

دور مكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

م.م راند فاهم ياسر

د.ناطق جبار سالم

د.حيدر عطا زبين

جامعة واسط / كلية الادارة والاقتصاد

المستخلص

تعد مكونات الرقابة الداخلية التي قدمتها لجنة التقارير المالية الاحتمالية (COSO) سنة 1992 كإطار متكامل لعمل الرقابة الداخلية والتي تهدف بشكل رئيس الى تقديم معلومات للمستخدمين ذات جودة كبيرة في التقارير المالية التي تصدر من الوحدات الاقتصادية، وبذلك فان هذا البحث يهدف الى دراسة دور مكونات الرقابة الداخلية الخمسة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتم ذلك باستخدام استبانة مكونة من ست محاور لتغطية هدف البحث وزعت على عينة من العاملين في مجال العمل المحاسبي والرقابة لجامعة واسط وبمعدل (35) استبانة استردت بالكامل وتم تحليلها في البرنامج الاحصائي (SPSS) الاصدار (21) وكانت ابرز النتائج التي اظهرتها عملية تحليل الاستبانة على وجود اثر ذو دلالة احصائية وبنسبة عالية لدور مكونات الرقابة الداخلية في تقديم معلومات تتصف بالدقة والموثوقية تمكن متخذ القرار بالاعتماد عليها في قراراته المختلفة. في حين كانت اهم التوصيات هي حث الوحدات الاقتصادية على تبني الإطار المتكامل للرقابة الداخلية وفقا للجنة (COSO) وكل ما من شأنه ان يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

Abstract

The internal control components is integrated framework for job of internal control which are provided by the (COSO) in 1992, and it mainly aims to provide information for users with great quality in the financial reports issued by economic units, from this point the research aims to study role of fifth control components to improve the quality of accounting information and this done by using a questionnaire is consisted of six axes to achieve the research objective, and its distributed on sample of the workers in the accounting and control field in Wasit University, with average (35), it's got back and analysis through using the statistic program (SPSS) version (21). The research reached several important results through process of questionnaire analysis which is shown there is a statistically significant and high impact for role of internal control components in providing accurate and reliable information that enables decision makers to rely them in their various decisions. While the most important recommendations are motivation of the economic units to adopt the integrated framework of internal control according to the Commission (COSO) and all that would contribute to improving quality of accounting information.

المقدمة

لم يقتصر مفهوم الجودة على ما تقدمه الوحدات الاقتصادية من سلع او خدمات بل امتد ليشمل جميع مخرجات تلك الوحدات بما فيها التقارير المختلفة التي تصدرها الى المستخدمين سواء داخل الوحدة الاقتصادية متمثلة بالإدارة العليا بشكل خاص او خارجها من مساهمين ومقرضين وغيرهم، حيث يطمح هؤلاء المستخدمين وفي ظل بيئة عمل تتصف بالتغير السريع والمنافسة الحادة على اتخاذ قرارات سليمة مبنية على المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، حيث كلما كانت المعلومات ذات جودة عالية كلما كانت القرارات المتخذة بضونها ذات نتائج ايجابية تحقق الأهداف المرجوة منها والعكس بالعكس. لذا يعد الاطار المتكامل للرقابة الداخلية الذي أصدرته لجنة المنظمات الراعية ل (COSO) احد

الأدوات المهمة لتقييم أداء الوحدات الاقتصادية فضلا عن دور الاطار الفاعل في تقديم تقارير مالية تتضمن معلومات ذات جودة عالية تتمتع بدرجة عالية من الدقة والموثوقية لدى مستخدميها.

المبحث الأول منهجية البحث

أولا :- مشكلة البحث

تنطلق مشكلة البحث من ضعف الاجراءات الرقابية المتبعة في الوحدات الاقتصادية مما يؤدي الى انخفاض كفاء ودرجة الثقة لدى متخذ القرار والمستخدمين بجودة المعلومات التي تتضمنها التقارير التي تنتجها الوحدات الاقتصادية، فضلا عن عدم مواكبة هذه الوحدات للتطورات الحاصلة في نظم الرقابة الداخلية التي من شأنها تحسين الاساليب والاجراءات والادوات التي تعمل على رفع جودة الرقابة الداخلية على العمليات المحاسبية والذي ينعكس بدوره على مخرجاتها من تقارير مالية وغير مالية، وفي ضوء ما تقدم يمكن صياغة مشكلة البحث وفق التساؤل التالي:
(هل يؤدي تطبيق مكونات الرقابة الداخلية الخمسة دوراً في تحسين جودة المعلومات المحاسبية))

ثانيا :- اهمية البحث

تتبع اهمية البحث الاكاديمية من مستوى المعلومة التي يحصل عليها مستخدمي التقارير المالية والتي يمكن تلخيصها بالاتي:

- 1- بيان اهمية الدور الذي يلعبه قسم الرقابة الداخلية في توفير المصادقية العالية عن ما تصرح به الوحدات عن نتائج نشاطها من معلومات في تقاريرها المالية وغير المالية .
- 2- مساهمة الدراسة الحالية في حث الوحدات لتطبيق الاجراءات والوسائل الحديثة لنظام الرقابة الداخلية بهدف الحصول على معلومات ذات جودة عالية تساهم في ترشيد قراراتهم وتساعد على التنبؤ في ظل ظروف عدم التأكد لإنجاح الخطط والبرامج المستهدف تحقيقها.

ثالثا :- اهداف البحث: يسعى البحث الى تحقيق الاهداف التالية :-

- 1- التعرف على الجوانب الفكرية لنظام الرقابة الداخلية وتحسين فاعليتها عن طريق تطبيق إنموذج (COSO).
- 2- توضيح السمات الرئيسة لجودة المعلومات المحاسبية والخصائص النوعية الملازمة لتلك المعلومات.
- 3- التعرف على دور مكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

رابعا :- فرضيات البحث

يستند البحث الى فرضية رئيسة وهي هنالك دور لمكونات الرقابة الداخلية بأبعادها الخمسة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتي يمكن من خلالها اشتقاق الفرضيات الفرعية على مستوى الابعاد الخمسة وكما يلي:

- 1- الفرضية الأولى: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لبيئة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).
- 2- الفرضية الثانية: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لإدارة المخاطر على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).
- 3- الفرضية الثالثة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية لأنشطة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).
- 4- الفرضية الرابعة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصال على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).
- 5- الفرضية الخامسة: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية للمراقبة على جودة المعلومات المحاسبية عند مستوى دلالة (0.05).

خامساً :- حدود البحث

- 1- الحدود المكانية: تم اختيار جامعة واسط بأقسامها الحسابية والرقابية لتطبيق الجانب العملي للبحث
- 2- الحدود الزمانية: تم توزيع (35) استبانة في سنة 2018 مكونة من (6) محاور تم استخلاص نتائجها باستخدام برنامج (spss) اصدار (21) لتغطية متطلبات البحث.



المبحث الثاني نظام الرقابة الداخلية

أولاً:- مفهوم نظام الرقابة الداخلية

يمثل نظام الرقابة الداخلية وسيلة للرقابة على العمليات المالية وغير المالية التي تتم في الوحدات الاقتصادية. ان وجود نظام رقابة الداخلية يستخدم بشكل سليم وفعال في الوحدات الاقتصادية سيعود بالفائدة على تلك الوحدات والجهات المهمة بالرقابة عليها، فبواسطتها تحصل الإدارة العليا على المعلومات اللازمة والحفاظ على موجوداتها فضلاً عن التأكد من إتباع وتنفيذ كل التعليمات والإجراءات المحددة مقدماً (النعمي، 15: 2011).

يرى اغلب المختصين ان مسؤوليات الرقابة الداخلية تبدأ من الإدارة العليا لتؤثر على طريقة عمل الافراد في كل قسم من اقسام الوحدة الاقتصادية، حيث ان فاعلية نظام الرقابة الداخلية تعتمد الى حد كبير على فهم الاعمال وتشعباتها من قبل الإدارة العليا وبخلافه تظهر المشاكل بين الادارة والافراد العاملين في هذه الاقسام وبالتالي لا يمكن للإدارة ارشادهم والتحكم بهم، ومما يجدر الاشارة اليه ان الرقابة الداخلية المنضبطة بشكل جيد هي من تساعد على التأكد من صحة ودقة المعلومات المرفوعة للإدارة العليا (Chorafas 2001, 31-34).

ان معاملات البيع والشراء والموجودات من نقدية وحسابات القبض والمخزون لاي وحدة اقتصادية قد تكون عرضة للسرقة والاختلاس حيث هنالك احتمال حدوث اختلاسات بسبب العدد الكبير من المعاملات مما يجعل مراقبة السجلات المحاسبية عملية صعبة فإذا لم تتخذ الوحدة الاقتصادية خطوات لحماية موجوداتها فإنها قد تعاني من خسائر كبيرة من النقد والمخزون. لذا من مسؤولية الإدارة هي إنشاء بيئة وأنظمة محاسبية وإجراءات رقابة داخلية لحماية موجوداتها (Needles, Powers and Crosson 2011, 320). لذا يرى اغلب المدراء التنفيذيين ان الرقابة الداخلية تبدأ مسؤولياتها من الإدارة العليا وتؤثر على طريقة عمل الافراد في كل قسم من اقسام الوحدة الاقتصادية، اذ تساهم الرقابة الداخلية المنضبطة بشكل جيد على التأكد من دقة المعلومات التي تتلقاها الإدارة العليا، كما ان فاعليتها تعتمد الى حد كبير على فهم الاعمال التجارية وتشعباتها الذي يعد احد اهم واجبات الإدارة العليا ومن هنا تنشأ المشاكل عندما لا يفهم من هم في الإدارة العليا كيفية التعامل مع الافراد العاملين لديهم وبالتالي لا يمكن التحكم بهم وارشادهم (Chorafas 2001, 31). فعلى الرغم من أن معظم محترفي الأعمال التجارية يتمتعون بمعايير أخلاقية عالية إلا أن هنالك من يحاول ممارسة اعمال غير مشروعة، لذا تم تصميم نظام الرقابة الداخلية لتوفير ضمان معقول لتحقيق: (1) فعالية وكفاءة العمليات. (2) موثوقية التقارير المالية. (3) الامتثال للقوانين واللوائح. (Hilton and Platt 2014, 569).

عرف (Chorafas) الرقابة الداخلية بأنها تمثل نظام ديناميكي يغطي جميع انواع المخاطر ومعالجة حالات الاحتيال وضمان الشفافية ويساعد على اعداد تقارير مالية موثوقة (Chorafas 2001, 30). في حين عرفت على انها نظام مصمم من الاجراءات والضوابط لمنع واكتشاف حالات الغش والاختفاء (Kieso, Weygandt and Warfield 2013, 18).

وعرفت أيضاً كنظام يتضمن عدد من الاجراءات والخطط والسياسات التي تعتمد عليها الادارة وتلزم العاملين لديها بتنفيذها، لغرض انجاز اهداف الوحدة الاقتصادية والحد من حالات التلاعب واتخاذ التدابير التصحيحية الضرورية ومعالجتها ومنع تكرارها (عبد و الشراحي، 2014: 149).

يلاحظ من التعاريف السابقة تركيزها على وصف الرقابة الداخلية كنظام وهذا مايدل على ان عملها قائم على جملة من القواعد والاحكام والضوابط والبرامج تهدف للحفاظ على ممتلكات الوحدة الاقتصادية من الهدر والضياع والتلاعب وتقديم معلومات موثوقة للجهات المستفيدة يعتمد عليها في القرارات المهمة.

وتهدف اي وحدة اقتصادية من تطبيق الرقابة الداخلية الى تحقيق الاهداف الرئيسة والتي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية:- (Hall 2008, 135)

- 1- حماية أصول الوحدة الاقتصادية.
 - 2- ضمان دقة وموثوقية السجلات والمعلومات المحاسبية.
 - 3- تعزيز الكفاءة في عمليات الوحدة الاقتصادية.
 - 4- قياس مدى امتثال الإدارة للسياسات والإجراءات المقررة.
- ثانياً:- أهمية الرقابة الداخلية
- يمكن حصر أهمية نظام الرقابة الداخلية بالآتي (النعمي، 2011: 20):



- 1- تأييد الإدارة المعتمدة على أسس الأداء، فضلاً عن عمله كصمام أمان في الدفاع عن موجودات الوحدة الاقتصادية وحمايتها.
- 2- منع واكتشاف حالات الأخطاء والتزوير.
- 3- يعتبر نظام الرقابة الداخلية الخطوة الأولى التي يركز عليها المدقق الخارجي عند تنظيمه لبرنامج التدقيق وتحديد الاختبارات التي سينفذها. إن قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية لا يحدد فقط نوعية الحصول على أدلة الإثبات في عملية التدقيق وإنما يحدد المستوى المطلوب في فحص تلك الأدلة وتوضيح الزمن الملازم للقيام بإجراءات التدقيق والإجراءات التي يجب التأكيد عليها بشكل أكبر من غيرها.
- 4- يساعد نظام الرقابة الداخلية السلطة التنفيذية على تنفيذ الخطط المرسومة والتعليمات والنظم المالية بدقة وكفاءة. كما يجهز السلطة التنفيذية ببيانات ومعلومات سليمة عن سير تنفيذ الموازنة والخطط.
- 5- يقع على عاتق نظام الرقابة الداخلية في ظل أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات واستخدام تقنيات المعلومات ضرورة توفير الحماية للمكونات المادية لتلك الأنظمة التي تقوم بإنتاج المعلومات.

ثالثاً: خصائص الرقابة الداخلية

هناك عدد من الخصائص والمتطلبات التي ينبغي توافرها في أي نظام رقابة داخلية والتي يمكن تلخيصها بالنقاط التالية (الخبر، 2012: 31):

- 1- الكفاءة
تعد الرقابة الداخلية ذات كفاءة عندما تعمل على تحقيق أفضل استخدام لموارد الوحدة الاقتصادية وذلك من خلال إجراءاتها التي تساعد في تحقيق الأهداف التالية:
أ. التأكد من أن الوحدة قد استخدمت الموارد المتنوعة من أموال وأفراد وأجهزة بشكل اقتصادي.
ب. التأكد من استعمال هذه الإمكانيات بشكل فاعل ومثالي.
- 2- الفعالية:
يقصد بالفعالية استخدام رقابة داخلية جيدة ومطورة تعمل على تحديد الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها، ومعالمتها بشكل تضمن عدم تكرارها في المستقبل، بأقل كلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه.
- 3- الموضوعية
لاشك أن الإدارة تتضمن العديد من الموارد البشرية، ولكن مسألة ما إذا كان المروّوس يقوم بعمله بطريقة صحيحة وممتازة ينبغي أن لا يكون خاضعاً لقيود واعتبارات شخصية لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية ينعكس ذلك على الحكم على الأداء، مما يجعله غير صحيح.
- 4- الدقة
ينبغي أن تكون الرقابة الداخلية الاستطاعة في الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء. والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة بالسجلات المحاسبية والوثائق. وكذلك المتابعة المستمرة في تحديد الأخطاء والانحرافات للتعبير عن مصداقية المركز المالي للوحدة الاقتصادية في نهاية الفترة المالية.
- 5- المرونة
حتى تكون الرقابة الداخلية ناجحة، يجب أن تتصف بالمرونة أي تتلائم مع التغيرات المستجدة. فغالبا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات مما يتطلب أن يكون الإجراءات مناسبة للحدث.
- 6- التوقيت الملازم



لابد من توافر نظام سليم لاستلام المعلومات في الوقت المناسب وعليه يجب على العاملين في الأنشطة الرقابية الاهتمام بالوقت وخصوصاً العاملين على أعداد التقارير ينبغي عليهم ايصالها في الوقت المحدد أو تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفانذتها.

7- ضغط النفقات

الهدف من وجود الرقابة الداخلية هو الحد من الانحرافات عن المخطط وبالتالي ايقاف الخسائر الملازمة لها لذا يجب ان تكون فوائد النظام أكبر من كلفته.

8- الاستمرارية والملائمة

يعني بها ملائمة نظام الرقابة الداخلية مع حجم وماهية النشاط الذي تتم الرقابة عليه والاستمرارية بالعمل واتخاذ الاجراءات للتحقق من دقة البيانات المقدمة من كافة الإدارات والاقسام العاملة في الوحدة الاقتصادية.

9- التكامل

يشير تكامل الأنظمة الرقابية إلى لزوم إدراك هذه النظم لجميع المعايير الخاصة لكل الخطط التنظيمية فضلاً عن ذلك يجب ان يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضاً تكامل بين النظم الرقابية المتبعة.

رابعاً: انواع الرقابة الداخلية

ان تحديد أقسام نظام الرقابة الداخلية الجيد يرتبط بأهدافه لذلك يمكن تقسيمها إلى أربعة أنواع هي (محمد، 2012: 16-18):

1. **الرقابة المحاسبية:-** هي عملية التأكد من سلامة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والحسابات ومدى الاعتماد عليها او هي خطة تهدف للتأكد من دقة وصحة البيانات المالية ومدى الاعتماد عليها مع حماية الممتلكات والدفاتر المحاسبية من خلال فحص سلامة المعلومات المحاسبية التي تم اعدادها. كما عرفتها لجنة معايير التدقيق بانها الخطة التنظيمية وما يرتبط بها من إجراءات وأساليب تهدف إلى حماية الموجودات، والتأكد من دقة المعلومات المحاسبية المثبتة في السجلات المالية.
2. **الرقابة الإدارية:-** هي الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات والمستندات المتعلقة بعملية صنع القرار التي تؤدي الى الترخيص الاداري للعمليات ويرتبط بشكل مباشر بالأفراد العاملين على تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية، وبشكل اخر يمكن اعتبارها خطة تعمل على رفع الكفاءة الإنتاجية واتباع القواعد والقوانين والسياسات المستعملة وتطوير الامكانيات التشغيلية ووضع الخطط التنظيمية والحد من نسبة وقوع الأخطاء عن طريق تحديد نقاط الخلل وعرض الحلول اللازمة، وعرفتها لجنة معايير التدقيق بانها خطة التنظيم وما يرتبط بها من اجراءات واساليب تختص بعمليات اتخاذ القرارات، والتي تقود الادارة إلى فرض سلطتها وتحكمها في هذه العمليات.
3. **الضبط الداخلي:-** هو مجموعة الاساليب والإجراءات التي توضع لغرض التأكد من انجاز العمل وفقاً للمبادئ والقواعد واللوائح المتبعة في الوحدة الاقتصادية بهدف اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها والمساعدة في تطوير أسس انجاز العمل المختلفة وكفاءة مستوى تنفيذها، ويعد الضبط الداخلي خطة عمل موضوعية تهدف لحماية الممتلكات من خلال الحد من نسبة الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة عن طريق الفصل بين الوظائف وتوضيح مستويات المسؤوليات الادارية ورفع كفاءة الموارد البشرية والتأكد من سلامة السجلات وإجراءات المصادقة على العمليات ودوران الافراد العاملين في الوحدات الاقتصادية.
4. **جهاز التدقيق الداخلي:-** يعد جهاز تقويمي مستقل كجزء من الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية ويمثل احد ادوات الرقابة الفاعلة والذي تعتمد الادارة للتأكد من جودة وسائل التدقيق المستعملة لالزام المستويات الإدارية على انجازها لضمان فعاليتها وكفاءتها عن طريق مجموعة من الاجراءات والضوابط لتحقيق الاستمرارية بالعمل والتأكد من دقة البيانات المقدمة من كافة المستويات الإدارية في الوحدة الاقتصادية مع حماية ممتلكاتها وضمان التزام العاملين بالسياسات والخطط الموضوعية، اما الخدمة التي يقدمها جهاز التدقيق الداخلي فهي: ضمان دقة البيانات المحاسبية والاحصائية، والتأكد من حماية موجودات الوحدة الاقتصادية، والتحقق من تطبيق الموظفين للسياسات والإجراءات والخطط الإدارية.

خامساً: مكونات نظام الرقابة الداخلية وفقاً (COSO)

في عام 1985 ، تم تشكيل لجنة (COSO) برعاية اللجنة الوطنية للتقارير المالية الاحتمالية ، التي كان المسؤول عن الدراسة والإبلاغ عن العوامل التي يمكن أن تؤدي إلى الإبلاغ المالي الاحتمالي. كان الدافع وراء ذلك هو الغش في التقارير المالية والفشل المزعم في التدقيق الذي كان بارزاً في الأخبار. منذ هذه المبادرة الأولية، قامت لجنة (COSO) بتوسيع

مهمتها لتحسين جودة التقارير المالية. يهدف جزء كبير من هذا القبول إلى تطوير إرشادات حول الرقابة الداخلية. في عام 1992 ، قامت لجنة (COSO) بنشر الإطار المتكامل للرقابة الداخلية، والذي وضع إطاراً للرقابة الداخلية وقدم أدوات تقييم يمكن للشركات والكيانات الأخرى استخدامها لتقييم أنظمة التحكم الخاصة بها (2, 2015, Graham). تتكون لجنة المنظمات الراعية لـ (COSO) من جمعية المحاسبة الأمريكية (AICPA) ، ومعهد المدققين الداخليين ، ومعهد المحاسبين الإداريين ، ومعهد التنفيذيين الماليين. في عام 1992 أصدرت لجنة (COSO) الإطار المتكامل للرقابة الداخلية، والذي يتم قبوله على نطاق واسع باعتباره السلطة على الضوابط الداخلية ويتم تضمينه في السياسات والقواعد واللوائح المستخدمة للسيطرة على أنشطة الأعمال (Romney and Steinbart 2018, 202). توصلت لجنة (COSO) بعد قيامها بدراسة التقارير المالية الاحتياطية للفترة من 1998-2007 حيث لاحظت ما يلي (Stephenson 2016, 12):

- 1- كان هناك 347 حالة مزعومة من التقارير المالية الاحتياطية للشركات العامة من 1998 إلى 2007.
 - 2- غالبية هذه الحالات الاحتياطية ما يعادل 89 ٪ كانت نتيجة للتواطؤ بين الرئيس التنفيذي للشركة والمدير المالي للشركة.
 - 3- اتساقاً مع عمليات الاحتيال البارزة في شركات (Enron & WorldCom, etc) أدى الى ارتفاع قيمة الدولار نتيجة للتقارير المالية الاحتياطية في العقد الماضي ، مع وجود أخطاء تراكمية كلية أو اختلاس ما يقرب من 120 مليار دولار عبر 300 حالة احتيال مع معلومات متاحة بمتوسط قدره 400 مليون دولار لكل حالة.
 - 4- كان متوسط الاحتيال الذي بلغ 12,05 مليون دولار في دراسة أجريت عام 2010 أكبر بثلاث مرات تقريباً من متوسط التزوير البالغ 4,1 مليون دولار في دراسة (COSO) لعام 1999.
- في ضوء ما تقدم يلاحظ سعي مختلف الجهات المختصة في إصدار إجراءات وأساليب من شأنها تحسين جودة التقارير المالية من خلال الحد من حالات الغش والتلاعب والاحتيال التي يمكن تضمينها في هذه التقارير مما يؤدي الى إعطاء صورة مضللة عن الواقع الذي تعيشه تلك الوحدات.

ويشتمل إطار الرقابة الداخلية وفقاً للجنة (COSO) على خمسة مكونات داخلية رئيسية يمكن بيانها بالنقاط التالية (الشمري، 2018: 51-56):

- 1- بيئة الرقابة:
إن طبيعة أي عمل هو الأفراد العاملين ومهاراتهم الفردية المتمثلة بالاستقامة والقيم الأخلاقية والكفاءة والبيئة التي يعملون فيها، ويمكن وصفهم بالمحرك الذي يدفع الوحدة الاقتصادية والاساس الذي يستند عليه كل شيء. إن طبيعة الرقابة الفاعلة في الوحدات الاقتصادية هو في اتجاه ادارتها، فإذا كانت ترى إن عملية الرقابة شيئاً هاماً سيدرك بقية الأفراد ويستجيبون لذلك من خلال التقيد بتنفيذ الرقابة الموضوعية. تتكون البيئة الرقابية من السياسات والإجراءات التي تعكس المواقف العامة من الإدارة العليا والمديرين حول الرقابة الداخلية وأهميتها للوحدات الاقتصادية، إذ ترتبط بيئة الرقابة عادة مع الثقافة التنظيمية وتقويم المخاطر، كما تعد بيئة الرقابة الأساس لجميع المكونات الأخرى من الرقابة الداخلية.
- 2 - تقويم المخاطر:

تواجه كل الوحدات الاقتصادية جملة من المخاطر الخارجية و الداخلية يجب تقويمها، كما إن كل مكونات الرقابة الداخلية من بيئة الرقابة ولغاية المتابعة يجب إن تخضع الى تقويم المخاطر. وأن تقويم الإدارة للمخاطر يختلف عن تقويم المدقق للمخاطر بالرغم من الارتباط الوثيق بهما، وهذه العملية تشكل أساساً لتصميم أنشطة مراقبة للتقليل من تلك المخاطر، يصف COSO عملية تقويم المخاطر بثلاث خطوات :

الخطوة الأولى: تقدير أهمية المخاطر.

الخطوة الثانية: تقويم احتمالات أو تردد المخاطر التي تحدث.

الخطوة الثالثة: اخذ بالاعتبار الكيفية التي ينبغي أن تدار المخاطر وتقويم الإجراءات.



أكدت لجنة (Coso) ان هنالك نوعيين من المخاطر هما المخاطر الموجودة قبل قيام الإدارة باتخاذ اية خطوات لضبط احتمال او تأثير المخاطر وتسمى بالمخاطر الملازمة، اما المخاطر التي تستمر بعد استعمال الادارة للرقابة الداخلية فهي المخاطر المتبقية. لذا على الوحدات الاقتصادية ان تقدر المخاطر الملازمة وتضع ردا عليها و تقويم المخاطر المتبقية.

3 - أنشطة الرقابة:

- تتمثل بكافة السياسات والإجراءات التي تعمل على التحقق من القيام بالاجراءات الضرورية للتعرف على المخاطر عند تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وفي اي وحدة يوجد عدد من الأنشطة الرقابية، فهي عناصر أساس لتصميم ووضع الضوابط الداخلية الفعالة في الوحدات الاقتصادية تهدف لتحسين الأداء، على نحو استباقي لمنع فشل الرقابة.
- 4 . المعلومات والاتصال:

تعتمد المعلومات والاتصالات على طبيعة المعلومات اللازمة للرقابة الفاعلة ونوعيتها التي تستخدمها الأنظمة لتطوير مثل هذه المعلومات والتقارير اللازمة للتواصل بشكل كفوء. هناك حاجة إلى المعلومات على جميع المستويات الإدارية لمساعدة الإدارة في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية اذ يتم استعمال المعلومات من قبل أطراف داخلية و خارجية، يجب إن ترسل هذه المعلومات من المستوى الأعلى إلى المستوى الأدنى الذي يحتاج إليها ضمن الحدود الزمنية الذي يساعدهم على تحمل مسؤولياتهم. وذكرت لجنة COSO في تقريرها إنه من أجل تمكين العاملين على أداء المسؤوليات الرقابية فإنهم بحاجة إلى الحصول على معلومات موثوقة وذات صلة وفي الوقت المناسب من داخل الوحدة الاقتصادية و خارجها . وكذلك إمكانية الوصول إليها بكل سهولة. وقد ساهم التطور المتسارع في تكنولوجيا المعلومات وشبكة المعلومات الدولية بصورة خاصة بفسح المجال أمام الإمكانيات الجديدة لتوصيل المعلومات بسرعة وكفاءة محليا أو دوليا وبالشكل الذي يرفع من مستوى أهمية المعلومات واعطائها ميزة الوصول السريع.

5. المراقبة :

تشير إلى تقويم نوعية الرقابة الداخلية وتوفير أنشطة المراقبة معلومات عن مكان الضعف المحتملة والفعالية في أنظمة الرقابة الداخلية. المراقبة يمكن إن تحدث عن طريق التقويم الذاتي والتدقيق الخارجي او عن طريق اختبار مباشر لعنصر الرقابة. ويمكن إن ينفذ بطريقتين: من خلال الأنشطة الجارية أو التقييمات منفصلة وهو الصفة الرئيسة لنظام فعال للرقابة الداخلية، فالرقابة المنتظمة والمستمرة لبيئة الرقابة وتقويم المخاطر ومراقبة الأنشطة والمعلومات والاتصالات توفر ردود الفعل المستمرة لفاعلية هذه العناصر للرقابة. تحدث المراقبة على جميع مستويات الوحدة الاقتصادية من مجلس الإدارة لأعمال الموظفين الفردية وينبغي إن تكون عملية المراقبة في المكان المناسب لتقويم فاعلية مكونات الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية واتخاذ الإجراءات التصحيحية عندما تكون نقاط ضعف في مكوّن ما.

المبحث الثالث

اولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية

الجودة كمصطلح تشير الى الشيء الجيد الذي ينقض الرديء وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية (Qualities) التي تعني طبيعة الشيء او الشخص ومدى فائدته واهميته، كما يشير مصطلح الجودة الى وجود خصائص معينة في السلعة او الخدمة تلبي متطلبات من يستخدمها، وعليه ان الوصول الى الجودة العالية يستلزم التعرف على متطلبات الزبائن ورغباتهم بشكل مستمر وهذا يؤيد مبدئ ان الجودة ليست ثابتة بل هي تتغير طبقاً لمتطلبات الزبائن (الطائي واخرون، 2009: 55-56).

يرى (Deming) ان الجودة ينبغي ان تلبي متطلبات المستهلك الحالية والمستقبلية (دريب 2014، 9)

بينما يرى (Atkinson, et al) بان الجودة قد تعني اشياء مختلفة لأشخاص مختلفين غالباً ما تكون مرتبطة بعنصرين اساسيين (Atkinson, et al. 2012, 268):

1. إرضاء توقعات الزبائن فيما يتعلق بسمات وأداء المنتج، مثل الوظائف والميزات.

2. التأكد من أن الجوانب الفنية لتصميم المنتج وأدائه ، مثل ما إذا كان يؤدي إلى المستوى المتوقع ، يتوافق مع معايير الشركة المصنعة.

يمكن القول بان السمات اعلاه ترتبط بشكل اساسي الى جودة المنتج بشكله المادي المتضمن جملة من الوظائف التي تلبي حاجة الزبون، حيث هنالك اختلافات بين تصنيع المنتجات وتصنيع المعلومات التي يمكن تصنيفها تحت خمسة عناوين

رئيسية: عدم الملموسة والمداخلات والمستخدمين والاستهلاك والمرونة (Al-Hakim 2007, x) اما المعايير التي ينبغي توفرها في المعلومات المحاسبية لكي ينطبق عليها معلومات ذات جودة يمكن الاعتماد عليها في ترشيد القرارات الادارية هي (الحياي وحسن، 2006: 136-137):

1. الدقة: حيث كلما ترتفع جودة المعلومات بالمحاسبية ارتفعت قيمتها في وصف الحقائق التاريخية والتنبؤات المستقبلية (مبارك، 2000: 33).

2. المنفعة: والتي تتمثل في شكلين هما صحة المعلومات وسهولة استخدامها وتتجلى المنفعة بعدة اشكال هي (المنفعة الشكلية والمنفعة الزمانية والمنفعة المكانية والمنفعة التصحيحية).

3. الفاعلية: يشار للمعلومة المحاسبية بهذه السمة متى ما حققت الشركة او متخذ القرار بواسطتها الاهداف المرجوة في ظل استعمال موارد محددة.

4. التنبؤ: يعتمد متخذو القرار في التنبؤ بالمستقبل لذا ترتفع جودة المعلومات كلما استطاعت من تخفيض حالة عدم التأكد.

5. الكفاءة: يقصد بكفاءة المعلومة اي تعظيم جودة المعلومة باقل تكلفة وعلى ان تكون اعلى من قيمتها.

ثانيا: خصائص المعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات ذات جودة ومفيدة يجب ان تتمتع بجملة من الخصائص والهدف من تحديد هذه خصائص الجودة هو لاستخدامها كمدخل لتحديد مستوى جودة المعلومات المحاسبية (الشيرازي، 1990: 195). حدد مجلس المعايير للمحاسبة المالية (FASB) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تميز المعلومات المحاسبية الاكثر فائدة عن تلك المعلومات الاقل فائدة لأغراض اتخاذ القرارات (Kieso, Weygandt and Warfield 2013, 45-46). وتنقسم خصائص المعلومات المحاسبية الى قسمين اساسيين هما الخصائص الاساسية والخصائص الثانوية وهي كما يلي (مسير، 2009: 77-78).

1-الخصائص الأساسية للمعلومات :- وتشتمل على الآتي:

- أ- الملائمة:- ويقصد ان تتصل المعلومات بالاستخدام الذي جهزت من اجله ، او تقترب بالنتيجة المستهدفة، أي مدى ملائمة المعلومات وقدرتها على تسهيل اتخاذ القرارات من قبل مستخدميها ، ولجعل المعلومات ملائمة لمستخدميها يجب ان تتصف بثلاث صفات هي القدرة على التنبؤ، التغذية العكسية، متاحة في الوقت المناسب
- ب- الموثوقية:- تعني ان تكون المعلومات صحيحة وبعيدة عن التحيز وان تفصح عن الغرض الذي تجسده ولتكون المعلومات ذات مصداقية ينبغي ان تتصف بالآتي :-
- الصدق في العرض:- وتعني ضرورة ان يكون هنالك توافق ما بين الأحداث الاقتصادية والمعايير وان يتم ذلك بإخلاص وعدل.
- القابلية للتحقق:- تمثل درجة الاتفاق ما بين القائمين بعملية القياس ، والذي يقوم كل منهم بشكل مستقل بعملية القياس مستعملين طرائق القياس نفسها .
- الحياد:- وتعني استخدام أسس وأساليب قياس بهدف تأمين المعلومات المحاسبية دون الاخذ بنظر الاعتبار استفادة مختلف الاطراف من القياس والافصاح ، أي ان المعلومات المحاسبية يجب ان تكون بعيدة عن تفضيل فئة على أخرى من الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية .

2-الخصائص الثانوية للمعلومات:- وتتضمن الخصائص الآتية :

- أ- قابلية المقارنة:- ولكي تكون المعلومات قابلة للمقارنة ينبغي استخدام أساليب وقواعد محاسبية موحدة حتى يمكن تحديد أوجه التشابه والاختلاف في الظروف المحيطة بالوحدة الاقتصادية. وتعطي الطرق المختلفة نتائج مختلفة من نفس الوقائع والأحداث الاقتصادية نفسها مما قد يؤدي إلى نتائج مظلمة وسوء فهم حول تخصيص الموارد الاقتصادية. على سبيل المثال ، من الصعب مقارنة النتائج المالية لوحدين اقتصاديين، أولهما يستند إلى الأساس النقدي ، في حين يقدم الثاني معلوماته على أساس الاستحقاق. بناءً على ما سبق ، يصبح من الواضح أن أحد أهم المتطلبات المحاسبية هو أن تقوم الوحدة الاقتصادية بالكشف عن السياسات التي استخدمتها. من خلال الكشف، يمكن للمستخدم الخارجي تحديد ما إذا كانت المعلومات المحاسبية قابلة للمقارنة أم لا.
- ب - الثبات:- البعض يسميها الاتساق، أن هذه الخاصية تتداخل مع الميزة السابقة، مما يعني انتظام تطبيق أساليب المحاسبة وقواعدها من وقت لآخر لغرض تمكيننا من مقارنة نتائج الوحدة الاقتصادية مع مرور الوقت. على سبيل المثال الوحدة



الاقتصادية التي تستعمل طريقة (FIFO) كاسلوب لتقييم مخزونها فيتوقع الاستمرار في استخدام نفس الأسلوب لجميع السنوات ، لكن هذا لا يمنع الوحدة الاقتصادية من تغيير السياسة المحاسبية المقبولة إلى سياسة مقبولة أخرى بشرط تقديم التبريرات اللازمة التي ادت لهذا التغيير وبيان اثر وطبيعة في وقت حدوثها.

ثالثاً: مفهوم المعلومات المحاسبية وأهميتها

المعلومات كمفهوم شامل هي استقصاء ذو معنى ومفيد الى الشخص المقصود والمعلومات لها قيمة للوحدات الاقتصادية وإدارتها كونها مهمة لاتخاذ القرارات اللازمة. معظم المعلومات المستهدفة من قبل الوحدات الاقتصادية هي المعلومات المحاسبية التي تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي مثل قائمة الدخل وقائمة تقدير اعمار حساب المدينين والفواتير المرسلة الى زبائن الوحدات الاقتصادية. عادة المعلومات تنشأ من معالجة البيانات، التي هي في الواقع حقائق خام على شكل ارقام او رموز والتي تعد بهيئة مدخلات مجمعة تصبح معلومات بعد معالجتها في النظام (الجزراوي والجنابي، 2008: 18). كما ان المعلومات النافعة هي تلك المعلومات الأكثر نفعا في جودة القرارات المتخذة (الشيرازي، 1990: 194). وتعد المعلومات المادة التي يعتمد عليها نجاح اي قرار وهذا النجاح يتوقف على صحة ونوعية هذه المادة من حيث كيفية اعدادها و تخزينها وايصالها لمتخذ القرار (الجنابي والنعمي، 2014: 411). عرفت المعلومات كبيانات تم تجميعها واعداده بطريقة تلائم حاجة مستخدميها (نشأت، 2014: 30) وعرفت ايضاً بأنها المعرفة المفيدة المحصلة من البيانات المستلمة التي تعتمد على الجهة التي تستلم البيانات والقرارات المراد اتخاذها (مبارك، 2000: 23-24).

رابعاً: أهمية المعلومات المحاسبية

ازدادت أهمية نظم المعلومات بشكل عام والمحاسبية منها بشكل خاص في الوقت الحالي نتيجة لعوامل ومتغيرات متعددة ادت الى نتائج كبيرة ومهمة في مجال ادارة موارد الوحدات الاقتصادية المتوفرة لديها والمجتمع واتخاذ القرارات الصائبة بهدف تخصيصها وتوجيهها في مختلف مجالات استخدامها ومراقبة مدى الكفاءة والفاعلية في تحقيق الاهداف المرجوة من استخدامها (البديري، 2017: 366).

وتتمثل أهمية المعلومات في التالي:- (نشأت، 2014: 33).

1. المعلومات مصدراً حيويًا في أي نشاط انساني ، كيفما كانت طبيعة هذا النشاط وأيا كان ميدانه.
2. المعلومات موردا لا ينضب ، تزايد ولا تتناقص ، فالإنسان ينتفع منها، ويزيد عليها.
3. المعلومات مصدراً استثمارياً رئيسياً يمكن توفيره وتخزينه والاستفادة منه.
4. تحتل المعلومات مكاناً هاماً في البناء الإداري المعاصر لأنها أداة الربط الأساسية بين أجزاء التنظيم.
5. المعلومات أداة فعالة للإدارة في التخطيط والتنسيق والمتابعة.
6. المعلومات هي قاعدة لأي قرار يتخذه أي مدير في موقعه ، وتعتمد عليها دقة القرار وصحته.
7. تعتمد جودة القرارات على جودة المعلومات المرتبطة بالإشكالية المطروحة وعلى مدى صلاحية هذه المعلومات.

خامساً: عناصر نظام المعلومات المحاسبي:

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من اربع عناصر رئيسة تمثل الدائرة التي تتبلور فيها المعلومات حتى تصل للجهة

المختصة بالشكل الذي يجعل منها ذات فائدة عند استخدامها وهذه العناصر هي (سليمان وآخرون، 2014: 242) :-

1. المدخلات: يقصد بها البيانات المستخرجة من السجلات والمستندات كأدلة موضوعية للأحداث المالية، والأحداث الاقتصادية تتكون من علامة الوحدة التبادلية كأساس في عملية التسجيل المحاسبي.
2. العمليات التشغيلية: يتم العمل على البيانات باستخدام مجموعة من الاجراءات محددة بمبادئ وقواعد علمية خاصة وهذه الاجراءات تتضمن التمثيل والتبويب او التلخيص والتصنيف وتحليل النتائج والاقرار عنها وتنفيذ هذه الاجراءات على المستندات والسجلات المحاسبية.
3. المخرجات: بعد انجاز مرحلة التشغيل على البيانات يتم اصدار المعلومات الناتجة من المرحلة السابقة على شكل تقارير مختلفة بهدف استخدامها في مجالات مختلفة.
4. التغذية العكسية: تهدف هذه المرحلة الى مراقبة العناصر الثلاثة السابقة بهدف تقييمها وتحديد نقاط القصور فيها وتوجيهها بالشكل السليم الذي يؤدي الى تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية.



المبحث الرابع الجانب التطبيقي للبحث

قياس دور مكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

نستعرض في هذا المبحث نتائج التحليل الإحصائي لاستجابة الأفراد المستهدفين في عينة البحث المتمثلين بموظفي قسم وشعب الرقابة الداخلية في رئاسة الجامعة والكليات التابعة لها عن طريق عرض المؤشرات الإحصائية لإجاباتهم من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لكل متغير من متغيرات الدراسة فضلاً عن اختبار فرضيات الدراسة.

أولاً: متغيرات الدراسة: تمثلت متغيرات البحث التي تم وصفها في الاستبانة والمكونه من ستة محاور حيث المتغيرات المستقلة ممثلة بمكونات الرقابة الداخلية التي تضم خمسة محاور من الاستبانة وهي (بيئة الرقابة، أنشطة الرقابة، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصال، المراقبة) في حين كانت المتغيرات التابعة هي السمات الرئيسة للمعلومات المحاسبية كونها تمثل القاعدة الأساسية المشتركة للخصائص الرئيسية والثانوية للمعلومات المحاسبية وهي (الدقة، المنفعة، الفاعلية، التنبؤ، الكفاءة) التي مثلت المحاور السادس، ولغرض بيان نتائج الاستبان التي وزعت على (35) موظف من عينة الدراسة والمكونة من (25) فقرة وفق مقياس ليكرت الخماسي استخدم الباحث برنامج التحليل الإحصائي (Spss) إصدار (21) بهدف التحقق من فرضيات البحث بعد التأكد من التوزيع الطبيعي لمتغيرات البحث واختبار الصدق والاتساق الداخلي. ثانياً: المعالجات الإحصائية: لاختبار فرضيات الدراسة يستلزم استخدام جملة من الاختبارات الإحصائية بهدف التأكد من دقة النتائج التي سوف تفرزها نتائج المستجيبين وهي:

1-

اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

بهدف اختبار موضوعية نتائج الدراسة تم إجراء اختبار (Nonparametric Test: One Smirnov- sample Kolmogorov) للتأكد من عدم وجود مشاكل إحصائية في متغيرات البحث قد تؤثر سلباً على نتائج اختبار فرضياته، إذ يستلزم هذا الاختبار وجود توزيع طبيعي بين متغيرات البحث المستقلة والتابعة وبخلافه يكون الترابط بينهما غير حقيقي وغير قادر على بيان العلاقة بين هذه المتغيرات، وكانت نتائج الاختبار أعلاه تدل على أن التوزيع كان طبيعياً لكل الإجابات كونها أكبر من (0.05) وهو المستوى المعتمد في المعالجات الإحصائية التي تم التوصل إليها كما في الجدول رقم (1).

جدول (1)
التوزيع الطبيعي لمتغيرات البحث

ت	المتغيرات	Kolmogorov-Smirnov	Sig.	النتيجة
1	بيئة الرقابة	1.221	.1010	طبيعي
2	إدارة المخاطر	1.058	.2130	طبيعي
3	أنشطة الرقابة	.9310	.3510	طبيعي
4	المعلومات والاتصال	.8380	.4840	طبيعي
5	المراقبة	1.109	.1710	طبيعي
6	جودة المعلومات المحاسبية	.8070	.5330	طبيعي

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي

2-

ثبات أداة الدراسة

لقياس ثبات أداة الدراسة (الاستبانة) استخدم الباحث معادلة ألفا كرونباخ للتحقق من وجود الترابط والاتساق بين إجابات المبحوثين وفي ادناه الجدول رقم (2) يوضح ثبات معاملات الدراسة بشكل عام ولكل محور على حده.



الجدول (2)
نتائج ثبات محاور الاستبانة

ت	المحور	عدد الأسئلة	مستوى الثبات
1	بيئة الرقابة	4	0.765
2	إدارة المخاطر	4	0.823
3	أنشطة الرقابة	4	0.848
4	المعلومات والاتصال	4	0.872
5	المراقبة	4	0.794
6	جودة المعلومات المحاسبية	5	0.894
	الاتساق الإجمالي	25	0.855

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

يتضح من الجدول رقم (2) ان معامل الثبات العام لمحاور الدراسة مرتفع حيث بلغ (0.855) لأجمالي فقرات الاستبانة فيما تراوح ثبات المحاور ما بين (0.765) كحد ادنى و (0.894) كحد اعلى مما يدل ان الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة حسب مقياس (ناتلي) والذي اعتمد (0.70) كحد ادنى للثبات (Nunnally and Bernstein 1994, 264-265).

3- صدق الاتساق الداخلي:

وقد جرى التحقق من صدق الاتساق الداخلي للاستبيان بحساب معامل بيرسون بين كل فقرة من فقرات المحاور الستة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي له الفقرات والجدول التالي رقم (3) يوضح معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور.

جدول (3)
معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة للمحور الأول

التفاصيل	المتغيرات	جودة المعلومات المحاسبية	بيئة الرقابة	إدارة المخاطر	أنشطة الرقابة	المعلومات والاتصال	المراقبة
تحليل انحدار	جودة المعلومات المحاسبية	1.000	0.994	0.995	0.993	0.990	0.991
	بيئة الرقابة	0.994	1.000	0.995	0.996	0.990	0.992
	ادارة المخاطر	0.995	0.995	1.000	0.995	0.992	0.992
	انشطة الرقابة	0.993	0.996	0.995	1.000	0.988	0.992
	المعلومات والاتصال	0.990	0.990	0.992	0.988	1.000	0.992
	المراقبة	0.991	0.992	0.992	0.992	0.992	1.000
	جودة المعلومات المحاسبية	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000
	بيئة الرقابة	0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000
	ادارة المخاطر	0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000



0.000	0.000	—	0.000	0.000	0.000	أنشطة الرقابة	مستوى الدلالة (Sig)
0.000	—	0.000	0.000	0.000	0.000	المعلومات والاتصال	
—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	المراقبة	
المراقبة	المعلومات والاتصال	أنشطة الرقابة	إدارة المخاطر	بيئة الرقابة	جودة المعلومات المحاسبية	حجم العينة	حجم العينة (N)
35	35	35	35	35	35	جودة المعلومات المحاسبية	
35	35	35	35	35	35	بيئة الرقابة	
35	35	35	35	35	35	إدارة المخاطر	
35	35	35	35	35	35	أنشطة الرقابة	
35	35	35	35	35	35	المعلومات والاتصال	
35	35	35	35	35	35	المراقبة	

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي

من نتائج الجدول أعلاه نجد ان جميع معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات المحاور الستة والدرجة الكلية لكل محور دالة احصائياً عند مستوى معنوية (0.000) اقل من (0.05) وبشكل عام كان الحد الأدنى لمعامل ارتباط بيرسون (0.990)، فيما كان الحد الأعلى (0.996). وعليه فان جميع فقرات المحاور الأول متسقة داخليا مع المحور الذي تنتمي له مما يثبت صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول.

وبناءً على ما تقدم من نتائج الثبات والاتساق الداخلي في الجداول (2 ، 3) يتضح لنا ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) بدرجة عالية مما يجعل إمكانية تطبيقها على مجتمع الدراسة.

4- المؤشرات الأولية واختبار فرضية الدراسة: سيتم استعراض المؤشرات الإحصائية الأولية لإجابات المبحوثين عن طريق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة (T) المحسوبة لكل من مكونات الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية فضلاً عن اختبار فرضية البحث.

4-1-1 المؤشرات الأولية لمكونات الرقابة الداخلية: تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة (T) المحسوبة لإجابات المبحوثين لوصف ابعاد المحاور من (الأول-الخامس) الخاصة بمكونات الرقابة الداخلية وكما مبينه في الجدول رقم (4).

الجدول (4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وقيمة (T) المحسوبة لمكونات الرقابة الداخلية

ت	الاسئلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	Sig	ترتيب الاهمية
المحور الاول						
1	الحاجة لوجود هيكل تنظيمي ينظم عمل المستويات الادارية في الوحدة الاقتصادية من شأنه ان يزيد من انجاح إجراءات الرقابة	4.7429	.443440	63.276	.0000	1
2	وجود دليل ووصف واضح لمهام وعمل الموظفين من شأنه انجاز تلك الاعمال بشكل كفؤ	4.4286	.557610	46.986	.0000	3
3	حاجة أقسام الرقابة الداخلية الى موظفين يتمتعون بخبرات ومهارات عالية لتعزيز من جودة الرقابة الداخلية	4.5429	.610830	43.999	.0000	4

4	اهمية التزام الموظفين بقواعد السلوك المهني والقيم الاخلاقية في بيئة الوحدة الاقتصادية	4.4857	.562110	47.211	.0000	2
	المحور الثاني					
5	ادراك الوحدة الاقتصادية للمخاطر الملازمة للأهداف التي تعمل على تحقيقها	4.0000	.840170	28.166	.0000	4
6	اعداد الخطط والبرامج اللازمة لمواجهة المخاطر المحتملة ومعالجتها بشكل ملائم	4.2000	.632460	39.287	.0000	3
7	وجود ادارة كفوة تمتلك المهارة في اتخاذ القرارات المناسبة لمعالجة المخاطر الداخلية والخارجية	4.6000	.553070	49.206	.0000	1
8	التحقق المستمر من الاسباب التي ساهمت في نشوء المخاطر واتخاذ التدابير اللازمة لمعالجتها ومنع تكرارها	4.4286	.654650	40.021	.0000	2
	المحور الثالث					
9	وجود رقابة فعالة للمحافظة على المستندات والسجلات والاجهزة المستخدمة في تسجيل الاحداث المالية .	4.6286	.490240	55.856	.0000	1
10	تحديد الصلاحيات للمخولين في مسك واستخدام المستندات والسجلات والاجهزة المستخدمة في تسجيل الاحداث المالية .	4.4571	.700540	37.641	.0000	3
11	التأكد من التسجيلات من التسجيلات الحسابية للعمليات بشكل كامل وفقاً للصلاحيات	4.3143	.676120	37.750	.0000	2
12	تقييم الاداء الفعلي مقابل المخطط وتحديد الانحرافات بهدف معالجتها	4.2571	.700540	35.952	.0000	4
	المحور الرابع					
13	يوجد فصل ملائم للواجبات الموكلة للموظفين	4.0286	.785370	30.347	.0000	2
14	توجد رقابة فعالة للمحافظة على موجودات الوحدة الاقتصادية كالقيام بالجرد الدوري للمخزون.	4.3714	.598320	43.224	.0000	1
15	وجود نظام يعمل على توفير المعلومات اللازمة والملائمة لحاجة الجهات المختلفة داخليا وخارجيا	4.1429	.845150	29.000	.0000	3
16	وجود وسائل فعالة في عرض وتوصيل المعلومات للجهات المستفيدة	4.0857	.853070	28.335	.0000	4
	المحور الخامس					
17	مطابقة المعلومات المعروضة في القوائم المالية للمعايير المحاسبية المعتمدة	4.5143	.612200	43.624	.0000	1
18	هنالك رضا كبير من قبل مستخدمي مخرجات النظام المحاسبي في تحقيق اغراضهم المختلفة	3.8857	1.05081	21.877	.0000	4

19	إجراء مراجعة وتقييم لجودة واداء نظام الرقابة الداخلية	4.3714	.877350	29.477	.0000	3
20	الحاجة الى تحديث القوانين والتعليمات من قبل الجهات المختصة لتلافي التقادم في اجراءات الرقابة الداخلية	4.5143	.658490	40.558	.0000	2
المحور السادس						
21	تساعد مكونات الرقابة الداخلية على توفير معلومات دقيقة تساهم في إعطاء صورة واضحة لأعمال الوحدة الاقتصادية	4.3429	.639060	40.204	.0000	4
22	في ظل تطبيق مكونات الرقابة الداخلية ينعكس الامر على تقديم معلومات ذات منفعة عالية لمستخدميها	4.4857	.658490	40.301	.0000	3
23	تعمل مكونات الرقابة الداخلية على مساعدة متخذي القرار في تحقيق الأهداف المرسومة بفاعلية	4.3143	.582660	43.805	.0000	2
24	تساهم مكونات الرقابة الداخلية في رفع قدرة المعلومات المحاسبية على التنبؤ وتقليل حالات عدم التأكد	4.2000	.632460	39.287	.0000	5
25	تساهم الرقابة الداخلية الفعالة في تقديم معلومات ذات قيمة عالية وبأقل كلفة	4.4000	.553070	47.066	.0000	1

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

يتبين من خلال استقراء إجابات عينة الدراسة في الجدول رقم (4) لفقرات المحور الأول من (1-4) المتعلقة ببينة الرقابة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (4.4286-4.7429) مما يدل على انخفاض التشبث في إجابات افراد عينة الدراسة حول بعد بينة الرقابة مما يعكس التقارب الكبير في وجهات نظرهم حولها، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور عن مستوى بينة الرقابة في عينة البحث ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا يلاحظ من خلال استقراء نتائج (T) المحسوبة ، يلاحظ ان قيمة (T) المحسوبة للمحور الأول تراوحت بين (43.999-63.276) بقيمة دلالة لجميع فقرات المحور الأول (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات محور بينة الرقابة.

اما المحور الثاني من (5-8) والمتعلق بإدارة المخاطر تراوحت المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (4.0000-4.6000) مما يدل على انخفاض التباين أيضا في إجابات افراد عينة الدراسة حول بعد إدارة المخاطر مما يعكس التقارب الكبير في وجهات نظرهم حولها، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور عن مدى مستوى إدارة المخاطر في عينة البحث ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا، يلاحظ من خلال استقراء نتائج (T) المحسوبة ، فيلاحظ ان قيمة (T) المحسوبة للمحور الثاني تراوحت بين (28.166-49.206) بقيمة دلالة لجميع فقرات المحور (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات محور إدارة المخاطر الرقابة. كما إشارة فقرات المحور الثالث (9-12) المتعلقة بأنشطة الرقابة التي تراوحت متوسطاتها الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (4.2571-4.6286) مما يدل على انخفاض التباين في إجابات افراد عينة الدراسة حول بعد هذا المحور مما يدل على عدم وجود اختلاف كبير في آرائهم، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور عن مستوى أنشطة الرقابة في عينة الدراسة. ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا يتبين لنا من خلال استقراء نتائج (T) المحسوبة ، فيتضح ان قيمة (T) المحسوبة للمحور الثالث تراوحت بين (35.952-55.856) بقيمة دلالة لجميع فقرات المحور الثالث (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات محور أنشطة الرقابة.

اما المحور الرابع من (13-16) الخاص ببعد المعلومات والاتصال حيث تراوحت المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (4.0286-4.3714) مما يدل على تدني مستوى التشبث في إجابات افراد عينة الدراسة وتقارب ملحوظ في وجهات نظرهم حولها، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور عن مستواه في عينة البحث ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا يلاحظ من خلال استقراء نتائج (T) المحسوبة ، يلاحظ ان قيمة (T)



المحسوبة للمحور الرابع تراوحت بين (28.335-43.224) بقيمة دلالة ولجميع فقرات المحور (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات محور المعلومات والاتصال. وظهرت نتائج المحور الخامس من (17-20) المتعلقة بمحور المراقبة التي تراوحت المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (3.8857-4.5143) مما يدل على عدم وجود اختلاف التباين في إجابات افراد عينة الدراسة حول بعد إدارة المخاطر مما يعكس التقارب الكبير في وجهات نظرهم حولها، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور ان مستوى إدارة المخاطر في عينة البحث ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا يلاحظ من خلال استقرار نتائج (T) المحسوبة ، يلاحظ ان قيمة (T) المحسوبة للمحور الخامس تراوحت بين (21.877-43.624) بقيمة دلالة لجميع فقرات المحور الخامس (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات محور المراقبة.

في حين إشارة فقرات المحور السادس (9-12) المتعلق بجودة المعلومات المحاسبية تراوحت المتوسطات الحسابية وفق مقياس ليكرت الخماسي بين (4.2000-4.4857) مما يدل على انخفاض التباين في إجابات افراد عينة الدراسة حول بعد إدارة المخاطر مما يعكس عدم وجود اختلاف كبير في آرائهم، وبشكل عام يمكن ان تدل الإجابات لهذا المحور ان مستوى أنشطة الرقابة في عينة الدراسة ولمعرفة فيما اذا كان هذا الفارق ذو دلالة إحصائية ام لا يتبين لنا من خلال استقرار نتائج (T) المحسوبة ، يتضح ان قيمة (T) المحسوبة للمحور الثالث تراوحت بين (39.287-47.066) بقيمة دلالة لجميع فقرات المحور السادس (0.000) وهي اقل من (0.05) مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لفقرات جودة المعلومات المحاسبية.

4-1-2 اختبار ملائمة البيانات: بسبب تعدد المتغيرات المستقلة في البحث والبالغة (5) متغيرات كان لا بد من اجراء اختبار ملائمة للبيانات لضمان عدم وجود ارتباط عال بين المتغيرات المستقلة وذلك باستخدام معامل تضخم التباين (Variance Inflation Factor) لكل متغير من المتغيرات المستقلة والتي تتراوح نتائجها المقبولة بين اكبر من (3) واقل من (10) والتباين المسموح به الذي تقبل نتائجها متى ما كانت معاملته اكبر من (0.05) والاتي النتائج المتعلقة بالاختبارين كما مبينه في الجدول رقم (5).

الجدول (5)
نتائج اختبار تضخم التباين والتباين المسموح به

ت	المتغيرات المستقلة	VIF	Tolerance
1	بيئة الرقابة	.7120	1.405
2	إدارة المخاطر	.5110	1.956
3	أنشطة الرقابة	.6360	1.573
4	المعلومات والاتصال	.5090	1.965
5	المراقبة	.6310	1.585

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

عند استقرار نتائج الجدول أعلاه يتبين ملائمة البيانات لافتراضات تحليل الانحدار حيث تراوحت نتائج معامل تضخم التباين (VIF) بين (0.5090-0.712) لأبعاد مكونات الرقابة الداخلية الممثلة للمتغيرات المستقلة كونها ضمن الحدود المقبولة لهذا الاختبار (VIF)، وكذلك الحال بالنسبة للتضخم المسموح بها تراوحت نتائجها بين (1.965-405.1) وهي أيضا ضمن النتيجة المقبولة لهذا الاختبار كونها اكبر من (0.05) وفي ضوء ما تقدم يصبح بالإمكان تطبيق تحليل الانحدار وتحليل التباين للتأكد من فرضيات الدراسة.



4-1-3 اختبار فرضيات البحث:

تم اختبار فرضيات البحث باستخدام تحليل الانحدار وتحليل التباين الأحادي (ANOVA) للتأكد من دور مكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وكما يلي:

4-1-3-1 اختبار الفرضية الأولى: تشير الفرضية الصفرية بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) بين بيئة الرقابة وجودة المعلومات المحاسبية، إذ يوضح الجدول رقم (6) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية أعلاه.

الجدول (6)

دور بيئة الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المحور الأول	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	درجة التأثير B	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
بيئة الرقابة	0.994	0.987	0.987	0.958	26.387	.0000

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي

يتبين من دراسة نتائج الجدول رقم (6) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لنتائج المحور الأول في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغت معامل الارتباط لمحور بيئة الرقابة بنسبة (0.994) وهي نسبة أكبر من (0.05) فضلاً عن كونها نسبة عالية جداً، كما أظهرت نتائج التحليل نسبة معامل التحديد البالغة (0.987) مستوى الاهتمام لبيئة الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من الأخطاء المعيارية فيها، وكذلك الحال نسبة التحديد المعدل كانت مرتفعة بشكل ملحوظ حيث بلغت (0.987) مما يدل أن التحسن في جودة المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في بيئة الرقابة، وظهرت درجة التأثير (B) بنسبة (0.958) مما يدل أن الزيادة في مستوى الاهتمام ببيئة الرقابة يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وباستقراء قيمة (F) البالغة (26.387) وهي دالة عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين أعلاه ويؤكد عدم صحة القبول بالفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير بيئة الرقابة على جودة المعلومات المحاسبية.

4-1-3-2 اختبار الفرضية الثانية: تشير الفرضية الصفرية بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) بين إدارة المخاطر وجودة المعلومات المحاسبية، إذ يوضح الجدول رقم (7) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية أعلاه.

الجدول (7)
دور إدارة المخاطر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المحور الثاني	الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	درجة التأثير B	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
إدارة المخاطر	0.995	0.989	0.989	1.009	30.701	.0000

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

يلاحظ من استقراء الجدول (7) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لنتائج المحور الثاني في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغت معامل الارتباط لمحور إدارة المخاطر بنسبة (0.995) وهي نسبة اكبر من (0.05) فضلا عن كونها نسبة عالية جداً، كما أظهرت نتائج التحليل نسبة معامل التحديد البالغة (0.989) مستوى الاهتمام إدارة المخاطر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من الأخطاء المعيارية فيها، وكذلك الحال نسبة التحديد المعدل كانت مرتفعة بشكل ملحوظ حيث بلغت (0.989) مما يدل ان التحسن في جودة المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في إدارة المخاطر ، وظهرت درجة التأثير (B) بنسبة (1.009) مما يدل ان الزيادة في مستوى الاهتمام إدارة المخاطر يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وباستقراء قيمة (F) البالغة (30.701) وهي دالة عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين أعلاه ويؤكد عدم صحة القبول بالفرضية الصفريّة الثانية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لإدارة المخاطر في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

3-3-1-4 اختبار الفرضية الثالثة: تشير الفرضية الصفريّة بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) بين أنشطة الرقابة وجودة المعلومات المحاسبية، اذ يوضح الجدول رقم (8) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية أعلاه .

الجدول (8)

دور أنشطة الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المحور الثالث	الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	درجة التأثير B	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
أنشطة الرقابة	0.993	0.986	0.985	0.984	23.329	.0000

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي

يتضح من استقراء الجدول رقم (8) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لنتائج المحور الثالث في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغت معامل الارتباط لمحور أنشطة الرقابة بنسبة (0.993) وهي نسبة اكبر من (0.05) فضلا عن كونها نسبة عالية جداً، كما أظهرت نتائج التحليل نسبة معامل التحديد البالغة (0.986) مستوى الاهتمام أنشطه الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من الأخطاء المعيارية فيها، وكذلك الحال نسبة التحديد المعدل كانت مرتفعة بشكل ملحوظ حيث بلغت (0.985) مما يدل ان التحسن في جودة المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في أنشطة الرقابة، وظهرت درجة التأثير (B) بنسبة (0.984) مما يدل ان الزيادة في مستوى الاهتمام أنشطه الرقابة يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وباستقراء قيمة (F) البالغة (23.239) وهي دالة عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين أعلاه ويؤكد عدم صحة القبول بالفرضية الصفرية الثالثة وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لأنشطة الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

4-3-1-4 اختبار الفرضية الرابعة: تشير الفرضية الصفرية بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha < 0.05$) بين بعد المعلومات والاتصال وجودة المعلومات المحاسبية، اذ يوضح الجدول رقم (9) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية أعلاه .

الجدول (9)

دور المعلومات والاتصال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المحور الرابع	الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	درجة التأثير B	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
المعلومات والاتصال	0.990	0.980	0.979	1.035	16.342	.0000

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الاحصائي



تشير معلومات الجدول رقم (9) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لنتائج المحور الرابع في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغت معامل الارتباط لمحور المعلومات والاتصال بنسبة (0.990) وهي نسبة أكبر من (0.05) فضلا عن كونها نسبة عالية جداً، كما أظهرت نتائج التحليل نسبة معامل التحديد البالغة (0.980) مستوى الاهتمام لبعد المعلومات والاتصال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من الأخطاء المعيارية فيها، وكذلك الحال نسبة التحديد المعدل كانت مرتفعة بشكل ملحوظ حيث بلغت (0.979) مما يدل ان التحسن في جودة المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في بعد المعلومات والاتصال ، وظهرت درجة التأثير (B) بنسبة (1.035) مما يدل ان الزيادة في مستوى الاهتمام بالمعلومات والاتصال يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وباستقراء قيمة (F) البالغة (342.16) وهي دالة عند مستوى معنوية ($a < 0.05$) مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين أعلاه ويؤكد عدم صحة القبول بالفرضية الصفرية الرابعة وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية للمعلومات والاتصال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

4-1-3-5 اختبار الفرضية الخامسة: تشير الفرضية الصفرية بعدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($a < 0.05$) بين المراقبة وجودة المعلومات المحاسبية، اذ يوضح الجدول رقم (10) نتائج التحليل الإحصائي للفرضية أعلاه .

الجدول (10)
دور المراقبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

المحور الخامس	الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المعدل	درجة التأثير B	قيمة (F) المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
المراقبة	0.991	0.982	0.981	1	18.515	.0000

المصدر: أعداد الباحث بالاعتماد على نتائج البرنامج الإحصائي

يلاحظ من استقراء الجدول (10) وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لنتائج المحور الأول في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث بلغت معامل الارتباط لمحور المراقبة بنسبة (0.991) وهي نسبة أكبر من (0.05) فضلا عن كونها نسبة عالية جداً، كما أظهرت نتائج التحليل نسبة معامل التحديد البالغة (0.982) مستوى الاهتمام بالمراقبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بعد التخلص من الأخطاء المعيارية فيها، وكذلك الحال نسبة التحديد المعدل كانت مرتفعة بشكل ملحوظ حيث بلغت (0.981) مما يدل ان التحسن في جودة المعلومات المحاسبية ناتج عن التغير في المراقبة، وظهرت درجة التأثير (B) بنسبة (1) مما يدل ان الزيادة في مستوى الاهتمام ببينة الرقابة يؤدي الى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وباستقراء قيمة (F) البالغة (18.515) وهي دالة عند مستوى معنوية ($a < 0.05$) مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين المتغيرين أعلاه ويؤكد عدم صحة القبول بالفرضية الصفرية الخامسة وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية للمراقبة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.



المبحث الخامس الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- 1- يساهم نظام الرقابة الداخلية المستند الى المفاهيم العلمية الحديثة بشكل فاعل في تحقيق اهداف الوحدات الاقتصادية من خلال المحافظة على موجوداتها فضلاً عن توفير اطمئنان كبير في مدى الالتزام بالخطط والبرامج المرسومة ومستوى تحقيقها.
- 2- يساعد تطبيق مكونات نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة الرقابة الداخلية مما ينعكس اثره على مجمل نشاطات الوحدة الاقتصادية وما تقدمه من معلومات في تقاريرها المالية وغير المالية الى المستخدمين.
- 3- حاجة اقسام الرقابة الداخلية الى تطوير ادواتها واساليبها المتبعة في العمل الرقابي لتعقد المسؤوليات والواجبات الخاصة بنشاطها عن طريق مواكبة وتطبيق التشريعات والقوانين الصادرة من الجمعيات والمؤسسات المختصة بتطوير العمل المحاسبي والرقابي.
- 4- عدم الاهتمام او فهم الدور الذي تقوم به أجهزة الرقابة الداخلية من خلال ما تقدمه من تقارير في مختلف المجالات من قبل الإدارة العليا من شأنه ان يؤدي الى انخفاض مستوى جودة المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير.
- 5- أظهرت نتائج التحليل الاحصائي لعينة الدراسة بارتفاع نسب المتوسطات والانحراف المعياري وقيمة (T) المحسوبة مما يدل على ان مستوى مكونات الرقابة الداخلية مرتفعة جداً في عينة الدراسة.
- 6- تحقيق هدف تحسين جودة المعلومات المحاسبية عند تطبيق ابعاد مكونات الرقابة الداخلية وهذا ما اثبتته نتائج اختبارات فرضيات البحث حيث اتضح وجود ارتباط ذو دلالة إحصائية لمكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والذي كان مرتفعاً على مستوى الابعاد الخمسة بشكل العام.

ثانياً: التوصيات

- 1- ضرورة ان تكون مخرجات الوحدات الاقتصادية من معلومات بالمستوى الذي يلبي حاجة مستخدميها من حيث ان تتصف بالجودة والفائدة مما يساعدهم على اتخاذ قرارات الحالية والمستقبلية.
- 2- ضرورة التأكد من دقة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وغير المالية التي تصدرها الوحدة الاقتصادية من حيث كونها تعطي صورة حقيقية عن واقع تلك الوحدة للاستفادة منها في عملية اتخاذ القرارات المختلفة.
- 3- حث الوحدات الاقتصادية على تطبيق الإجراءات الرقابية الموصى بها من قبل الجهات المختصة بالعمل الرقابي سواء كانت محلية او عالمية التي هدفها الارتقاء وتطوير أجهزة الرقابة الداخلية وتعمل على توفير المعلومات الصحيحة في الوقت الملائم.
- 4- ضرورة دعم أجهزة الرقابة الداخلية وتطوير قدراتها (البشرية والمادية) بالشكل الذي يساهم في رفع مستوى الأداء في الوحدة الاقتصادية.
- 5- إقامة الدورات للموظفين العاملين في اقسام الحسابات والرقابة حول خصائص مكونات الرقابة الداخلية وبيان دور الالتزام بإجراءاتها في تحسين أداء الوحدة الاقتصادية لاسيما على مستوى مخرجات التقارير المختلفة.
- 6- تبني النتائج التي توصل اليها الباحث بخصوص الدور الفاعل لمكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تطبيقها في الوحدات الاقتصادية بشكل عام وعينة البحث على وجه الخصوص.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

- اسراء احمد محمد، دور أجهزة الرقابة الداخلية في إدارة المخاطر، و جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية، بغداد: غير منشورة، 2012.
- ايمان مؤيد الخيرو، تحسين فاعلية الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، رسالة ماجستير/كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد، بغداد: غير منشورة، 2012.



- حسين جميل غافل البديري. "اثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها/دراسة تطبيقية في مجموعة من الشركات العراقية". *مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية* / م 14 - ع 1 / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة الكوفة، 2017: 355-385.
- رباب وهاب مسير. "دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء الاستراتيجي في ظل مفاهيم نظرية الوكالة/ دراسة ميدانية في عينة من الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية". *رسالة ماجستير غير منشورة / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد*، 2009.
- صدام محمد محمود الحياي، و سطم صالح حسين. *اثر التجارة الالكترونية على جودة المعلومات المحاسبية*. صلاح الدين، العراق: مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية المجلد 2-العدد 3، 2006.
- صلاح الدين عبدالمعزم مبارك. *اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والادارية*. الاسكندرية، مصر: دار الجامعة الجديدة للنشر، 2000.
- طه الجزراوي، و عامر الجنابي الجنابي. *اساسيات نظم المعلومات المحاسبية*. عمان، الاردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2008.
- عباس مهدي الشيرازي. *نظرية محاسبية*. الكويت: ذات السلاسل للنشر والتوزيع، 1990.
- عبد خلف عبد الجنابي ، و مقداد احمد نوري النعيمي. "دور الجانب الاخلاقي للمحاسب الاداري في جودة المعلومات المحاسبية". *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية/كلية الادارة والاقتصاد/جامعة بغداد*، 2014: 401-428.
- عبدالواحد غازي محمد النعيمي. "تفعيل نظام الرقابة الداخلية في ظل حوكمة الشركات/دراسة في عينة من الشركات المساهمة في محافظة نينوى". *رسالة ماجستير*، نينوى، 2011.
- غازي عبدالعزيز سليمان، نهلة غالب عبدالرحمن، و عثمان عبدالقادر حمة اني. "دور المعلومات المحاسبية في قياس جودة الخدمات المصرفية/دراسة ميدانية في عدد من المصارف التجارية بمحافظة البصرة". *مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية/جامعة تكريت* / م 10/ ع 23، 2014: 238-263.
- مجيد نشأت نشأت. *بور نظم المعلومات الاستراتيجية في تعزيز الميزة التنافسية للمصارف التجارية*. بغداد العراق: المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/الدراسات المالية، 2014.
- محمد جبر دريب. "معوقات ومتطلبات الجودة والتطبيقات الاجرائية لضمانها في التعليم الجامعي". *مجلة كلية التربية للبنات للعلوم الانسانية / جامعة الكوفة*، 2014: 82-105.
- مصطفى محمد حليو الشمري. *تأثير تحليل بيئة الرقابة في تحسين اداء الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO / دراسة تطبيقية في جامعة واسط*. رسالة ماجستير في المحاسبة /كلية الادارة والاقتصاد/جامعة واسط، واسط/الكويت: غير منشورة، 2018.
- يوسف حليم الطائي، محمد عاصي العجيلي، ليث علي الحكيم، و مؤيد الفضل. "نظم ادارة الجودة في المنظمات الانتاجية والخدمية". عمان، الاردن: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2009.

1.

Second: Foreign References

- Atkinson, Anthony A., Robert S. Kaplan, Ella Mae Matsumura, and S. Mark Young. *MANAGEMENT ACCOUNTING Information for Decision-Making and Strategy Execution*. New Jersey,: Library of Congress Cataloging-in-Publication Data, 2012.
- Hall, James A. *Accounting Information Systems*. United States of America: South-Western Cengage Learning, 2008.
- Hilton, Ronald W., and David E. Platt. *MANAGERIAL ACCOUNTING: CREATING VALUE IN A DYNAMIC BUSINESS ENVIRONMENT*. United States.: McGraw-Hill, 2014.
- Kieso, Donald E, Jerry J Weygandt, and Terry D. Warfield. *INTERMEDIATE ACCOUNTING*. the United States of America: John Wiley & Sons, Inc., 2013.
- Stephenson , Sandria S. "Reflective Ethical Decision: A Model for Ethics in Accounting Education .". *THE ACCOUNTING EDUCATORS' JOURNAL /Volume Special Edition* , 2016: 11-37.
- Al-Hakim, Latif . *Information Quality Management: Theory and Applications*. United States of America: Idea Group Publishing, 2007.



- Chorafas, Dimitris N. . *Implementing and auditing the internal control system* . United Kingdom : Printed in Great Britain by Antony Rowe Ltd, Chippenham, Wiltshire , 2001.
- Graham, Lynford. *Internal control audit and compliance : documentation and testing under the new COSO framework* . the United States of America: JohnWiley & Sons, Inc, 2015.
- Kieso, Don , Jerry Weygandt, and Terry Warfield. *INTERMEDIATE ACCOUNTING*. United States of America: John Wiley & Sons, Inc, 2013.
- Needles, Belverd , Marian Powers, and Susan Crosson. *Principles of Accounting*. United States of America: South-Western, Cengage Learning, 2011.
- Romney, Marshall B, and Paul John Steinbart. *Accounting information systems*. the United States of America: Pearson Education, Inc, 2018.