



أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية

المالية

م.د. سراج رزوقي عباس المشهداني

كلية الإدارة والاقتصاد/قسم العلوم المالية والمصرفية

sabbas@uowasit.edu.iq

<http://dx.doi.org/10.29124/kjeas.1654.18>

الملخص:

يهدف البحث إلى معرفة أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات ، حيث أن لابد من توفر أثر كبير لقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركة بهدف وصولها الى درجة عالية الكفاءة . وكذلك يتم تقييم أداء الموظفين عن طريق قسم الرقابة والتدقيق الداخلي من إعطاء الصلاحيات الكاملة لذلك القسم ، ولغرض تحقيق أهداف البحث تم تصميم استمارة استبيان ووزعت على مجتمع عينة البحث المتمثلة بالمدققين الداخليين والمحاسبين في (25) شركة صناعية مدرجة ضمن سوق العراق للأوراق المالية، حيث توصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات من أهمها وجود أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، كما لخص الباحث مجموعة من التوصيات من أهمها العمل على تفعيل أثر الرقابة الداخلية ومعرفة تقييم أداء الموظفين عن طريق قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركة.

الكلمات المفتاحية: ركائز الرقابة الداخلية.

Abstract

The research aims to find out the role of the pillars of internal control on the work of accountants in companies, as it is necessary to provide a major role for the control and internal audit department in the company in order to reach a high degree of efficiency. As well as the performance of employees is evaluated by the Department of Control and Internal Audit of giving full powers to that section, and for the purpose of achieving the objectives of the research, a questionnaire form was designed and distributed to the

community of the research sample, represented by internal auditors and accountants in (25) industrial companies listed within the Iraq Stock Exchange, where the researcher reached a set of conclusions, the most important of which is the existence of a role for control procedures on the work of accountants in industrial companies listed on the Iraq Stock Exchange, as summarized by the researcher A set of recommendations, the most important of which is to activate the role of internal control and know the evaluation of the performance of employees through the control and internal audit department in the company.

Keywords: Pillars of internal control.

Introduction

المقدمة

تعد الرقابة الداخلية أداة لتقييم كفاءة الشركة ومدى فاعلية عملها من ناحية ، وتشكل الرقابة الداخلية ركيزة أساسية في هيكل إدارة الشركات بشكل عام مع التأكيد على ركائز هذه الرقابة بوصفها أساسا في تقييم أداء عمل تلك الشركات، ومن هنا جاء البحث لمعرفة أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .

ولتحقيق ذلك الهدف قسم البحث على أربعة محاور، تمثل المحور الأول بمنهجية البحث ، وهي كل من المشكلة والأهمية والأهداف والفرضيات وصولا إلى حدود البحث وأساليب جمع البيانات وانموذج البحث، أما المحور الثاني فتكلم عن الإطار النظري للرقابة الداخلية؛ مفهومها وأهدافها وركائز الرقابة الداخلية ونُبذ عن الشركات الصناعية في العراق وعمل الوحدات الحسابية فيها (عينة الدراسة)، أما المحور الثالث فكان مخصصا للجانب العملي في عينة البحث وفقرات استمارة الاستبيان التي صممت لهذا الغرض والجانب التطبيقي للبحث وجداول تحليل البيانات واختبار الفرضيات ، أما المحور الرابع فتمثل بالاستنتاجات التي توصل إليها الباحث وأهمها وجود أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية العراقية، والتوصيات التي أوصى بها الباحث وأهمها ينبغي على الإدارة العليا في الشركات اعطاء الصلاحية الكاملة لمدققي الحسابات في تلك الشركات لغرض تحقيق أهداف الأداء الفعال للرقابة الداخلية.

المحور الأول / منهجية البحث

The Problem of Research

أولاً : مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في الأسئلة الآتية:-

- أ- هل هناك أثر للمحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ؟
- ب- هل هناك أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ؟
- ت- هل هناك أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ؟

The Importance of Research

ثانياً: أهمية البحث

تبرز أهمية البحث ببيان أهمية ركائز الرقابة الداخلية التي يتم بها الالتزام بعمل الأنظمة المحاسبية الموضوعية من قبل المنظرين والمهنيين في المحاسبة فضلاً عن القواعد والقوانين الموضوعية لسير العمل المحاسبي بصورة صحيحة. وقد تظهر أهمية البحث عن طريق الموضوع الذي تعالجه وهو أثر ركائز الرقابة الداخلية المتمثلة بالمحيط الرقابي والنظام المحاسبي والإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

The Aim of Research

ثالثاً: أهداف البحث

يتجلى الهدف الرئيس للبحث في بيان أثر الركائز الرقابية الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وسيتم تحقيق ذلك عن طريق الأهداف الفرعية الآتية:

- أ- معرفة أثر المحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- ب- التعرف على أثر النظام المحاسبي وما أثره على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- ت- بيان أثر الإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

Research hypotheses

رابعاً: فرضيات البحث

من مشكلة البحث وتساؤلاتها يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

1. لا يوجد أثر المحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
2. لا يوجد أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
3. لا يوجد أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

Research limits

خامساً: حدود البحث

اقتصر الباحث في الجانب التطبيقي للبحث على بيئة العراق وتحديد الشركات الصناعية العراقية المدرجة في السوق العراق للأوراق المالية وكان عددها (25) شركة مدرجة في سوق أعلاه.

Data Collection Methods

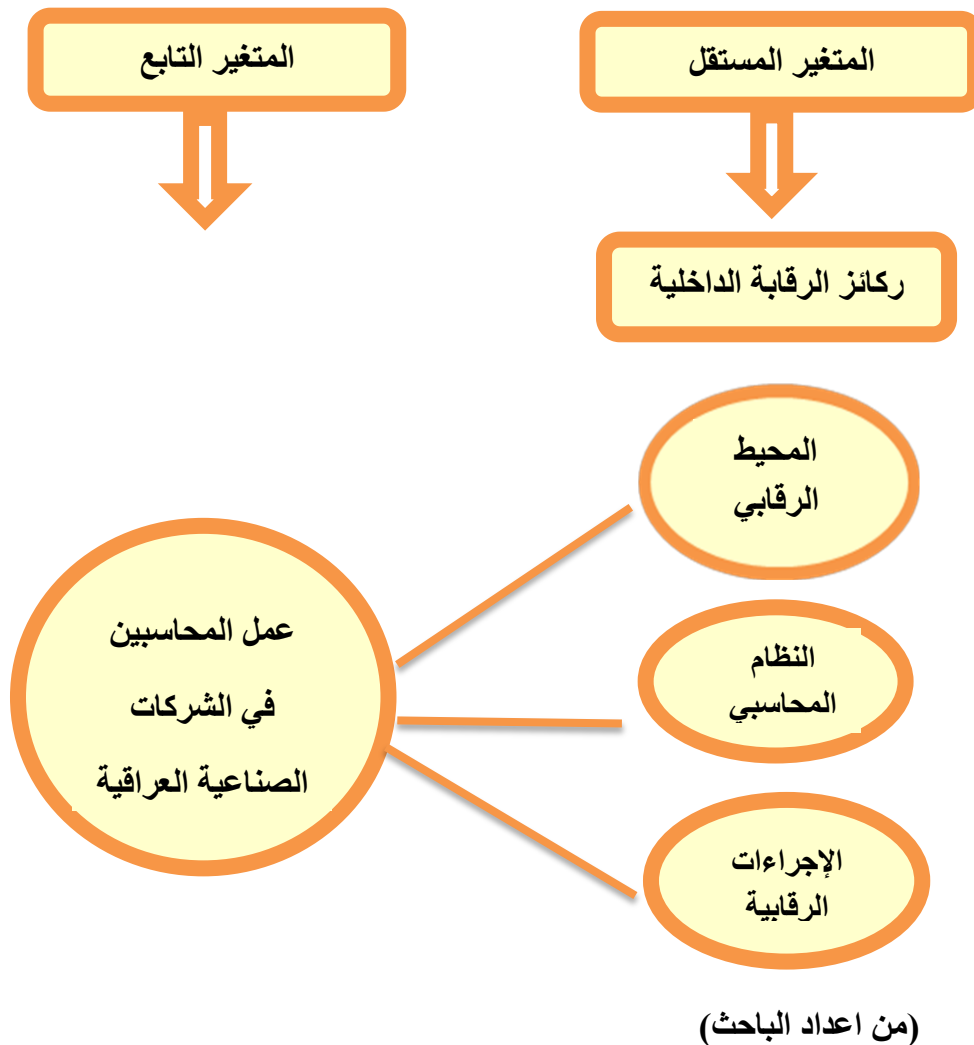
سادساً: أساليب جمع البيانات

- أ- الجانب النظري:- اعتمد الباحث في هذا الجانب على المراجع والأدبيات العربية والأجنبية فضلاً عن الرسائل والأطاريح التي تناولت هذا الموضوع والاستعانة بشبكة المعلومات الدولية (الانترنت).
- ب- الجانب العملي:- اعتمد الباحث أنموذج استبيان وضع لهذا الغرض وهو أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

Research Model

سابعاً: نموذج البحث

يوضح الشكل الاتي نموذج البحث المتمثل بالمتغير التابع والمتغيرات المستقلة (التوضيحية).



المحور الثاني / الاطار النظري للبحث

The Concept of Internal Control

اولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

عرفت الرقابة الداخلية من الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) على أنها مجموعة من الأساليب والإجراءات المطبقة من جانب المؤسسة ، بغية لدعم الأهداف المرسومة لضمان أمانة تسيير الاعمال وهذه الأهداف تشمل احترام السياسة الادارية، وحماية الاصول ، واكتشاف الغش والاطفاء ، وتحديد مدى تمام الدفاتر المحاسبية (شلابي، 2019 ص131).

اما المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية عرفها على انها : نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والاعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما يساهم في السيطرة على أنشطتها بفاعلية ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الاخذ بعين الاعتبار وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة أخرى (غزي، 2018، ص 5).

وقد عرفت من قبل التهامي وصدقي بأنها : تخطيط وتنظيم اداري للمشروع وما يربط به من وسائل او مقاييس تستعمل داخل المشروع للمحافظة على الأصول واختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع لسير الاعمال الإدارية في طريقها المرسوم (التهامي و صدقي ،2014، ص85).

Internal Control Objectives

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية من اهم الأقسام في المؤسسة ولكل قسم أهداف محددة لابد من العمل عليها وعليه يهدف نظام الرقابة الداخلية الى:

- 1- حماية الأصول وذلك عن طريق فرض حماية مادية ومحاسبية لعناصر الأصول جميعها وتوافر هذه الحماية للمؤسسة المحافظة على أصولها من الاخطار الممكنة وبنفس الوقت تدفع عجلتها الإنتاجية لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة (Meriem chekroun,2013,p.575) .
- 2- التأكد من دقة المعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر لإمكان تحديد درجة الاعتماد عليها وتشمل المعلومات المالية سواء كانت يدوية او مستخرجة من أجهزة الاعلام الآلي لغرض الاستفادة منها في الإدارة لاتخاذ القرارات الصحيحة في المستقبل (فروانه ،2019، ص30).
- 3- تحقيق الكفاءة والفعالية عن طريق نظام الرقابة الداخلية بوسائله كلها ويُمكن ضمان الاستعمال الأمثل والكفوء لمواردها وتحقيق فاعلية نشاطها عن طريق السيطرة على تخفيض التكاليف لأقل مستوى ، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات بل وانما يعمل على تحسين المردود المالي للمؤسسة.
- 4- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة من قبل المؤسسة التي تقتضي الامتثال بها وتطبيقها وقياس مدى الالتزام بالأنظمة الموضوعة والمخطط لها من قبل المؤسسة (دحوح والقاضي ، 2012، ص283).

Internal Control Pillars

ثالثاً : ركائز الرقابة الداخلية

تختلف الرقابة الداخلية من مؤسسة الى أخرى وذلك حسب اختلاف حجم المؤسسة من ناحية الهيكل التنظيمي وطبيعة الاعمال المكلفة بها. ومع هذا الاختلاف توجد عناصر أساسية من الواجب ان تتوافر في أي جهاز رقابي داخلي جيد.

- 1- بيئة الرقابة : ويقصد بها مدى ثقة الإدارة وأهمية جهاز الرقابة الداخلية في تلك المؤسسة ومالها من تأثير وفعالية على الأقسام الإدارية؛ إذ بدون وجود بيئة رقابة فاعلة لا يمكن الوصول الى ما يسمى بالجودة. وقد يحدد عمل الرقابة من الصلاحيات والمسؤوليات التي تضعها الإدارة العليا عن طريق مراعاتهم للضوابط والتعليمات التي تمنح نظام الرقابة الداخلية بتلك الصلاحيات المناطة بها (Ofori ,2011,p.12-13).
- 2- النظام المحاسبي السليم: لغرض فاعلية نظام الرقابة الداخلية يجب ان يتمتع النظام المحاسبي بما يلي:
 - أ- أن يكون النظام المحاسبي مبني على مفاهيم تتسم بالوضوح وعدم الجمود بهدف فهمها من قبل الآخرين.
 - ب- العمل على مبدأ تقسيم الاعمال لغرض اتاحة الفرصة للفرد بمراجعة أعماله حتى لا يقع في الخطأ والغش وإمكانية سرعة اكتشافه وقت حدوثها.
 - ت- يجب أن يتوافر في النظام المحاسبي مجموعة من التقارير والقوائم المالية (القديمة والجارية والمستقبلية).
 - ث- يفترض أن يبني النظام المحاسبي بطريقة يمكن استخدام أجهزة الحاسوب عند تنفيذ العمليات المحاسبية.
 - ج- أن يكون النظام المحاسبي شامل للمجموعة المستندية (الأثرية المحاسبية) ولكل عملية من عمليات المؤسسة.

- ح- يجب على النظام المحاسبي توفير الطرق والأساليب الفنية بهدف وجود جية في العمل المحاسبي والتأكد من دقة تبويبها .
- خ- على النظام المحاسبي أن يتناسب مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة بهدف تطبيق محاسبة المسؤولية (جمعة ، 2005، ص 85-86).
- 3- إجراءات رقابية مع وجود بيئة رقابية ونظام محاسبي سليم لابد من عمل إجراءات رقابية على جميع الأنشطة وخطوات و سياسات يجب اتباعها لضمان سير العمل ومن هذه الإجراءات :
- أ- العمل على فصل الواجبات عن طريق عدم السماح لأي شخص بالقيام بأي عمل من البداية الى النهاية وحده ، بل يجب الفصل في التحويل مما يؤدي هذا الى تقوية نظام الرقابة الداخلية.
- ب- الحفاظ على الموجودات المؤسسة وسجلاتها وعدم السماح بالوصول اليها الا بتحويل أو عن طريق جرد أثر ي للموجودات بشكل رسمي.
- ت- وجود تحويل من الجهة العليا بما يخص جميع الأنشطة في المؤسسة .
- ث- وجود أدلة كافية لتأييد وتأكيد العمليات المقيدة في السجلات (التميمي، 2006، ص84).
- 4- المراقبة من أهم المسؤوليات التي تقع على عاتق المؤسسة وهو تصميم نظام رقابة داخلية يهدف للمحافظة على فاعلية العمل المحاسبي وعليه، فإن عملية الرقابة المستمرة والأثرية لمختلف أقسام المؤسسة تعد من ضروريات العمل للوصول الى الكفاءة المطلوبة واتخاذ الإجراءات الصحيحة وتتم هذه العملية بمرحلتين:
- المرحلة الأولى: المراقبة المستمرة للأنشطة التشغيلية ويكون التطبيق فعلي على مدى فترة العمل (Meriem chekroun,2013,p.575).
- المرحلة الثانية : التقييم المستمر ويتمثل بمجموعة من الاعمال الرقابية والتي تكون بشكل منفصل عن الاعمال الطبيعية للرقابة وعادة ما يقوم بذلك التقييم المدققون الداخليون.
- (Agbegule, & jokipii ., 2009 ,p.15).

رابعاً: نبذه عن الشركات الصناعية في العراق وعمل الوحدات الحسابية فيها (عينة الدراسة)

An overview of industrial companies in Iraq and the work of accounting units in them (study sample)

بعد الحرب العالمية الثانية بدء التوجه نحو الصناعات الاستهلاكية منها الصناعات اليدوية والتبوغ والصناعات الزراعية وصناعة الطابوق والهدف من ذلك زيادة النمو في النفقات الحكومية تزامنا مع حركة البناء والإعمار . وفي بداية الخمسينات لوحظ زيادة في رؤوس الأموال في هذه الشركات . وقد ظهرت منظمة اتحاد الصناعات العراقية التي أخذ شكلها القانوني في عام 1956 وكان من أهم أعمالها وضع حماية للصناعات العراقية . ومع توجه الحكومة الى النظام الرأسمالي عام 1964 تم تأميم (27) مشروعا صناعيا ومصارفا أهلية بقانون (99) أطلق عليه التأمينات الاقتصادية حيث تضمن التأمين بعرض من شركات النسيج والاسمنت ومعامل السكاثر ومصانع الاحذية ومصانع الاورق وغيرها . انتقالاتا الى عام 1980 تحول الاقتصاد الى المجهود الحربي ثم حرب الخليج 1991 وفرض الحصار وبعدها ازداد الوضع سوءاً حتى عام 2003 ، بعد هذا العام تم رفع كثير من القيود وتم توسيع شبكة الاعمال مع وضع لوائح

وقوانين للشركات (<http://www.siironline.org>) وخلق بيئة استثمارية وإنشاء سوق العراق للأوراق المالية؛ إذ تم إدراج الشركات ضمن هذا السوق وكان عددها حتى وقتنا هذا (25) شركة صناعية مدرجة ضمن سوق العراق للأوراق المالية وهي الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور، وشركة الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية، وشركة المنصور للصناعات الدوائية، والشركة العراقية للسجاد والمفروشات، وشركة إنتاج الألبسة الجاهزة، وشركة بغداد للمشروبات الغازية، وشركة طريق الخازر لإنتاج وتجارة المواد الانشائية، وشركة الخياطة الحديثة، وشركة الصناعات المعدنية والدراجات، وشركة بغداد لصناعة مواد التغليف، شركة الفلوجة لإنتاج المواد الانشائية، والشركة العراقية للأعمال الهندسية، والشركة الوطنية لصناعات الأثاث المنزلي، وشركة الهلال الصناعية، والشركة الوطنية للصناعات الكيماوية والبلاستيكية، والشركة العراقية لصناعة الكارتون، وشركة الصناعات الكيماوية العصرية، وشركة الصناعات الالكترونية، وشركة الصناعات الخفيفة والتعدينية، وشركة صناعات الاصباغ الحديثة، وشركة صناعة الموارد الانشائية الحديثة، وشركة المشروبات الغازية الشمالية، وشركة كركوك لإنتاج المواد الانشائية، وشركة نينوى للصناعات الغذائية، وشركة البيرة الشرقية، والشركة الوطنية للصناعات الغذائية، وشركة التعبئة والتعليب العراقية، وشركة ميسان للصناعات الغذائية وهي عينة البحث. (<https://ieiraq.com>)

وتتكون كل شركة من كادر محاسبي متكامل وكادر تدقيقي متكامل مع وجود أقسام وشعب للحسابات والتدقيق والرقابة الداخلية بمجموعة مستندية محاسبية متكاملة وتخضع هذه المجموعة المستندية سنوياً الى التدقيق الخارجي؛ إذ إن قسماً من هذه الشركات تابعة الى القطاع المختلط تدقق من قبل ديوان الرقابة المالية وشركات القطاع الخاص تدقق من قبل مكاتب تدقيق خارجي ويصادق عليها من قبل ديوان الرقابة المالية.

المحور الثالث/ الجانب العملي للبحث

Research Sample

أولاً: عينة البحث

تتمثل عينة البحث بمجموعة من المحاسبين والمدققين الذين يعملون في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وقد تم توزيع (100) استمارة استبيان عليهم وكانت المستردة منها (95) أي ان المفقودة منها (5) وبعد فحص المسترد منها تبين ان عدد التالفة والتي لم تتم الإجابة عليها بصورة صحيحة بترك بعض الحقول فارغة قد بلغ (10) استمارات وبالتالي يكون الصافي الخاضع للتحليل هو (85) استمارة .

Paragraphs of the questionnaire form

ثانياً: فقرات الاستمارة الاستبيان

تم تصميم (12) فقرة لاستمارة الاستبيان والتي تمثل أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وكانت كما يأتي:

- 1- وجود هيكل تنظيمي لتقسيم الواجبات والمسؤوليات بين الموظفين ولا سيما قسم الحسابات في الشركات الصناعية.
- 2- يتم فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودرجة كفاءته في الشركات الصناعية.
- 3- توجد صلاحيات كاملة يتمتع بها مدققي نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية.
- 4- يتم تقييم أداء كل موظف في الشركة عن طريق الرجوع الى قسم التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية.
- 5- يوجد نظام محاسبي يعمل على مفاهيم ومبادئ تتمثل بالوضوح لتحكم عملية التوجيه المحاسبي.

- 6- يشمل النظام المحاسبي موازنات تقديرية مثل موازنات البيع والموازنات الرأسمالية في الشركات الصناعية.
- 7- تستخدم الأنظمة المحوسبة في عملية تنظيم وتسجيل العمليات المحاسبية في الشركات الصناعية.
- 8- يتماشى النظام المحاسبي المفروض على الشركات مع الهيكل التنظيمي الموجود في الشركات الصناعية.
- 9- تفصل الواجبات والمسؤوليات بين الأقسام المحاسبية والرقابية في الشركات الصناعية عن طريق التحويل وتوزيع العمل.
- 10- يوفق قسم الرقابة الداخلية على الوحدات الإدارية والمالية والمخزنية جميعها داخل الشركات الصناعية.
- 11- يتم المحافظة على السجلات ولا يسمح الوصول إليها إلا بتحويل من جهة مسؤولة في الشركات الصناعية.
- 12- يتم فحص وتدقيق أثري للأنشطة المالية والمخزنية جميعها في الشركات الصناعية.

Applied Side of Research

ثالثاً : الجانب التطبيقي للبحث

سنعرض ونحلل نتائج الاستبيان عن طريق تحليل التباين (ANOVA – analysis of variance) الذي وضع من قبل الاحصائي رونالد فيشر والذي يعرف أحياناً بتحليل فيشر للتباين يستعمل كأسلوب لتحليل البيانات للتجارب المختلفة . ويرتبط مستوى الدلالة بمستوى الثقة ويعرف مستوى الدلالة الإحصائية نسبة أو احتمال الخطأ الذي يمكن أن يقع فيه الباحث . ويعد مستوي الدلالة (0.05) و (0.01) أكثر مستويات الدلالة استعمالاً حيث استعمل مستوى معنوي (0.05). واستعملت استبانة خماسية التدرج على شاكلة مقياس ليكرت الخماسي على النحو الآتي:

(موافق بشدة ، موافق ، محايد ، غير موافق ، غير موافق بشدة)، كما تم اعطاء التقديرات الرقمية الآتية : (1,2,3,4,5) على الترتيب لتقدير درجة موافقة افراد عينة الدراسة .

اما بالنسبة للفرضيات فهي وسيلة لاثبات صحة إدعاء معين لظاهرة وتقسم على:-

Null hypothesis

1-الفرضية العدمية

و يرمز لها (Ho) أو ما تسمى بالفرضية الصفرية و تعرف بأنها تمتلك الفرضية التي يتم اختيارها على امل ان تكون غير صحيحة اي يرغب الباحث برفضها، وبتعبير آخر فإن فرضية العدم تمثل وضع معين الغرض منه التعبير عن حالة يرفض تصديقها و تسمى أحياناً بفرضية عدم وجود فروق.

Alternative hypothesis

2-الفرضية البديلة

ويرمز لها (H1) و تعرف بانها الفرضية التي تمثل كافة الحالات التي لا تدرج تحت فرضية العدم لذلك تسمى بالفرضية المكملة. (هرمز ، 1990: ص 642)

وقد استعملت (12) متغير ولكل متغير (5) مشاهدات منها (موافق بشدة، موافق ، محايد، غير موافق ، غير موافق بشدة).

حيث يمثل الجدول (1) ديموغرافية العينة للعنوان الوظيفي

جدول (1) ديموغرافية العينة للعنوان الوظيفي

ت	العنوان الوظيفي	النسبة
1	مدير تدقيق	7%
2	معاون مدير تدقيق	4.8%
3	مدقق اقدم	8%
4	مدقق	6%
5	معاون مدقق	5.2%
6	مدير حسابات	11%
7	معاون مدير حسابات	10%
8	محاسب اقدم	15%
9	محاسب	18%
10	معاون محاسب	15%
	المجموع	100%

ويتبين عن طريق الجدول أعلاه أن نسبة المجيبين على الاستبيان من مدير تدقيق كانت (7%)، و (4.8%) نسبة معاون مدير تدقيق ، ونسبة المدقق الاقدم كانت (8%) ، و (6%) كانت نسبة المدقق، ونسبة معاون مدقق كانت (5.2%) ، أما فيما يخص نسبة مدير حسابات كانت (11%) ، و(10%) كانت نسبة معاون مدير حسابات ، وكانت نسبة المحاسب الاقدم (15%)، و(18%) نسبة المحاسب، وأخيرا كانت نسبة معاون محاسب(15%).

ويوضح الجدول (2) تحليل فقرة الاستبانة رقم (1) والتي تنص على (وجود هيكل تنظيمي لتقسيم الواجبات والمسؤوليات بين الموظفين ولا سيما قسم الحسابات في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	.687	4	.172	.671	.614
Within Groups	20.489	80	.256		
Total	21.176	84			

يتضح من الجدول (2) أن القيمة المحسوبة (0.614) تكون اكبر من مستوى المعنوية (0.05) وعليه تقبل فرضية العدم وترفض الفرضية البديلة، أي عدم وجود فروق معنوية لذا لا يوجد هيكل تنظيمي لتقسيم الواجبات والمسؤوليات بين الموظفين ولا سيما قسم الحسابات في الشركات الصناعية .

يوضح الجدول (3) تحليل فقرة الاستبانة رقم (2) والتي تنص على ان (يتم فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودرجة كفاءته في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	1.321	4	.330	1.330	.266
Within Groups	19.856	80	.248		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (3) أن القيمة المحتسبة (0.266) تكون أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وعليه تقبل فرضية العدم وترفض الفرضية البديلة ، أي عدم وجود فروق معنوية بمعنى لا يتم فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ودرجة كفاءته في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (4) تحليل فقرة الاستبانة رقم (3) والتي تنص على (توجد صلاحيات كاملة يتمتع بها مدققي نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	1.046	4	.262	1.039	.392
Within Groups	20.130	80	.252		
Total	21.176	84			

يتضح من الجدول (4) أن القيمة المحتسبة (0.392) تكون أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وعليه تقبل فرضية العدم وترفض الفرضية البديلة ، أي عدم وجود فروق معنوية لذا لا توجد صلاحيات كاملة يتمتع بها مدققي نظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (5) تحليل فقرة الاستبانة رقم (4) والتي تنص على ان (يتم تقييم أداء كل موظف في الشركة عن طريق الرجوع الى قسم التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	.780	4	.195	.764	.551
Within Groups	20.397	80	.255		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (5) أن القيمة المحتسبة (0.551) تكون أكبر من مستوى المعنوية (0.05) وعليه تقبل فرضية العدم وترفض الفرضية البديلة، أي عدم وجود فروق معنوية بمعنى لا يتم تقييم أداء كل موظف في الشركة عن طريق الرجوع إلى قسم التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (6) تحليل فقرة الاستبانة رقم (5) والتي تنص على (يوجد نظام محاسبي يعمل على مفاهيم ومبادئ تتمثل بالوضوح لتحكم عملية التوجيه المحاسبي)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	1.958	3	.653	2.751	.048
Within Groups	19.218	81	.237		
Total	21.176	84			

يتضح من الجدول (6) أن القيمة المحتسبة (0.048) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة، أي وجود فروق معنوية لذا يوجد نظام محاسبي يعمل على مفاهيم ومبادئ تتمثل بالوضوح لتحكم عملية التوجيه المحاسبي.

الجدول (7) تحليل فقرة الاستبانة رقم (6) والتي تنص على (يشمل النظام المحاسبي موازنات تقديرية مثل موازنات البيع والموازنات الرأسمالية في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	1.996	3	.665	2.810	.045
Within Groups	19.181	81	.237		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (7) أن القيمة المحتسبة (0.045) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية بمعنى يشمل النظام المحاسبي موازنات تقديرية مثل موازنات البيع والموازنات الرأسمالية في الشركات الصناعية

يوضح الجدول (8) تحليل فقرة الاستبانة رقم (7) والتي تنص على أن (يتم استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية تنظيم وتسجيل العمليات المحاسبية في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.465	4	.616	2.635	.040
Within Groups	18.712	80	.234		
Total	21.176	84			

يتضح من الجدول (8) أن القيمة المحتسبة (0.040) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية لذا يتم استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية تنظيم وتسجيل العمليات المحاسبية في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (9) تحليل فقرة الاستبانة رقم (8) والتي تنص على (يتماشى النظام المحاسبي المفروض على الشركات مع الهيكل التنظيمي الموجود في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.479	4	.620	2.652	.039
Within Groups	18.697	80	.234		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (9) أن القيمة المحتسبة (0.039) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية بمعنى يتماشى النظام المحاسبي المفروض على الشركات مع الهيكل التنظيمي الموجود في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (10) تحليل فقرة الاستبانة رقم (9) والتي تنص على ان (يتم المحافظة على السجلات ولا يسمح الوصول اليها الا بتحويل من جهة مسؤولة في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.495	3	.832	3.606	.017
Within Groups	18.682	81	.231		
Total	21.176	84			

يتضح من الجدول (10) أن القيمة المحتسبة (0.017) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية لذا يتم المحافظة على السجلات ولا يسمح الوصول اليها الا بتحويل من جهة مسؤولة في الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (11) تحليل فقرة الاستبانة رقم (10) والتي تنص على ان (يتم فصل الواجبات والمسؤوليات بين الأقسام المحاسبية والرقابية في الشركات الصناعية عن طريق التحويل وتوزيع العمل)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.465	4	.616	2.635	.040
Within Groups	18.712	80	.234		

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.465	4	.616	2.635	.040
Within Groups	18.712	80	.234		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (11) أن القيمة المحتسبة (0.040) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية بمعنى يتم فصل الواجبات والمسؤوليات بين الأقسام المحاسبية والرقابية في الشركات الصناعية عن طريق التحويل وتوزيع العمل.

ويوضح الجدول (12) تحليل فقرة الاستبانة رقم (11) والتي تنص على أن (يتم التدقيق من قبل قسم الرقابة الداخلية على جميع الوحدات الإدارية والمالية والمخزنية داخل الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.279	3	.760	3.256	.026
Within Groups	18.897	81	.233		
Total	21.176	84			

ويتضح من الجدول (12) أن القيمة المحتسبة (0.026) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية لذا يتم التدقيق من قبل قسم الرقابة الداخلية على جميع الوحدات الإدارية والمالية و المخزنية داخل الشركات الصناعية.

يوضح الجدول (13) تحليل فقرة الاستبانة رقم (12) والتي تنص على أن (يتم فحص وتدقيق أثر ي لجميع الأنشطة المالية والمخزنية في الشركات الصناعية)

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups (Combined)	2.092	3	.697	2.959	.037
Within Groups	19.085	81	.236		
Total	21.176	84			

يتبين من الجدول (13) أن القيمة المحتسبة (0.037) تكون أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة ، أي وجود فروق معنوية بمعنى يتم فحص وتدقيق أثر ي لجميع الأنشطة المالية والمخزنية في الشركات الصناعية.

اما بالنسبة لجدول تحليل التباين حيث ان:

Sig: تمثل القيمة الجدولية لتوزيع F.

Mean square: تمثل متوسط مجموع المربعات.

Sum of squares: تمثل مجموع المربعات.

Df: درجات الحرية.

Testing hypotheses

رابعاً : اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى:- لا أثر للمحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية يتضح من التحليل الاحصائي والمتمثل بالجدول (2،3،4،5) التي تخص هذه الفرضية وعن طريق نتائج التحليل تبين عدم وجود أثر للمحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وعليه تقبل فرضية العدم وترفض الفرضية البديلة.

الفرضية الثانية:- لا أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية يتبين من التحليل الاحصائي والمتمثل بالجدول (6،7،8،9) والتي تخص هذه الفرضية وعن طريق نتائج التحليل اتضح وجود أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية و عليه ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة.

الفرضية الثالثة:- لا أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. يتضح من التحليل الإحصائي والمتمثل بالجدول (10،11،12،13) والتي تخص هذه الفرضية وعن طريق نتائج التحليل تبين وجود أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لذا ترفض فرضية العدم وتقبل الفرضية البديلة.

استنادا على نتائج التحليل الإحصائي لفرضيات البحث أعلاه اثبتت وجود أثر للنظام المحاسبي والإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .

المحور الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

يمثل هذا المحور عرض لكل من الاستنتاجات والتوصيات التي تم التوصل إليها من قبل الباحث بعد القيام بعملية توزيع الاستبيان وجمعها وتحليلها لموضوع البحث المتضمن أثر ركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وكما يأتي :-

Conclusions

أولاً:- الاستنتاجات

- 1- يتضح عن طريق نتائج التحليل بوجود أثر لركائز الرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- 2- عن طريق نتائج التحليل الإحصائي اتضح عدم وجود أثر للمحيط الرقابي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .
- 3- اتضح عن طريق نتائج التحليل الإحصائي بوجود أثر للنظام المحاسبي على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- 4- تبين عن طريق نتائج التحليل الإحصائي وجود أثر للإجراءات الرقابية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية .

Recommendations

ثانياً:- التوصيات

- عن طريق الاستنتاجات التي تم الوصول لها فان الباحث يوصي بما يأتي:-
- 1- الاهتمام بالرقابة الداخلية على عمل المحاسبين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
 - 2- التركيز على الهيكل التنظيمي داخل الشركة لغرض تقسيم الواجبات ولا سيما قسم الحسابات في تلك الشركات.
 - 3- ينبغي من الإدارة العليا فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وبشكل مستمر .
 - 4- ينبغي من الإدارة العليا في الشركات من إعطاء الصلاحية الكاملة لمدققي الحسابات في الشركات الصناعية لغرض تحقيق أهداف الأداء الفعال للرقابة الداخلية.
 - 5- العمل على تفعيل أثر الرقابة الداخلية ومعرفة تقسيم الأداء الموظفين عن طريق قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركة.

- 6- العمل على تطوير النظام المحاسبي للشركات الصناعية في العراق.
- 7- تشدد الإجراءات الرقابية والتدقيق على اقسام وشعب الحسابات في الشركات الصناعية المراقبة.
- 8- يقترح الباحث عمل بحوث في مجال تفعيل أثر الرقابة والتدقيق في الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.

References

المصادر

اولاً" المصادر العربية :-

1. التميمي، هادي، "مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية" دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، 2006.
2. جمعة، احمد حلمي، "التدقيق الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2005.
3. دحدوح، حسين احمد، و القاضي، حسين يوسف، "مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والاجراءات العملية" دار الثقافة للنشر، عمان، الاردن، 2012.
4. شلابي، عمار، "علاقة تكنولوجيا المعلومات بفعالية نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة المؤسسة المينائية بسكيكة"، مجلة اقتصاد المال و الأعمال، 2019، المجلد، 04، العدد 2، ص 131.
5. غزي، عادل، "تقنيات إرساء نظام الرقابة الداخلية" جمعية إطار الرقابة والتفقد والتدقيق بالهيكل العمومية التونسية، 2018، ص5.
6. فروانة، حازم أحمد، "الرقابة الداخلية في البنوك التجارية دراسة مقارنة بين بنك فلسطين في غزة و البنك الإسلامي الفلسطيني"، مجلة آفاق للعلوم. 2019، المجلد 5، العدد 17، ص 30.
7. محمد التهامي طواهر - مسعود صدقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2014، ص85.
8. هرمز، امير حنا، "الإحصاء الرياضي" جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم الإحصاء، 1990، ص 642.

ثانياً" المصادر الاجنبية:-

9. (<https://ieiraq.com>).
10. (<http://www.siironline.org>).
11. Agbegule, Adebayo & Jokipii, Annukka. (2009). Strategy, control activities, monitoring and effectiveness, Managerial Accounting Journal, Vol. 24 No.6. p.15.
12. Meriem, chekroun, « le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne : cas d'un échantillon d'entreprises algériennes », these de doctorat LMD, université abi bakr belkaid de tlemcen, 2013, P. 575.
13. Ofori, William, "Effectiveness of Internal Controls: A perception or reality? The evidence of Ghana Post Company Limited in Ashanti region", 2011, Masters of Business

Administration Institute of Distance, University of Science and Technology ,Kumasi. 2011,
2011,p.12-13.