



دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة في السليمانية (دراسة ميدانية في جامعة رابرين)

م.م. عمر حسين عبدالرحمن

قسم الثروة الحيوانية / كلية علوم الهندسة الزراعية / جامعة رابرين / مدينة السليمانية / إقليم كردستان العراق /
07701502750 / omer.hussein@uor.edu.krd

المستخلص

تهدف هذه الدراسة الى معرفة دور الرقابة الداخلية بصورة عامة وبالأخص الرقابة المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة في السليمانية، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومكوناته، ووسائله، ومقوماته، وبالإضافة إلى الإجراءات المتبعة في تطبيقه، ومن ثم مدى مساهمته في تحسين الأداء المالي. نظراً بأن الأداء المالي الجيد في أي مؤسسة يعتبر مؤشراً إيجابياً لتحقيق أهدافها. واتبعت في هذه الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي. تكون مجتمع الدراسة من العاملين في الشؤون المالية والرقابية والإدارية في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية، أما عينة الدراسة تم اختيار جامعة رابرين، وقد ركزت الدراسة على استطلاع رأي الموظفين ومدراء الاقسام العاملين بالجامعة باعتبارهم أكثر الفئات الوظيفية تماساً مع هذا الواقع، وقد تم ذلك من خلال تطوير استبانة لهذا الغرض، وتم توزيع (45) استبانة أستردها منها (42) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي وتمثل ما نسبته (93%) من عينة الدراسة. كما تم الاستعانة بالكتب والأبحاث والدراسات السابقة، ولخصت الدراسة إلى أن تطبيق الرقابة الداخلية بصورة عامة وبالأخص الرقابة المحاسبية بشكل فعال يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة في السليمانية

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، الرقابة الادارية، الرقابة المحاسبية، الضبط الداخلي، تحسين الأداء، المؤسسات العامة.

The role of internal control procedures in improving the performance of public institutions (Field study at Rabrin University)

A.L. Omar Hussein Abdel Rahman

Department of Livestock / College of Agricultural Engineering Sciences / Rabarin University / Sulaymaniyah City / Kurdistan Region of Iraq /
omer.hussein@uor.edu.krd / 07701502750

Abstract

This study aims to know the role of internal control in general, and especially accounting control, in improving the financial performance of public institutions in Sulaymaniyah, by identifying the concept of the internal control system, its components, means, and components, in addition to the procedures followed in its application, and then the extent of its contribution to improving Financial performance. Given that good financial performance in any institution is a positive indicator of achieving its goals, the descriptive analytical method was followed in this study. The study population consisted of workers in financial, control and administrative affairs in public institutions in Sulaymaniyah Governorate. As for the study sample, Rabarin University was chosen. The study focused on surveying



the opinion of employees and department managers working at the university as they are the functional groups most in contact with this reality. This was done through A questionnaire was developed for this purpose, and (45) questionnaires were distributed, of which (42) questionnaires were retrieved, suitable for statistical analysis, representing (93%) of the study sample. Previous books, research and studies were also used, and the study concluded that applying internal control in general, especially accounting control effectively, contributes to improving the financial performance of public institutions in Sulaymaniyah.

Introductory words: internal control, administrative control, accounting control, internal control, performance improvement, public institutions.

المقدمة :

تطور مفهوم الرقابة تطوراً كبيراً نتيجة لتطور حجم المؤسسات وزيادة الاهتمام بنظام الرقابة لضمان تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد وأصول المؤسسة. وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة وعملية ذاتية مستمرة ينبغي القيام بها وفي كافة مجالات النشاط الإنساني من حيث اعتبارها نظاماً لضبط الأداء وضمان لتحقيق الأهداف السابق تحديدها في الخطط ومن قبلها الأهداف العامة والخاصة. وهي وظيفة من وظائف الإدارة التي ترتبط بأوجه النشاط الإداري المختلفة من تخطيط وتنظيم وقيادة واتخاذ للقرارات وتنفيذ لتلك القرارات، حيث يتصف عمل الرقابة الداخلية بالشمولية من كافة الجوانب الإدارية والمالية والفنية، وذلك من أجل التحقق من الالتزام بالتعليمات واللوائح والقوانين المتبعة في ضمن إطار المؤسسات العامة.

تعتبر الرقابة المحاسبية أحد أقسام الرقابة الداخلية، من خلالها يتم تدقيق مختلف الجوانب التفصيلية للمعاملات المالية من حيث تفاصيل تحصيلات الإيرادات وحساب النفقات وسلامة القيود ومطابقتها للقواعد والأطر المحاسبية وباختصار فهي رقابة مستندية حسابية.

إن وجود نظم رقابة داخلية وتطبيقها بشكل سليم وفعال في مؤسسات حكومية من شأنه أن يعود بالنفع على كل من إدارة تلك المؤسسة فضلاً عن الجهات المسؤولة عن الرقابة عليها .

في مجال بحثنا هذا فإن نظم الرقابة الداخلية ما هي إلا مجموعة من الوسائل التي تكفل حماية أصول المؤسسات من الإختلاس والتلاعب والسرقة، وتكفل ضمان دقة الحسابية، فضلاً عن كونها تمثل الخطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تتبناها إدارة تلك المؤسسات في سبيل تحقيق الأهداف التالية : حماية الأصول والممتلكات ، فحص صحة البيانات المحاسبية وتحديد درجة دقتها، زيادة الكفاءة الإنتاجية للعمليات . ، تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية . (البكوع واحمد، 2012: 3)

مما سبق يتضح بان نظم الرقابة الداخلية ما هي إلا إحدى الوسائل الهامة والواجب اعتمادها في مكافحة الفساد المالي والإداري والحد منه في المؤسسات العامة. ولتحقيق ذلك تضمنت الدراسة المباحث التالية:

المبحث الأول/ منهجية البحث والدراسات السابقة، والمبحث الثاني/ مدخل نظري الى نظام الرقابة الداخلية ، والمبحث الثالث/ الجانب العملي للدراسة .

المبحث الأول

منهجية البحث والدراسات السابقة



1. منهجية البحث :

1-1 : مشكلة الدراسة :

تتمثل مشكلة البحث في :

(هل أنّ تفعيل نظم الرقابة الداخلية بشكل عام وبالأخص الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة في السلیمانیة يؤدي الى تحسين الأداء المالي لتلك المؤسسات؟)

2-1 : أهداف الدراسة :

من خلال هذا الموضوع نسعى الى تحقيق الاهداف التالية :

- التعرف على دور نظم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات العامة في السلیمانیة .
- إبراز دور الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة .
- تحديد سبل ووسائل تنمية وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية وتعزيز دورها واقتراح الحلول اللازمة لها.

3-1 : أهمية الدراسة :

تتبع أهمية البحث من أهمية المؤسسات العامة وجانب الرقابة فيها وذلك لتحقيق أهدافها حيث أنّ الرقابة الداخلية تساعد في النهوض بالعمليات الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي ، وهي ضرورية لتحقيق أهداف المؤسسة وفقاً للخطط المرسومة .

4-1 : فرضية الدراسة :

يمكن صياغة فرضية البحث على النحو التالي : (أنّ تفعيل نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة في السلیمانیة يؤدي الى تحسين الأداء المالي لتلك المؤسسات)

5-1 : مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة من الموظفين ورؤساء الاقسام والمدراء العاملين في المؤسسات العامة في السلیمانیة .

6-1 : عينة الدراسة :

تم إختيار عينة من الموظفين ورؤساء الاقسام والمدراء العاملين في جامعة رابرين في محافظة السلیمانیة ، وبلغ عدد الاستبانات الموزعة عليهم (45) استبانة .

7-1 : أساليب ومصادر جمع البيانات والمعلومات :

1. المصادر الاولية : الدراسة الميدانية ، اذ تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات والمعلومات من افراد عينة البحث .

2. المصادر الثانوية : تمّ الاستناد في جمع المعلومات على المتوفر والمتاح من الكتب والوثائق والبحوث والمقالات العربية والاجنبية والشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) والدراسات ذات الصلة بموضوع البحث.

8-1 : الحدود المكانية للدراسة :

تمّ إختيار (جامعة رابرين) في إدارة رابرين في محافظة السلیمانیة كعينة البحث ، وهي مؤسسة حكومية وتتضمن عدّة كليات وتداول فيها مئات الموظفين .

9-1: متغيرات الدراسة:

تحدد متغيرات الدراسة بالشكل (1-1) التالي:

المتغير المستقل	المتغير التابع
إجراءات نظم الرقابة الداخلية	تحسين الأداء المالي

الشكل رقم (1-1) من اعداد الباحث

10-1: اختبار الفرضية:

تم استخدام التحليل الاحصائي للبيانات التي إنبثقت عن أسئلة الاستبانة بإستخدام البرنامج الاحصائية SPSS ، الذي يعرف بالرمز الاحصائية للعلوم الاجتماعية، حيث تم استخدام الاحصاء الوصفي لوصف مجتمع الدراسة وعينتها وتحديد خصائصها بالاعتماد على الاساليب الاحصائية المستخدمة.

– مقاييس النزعة المركزية: تستخدم مقاييس النزعة المركزية في تحديد موقع النقطة التي تتمحور حولها كافة القيم ، أي أنها تتجه نحو قيمة معينة في المركز أو تقترب منه، وذلك حسب المقياس المدروس، لتعطي دلالة معينة عن مجتمع ما ، من خلال بيانات العينة المحسوبة منه و قد تم استخدام الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على الاستبانة لإختبار فرضيات الدراسة، وتم اعتماد قيمته 3 وفقاً لمقياس Likert الخماسي، إذ تقارن الاوساط الحسابية لكل فقرة مع هذا الوسط من أجل قبول أو رفض الفرضية. و الذي يعادل ما نسبته 60% .

– مقاييس التشتت او الاختلاف : تستخدم هذه المقاييس في تحديد التباعد أو التقارب الموجود بين قيم المشاهدات للعينة التابعة لمتغير ما ، وتحدد مدى تشتت قيم المشاهدات عن وسطها. كلما كان مقياس التشتت كبيراً دل ذلك على عدم التجانس بين القيم ، بينما يكون مقياس التشتت صغيراً عندما تكون الاختلافات بين قيم المشاهدات قليلة.

11-1: مصطلحات الدراسة:

– نظام الرقابة الداخلية : تعريف معهد المحاسبين القانونيين لنظم الرقابة الداخلية على انها(نظم تنطوي على الخطة التنظيمية وعلى جميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها الوحدة لحماية اصولها ودقة بياناتها المحاسبية والنهوض بالكفاية الانتاجية لعملياتها والتشجيع على الالتزام بالسياسات الادارية الموضوعة) (القاضي، 2009: 274)

– الأداء : هو ”درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد أو المؤسسة، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع متطلبات الوظيفة.(حسن، 2001: 202)

– المؤسسات العامة : هي الجهة الحكومية التي تتمتع بالشخصية المعنوية وتمارس نشاطاً محدداً لتحقيق المصلحة العامة في إطار الرقابة الإدارية ، وهي التي تخدم المجتمع ولا يمتلكها أفراد وتشرف عليها الدولة وتتكفل برواتب موظفيها (https://ar.wikipedia.org-1-15-2022)

3. الدراسات السابقة :

1-1: دراسة آمنة وفضيلة، 2018، أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي ، رسالة ماجستير ،جامعة يحيى فارس بالجزائر ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ،. هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء



على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية لتحسين الأداء المالي للمؤسسات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومكوناته، ووسائله، ومقوماته، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة في تطبيقه، ومن ثم مدى مساهمته في تحسين الأداء المالي. وقد لخصت الدراسة إلى أن تطبيق نظام رقابي داخلي فعال يساهم في تحقيق الأهداف التي تصبوا إليها المؤسسة، وهي تحقيق أقصى ربح باقل التكاليف والذي بدوره يبرز المستوى الجيد للأداء المالي ورفع مستوى التنافسية للمؤسسة.

1-2: دراسة فارس وبهاء الدين (2018): دور الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة : حاول الباحث الإجابة على الإشكالية المتمثلة في (هل يتصف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة بالفعالية حتى يتمكن من المساهمة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟). هدفت الدراسة التركيز على دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المؤسسة و إبراز أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة. من خلال الدراسة توصل الباحث الى اجابات تعبر على وجود نظام فعال للرقابة الداخلية من خلال اعداد التقارير الدورية والى تفويض السلطات إلى كبار المسؤولين في المؤسسة. وتوصل الى ان التطبيق السليم و الفعال لنظام الرقابة الداخلية يؤدي الى تحسين اداء المؤسسة بشكل سريع و قابل للملاحظة و الذي يبرز بدوره المستوى الجيد للأداء المالي و يرفع في مستوى التنافسية للمؤسسة.

1-3: دراسة العجيب، 2015: أثر الرقابة الإدارية على أداء المؤسسات العامة، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، جامعة الجزيرة، السودان.

هدفت الدراسة الى معرفة اثر الرقابة الإدارية علي أداء المؤسسات العامة ، وحاول الباحث الاجابة على التساؤلات التالية : ما هو واقع نظام الرقابة الإدارية ومسئولياته في المؤسسات العامة؟ ما هي المعوقات التي تواجه نظام الرقابة في المؤسسات العامة ؟. من خلال دراسته توصل الباحث الى انّ هناك رقابة فعّالة تساعد على تقييم الأداء العام للمؤسسة ، وتوصل ايضا الى ان مشاركة الأفراد والمديرين في وضع أساليب رقابية يؤدي إلي رفع روحهم المعنوية ويفعل الديمقراطية مما ينتج عن ذلك تحسين في مستوى الأداء. وتوصى الباحث بالإهتمام بالرقابة الإدارية ودعمها بالكوادر المؤهلة والمدربة للحصول علي أداء متميز في المؤسسة

1-4: دراسة المقرن (2005) : تصميم أنظمة الرقابة الداخلية للقطاع الحكومي، بحث منشور، ديوان المراقبة العامة، المملكة العربية السعودية.

يهدف هذا البحث إلى عدة أهداف : الأول منها يتناول وصف لهيكل نظام الرقابة الداخلية مع تحديد مشاكل التطبيق من ناحية واقتراح وسائل معالجة هذه المشاكل من ناحية أخرى ، والثاني تحديد واقع نظام الرقابة الداخلية في المملكة العربية السعودية . أما الهدف الثالث فهو تصميم نظام رقابة داخلية على المخازن الحكومية فقط ، حيث يصعب من الناحية العملية أن يتم تصميم أنظمة للرقابة الداخلية بمؤسسة حكومية بأكملها.

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج والتي تتمثل في النقاط التالية: (1)- مفهوم الرقابة الداخلية يكاد أن يكون متفق عليه دولياً ، وعلى هذا الأساس تم الاعتماد على مفهوم موحد للرقابة الداخلية. (2) هناك فرق عندما نتحدث عن الرقابة الداخلية كمفهوم وكنظام. (3) نظام الرقابة الداخلية يتكون من أهداف وأركان لا بد من أخذها في الاعتبار عند تصميم أية أنظمة للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي. وأوصى الباحث بإصدار أنظمة رقابة داخلية مبنية على أساس علمي ومهني بحيث تمثل معايير عامة على ضوءها يتم تصميم إجراءات رقابة داخلية من قبل الجهات نفسها تتلاءم مع حجمها وطبيعتها أعمالها وذلك بالتنسيق مع وزارة المالية و ديوان المراقبة العامة ويتم اعتمادها من قبل مجلس الوزراء على أن يتم تقييمها بشكل دوري .



المبحث الثاني : الجانب النظري

مدخل نظري الى نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي

1 : مدخل نظري الى نظام الرقابة الداخلية

1-2: مفهوم الرقابة والرقابة الداخلية:-

1-2-1: مفهوم الرقابة : وضعت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) تعريفاً شاملاً للرقابة (بأنه عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقويم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي تلك التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتيجتها (. (الوردات، 2006 :124).

1-2-2: مفهوم الرقابة الداخلية : قد تعددت التعاريف التي تتناول نظام الرقابة الداخلية وهذا بسبب تعدد مراحل التطور التي مرت بها و تعدد معارفها . أهم التعاريف الحديثة لنظام الرقابة الداخلية:

- التعريف الأول : عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA على أنها " تتمثل في تلك الخطة التنظيمية و الأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من دقتها و مدى إمكانية الاعتماد عليها و زيادة الكفاءة الإنتاجية و تشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية (عبدالله، 2004: 228).

- التعريف الثاني : عرفها المعيار الدولي للممارسة أعمال التدقيق و التأكد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم 400 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها " كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها ، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول ، منع الغش ، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب (المطارنة، 2009: 207) .

- التعريف الثالث : كما عرفت لجنة حماية المنظمات COSO على أنها " عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في : (الصواف، 2010 : 4)

● كفاءة العمليات التشغيلية

● الموثوقية في التقارير المالية

● الالتزام بتطبيق القوانين و التنظيمات

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية على أنها " ذلك النظام الذي يضم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها"

1-2-3: أهداف الرقابة الداخلية:-

كانت أهداف الرقابة الداخلية في بادئ الأمر محدودة، إذ كانت تتضمن حماية الأموال والأصول الأخرى مع ضمان صحة التسجيل وكشف الأخطاء غير المقصودة التي تحدث عادة من دون قصد وكشف الأخطاء المقصودة "الغش" ، ومع التطور الحاصل في حجم الوحدات الاقتصادية والأعمال أدى ذلك إلى توسع أهدافها لتشمل الأهداف الاتية:- (عبد الله، 2004 : 229)



أ. حماية أصول الوحدة الاقتصادية:- هو المحافظة على الموجودات المملوكة لها كافة من كافة الأخطار المحيطة بها وحمايتها من السرقة والاختلاس والضياع ووقايتها من أخطار الحرائق والتلف ومن جميع الأمور التي تؤثر على قيمتها وجودتها واستمرارية الاستفادة منها.

ب. إعطاء مصداقية للبيانات المقدمة:- هي الوصول إلى تأكيد معقول بصحة المعلومات المستخرجة من النظام المحاسبي ودقتها والأنشطة التي تؤديها جميع الإدارات والوحدات العاملة في ضمن الوحدة الاقتصادية.

ت. كفاءة وفعالية استعمال الموارد وتطوير الإنتاج:- الكفاءة تعني تحقيق أفضل مخرجات بالمدخلات المستعملة نفسها مع تقليل الانحرافات السلبية للحد الأدنى، والفاعلية هي تحقيق الأهداف الموضوعية خلال الوقت المحدد.

ث. الالتزام بتطبيق السياسات والقوانين المطبقة:- يجب ضمان التزام العاملين السياسات والقوانين الموضوعية كافة سواء أكانت داخلية تخص النظام الداخلي للوحدة الاقتصادية أم خارجية تخص البيئة المحيطة بها.

ج. تحديد المخاطر المحيطة بالوحدة الاقتصادية وطرائق معالجتها:- يجب أن يجري تحديد المخاطر المحيطة بالوحدة الاقتصادية والسبل الكفيلة بتخفيضها للحدود المقبولة أو تجنبها.

1-2-4: أنواع الرقابة الداخلية:-

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى أربع أنواع رئيسية هي:- (سرايا، 2007 : 116-117)

أ. رقابة المنع:- هي مجموعة من الإجراءات التي توضع بهدف منع وقوع أي أخطاء أو انحرافات، فهي تستعمل بهدف الكشف عن الأخطاء قبل وقوعها ومحاولة تقليلها للحد الأدنى فهي تُعدّ رقابة وقائية ومن أشكالها الرقابة السابقة للصرف.

ب. رقابة الاكتشاف:- هي مجموعة من الإجراءات الموضوعية لغرض كشف الأخطاء المرتكبة من الملاكات لمنع تكرارها وتجرى عادة بعد وقوعها.

ت. رقابة التصحيح:- هي مجموعة الإجراءات التي تتخذ بهدف تصحيح أي أخطاء وقعت فعلاً وتحديد أسبابها والمسؤولين عنها كل ذلك بغرض منع تكرارها مرة أخرى.

ث. رقابة التوجيه:- هي تُعدّ أحد الوظائف التي تعمل على تحقيق وتقويم الأداء كما ينبغي بفاعلية وكفاءة لتلافي الوقوع في الأخطاء والعمل على تصحيح الانحرافات أولاً بأول.

1-2-5 : خصائص نظام الرقابة الداخلية:

هذه الخصائص يمكن إيضاحها وإجمالها في أربعة عناصر تحدد فعالية نظام الرقابة الفعال هي - :
(أمينة وفضيلة، 2018: 5)

أ. مسار جيد للمراجعة يسمح بالتعرف على الأحداث التي قامت بها المنظمة حيث يمكن اكتشاف وتصحيح أي تلاعب أو مخالفات أو أخطاء من خلال تتبع جميع خطوات البيانات المحاسبية .

ب. كفاءة الموظفين حيث تؤدي عدم كفاءة الموظفين لعدم الكفاءة في استخدام الموارد ومن ثم عدم تحقيق سياسة المنظمة وأهدافها .

ت. الفصل بين المسؤوليات بحيث يتم التقليل من احتمالات الغش أو حدوث مخالفات ويعتمد ذلك على الفصل بين وظائف الاحتفاظ بالأصل أو حيازته وبين عملية الإثبات في السجلات وبين سلطة التصديق والتصريح بالعمليات المالية .



ث. تقارير الأداء الملائمة والتي تعتبر العمود الفقري لنظام الرقابة الإدارية حيث أن هدفها مد الإدارة بالمعلومات المناسبة التي تشير إلى كفاءة تطبيق إتباع أساليب الرقابة الوقائية أو الالتزام بنظام الرقابة الداخلية بشكل فعال.

1-2-5: أقسام الرقابة الداخلية:-

أ. إن الأهداف الرئيسة والفرعية لأي نظام هو ما يساهم بشكل فاعل في تحديد الأقسام الخاصة به، ومن ثم فإن تحديد أقسام نظام الرقابة الداخلية الجيد يرتبط بأهدافه لذلك يمكن تقسيمها إلى أربعة أنواع هي:- (الصحن، 2007: 16-17)

ب. الرقابة المحاسبية:- هو اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ، وهو خطة تهدف للتأكد من صحة ودقة البيانات المالية ومدى إمكانية الاعتماد عليها مع وقاية الأصول والسجلات المحاسبية عن طريق اختبار دقة المعلومات المحاسبية المعدة.

ت. الرقابة الإدارية:- تشمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية إذ تشمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري ، سواء كانت برامج تدريب العاملين ، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر

مختلف الأزمنة ، تقارير أداء الرقابة على 1 الجودة وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة.(توفيق، 2014: 23)
ث. الضبط الداخلي:- هو مجموعة من الإجراءات والترتيبات التي توضع بهدف التأكد من تنفيذ الأعمال وفقاً للقواعد والمبادئ واللوائح المعمول بها في الوحدة الاقتصادية لأغراض كشف الأخطاء والانحرافات بهدف تصحيحها وعلاجها والمساعدة في تطوير أسس تنفيذ الأعمال المختلفة وتحسين مستوى أدائها (سرايا، 2007: 116).

ج. جهاز التدقيق الداخلي:- هو جهاز تقويمي مستقل يمثل جزءاً من الهيكل التنظيمي للوحدة ويُعدّ احد وسائل الرقابة الفاعلة والذي تنشأ الإدارة للتأكد من جودة وسائل الضبط المستخدمة لالزام جميع المستويات الإدارية على تطبيقها لضمان فاعليتها وكفاءتها من خلال مجموعة من الضوابط والإجراءات لتحقيق الاستمرارية بالعمل وللتأكد من دقة البيانات المقدمة من كافة الإدارات والأقسام العاملة في الوحدة الاقتصادية مع حماية الموجودات المملوكة لها وضمان التزام الملاكات بالسياسات والخطط الموضوعية والمتبعة داخلها.

1-2-6: مكونات نظام الرقابة الداخلية:-

تعد من الأسس التي يجري بها قياس كفاءة وفاعلية هيكل الرقابة الداخلية، وقد عرف مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين (AAA) في عام 1996 هيكل الرقابة (بأنه عملية تتأثر بإدارة الوحدة والعديد من الأطراف ويجري من خلال تلك العملية الحصول على تأكيدات مناسبة ومعقول وليس تأكيداً مطلقاً بأن جميع الإجراءات والعمليات التي حدثت داخل الوحدة الاقتصادية قد جرت على وفق الانظمة والقوانين المتبعة)، وقد حدد المعيار (315) مكونات الرقابة الداخلية بخمسة عناصر وهي : (جمعة، 2005: 82-83) .

أ. بيئة الرقابة:- هي جزء أساسي من مكونات النظام والتي تعمل بقية المكونات في إطارها العام ولها تأثير كبير في جودته، فهي تؤثر في فاعلية إجراءات الرقابة لأنها تمثل المحيط العام له.

ب. تقويم المخاطر:- أن نظام الرقابة الداخلية الحديث يجب أن يصمم على وفق آليات محددة من ضمنها أن يكون لديه القدرة على تحديد وتحليل ودراسة وتقويم المخاطر المحيطة بالوحدة الاقتصادية والمؤثرة في أهدافها ومن ثم إيجاد السبل الكفيلة بإدارتها ومواجهتها وتقليل أثارها للحد الأدنى سواء أكانت تتعلق بأحداث خارجية أم داخلية والتي قد تنتج ظروفاً تؤثر سلباً في أنشطتها.

ت. النشاطات الرقابية:- هي الأعمال كافة التي تؤديها الملاكات العاملة في إدارة التدقيق الداخلي على وفق الخطط والهيكلية المعدة لأغراض تحقيق الأهداف الرقابية بفاعلية وكفاءة بناءً على توجيهات الإدارة العليا



لكونها الجهة المسؤولة بصورة مباشرة عن ضمان حسن أدائها لكافة الأعمال المناطة بها وعلى الوجه الأكمل والمستويات الإدارية كافة .

ث. المعلومات والاتصالات:- إن الغرض من النظام المحاسبي يكمن في تحديد العمليات المالية للوحدة الاقتصادية وتجميعها وتصنيفها وتحليلها واعداد تقارير متكاملة يمكن الاعتماد عليها، ويجري تحديد المسؤولية عن الأصول المرتبطة بها.

ج. المتابعة:- الهدف منها تقويم عمل نظام الرقابة الداخلية ومدى قدرته على تحقيق الأهداف المرسومة خلال المدة المحددة وتكون بشكل دوري، وكلما زادت متانة وجودة النظام قل تكراره، إذ تعتمد المتابعة على النتائج المستخلصة من عمليات التقويم للمخاطر المرتبطة بهيكل الرقابة الداخلية وعلى طبيعة الأنشطة التي تزاولها الوحدة الاقتصادية.

1-2-7: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية:- يجب أن تتوفر بعض النقاط الأساسية في الوحدة الاقتصادية لتستطيع الحصول على نظام رقابة داخلية سليم :- (المطارنة، 2006: 209)

أ. هيكل تنظيمي كفاء:- إن التحديد الواضح للسلطات والمسؤوليات في الوحدة الاقتصادية يساعد في زيادة كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته ودوره في فحص وتقويم أداء الإدارات المنضوية داخل الهيكل التنظيمي والذي يرسم بصورة واضحة ودقيقة مهام ووظائف كل إدارة ويوضح مسؤوليات وسلطات وحدود عمل الملاكات فيها.

ب. نظام محاسبي سليم:- هو سلسلة من الخطوات التي يجري بموجبها توثيق الأحداث والمعاملات الاقتصادية كافة وتسجيلها داخل الوحدة الاقتصادية ويعتمد على مجموعة متكاملة من السجلات والمستندات والوثائق التي تكون مصممة بطريقة تخدم الهدف الذي استعملت من أجله .

ت. الضبط الداخلي:- يُعدّ هو الأساس الذي تعتمد عليه جودة نظام الرقابة الداخلية وكفاءته وفاعليته لما يتميز به من أسس مؤثرة بشكل كبير في تحقيق أهداف النظام منها الفصل بين الاختصاصات والوظائف على مستوى الأفراد والإدارات .

ث. كفاءة ملاكات الوحدة الاقتصادية:- إن التطور التكنولوجي الحاصل في العالم والذي رافقه شيوع استعمال المكننة في جميع العمليات الأمر الذي أدى إلى تقليل أعداد الملاكات العاملة في الوحدات الاقتصادية بشكل عام كل ذلك لم يمنع من استمرار الحاجة لوجود أفراد أكفاء لديهم القدرة على تنظيم وتمشية الأعمال.

ج. متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية:- لضمان نجاح أي نظام يجب على المسؤولين عنه وضع سلسلة من الإجراءات والأساليب التي بموجبها يجري التأكد من التزام كافة الملاكات بالسياسات والتعليمات الموضوعية.

ح. حماية الأصول:- أن نجاح أي إدارة ترتبط ارتباط مباشر بمدى قدرتها على حفظ وحماية الأصول والموجودات المملوكة للوحدة الاقتصادية، التي تعد أيضاً من المقومات الأساسية لكفاءة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته، إذ توضع سلسلة من السياسات والإجراءات لضمان حمايتها والمحافظة عليها من الاختلاس والسرقة والضياع، والتي تتمثل بإجراءات الضبط الداخلي بين الإدارات والتشكيلات العاملة في الوحدة الاقتصادية.

2. مدخل نظري الى الأداء المالي :



2-1: مفهوم الأداء : يعتبر الأداء احد المصطلحات العامة التي يسعى كل مسير مهما كانت مكانته ومستواه التنظيمي إلى تحسينه إلا انه لم يتمكن الباحثون لحد الآن من تقديم مفهوم دقيق ومتفق عليه لهذا المصطلح ، فالأداء لغة في اللفظ اللاتيني (Performance) التي تعني إعطاء كلية الشكل لشيء ما، والمشتقة من اللفظة الانجليزية (Performance) التي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ التنظيم أهدافه، وفي هذا الإطار يعرف الأداء على أنه "إنجاز الأعمال كما يجب أن تنجز" ويعرف كذلك على أنه "الطريقة التي تنجز الأعمال المحددة لتحقيق أهداف المؤسسة" (خير، 2005: 1) .

لذا فإن مفهوم الأداء ليس جديداً على ساحة الأدبيات الإدارية والدراسات المحاسبية لارتباطه الوثيق بكل الرقابة . وعرف الأداء بذلك النشاط الشمولي المستمر والذي يعكس نجاح المنظمة و استمراريتها وقدرتها للتكيف مع البيئة أو فشلها وانكماشها وفق أسس ومعايير محددة تضعها المنظمة وفقاً لمتطلباتها وفي ضوء الأهداف طويلة الأمد. (تركية، 2019: 3)

فالأداء حسب التعاريف السابقة يتحقق من خلال إنجاز الأعمال أو الأنشطة المحددة مسبقاً من طرف المنظمة باستخدام أفضل الطرق والأساليب المتاحة

- ويرى بعض الباحثين في الأداء مايلي : الأداء مركز ذو مسؤولية ما يعني الفعالية والإنتاجية التي يبلغ بها هذا المركز الأهداف التي قبلها، الفعالية تحدد في أي مستوى تحقق فيه الأهداف، الإنتاجية تقارن النتائج بالمتحصل عليها بالوسائل المستخدمة في ذلك. (Khemakhem ، 1976 : 310)
- الأداء: هو محصلة الجهد المبذول من فرد أو جماعة بمساعدة آلة أو بدون خلال زمن محدد (السكرانة، 2010: 317).

2-2 : مفهوم الأداء المالي :

باعتبار أن الأداء المالي هو أحد أنواع الأداء ، فقد تعددت المفاهيم المقدمة للأداء المالي ، كون أن كل باحث ينظر إلى مفهوم الأداء المالي حسب الزاوية التي ينظر إليها ، حيث إن كل طرف يفسر الأداء المالي بما يخدم مصالحه ، فالمساهم يسعى لتعظيم ثروته ، والشركة تسعى نحو الاستمرار والبقاء ، والموظف يتطلع إلى رفع الأجور والحوافز ، والجهاز الحكومي يهدف إلى إنماء حصيلة الضرائب ، والمجتمع يود وينتظر الرخاء الاقتصادي ورفاهية الأفراد وتحقيق العدالة الاجتماعية . ونتيجة لذلك قدمت العديد من التعريفات للأداء المالي منها : (<https://www.starshams.com9/9/2023/>):

أ. الأداء المالي هو مدى قدرة الشركة على الاستغلال الأمثل مواردها ومصادرهما في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل ثروة .
ب. الأداء المالي هو مدى مساهمة الأنشطة في خلق القيمة أو الفعالية في استخدام الموارد المالية المتاحة من خلال بلوغ الأهداف المالية بأقل التكاليف المالية .
ت. هو تقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية متحدة ، ومدى قدرة إدارة الشركة على إشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة

2-3: العوامل الداخلية والإدارية والفنية المؤثرة على الأداء المالي : وتتلخص العوامل المؤثرة على الأداء المالي كالتالي : (الخطيب، 2010 : 48)

2-3-1: الهيكل التنظيمي : هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسات وأعمالها ، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات ،



حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الإدارية هي الوظائف الإدارية في المؤسسات والتمايز الرأسي هو عدد المسنويات الإدارية في المؤسسات وأما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي تنتج عن تقسيم العمل والانتشار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين. ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن ثم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في المؤسسات والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسات اتخاذ القرار بأكثر فاعلية.

2-3-2: المناخ التنظيمي: هو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرار وأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بوضوح التنظيم إدراك العاملين مهام المؤسسة وأهدافها وعملياتها ونشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، وأما اتخاذ القرار هو أخذه بطريقة عقلانية وتقييمها ومدى ملائمة المعلومات لاتخاذها، وأسلوب الإدارة في تشجيع العاملين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء، أما توجيه الأداء من مدى تأكد العامل من أدائه وتحقيق مستويات عليا من الأداء. حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية، وإعطاء معلومات لمتخذي القرارات لرسم صورة لأداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء في تصرفهم في أموال المؤسسات.

2-3-3: التكنولوجيا: هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات. وعلى المؤسسات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات والتي لا بد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويرها بهدف الملائمة بين التقنية والأداء،

2-3-4: الحجم: يقصد بالحجم هو تصنيف المؤسسات إلى شركات صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم حيث يوجد عدة مقاييس لحجم المؤسسة منها: إجمالي الموجودات أو إجمالي الودائع أو إجمالي المبيعات أو إجمالي القيمة الدفترية.

المبحث الثالث: الجانب العملي

نظرا للأهمية العلمية والعملية التي يحظى بها الجانب الميداني، ولنجاح وإنجاز هذه الدراسة، فقد استهدفنا من خلال هذا المبحث إعطاء فكرة توضيحية لأهم الوسائل المستخدمة في جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالجانب الميداني فضلا عن الأساليب الإحصائية التي اتبعناها لمعالجة أداة الدراسة والمتمثلة في استمارة الاستبيان وذلك بهدف قياس وتحليل الاختبارات الإحصائية لأراء ومقترحات فئات العينة بالإجابة على محاورها الاستبائية وكذلك الخصائص والصفات الشخصية لأفراد عينة البحث، بهدف الوصول إلى نتائج واقعية.

1. منهجية وتصميم أداة الدراسة الميدانية:

1-1: منهجية الدراسة:

نهدف في دراستنا هذه إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية بشكل عام وبالأخص الرقابة المحاسبية في تحسين أداء المؤسسات العامة في السليمانية، وذلك من خلال دراسة ميدانية في جامعة رابرين في محافظة السليمانية، وجمع الحقائق والمعلومات عن الموضوع وتفسيرها وتقييمها أملاً في التوصل إلى تعميمات.



ومن أجل الحصول على المعلومات استخدمنا مصدرين أساسيين هما:

أ- **المصادر الثانوية:** من أجل الحصول على المعلومات عن المنهجية الجانب النظري للبحث، اعتمدنا في ذلك على مصادر البيانات الثانوية المتمثلة في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة بالموضوع، والدوريات والمقالات، والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة والمجالات العلمية والمهنية المتخصصة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

ب- **المصادر الأولية :**

- **المقابلات الشخصية :** لقد فضلنا إجراء المقابلة الشخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد، قصد الوصول إلى إجابات دقيقة تخدم الدراسة.

- **الاستبيان :** تم استخدام طريقة الاستبيان كأحدى أدوات الدراسة، بحيث تم إعداد استمارة الاستبيان بالاستعانة بكتب ومراجع ذات الصلة بالموضوع، بحيث تمت الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة أسئلة الاستبيان مع مراعاة تغطية الأسئلة لفرضية الدراسة، وقد تم صياغة الاستبيان وفق النحو الآتي :

احتوى الاستبيان على عدة فقرات لتقوم أفراد العينة بإبداء الرأي عنها وفق اختيار بديل من خمس بدائل (موافق تمامًا، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تمامًا)

2. **المعلومات الشخصية لأفراد عينة البحث :**

2-1: **توزيع أفراد العينة حسب الدرجة الوظيفية:** سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب الدرجة الوظيفية في الجدول الآتي :

الجدول رقم (1) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب الدرجة الوظيفية

الدرجة الوظيفية:	مدير	رئيس قسم	محاسب	موظف	المجموع
العدد	3	6	6	27	42
النسبة	7%	14%	14%	64%	100%

المصدر: من إعداد الباحث

ويظهر من الجدول أن أكبر عدد من المستجوبين تكون درجاتهم الوظيفية موظف بنسبة تصل إلى 64%، وتأتي فئتنا (محاسب ورؤساء الاقسام) بمرتبة ثانية و بنسبة 14% ، وفئة المدراء تأتي بمرتبة ثالثة و بنسبة 7%

2-2: **توزيع أفراد العينة حسب نوع الشهادة :**

جدول رقم (2) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب نوع الشهادة

المؤهل العلمي:	اعدادية	دبلوم	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	المجموع
العدد	0	15	18	6	03	42
النسبة	0%	36%	43%	14%	7%	100%

المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات SPSS

ويلاحظ من الجدول السابق أن أكبر عدد من المستجوبين حاصلين على شهادة بكالوريوس وبنسبة 43% وهي نسبة كبيرة ومعقولة. وتأتي نسبة الحاصلين على شهادة دبلوم بمرتبة ثانية وبنسبة 36%، أما الحاصلين على درجة الماجستير نسبتهم 14% ويتوقع أن يؤدي هذا إلى عدم اختلاف إجابات أفراد العينة بشكل جوهري.



2-3: توزيع أفراد العينة حسب مجال التخصص :

سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب مجال التخصص في الجدول الآتي :

جدول رقم (3) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب مجال التخصص

التخصص:	الادارة	المحاسبة والمالية	الاقتصاد	الفني	تخصص آخر	المجموع
العدد	6	3	1	0	32	42
النسبة	14%	7%	3%	0%	76%	100%

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات SPSS

ويلاحظ من الجدول السابق أن أكبر عدد من المستجوبين لهم تخصص آخر وهم خريجين من اقسام اللغات و التاريخ وعلوم أخرى وبنسبة 76%. ويأتي تخصص الادارة بنسبة 14%، ويأتي تخصص المحاسبة بنسبة 7% وتدل النتائج السابقة على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبانة، وهذا من شأنه يعزز الثقة في إجاباتهم ومن ثم الاعتماد عليها في التحليل.

2-4: توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة :

سنوضح توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخبرة في الجدول الآتي :

جدول رقم (4) يبين توزيع أفراد عينة البحث حسب عدد سنوات الخبرة

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات SPSS

سنوات الخبرة	5 - 1	10 - 5	15 - 10	20 - 15	أكثر من 20 سنة	المجموع
العدد	5	9	15	11	2	42
النسبة	12%	21%	36%	26%	5%	100%

ويظهر من الجدول السابق أن أكبر نسبة كان لسنوات الخبرة من (10 - 15) ، وبنسبة 36% يعني نصف المستجوبين تقريباً ، ويأتي بمرتبة ثانية فئة (15 - 20) وبنسبة 26% ،

لقد استخدم هذه المقاييس لتحليل البيانات الواردة في الاستمارة وهي كما يأتي :

- 1- الوسط الحسابي: الوسط الحسابي أو كما يسميه البعض (الوسيط) أو (المعدل الحسابي) هو أحد مقاييس النزعة المركزية، بحيث يكون اتجاه هذه النزعة المركزية إيجابية اذا تعدى الوسط نقطة المنتصف، استخدم هذا القياس لمعرفة مدى توافق إجابات عينة البحث مع حركة القياس، فكلما كان الوسط الحسابي أكبر أو يساوي (2.5) دل ذلك على أن اتجاه إجابات عينة البحث متوافق مع حركة القياس وكلما كان أقل من (2.5) كان دليلاً على عدم توافق الإجابات مع حركة القياس.
- 2- الانحراف المعياري : تم استخدام الانحراف المعياري للتعرف على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة البيانات .
- 3- النسب المئوية : تم الاعتماد على النسب المئوية لتحليل وصف وتلخيص البيانات المتعلقة بأفراد عينة البحث و محاور الاستبانة.
- 4- نسبة التأييد: وذلك بقسمة الوسط الحسابي على (5) وحسب قانون ليكيرت الخماسي .



2. نتائج التحليل الاحصائي :

فيما يلي عرض المؤشرات الاحصائية لإجابات عينة الدراسة واختبار فرضية الدراسة والدلالات الاحصائية الخاصة منها.

الفرضية : يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية .

الجدول رقم (5) وصف علاقة كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية وتحسين الأداء في المؤسسات الحكومية في محافظة السليمانية .

الرقم	الفقرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
1	ان وجود نظم رقابة داخلية جيدة لها اهمية كبيرة في مؤسستكم	4.12	0.968	موافق
2	توجد العناصر والمقومات الأساسية للرقابة الداخلية في مؤسستكم	4.21	0.898	موافق تماما
3	توجد التحديد الدقيق للسلطات والمسؤوليات	3.43	1.016	موافق
4	توجد قوانين وأنظمة ولوائح وتعليمات تنفيذية كاملة وواضحة	3.62	0.987	موافق
5	يكفل النظام المحاسبي المتبع وجود طلبات شراء و أوامر توريد مسلمة عن كل عملية شراء .	3.81	0.862	موافق
6	توجد نظام محاسبي ودورة مستندية ودفترية سليمة	2.98	1.199	محايد
7	تتحقق المؤسسة من صحة الفاتورة من الناحية الحسابية قبل الصرف	3.83	0.908	موافق
8	توجد قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسؤوليات الأقسام والموظفين	3.21	1.2	محايد
9	توجد استخدام وسائل رقابة مالية وإدارية مناسبة وفاعلة	3.36	1.206	محايد
10	يحقق النظام الرقابة الداخلية لديكم المحافظة على الاموال العامة والموارد المتاحة	3.86	1.181	موافق
11	يشارك الموظفون على اختلاف مستوياتهم في إعداد الهيكلية	4	1.036	موافق
12	ساعدت الرقابة الداخلية على الاستعمال الأحسن والكفاء لموارد المؤسسة	3.79	0.898	موافق
13	يتم مطابقة فاتورة الشراء بأمر الشراء ووصل الاستلام قبل تسجيلها في السجلات المحاسبية	3.43	0.991	موافق
14	ساعدت الرقابة الداخلية على التحكم بالمؤسسة	3.64	0.879	موافق
15	يوجد تضخم في عدد الموظفين بدوائر الوزارة	3.76	0.958	موافق



16	الأنظمة واللوائح والتعليمات واضحة ومفهومة	3.81	0.862	موافق
17	ساعدت الرقابة الداخلية على تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية	4.14	0.814	موافق
18	يوجد مجال للاجتهاد الشخصي عند تنفيذ الأنظمة واللوائح والتعليمات	3.36	1.265	محايد
19	يساعد النظام المحاسبي في توفير معلومات دقيقة ووافية	3.95	0.909	موافق
20	يستخدم الجرد الدوري والمفاجئ للنقدية والأصول والعهد الثابتة	3.74	1.127	موافق
21	توجد خطط سنوية ودورية تنظم عمل الرقابة الداخلية	3.98	1.199	موافق
22	توجد في مؤسستكم مجموعة دفترية وسجلات مالية كاملة وواضحة	3.36	0.958	محايد
	المعدل الكلي	3.699545	1.014591	موافق

الجدول من عداد الباحث

من خلال جدول رقم (5) الذي يبين آراء أفراد عينة البحث في ما يخص بعلاقة الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية يتضح أن متوسطات تتراوح بين (2.98) و (4.21)، أي أنه هناك تفاوت في درجة الموافقة الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية، بالنسبة للفقرة التي تكون فيها آراء أفراد عينة الدراسة عالية فهي فقرة رقم (2) التي تقول "توجد العناصر والمقومات الأساسية للرقابة الداخلية في المؤسسات العامة"، والتي بلغت الى نسبة التأييد 84%.

يتضح كذلك أن المتوسط الحسابي العام للفرضية بلغ (3.70) وهي تشير إلى درجة الموافقة، وبلغ متوسط العام لنسبة التأييد (74%)، هذا يعني أن أفراد العينة، وبصفة عامة، يوافقون بدرجة كبيرة على أن هناك دور لرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية
الجدول رقم (6) وصف دور الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي في المؤسسات العامة في محافظة السليمانية

الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	نسبة التأييد	درجة الموافقة
3.699545	1.014591	0.74	موافق

الجدول من عداد الباحث

ويبين الجدول (6) تحليل رأي العينة على المستوى الكلي من حيث الوسط الحسابي العام والانحراف المعياري و نسبة التأييد ودرجة الموافقة للفرضية.



المبحث الرابع

النتائج و التوصيات

1. النتائج :

من واقع تحليل الإستبيان توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

- أ. نظام الرقابة الداخلي يقوم على التخطيط والتنظيم الإداري للمؤسسة وحماية ممتلكاتها من التلاعب ومن الوقوع في الأخطاء المحتملة بإظهار التغييرات السلبية ومحاولة تحسينها والذي تضمن السير الحسن لوظائف المؤسسة.
- ب. من خلال الدراسة توصلنا إلى اجابات تعبر على وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسات العامة في السليمانية.
- ت. وجود رقابة داخلية فعالة يساعد على تقييم الأداء العام للمؤسسة.
- ث. عدم رضا العاملين عن نظام تقييم الأداء يؤدي إلى انخفاض الروح المعنوية واهمال العمل مما ينتج عن ذلك انخفاض في الأداء.
- ج. مشاركة الأفراد والمديرين في وضع أساليب رقابية يؤدي إلى رفع روحهم المعنوية ويفعل الديمقراطية مما ينتج عن ذلك تحسين في مستوي الأداء.
- ح. تفعيل الرقابة المحاسبية يؤثر ايجابياً على جودة القوائم والمعلومات المحاسبية والمالية في المؤسسة.
- خ. توفر المعلومات الادارية والمحاسبية بالسرعة المطلوبة يؤدي إلى ترشيد عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.

3. التوصيات :

من خلال النتائج المذكورة أعلاه توصل الباحث إلى التوصيات التالية:

- أ. الاهتمام بالرقابة الداخلية بأنواعها (الادارية والمحاسبية والضبط الداخلي) ودعمها بالكوادر المؤهلة والمدرية للحصول على أداء متميز في المؤسسة .
- ب. تحديث إجراءات نظام الرقابة الداخلية وجعله أكثر فعالية .
- ت. ضرورة خضوع كافة الأقسام والوحدات في الجامعة إلى إجراءات الرقابة الداخلية عن طريق وضع خطة رقابة داخلية يشترك في وضعها كل المستويات الادارية.
- ث. يجب على المؤسسة ان تولي الاهتمام لعملية تقييم الأداء المالي من اجل اكتشاف نقاط الضعف فيه واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحه.
- ج. زيادة تفعيل دور الرقابة الداخلية وخاصة الإجراءات الخاصة بقياس أداء المؤسسات عن طريق اعتماد معايير ومؤشرات خاصة بقياس الأداء.
- ح. ضرورة قيام كل المستويات الادارية بإعداد تقارير عن أداء أقسامهم عن الفترات الماضية ورفعها إلى الإدارة العليا.
- خ. اعتماد المعايير المحلية والدولية المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لغرض تطوير العمل الرقابي.
- د. الإهتمام بمشاركة الإدارات والأقسام الأخرى بالمؤسسة في وضع الخطط من اجل تفعيل أدائها.
- ذ. يجب تخصيص قسم خاص بالمعلومات لتوفير المعلومة بالسرعة والدقة المطلوبة لترشيد عملية الرقابة الداخلية .
- ر. الإلتهتمام بدعم وتطوير نظام الحوافز والأجور والمكافآت لتحسين الأداء العام للمؤسسة.



4. توصية ببحوث مستقبلية:

توصي الدراسة بمساهمة الأداء المالي في تحسين الوظيفة المالية للمؤسسات العامة ، وذلك علي أثر استخدام الأساليب الحديثة للرقابة الداخلية .

المصادر :

أولاً:- الكتب العربية:-

1. احمد حلمي جمعة ، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر، ط1، عمان – الاردن، 2011.
2. احمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر، ط2، عمان- الاردن، 2005.
3. حسين القاضي ،مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والإجراءات العملية ، عمان، اردن ، 2009.
4. حمد محمود الخطيب ،الأداء المالي وأثره على أسهم الشركات المساهمة ، الطبعة الأولى ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2010 .
5. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، ط2، دار وائل للنشر، عمان-الاردن، 2004.
6. خلف السكارنة ،التخطيط الاستراتيجي ،الطبعة الاولى،دار النشر، عمّان الاردن، 2010.
7. خلف عبدالله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، دار الوراق للنشر، ط1، عمان-الاردن، 2006.
8. د.إبراهيم الكراسنة، أطر أساسية ومعاصرة في الرقابة على البنوك وإدارة المخاطر، إعداد: ، معهد السياسات الاقتصادية ، أبوظبي- الإمارات العربية المتحدة، 2006.
9. سلام، أسامة عزمي و موسى، شقيري نوري، إدارة الخطر والتأمين، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط1، عمان - الأردن، 2007.
10. عبد الرحمان توفيق، الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، مصر 2014،م.
11. عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، ط1، الاسكندرية – مصر، 2007.
12. عدنان حمدي عابدين ، الاحتيال المالي اسبابه طرق اكتشافه وسبل منعه، مكتبة لبنان ناشرون، ط1، بيروت-لبنان، 2008.
13. علاء فرحان طالب، الحكومة المؤسسة والأداء المالي الإستراتيجي للمصارف، الطبعة الأولى ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان، 2011، ص ص-63 64.
14. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، ط1، دار المسيرة للنشر، عمان- الأردن، 2006.



15. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة_ الناحية النظرية_، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص، 207).
16. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشاملة، ط1، الدار الجامعية، الاسكندرية – مصر، 2007.
17. محمد حسين علي صواف، أثر الرقابة والتدقيق الداخلي في تحجيم المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية، بحث منشور، المعهد التقني موصل، 2010.

المصادر الأجنبية :

1. Abdellatif Khemakhem , la dynamique du contrôle de gestion Dunod, 2ed, Paris, 1976, P310

الرسائل :

1. أ.م.د. فيحاء عبد الخالق يحيى البكوع *أ.م. منهل مجيد احمد، تفعيل نظم الرقابة الداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في الوحدات الخدمية (دراسة نظرية تحليلية)، 2012.
2. بن جازية تركية، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة ابن خلدون -تيارت، كلية العلوم الاقتصادية التجارية، الجزائر، 2018.
3. حاتم عثمان محمد خير "نحو أداء متميز للحكومات-تجربة جمهورية السودان-"المؤتمر العالمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة ورقلة، 8-9 مارس 2005، الجزائر، ص1
4. شعير أمينة وطرشي فضيلة، أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي، جامعة يحي فارس بالمدينة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، الجزائر، 2018.

مصادر الانترنت :

1. <https://www.starshams.com/2022/11/financial-performance.html>
2. 2023/1/15/ <https://ar.wikipedia.org>

السيرة الذاتية للباحث :

ولد الباحث عام 1972 في قضاء قلادزة بمحافظة السليمانية، وأكمل تعليمه الابتدائي والثانوي في مسقط رأسه قلادزه، وتخرج في معهد المعلمين في السليمانية عام 1992، وعمل مدرساً ابتدائياً لمدة 15 عامًا. في عام 2008 استأنف دراسته لدرجة البكالوريوس في جامعة السليمانية، وفي عام 2012 تخرج من قسم المحاسبة في كلية التجارة. في عام 2017 حصل على درجة الماجستير من كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة السليمانية. يعمل حاليًا مدرسًا في كلية الهندسة الزراعية بجامعة رابرين ..