمفاهيم الخاطئة: |
| 11..... | 2.1.1.2 مفهوم الإدارة الخارجية لأعضاء مجلس الإدارة: |
| 11..... | 2.1.2.2: فوائد وجود ادارة خارجية لأعضاء مجلس الادارة يؤثر على الشركات: |
| 12..... | 2.1.2.3 المفاهيم الخاطئة عن الإدارات الخارجية: |
| 12..... | 2.1.3 مفهوم جودة التدقيق وأهميته والعوامل المؤثرة عليه: |
| 12..... | 2.1.3.1 مفهوم جودة التدقيق: |
| 13..... | 2.1.3.2 مزايا جودة التدقيق: |
| 13..... | 2.1.3.3 العوامل المؤثرة على جودة التدقيق: |
| 14..... | 2.1.4 الخلاصة: |
| 15..... | 2.2 الدراسات السابقة |
| 15..... | 2.2.1 دراسات تتحدث عن الادارات الخارجية: |
| 17..... | 2.2.2 دراسات تتحدث خصائص اعضاء مجلس الادارة: |
| 19..... | 2.2.3 دراسات تتحدث عن جودة التدقيق: |
| 24..... | 2.2.4 ما يميز هذه الرسالة عن غيرها من الدراسات السابقة: |
| 26..... | الفصل الثالث: منهجية الدراسة واجراءاتها |
| 26..... | 3.1 المقدمة..... |
| 26..... | 3.2 منْهَج الدراسة..... |
| 27..... | 3.3 مُجْتَمَع وعينه الدراسة..... |
| 28..... | 3.4 مَصَادِر جمع البَيانات والأساليب الإحصائية المتبعة..... |
| 29..... | 3.5 أنموذج متغيرات الدراسة..... |
| 30..... | 3.6 متغيرات الدراسة..... |
| 30..... | 3.6.1 المتغير التابع: |
| 31..... | 3.6.2 المتغيرات المستقلة: |
| 32..... | 3.7 اختبار توزيع البيانات..... |

| | |
|---------|--|
| 34..... | الفصل الرابع: نتائج الدراسة وتحليلها: |
| 34..... | 4.1 الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة |
| 34..... | 4.1.1 المتغير التابع (نوع شركة التدقيق): |
| 35..... | 4.1.2 المتغيرات المستقلة: |
| 37..... | 4.1.3 المتغيرات الضابطة: |
| 39..... | 4.2 اختبار صلاحية البيانات لتنفيذ نماذج الدراسة: |
| 40..... | 4.3 نتائج فرضية الدراسة الرئيسية الأولى: |
| 42..... | 4.4 نتائج فرضية الدراسة الرئيسية الثانية |
| 44..... | 4.5 المقارنة بين نتائج نموذجي الدراسة |
| 46..... | الفصل الخامس: مناقشة النتائج والاستنتاجات والتوصيات: |
| 46..... | 5.1 مناقشة نتائج الاجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها |
| 49..... | 5.2 الاستنتاجات؛ مناقشتها وتفسيرها ومقارنتها مع الدراسات السابقة |
| 50..... | 5.3 التوصيات |
| 51..... | المراجع: |
| 55..... | الملاحق |
| 70..... | قائمة الملاحق |
| 71..... | قائمة الجداول: |