

أثر الرقابة الداخلية في الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية

د. حنان ضاهر *

خزامه يونس **

(تاريخ الإيداع ١٧/١/٢٠٢٤ - تاريخ النشر ٢٠/٥/٢٠٢٤)

□ ملخص □

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى اختبار أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. ولتحقيق هدف الدراسة واختبار فرضياتها تم تصميم استبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات حول محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) والأداء المالي لشركات الاتصالات العاملة في سورية خلال الفترة (٢٠٢٢-٢٠٢٣)، حيث تم توزيع (١٤٠) نسخة من الاستبانة على العاملين ضمن المقر الرئيسي للشركات المدروسة في محافظة دمشق استرد منها (١٠٥) نسخة بينما كان عدد النسخ الصالحة للتحليل الإحصائي (١٠١) نسخة. ومن أجل تفريغ الاستبانات الموزعة على المستجيبين استخدم البرنامج الإحصائي Statistical Package for Social Sciences (SPSS)، كما تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط Simple linear Regression واختبار Independent Samples Test لفرضيات الدراسة. هذا وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية، كما بينت النتائج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة، الأداء المالي، لجنة رعاية المنظمات (COSO) Committee of Sponsoring Organization، شركات الاتصالات العاملة في سورية

* أستاذ-قسم العلوم المالية والمصرفية-كلية الاقتصاد-جامعة تشرين-اللاذقية-سورية.

**طالبة ماجستير-قسم العلوم المالية والمصرفية-كلية الاقتصاد-جامعة تشرين-اللاذقية-سورية.

The Impact of Internal Control on the Financial Performance of Telecommunications Companies in Syria

Hanan Daher*

Khouzama Younes**

(Received 17/1/2024.Accepted 20/5/2024)

□ABSTRACT □

This study mainly aimed to test the impact of internal control on the financial performance of telecommunications companies in Syria. To achieve the aim of the study and test its hypotheses, a questionnaire was designed as a main tool for collecting data on the five internal control axes (control environment, risk assessment, control activities, information and communication, monitoring) and financial performance in telecommunications companies operating in Syria during the period (2022-2023). Distributing (140) copies of the questionnaire to employees within the main headquarters of the studied companies in Damascus Governorate, of which (105) copies were recovered, while the number of copies suitable for statistical analysis was (101) copies. In order to fill out the questionnaires distributed to the respondents, the Statistical Package for Social Sciences (SPSS) program was used, and the Simple linear Regression method and the Independent Samples Test were used to test the study hypotheses. The study found a statistically significant impact for each of the five internal control axes (control environment, risk assessment, control activities, information and communication, monitoring) on the financial performance of telecommunications companies in Syria. The results also showed that there are no statistically significant differences between Respondents' answers about the internal control and financial performance of telecommunications companies in Syria by sector (public, private).

Keywords: internal control, control environment, risk assessment, control activities, information and communication, monitoring, financial performance, Committee of Sponsoring Organizations (COSO), telecommunications companies operating in Syria.

*Professor-Department of Financial and Banking Sciences-Faculty of Economics-Tishreen University-Lattakia-Syria.

**Master's Student-Department of Financial and Banking Sciences-Faculty of Economics-Tishreen University-Lattakia-Syria.

المقدمة:

تعتبر الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل جزءاً أساسياً من الرقابة الشاملة، ونظراً لأهميتها فقد أعطيت الاهتمام الكبير من الإدارات المسؤولة عن الشركات لكونها تمثل خط الدفاع الأول في منع وصد وتحجيم المخاطر والأخطاء التي يمكن أن تتعرض لها الشركات في أعمالها اليومية (حمدان، ٢٠١٥، ص٢). وتعتبر لجنة رعاية المنظمات (COSO) Committee of Sponsoring Organization من أهم اللجان التي اهتمت بموضوع الرقابة الداخلية حيث وضعت المعايير الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية والتي اكتسبت قبولاً واسعاً واستخدمت على نطاق واسع في جميع أنحاء العالم، كما حددت لجنة COSO خمسة محاور لنظام الرقابة الداخلية وهي (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) (COSO, 2013, p3). ونظراً لأهمية الرقابة الداخلية بشكل عام ووفق إطار COSO بشكل خاص في الحفاظ على استمرارية الشركات وتطورها، كان لابد من الاهتمام بالأداء المالي في ظل وجود نظام رقابي داخلي فعال، فالبيانات المالية الدقيقة التي يحرص نظام الرقابة الداخلية الفعال على توفيرها تسهم في اتخاذ قرارات الاستثمار السليمة، مما يساعد في توجيه الموارد المادية (المالية، البشرية) للشركة وبالتالي يعكس إيجاباً على أدائها المالي (Carmichael, 2004, p130).

الدراسات السابقة:

١. دراسة (يساري؛ عياش، ٢٠٢٣) بعنوان: دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحسين الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية، والتعرف على مستوى الرقابة الداخلية ضمن الشركة المدروسة خلال عام ٢٠٢٣. ولتحقيق هدف الدراسة صممت استبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات المطلوبة حول محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) والأداء المالي، حيث تم توزيعها على عينة من الموظفين العاملين في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية والبالغ عددهم (١١٣) موظف. اعتمد الباحثان على البرنامج الإحصائي (SPSS) في تفرغ الاستبانات الموزعة ومعامل ألفا كرونباخ Cronbach alpha وطريقة التجزئة النصفية بغرض التحقق من ثبات مقياس الدراسة، كما استخدم معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation Coefficient لقياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة، أما بالنسبة لتحليل البيانات فقد استخدمت الإحصاءات الوصفية التالية: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، واختبرت فرضيات الدراسة بالاعتماد على أسلوب الانحدار الخطي البسيط والانحدار الخطي المتعدد Multiple linear Regression واختبار T للعينات المستقلة. توصلت الدراسة إلى وجود أثر دال إحصائياً لمحاور الرقابة الداخلية (تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) في الأداء المالي في الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية.

٢. دراسة (حازم، ٢٠٢٢) بعنوان: فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي للمصارف التجارية في غزة.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي في بنك فلسطين خلال الفترة (٢٠١٨-٢٠١٩). ولتحقيق هدف الدراسة صممت استبانة كأداة رئيسية في جمع البيانات المطلوبة حول محاور الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) والأداء المالي لبنك فلسطين، حيث تم توزيع (٦٥) نسخة من الاستبانة على عينة من العاملين في بنك فلسطين استرد منها (٦٠) نسخة

بينما كان عدد النسخ الصالحة للدراسة (٥٥) نسخة. استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي (SPSS) في تفرغ البيانات ومعامل ألفا كرونباخ بغرض التحقق من ثبات مقياس الدراسة، كما استخدمت معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة، واختبار الفرضيات تم تطبيق اختبار T وتحليل One Way ANOVA. وتوصلت الدراسة إلى أن هنالك علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين محاور الرقابة الداخلية وتطور الأداء المالي في بنك فلسطين.

٣. دراسة (Lotfy et al, 2021) بعنوان: The Effect of Internal Control Structure Quality on Firm's Financial Performance -An Applied Study on Companies Listed in the Egyptian Stock Exchange.

أثر جودة هيكل الرقابة الداخلية على الأداء المالي للشركات "دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة في البورصة المصرية".

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار الأثر الكلي والتفصيلي لجودة هيكل الرقابة الداخلية في الأداء المالي لعينة من الشركات المقيدة في البورصة المصرية خلال الفترة بين عامين (٢٠١٢-٢٠١٧). ولتحقيق هدف الدراسة تم إعداد استبانة بهدف جمع البيانات المطلوبة حول واقع الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة)، كما تم العودة إلى البيانات المالية للشركات المدروسة من أجل قياس الأداء المالي باستخدام نسبة ربحية السهم. استخدمت الدراسة متغيرات ضابطة وهي: حجم الشركة وتم قياسه باللوغاريتم الطبيعي لإجمالي أصول العميل، عمر الشركة وتم قياسه باللوغاريتم الطبيعي لعدد السنوات منذ تأسيس الشركة. تم تفرغ البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، واختبرت فرضيات البحث بتطبيق تحليل الانحدار الخطي البسيط والانحدار الخطي المتعدد. أظهرت نتائج الدراسة أن الأنشطة الرقابية دون المحاور الأخرى لهيكل الرقابة الداخلية كان لها تأثيرها المعنوي والإيجابي على الأداء المالي، كما أن المتغيرات الضابطة (عمر الشركة، حجم الشركة) كان لها تأثيرها المعنوي والإيجابي على الأداء المالي للشركات محل الدراسة.

التعليق على الدراسات السابقة: يتبين من خلال عرض الدراسات السابقة أنها هدفت إلى بيان أثر الرقابة الداخلية في الأداء المالي وذلك خلال فترات زمنية مختلفة وباختلاف القطاعات المستهدفة أيضاً، أما بالنسبة لجمع البيانات المطلوبة فقد اعتمدت الدراسات السابقة على الاستبانة كأداة رئيسية في جمع البيانات المطلوبة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي باستثناء دراسة (Lotfy et al, 2021) التي اعتمدت القوائم المالية لجمع البيانات الخاصة بالأداء المالي، وكانت النتائج التي توصلت إليها متشابهة نوعاً ما حيث بينت أهمية إعطاء الرقابة الداخلية الاهتمام المطلوب بما ينعكس إيجاباً على واقع الأداء المالي. وبالنسبة للدراسة الحالية فأبرز ما يميزها عن الدراسات السابقة أنها تركز على دراسة أثر الرقابة الداخلية في الأداء المالي في سورية حيث لم توجد دراسة سابقة تناولت هذا الموضوع رغم أهميته في الجمهورية العربية السورية، كما أن الدراسة الحالية تستهدف قطاع الاتصالات بخلاف الدراسات السابقة.

مشكلة البحث: تتلخص مشكلة البحث في التساولين الرئيسيين التاليين:

السؤال الأول: هل تؤثر الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية؟

السؤال الثاني: هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص)؟

أهمية البحث: تتجلى الأهمية النظرية لهذا البحث كونه يسלט الضوء على واقع الرقابة الداخلية ضمن شركات الاتصالات العاملة في سورية، ودراسة أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حيث لم يتم إجراء دراسة سابقة في سورية تتناول هذا الموضوع رغم أهمية القطاع المستهدف. وتكمن الأهمية العملية من خلال النتائج التي توصل إليها البحث، والتي يمكن أن تساعد متخذي القرار من معرفة نقاط الضعف والقوة ضمن شركاتهم وبالتالي العمل على تعزيز نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف.

أهداف البحث: يهدف البحث بشكل رئيسي إلى:

١. اختبار أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.
 ٢. اختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).
- فرضيات البحث: يمكن صياغة فرضيات البحث على الشكل التالي:

الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات

الاتصالات في سورية.

الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبيئة الرقابة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأنشطة الرقابة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصال على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الفرضية الفرعية الخامسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمراقبة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول الرقابة

الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).

منهجية البحث: استخدم المنهج الوصفي التحليلي وذلك في وصف الظاهرة موضوع الدراسة، وتحليل بياناتها، ودراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة.

مجتمع وعينة البحث: تمثل مجتمع البحث من جميع شركات الاتصالات السورية والبالغ عددها (٤) شركات وهي (الشركة السورية للاتصالات، شركة سيريتل، شركة MTN، شركة وفا تيلكوم)، بينما شملت عينة البحث العاملين في قسم المالية والمحاسبة والرقابة الداخلية من مدراء وموظفين إداريين ضمن الشركة السورية للاتصالات، شركة سيريتل، وشركة MTN. تكونت وحدة المعاينة من (١٤٠) موظف.

طرق جمع البيانات: تم جمع البيانات الثانوية لمعالجة الإطار النظري من الأبحاث والدراسات السابقة والمنشورة في المجالات العلمية، بالإضافة إلى العديد من الأبحاث الموثقة والكتب المتعلقة بموضوع البحث. أما البيانات الأولية فتم استخدام استبانة صممت خصيصاً لجمع البيانات المطلوبة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي ضمن شركات

الاتصالات المدروسة، حيث تم توزيعها على عينة مقصودة من العاملين في شركات الاتصالات المدروسة ضمن المركز الرئيسي لتلك الشركات خلال الفترة الزمنية (٢٠٢٣-٢٠٢٢).

متغيرات البحث: انسجاماً مع مشكلة البحث وأهدافه تم تحديد متغيرات البحث كالتالي:

الجدول رقم (١): متغيرات الدراسة.

المتغيرات	طريقة القياس
المتغير المستقل: الرقابة الداخلية	بيئة الرقابة
	تقييم المخاطر
	أنشطة الرقابة
	المعلومات والاتصال
	المراقبة
المتغير التابع: الأداء المالي	تم اعتماد الاستبانة كأداة لقياس الأداء المالي، حيث تم طرح مجموعة من الأسئلة على أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم (١٤٠) موظف ضمن شركات الاتصالات المدروسة.

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على الدراسات السابقة.

طرائق البحث:

تم إدخال البيانات (التي تم جمعها باستخدام استبانة أعدت خصيصاً لقياس أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي) في الحاسب الآلي باستخدام (برنامج SPSS إصدار ٢٥) واعتمدت عدة اختبارات وهي:

- معامل ألفا كرونباخ Cronbach alpha للتأكد من ثبات أداة البحث.
- استخراج التوزيع الطبيعي Kolmogorov-Smirnov لمتغيرات الدراسة للتأكد من أن البيانات تتوزع وفق المنحنى الطبيعي.
- المتوسط الحسابي: للحصول على متوسط إجابات أفراد عينة البحث على أسئلة الاستبانة.
- الانحراف المعياري: لقياس درجة تشتت قيم استجابات عينة البحث عن المتوسط الحسابي.
- أسلوب الانحدار الخطي البسيط لاختبار أثر كل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) في الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.
- اختبار Independent Samples Test ويستخدم لمعرفة الفروق بين إجابات أفراد العينة عينتين مستقلتين.

الإطار النظري

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

تحتل الرقابة الداخلية في أي شركة أهمية كبرى لما توفره من إجراءات ووسائل رقابية فعالة عند مزاوله أي نشاط داخل الشركة، فالهدف من وجود الرقابة الداخلية هو حماية موجودات الشركة والاطمئنان على دقة البيانات المحاسبية والإحصائية ولتحقيق الكفاءة الإنتاجية القصوى وضمان تمسك الموظفين بالسياسات والخطط الإدارية المرسومة، وعليه يتضح أن نظام الرقابة الداخلية لا يقتصر على مراقبة النواحي المالية والمحاسبية إنما يشمل النشاط الإجمالي للشركة (القاضي، ٢٠١٩، ص ١٢).

وتعرف الرقابة الداخلية بأنها: الإجراءات والسياسات التي تتخذها إدارة أي منظمة لمساعدتها ما أمكن في التوصل إلى تحقيق أهدافها والالتزام بهذه السياسات لضمان حماية الموجودات واكتشاف الغش ومنع الخطأ وتكامل السجلات المحاسبية وتوفير معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب (لظن، ٢٠١٦، ص ٢٧).

أهداف الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة الداخلية إلى تحقيق (القاضي وآخرون، ٢٠٠٧، ص ٢٩٤-٢٩٦)

١. **حماية الأصول:** وقد يقصد بكلمة الحماية الوقاية من الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة في معالجة العمليات واستخدام الأصول، وقد يقصد بها كل وسائل المحافظة على الأصول ضد الأمور غير المرغوب فيها كافة مثل: الغش والاختلاس، السرقة، بالإضافة إلى أخطار الحرائق. وطبقاً لرأي لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين فإن كلمة حماية تعني وقاية الأصول من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الأخطاء أو الأمور الأخرى غير المرغوب فيها. وتقع المسؤولية كاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول، ويتم التحقق من الحماية عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية في السجلات المحاسبية مع الأصول المادية المتوفرة، بالإضافة إلى كون كل المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة كاملة وقانونية ومصرح بها ومثبتة.

٢. **دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملاءمتها:** تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات موضوعية، تعطي صورة عادلة عن وضع الشركة ضمن بيئة نشاطها، وأن تكون هذه المعلومات حاضرة وجاهزة بالشكل حاضرة وجاهزة بالشكل الكامل والملائم وفي الوقت المناسب، خدمة للأطراف المستفيدة وترتبط المعلومات المحاسبية بالعمليات الناتجة عن مزاوله الأنشطة المختلفة بالشركة، تلك العمليات التي تعد مجالاً لتطبيق الرقابة الداخلية، وتتولد عنها معلومات محاسبية.

٣. **الالتزام بالسياسات الإدارية:** تتم ترجمة أهداف الشركة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة، والتي تغطي جوانب الشركة ككل. وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية. وسواء كانت هذه القرارات والتعليمات كتابية أو شفهية، فإنها تخضع إلى عملية التدقيق والتعديل مما يؤدي إلى عدم فهم القصد الصحيح منها، من جانب المنفذين. الأمر الذي يستوجب أن تكون هذه التعليمات الإدارية واضحة وملائمة لا تحتمل التأويل، حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها كما رسمت، وعليه فإن درجة استيعاب السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المتضمنة في القرارات والتعليمات، والتمسك بها وتطبيقها، تنعكس على مدى تحقيق أهداف الشركة.

٤. **الاستخدام الاقتصادي للكفاء للموارد:** ويعني الاستخدام الاقتصادي تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية في استخدام تلك الموارد. وتعني الكفاءة قدرة الشركة على تحقيق الهدف المحدد بأقل تكلفة ممكنة.

مفهوم الرقابة الداخلية وفق لجنة COSO.

تعرف لجنة رعاية المنظمات الرقابة الداخلية بأنها: عملية تنفذ بواسطة مجلس الإدارة أي منشأة وإدارتها وغيرهم من الموظفين، مصممة لتوفير ضمان معقول فيما يتعلق بإنجاز الأهداف التالية (Yakubu et al, 2017, p545):

- ١- كفاءة وفعالية العمليات التشغيلية.
- ٢- موثوقية التقارير المالية.
- ٣- الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.

مكونات الرقابة الداخلية وفق إطار COSO

يتكون نظام الرقابة الداخلية حسب COSO من خمس مكونات رئيسية

- ❖ **بيئة الرقابة Control Environment:** وهي مجموعة من المعايير والعمليات والهياكل التي توفر أساساً لتطبيق الرقابة الداخلية في الشركات. ويضع كل من مجلس الإدارة والإدارة العليا النهج على أعلى المستويات فيما يتعلق بأهمية الرقابة الداخلية ومعايير السلوك المتوقعة (منصور، 2019، ص 27).
- ❖ **تقييم المخاطر Risk Assessment:** وهي عملية ديناميكية وتكرارية لتحديد المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الشركة، وتقاس تلك المخاطر من كافة أنحاء المؤسسة بالنسبة لدرجة تحمل المخاطر المحددة، مما الأساس لتحديد كيفية إدارة المخاطر (منصور، 2019، ص 28).
- ❖ **أنشطة الرقابة Control Activities:** وهي السياسات والإجراءات التي تضمن تنفيذ الموظفين لتوجيهات الإدارة من أجل تحقيق أهداف المنشأة، واتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة ومعالجة المخاطر التي تتعرض لها. وتؤدي هذه الأنشطة على كافة المستويات في المنشأة، وفي مراحل مختلفة داخل العمليات والبيئة التكنولوجية المعلوماتية (Pickett, 2010, p261).
- ❖ **المعلومات والاتصال Information and Communication:** وهذا المتغير يتعلق بالتأكد من أن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها وإيصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين، مما يمكن العاملين من إنجاز واجباتهم ومسؤولياتهم بفاعلية (أبو صافي، 2019، ص 37).
- ❖ **المراقبة Monitoring:** وهي الأنشطة المتعلقة بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف عناصر أو مكونات نظام الرقابة الداخلية للتحقق من فاعليتها وكفائتها (القباني، 2007، ص 246).

ثانياً: مفهوم الأداء المالي

تهتم الشركات بالأداء المالي بحيث تراه السبيل والحل الأمثل للحفاظ والبقاء والاستمرارية، فهو من بين المقومات والدعائم الرئيسية للشركة، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة والموثوق بها، وذلك لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة، وبالتالي تحديد الانحرافات عن الأهداف المحددة سلفاً (بن حمدي، 2019، ص 8). ويعرف الأداء المالي: ما تحققه الشركة من عائدات يلخصها سجل حسابي يستند إلى قياس السياسات والعمليات المرتبطة بالإطار المالي للشركة ضمن فترة زمنية معينة، وبالمقارنة مع شركات أخرى مشابهة (الفار، 2018، ص 28).

أهداف الأداء المالي

تتعدد الأهداف المالية التي تسعى الشركات لتحقيقها، ومنها:

- **الربحية** وتبرز أهمية تعظيم ربحية الشركة، كون الربحية الجيدة تعد ضماناً لاستمرارها وغاية تتطلع لها كافة الأطراف ذات العلاقة، فهي بمثابة تعويض للمستثمرين عن المبالغ التي استثمروها ومؤشر لجذب المستثمرين المحتملين، كما أنها ضمان للجهات المقرضة على استرجاع أموالها التي استخدمتها الشركة في تمويل عملياتها (الغصين؛ زاهر، 2014، ص 250).
- **السيولة واليسر المالي:** وتقاس سيولة الشركة في قدرتها على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل وبتعبير آخر قدرتها على التحويل بسرعة للأصول المتداولة إلى أموال متاحة فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود الشركة إلى عدم المقدرة على الوفاء بالتزاماتها (رزيقة، 2012، ص 17).

وينتج عن عدم قدرة الشركة على توفير السيولة إلى الإضرار بثلاث مصالح وهي (جمعة، ٢٠٠٠،

:٢٤٧)

١. المؤسسة: تحد السيولة من تطور ونمو الشركة وذلك بعدم تمكنها أو السماح لها مثلاً من استغلال الفرص التي تظهر في المحيط ك شراء مواد أولية بأسعار منخفضة مقارنةً بمستوياتها الحقيقية، الاستفادة من تخفيضات لقاء تعجيل الدفع أو الشراء بكميات كبيرة.

٢. أصحاب الحقوق: تخلق مشكلة نقص السيولة عدة أزمات اتجاه الأطراف التي لها حقوق على الشركة، ففي الكثير من الأحيان يؤدي هذا النقص إلى تأخير تسديد الفوائد ودفع مستحقات الأجراء وتسديد ديون الموردين.

٣. عملاء الشركة: قد تؤدي هذه المشكلة إلى تغيير شروط تسديد العملاء وبالتالي انتقالها من اليسر إلى العسر وهذا الأمر ينتج عنه تدهور العلاقة التي يجب على الشركة تحسينها وخاصةً في

■ **التوازن المالي:** يعد التوازن المالي هدفاً مالياً يمس الاستقرار المالي للشركة. ويمثل التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين الأصول الثابتة والأموال الدائمة، ويستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بتعبير آخر بين استخدامات الأموال ومصادرها (جمعة، ٢٠٠٠، ص٢٤٦).

■ **خلق القيمة:** إنشاء القيمة يعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة حالياً. والمردودية الكافية هي التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى مماثل من المخاطرة، فكلما استطاعت الشركة تحقيق نتائج بشكل مباشر تكونت لديها فوائض مالية موجبة تشكل ثروة الشركة (قصيباتي، ٢٠١٨، ص٦٤).

النتائج والمناقشة

١. صدق وثبات أداة البحث:

أولاً: صدق المحكمين (الصدق الظاهري)

بهدف التأكد من صلاحية الاستبانة ظاهرياً لقياس ما صممت لأجله، تم عرضها على مجموعة من المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية في قسم العلوم المالية والمصرفية في كلية الاقتصاد بجامعة تشرين، والذين قاموا بتقديم إرشاداتهم وتوجيهاتهم، وبناءً عليها تم الأخذ بكل المقترحات والتوصيات الواردة منهم حول كل سؤال وحذف الأسئلة التي لا تخدم البحث، ليتم إعداد الاستبانة في صورتها النهائية.

ثانياً: ثبات أداة البحث

تم اختبار ثبات أداة البحث إحصائياً من خلال إخضاع أسئلة الاستبانة لاختبار قوة الثبات باستخدام معامل ألفا كرونباخ، وتتراوح قيمة معامل ألفا كرونباخ بين (٠-١) وكلما اقترب من ١ كان ذلك دليلاً على ثبات وموثوقية الاستبانة (ابازيد، ٢٠١٧، ص٩٨). والجدول رقم (١) يوضح نتائج الاختبار

الجدول رقم (٢): معامل ألفا كرونباخ.

N of Items	ألفا كرونباخ
٥٨	٠.٩٩٨

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يبين الجدول أعلاه أن موثوقية الاستبيان ككل جيدة جداً إذ بلغت قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل (٩٩.٨%)، علماً أن الثبات يعتبر مقبولاً إذا زاد عن (٧٠%) حسب (Sekarn, 2014, p327).

٢. اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

لا بد من اختبار شكل التوزيع الذي تتبعه هذه البيانات وذلك من خلال اختبار كولموغوروف سميرنوف (K-S)، وبحسب الاختبار تتبع البيانات التوزيع الطبيعي إذا كانت مستويات دلالتها أكبر من مستوى الدلالة المقبول ٠.٠٥. والجدول رقم (٢) يوضح نتائج الاختبار

الجدول رقم (٣): اختبار كولموغوروف سميرنوف (K-S).

القيمة الاحتمالية (Sig)	قيمة الاختبار	المجال
٠.٠٨٤	٠.٠٨٣	بيئة الرقابة
٠.٢٠٠	٠.٠٧٢	تقييم المخاطر
٠.١١٥	٠.٠٨٠	أنشطة الرقابة
٠.٠٩٠	٠.٠٨٢	المعلومات والاتصال
٠.١٢٦	٠.٠٧٩	المراقبة
٠.٢٠٠	٠.٠٧١	الأداء المالي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

البيانات تتبع التوزيع الطبيعي: H_0

البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي: H_1

يتضح من الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية أكبر من مستوى الدلالة (٠.٠٥) وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي.

٣. نتائج التحليل الوصفي

بهدف بيان مدى توفر كل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) والاطلاع على واقع الأداء المالي لشركات الاتصالات المدروسة، تم تحليل البيانات المتحصل عليها من الاستبانات الموزعة على أفراد العينة وذلك باستخدام مجموعة من الإحصاءات الوصفية. والجدول أدناه يتضمن نتائج الإحصاءات الوصفية لكل متغير.

الجدول رقم (٤): نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

المتغيرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الاتجاه
بيئة الرقابة	٣.٣٢	١.١٢٣	%٦٦.٤	متوسطة
تقييم المخاطر	٣.٣٢	١.١٠١	%٦٦.٤	متوسطة
أنشطة الرقابة	٣.٣٤	١.١١١	%٦٧	متوسطة
المعلومات والاتصال	٣.٢٨	١.١٠٧	%٦٥.٦	متوسطة
المراقبة	٣.٣٣	١.٠٥٩	%٦٦.٦	متوسطة
الأداء المالي	٣.٣٣	١.٠٦٤	%٦٦.٦	متوسطة

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتبين من الجدول أعلاه أن المتوسط الحسابي لمحور بيئة الرقابة (٣.٣٢) والوزن النسبي (%٦٦.٤) والانحراف المعياري (١.١٢٣)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر محور بيئة الرقابة لشركات الاتصالات المدروسة.

المتوسط الحسابي لمحور تقييم المخاطر (٣.٣٢) والوزن النسبي (٦٦.٤%) والانحراف المعياري (١.١٢٣)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر محور تقييم المخاطر لشركات الاتصالات المدروسة.

المتوسط الحسابي لمحور أنشطة الرقابة (٣.٣٤) والوزن النسبي (٦٧%) والانحراف المعياري (١.١١١)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر محور أنشطة الرقابة لشركات الاتصالات المدروسة.

المتوسط الحسابي لمحور المعلومات والاتصال (٣.٢٨) والوزن النسبي (٦٥.٦%) والانحراف المعياري (١.١٠٧)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر محور المعلومات والاتصال لشركات الاتصالات المدروسة.

المتوسط الحسابي لمحور المراقبة (٣.٣٣) والوزن النسبي (٦٦.٦%) والانحراف المعياري (١.٠٥٩)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر محور المراقبة لشركات الاتصالات المدروسة.

المتوسط الحسابي للأداء المالي (٣.٣٣) والوزن النسبي (٦٦.٦%) والانحراف المعياري (١.٠٦٤)، وعليه كانت درجة الموافقة متوسطة فيما يخص توفر للأداء المالي لشركات الاتصالات المدروسة.

٤. اختبار الفرضيات:

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات

الاتصالات في سورية.

تم تطبيق الانحدار الخطي البسيط لاختبار أثر كل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية، وكانت قاعدة القرار كالتالي:

الفرضية العدم: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاور الرقابة الداخلية في الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمحاور الرقابة الداخلية في الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

ونعرض فيما يلي نتائج اختبار الفرضيات الفرعية للفرضية الرئيسية الأولى:

اختبار الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبيئة الرقابة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الجدول رقم (٥): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الأولى.

Model	R	R Square	F	Sig	T	Sig.
1 (Constant)	.٩٥٩	.٩١٩	١١٢٣.٩٩٠	.000	٣.٢٥٥	.٠٠٢
بيئة الرقابة					٣٣.٥٢٦	.000

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه:

- بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٩٥٩) وهذا يشير إلى وجود علاقة موجبة وقوية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.
- بلغت قيمة معامل التحديد (٠.٩١٩) وهذا يعني أن التغيرات التي تحدث في المتغير المستقل تفسر ما نسبته (٩١.٩%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع.

- مستوى الدلالة للاختبار t أقل من (٠.٠٠٥) وعليه فإن لبيئة المراقبة (المتغير المستقل) تأثير على الأداء المالي (المتغير التابع). وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر على الأداء المالي

لشركات الاتصالات في سورية.

الجدول رقم (٦): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثانية.

Model	R	R Square	F	Sig.	T	Sig.
1 (Constant)	.٩٥٩	.٩٢٠	١١٣٨.٤٨١	.000	٢.٥٣٧	.0١٣
تقييم المخاطر					٣٣.٧٤١	.000

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه:

- بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٩٥٩)، وهذا يشير إلى وجود علاقة موجبة وقوية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.
- بلغت قيمة معامل التحديد (٠.٩٢٠)، وهذا يعني أن التغيرات التي تحدث في المتغير المستقل تفسر ما نسبته (٩٢%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع.
- مستوى الدلالة للاختبار t أقل من (٠.٠٠٥) وعليه فإن لتقييم المخاطر (المتغير المستقل) تأثير على الأداء المالي (المتغير التابع). وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأنشطة الرقابة على الأداء المالي

لشركات الاتصالات في سورية.

الجدول رقم (٧): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة.

Model	R	R Square	F	Sig.	T	Sig.
1 (Constant)	.٩٥٥	.٩١٢	١٠٢٩.٨٩٩	.000	٢.٥٦٤	.0١٢
أنشطة الرقابة					٣٢.٠٩٢	.000

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه:

- بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٩٥٥)، وهذا يشير إلى وجود علاقة موجبة وقوية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.
- بلغت قيمة معامل التحديد بلغت (٠.٩١٢)، وهذا يعني أن التغيرات التي تحدث في المتغير المستقل تفسر ما نسبته (٩١.٢%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع.
- مستوى الدلالة للاختبار t أقل من (٠.٠٠٥) وعليه فإن لأنشطة الرقابة (المتغير المستقل) تأثير على الأداء المالي (المتغير التابع). وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصال على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الجدول رقم (٨): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الرابعة.

		R	R Square	F	Sig	T	Sig.
Model		R	Square	F		T	Sig.
1	(Constant)	.٩٥٨	.٩١٨	١١٠٤.٤٢٧	.000	٣.٢١١	.٠٠٢
	المعلومات والاتصال					٣٣.٢٣٣	.000

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه:

• بلغت قيمة معامل الارتباط بلغت (٠.٩٥٨)، وهذا يشير إلى وجود علاقة موجبة وقوية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.

• بلغت قيمة معامل التحديد بلغت (٠.٩١٨)، يعني أن التغيرات التي تحدث في المتغير المستقل تفسر ما نسبته (٩١.٨%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع.

• مستوى الدلالة للاختبار t أقل من (٠.٠٥) وعليه فإن للمعلومات والاتصال (المتغير المستقل) تأثير على الأداء المالي (المتغير التابع). وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

اختبار الفرضية الفرعية الخامسة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمراقبة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

الجدول رقم (٩): نتائج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الفرعية الخامسة.

		R	R Square	F	Sig	T	Sig.
Model		R	Square	F		T	Sig.
1	(Constant)	.٩٥٦	.٩٣١	١٣٤٢.٥١٦	.000	١.٠١٢	.٣١٤
	المراقبة					٣٦.٦٤٠	.000

المصدر: بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه:

• بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٩٥٦)، وهذا يشير إلى وجود علاقة موجبة وقوية بين المتغير التابع والمتغير المستقل.

• بلغت قيمة معامل التحديد (٠.٩٣١)، وهذا يعني أن التغيرات التي تحدث في المتغير المستقل تفسر ما نسبته (٩٣.١%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع.

• مستوى الدلالة للاختبار t أقل من (٠.٠٥) وعليه فإن للمراقبة (المتغير المستقل) تأثير على الأداء المالي (المتغير التابع). وبناءً على ما سبق يتم رفض الفرضية العدم وقبول الفرضية البديلة.

بعد أن قمنا باختبار أثر كل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية، سنقوم باختبار أثر محاور الرقابة الداخلية على الأداء المالي باستخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد، ولكن يتطلب استخدام هذا التحليل التحقق من توافر شروط استخدامه، وهي:

- التوزيع الطبيعي وقد تم تحقق من هذا الشرط مسبقاً.
- غياب ظاهرة الارتباط الخطي المتعدد.
- غياب ظاهرة الارتباط الذاتي.

للتحقق من عدم وجود ارتباط خطي متعدد بين المتغيرات المستقلة تم تطبيق معامل التباين التضخمي Variance Inflation Factor (VIF) واختبار التباين المسموح Tolerance للمتغيرات التالية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) مع مراعاة عدم تجاوز معامل التباين التضخمي للقيمة (١٠) وأن تكون قيمة التباين المسموح به أكبر من (٠.٠٥) (عز الدين، ٢٠١٥، ص ٧٧)، وفيما يلي مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (١٠): نتائج اختبار التباين التضخمي والتباين المسموح.

المتغيرات	Tolerance	VIF
بيئة الرقابة	.003	360.657
تقييم المخاطر	.005	194.567
أنشطة الرقابة	.002	415.064
المعلومات والاتصالات	.007	143.243
المراقبة	.013	78.933

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

من الجدول أعلاه يتبين أن قيمة معامل التباين التضخمي لجميع المتغيرات المستقلة أكبر من (١٠)، وقيم تولرنس أصغر من (٠.٠٥) لكل من المتغيرات (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال) وهذا يشير إلى ظاهرة الارتباط الخطي المتعدد وبالتالي شرط غياب هذه الظاهرة غير متوفر. وللتحقق من أن الأخطاء تتوزع بشكل عشوائي دون وجود ارتباط ذاتي بينها تم إجراء اختبار Durbin-Watson بحيث يجب أن تكون قيمته أكبر من ١.٦٥ حتى نقول أن الأخطاء تتوزع بشكل عشوائي دون وجود ارتباط ذاتي بينها (قصبياتي، ٢٠١٨، ص ١٤٢)، وفيما يلي مخرجات برنامج SPSS.

الجدول رقم (١١): نتائج اختبار Durbin-Watson.

Model	Durbin-Watson
1	.724

المصدر: مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة اختبار Durbin-Watson = ٠.٧٢٤ وهذا يشير إلى وجود ارتباط ذاتي بين الأخطاء حيث أن قيمة الاختبار كانت أقل من القيمة الحدية للاختبار (١.٦٥). وبناءً على النتائج السابقة لا يمكننا إجراء اختبار الانحدار الخطي المتعدد لبيان أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية.

اختبار الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة

حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).

تم استخدام اختبار Independent Samples Test ويستخدم لمعرفة الفروق بين إجابات أفراد العينة عينتين مستقلتين، وكانت قاعدة القرار كالتالي.

الفرضية العدم: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص). **الفرضية البديلة:** توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).

الجدول رقم (١٢): نتائج اختبار Independent Samples Test

Levene's Test for Equality of Variances

		F	Sig.	T	Df	Sig. (2-tailed)
بيئة الرقابة	Equal variances assumed	.056	.814	-.197	72	.845
	Equal variances not assumed			-.196	65.602	.845
تقييم المخاطر	Equal variances assumed	.020	.889	-.263	72	.793
	Equal variances not assumed			-.262	65.671	.794
أنشطة الرقابة	Equal variances assumed	.042	.838	-.228	72	.821
	Equal variances not assumed			-.226	65.402	.822
المعلومات والاتصال	Equal variances assumed	.018	.893	-.224	72	.823
	Equal variances not assumed			-.223	65.493	.824
المراقبة	Equal variances assumed	.013	.908	-.342	72	.734
	Equal variances not assumed			-.341	66.316	.734
الأداء المالي	Equal variances assumed	.043	.836	-.329	72	.743
	Equal variances not assumed			-.326	65.198	.745

المصدر: بالاعتماد مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة لاختبار F لكل محور من محاور الرقابة الداخلية الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة) والأداء المالي أكبر من (٠.٠٥) وعليه فإن التباين متجانس وبالتالي فإننا سنعتمد على نتائج الصف الأول للاختبار، حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة للاختبار t أكبر من (٠.٠٥) وعليه نقبل الفرضية العدم.

النتائج:

١. توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لبيئة الرقابة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية، ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن الحرص على توفر هيكل تنظيمي يوضح صلاحيات ومسؤوليات المستويات الإدارية والعمل على تدريب الموظفين ووجود القوانين التي تلزمهم بالسلوك المهني النزيه يؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي لشركات الاتصالات المدروسة.

٢. توصلت الدراسة الحالية إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتقييم المخاطر على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. ويمكن تفسير ذلك بأن المخاطر التي تواجه الشركات عديدة وإدارة المخاطر لدى كل شركة تقوم بمهامها مما يؤثر إيجاباً على أدائها المالي.

٣. توصلت الدراسة الحالية إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لأنشطة الرقابة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. ويمكن تفسير هذه النتيجة من أهمية الأنشطة الرقابية التي تعتمد عليها الشركات وتحافظ من خلالها على سلامة مواردها وبياناتها ومقارنة أدائها مع الأداء المخطط له، يؤثر بشكل إيجابي على الأداء الكالي لشركات الاتصالات المدروسة.

٤. توصلت الدراسة الحالية إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمعلومات والاتصال على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن وجود نظام حديث للمعلومات والاتصال يحرص على توفير المعلومات في الوقت المناسب وكذلك العمل على تحديثه بشكل مستمر يؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي لشركات الاتصالات المدروسة.

٥. توصلت الدراسة الحالية إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمراقبة على الأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية. ويمكن تفسير هذه النتيجة إلى أن محور المراقبة له الدور الهام في تقييم محاور الرقابة الداخلية وعليه فكلما كان هذا المحور فعال انعكس على فعالية المحاور الأخرى والتي بدورها ستؤثر إيجاباً على الأداء المالي لشركات الاتصالات العاملة في سورية.

٦. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجابات أفراد العينة حول محاور الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركات الاتصالات في سورية حسب القطاع (عام، خاص).

التوصيات:

١. العمل على خلق بيئة عمل تمكن الموظفين من أداء المطلوب منهم وبالتالي زيادة إنتاجيتهم وتحسن في الأداء المالي.

٢. العمل بشكل مستمر على رفع كفاءة العاملين من خلال إقامة دورات تدريبية أو منحهم حوافز تشجيعية لتقديمهم أفضل ما لديهم.

٣. العمل على تحليل وتقدير المخاطر التي يمكن أن تعيق تحقيق أهداف الشركة.

٤. تعزيز أنشطة الرقابة من خلال توفير رقابة فعلية على أصول وموارد الشركات، وتوفير حماية مادية وإلكترونية للأصول والسجلات وتطبيق مبدأ فصل الواجبات بشكل فعلي، والتركيز على مراجعة أداء بواسطة أشخاص مستقلين عن مقدمي الخدمات.

٥. ضرورة توفر نظام قوي لنظم المعلومات الالكترونية وقنوات اتصال فعالة متطورة والتي بدورها تضمن حسن سير العمل دون عوائق.

٦. الاهتمام بمحور المراقبة حيث يلعب دوراً مهماً في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

٧. ضرورة منح المدقق الداخلي الاستقلالية التامة وفصل في الصلاحيات بينه وبين الإدارة. والاهتمام برفد قسم التدقيق الداخلي بالكفاءات والمهارات المطلوبة.

المراجع:

١. ابازيد، سارة (٢٠١٧). تقييم نظام الرقابة الداخلية في المصارف السورية الخاصة في ظل المعايير

"إطار COSO وبازل ١١" (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد: سورية.

٢. أبو صافي، صابر بن (٢٠١٩). مدى توافق نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الخاصة العاملة في قطاع غزة مع إطار COSO (دراسة حالة السكسك)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، الجامعة الإسلامية بغزة: فلسطين.
٣. الغصين، راغب؛ زاهر، لانا (٢٠١٤). أثر السيولة والملاءة المالية والكفاءة الإدارية على ربحية شركات التأمين-دراسة تطبيقية على شركات التأمين السورية الخاصة). مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية. المجلد ٣٦، العدد ٣، (٢٤٣-٢٦٣).
٤. الفار، سماح (٢٠١٨). العوامل المؤثرة على الأداء المالي للشركات غير المالية المدرجة في بورصة فلسطين باستخدام نموذج Tobin's q، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر - غزة: فلسطين.
٥. القباني، ثناء (٢٠٠٧). المراجعة. مصر: الدار الجامعة-جامعة الإسكندرية.
٦. القاضي، حسين يوسف؛ دحدوح، حسين أحمد؛ قريط، عصام (٢٠٠٧). أصول المراجعة. سورية: منشورات جامعة دمشق.
٧. القاضي، رغد (٢٠١٩). أثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي في ظل تقنيات نظم معلومات المحاسبة الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة آل البيت: الأردن.
٨. بن حمدي، سكين (٢٠١٩). أثر مراقبة التسيير على تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة: مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغاثم)، رسالة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد: الجزائر.
٩. جمعة، السعيد (٢٠٠٠). (الأداء المالي لمنظمات الأعمال-التحديات الراهنة). المملكة العربية السعودية: دار المريخ للنشر.
١٠. حمدان، آلاء (٢٠١٥). أثر دراسة نظام الرقابة الداخلية في تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في الشركات المساهمة السورية (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق: سورية.
١١. حازم، فروانة (٢٠٢٢). فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي للمصارف التجارية في غزة. مجلة البشائر الاقتصادية. المجلد ٨، العدد ٢، (٥٧٣-٥٩٤).
١٢. رزيقة، تالي (٢٠٠٠). تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة مؤسسة التجهيزات المنزلية EDIED)، رسالة ماجستير منشورة، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير: الجزائر.
١٣. عز الدين، عمر (٢٠١٥). أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي (دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة)، رسالة ماجستير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط: الأردن.
١٤. قصيباتي، آلاء (٢٠١٨). أثر الثقافة التنظيمية على الأداء المالي (دراسة تطبيقية على شركات التأمين في الجمهورية العربية السورية)، رسالة ماجستير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق: سورية.
١٥. لظن، هيا (٢٠١٦). مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

١٦. منصور، طلال (٢٠١٩). *تقويم فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف السورية - دراسة*

مقارنة، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين: سورية.

١٧. يساري، قبيلة؛ عياش، عباس (٢٠٢٣). *دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحسين الأداء المالي في*

الشركة العامة للخطوط الجوية العراقية. منار الشرق للدراسات والأبحاث. المجلد ١، العدد ٢، (٨٧-٧٢).

18. Carmichael, D (2004). *The PCAOB and the Social Responsibility of the Independent Auditor*. Accounting Horizon, Vol. 18, N. 2, (127-133).

19. COSO (2013). *Internal Control-Integrated Framework*, Executive

Summary.

20. Lotfy, Salma; Shehata, Shehata; Ramadan, Maha (2021). *The Effect of Internal Control Structure Quality on Firm's Financial Performance-An Applied Study on Companies Listed in the Egyptian Stock Exchange*. Alexandria Journal of Accounting Research, Vol. 5, First Issue, (1-42).

21. Pickett, K.H. Spencer (2010). *The Internal Auditing Handbook*. Third Edition, John Wiley & Sons, USA.

22. Sekaran, Uma (2014). *Research Methods for Business a Skill: A Skill Building Approach*, (4th ed). Lohm Wiley & Sons, Inc.

23. Yakubu, Ibrahim; Alhassan, Mohammed; Alhassan, Abdul-Nasiru; Adam, Jamaldeen; Sumaila, Mujeeb (2017). *The Effectiveness of Internal Control System in Safeguarding Assets in the Ghanaian Banking Industry (The Case of Agricultural Development Bank)*. International Journal of Management and Commerce Innovations, Vol. 5, Issue 1, (544-557).

الاستبانة

القسم الأول: البيانات الأولية

(يرجع التكرم بوضع إشارة ✓ أمام البديل المناسب)

١. النوع: ☐ ذكر ☐ أنثى

٢. سنوات الخبرة: ☐ أقل من ٥ سنوات ☐ من ٥-١٠ سنوات ☐ ١٠ سنوات فما

فوق

٣. المسمى الوظيفي: ☐ مدير مالي ☐ نائب المدير المالي ☐ مدير تنفيذي ☐ مدير

مشتريات

☐ محاسب ☐ رئيس قسم التدقيق الداخلي ☐ مدقق داخلي ☐ مساعد مدقق داخلي

٤. المؤهل العلمي: ☐ دكتوراه ☐ ماجستير ☐ دبلوم ☐

إجازة جامعية

☐ معهد متوسط ☐ ثانوية عامة ☐ أخرى، اذكرها من فضلك.....

٥. التخصص العلمي الدقيق: ☐ محاسبة ☐ علوم مالية ومصرفية ☐

إدارة أعمال

☐ أخرى، اذكرها من فضلك.....

٦. عدد الدورات التي حصلت عليها حول الرقابة الداخلية:

☐ لم أحصل على دورات تدريبية ☐ حصلت على دورة تدريبية واحد

☐ حصلت على دورتين تدريبيتين ☐ حصلت على ثلاث دورات تدريبية وأكثر

٧. الشركة التي تعمل لديها: ☐ السورية للاتصالات ☐ سيريتل ☐ MTN

القسم الثاني: متغيرات البحث

المتغير المستقل: محاور الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال، المراقبة).

المتغير التابع: الأداء المالي

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المحور الأول: بيئة الرقابة						
١	توفر إدارة الشركة لائحة للسلوك تركز على النزاهة والقيم الأخلاقية.					
٢	تحرص إدارة الشركة على متابعة التزام الموظفين بالقوانين وقواعد السلوك واللوائح المنظمة لها.					
٣	تضم لجان التدقيق أعضاء من ذوي الخبرة المحاسبية والمالية مما يؤهلها لأداء مهامها.					
٤	من مهام لجان التدقيق التنسيق بين عمل المدقق الخارجي ومتطلبات إدارة الشركة وفصل النزاع بينهما في حال حدوثه.					
٥	يتلاءم الهيكل التنظيمي للشركة مع طبيعة عملها وحجمها.					
٦	من أولويات الشركة تفويض الصلاحيات بالشكل الذي يتناسب مع الأهداف الموضوعة.					
٧	تلتزم إدارة الشركة بمعايير محددة عند اختيار موظفيها.					
٨	بهدف إرساء قواعد الرقابة الداخلية تلتزم إدارة الشركة بإقامة دورات تدريبية للموظفين وبشكل مستمر.					
المحور الثاني: تقييم المخاطر						
١	تلتزم إدارة الشركة بوضع لائحة بأهدافها وذلك بشكل واضح وملام.					
٢	يتضمن الهيكل التنظيمي للشركة قسم خاص بإدارة المخاطر.					
٣	موظفو إدارة المخاطر على قدر كافٍ من الكفاءة.					
٤	تحرص إدارة المخاطر على تحديد وتقييم المخاطر الداخلية والخارجية التي تؤثر على نجاح أو فشل الشركة في تحقيق أهدافها.					
٥	يتم إبلاء المخاطر الجديدة الاهتمام المطلوب من حيث تحديد أسبابها وطرق الوقاية منها وتغاديها، كما يتم توثيقها.					
٦	تأخذ إدارة المخاطر بعين الاعتبار مبدأ التكلفة والمنفعة عند تقييمها للمخاطر.					
٧	تقيم إدارة المخاطر التغيرات التي يمكن أن تؤثر على نظام الرقابة الداخلية للشركة.					
المحور الثالث: أنشطة الرقابة						
١	تطبق الإدارة مبدأ فصل الواجبات وتجنب أي تعارض في عمل نفس الموظفين ضمن الشركة.					
٢	تعتمد الإدارة معايير تقييم علمية وموضوعية عند تقييم أدائها الحالي.					
٣	تهتم الإدارة بتحديد أسباب انحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط له في الموازنات التقديرية.					
٤	تتبنى الإدارة سياسة تفويض خاصة بها تسهل القيام بالعمليات المختلفة.					
٥	تضع إدارة الشركة مجموعة من الإجراءات الصارمة والتي تمنع الوصول إلى المخازن والمستودعات لغير المكلفين بذلك.					

٦	يلتزم الموظفون بضوابط رقابية محددة عند كل عملية تسجيل في السجلات والملفات والوثائق والمستندات الخاصة بالشركة .				
٧	توفر الإدارة ميزة معالجة بياناتها إلكترونياً، مما يعزز من نجاح الإجراءات الرقابية المطبقة.				
٨	تحرص الإدارة على تلقي تقارير دورية من كافة المستويات الإدارية حول كيفية سير العمل، وخاصةً فيما يتعلق بعمل المدققين الداخليين.				
٩	تساهم إجراءات حل المشكلات المفاجئة سواء فيما يتعلق بالإبلاغ أو سرعة التدخل في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية.				
المحور الرابع: المعلومات والاتصال					
١	تلتزم إدارة الشركة بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهدافها.				
٢	يتمتع نظام المعلومات الخاص بالشركة تدفق منتظم للمعلومات من وإلى الإدارات والأقسام كافة.				
٣	تمتلك إدارة الشركة خطة طوارئ يتم تحديثها باستمرار لمواجهة أي مشاكل في البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.				
٤	تحرص إدارة الشركة على إقامة قنوات اتصال فعالة تضمن فهم كافة الموظفين للسياسات والإجراءات المرتبطة بالرقابة الداخلية.				
٥	تعد قنوات الاتصال مع الأطراف الخارجية كالعملاء والموردين والزبائن كافية للحصول على المعلومات المطلوبة للقيام بالإجراءات الرقابية.				
٦	تسهم التقارير التي يتم إعدادها من خلال البيانات والمعلومات المعالجة بواسطة نظام المعلومات والاتصال في تحسين أداء الشركة.				
المحور الخامس: المراقبة					
١	تعتبر دائرة التدقيق الداخلي وحدة مستقلة في الهيكل التنظيمي للشركة.				
٢	لموظفي دائرة التدقيق مؤهلات علمية محددة تتم مراعاتها عند اختيارهم.				
٣	يلتزم موظفو دائرة التدقيق الداخلي بمعايير التدقيق المعتمدة من قبل الشركة.				
٤	يلتزم موظفو دائرة التدقيق بإجراء تقييم دوري وبشكل مستمر لنظام الرقابة الداخلية المطبق.				
٥	تتعامل إدارة الشركة بكل جدية مع أي تقرير ترسله دائرة التدقيق حول نظام الرقابة الداخلية.				
٦	تعمل إدارة الشركة على معالجة أي ثغرة تظهرها التقارير الرقابية ضمن نظام الرقابة الداخلية.				
الأداء المالي					
١	تستعين الشركة بالعديد من المؤشرات المالية في إبراز توازنها المالي.				
٢	تعد المؤشرات المالية المستخدمة من قبل الشركة لقياس الأداء المالي أداة تنبؤية.				
٣	تحرص إدارة الشركة على تحسين خدماتها بهدف زيادة نسبة مبيعات الشركة وبالتالي تعظيم إيراداتها.				
٤	استراتيجية التسعير المتبعة ضمن الشركة تزيد من حجم مبيعاتها مع إمكانية السيطرة على التكلفة.				
٥	تتناسب نسبة الأرباح المحققة مع توقعات الشركة.				
٦	تعتمد إدارة الشركة على قائمة التدفقات النقدية في التنبؤ المستقبلي بحركة السيولة وقدرتها على الوفاء بالالتزامات.				
٧	يتم استغلال السيولة المتوفرة لدى الشركة في أوجه استثمارية متعددة مدرة للعوائد.				
٨	تتمتع إدارة الشركة بالقدرة على تسهيل أصولها من أجل تغطية التزاماتها قصيرة الأجل.				
٩	لدى إدارة الشركة خطط وبرامج لمعالجة نقص السيولة.				
١٠	توفر إدارة الشركة أسس تحليل إشارات التحذير المبكر للسيولة بهدف تجنب مخاطر العسر المالي.				
١١	تعمل الإدارة على الاستخدام الأمثل لموارد الشركة، بحيث يتم الإحاطة بمعظم الأسباب التي تؤدي إلى ضياع هذه الموارد أو هدرها.				

١٢	تسهم سياسات وإجراءات الإدارة المالية في تحصيل الذمم المدينة وفي مواعيدها.				
١٣	تتم مراجعة المعاملات المالية قبل الصرف للتأكد من دقتها.				
١٤	هنالك اهتمام كبير من إدارة خدمة الزبائن والمبيعات بتأمين طلبات العملاء بأسرع وقت وجودة عالية، حيث أن رضا العميل من أولويات الشركة.				
١٥	تعتمد إدارة الشركة في تمويل استثماراتها على الالتزامات طويلة الأجل.				
١٦	تلتزم إدارة الشركة بسداد الديون مع الفوائد المترتبة عليها في مواعيد استحقاقها.				
١٧	من أولويات الشركة حصول المساهمون على أرباحهم ودون تأخير.				
١٨	تحتفظ الشركة في كل مرحلة على هامش أمان يحقق توازنها المالي.				
١٩	تحرص إدارة الشركة على تعظيم ثروة المساهمين من خلال تعظيم القيمة السوقية للسهم.				
٢٠	تلتزم الشركة بالاستثمار في الأرباح المحتجزة، وذلك بهدف طرح منتجات جديدة وتحسين الخدمات المقدمة للعملاء.				
٢١	استمرار الشركة بتقديم خدماتها خلال فترة الأزمات زاد من نسبة حصتها السوقية				
٢٢	تلتزم إدارة الشركة بالإفصاح عن بياناتها المالية وبشكل منتظم، مما يمكن المساهمين وأصحاب المصالح من الوصول للبيانات في أي وقت وبشكل عادل.				