

أثر تطبيق الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة السودان المفتوحة

د. صلاح بابكر عيسى مهاجر

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة إفريقيا العالمية

د. إبراهيم فطر بنداس

مستخلص:

هدفت الدراسة إلى فحص وإختبار علاقة تطبيق الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات بترشيد القرارات المالية في ديوان الضرائب السوداني وإختبرت الدراسة ثلاث فرضيات: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الهيكل التنظيمي وترشيد القرارات المالية وتوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الإدارة العليا وترشيد القرارات المالية وتوجد علاقة ذات دلالة معنوية بين النظام المحاسبي وترشيد القرارات المالية، أظهرت نتائج الدراسة أن الهيكل التنظيمي لديوان الضرائب يسهل الإتصال بالإدارات والرقابة عليها ويرفع مستوى إنتماء العاملين وتعاونهم، وتعمل الإدارة العليا لديوان الضرائب وفق خطة للإشراف على العاملين وإدارة المراجعة الداخلية واللجان الرقابية الأخرى، والرقابة عليها وتحقيق المساءلة والنظام المحاسبي يوفر معلومات محاسبية مؤثوقة وملائمة وقابلة للمقارنة التي تسهل إعداد الخطط ورسم السياسات، أوصت الدراسة بالإبقاء على الهيكل التنظيمي والإستمرار في إستخدام النظام المحاسبي ودعم الإدارة العليا بإستخدام وسائل إلكترونية حديثة.

الكلمات المفتاحية: الآليات الداخلية - حوكمة المؤسسات - القرارات المالية.

The Impact of Applying Internal Mechanisms of Corporate Governance on Rationalizing Financial Decisions (A field study on the Sudanese Tax Chamber)

Dr.Salah Babiker Eisa Mohager

Dr.Ibrahim Fater Bandas Hussein

Abstract

The study aimed to examine the relationship between internal mechanisms of corporate governance and rationalizing financial decisions the study tested three hypotheses: there is statistically significant relationship between board of directors and rationalizing financial decisions, there is statistically significant relationship between organization chart and rationalizing financial decisions, there is statistically significant relationship between accounting system and

rationalizing financial decisions, the results show that organization chart of Sudanese Taxation Chamber facilitates communication between departments and monitoring them also raising employees' loyalty and cooperation, the board of directors has supervision plan over internal audit and other monitoring committees, the accounting system provides reliable relevance and comparable accounting information which facilitates planning and policies. The financial decisions the existing organization chart and accounting system, support the board of directors by modern electronic communication media.

Keywords: internal mechanisms - corporate governance - financial decisions

الإطار العام للدراسة:

تعتبر الحوكمة مطلباً أساسياً لضمان تطور القطاع الحكومي وإتخاذ القرارات المالية الرشيدة التي تراعي متطلبات وتوقعات الإدارة والمستفيدين من خدمات القطاع الحكومي، وأن تطوير أنظمة عمل متكاملة وتحديد المسؤوليات وأطر العمل والالتزام بها يضع الأسس الصحيحة للحوكمة والإدارة الرشيدة، وتعزيز ثقافة التميز والإبداع ونشرها على كافة مستويات العمل الحكومي لجعل الحكومة في مصاف الحكومات العالمية. قد أكدت العديد من البحوث على أهمية الالتزام باليات الحوكمة لدورها المهم في زيادة ثقة الشعب في إدارة الحكومة، وبالتالي قدرة الدولة على جذب مستثمرين محليين وأجانب، وما يترتب على ذلك من تنمية إقتصاد الدولة. وصاحب ذلك قيام العديد من الدول والمنظمات الدولية بالإهتمام بمفهوم الحوكمة، وذلك من خلال قيام الهيئات العلمية والجهات التشريعية بإصدار مجموعة من اللوائح والقوانين والتقارير التي تؤكد على أهمية الإلتزام بتطبيق الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات. حوكمة المؤسسات الضريبية هي إحدى أهم السبل التي تساعد على تنفيذ الإصلاحات الضريبية بفاعلية من خلال تحقيق الإصلاح الضريبي الشامل ورفع مستوى الوعي الضريبي لدى العاملين والممولين على حد سواء، وبالتالي حل مشكلة الفساد والتهرب الضريبي.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في قياس مستوى الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات المتمثلة في الهيكل التنظيمي، الإدارة العليا، والنظام المحاسبي في ترشيد القرارات المالية التي تصدرها إدارة ديوان الضرائب السوداني، لذلك برزت الحاجة للإجابة على سؤال الرئيسي: ما دور تطبيق الآليات الداخلية لحوكمة في ترشيد القرارات المالية بديوان الضرائب السوداني؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البعد النظري للدراسة في ندرة الأبحاث التي ناقشت موضوع تطبيق حوكمة المؤسسات في ديوان الضرائب السوداني، بينما تبرز أهمية البعد التطبيقي في النتائج التي تظهرها هذه الدراسة لمساعدة إدارة الديوان في ترشيد قراراتها المالية من خلال تطبيق الآليات

الداخلية للحكومة للحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية وتضييق العجز في الموازنة العامة للدولة.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة في الآتي:

1. فحص علاقة الهيكل التنظيمي بترشيد القرارات المالية بديوان الضرائب السوداني.
2. توضيح علاقة الإدارة العليا بترشيد القرارات المالية بديوان الضرائب السوداني.
3. بيان علاقة النظام المحاسبي بترشيد القرارات المالية بديوان الضرائب السوداني.

فرضيات الدراسة:

للوصول لحل مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها يتم اختبار الفرضيات الآتية:
الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الهيكل التنظيمي وترشيد القرارات المالية.

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الإدارة العليا وترشيد القرارات المالية
الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين النظام المحاسبي وترشيد القرارات المالية.

حدود الدراسة:

تنحصر حدود الدراسة فيما يلي:

1. الحد المكاني: ديوان الضرائب - السودان.
2. الحد الزمني: العام 2023م
3. الحد الموضوعي: الآليات الداخلية لحكومة المؤسسات المعبر عنها بالهيكل التنظيمي والإدارة العليا والنظام المحاسبي، ترشيد القرارات المالية.
4. الحد البشري: مديرو الدوائر، مديرو الإدارات العامة، مديرو الإدارات، رؤساء الأقسام في ديوان الضرائب السوداني.

الدراسات السابقة:

إهتمت دراسة (صابر، 2014) ببيان مكانة القرار المالي ودور الحوكمة في المؤسسة وتوضيح الإتجاهات الحديثة لإتخاذ القرار المالي في مجال الحوكمة في ظل المتغيرات العلمية المتسارعة، أظهرت الدراسة أن تحقيق نزاهة وشفافية القرار المالي يرتبط بمدى تطبيق آليات الحوكمة ويتطلب الوصول الى قرار مالي سليم ذو أثر منتج بتطبيق آليات الحوكمة سواء في الجانب الإستثماري أو الجانب التشغيلي.

هدفت دراسة (الحايك، 2016) التعرف على الحوكمة ومدى أهميتها في إدارة المؤسسات الحكومية وإبراز دورها في تحسين الأداء (المالي والمؤسسي والوظيفي) في المديرية العامة للجمارك في سوريا، أظهرت نتائج الدراسة أن مبدأ المشاركة والتقييم والفعالية والشفافية والعدالة والمساواة تساهم بشكل كبير في رفع كفاءة الأداء في المؤسسة الحكومية.

تناولت دراسة (الأقرع، 2017) أثر تطبيق معايير الحوكمة على تنمية الموارد البشرية في الهيئات المحلية الكبرى في محافظة قلقيلية وسعت إلى معرفة أهمية معايير ومؤشرات الحوكمة وقياس أثرها على تنمية الموارد البشرية، أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لتطبيق معايير الحوكمة على تنمية الموارد البشرية وعلى عدم وجود أثر للمتغيرات الشخصية للمبحوثين في تطبيق معايير الحوكمة على تنمية الموارد البشرية في الهيئات المحلية الكبرى في المحافظة.

إستهدفت دراسة (بن عمر، 2017) توضيح مفهوم ومبادئ حوكمة المؤسسة وتطبيقاتها ومعرفة متخذي القرارات لها ومؤشرات الأداء المالي في المؤسسة، أشارت نتائج الدراسة إلى أن نظام الحوكمة يعمل على وضع الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ومتابعة الأداء فيها وعملية إتخاذ القرار جوهرية من خلال دراسة البدائل والإختيار منها وهي تعتبر من أصعب العمليات التي يمارسها متخذو القرار في المؤسسة. وعملت دراسة (الججاوي والزرقي، 2018) على بحث كيفية ضمان وجود إدارة مهنية مستقلة تصدر التوجيه السليم وتشرف على عمل المؤسسة وإدخال نظم المراجعة والرقابة وإدارة المخاطر بما يضمن منع وإكتشاف وتحليل النتائج غير المرغوب فيها بالبلدية، أشارت نتائج الدراسة إلى عدم وجود آليات لحوكمة البلدية في الوقت الحاضر لتعزز إجراءات الرقابة والمتابعة والمساءلة والشفافية والإفصاح وهنالك ضعف واضح في أنظمة الرقابة الداخلية للبلدية.

هدفت دراسة (Holcomb 2019)، الإجابة على السؤال: هل سياسة الإفصاح المحسن والمساءلة في الحوكمة تؤديان إلى تحسين سوق الأوراق المالية والأداء المالي، أظهرت نتائج الدراسة إنه طالما المقاييس المناسبة أستخدمت في القياس فان هنالك علاقة إيجابية بين سياسة الإفصاح المحسن والمساءلة في الحوكمة وتحسين سوق الأوراق المالية والأداء المالي للشركات في الفترة (2013 - 2017 م .

ركزت دراسة (Cooray & et al, 2020) على تحديد كيفية تأثير آليات الحوكمة على جودة التقارير المتكاملة باعتبارها أداة لمساعدة الشركات على فهم عملية إنتاج القيمة الخاصة بها وتحقيق التواصل بشكل فاعل مع أصحاب المصلحة الخارجيين، توصلت نتائج الدراسة إلى وجود مستوى متوسط لتطبيق آليات الحوكمة لكنه في حالة تحسن مع مرور الوقت وضعف الإهتمام بتوفير معلومات جيّدة من خلال الإفصاح الطوعي مقارنة بالإفصاح الإلزامي في إعداد التقارير المتكاملة.

تناولت دراسة (الحربي، 2021) أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية للبنوك المدرجة في السوق المالية السعودية «تداول»، أظهرت نتائج الدراسة أن مستوى جودة التقارير المالية للبنوك مرتفع، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ للإلتزام بتطبيق آليات حوكمة الشركات (تركز الملكية، حجم مجلس الإدارة، إستقلالية لجنة التدقيق) على جودة التقارير المالية للبنوك حيث أن هذه الآليات فسرت %49.6 من التغير في جودة التقارير المالية والباقي يرجع إلى عوامل أخرى،

وقامت دراسة (Almohammad, 2021) بفحص دور مجلس الإدارة والمراجع في رقابة تطبيق الحوكمة في شركات المساهمة لمكافحة الفساد وسوء الإدارة وسوء استخدام الموارد العامة، أظهرت نتائج الدراسة أن أهم مسؤوليات مجلس الإدارة حماية الشركة من تعارض المصالح لما يشكله من تهديد للعدالة لكونه يؤدي الى إنحرافات ومخلفات تؤثر على مصداقية وشفافية الأعمال الصادرة من أعضائه.

الإطار النظري لحوكمة المؤسسات:

الحكامة أو حوكمة أو الحاكمية هي تدعيم مراقبة نشاط المؤسسة ومتابعة مستوى أداء القائمين عليها، وهي مصطلح جديد في العربية وضع في مقابل اللفظ الإنجليزي (governance) أو الفرنسي (gouvernance) بأنها نشاط تقوم به الإدارة تتعلق بالقرارات التي تحدد التوقعات، أو منح السلطة، أو التحقق من الأداء. عرفها معهد المراجعين الداخليين الأمريكي بأنها العمليات المستخدمة التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح لأجل توفير إشراف على إدارة المخاطر، مراقبة مخاطر المؤسسة، والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف، والمحافظة على قيمة الشركة من خلال أداء الحوكمة فيها، Institute of Internal Auditors - IIA, (2002) (The) كذلك عرفت بأنها عملية وليست حالة ودائما في تطور مستمر (Claessens, 2003). عرفت أيضا بانها مجموعة من المبادئ والآليات والممارسات التي تشكل في مجموعها نظاما تسيريا ورقابيا (عمارة وهيبة، 2015).

أهداف حوكمة المؤسسات:

- تعمل حوكمة المؤسسات لتحقيق الأهداف التالية (زرقون والعمري، 2013):
1. إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق مساءلة إدارة المؤسسة أمام المسؤولين الأعلى.
 2. توفير قوائم مالية عدالة وصادقة وفقا لمعايير ومعالجات محاسبية سليمة.
 3. تحقيق الشفافية وحماية الحقوق في المؤسسة.
 4. العمل على تحسين الأداء المالي من خلال محاسبة إدارة المؤسسة أمام المسؤولين الأعلى.
 5. تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي تواجهها المؤسسات (كافي، 2013).
 6. زيادة فرص العمل لأفراد المجتمع (سليمان، 2006).

وظائف حوكمة المؤسسات:

- هنالك العديد من وظائف الحوكمة على النحو التالي (الشلفان، 2021):
1. تساعد في تفعيل نظام الرقابة وتوفير حزمة إجراءات لتفعيل عملية المراقبة وتخفيض السلوك الإنتهازي.
 2. تساعد في التوعية بأضرار وأخطار الفساد الأخلاقية والإقتصادية والسياسية والإجتماعية.
 3. تعمل على بث الشفافية في تصرفات المؤسسة بصورة تسهم في إيجاد علاقة بين أصحاب المصالح تتسم بالوضوح والشفافية في المعاملات كافة.

4. توفر حق المحاسبة والمساءلة لجميع الأطراف.
5. تمكن العاملين للمشاركة الفعالة في جميع الأنشطة.
6. تجنب حدوث أي صرعات أو مخاطر تعرقل الجودة داخل المؤسسة وتحسين سمعتها وممارستها.
7. عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بأعضاء المؤسسة.

الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات:

من أهم الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات ما يلي:

1- الإدارة العليا:

تعد الإدارة العليا (مجلس الإدارة) أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، إذ تحمي رأس المال المستثمر في المؤسسة من سوء الإستعمال من قبل الإدارة التنفيذية وذلك من خلال صلاحيتها القانونية في تعيينها وإعفائها ومكافأتها، كما أن الإدارة العليا القوي تشارك بفعالية في وضع إستراتيجية المؤسسة، وتقدم الحوافز المناسبة للإدارة، وتراقب سلوكها ويقوم أداؤها، وبالتالي تعظيم قيمة المؤسسة (رقية وآخرون، 2012). من أهم وظائف الإدارة العليا (مجلس الادارة) في ظل حوكمة المؤسسات ما يلي (سليمان، 2008):

1. إعتداد التوجهات الإستراتيجية والأهداف الرئيسية للمؤسسة والإشراف على تنفيذها.
2. وضع الإستراتيجية الشاملة للمؤسسة وخطط العمل الرئيسية وسياسة إدارة المخاطر ومراجعتها وتوجيهها.

- ج- المراجعة الدورية للهيكل التنظيمية والوظيفية في المؤسسة وإعتمادها.
- د- وضع أنظمة وضوابط للرقابة الداخلية والإشراف عليها ومراجعتها سنويا.
- هـ- وضع السياسات والإجراءات التي تضمن إحترام المؤسسة للأنظمة واللوائح وإلتزامها بالإفصاح عن المعلومات الجوهرية لأصحاب المصالح في المؤسسة.

2- الهيكل التنظيمي:

الهيكل التنظيمي بالمؤسسات هو إسناد نظم وآليات العمل إلى مبادئ ومعايير الحوكمة وأسس توزيع وتفويض السلطات وتحديد المسؤوليات، وآلية إتخاذ القرارات الجوهرية وسياسة وأدوات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء وضمان الشفافية والحيادية (حماد، 2005). تسعى المؤسسات في الوقت الحالي إلى التميز في الهيكل التنظيمي، لذلك يعتبر التميز التنظيمي في المؤسسات حالة صحية ينبغي أن تسعى له وتحققه عبر جهود العاملين وتميزهم وتوجيه القادة ودعمهم المستمر تحت تأثير ثقافة تنظيمية داعمة (الحمود، 2021).

3- النظام المحاسبي:

يؤدئ النظام المحاسبي دورا مهما في الحوكمة من خلال توفير معلومات في شكل تقارير محاسبية للأطراف المعنية بالأنشطة المالية للمؤسسة، مما أدى إلى زيادة الحاجة إلى تقارير تتميز بجودة المحتوى الإعلامي من ناحية الإفصاح والشفافية حتى يسمح بإتخاذ القرارات التي تفيد

المديرين وأصحاب المصالح في المؤسسة، وهذا ما يؤدي إلى تفعيل الحوكمة في المؤسسة والتي من بين مبادئها الشفافية والمساءلة التي تقلل فرص الإحتيال والمخالفات المحاسبية. يوفر النظام المحاسبي لجميع أصحاب المصالح في المؤسسة ما يلي (بوراس وبو طلاقة، 2015):

- 1- يوفر القوائم المالية لأصحاب المصالح لمساعدتهم في إتخاذ القرارات.
- 2- يوفر المعلومات التي تحقق عنصر الشفافية والإفصاح عن الأداء المالي للمؤسسة.
- ج- يوفر الوثائق والضوابط المالية للمحافظة على أصول المؤسسة.
- د- يوفر المجموعة المستندية اللازمة لتوثيق جميع معاملات المؤسسة مع الغير.

الإطار النظري للقرارات المالية في المؤسسات:

يمكن تعريف القرارات المالية بأنها القرارات المتعلقة بالجانب المالي في المؤسسة كالإختيار بين إعادة إستثمار السيولة الفائضة وتوزيع الأرباح، والإختيار بين التمويلين الذاتي والخارجي (حلمي، 2020).

أهداف القرارات المالية في المؤسسات:

- تعمل القرارات المالية لتحقيق الأهداف التالية (حماد ورميلي، 2018):
1. تحقيق مستوى ملائم من الأرباح لا يقل عن المستوى الذي تحققه المنشأة المماثلة والتي تتعرض للظروف ودرجة المخاطر نفسها.
 2. تحقيق سيولة نقدية كافية.
 3. التشغيل وتحمل مصاريفه وأعبائه النقدية بشكل ملائم يضمن إستمرار العمل.
 4. سداد الديون في مواعيد إستحقاقها بدون تباطؤ.
 5. التعامل مع التوقيت والخطر لتعظيم القيمة الحالية للمؤسسة (السيد، 2000).

مسؤولية إتخاذ القرارات المالية في المؤسسات:

- تحدد مسؤولية إتخاذ القرارات المالية في المؤسسة من جانبين هما:
1. الأسلوب الفردي في إتخاذ القرار: تعود جذور هذا الأسلوب إلى ظاهرة المالك الوحيد للمؤسسة، حيث كان يقوم بكامل مهمة إتخاذ القرارات فيها. مع التقدم العلمي والمعرفي وإعتماد عملية إتخاذ القرار على هذه الحقائق العلمية، أصبح للفنيين الأفضلية على غيرهم بالقيام بعملية إتخاذ القرار فبدأ هذا الأسلوب في التراجع السريع (توفيق، 2008).
 2. الأسلوب الجماعي في إتخاذ القرار: هو أسلوب تساهم فيه مجموعة تتكون من اثنين أو أكثر من أفراد المؤسسة في إتخاذ القرار مهمتهم هدف موحد والعمل كفريق واحد، ولهذه المجموعة خاصية المكان الواحد أو عدة أماكن مختلفة وتكون دائمة لإيجاد الحلول لأي مشكلة تطرأ في المؤسسة أو يتم إنشائها لحل مشكلة محددة لم تحل، ويعكس هذا الأسلوب مساهمة المدخل السلوكي في الإدارة، وهو أسلوب ديمقراطي ينتمي إلى الأساليب الحديثة في الإدارة (توريان، 2000).

الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في ترشيد قراراتها المالية :

إن لتطبيق الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات أثر مهم في ترشيد القرارات المالية حيث أن فعالية الهيكل التنظيمي تعرض التسلسل الهرمي للوظائف والنطاق الإشرافي وعلاقة كل وظيفة بالأخرى داخل المؤسسة، وإن مسؤولية مجلس الإدارة الأساسية هي تحديد إستراتيجيات المؤسسة والإشراف على أداء الإدارة (ناصر، 2003). وإن فعالية النظام المحاسبي من خلال تحقيق الضبط المالي بالإلتزام بالأنظمة والإجراءات والسياسات المالية والمحاسبية، وتعتبر مقومات الإفصاح والشفافية كأحد المبادئ الرئيسية والتي تؤثر بصفة مباشرة على القرارات المالية (بن عمر، 2017).

الإطار التحليلي واختبار الفرضيات :

إجراءات الدراسة الميدانية:

قام الباحثان بتوزيع إستبانة على عينة قصدية لعدد (50) فرداً هم مديرو الدوائر، مديرو إدارات عامة، مديرو الإدارات، رؤساء الأقسام بديوان الضرائب السوداني، وإستخدم الباحثين البرنامج الإحصائي SPSS. لإختبارات فرضيات الدراسة والإرتباطات، ولتحقيق أهداف الدراسة والتحقق من فرضياتها إستخدم الأساليب الإحصائية: التكرارات والنسب المئوية، والوسط الحسابي، ومعامل الإرتباط، وإختبار ألفا كرونباخ لقياس دقة الإستبانة. وفيما يلي إختبار ثبات البيانات:

جدول رقم (1)

قيمة معامل ألفا كرونباخ لإختبار ثبات الإستبانة

عدد العبارات	ألفا كرونباخ
31	.80

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

من خلال الجدول رقم (1) نجد أن معامل ألفا كرونباخ 0.80 وهو مرتفع جداً مما يدل على ثبات الإستبانة وصلاحيته للقياس.

إستخدم مقياس ليكارت الخماسي للخمسة خيارات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) حسب الأوزان التالية:

جدول رقم (2)

أوزان مقياس ليكارت الخماسي

الوزن	الرأي
1	لا أوافق بشدة
2	لا أوافق
3	محايد
4	أوافق
5	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

قام الباحثان بعد ذلك بحساب المتوسط المرجح على النحو التالي:

جدول رقم (3)

المتوسط المرجح

الرأي	المتوسط المرجح
لا أوافق بشدة	من 1 الى 1.79
لا أوافق	من 1.80 الى 2.59
محايد	من 2.60 الى 3.39
أوافق	من 3.40 الى 4.19
أوافق بشدة	من 4.20 الى 5

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يلاحظ من خلال الجدول رقم (3) ان طول الفترة المستخدمة 5/4، أي حوالي 0.80 ، وقد حسبت الفترة على أساس ان الأرقام 1،2،3،4،5 بينها 4 مسافات.

معامل بيرسون للإرتباط يقيس العلاقة بالضبط وكذلك إتجاه الإرتباط حيث أقتح

بيرسون العلاقة التالية لقياس الإرتباط البسيط :

$$r = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{\sqrt{n \sum x^2 - (\sum x)^2} \sqrt{n \sum y^2 - (\sum y)^2}}$$

يفسر هذا المعامل :

1- إذا كانت قيمة معامل بيرسون للارتباط موجبة تكون العلاقة طردية وإذا سالبة تكون العلاقة عكسية .

2- معامل بيرسون للارتباط يكون دائماً $-1 \leq R \leq 1$ ، والسبب لأن البسط مساوياً للمقام وهو أبعد للبسط.

3- إذا كانت قيمة معامل بيرسون = الواحد الصحيح يكون الارتباط تام .

4- وإذا كانت قيمة معامل بيرسون = صفر يقال أنه لا توجد علاقة أو إرتباط.

5- كلما إقتربت قيمة معامل بيرسون للارتباط من الواحد الصحيح يقال أن العلاقة قوية مثل (0.87 ، 0.09 ، 0.88) وكلما إقتربت من الصفر تكون العلاقة ضعيفة (0.01 ، 0.22 ، 0.3).

التحليل الإحصائي الوصفي لمحاور الدراسة

1- التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الأول: قواعد الحوكمة في ديوان الضرائب

أ- التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والإنحراف المعياري وإتجاه للبعد الأول:

الهيكل التنظيمي

جدول رقم (4)

التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي و المعياري لعبارات البعد الأول

الرقم	العبرة	أعلى تكرار / النسبة	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
1	يمكن الإدارة العليا من الرقابة الفعالة على الإدارات.	84.0%/42	.370	4.84	أوافق بشدة
2	يسهل الإتصال بين العاملين والمستويات الإدارية فيما بينها.	64%.0/32	.530	4.62	أوافق بشدة
3	يرفع مستوي الإنتماء العاملين وتعاونهم.	68.0%/34	.471	4.68	أوافق بشدة
4	يزيد الدقة في العمل ويستخدم أفضل أساليبه.	76.0%/38	.536	4.72	أوافق بشدة
5	يساعد في ترشيد القرار المالي ويسهل تنفيذه.	82.0%/41	.388	4.82	أوافق بشدة
6	يتصف بمرونة تمكن من تحقيق أهداف الديوان المخططة.	76.0%/38	.536	4.72	أوافق بشدة
7	يركز على الإبداع والإبتكار في العمل لتحسين مخرجاته.	72.0%/36	.700	4.60	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يلاحظ من الجدول رقم (4) بأن جميع عبارات الهيكل التنظيمي تكراراتها تميل إلى الموافقة بشدة كما ان أعلى مقياس المتوسط المرجح والوسط الحسابي يقع بين 4.60 الى 4.84 وهو الموضح سلفاً بالرأي موافق بشدة وهو يدل ان عبارات المحور تم الموافقة بشدة وبالإجماع من المبحوثين، كما أن الإنحراف المعياري يقع بين 0.370 و 0.700 مما يدل علي تجانس تام للعبارات.

ب- التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والإتجاه للمحور الثاني:

الإدارة العليا

جدول رقم (5)

التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والمعيارى لعبارات للبعد الثاني

الرقم	العبرة	أعلى تكرار / النسبة	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
1	لديها المؤهل العلمي والخبرة والمهارة المناسبة.	54.0%/27	.702	4.42	أوافق بشدة
2	تعمل وفق خطة للإشراف والرقابة لتحقيق المساءلة.	60%.0/30	.613	4.54	أوافق بشدة

الرقم	العبرة	أعلى تكرار/ النسبة	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
3	تشرف على العاملين لضمان قيامهم بواجباتهم حسب السلطات الممنوحة لهم.	68.0%/34	.673	4.58	أوافق بشدة
4	تساعد في التغلب على المعوقات التي تحد من قدرة العاملين على العمل.	78.0%/39	.527	4.74	أوافق بشدة
5	تشرف علي عمل إدارة المراجعة الداخلية واللجان الرقابية الأخرى.	80.0%/40	.517	4.76	أوافق بشدة
6	تتخذ قراراتها المالية بنزاهة وفق القانون واللوائح المالية والمحاسبية.	48.00%/42	.438	4.82	أوافق بشدة
7	لديها برنامج عن المسؤولية الإجتماعية يعزز الصورة الذهنية للديوان لدى الجميع.	78.0%/39	.476	4.76	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يلاحظ من الجدول رقم (5) بأن جميع عبارات الإدارة العليا تكراراتها تميل إلى الموافقة بشدة كما ان أعلى مقياس المتوسط المرجح و الوسط الحسابي يقع بين 4.42 الى 4.82 وهو الموضح سلفاً بالرأي موافق بشدة وهو يدل ان عبارات المحور تم الموافقة بشدة وبالإجماع من المبحوثين، كما أن الإنحراف المعياري يقع بين 0.438 و 0.702 مما يدل على تجانس تام للعبارات. ج- التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والإنحراف المعياري والإتجاه للبعد الثالث: النظام المحاسبي.

جدول رقم (6)

التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والمعياري لعبارات البعد الثالث

الرقم	العبرة	أعلى تكرار/ النسبة	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
1	عناصره البشرية لديها المؤهل العلمي والخبرة والمهارة المناسبة.	86.0%/43	.351	4.86	أوافق بشدة

الرقم	العبرة	أعلى تكرار / النسبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
2	يتم تشغيل البيانات المالية إلكترونياً.	70%.0/35	.557	4.66	أوافق بشدة
3	يساعد الإدارة العليا في إعداد الخطط ورسم السياسات المالية.	70.0%/35	.513	4.68	أوافق بشدة
4	يتميز بالشفافية والنزاهة في عرض المعلومات المالية.	80.0%/40	.465	4.78	أوافق بشدة
5	يزود الإدارات بالمعلومات المحاسبية الموثوقة والملاءمة.	82.0%/ 41	.452	4.80	أوافق بشدة
6	يوفر معلومات محاسبية قابلة للمقارنة زمنياً.	82.00%/41	.452	4.80	أوافق بشدة
7	يسهل عملية فحص ومراجعة قوائمها وتقاريرها المالية.	76.0%/38	.431	4.76	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يلاحظ من الجدول رقم (6) بأن جميع عبارات النظام المحاسبي تكراراتها تميل إلى الموافقة بشدة كما ان أعلى مقياس المتوسط المرجح والوسط الحسابي يقع بين 4.86 الى 5 وهو الموضح سلفاً بالرأي موافق بشدة وهو يدل ان عبارات المحور تم الموافقة بشدة وبالإجماع من المبحوثين، كما أن الانحراف المعياري يقع بين 0.351 و 0.557 مما يدل على تجانس تام للعبارات.

2- التحليل الإحصائي الوصفي للمحور الثاني: القرارات المالية في ديوان الضرائب

التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي والانحراف المعياري والإتجاه للمحور الثاني

جدول رقم (7)

التكرارات والنسب المئوية الوسط الحسابي و المعياري لعبارات المحور الثاني

الرقم	العبرة	أعلي تكرار / النسبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
1	مرتبطة مباشرة بأنشطة وعمليات الديوان.	54.0%/27	.503	4.54	أوافق بشدة
2	تتخذ بناءً على معلومات موثوقة.	58%.0/29	.579	4.54	أوافق بشدة

الرقم	العبارة	أعلي تكرار/ النسبة	الإنحراف المعياري	الوسط الحسابي	الإتجاه
3	تصدر في وقت مناسب بعد توفر المعلومات الضرورية لإتخاذها.	66.0%/33	.642	4.58	أوافق بشدة
4	يصدرها الأشخاص المصرح لهم حسب القانون.	66.0%/33	.525	4.64	أوافق بشدة
5	تتوفر لها مستلزمات التنفيذ المادية والفنية والمعنوية.	72.0%/36	.631	4.64	أوافق بشدة
6	تم متابعة تنفيذها بواسطة الإدارة المالية.	70.00%/35	.702	4.58	أوافق بشدة
7	تساعد في ترشيد السياسة المالية للديوان.	84.0%/42	.495	4.80	أوافق بشدة
8	تتأثر بالظروف الإقتصادية التي تسود بالدولة.	88.0%/44	.405	4.86	أوافق بشدة
9	يمكن قياس تأثيرها خلال التنفيذ وبعده.	80.0%/40	.647	4.70	أوافق بشدة
10	لا تتسبب في إحداث عجز مالي في موازنة الديوان.	78.0%/39	.722	4.64	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يلاحظ من الجدول رقم (7) بأن جميع عبارات القرارات المالية تكراراتها تميل إلى الموافقة بشدة كما ان أعلى مقياس المتوسط المرجح والوسط الحسابي يقع بين 4.54 إلى 4.86 وهو الموضح سلفاً بالرأي موافق بشدة وهو يدل على أن عبارات المحور تم الموافقة بشدة وبالإجماع من المبحوثين، كما أن الإنحراف المعياري يقع بين 0.405 و 0.722 مما يدل على تجانس تام للعبارات.

إختبار فرضيات الدراسة

لإختبار الفرضيات قام الباحثان بحساب معامل الإرتباطات بين أبعاد قواعد الحوكمة (الهيكل التنظيمي- الإدارة العليا- النظام المحاسبي) والقرارات المالية وقد إعتدما في زيادة التأكيد على الإرتباط بين المتغيرات.

جدول رقم (8)

الارتباط بين الهيكل التنظيمي والقرارات المالية		
البيان	الهيكل التنظيمي	القرارات المالية
معامل ارتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل) الهيكل التنظيمي	1	.858** .000
معامل ارتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل) القرارات المالية	.858** .000	1

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يبين الجدول رقم (8) قيمة معامل الارتباط بين الهيكل التنظيمي والقرارات المالية حيث ان قيمته بلغت (.858). وبالنظر لمستوى المعنوية نجد ان القيمة (0.000) أقل من مستوى المعنوية (0.01) مما يدل على الدلالة الإحصائية لقيمة معامل الارتباط بين المتغيرين، وبالنظر لإشارة معامل الارتباط الموجبة فانها تدل على أن العلاقة طردية بين المتغيرين وعليه يمكن إثبات انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الهيكل التنظيمي والقرارات المالية بديوان الضرائب.

جدول رقم (9)

الارتباط بين الادارة العليا والقرارات المالية		
البيان	الإدارة العليا	القرارات المالية
معامل ارتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل) الإدارة العليا	1	.870** .000
معامل ارتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل) القرارات المالية	.870** .000	1

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يبين الجدول رقم (9) قيمة معامل الارتباط بين الإدارة العليا والقرارات المالية حيث إن قيمته بلغت (.870). وبالنظر لمستوى المعنوية نجد ان القيمة (0.000) أقل من مستوى المعنوية (0.01) مما يدل على الدلالة الإحصائية لقيمة معامل الارتباط بين المتغيرين، وبالنظر لإشارة معامل الارتباط الموجبة فانها تدل على أن العلاقة طردية بين المتغيرين وعليه يمكن إثبات انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإدارة العليا والقرارات المالية بديوان الضرائب.

جدول رقم (10)

الإرتباط بين النظام المحاسبي والقرارات المالية

البيانات	النظام المحاسبي	القرارات المالية
النظام المحاسبي	معامل إرتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل)	1 .811** .000
القرارات المالية	معامل إرتباط بيرسون القيمة (ثنائية الذيل)	.811** .000 1

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الإستبانة، 2023م

يبين الجدول رقم (10) قيمة معامل الإرتباط بين النظام المحاسبي والقرارات المالية حيث أن قيمته بلغت (.811). وبالنظر لمستوى المعنوية نجد ان القيمة (0.000) أقل من مستوى المعنوية (0.01) مما يدل علي الدلالة الإحصائية لقيمة معامل الإرتباط بين المتغيرين، وبالنظر لاشارة معامل الإرتباط الموجبة فإنها تدل على أن العلاقة طردية بين المتغيرين وعليه يمكن إثبات انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين النظام المحاسبي والقرارات المالية بديوان الضرائب.

الخاتمة:

تناولت الدراسة أثر تطبيق الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية - دراسة ميدانية على ديوان الضرائب السوداني، وتوصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية:

النتائج:

1. يسهل الهيكل التنظيمي لديوان الضرائب الإتصال بالإدارات والرقابة عليها، ويرفع مستوى إتماء العاملين وتعاونهم.
2. تعمل الإدارة العليا لديوان الضرائب وفق خطة للإشراف على العاملين وإدارة المراجعة الداخلية واللجان الرقابية الأخرى، والرقابة عليها وتحقيق المساءلة.
3. تهتم الإدارة العليا بالمسؤولية الإجتماعية لتعزيز الصورة الذهنية الجيدة عن ديوان الضرائب لدى المجتمع.
4. يوفر النظام المحاسبي بديوان الضرائب المعلومات المحاسبية الموثوقة والملائمة والقابلة للمقارنة التي تسهل إعداد الخطط ورسم السياسات المالية والإدارية.

التوصيات :

1. الإبقاء على الهيكل التنظيمي لديوان الضرائب لأنه يسهل ترشيد القرارات المالية وتنفيذها.
2. دعم الإدارة العليا لديوان الضرائب في ترشيد قراراتها المالية من خلال إستخدام وسائط إلكترونية حديثة.
3. الإستمرار في إستخدام النظام المحاسبي الحالي لأنه يوفر معلومات محاسبية تتمتع بخصائصها النوعية.

الهوامش:

- (1) الأقرع، نور طاهر، أثر تطبيق معايير الحوكمة على تنمية الموارد البشرية في الهيئات الحكومية الكبرى في محافظة قلقيلية، قلقيلية: جامعة القدس المفتوحة، مجلة جامعة فلسطين التقنية للأبحاث، كلية العلوم الإدارية والإقتصادية، 2017، مج. 5، ع. 1، ص ص 64 - 80.
- (2) بوراس، أحمد وبو طلاعة، محمد، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري، أم الواقي: جامعة أم البواقي، مجلة البحوث الإقتصادية والمالية، 2015، ع. 3، ص 21.
- (3) بن عمر، محمد البشير، دور الحوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة - دراسة حالة المحمم الصناعي صيدال في الفترة الزمنية (2008 - 2013)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية، أطروحة دكتوراة في المالية غير منشورة، 2017، ص 146.
- (4) زرقون، محمد والعمرى، جميلة. دور المسؤولية الإجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية - حاكمية الشركات والمسؤولية الإجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، أربد: جامعة اليرموك، خلال الفترة من 17- 18 أبريل، 2013، ص 87.
- (5) الججاوي، طلال محمد علي والزرفي، محمد محسين، إطار مقترح لحوكمة مؤسسات البلدية للحد من عمليات الإحتيال- بحث تطبيقي في المؤسسات البلدية لمحافظة بابل، بغداد: جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مج. 13، ع. 42، 2018، ص ص 38 - 62 .
- (6) حماد، سمير ورميلي، يوسف. دور التحليل المالي في إتخاذ القرارات المالية - دراسة حالة: شركة إستغلال وتسيير المحطة البرية، البويرة: جامعة أكلي محند أولحاج، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في إدارة مالية غير منشورة، 2016، ص 34.
- (7) الحايك، نهى أحمد، أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية - دراسة حالة المديرية العامة للجمارك السورية، دمشق: الجامعة الإفتراضية السورية، كلية التجارية، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال غير منشورة، 2016.
- (8) الحربي، آلاء واصل، أثر حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية - دراسة تطبيقية على البنوك المدرجة في السوق المالية السعودية (تداول)، غزة: الجامعة الإسلامية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الإقتصادية والإدارية، مج. 29، ع. 3، 2021، ص ص 223 - 253.
- (9) حماد، طارق عبد العال، حوكمة الشركات - المفاهيم، المبادئ، التجارب، الأسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2005، ص 26.
- (10) الحمود، آلاء محمد عبد الرازق، درجة تطبيق الحوكمة وعلاقتها بالتميز التنظيمي في الجامعات الأردنية الخاصة في محافظة العاصمة عمان من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس، عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية العلوم التربوية في الإدارة والقيادة التربوية، 2021، ص 17.

- (11) حلمي، نبيل، نظم المعلومات المالية ودورها في عملية صناعة القرارات المالية، بنورة: جامعة غرداية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراة في العلوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية غير منشورة، 2020، ص 39.
- (12) رقية، حساني وآخرون، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 6 - 7 مايو، بسكرة: جامعة محمد خضير، 2012، ص 18.
- (13) كافي، مصطفى يوسف، الأزمات المالية الإقتصادية العالمية وحوكمة الشركات، عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2013، ص 222.
- (14) عمارة، مسعودي محمد وهيبة، غربي. دور حوكمة الشركات في تعزيز المسؤولية الإجتماعية في المؤسسة الإقتصادية - دراسة حالة: مؤسسة روائح الورود بالوادي، بسكرة: جامعة محمد خضير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، 2015، ص 7.
- (15) ناصر، تامر، القواعد المنظمة لحوكمة الشركات من منظور شباب الأعمال في مصر، القاهرة: مركز المشروعات الدولية، 2000، ص 3.
- (16) صابر، بو الجذري، دور آليات الحوكمة في إتخاذ القرار المالي- دراسة حالة شركة عتاد التكديس والحمولة عين السماوة قسنطينة، بسكرة: جامعة محمد خضير بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية، رسالة ماجستير في المالية غير منشورة، 2014.
- (17) السيد، إسماعيل، نظم المعلومات لإتخاذ القرارات الإدارية، القاهرة: المكتبة العربية الحديثة، 2000، ص 41.
- (18) سليمان، محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الأسكندرية: الدار الجامعية، 2006، ص 28.
- (91) _____، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الأسكندرية: الدار الجامعية، 2008، ص 37 .
- (20) الشلفان، عادل بن أحمد، دور الحوكمة والشفافية في الحد من الفساد الإداري، الرياض: كلية الملك خالد العسكرية، المجلة العربية للإدارة، مج. 41، ع. 2، 2021، ص 125.
- (21) توفيق، جميا أحمد، إدارة الأعمال - مدخل وظيفي، الأسكندرية: الدار الجامعية، 2008، ص 120 .
- (22) توريان، إفرام، نظم دعم الإدارة - نظم دعم القرارات ونظم الخبرة، تعريب إبراهيم، سرور علي، الرياض: دار المريخ للنشر والتوزيع، 2000، ص ص 449 - 450.
- (23) Cooray T. Gunarathne & et al., Does Corporate Governance Affect the Quality of Integrated Reporting, MDPI Sustainability Journal, Vol 2, No 12, 26, March 2020, pp 1 - 30

- (24) Almohammadi, Mwaddah Sami, The Role of Corporate Governance to Combat Corruption in Joint Stock Companies in Kingdom of Saudi Arabia, Jeddah: King Abdulaziz University, Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences, Vol 5, No 6, 30 Mar 2021, pp 78 – 91
- (25) The Institute of Internal Auditors, The Lessons that Lie Beneath, Tone at the Top Journal, USA, 31,2002, p. 31
- (26) Claessens, Stijn,, Corporate Governance and Development,2003, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=642721> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.642721>
- (27) Holcomb, John M. & et al., Does improved corporate political disclosure and accountability improve stock market and financial performance? Market and financial performance: 20132017-, Journal of Governance and Regulation, Vol 8, Issue 3, January 2019, <https://ar.wikipedia.org-> Corporate Governance, pp 64 - 71