

فاعلية الرقابة الداخلية وانعكاسها على تقييم الاداء المالي للوحدات الخدمية

(دراسة تطبيقية في دائرة صحة بابل)

بحث مستل من رسالة ماجستير مقدم الى كلية الادارة والاقتصاد جامعة القادسية

الباحث

عباس عبد الأمير ياسين الحسيني

قسم المحاسبة كلية الادارة والاقتصاد جامعة القادسية

المشرف الاستاذ المساعد

حيدر عمران سهر الخيكاني

قسم المحاسبة كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية

Admin.acco21.15@qu.edu.iq

Haider.seher@qu.edu.iq

المستخلص

يهدف البحث الى توضيح ماهية نظام الرقابة الداخلية تسليط الضوء على اهمية تقييم الاداء المالي لاسيما في الوحدات الحكومية الخدمية والتي تعتمد على تخصيصات الموازنة. اختبار العلاقة بين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وتقييم الاداء المالي في الوحدات الخدمية ومدى تأثير الفاعلية على مستويات التنفيذ.

وقد اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي والاستقرائي في الجانب النظري وفي الجانب العملي حيث تم الاعتماد على ما متوفر من مصادر عربية واجنبية من الكتب والاطاريح والرسائل الجامعية والبحوث العلمية فضلاً عن النشرات والمعايير التي تصدرها المنظمات المهنية المختصة وكذلك من ما متوفر في مواقع الانترنت، كما تم الاعتماد على البيانات والمعلومات الخاصة بدائرة صحة بابل التي تعبر عن واقع حال الدائرة التي تم الحصول عليها من خلال الزيارات الميدانية للشعب المالية وشعبة التدقيق والرقابة واجراء المقابلات الشخصية مع المسؤولين والعاملين في هذه الدائرة. وقد توصل الباحث الى عدد من الاستنتاجات من اهمها: ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة. وقد اوصى الباحث بعدد من التوصيات اهمها: ضرورة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الخدمية لما لها من دور في تحقيق كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية وتعزيز مصداقية البيانات المالية والحرص على التزام العاملين بالقوانين والقواعد التنظيمية والالتزام بما هو مخصص بالموازنة، و تفعيل دور الرقابية والتدقيق الداخلي باعتباره احد ادوات الاساسية لنظام الرقابة الداخلية والتدقيق في الامور الادارية والمالية وتحديد نقاط الضعف والقصور في الاداء وإيجاد الحلول المناسبة وزيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

المقدمة :

يمثل نظام الرقابة الداخلية اهمية كبيرة في أي وحدة اقتصادية لما يوفره من اجراءات ووسائل رقابية فعالة في حالة مزاوله أي نشاط داخل الوحدة، ان الهدف من وجود الرقابة الداخلية هو حماية موجودات الوحدة والتأكد من دقة البيانات المحاسبية والاحصائية وضمان تمسك الموظفين بالسياسات والخطط المرسومة من قبل الادارة وتحقيق الكفاءة الانتاجية القصوى وبذلك يتضح لنا ان نشاط الرقابة الداخلية لا يقتصر على متابعة النواحي المالية والمحاسبية فقط وانما يتعدى ذلك حيث انه يشمل النشاط الكلي للوحدة الاقتصادية من المسؤوليات الاساسية للإدارة متابعة وتنفيذ هذا النظام وتقويم عمله بصورة مستمرة وسوف نتناول في هذا البحث دور الرقابة الداخلية في تقويم الاداء المالي في الوحدات الخدمية أي الوحدات الحكومية او القطاع العام.

المبحث الاول : منهجية البحث

١-١ مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في تحسين الاداء بوحدات الاعمال في القطاع الخاص او القطاع العام لاسيما في الوحدات الخدمية التابعة للقطاع العام والتي تعتمد على التخصيصات الواردة في الموازنة سواء للإيرادات او المصروفات والتي تحتاج الى موجودات فاعلية تساهم في الوصول الى اعلى مستوى في التنفيذ ، فالوحدات التي تعاني من قصور او نقاط ضعف في نظام الرقابة الداخلية وتدني في مستوى فاعليتها سوف تكون مستويات التنفيذ في الموازنة ضعيفة بسبب ضعف فاعلية نظام الرقابة الداخلية . ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالتساؤل الرئيسي التالي:

(هل ضعف فاعلية نظام الرقابة الداخلية ينعكس على مستوى اداء الوحدات الخدمية)

٢-١ اهمية البحث:

تتمثل اهمية الموضوع في بيان دور الرقابة الداخلية في تقييم الاداء المالي في الوحدات الاقتصادية من خلال مساهمتها في تحليل الاتجاهات والانحرافات الجوهرية سواء كانت مادية او مالية في وحدات القطاع العام واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية.

٣-١ اهداف البحث:- يهدف هذا البحث الى دراسة ما يلي:

١- توضيح ماهية نظام الرقابة الداخلية

٢- تسليط الضوء على اهمية تقييم الاداء المالي لاسيما في الوحدات الحكومية الخدمية والتي تعتمد على تخصيصات الموازنة.

٣- اختبار العلاقة بين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وتقييم الاداء المالي في الوحدات الخدمية ومدى تأثير الفاعلية على مستويات التنفيذ.

٤-١ فرضية البحث:

يستند البحث الى فرضية رئيسية مفادها:

(ان زيادة فاعلية نظام الرقابة يسهم في تحسين الاداء المالي للوحدات الحكومية الخدمية)

ومن هذه الفرضية هناك فرضية فرعية تقول

- يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي.

٢-١ الدراسات السابقة:

٢-١-١ دراسة عبد الرضا حسن سعود، عبدالهادي سلمان صالح ٢٠١٧

الهدف من هذه الدراسة الوقوف على مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية لدى الحكومات المحلية وكذلك تقييم واقع الرقابة الداخلية في الحكومات المحلية والوقوف على نقاط الضعف والثغرات الموجودة في الرقابة الداخلية التي يمكن ان تكون منفذ للفساد المالي والاداري من خلال هذه الدراسة تم الاستنتاج بان هناك فجوة كبيرة بين عمل المدقق الداخلي وما يقوم به ومتطلبات المعايير الدولية بالتالي يكون هناك عدم فاعلية لمساهمة الرقابة الداخلية في الحد من الفساد ومن التوصايا التي اوصى بها الباحث العمل على اصدار معايير تدقيق داخلي محلية تكون مكملة للمعايير الدولية في هذا المجال واستحصال الموافقات القانونية لاعتمادها وبشكل ملزم من الوحدات الحكومية ولاسيما المحلية التي تتولى تنفيذ قسم كبير من الموازنة.

٢-٢-١ دراسة عبدالوهاب احمد عبدالله مسعود عياش ٢٠١٤

هدف هذه الدراسة التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية وكذلك معرفة واقع نظام الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات وايضا التعرف على مدى وجود علاقة بين عناصر نظام الرقابة الداخلية وكفاءة الاداء المالي ومن الاستنتاجات التي توصلت اليها هذه الدراسة ان معظم شركات الاتصالات في اليمن تتمتع بهيكل رقابة داخلية جيد وكفوء وايضا اكدت نتائج الدراسة وجود علاقة قوية بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الاداء المالي وان نظام الرقابة الداخلية الكفوء والجيد يساعد على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات.

٢٠١٤ Patrick Ejom²* Ndifon Ejoh¹ -٢-٣ دراسة

الهدف من هذه الدراسة هو تحديد العلاقة بين أنشطة الرقابة الداخلية والاداء المالي في مؤسسات التعليم العالي في نيجيري، من الاستنتاجات الي توصلت اليها الدراسة هي ان البيانات المالية للوحدة يتم تدقيقها سنويًا من قبل المدققين الخارجيين، وأيضا خلصت الدراسة إلى أن الإدارة العليا هي التي تبادر بجميع الأنشطة وتبين ايضا ان هناك فصل واضح للدور في إدارة المالية والحسابات بالوحدات

الاقتصادية وهذا الدور الأعلى ضابط يشرف بانتظام على العمل الذي يقوم به المرؤوسون. حول مراقبة الميزانية ، وتبين ايضا التزام الوحدة بدقة بأحكام الميزانية السنوية للإدارات، وأن الرقابة هي تحديد النفقات الزائدة واستبعادها عن الأموال المخصصة.

المبحث الثاني:

٢- الرقابة الداخلية:

٢-١- نشأة الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية لم تكن وليدة اليوم واما مرت وبأوقات وعصور متعاقبة حتى وصلت الى وقتنا الحاضر ومانجده اليوم من ملامح واشكال تنظيمية هي خلاصة ما توصل اليه من سبقنا من جهود وافكار في هذا المجال حيث لاقت الرقابة الداخلية قبولا كبيرا في الدول المتقدمة في بادئ الامر اقتضت على الرقابة المحاسبية للتحقق من صحة تسجيل العمليات المالية لاكتشاف الاخطاء ان وجدت ولكن مع تطور المشاريع اصبح من الضروري تطوير الرقابة الداخلية واتساع نطاقها حيث تستخدم كأداة لتقييم وفحص مدى فاعلية الانظمة الرقابية ومد الادارة العليا بالمعلومات اللازمة عن جميع نواحي النشاط وبهذه الحالة تصيح اداة تبادل للمعلومات واتصال بين المستويات الادارية المختلفة الإدارة العليا.(الريبيعي،٢٠١٤:١٣)

٢-٢ مفهوم الرقابة الداخلية:

تعددت مفاهيم الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور وسوف نذكر بعض منها وكما يلي:

عرفت الرقابة الداخلية بانها "الاجراء الذي يسعى الى التأكد من صحة البيانات المحاسبية وتقييم فعاليتها والاستخدام الامثل للموارد والالتزام بسياسات الادارة والعمليات والاجراءات الاخرى والضوابط، وتعد وسيلة مساعدة من اجل الوصول الى اهداف وغايات المنظمة. (Badara,saidin,2012:38)

وعرفت الرقابة الداخلية ايضا "هي العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالإدارة والرقابة وكذلك الموظفين الاخرين لتوفير تأكيد معقول حول تحقيق الاهداف بما يتعلق بموثوقية تقديم التقارير المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والالتزام بالقوانين والانظمة والتعليمات من قبل العاملين.(جمعة،٢٠٠٨:٩٨)

كذلك عرفت الرقابة الداخلية بانها عملية تقوم بها وحدات التحكم الداخلي تنطوي على الرصد والتقييم المستقل وكذلك تقديم التقارير الى مستويات الادارة بصورة منتظمة للتأكد من ان جميع الانشطة التي تؤديها مستويات الادارة قد تمت وفق السياسات والتعليمات المقررة من قبل الادارة (Banking Regulation and supervision Board,2001:3) المختصة بالرقابة

كما عرفت الرقابة الداخلية من قبل مجمع المحاسبين الامريكين عام ١٩٣٦ بانها مجموعة من الطرق والمقاييس التي تتبناها المؤسسة او الوحدة الاقتصادية بقصد حماية اصولها النقدية وغير النقدية وكذلك ضبط الدقة الحسابية لما هو مثبت في الدفاتر (القاضي، واخرون، ٢٠٠٨: ٦٣)

٢-٣ اهمية الرقابة الداخلية:

هناك حاجة ملحة للرقابة الداخلية وتبرز اهميتها بوجه عام من خلال النقاط التالية:

- ١-تؤدي دور كبيرا في زيادة فاعلية وكفاية العمليات التشغيلية.
- ٢-يمكن من خلالها الحصول على تقارير مالية ذات درجة عالية من الموثوقية يمكن الاعتماد عليها
- ٣-تحقيق الالتزام بالسياسات والبرامج والخطط المسمومة من قبل الادارة التي تؤدي الى قيادة الوحدة للقطاع الذي تعمل فيه(الياور، ٢٠١٤: ٢٨).
- ٤-٢ اهداف الرقابة الداخلية: يسعى نظام الرقابة الداخلية الى تحقيق عدد من الاهداف يمكن نذكر منها ما يلي: (الكروي، ٢٠١٥: ١٤)

١- سلامة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية الصادرة عن المؤسسة او الوحدة الاقتصادية التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات المناسبة من قبل الجهات الداخلية والخارجية.

٢-الاستخدام الامثل للموارد المتاحة بطريقة اقتصادية وفعالة بعيد عن الهدر والاسراف بما يحقق الاهداف المطلوبة التي تسعى اليها الوحدة الاقتصادية.

٣- حماية اصول الوحدة الاقتصادية النقدية وغير النقدية أي انها تحقق الوقاية من الاخطاء المتعمدة ومعالجة العمليات ومحاولة منع الغش والتلاعب او الاختلاس.(مهدي، ٢٠١٠: ١٨٠).

٤-التأكد من مدى كفاية الافصاح بحيث ان المعلومات التي تم الحصول عليها واضحة . في بيان وضع المنظمة بشكل دقيق ومفيدة:2(State Bank Of Pakistan,2004).

٢-٥ مقومات نظام الرقابة الداخلية:

اي نظام لابد من توافر مقومات اساسية يعتمد عليها لتساعده في تحقيق اهدافه ولكي يكون فعال وتختلف هذه المقومات من وحدة الى اخرى حسب الظروف المحيطة بها لهذا فان يمكن تمثيل مقومات نظام الرقابة الداخلية بالاتي:(مصلح،٢٠٠٧:٤٥)

١- خطة تنظيمية تقوم على الفصل بين الوظائف والسلطات.
٢- نظام لتحديد السلطات وكيفية تسجيل العمليات بحيث تؤدي الى رقابة محاسبية على الممتلكات والالتزامات والمصروفات والايرادات.
٣- الاعتماد على ذوي الكفاءة مجموعة من الموظفين ذوي الكفاءة العالية الذين يكونون على درجة عالية من التدريب والتأهيل للقيام بمسؤولياتهم على اكمل وجه

٤- وجود قواعد ثابتة تتبع عند أداء الوظائف والمهام بين قسم واخر من اقسام الوحدة.

٥- نظام محاسبي سليم يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات وكذلك دورة مستنديه ودليل حسابات مبوب يوضح الحسابات التي تتعامل معها الوحدة الاقتصادية.

المبحث الثالث: تقييم الاداء المالي:

٣-١ تعريف تقييم الاداء

تعددت التعاريف لتقييم الاداء يمكن ان نذكر منها ما يلي :

فقد عرف تقويم الاداء: بانه فحص موضوعي للأداء حيث تشخص من خلاله المؤشرات السلبية والايجابية والعمليات والتنظيم ونتائج النشاط في الوحدة الاقتصادية ويقارن من خلاله الانجاز بالخطط وكذلك النتائج بالقواعد والممارسة بالسياسة لكي يتم كشف الانحرافات وبيان اسبابها ووضع المقترحات التي يمكن ان تعالجها والتأكد من ادارة الموارد الاقتصادية بكفاءة وفاعلية ومنع التبذير والاسراف وسوء الاستخدام والاستغلال ليتم تحقيق كفاءة وفاعلية اقتصادية. (محمد،٢٠١٣:٢٩٧)

وكذلك عرف تقويم الاداء بانه " عنصرا اساسيا للعملية الادارية حيث يساهم في تقديم معلومات وبيانات تساعد في قياس مدى تحقق اهداف المؤسسة ومن ثم التعرف على اتجاهات الاداء السابقة واللاحقة لفعاليتها بما يمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة لتحديد مسيرتها واهدافها وكذلك برامجها الاستراتيجية وبيان مدى تحقق هذه الاهداف والبرامج. (Steven,2008:237)

وعرف تقويم الاداء ايضا بانه " تدقيق مستقل للاقتصاد وكفاءة العمليات وفاعلية البرامج او المشاريع او الوحدات الاقتصادية العامة بهدف زيادة التنظيم واضفاء التحسينات. (Sarowar,2010:2)

٣-٢ تقييم الاداء المالي: هناك العديد من التعاريف لتقويم الاداء المالي:

عرف تقييم الاداء المالي في الوحدات الاقتصادية: هو قياس العلاقة بين عناصر المركز المالي للوحدة الاقتصادية الاصول المطلوبة حقوق المساهمين النشاط التشغيلي للوقوف على درجة التوازن بين هذه العناصر ليتم تحديد مدى قوة المركز المالي للوحدة. (محمد، ٢٠١٨: ٧)

وعرف ايضا تقييم الاداء المالي بانه قياس الاعمال المنجزة ومقارنتها بما يجب ان يتم وفق التخطيط المؤسسي لغرض اكتشاف نقاط القوة والضعف. (الزبيدي، ٢٠٠٠: ٨٢)

٣-٣ اهمية تقييم الاداء المالي:

١- كشف الانحرافات في اداء الوحدة الاقتصادية من خلال مقارنة الاداء الفعلي والاداء المراد الوصول اليه وبيان اسباب نشوء الانحرافات واقتراح المعالجات المناسبة لتلك الانحرافات بعد معرفة اسبابها. (البكري، الربيعي، ٢٠٢١: ٦٢)

٢- معرفة ومتابعة أنشطة الوحدة الاقتصادية وطبيعتها وكذلك الأنشطة الاقتصادية والمالية التي تحيط بها وايضا يساعد تقويم الاداء في اجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات المالية وكذلك تفهم البيانات المالية. (الامين، ٢٠١٨: ٤٠٩)

٣- توضيح سير العمليات الانتاجية في الوحدة الاقتصادية وايضا تذييل الصعاب التي تعترض عملها وكذلك يعمل تقويم الاداء على تحقيق التنسيق بين جميع اوجه النشاط الخاص بالوحدة وكافة الادارات والمستويات. (الزبيدي، ٢٠٠٠: ٦٩)

٤- يحدد العناصر الكفؤة ووضعها في الموقع الاكثر انتاجية الكفوء وتحديد العناصر التي تحتاج الى التدريب والمساعدة للنهوض بأدائها. (علي، ٢٠٠٩: ٣٥)

٣-٤ اهداف تقييم الاداء المالي:

ان عملية تقويم الاداء هدفها الرئيسي هو تحسين الاداء وتطويره ومن خلال هذا الهدف هناك العديد من الاهداف الفرعية المتعلقة بتوفير المعلومات والبيانات اللازمة الى وظيفة التخطيط والاشراف لتحسينهم والتوجيه ومسائلة الادارة التنفيذية عن مستوى ادائها للنشاط. (John,1983,480)

يمكن ان نذكر من هذه الاهداف ما يلي:

١-تقييم الاداء المستمر يساعد الوحدات الاقتصادية في الكشف عن أي خلل في العمل عند بدايته وهذا يؤدي الى اتخاذ خطوات علاجية سريعة لتعديل الانحرافات التي تحدث في العمل ليتم اعادتها الى مسارها الصحيح.(الصفار، ٢٠٠٦:٩)

٢-التأكد من تحقيق التوازن الاقتصادي بين القطاعات الاقتصادية والانتاجية وكذلك التناسق بين هذه القطاعات المختلفة او القيام بوضع السياسات العلمية من خلال وضع معايير او نسب او مستويات تحدد كيفية استغلال الموارد والامكانيات المتاحة بأعلى كفاءة ممكنة وكذلك استثمارها افضل استثمار.(القران، ٢٠١١:٢١)

٣-الوقوف على مستوى العمل للوحدات الاقتصادية ومدى انجازها للوظائف المكلفة بأدائها وكذلك الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة وبطريقة رشيدة بتحقيق عائد اكبر وتكاليف اقل وبأفضل نوعية.(الحداد، علي، ٢٠٠٥:١٦١)

٤-الحكم على مدى ملائمة الرقابة الداخلية والنظم المطبقة في وحدات القطاع العام ثم الحكم على مدى كفاءتها وقدرتها على تحقيق الأهداف المحددة لها والقيام بتنفيذ، المهام الموكلة لها.(عقيل، ١٩٩٩:١٩١)

٥- تزويد الادارة والجهات الرقابية بالتغذية العكسية عن مدى كفاءة الاداء المالي للوحدة الاقتصادية وفقا للمعايير والاسس الموضوعية مسبقا وايضا توجيه العاملين على تحسين ادائهم في المستقبل. (حريجة، واخرون، ٢٠١٩:٣٩١)

٢-٥ وسائل وادوات تقييم الاداء المالي:

هناك وسائل وادوات عديدة تستخدم لقياس وتقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية ومن هذه الوسائل والادوات التي يمكن ذكرها ما يلي: (عياش، ٢٠١٠:٥٤-٥٦)

١- **التحليل المالي** : يعد من اهم الوسائل واكثرها شيوعا واستخداما نظرا لأهميته في كشف نقاط الضعف والقوة في المركز المالي وتقييم الاداء في الوحدات الاقتصادية.

٢- **الموازنة التخطيطية (التقديرية)**: خطة مالية شاملة حيث تحدد الاهداف التي تفرها الادارة العليا خلال فترة معينة حيث تحدد الوسائل التي تتبع ليتم تحقيق هذه الاهداف بأفضل تكلفة اقتصادية ممكنة.

٣- **التكاليف المعيارية**: وهي التكلفة المحددة مقدما التي يجب ان تكون عليها تكلفة الوحدة الواحدة للمنتج النهائي من كل عنصر من عناصر التكلفة ، وتساعد هذه التكاليف ادارة الوحدة الاقتصادية في تحديد الاسعار لبيع المنتجات او الخدمات مقدما قبل انتاج المنتج او تقديم الخدمة فهي تعد من ادوات التخطيط وتساعد كذلك الادارة في تقييم مراكز المسؤولية في المستويات الادارية المختلفة.

٤- **الاساليب الكمية:** الكثير من منظمات الاعمال اندفعت الى استخدام هذه الأساليب لتقويم الاداء ودعم اتخاذ القرارات خاصة بعد النجاح الذي حققته هذه الأساليب بعد الحرب العالمية الثانية وقد زادت استخداما مع ظهور الحاسوب في الخمسينات وقد حققت منظمات الاعمال نجاحا كبيرا جراء استخدام هذه الاساليب ومن ابرز هذه الاساليب الكمية هي-نظرية الاحتمالات ٢- نظرية القرار ٣- شجرة القرارات ٤-النماذج الكمية ٥- تحليل شبكة الاعمال ٦-نماذج صفوف الانتظار.

٥-**الاساليب الاحصائية:** هناك العديد من الاساليب الاحصائية التي يمكن استخدامها في تقويم الاداء ومن هذه الاساليب ما يلي: -الانحدار الخطي البسيط ٢- الانحدار الخطي المتعدد ٣- التوزيعات التكرارية ٤- مقاييس النزعة المركزية (الوسط، الوسيط، المنوال) ٥- مقاييس التشتت وغيرها.

٢-٣-٦ عناصر تقييم الاداء:

هناك مجموعة من العناصر تتضمنها عملية تقويم الاداء المالي وهي كما يلي :
(الجوري، ١٩٩٩: ٤٢)

١- **الفاعلية:** وهي تعني الدرجة التي تستطيع فيها الوحدة الاقتصادية تحقيق النتائج او الاهداف المرجوة من خلال مراقبة وتقويم الاداء والاستخدام الامثل للموارد.

٢- **الكفاءة:** وهو الذي يقصد به فحص العلاقة بين المخرجات من السلع والخدمات والموارد التي استخدمت في انتاجها وتحديد مدى تحقق النتائج باستخدام اقل قدر من الموارد المستخدمة المتاحة.

٣- **الاقتصادية:** وهي تعني استخدام الموارد باقل تكلفة ممكنة مع الاخذ بنظر الاعتبار الجودة المطلوبة أي تتعلق بكلف الموارد المستخدمة في انجاز الشطة الوحدة الاقتصادية المختلفة مع مراعاة الحفاظ على الجودة.

٤- **البيئة:** وهي التي يقصد بها بيئة الوحدة الاقتصادية التي تعمل بها حيث يتوجب على الوحدة الالتزام بالقوانين البيئية وتنفيذ البرامج الحكومية الخاصة بالبيئة وتحقيق اهداف البيئة وعدم تعارضها اهدافها مع البيئة من خلال تعظيم المساهمات الايجابية وتقليل الاثار السلبية للحد الأدنى. (القيسي، ٢٠٠٥: ١٤)

المبحث الرابع: الجانب التطبيقي:

التحليل الاحصائي لاختبار فرضية البحث

يتضمن هذا المبحث دراسة علاقات اثر المتغيرات المستقلة والمتمثلة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية على المتغير التابع والمتمثل بتقييم الاداء المالي بهدف الوصول الى نتائج اختبار فرضيات البحث وتفسيرها، وبالشكل الآتي: -

الفرضية الرئيسية: (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي) ويشق منها الفرضيات الفرعية الآتية:

ولغرض اختبار هذا التأثير سنوظف معادلة الانحدار الخطي البسيط والمعروف بالدالة الرياضية الآتية:

$$y_i = \beta_0 + \beta_1 x_i + e_i$$

اذ ان y_i هو المتغير المعتمد (تقييم الاداء المالي ومتغيراته)، x_i هو المتغير المستقل (فاعلية نظام الرقابة الداخلية ومتغيراتها)، β_0 هو الحد الثبات، β_1 هو الميل الحدي و e_i هو حد الخطأ العشوائي الذي يتوزع وفق التوزيع الطبيعي بمتوسط صفر وانحراف معياري σ_i .

اذ سيتم توظيف المعادلة اعلاه بدراسة اثر علاقة فاعلية نظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي، وكذلك وتوظيف اختبار (T)، و توظيف اختبار (F)، ومعامل التحديد أو التفسير (R^2) لمعرفة نسبة التفسير للمتغير المستقل من المتغير المعتمد، وكما يأتي:

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية: تأثير فاعلية نظام الرقابة الداخلية ومتغيراتها الفرعية على متغير تقييم الاداء المالي

سيتم دراسة علاقة الاثر بين متغير نظام الرقابة الداخلية ومتغيراتها الفرعية على متغير تقييم الاداء المالي بصورة مستقلة لاختبار صحة فرضيات البحث وكما يأتي:

١- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية على متغير تقييم الاداء المالي.

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية الرئيسية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بنظام الرقابة الداخلية كما هو مبين في الجدول رقم (١): -

فاعلية الرقابة الداخلية وانعكاسها على تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة نظام الرقابة الداخلية بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار ($\beta = 0.523$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابي ومعنوي لمتغير نظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن نظام الرقابة الداخلية سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B1) الذي بلغ (5.330) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى. تم اختبار عدة فروض فرعية من الفرضية الرئيسية الأولى (سنة فروض)

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (٢٥.٤٣) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ونظام الرقابة الداخلية ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (١) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (998%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (97.3%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (٩٧.٣%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير نظام الرقابة الداخلية أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

لقياس تأثير نظام الرقابة الداخلية الجدول (١) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة الداخلي على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	المعامل المصحح	المحتسبة F	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	0.324	1.841	0.342	0.998	0.973	25.43	0.0001
نظام الرقابة الداخلي	0.523	5.330	0.0019				

٢- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للموجودات الثابتة على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة على اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للموجودات الثابتة على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة

الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بالموجودات الثابتة كما هو مبين في الجدول رقم (٢) :-

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة الموجودات الثابتة بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار $(\beta = 0.804)$ ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابية ومعنوي لمتغير الموجودات الثابتة على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن الموجودات الثابتة سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (3.431) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للموجودات الثابتة على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (١٤.٦٢) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي والموجودات الثابتة ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٢) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (٩٤٤%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (92.7%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (٩٢.٧%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير الموجودات الثابتة . أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للموجودات الثابتة سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول رقم(٢) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة لقياس تأثير الموجودات الثابتة على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التصحيح	F المحسوبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
المتغير المستقل							
الحد الثابت	2.354	10.399	0.0019	0.944	0.927	14.62	0.0037
الموجودات الثابتة	0.804	3.431	0.0415				

٣- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمخزون على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للمخزون على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بالمخزون كما هو مبين في الجدول رقم (٣) :-

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة المخزون بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار ($\beta = 0.611$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابي ومعنوي لمتغير المخزون على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن المخزون سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (5.743) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمخزون على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (12.85) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي و متغير المخزون ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٣) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.935%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.892%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (٢٧%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير المخزون أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمخزون سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٣) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير المخزون على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	المحتسبة F	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
المتغير المستقل							
الحد الثابت	1.551	6.035	0.0004	0.935	0.892	12.85	0.0007

فاعلية الرقابة الداخلية وانعكاسها على تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية

المتغير المستقل							
الحد الثابت	0.951	1.453	0.0845	0.962	0.936	13.03	0.0006
المشتريات	0.914	7.862	0.0062				

٥- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للنقود على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية الرئيسية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للنقود على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير المشتريات كما هو مبين في الجدول رقم (٥): -

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة النقود بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار ($\beta = 0.762$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابية ومعنوي لمتغير النقود على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن النقود سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (4.674) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير النقود على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (10.23) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي و متغير النقود، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٥) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.882%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.855%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (85.5%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير النقود. أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للنقود سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الاتفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٥) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير النقود على تقييم الاداء المالي

فاعلية الرقابة الداخلية وانعكاسها على تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحتسبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	1.067	3.673	0.0183	0.882	0.855	10.23	0.0071
النقود	0.762	4.674	0.0045				

6- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحسابات المدينة والدائنة على متغير تقييم الاداء المالي تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للحسابات المدينة والدائنة على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير المشتريات كما هو مبين في الجدول رقم (٦): -

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة الحسابات المدينة والدائنة بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار ($\beta = 0.053$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابية ومعنوي لمتغير الحسابات المدينة والدائنة على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن الحسابات المدينة والدائنة سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (5.452) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحسابات المدينة والدائنة على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (12.55) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ومتغير الحسابات المدينة والدائنة ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٦) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.915%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.891%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (89.1%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير الحسابات المدينة والدائنة .

أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحسابات المدينة والدائنة سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٦) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير الحسابات المدينة والدائنة على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحتسبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	1.875	4.067	0.0046	0.915	0.891	12.55	0.0061
الحسابات المدينة والدائنة	0.053	5.452	0.0011				

٧- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للإيرادات على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للإيرادات على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير الإيرادات كما هو مبين في الجدول رقم (٧) :-

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة الإيرادات بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار $(\beta = 0.381)$ ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة إيجابي ومعنوي لمتغير الإيرادات على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن الإيرادات سيكون لديها دور إيجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (4.782) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للإيرادات على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (8.82) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ومتغير المبيعات ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٧) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.963%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.937%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (93.7%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير الايرادات . أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للإيرادات سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الاتفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٧) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير المبيعات على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحتسبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	0.917	3.238	0.0261	0.963	0.937	8.82	0.0043
المبيعات	0.381	4.782	0.0052				

8- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرواتب والاجور على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للرواتب والاجور على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير الرواتب والاجور كما هو مبين في الجدول رقم (٨):

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة الرواتب والاجور بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالانخفاض بمقدار ($\beta = -0.868$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة عكسية ومعنوي لمتغير الرواتب والاجور على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن الرواتب والاجور سيكون لديها دور سلبي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (-6.234) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرواتب والاجور على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (10.36) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ومتغير الرواتب والاجور ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٨) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.883%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.861%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (86.1%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير الرواتب والاجور. أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرواتب والاجور سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٨) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير الرواتب والاجور على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحتسبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	1.182	5.033	0.0013	0.883	0.861	10.36	0.0004
الرواتب والاجور	-0.868	6.234-	0.0007				

9- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمستلزمات السلعية والخدمية على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للمستلزمات السلعية والخدمية على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير المستلزمات السلعية والخدمية كما هو مبين في الجدول رقم (٩) :-

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة المستلزمات السلعية والخدمية بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالانخفاض بمقدار ($\beta = -1.005$) ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة عكسية ومعنوي لمتغير المستلزمات السلعية والخدمية على تقييم الاداء

المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن المستلزمات السلعية والخدمية سيكون لديها دور سلبي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (-7.244) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية الرقابة الداخلية للمستلزمات السلعية والخدمية على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (8.56) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ومتغير المستلزمات السلعية والخدمية، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (٩) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.912%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.882%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (88.2%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير المستلزمات السلعية والخدمية . أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمستلزمات السلعية والخدمية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (٩) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير المستلزمات السلعية والخدمية على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحسوبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	1.673	8.668	0.0005	0.912	0.882	8.56	0.0013
المستلزمات السلعية والخدمية	-1.005	7.244-	0.0008				

10- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحاسبة الالكترونية على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للحاسبة الالكترونية على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة

فاعلية الرقابة الداخلية وانعكاسها على تقييم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية

المتغير المستقل							
الحد الثابت	1.144	6.145	0.0007	0.946	0.921	11.02	0.0003
الحاسبة الإلكترونية	0.867	8.873	0.0004				

١١- اثر متغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرقابة الادارية على متغير تقييم الاداء المالي

تركز هذه النقطة اختبار الفرضية القائلة بانه (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية للرقابة الادارية على تقييم الاداء المالي) ولأجل ذلك تمت تحليل معادلة الانحدار بين المتغير المعتمد والمتمثل بتقييم الاداء المالي والمتغير المستقل والمتمثل بمتغير الرقابة الادارية كما هو مبين في الجدول رقم (١١):

من النتائج المعروضة في الجدول أدناه ، عند زيادة قيمة الرقابة الادارية بمقدار وحدة واحدة فان قيمة الاداء المالي، سوف يتأثر بالزيادة بمقدار $(\beta = 1.093)$ ، الأمر الذي يعني وجود تأثير ذو دلالة طردية ومعنوي لمتغير الرقابة الادارية على تقييم الاداء المالي ، وهذا يؤدي إلى إمكانية القول أن الرقابة الادارية سيكون لديها دور ايجابي في تقييم الاداء المالي ، وذلك واضح من خلال اختبار (t) لمعامل قيمة بيتا (B_1) الذي بلغ (5.173) وهو دليل على معنوية معامل بيتا تحت مستوى دلالة 0.05 . ومن خلال النتائج اعلاه نقبل الفرض القائل (يوجد اثر معنوي ذو دلالة إحصائية لمتغير فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرقابة الادارية على تقييم الاداء المالي) ضد اي فرضية اخرى.

وكذلك من خلال قيمة (F) المحسوبة (9.34) التي تكون قيمة معنوية تحت مستوى دلالة 0.05 ، نستنتج ان النموذج المدروس بين تقييم الاداء المالي ومتغير الرقابة الادارية ، يتلاءم بشكل كبير مع الظاهرة قيد البحث .

اضافة الى ذلك يلاحظ من الجدول (11) أن معامل التحديد (R^2) بلغ (0.892%) ومعامل التحديد المصحح قدرة (0.873%) والذي يبين أن قابلية تفسير معادلة الانحدار عالية والتي تدل على أن (87.3%) من التغيرات التي تحدث في تقييم الاداء المالي يعود لمتغير الرقابة الادارية . أي ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرقابة الادارية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

الجدول (١١) يبين قيم معامل التحديد وقيمة معلمة الانحدار وقيمة t لقياس تأثير الرقابة الادارية على تقييم الاداء المالي

المتغير التابع	تقييم الاداء المالي			معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	F المحتسبة	Sig
	القيمة المقدره β	المحتسبة T	Sig				
الحد الثابت	0.956	3.056	0.0251	0.892	0.873	9.34	0.0061
الرقابة الادارية	1.093	5.173	0.0014				

المبحث الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات:

- ١- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٢- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمشتريات سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٣- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للموجودات الثابتة سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٤- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمخزون سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٥- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للنقود سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٦- ان أي زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحسابات المدينة والدائنة سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .
- ٧- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للإيرادات سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

٨- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرواتب والاجور سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

٩- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمستلزمات السلعية والخدمية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

١٠- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للحاسبة الالكترونية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة.

١١- ان زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية للرقابة الادارية سوف يقود الى زيادة نسبة التنفيذ في الموازنة وتقليل نسبة الانحرافات الحاصلة نتيجة الفرق بين الانفاق الفعلي والمخصصات الواردة في الموازنة .

١٢- ان فاعلية نظام الرقابة الداخلية في كانت بمستوى جيد على المستوى العام مع وجود بعض القصور والضعف في بعض اقسام الدائرة التي يمكن معالجتها من خلال وضع البرامج والسياسات والتعليمات المناسبة من قبل الادارة التي يمكن ان تساعد في زيادة فاعلية الرقابة الداخلية في هذه الاقسام.

التوصيات:

١- ضرورة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الخدمية لما لها من دور في تحقيق كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية وتعزيز مصداقية البيانات المالية والحرص على التزام العاملين بالقوانين والقواعد التنظيمية والالتزام بما هو مخصص بالموازنة

٢- ضرورة تفعيل دور الرقابة الداخلية للمشتريات بجيت تكون هناك لجان خاصة بالمشتريات وان تكون مستقلة عن القسم المالي وقسم المخازن والالتزام بما متوفر من اعتماد مالي للشراء وان تكون هناك خطة واضحة للشراء ويتم تحديد مواصفات المواد المراد شرائها بدقة عالية والتأكد من عدم توفرها في المخازن وغيرها.

٣- ضرورة مسك سجلات تفصيلية بالموجودات الثابتة وان تكون هناك سياسة ثابتة لدى الدائرة بما يتعلق بالاستهلاك ويتم المطابقة بين السجلات والاستاذ العام دوريا ويفضل ان تكون هناك ميزانية تقديرية للنفقات الرأسمالية وان يكون هناك رقابة على المواد المستهلكة وهذا له تأثير ايجابي على مستوى الاداء المالي والحفاظ على موجودات الوحدة.

٤- ضرورة ان يكون امناء المخازن من ذوي الاختصاص وكل مخزن يكون مسؤول عليه امين وان تكون هناك لجان بالاستلام والفحص ويتم تنظيم مستند او صرف مخزني لكل عملية ويفضل ان تقوم المخازن بأعداد تقارير حول المواد التالفة او المتضررة وان يكون هناك جرد للمواد المخزنية كافة وبهذا نتجنب الاسراف وعدم التبذير والحفاظ على المال العام.

٥- تفعيل دور الرقابة الداخلية في جانب النقدية الخاصة بالدائرة من خلال جعل امين الصندوق من ذوي الاختصاص ويكون مستقل عن التسجيل في السجلات واعداد القوائم والشيكات وضرورة مطابقة المقبوضات والنفقات النقدية يوميا مع ما هو موجود فعلا وضرورة الحفاظ على الاموال النقدية الخاصة بالدائرة بشكل سليم في قاصات خاصة وهذا بدوره يزيد من تحسين الاداء المالي والحفاظ عليه.

٦- ضرورة ان يكون هناك في الوحدة سجلات للسيطرة على الحسابات المدينة ويتم مطابقتها شهريا ويتم ارسال كشوفات دورية للعملاء والمجهزين ويفضل ان يكون هناك موظف لمتابعة تحصيل الديون ويفضل ان يكون الموظف المسؤول عن مسك حسابات العملاء ليس له علاقة بأمناء الصندوق ارسال واستلام كشوفات العملاء اعتماد الديون المعدومة تحليل اعمار الديون وهذا يمكن ان يؤثر في الاداء المالي نحو الافضل .

٧- ضرورة السيطرة على الايرادات التي تحصل عليها الدائرة من خلال وضع سياسات تنظيم عمل واضحة في هذا الجانب من خلال المطابقة بين قوائم الايرادات اليومية وسجل الصندوق مع مسك سجلات بايرادات الموجودات الثابتة والايرادات النقدية التي يتم الحصول عليها من الخدمات الصحية الايرادات المتعلقة بموظفي الدائرة وغيرها وبهذا نزيد من فاعلية وجودة الاداء المالي.

٨- ضرورة عرض قوائم الرواتب على قسم التدقيق الداخلي ليم تدقيقها كما يتم المصادقة عليها من قبل مدير الحسابات ويتم دفعها بأشراف مسؤول القسم بعد المصادقة عليها ويجب ان تعاد الرواتب التي لم تصرف الى اصحابها الى الدائرة ويفضل ان يكون هناك مطابقة دورية من قبل قسم التدقيق الداخلي بين بين اسماء وعدد الموظفين بموجب قوائم الرواتب وسجلات الافراد وان تكون هناك قوائم خاصة بأجور العمل الاضافي وبهذا يتم السيطرة على الاجور وتقليل الاخطاء والانحرافات في الموازنة

٩- يفضل ان تكون هناك رقابة على المواد المصروفة للأقسام وهل تم استعمالها للأغراض التي صرفت من اجلها والقيام بالفحص الدوري للمطابقة بين الكميات المستعملة فعلا والكميات القياسية للمنتجات النهائية ويفترض ان يكون هناك خطة للصيانة ويكون هناك سجلات للسيطرة على مصروفاتها والاعتماد على مقارنة المصروفات المتحققة مع الموازنة التخطيطية

- ١٠- ضرورة تطوير العاملين وزيادة مهارتهم على استخدام الحاسوب في العمليات المالية والتدقيقية لما له اهمية في انجاز المعاملات بدقة وبجهد اقل، ويفترض ان يكون هناك رقابة على المدخلات والمخرجات وتصحيح الاخطاء في الحاسبة ويجب ان يكون هناك اجراءات كافية لحماية الملفات والسجلات والاجهزة من التلف والتلاعب ويجب الاحتفاظ بصورة من هذه الملفات والسجلات في مكان امين خارج موقع الحاسبة وان تخضع مكونات الملف الرئيس للتدقيق الدوري وهذا يجنبنا الاخطاء التي قد تصيب الراجح التي يمكن تؤثر في الاداء المالي.
- ١١- تفعيل دور الرقابة الادارية من خلال تحديد الاهداف التي تسعى اليها الوحدة الاقتصادية ورسم سياسات واضحة لتحديد هذه الاهداف وان يتم تحديد واجبات الملاك كل حسب الوصف الوظيفي واصدار اوامر ادارية بذلك مع فتح سجلات للملاك وفتح اضابير شخصية وتحديد نظام لتقييم ادائهم وبهذا نزيد من فاعليتهم ودور في مستوى الاداء بشكل عام والمالي بشكل خاص.
- ١٢ تفعيل دور الرقابية والتدقيق الداخلي باعتباره احد ادوات الاساسية لنظام الرقابة الداخلية والتدقيق في الامور الادارية والمالية وتحديد نقاط الضعف والقصور في الاداء وإيجاد الحلول المناسبة وزيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية

المصادر:

الكتب:

١. القيسي، خالد ياسين، (دليل رقابة الاداء)، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، صنعاء، ٢٠٠٥.
٢. القاضي، حسين يوسف، دحدوح حسين احمد، قريط، عصام نعمة "التدقيق الداخلي" جامعة دمشق ٢٠٠٨.
- ٣- الياور، علي عصام محمد علي، (نظام الرقابة الداخلية، الإطار النظري والاجراءات العملية) الطبعة الاولى، دار الدكتور للعلوم الادارية والاقتصادية، بغداد، العراق، ٢٠١٤
- ٤- جمعة، احمد حلمي "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد واخلاقيات المهنة" دار الصفاء للنشر، عمان، الاردن، ٢٠٠٨
- ٥- الزبيدي، حمزة محمود، (التحليل المالي وتقويم الاداء والتنبؤ بالفشل)، شركات الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠٠٠

٦- عقيل، جاسم عبد الله، (مدخل في تقييم المشروعات والجدوى الاقتصادية والفنية جدوى الأداء) دار الحامد للنشر، عمان، الاردن، ١٩٩٩

الاطاريح والرسائل:

١- الربيعي، نجلاء سادة حسون محمد، (دور الرقابة الداخلية في تحسين الواقع الصحي) جزء من متطلبات نيل شهادة محاسب قانوني، المهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠١٤

٢- الكروي، اسعد جاسم خضير، "دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي" جزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الاوسط، كلية الاعمال ٢٠١٥

٣- مصلح، ناصر عبدالعزيز مصلح، "اثر استخدام الحاسوب على انظمة الرقابة الداخلية في المصارف العامة في قطاع غزة" جزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة الجامعة الاسلامية، فلسطين ٢٠٠٧

٤- علي، سيد محمد، (تصميم نظام لتقويم الاداء بالمصارف التجارية في ضوء مخرجات نظم المعلومات المحاسبية) رسالة ماجستير في الاقتصاد، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، ٢٠٠٩

٥- عياش، عبدالوهاب احمد عبدالله، (دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي لشركات الاتصال دراسة تحليلية تطبيقية على شركات الاتصال اليمنية) رسالة ماجستير، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان، ٢٠١٠

٦- القزاز، محمد امين عبدالرحمن، (تقويم الاداء للمصارف باستخدام النسب المالية للبيان الدولي لمهنة التدقيق رقم (١٠٠٦) بحث تطبيقي في عينة من المصارف الحكومية والخاصة) جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠١١

٧- الجبوري، نصيف جاسم (مفاهيم نظرية الوكالة وانعكاسها على نظم قياس الاداء والحوافز في الشركات المساهمة العراقية) جزء من اطروحة دكتوراه في المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، ١٩٩٩.

الدوريات:

- ١- البكري، عبدالله غالب جواد، الربيعي، سلمى منصور سعد(دور تقنية المحاسبة عن الانجاز في تقييم الاداء – دراسة تطبيقية في الشركة العامة لصناعة النسيج والجلود)مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد (٦٥) تموز ٢٠٢١
- ٢- الامين، فكري كباشي(تقويم الاداء المالي باستخدام مؤشرات الربحية والسيولة- دراسة تطبيقية في مصرف بغداد الاستثماري ومصرف الشرق الاوسط الاهلي في العراق) مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، المجلد (١٠) العدد(٣٩) ٢٠١٨
- ٣- الحداد، هيفاء سعيد، علي، مقبل علي احمد(تقويم كفاءة الاداء المالي باستخدام البيانات والمؤشرات المالية لعينة من الشركات المساهمة المختلطة في محافظة نينوى)كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل مجلة تنمية الرافدين ٨٠(٢٧)٢٠٠٥
- ٤- الصفار، نزار قاسم،(تقييم الاداء واهميته في المنظمات الانتاجية) مجلة التقني، المعهد التقني، نينوى، العدد(٧)٢٠٠٦.
- ٥- حريجة، عد عبد مسلم، عقيل حمزة حبيب الحسناوي، وسام هادي جواد،(تقييم مقاييس الاداء المالي في الوحدات الحكومية في ظل موازنة البنود- دراسة حالة في المديرية العامة لتربية النجف) مجلة كلية لتربية للنبات للعلوم الانسانية، العدد(٢٥)، السنة (١٣)، ٢٠١٩
- ٦- محمد، عمر السر حسن،(اثر استخدام بطاقة الاداء المتوازن في تقويم الاداء المالي بالمؤسسات غير الربحية) المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال، المجلد (٤)، العدد(١)، ٢٠١٨
- ٧- مهدي، ثامر محمد(اثر استخدام الحاسب الالكتروني على انظمة الرقابة الداخلية)مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد ١٢، العدد ٤، ٢٠١٠
- ٨- محمد، فائزة عبدالكريم(تقويم الاداء المالي في شركة التامين العراقية) مجلة دراسات محاسبة مالية، جامعة بغداد، المجلد الثامن، العدد ٢٢، الفصل الاول،

المصادر الاجنبية:

1-Badra,m. ,Saidin , S. ,(Improving The Existing Function Of Inernal Audit At Organization Level) ,Internaional Journal Of Arts And Commerce ,Vol.1 ,No.6 ,2012 .

2-Bankiing Reqlution And Supervision Board,Systems,Official Gazette,Issue NO.,On February,2001.

.

3-State Bank OF Pakistan ,(Guidelines on Internal Controls) Attachment to the BSD Circular , No. 07 dated May 27 ,2004

4- Steven, H,Nedeau,David &Cyr,Michael(Performance Evaluation in Mat-rixOrganization),JournalofIndustrial &Commercial Training,Vol.(40),No(5), 2008,PP(236-241)

5- Sarowar, Husain, "From Project Audit to Performance Audit", IUP JOURNAL OF Accounting Research & Audit Practices; Jul 2010

6- John, (1983) Performance Appraisal , M.A, Kent publishing co. Boston .