

دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحسين الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية

أ. قبيلة رضا حسين يساري، د. عباس محمد عياش
 الجامعة الأمريكية للثقافة والتعليم - بيروت - لبنان
 Email: qa48ra@gmail.com

ARTICLE INFO

Received: 18 March 2023

Accepted: 13 June 2023

Volume: 1

Issue: 2

KEYWORDS

الرقابة الداخلية - تحسين الأداء المالي -
 الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية

ABSTRACT

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى إدراك موظفي الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالرقابة الداخلية، ودراسة العلاقة بين التزام الشركة بأبعاد الرقابة الداخلية، ومستوى الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية. واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، والاستبانة كأداة، وتكونت عينة الدراسة من (113) موظف، وتوصلت الدراسة إلى أنه بلغ المتوسط الحسابي لدرجات الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية (74.07%)، وقد تبين أن مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية مرتفع، بالنسبة للأبعاد الخمسة. واحتل المرتبة الأولى بُعد تقييم المخاطر بوزن نسبي 78.23%، يليه بُعد فترة الأنشطة الرقابية بوزن نسبي 75.32%، يليه بُعد البيئة الرقابية بوزن نسبي 73.92%، ويليه بُعد المعلومات والاتصالات بوزن نسبي 72.95%، وبُعد المراقبة بوزن نسبي 71.1%. وقد أوصت الدراسة بضرورة تحديد الإدارة مسؤوليتها الرقابية تجاه أعمالها المنوطة بها، كذلك يجب اختيار الطرق الملائمة للاتصال والتواصل مع الجمهور.

The role of internal management and its impact on improving financial performance in the Iraqi Airways General Company

Qabela Rida Hussein Yasari, Dr. Abbas Muhammad Ayyash
 American University for Culture and Education - Beirut - Lebanon
 Email: qa48ra@gmail.com

Abstract:

The aim of the study was to identify the extent of awareness and perception of the employees of the Iraqi Airways Company regarding internal control, and to study the relationship between the company's commitment to the dimensions of internal control and the level of financial performance in the Iraqi Airways Company. To achieve the objectives of the study, an analytical descriptive approach was followed, and a questionnaire was used as a tool to collect data from all employees of the Iraqi Airways Company (accountants, auditors, and employees) who totaled 3,378 employees. The study sample consisted of 113 employees. The study used the following dimensions to measure the extent of employee awareness of internal control (control environment, control activities, risk assessment, information and communication, monitoring). The study found that the average score of internal control in the Iraqi Airways Company was 74.07%, indicating a high level of internal control. The risk assessment dimension ranked first with a relative weight of 78.23%, followed by the control activities dimension with a relative weight of 75.32%, then the control environment dimension with a relative weight of 73.92%, followed by the information and communication dimension with a relative weight of 72.95%, and lastly, the monitoring dimension with a relative weight of 71.1%. The study recommended that the management should be responsible for its assigned tasks regarding internal control and appropriate methods should be chosen for communication and engagement with the public.

Keywords: internal control - improving financial performance - the Iraqi Airways General Company.

مقدمة:

إن التطور الأخير الذي شهدته المنشآت والمؤسسات الاقتصادية عبر الأزمان بما في ذلك التطورات الحديثة في العلاقات الاقتصادية، وعمليات التكنولوجيا وكبر حجم مشاريعها، وتعدد أنواع المنشآت واتساع وتنوع نشاطها، هذا الأمر الذي جعل المستثمرين لا يتطلعون بشكل أساسي وبقدر كاف على واقع المنشأة، حيث صعب على الإدارة العليا تسييرها وإدارتها، وعليه يجب أن تكون هناك أنظمة رقابة داخلية فعالة في كافة الأصعدة.

وتعد الرقابة الداخلية من الأنظمة المؤثرة على أداء المنشأة ولها عمل مهم في تحقيق أهداف المنشأة، وهو شرط أساسي ومسبق لنجاح المنشأة، وهو نظام كبير يشمل كافة الضوابط المرتبطة بالعملية الإدارية، وكذلك فإن العمليات واسعة؛ لأنها تشمل عمليات تنظيم وترتيب كافة الأعمال، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية أدائها من ناحية ومدى فاعلية أنواع وأدوات الرقابة الأخرى من ناحية، كما يعد نظام الرقابة الداخلية من أهم المراجع التي يركز عليها المراجع عند القيام بعمليات المراجعة في المؤسسة، ونظراً لأهمية نظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسات لمكافحة الفساد أو الغش في البيانات المالية من أجل المصلحة المؤسسية، فهي بالمقابل تحقق مصلحة المجتمع ككل، فما هو جيد للمؤسسة يفيد المجتمع. (بندير، 2021م: 5).

ومع التطور الكبير الذي شهده القطاع التجاري في العالم، وفي ظل الانتشار المتزايد للتكنولوجيا، على مستوى العالم، أصبحت النظم المالية في معظم الاقتصادات النامية أكثر تركيزاً، مما حتم على المؤسسات الاقتصادية ضرورة الاهتمام أكثر بسلامتها، وتحسين أدائها، وأصبح الأداء المالي قضية أساسية لأي مؤسسة من أجل تعزيز فعاليتها ومرونة النظام المالي وحمايته من المخاطر التي قد تواجهه. (ماسيف، 2022م: 127)

لذلك تأخذ الشركات بعين الاعتبار العوامل التي تؤثر على أدائها المالي من أجل تحديد هيكلها الإداري، والمالي، وضمان عائد مرضٍ من استخدام مواردها ومراقبة العوامل الداخلية التي تعتبر محددات محتملة لأدائها المالي.

مشكلة الدراسة:

إن الرقابة الداخلية هي العمود الفقري للوحدة الاقتصادية، وذلك لدورها الكبير والمميز في حماية مصادر وأموال الشركة في كافة أقسام الوحدة الاقتصادية، والرقابة الداخلية تعمل على إنتاج معلومات محاسبية موثوقة بها، وتحقيق الالتزام باللوائح والقوانين والأنظمة، مما يضمن معه تحقيق الكفاءة والفاعلية في الأداء؛ ولأن تطبيق هذه النظم تقع على عاتق البشر؛ ولأن هؤلاء البشر عرضة للضغوط المتنوعة لا سيما في حياتهم؛ كونها تمتاز بنوع من الاستقرار، مما يستلزم تعزيز هذه النظم الرقابية بما يساهم في تعزيز الدور المنوط بها.

وتعاني الخطوط الجوية العراقية من أزمات مالية وإدارية، حيث حدث تكّس مؤخرًا أكثر من 22 طائرة معطلة وبانت خارج الخدمة، مما أثار مخاوف في الأوساط العراقية بشأن مستقبل الخطوط الجوية العراقية، بالإضافة إلى وجود الكثير من حالات الفساد المالي والإداري، الذي يؤثر بدوره على الأداء المالي (العاني، 2022م)

واستناداً إلى ما سبق، تتبلور المشكلة البحثية فيما يلي:

ما دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحسين الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية؟

وبناءً عليه يمكن الإجابة عن الأسئلة التالية المتعلقة بالدراسة:

التساؤل الأول: ما مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية؟

التساؤل الثالث: ما مستوى الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية؟

فرضيات الدراسة:

انطلاقاً من مشكلة الدراسة، والإجابة على تساؤلات الدراسة تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

لا يوجد أثر جوهري ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) لدرجات الرقابة الداخلية على الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

وينبثق من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر جوهري ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) لدرجات أبعاد الرقابة الداخلية على الأداء المالي الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) بين درجات الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات التالية (نوع الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي).

الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) بين درجات تحسين الأداء المالي لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية (نوع الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي).

أهمية الدراسة:

الأهمية النظرية:

- التعرف على مدى تطبيق إدارة الخطوط الجوية أسس وقواعد الرقابة الداخلية.
- أهمية الحاجة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مستمر؛ لتحديد الانحرافات والمساعدة في اتخاذ الإجراءات التصحيحية، وتفايدي الوقوع فيها مستقبلاً، ورفع كفاءة أدائها المالي والإداري.
- تعتبر الدراسة إثراء للبحث العلمي والمكتبات العربية والعراقية كونها تسد ثغرة علمية.

الأهمية التطبيقية:

- تستمد الدراسة الأهمية من القطاع التطبيقي الذي سيطبق عليه الدراسة، وهو الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، الذي يعد أحد أوجه القطاعات الاستثمارية ومرآة الاقتصاد العراقي.
- من المؤمل أن يلفت البحث انتباه الإدارة في الشركة إلى المشاكل والمعوقات التي تحد من تطبيق الرقابة الداخلية بشكلها السليم، وزيادة كفاءة الأداء المالي في الشركة العامة للخطوة الجوية العراقية.

أهداف الدراسة:

1. التعرف على دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحسين الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.
2. التعرف على مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.
3. التعرف على مستوى الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

حدود الدراسة ومحدداتها:

- الحدود المنهجية:** (الرقابة الداخلية) متغير مستقل وأبعادها التالية: (البيئة الداخلية، البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة)، المتغير التابع متمثل في تحسين الأداء المالي.
- الحدود المكانية:** الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.
- الحدود الزمانية:** تم تطبيق الدراسة في الفترة ما بين شهر يناير وحتى مارس 2023م.
- الحدود البشرية:** موظفي الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

التعريفات الإجرائية والاصطلاحية:

البيئة الرقابية: هي عدد من العناصر المساعدة في ممارسة الرقابة بشكلٍ فعال، وتتكون من العديد من العناصر مثل: النزاهة والقيم الأخلاقية، والهياكل التنظيمية، والمؤثرات الخارجية، والمسؤوليات، والصلاحيات، والسياسات المتعلقة بالموارد البشرية وتطبيقها، مجلس الإدارة، فلسفة الإدارة ونمط التشغيل (السقا، ونجم، 2022م: 225).

التعريف الاجرائي: هي الإطار الذي ينظم ويضبط ممارسات المحاسبة والتقارير المالية في مؤسسة ما بهدف ضمان المصداقية والشفافية في التقارير المالية، وحماية المصالح المالية للمساهمين والجمهور المهتم بها.

الأنشطة الرقابية: هي عملية تقييم الأنشطة وفق عمل الرقابة الداخلية من أجل تحقيق غاياته، وتحديد الإجراءات الخاصة بالجوانب التي يمكن تحسينها. (Uzun, 2017: 25)

التعريف الاجرائي: هي الإجراءات والممارسات التي تهدف إلى تقييم ومراقبة العمليات المحاسبية والمالية في مؤسسة ما.

تقييم المخاطر: هو مجموعة من الخطط والإجراءات التي تتخذ لبيان تواجد المخاطر والسبل الكفيلة التي تبذل من الشركة للتحكم بها، والحد من خطورتها وتجنبها والاستعداد لمواجهتها، وتقليل الخسائر ومن ثم المحافظة على أداء الشركة. (حسان، 2014: 8)

التعريف الاجرائي: هي عملية تحديد وتقييم المخاطر التي قد تواجهها مؤسسة ما بهدف تحديد المخاطر المحتملة وتقدير مدى تأثيرها واحتمالية حدوثها، وذلك لاتخاذ إجراءات مناسبة للتعامل معه.

المعلومات والاتصالات: هي الحاجة الحقيقية لصناع القرار من الاستنتاجات التطبيقية لعلاج المعلومات التي تم حدوثها في الأنظمة، حيث يجب أن تكون المعلومات عالية الدقة، ومتناسقة ومتربطة، فيما بينها؛ ليتمكن العاملين من تنفيذ مهامهم، حيث أن الاتصال: هو تدفق المعلومات من الأعلى إلى الأسفل أو العكس، ويجب أن يكون الاتصال فعال مع الجهات الخارجية. (Walker & Shenkir, 2011: 20)

التعريف الاجرائي: تعني العمليات والأدوات المستخدمة لجمع وتحليل وتبادل المعلومات المالية والمحاسبية داخل المؤسسة.

المراقبة: هي عملية تقييم فاعلية عناصر إدارة المخاطر، وتنقسم إلى: مستمرة ومنفصلة. (Burns, & Herrygers, 2014: 1)

التعريف الاجرائي: تعني العملية التي تهدف إلى مراقبة ومراجعة العمليات المحاسبية والمالية في مؤسسة ما للتأكد من صحتها وامتثالها للمعايير المحاسبية والسياسات المالية المعمول بها.

الأداء المالي: هو مقياس شخصي لمدى قدرة الوحدة الاقتصادية على استخدام الموجودات وتوليد الإيرادات. (Ehiedu, v.c. & Toria, G, 2022: 16)

التعريف الاجرائي: يشير إلى تقييم وقياس النتائج المالية لمؤسسة ما خلال فترة زمنية محددة، وذلك باستخدام المعلومات المالية المتاحة.

الإطار النظري

أولاً: الرقابة الداخلية:

يعد موضوع الرقابة الداخلية من المواضيع الحيوية بالنسبة للمدقق الخارجي؛ لأنه يسعى من خلال تقييمه لها إلى الوقوف على مدى إمكانية الاعتماد عليها، وشهد مفهوم الرقابة الداخلية تطوراً بشكلٍ تدريجي يتناسب مع التطورات المتلاحقة المتسارعة في الحياة، فأصبحت مجموعة من المكونات المترابطة التي تضعها الإدارة لضمان تحقيق الجوانب الاقتصادية. (الحسيني، وموسى، 2017م: 1524).

مفهوم الرقابة الداخلية:

أشارت العبارة رقم (8) من معيار التدقيق الدولي الرقم (400) (تقدير المخاطر، والرقابة الداخلية) الصادرة عن The Institute of Internal Auditors، بأن الرقابة الداخلية: هي عدد من السياسات التي يجب على إدارة المنشأة الاقتصادية أو الحكومية استخدامها؛ وذلك من أجل تحقيق أهدافها، والتأكد من الالتزام بتلك السياسات من أجل حماية أصولها، وكذلك معرفة حالات الاحتيال والفساد، ومنع الأخطاء، ودمج السجلات المتعلقة بالحسابات، وتقديم معلومات وبيانات مالية حقيقية. (Revsine, 2002: 137)

أهمية الرقابة الداخلية:

- تمارس تطبيق الرقابة دور مهم يكمن في التالي: (الكعبي، 2022م: 35)، و (Egboka, 2021: 89)
- آليات التأكد من توافق التنفيذ أو الأنشطة مع الخطط من خلال تحسين الإفصاح المحاسبي للشركة والتدقيق المحاسبي المشترك.
- المراقبة والرقابة: هما أداتان من أدوات ممارسات الرقابة الداخلية.
- تحمل مديري المنشأة مسؤولية التأكد أن الموظفين العاملين في نطاق الرقابة يمكنهم العمل وفق إطار الخطط التنظيمية الهادفة إلى تحقيق الأهداف في الشركة.
- اتساع نطاق وحجم المنظمات أدى إلى تشعب وتعقيد الهياكل التنظيمية، ومن أجل رصد العمليات بفعالية، ينبغي أن تركز الإدارة على عدد من البيانات المتممة بدرجة كبيرة من الدقة، ولكن في الممارسة العملية يكون المدقق الخارجي غير قادر على إجراء تدقيق تفصيلي لعدد كبير من المنشآت وفق رسوم مالية منطقية، بالاستناد إلى التدقيق.

- تتجسد أهمية دور الرقابة الداخلية في المساعدة على تحقيق أهداف الأداء والربحية لأي وحدة اقتصادية، ومنع ضياع الموارد من خلال الاحتيال، وأي وسيلة أخرى. (Bodnar, & Hopwood, 2013: 12).
- تساهم الرقابة الداخلية في ضمان توافر تقارير مالية موثوقة، والامتثال للقوانين واللوائح. (AICPA, 2020: 288)
- العوامل المؤثرة في أهمية الرقابة الداخلية: (الحميري، 2019م).
- تنوع وتعدد مجالات عمل المنشأة الاقتصادية، مما يخلق معيق في الاتصال المباشر من قبل الإدارة المتابعة لهذه الأعمال.
- المنع أو الحد من احتمالات التحريف الجوهرية من قبل العناصر البشرية من خلال الفحص والمراجعة اللذان تُوفرهما الرقابة الداخلية.
- التحقق من نزاهة أداء الإدارات التي يفوضها مجلس الإدارة صلاحيات ومسؤوليات، حيث يتطلب هذا الأمر إجراءات توفرها الرقابة.
- وجود رقابة قوية تساهم في ضمان موثوقية المعلومات التي تحتاجها الإدارة بشكل دوري؛ من أجل رسم السياسات واتخاذ القرارات.
- إن وجود رقابة داخلية ذات كفاءة وفعالة، تساعد الإدارة على التخلص من مسؤولياتها من خلال منع أو اكتشاف التحريفات المحتملة، وبالتالي الحفاظ على أصول الوحدة الاقتصادية.
- حاجة الحكومة والجهات الأخرى للمعلومات والبيانات المالية؛ لاستخدامها في التخطيط الاقتصادي، والرقابة الحكومية، ومعرفة الضرائب ذات الاستحقاق على المنشأة الاقتصادية، حيث يتطلب ذلك وجود رقابة داخلية قوية تضمن الدقة والنزاهة من هذه المعلومات والبيانات المالية.

مكونات الرقابة الداخلية:

حدد كل من معيار التدقيق الدولي (315)، وتقرير لجنة دعم المنظمات خمس مكونات للرقابة الداخلية كالتالي: (Arens, 2017)

بيئة الرقابة: وتشمل الإجراءات والسياسات التي تعكس التوجهات العامة لمجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية، والموظفين، وتصوراتهم، وإجراءاتهم المتعلقة بالرقابة، وأهميتها في الوحدة، كما أنها تمثل الإطار العام للوحدة وكافة العناصر الأخرى، تحدد سياسة وطريقة إدارة نظام الرقابة الداخلية للإيرادات والمصروفات بمنصب رئيس الشركة ومساعد الإداري، وأحد الأمور الأخرى التي تدخل في البيئة الرقابية الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية للشركة. (Xianglin, 2018)

تقدير المخاطر: يضم تحليل المخاطر المتعلقة بغايات المنشأة في إعداد التقارير المالية والاستخدام الفعال للموارد والامتثال للقوانين، المبادئ التي تدعم فعالية عنصر تقييم المخاطر.

تحديد وتحليل التغييرات.

أنشطة الرقابة: وهي تشمل السياسات والإجراءات التي توفر تأكيداً في تنفيذ إجراءات الإدارة، وإمكانية الموثوقية في التقارير المالية، ومدى الالتزام والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها. (Arens, 2014)

المعلومات والاتصال: تحديد البيانات الملائمة في الزمن الملائم وبالدقة اللازمة، مما يجعلها قابلة للاستخدام وقابلة للمقارنة، سواء كانت معلومات اقتصادية أو غير اقتصادية، مما يسمح بالتواصل الفعال من خلال تدفق المعلومات على جميع المستويات الإدارية، بينما يتم تسليمها من خلال الاجتماعات، وتتدفق التقارير من أعلى إلى أسفل والعكس صحيح.

المتابعة: تقويم كل من تصميم وتشغيل السياسات والإجراءات الرقابية، من خلال التقويم المستمر. (Anne, 2014).

أهداف نظام الرقابة الداخلية:

الجدول (1) يوضح تلك الأهداف من وجهة نظر الهيئات والمعاهد العالمية، وهي: (سليمان، 2019م: 74)

المعهد الأمريكي	الهيئة الفرنسية للخبراء	معهد المحاسبين	معهد المدققين
القانونيين للمحاسبين (AICPA)، (1949م)	المحاسبين 1977 (FEAC)	القانونيين ويلز 1978م (ICAEW)	الداخليين بأمريكا 1978 م (IIA)
الأهداف	الأهداف	الأهداف	الأهداف

حماية الأصول بأنواعها، ضبط الدقة في المعلومات المحاسبية	ضمان المحافظة على: الأصول بأنواعها، نوعية المعلومات.	حماية الأصول بأنواعها، ضبط الدقة في البيانات المالية.	الحماية الكاملة، الأصول بأنواعها، تكامل المعلومات وملائمتها.
احترام السياسات الإدارية.	تنفيذ التعليمات الإدارية.	دعم الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدماً.	احترام السياسات الإدارية والخطط والإجراءات والقوانين.
توجيه سائر العمليات بالصفة اللازمة.	تدعيم الإدارة وتحسين أدائها.	الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية.	الاستخدام الاقتصادي والفاعل للموارد.
تحقيق الأهداف المتعلقة بكل نشاط وبرنامج.	الحفاظ على استمرار المنشأة.		

إجراءات نظام الرقابة الداخلية وفقاً لمنظمة COSO:

تضمن الرقابة الداخلية خمسة إجراءات أساسية، صممتها ونفذتها الإدارة؛ لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وهذه الإجراءات، هي: (Peter, 2012: 16)، (Attah-Botchwey, 2018)

- الإجراء الأول: البيئة الرقابية.
- الإجراء الثاني: المخاطر.
- الإجراء الثالث: أنشطة الرقابة.
- الإجراء الرابع: المعلومات والاتصالات.
- الإجراء الأخير هو المراقبة.
- أقسام الرقابة الداخلية:
- الرقابة الإدارية.
- الرقابة المحاسبية.
- الضبط الداخلي.

أنواع الرقابة الداخلية:

من الممكن تحديد أنواع الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع، وهي: (البغدادي، وعوده، 2022م: 182)

- الرقابة الداخلية المالية.
- الرقابة الداخلية التشغيلية.
- الرقابة الداخلية لأغراض خاصة.

مخاطر الرقابة الداخلية:

هي المخاطر الناتجة من عدم كشف نظام الرقابة للأخطاء والتحريفات التي تنتج من احتمال انحراف بند أو مجموعة محددة من البنود إذا ما اجتمعت مع بعضها أصبحت مادية، حيث يجب على المدقق تقييم المخاطر المادية والأساسية، حيث أن مخاطر الرقابة في بيئة عمل التدقيق الإلكتروني، قد تكون مؤثرة عند وجود الانحرافات التي قد تحدث بسبب عدم تحديث التطبيقات والبرامج أو بسبب قصور تدابير أمن المعلومات التي تكون لها أثراً كبيراً على كافة النظم المستخدمة في التكنولوجيا. (مرعي، 2015م: 22).

ثانياً: تحسين الأداء المالي

مفهوم الأداء المالي:

هي عملية ذاتية تستخدم المؤسسة من خلالها الأصول الأساسية لتحليلها، وهي مقياس للصحة المالية للمؤسسة، وهي طريقة لمقارنة أداء المنشآت المختلفة التي تؤدي إلى معرفة نقاط الضعف، وما يحد منها ونقاط القوة وما يعززها. (Oranga & Ondabu, 2018:230)

أهمية الأداء المالي:

إن أهمية الأداء المالي تنبع من خلال التالي: (شنييتي، 2021م: 15)

- يمثل أداة من أدوات الرقابة الفعالة ولا سيما إذا استعمل في المؤسسة.
- يمثل أداة من أدوات اتخاذ القرارات الاستراتيجية لا سيما ما يخص قرارات الاندماج، التوسع، التحديد والتجديد.

- قياس مدى نجاح المنشآت.
- تقييم المنشآت وأدائها ومعرفة ضعفها وقوتها.
- وفرة بيانات الإدارية، وكذلك المالية بشكل كامل.
- مراقبة النقدية وإعداد الميزانية السنوية.
- تزويد المنشآت بفرص الاستثمار.
- زيادة العائدات وتخفيض التكلفة.
- معرفة أحوال المنشأة الاقتصادية.
- المساعدة في تنفيذ عمليات التقييم وتحليل المعلومات الاقتصادية والمقارنة بينها.

أهداف الأداء المالي:

هناك العديد من أهداف الأداء المالي وهي كالتالي: (Felizardo, et al, 2017: 4-5).

- إبداء الرأي حول جودة وكفاءة العمل.
- دعم عملية اتخاذ القرار، وزيادة قدرة الإدارة في التركيز على الأمور الأكثر أهمية.
- تساعد على زيادة قدرة المديرين على فهم وقياس الأداء.
- دعم وتحديد المسؤولية، وتشجيع المساءلة والإسناد.
- خلق تواصل فعال بين الموظفين والمديرين.
- يوفر طريقة لمعرفة ما إذا كانت الخطة الاستراتيجية تعمل بشكل جيد.
- يوفر أساساً للوحدات الاقتصادية؛ لتقييم تقدم نتائجها نحو الأهداف المحددة مسبقاً، وقياس فعاليتها وكفاءتها بشكل مستمر، وفقاً لاستراتيجية التشغيل.
- تقديم الدعم والتعزيز للوحدات الاقتصادية لتخصيص مواردها في أنشطة محسنة وجذابة.
- يتركز الاهتمام على قدرة الوحدة الاقتصادية على توفير السيولة والربحية والاقتراض، مع الأخذ بعين الاعتبار قرارات الاستثمار والمخاطر المرتبطة بها.

معايير الأداء المالي:

تقسم معايير الأداء المالي إلى: (خضير، 2023م: 924)

- تحديد الأهداف: يجب أن تتسم الأهداف بالوضوح والدقة، وأن تكون هذه الأهداف شاملة.
- تحديد مراكز المسؤولية: يجب تحديد المسؤوليات لكل وحدة إنتاجية وإدارية بوضوح.
- ضرورة وجود معايير ومؤشرات واضحة للأداء: ويجب أن تكون المعايير بسيطة وواضحة ودقيقة.
- ضرورة وجود نظام معلومات فعال وسليم: إن المعلومات ضرورية لتقييم الأداء، حيث يجب تواجدها بشكل سريع، وأن تكون دقيقة وواضحة.
- تحديد الجهة المسؤولة عن تقييم الأداء: توجد أكثر من جهة مسؤولة عن تقييم الأداء، فقد تكون الهيئة الإدارية الموجودة داخل الوحدة الاقتصادية أو الجهاز المركزي للرقابة أو كلاهما معاً؛ لأنه لا يوجد تعارض بين الأهداف لهذه الهيئات.

مراحل تقييم الأداء المالي للشركات:

يمر تقييم الأداء المالي بمراحل يمكن إيجازها، فيما يلي: (Antoun: 2018, 517).

- جمع البيانات والمعلومات.
- تحليل البيانات والمعلومات.
- استخدام المؤشرات الإحصائية.
- تحليل نتائج التقييم.
- مرحلة المتابعة والمراقبة.

العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

- الهيكل التنظيمي: هو الإطار الذي تتفاعل فيه كافة المتغيرات المرتبطة بالشركات وأنشطتها، حيث يتم وضع المسؤوليات والصلاحيات وطرق الاتصالات، وكذلك المعلومات والنشاطات، بالإضافة إلى هيكل المنشأة الإداري.
- المناخ التنظيمي: إنه وضوح المنظمة، وطريقة اتخاذ القرار، وطريقة الإدارة، وتوجيه الأداء، وتنمية العنصر البشري، من الواضح أن المنظمة تعتزم أن يدرك الموظفون مهام الشركة، وأهدافها، وعملياتها، وأنشطتها من خلال ارتباطها بالأداء، أما صنع القرار فهو أخذه بأسلوب عقلاني، وتقييمه.
- التكنولوجيا: هي الطرق والمهارات والأساليب المختلفة العاملة على ربط الاحتياجات بالموارد، ويندرج تحت هذا العنصر العديد من الطرق مثل الإنتاج وتقنيته حسب مواصفات المستهلك، والتكنولوجيا الدائمة التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية.
- الحجم: يشير الحجم إلى عملية تقسيم المنشآت إلى عدة أقسام، بالإضافة إلى وجود مقياس لمعرفة أحجام المنشآت، بما في ذلك: إجمالي الودائع، والمبيعات، والأصول، والقيمة الدفترية.

آليات تحسين الأداء المالي:

التحسين المستمر:

يتم تمثيل هذه الفلسفة من خلال العنصر البشري ذو المهارات العالية، كمحفز بطريقة جديدة بواسطة تكنولوجيا مرنة وسهلة، ويُعرف التحسين المستمر بأنه عملية يقوم بها عدد من فرق العمل من أجل تطوير الأداء العام للشركة بواسطة زيادة الجودة ورضا العملاء (العقيلي، 2001م: 137-142).

2. القياس المقارن:

هو عملية معرفة الأداء مقارنةً بأداء المؤسسات الرائدة الأخرى في ذات النطاق، وكذلك معرفة تحقيق تلك المنشآت لهذا المستوى من الأداء، واستخدام تلك المعلومات كأساس للأهداف، والاستراتيجيات، والتنفيذ، (عكار، وسلطان، 2020م: 189)

ثالثاً: الدراسات السابقة

الدراسات العربية

دراسة (محسن، والسقا، 2022م)، بعنوان: فاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية في مديرية مجاري نينوى، سعت الدراسة إلى معرفة الحاجة إلى التدقيق الإلكتروني في بيئة الأعمال الحديثة، ودوره في زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية في مديرية مجاري نينوى من خلال مفهوم التدقيق الإلكتروني، وأهدافه، وخصائصه، حيث توصلت إلى أن استخدام التدقيق المحوسب يساعد على تطوير ممارسات الرقابة من خلال التكنولوجيا سواء في الرقابة بشكل عام.

دراسة (فيصل، ومحمد، وآخرون، 2022م)، بعنوان: أثر جودة التدقيق على الأداء المالي: أدلة من العراق، السعودية وإيران، هدفت الدراسة إلى: فحص أثر جودة التدقيق على الأداء المالي لثلاث دول متجاورة، هي العراق والسعودية وإيران، وكانت النتائج كالتالي: أن هناك دور إيجابي تلعبه جودة التدقيق على الأداء المالي، وأن هناك دور إيجابي لحجم الشركة في تحسين الأداء المالي.

الدراسات الأجنبية :

1.دراسة (Omar, et al, 2020) بعنوان:

Board, audit committee, ownership and financial performance – emerging trends form Thailand.

هدفت الدراسة إلى: التحقق من تأثير مجلس إدارة الشركة، وخصائص لجنة التدقيق وهياكل الملكية على الأداء المالي للشركات التايلندية في السوق. توصلت النتائج إلى: أن هياكل الملكية على وجه الخصوص تركز الملكية، وملكية الأسرة ليس لها تأثير كبير على أداء الشركة القائمة، بينما الملكية الإدارية لها تأثير إيجابي على الأداء، كما أن لهيكلية مجلس الإدارة، ولا سيما استقلالية وحجم لقاءات مجلس الإدارة، واجتماع لجنة التدقيق، قوة تفسيرية كبيرة في أداء الشركات القائمة.

2. دراسة (Xianglin, 2021)، بعنوان:

Existing Problems of Internal Control Auditing in Colleges and Universities and Its Countermeasures.

هدفت الدراسة إلى: البحث في آليات الحد من مشاكل الرقابة الداخلية في الكليات والجامعات. توصلت الدراسة إلى: أن هناك عدة آليات للحد من مشاكل الرقابة الداخلية، وهي تحديد الهدف بكل وضوح من الرقابة الداخلية، واختيار الوضع المناسب بإتقان لعمية الرقابة الداخلية، والطريقة العلمية في الرقابة.

الطريقة والإجراءات

منهجية الدراسة:

استخدمت الباحثة المنهج الوصفي الذي يصف الظاهرة ويفسرها، وكذلك معرفة العلاقة بين متغيرات الدراسة، حيث يُعرف بأنه المنهج الذي يهدف إلى جمع الحقائق والبيانات عن ظاهرة أو موقف محدد مع محاولة تفسير هذه الحقائق (درويش، 2018، 66م).

مجتمع الدراسة:

تكوّن من جميع العاملين بمجال المحاسبة والتدقيق في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، والذي بلغ عددهم (159) موظف وفقاً لتاريخ السجلات الرسمية.

عينة الدراسة:

تكونت العينة من (113) موظف من الموظفين العاملين في المحاسبة والتدقيق في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

صدق الأدوات الإحصائية وثباتها:

الصدق يعني التأكد من أنها ستفحص ما أعدت لقياسه، والمقصود بالصدق " شمول الأداة الإحصائية لكافة العناصر التي يجب أن تكون في عمليات التحليل من ناحية، ومن ناحية أخرى وضوح عباراتها ومفرداتها. (عبيدات وآخرون، 2001، 179)

أولاً: صدق وثبات استبانة الرقابة الداخلية والأداء المالي:

الصدق الظاهري (صدق المحكمين): تم عرض الأدوات في شكلها الأولي على عدد (5) من المختصين العاملين في الجامعات في مجال إدارة الأعمال.

صدق الاتساق الداخلي لاستبانة الرقابة الداخلية: يقصد به مدى ارتباط كل بُعد مع الدرجة الكلية للاستبانة، وارتباط كل عبارة من عبارات الاستبانة مع البُعد المنتمية إليه، وذلك بواسطة معاملات الارتباط بين كل بُعد والدرجة الكلية للبُعد التابع له.

جدول (2) معامل الارتباط بين كل بُعد من أبعاد الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة.

البعد	معامل بيرسون	الدالة الإحصائية
البيئة الرقابية	0.90	**0.001
الأنشطة الرقابية	0.81	**0.001
تقييم المخاطر	0.66	**0.001
المعلومات والاتصالات	0.87	**0.001
المراقبة	0.90	**0.001

** دالة إحصائية عند 0.01 * دالة إحصائية عند 0.05 † غير دالة إحصائية

صدق الاتساق الداخلي استبانة الأداء المالي: يقصد به مدى ارتباط كل بُعد مع الدرجة الكلية للاستبانة وارتباط كل عبارة من عبارات الاستبانة مع البُعد المنتمية إليه، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل بُعد والدرجة الكلية للبُعد التابع له.

جدول (3) معامل الارتباط بين كل عبارة من عبارات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة.

الأداء المالي					
#	معامل بيرسون	الدالة الإحصائية	#	معامل بيرسون	الدالة الإحصائية
1	0.74	**0.001	9	0.79	**0.001
2	0.69	**0.001	10	0.91	**0.001
3	0.93	**0.001	11	0.89	**0.001
4	0.87	**0.001	12	0.78	**0.001
5	0.86	**0.001	13	0.95	**0.001
6	0.91	**0.001	14	0.83	**0.001

7	0.86	**0.001	15	0.88	**0.001
8	0.83	**0.001			

** دالة إحصائية عند 0.01 * دالة إحصائية عند 0.05 † غير دالة إحصائية

ثانياً: ثبات الاستبانة:

يعني التأكد من أن الإجابة ستكون واحدة لو تم تكرار تطبيقها على نفس الأشخاص، وقد قامت الباحثة بتطبيق خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما: معامل ألفا كرونباخ، وطريقة التجزئة النصفية.

جدول (4) نتائج الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية لاستبانة الرقابة الداخلية والأداء المالي.

الأبعاد	عدد العبارات	الفا كرونباخ	التجزئة النصفية	
			معامل الارتباط	سبيرمان براون
البيئة الرقابية	6	0.91	0.83	0.90
الأنشطة الرقابية	7	0.81	0.60	0.75
تقييم المخاطر	5	0.78	0.69	0.82
المعلومات والاتصالات	7	0.89	0.68	0.81
المراقبة	7	0.93	0.83	0.91
الرقابة الداخلية	32	0.93	0.82	0.90
الأداء المالي	15	0.94	0.89	0.91

يتبين من الجدول السابق أن قيمة معامل الثبات الكلي لاستبانة الرقابة الداخلية (0.93)، وهذا يؤكد أن الاستبيان يتمتع بدرجة مرتفعة من الثبات، كذلك تبين أن قيمة معامل الثبات الكلي لاستبانة الأداء المالي تساوي (0.94)، وهذا يؤكد أيضاً أن الاستبيان يتمتع بدرجة مرتفعة من الثبات.

نتائج التساؤل الأول: ما مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية؟

للتعرف على مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، تم حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية، وكذلك الوزن النسبي، والنتائج كالتالي:

جدول رقم (5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لمستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة.

الترتيب	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد
3	73.92	0.78	3.70	البيئة الرقابية
2	75.32	0.51	3.77	الأنشطة الرقابية
1	78.23	0.45	3.91	تقييم المخاطر
4	72.95	0.58	3.65	المعلومات والاتصالات
5	71.10	0.74	3.55	المراقبة
-	74.07	0.53	3.70	الرقابة الداخلية

يتم حساب الوزن النسبي بقسمة الوسط الحسابي لكل بُعد على الدرجة الكلية لكل بُعد ثم ضرب الناتج في 100.

المتوسط الحسابي لدرجات الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بلغ (3.70) درجة، وانحراف معياري (0.53) درجة، والوزن النسبي (74.07%)، فقد تبين أن مستوى الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية مرتفع.

نتائج التساؤل الثاني: ما مستوى الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية؟

للتعرف على مستوى الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، والنتائج موضحة فيما يلي:

جدول رقم (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لعبارات الأداء المالي لدى الشركة

العدد	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب
1	ترشد الإدارة قرارات الوحدة الاقتصادية الاستراتيجية المتعلقة بالتمويل،	3.60	0.93	72.04	1

					والاقتراض والاستثمار، وتحديد تكلفة، وأسعار المنتجات.	
2			3.51	0.78	70.27	6
3			3.48	0.94	69.56	8
4			3.35	0.92	66.90	13
5			3.51	0.89	70.27	7
6			3.26	1.00	65.13	15
7			3.43	0.98	68.67	11
8			3.35	0.95	66.90	14
9			3.52	0.98	70.44	5
10			3.57	0.98	71.33	2
11			3.46	0.88	69.20	10
12			3.47	0.93	69.38	9
13			3.39	0.93	67.79	12
14			3.56	0.89	71.15	4
15			3.56	1.07	71.15	3
			3.47	0.81	69.35	-

يتضح من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي للدرجة الكلية للاستبانة الثانية (الأداء المالي) 3.47 درجة بانحراف معياري 0.81 مما يدل على درجة موافقة كبيرة من العينة على توافر الأداء المالي لدى الشركة، وتبعاً لنتيجة اختبار (ت) لعينة واحدة حول الدرجة المتوسطة (3).

الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد أثر جوهري ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) لدرجات الرقابة الداخلية على الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

للتعرف على أثر الرقابة الداخلية (المتغير المستقل) على درجات الأداء المالي (المتغير التابع) لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، يتضح بالجدول التالي:

جدول (7) ملخص نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي في الشركة:

المتغير التابع	المتغيرات	المعاملات الغير معيارية		المعاملات المعيارية	اختبار ت	مستوى الدلالة
		المعامل البائي B	الخطأ المعياري			
الأداء المالي	الثابت	-23.89	3.59	-	-6.65	**0.001
	الدرجة الكلية لاستبانة الرقابة الداخلية	0.64	0.03	0.90	21.35	**0.001
	قيمة "F" (1, 112)	456.0**				
	معامل التحديد	0.802				
	معامل الارتباط	0.90**				

** دالة إحصائياً عند 0.01 * دالة إحصائياً عند 0.05 † غير دالة إحصائياً

تبين وجود أثر إحصائي دال للدرجة الكلية لاستبان الرقابة على الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، وبلغت قيمة ارتباط النموذج 0.90 ، والقيمة دالة عند 0.01، وقد أظهر النموذج ما نسبته 80.2% من التباين الكلي في درجة الأداء المالي، أما النسبة الباقية وهي 19.8% ، حيث أن معامل التحديد 0.802، ومن خلال نتائج الجدول السابق أتضح أن معاملات نموذج الانحدار دالة، ويمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي التي تعين على التنبؤ بدرجات (الأداء المالي) بمعلومية درجات (الرقابة الداخلية).

الفرضية الفرعية الأولى/ لا يوجد أثر جوهري ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) لدرجات أبعاد الرقابة الداخلية على الأداء المالي الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

للتعرف على أثر أبعاد الرقابة الداخلية (المتغير المستقل) على درجات الأداء المالي (المتغير التابع) لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، تم استخدام الانحدار الخطي المتعدد (Stepwise)، وقد تم إدخال المتغيرات التالية من أبعاد الرقابة للنموذج، وقد تم التوقف عند الخطوة الرابعة، حيث كانت المتغيرات دالة إحصائياً، ولها أثر على نموذج التنبؤ، وهي مرتبة حسب تأثيرها على درجات الأداء المالي، النتائج كالتالي:

جدول (8) ملخص نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Stepwise) لأثر أبعاد الرقابة الداخلية على الأداء المالي لدى الشركة.

المتغير التابع	المتغيرات	المعاملات الغير معيارية		المعاملات المعيارية	اختبار ت	مستوى الدلالة
		المعامل البائي B	الخطأ المعياري			
الأداء المالي	الثابت	-15.29	3.82		-4.00	**0.001
	المراقبة	1.23	0.15	0.53	8.46	**0.001
	الأنشطة الرقابية	1.18	0.17	0.35	7.06	**0.001
	المعلومات والاتصالات	0.77	0.21	0.26	3.63	**0.001
	تقييم المخاطر	0.71	0.28	0.13	2.52	*0.013
	قيمة "F" (4, 112)	**185.123				
	معامل التحديد	0.868				
	معامل الارتباط	**0.90				

** دالة إحصائياً عند 0.01 * دالة إحصائياً عند 0.05 ** غير دالة إحصائياً

هناك أثر دال إحصائياً لدرجات كل من (المراقبة، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، تقييم المخاطر) على الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، وبلغت قيمة ارتباط النموذج 0.90 والقيمة دالة عند 0.01، وقد فسر النموذج ما نسبته 86.8% من التباين الكلي في درجات الأداء المالي، أما النسبة المتبقية وهي 13.2% ترجع إلى عوامل أخرى، فقد بلغ معامل التحديد للنموذج 0.868، ومن خلال الجدول السابق، تبين أن معاملات نموذج الانحدار دالة إحصائياً، ويمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي التي تعين على التنبؤ بدرجات (الأداء المالي) بمعلومية درجات (المراقبة، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، تقييم المخاطر).

الفرضية الثانية: لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) بين درجات الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية (نوع الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي).

لإيجاد الفروق بين درجات الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية، تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة كالتالي:

جدول (9) نتائج اختبار الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية.

الاستبانة	المتغير	التصنيف	العدد	المتوسط	الانحراف	قيمة الاختبار	مستوى
-----------	---------	---------	-------	---------	----------	---------------	-------

الدلالة		المعياري	الحسابي				
الرقابة الداخلية	//0.093	1.70-	0.64	3.63	63	ذكر	نوع الجنس
			0.34	3.79	50	أنثى	
	*0.013	4.53	0.80	3.46	25	دبلوم	المؤهل العلمي
			0.43	3.73	68	بكالوريوس	
			0.26	3.91	20	دراسات عليا	
	**0.009	4.01	0.59	3.60	67	محاسبة	التخصص
			0.14	4.00	25	إدارة أعمال	
			0.66	3.61	11	اقتصاد	
			0.23	3.78	10	أخرى	
	//0.056	2.18	0.43	3.86	16	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة
			0.61	3.57	53	5- 10 سنوات	
			0.41	3.80	44	10 سنوات فأكثر	
	**0.000	7.09	0.29	3.82	12	مدير	المسمى الوظيفي
			0.86	2.94	10	وكيل مدير	
			0.50	3.71	27	مخمن	
			0.48	3.78	39	مدقق	
			0.30	3.82	25	كاتب مدقق	

** دال إحصائياً عند 0.01 * دال إحصائياً عند 0.05 // غير دال إحصائياً

تبين بأنه لا يوجد فروق دالة إحصائية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) في الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة لنوع الجنس.

الفرضية الثالثة: لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha < 0.05$) بين درجات تحسين الأداء المالي لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية (نوع الجنس، المؤهل العلمي، التخصص، عدد سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي).

لإيجاد الفروق بين درجات تحسين الأداء المالي لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية، تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة كالتالي:

جدول (10) نتائج اختبار تحسين الأداء المالي لدى العاملين في الشركة بالنسبة للمتغيرات الديموغرافية.

الاستبانة	المتغير	التصنيف	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة الاختبار	مستوى الدلالة
الأداء المالي	نوع الجنس	ذكر	63	3.40	0.97	1.06-	//0.293
		أنثى	50	3.55	0.54		
المؤهل العلمي	المؤهل العلمي	دبلوم	25	3.08	1.15	7.84	**0.001
		بكالوريوس	68	3.46	0.69		
		دراسات عليا	20	3.98	0.07		
التخصص	التخصص	محاسبة	67	3.23	0.87	5.87	**0.001
		إدارة أعمال	25	3.87	0.31		
		اقتصاد	11	3.59	1.04		

		0.07	3.93	10	أخرى	
//0.165	1.83	0.65	3.52	16	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة
		0.96	3.32	53	10-5 سنوات	
		0.61	3.63	44	10 سنوات فأكثر	
**0.000	6.31	0.70	3.49	12	مدير	المسمى الوظيفي
		1.30	2.43	10	وكيل مدير	
		0.69	3.37	27	مخمن	
		0.70	3.64	39	مدقق	
		0.55	3.71	25	كاتب مدقق	

** دال إحصائيًا عند 0.01 * دال إحصائيًا عند 0.05 // غير دال إحصائيًا

يوجد فروق دالة إحصائية عند مستوى ($\alpha > 0.05$) في الأداء المالي لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بشأن نوع الجنس.

يوجد فروق دالة إحصائية عند مستوى ($\alpha < 0.01$) في الأداء المالي لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمؤهل العلمي، ولمعرفة الفروق بين درجات العاملين بالنسبة للمؤهل العلمي، فقد تبين أن مستوى تقييم الأداء المالي لدى حملة الدبلوم أقل من مستوى تقييم العاملين ومؤهلهم العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا)، ومستوى تقييم الأداء المالي لدى حملة البكالوريوس أقل من مستوى تقييم العاملين ومؤهلهم العلمي دراسات عليا، وتلك الفروق ذات دلالة إحصائية، بينما لا يوجد فروق بين المتغيرات الأخرى.

نتائج الدراسة:

- بلغ المتوسط الحسابي لدرجات الرقابة الداخلية لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية (74.07%)، فقد تبين أن مستوى الرقابة لدى الشركة مرتفع.
- بالنسبة للأبعاد الخمسة حصل على المرتبة الأولى بعد تقييم المخاطر، يليه بعد فترة الأنشطة الرقابية، يليه بعد البيئة الرقابية، ويليه بعد المعلومات والاتصالات في المرتبة الأخيرة بعد المراقبة.
- تساعد أنشطة الرقابة في تقييم المخاطر وتخفيفها والحد منها، حيث بلغ وزنها النسبي 81.77%، وهذا يؤكد درجة موافقة كبيرة على العبارة.
- تعمل الرقابة على تحديد كافة المخاطر الممكن وقوعها، "حيث بلغ وزنها النسبي 80.88%، وهذا يؤكد درجة موافقة كبيرة على العبارة.
- تقوم أنظمة المعلومات والاتصالات على علاج البيانات، وتحويلها إلى معلومات ملائمة، حيث بلغ وزنها النسبي 74.69%، وهذا يؤكد على درجة موافقة كبيرة على العبارة.
- يتم إرسال مظاهر التقصير إلى المسؤولين عن اتخاذ السياسات التصحيحية. "حيث بلغ الوزن النسبي لها 73.81%.
- توصلت الدراسة إلى وجود قصور في مراقبة الإدارة للإجراءات التصحيحية، وما إذا كان يتم معالجة أوجه القصور في الوقت الملائم.
- المتوسط الحسابي للدرجة الكلية للاستبانة الثانية (تحسين الأداء المالي) بلغ وزنه النسبي 69.35%، وهذا يؤكد درجة موافقة كبيرة من العينة على توافر الأداء المالي لدى الشركة.
- توصلت الدراسة إلى ضعف القدرة على التنبؤ بتدفق السيولة والأرباح في المستقبل للوحدة الاقتصادية، وتوقعات وتوجهات الإيرادات" بوزن نسبي 65.13%، وهذا يؤكد درجة موافقة كبيرة على العبارة.
- يوجد أثر جوهري إحصائي للدرجة الكلية لاستبانة الرقابة الداخلية على الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، وبلغت قيمة ارتباط النموذج 0.90 وقد فسر النموذج ما نسبته 80.2% من التباين الكلي في درجة الأداء المالي.

- يوجد تأثير إحصائي لكل من (المراقبة، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، تقييم المخاطر) على الأداء المالي لدى الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، وبلغت قيمة ارتباط النموذج 0.90، وقد فسر النموذج ما نسبته 86.8%.
- لا توجد فروق دالة إحصائية في الرقابة الداخلية لدى العاملين في بالنسبة لنوع الجنس.
- توجد فروق دالة إحصائية في الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للمؤهل العلمي، أن مستوى تقييم الرقابة الداخلية لدى حملة الدبلوم أقل من مستوى تقييم العاملين ومؤهلهم العلمي (بكالوريوس، دراسات عليا).
- يوجد فروق دالة إحصائية في الرقابة الداخلية لدى العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية بالنسبة للتخصص، تبين أن مستوى تقييم الرقابة الداخلية لدى الذين تخصصهم إدارة أعمال أعلى من مستوى تقييم العاملين الذين تخصصهم (محاسبة، اقتصاد)، وتلك الفروق ذات دلالة إحصائية، بينما لا يوجد فروق بين المتغيرات الأخرى.

توصيات الدراسة:

- ضرورة أن يحدد مجلس الإدارة المسؤوليات الرقابية المتعلقة بالتوقعات والمتطلبات.
- على مجلس الإدارة تقييم كفاءة الأداء على نطاق الوحدة الاقتصادية وعلاج التقصير.
- ينبغي على الإدارة القيام بإلغاء الأعمال التي لا تتوافق مع أنشطة الرقابة.
- أهمية تحديد الإدارة أنشطة الرقابة لغرض المساءلة في المهام التي تشمل المخاطر.
- " على القائمين على الإدارة الداخلية اتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر المحتملة".
- ضرورة تصنيف الرقابة الداخلية كافة المخاطر، حسب مستويات تأثيرها.
- يجب اختيار طرق التواصل والاتصال الملائمة مع الجمهور.
- العمل على الأخذ بالاعتبار طبيعة البيانات، ودقتها مع مراعاة التكاليف، وكذلك المنفعة.
- ضرورة مراقبة الإدارة الإجراءات التصحيحية، وما إذا كان يتم علاج التقصير في الوقت الملائم.
- على مجلس الإدارة تقييم نتائج الأعمال الرقابية بشكل مستمر، وحسب مقتضيات الحاجة.
- العمل على زيادة القدرة على التنبؤ بالتدفقات النقدية، وكذلك الأرباح المستقبلية للشركة.
- ضرورة توفير الشركة أسس تحليل السيولة للمحافظة على استمرارية الوحدة الاقتصادية.
- يجب منع حدوث الفساد والاحتيال والتلاعب، وتقليل نسب الضياع في الموارد.

قائمة المراجع والمصادر

أولاً: المراجع والمصادر العربية

1. البغدادي، صلاح صاحب شاكر، وعودة، أحمد نوفل، (2020م)، كفاءة وفاعلية الرقابة الداخلية في تقييم أداء المؤسسات الحكومية: دراسة تطبيقية في مديرية مجاري محافظة القادسية، مجلة كلية التراث الجامعة، العدد (20)، ص 176-197.
2. بندير، الزهرة، (2021م)، دور الرقابة الداخلية في تحقيق المسؤولية الاجتماعية: دراسة حالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجزاء: وكالة أدرار، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية- أدرار، الجزائر.
3. حسان، عزاء، (2014)، تقييم مخاطر نشاط مبيعات الشركة العامة للصناعات الجلدية ظل ظروف السوق المحلية للمدة من 2010-2014، المؤتمر الطلابي الأول، جامعة بغداد، العراق.
4. الحسيني، مرتضى محمد، وموسى، إبراهيم عبد موسى، (2017م)، توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الداخلي: بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة جامعة بابل، العلوم المصرفية والتطبيقية، العدد (4)، المجلد (25)، ص 1524-1553.
5. الحميري، مثنى أديب جواد، (2019م)، دور معلومات إدارة التكلفة الاستراتيجية في تعزيز فاعلية الرقابة الداخلية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد.
6. خضير، ضياء زامل، (2023م)، ممارسات التحفظ المحاسبي وأثره على الأداء المالي في شركات قطاع الخدمات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة الدراسات المستدامة، الجمعية العلمية للدراسات التربوية، مجلد (5)، ص 916-938.
7. درويش، محمود احمد، (2018م)، مناهج البحث في العلوم الإنسانية.
8. ذوقان عبيدات عبد الرحمن (2001م)، البحث العلمي مفهومه وأدواته وأساليبه، عمان دار الفكر العربي.
9. السقا، زياد هاشم يحيى، ونجم، علي هاني، (2022م)، تقييم واقع الرقابة الداخلية على ضريبة المبيعات في بيئة التجارة الإلكترونية: بحث ميداني في الهيئة العامة للضرائب، مجلة العلوم الإدارة والعلوم الاقتصادية، مجلد (18)، عدد (57)، ص 220-243.
10. سليمان، غازي عبد العزيز، وعبد الرزاق، مازن نعمان، وآخرون، (2019م)، دعم دور نظم الرقابة الداخلية بالرقابة الاجتماعية للحد من الفساد الإداري والمالي، مجلة الكتاب للعلوم الإنسانية، مجلد (2)، عدد (1)، ص 69-84.

11. شنييتي، شروق، (2021م)، دور التحليل الاستراتيجي الداخلي في تحسين الأداء المالي: دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز -قائمة-خلال الفترة (2019-2021م)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945.
12. صالح، نكري صالح، (2021م)، أثر التدقيق الداخلي على تحسين الأداء المالي: دراسة ميدانية بمطاحة مرمورة ومجمع عمر بن عمر (2019-2021م)، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945.
13. العقيلي، عمر، (2001م)، مدخل إلى المنهجية المتكاملة لإدارة الجودة الشاملة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
14. عكار، زينب شلال، وسلطان، وفاء علي، (2020م)، دور مبادئ وآليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي: دراسة تطبيقية في شركة التأمين الوطنية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد (12)، العدد (29)، ص 174-204.
15. فيصل، سعد رعد فيصل، ومحمد، علي سعد، وآخرون، (2022م)، أثر جودة التدقيق على الأداء المالي: أدلة من العراق والسعودية وإيران، مجلة الميثاق للعلوم الإدارية والعلوم الاقتصادية، مجلد (12)، عدد (2)، ص 96-106.
16. الكعبي، جعفر عبد الحسين، (2022م)، تأثير القياس والافصاح عن رأس المال الفكري على واقع الإبلاغ المالي في عينة من الشركات المساهمة في سوق العراق للأوراق المالية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (18)، العدد (57).
17. ماسيف، إبراهيم، (2022م)، محددات الأداء المالي للبنوك: دراسة قياسية لمجموعة من البنوك الجزائرية (2008-2017م)، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، مجلد (16)، عدد (1)، ص 126-141.
18. محسن، عماد سعدون، السقا، زياد هاشم يحي، (2022م)، دور التدقيق الداخلي الإلكتروني في زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية في مديرية مجاري نينوى، مجلة لعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد (18)، عدد (60)، ص 113-131.
19. مرعي، أحمد زهير محمد، (2015م)، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة بالأردن، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة الزرقاء، الأردن.

ثانياً: المراجع والمصادر الأجنبية:

1. Antoun. R., Coskun. A., & Georgiezschi. B. (2018). Determinants of financial performance of banks in Central and Eastern Europe, Business and Economic Horizons (BEH), 14(1232-2019-853), 513-529.
2. Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley, (2014), "Auditing and Assurance Services- An Integrated Approach", Pearson Education, Inc., Fifteenth Edition.
3. Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan, (2017), "Auditing and Assurance Services-An Integrated Approach", Pearson Education, Inc., Sixteenth Edition.
4. Bodnar, George H, William S. Hopwood, (2013), "Accounting Information Systems", publishing as Prentice Hall, Eleventh Edition
5. Burns, Jennifer & Herrygers, Sandy, (2014), Challenges and Leading Practices Related to Implementing COSO's Internal Control- Integrated Framework. Deloitte, 5 September.
6. Egboka, P. N., & Nwafor, H., (2021), Strategic Control and Evaluation Practices Adopted by Principals for Effective Administration of Secondary Schools in Anambra State. International Journal of Education and Evaluation, Vol 7. No. 2
7. Ehiedu, V. C., & Toria, G. (2022). Audit indicators and financial performance of manufacturing firms in Nigeria. Linguistics and Culture Review, 6.
8. Felizardo, A., Elisabete, F., & Thomaz, J. (2017). Organizational Performance Measurement and Evaluation Systems in Smes: the case of the transforming industry in Portugal. Centro de Estudos e Formação avançada em Gestão e Economia (CEFAGE).
9. Omar, A. Wonlop, B. Lan, S. (2020). Board, audit committee, ownership and financial performance emerging trends from Thailand, Pacific Accounting Review. VOL.32, N. 1, 2018, 54-81
10. Oranga, O. J., & Ondabu, I. T. (2018). Effect of financial inclusion on financial performance of banks listed at the Nairobi securities exchange in Kenya. International Journal of Scientific and Research Publications, 8(5), 624-649.
11. PETER, Henry, (2012), Control interne evolution et perspectives en Suisse, Memoire mbl, universite de Geneve, faculte de droit 1a suisse.
12. Revsine, Lawrence, (2002), enron: sad but inevitable, journal of auditing and public, vol. 21
13. Uzun, Sertan, (2017), Evaluating COSO Model as an Internal Auditing Structure in Boats, E-MBA, School of Social Sciences, Istanbul Bilgi University, Turkey.
14. Walker, Paul L., William G. Shenkir, (2011), Enterprise Risk Management, Frameworks, Elements, and Integration, Institute of Management Accountants.
15. Xianglin Sun. (2021), Existing Problems of Internal Control Auditing in Colleges and Universities and Its Countermeasures, Advances in Social Science, Education and Humanities Research (ASSEHR), volume 252 3rd International Conference on Judicial, Administrative and Humanitarian Problems of State Structures and Economic Subjects, PP. 290-296.