

دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية

دراسة ميدانية على شركة الكهرباء

■ د. مريم المهدي محمد *

● تاريخ استلام البحث 2024/08/29 م ● تاريخ قبول البحث 2024/11/04 م

■ المستخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية وتعزيز أدائها في شركة الكهرباء، وتقييم مدى شمولية ووضوح المعلومات المالية المعلنة وأثرها على تقوية آليات الرقابة الداخلية في الشركة، وتحديد العلاقة بين الإفصاح المحاسبي ورفع مستوى الشفافية والمصادقية لدى الجهات المعنية داخل وخارج الشركة، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من بعض العاملين بالشركة العامة للكهرباء وشملت عينة الدراسة (39) فردًا يمثلون العاملين في الأقسام ذات العلاقة بأسلوب العينة العشوائية الطبقية، وقد استخدمت الباحثة استبيان مع البيانات مكون من ثلاثة محاور رئيسية، كل محور يغطي أحد أبعاد الدراسة (الإفصاح عن المعلومات المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، تعزيز الشفافية)، ونتج عن الدراسة أن الإفصاح المحاسبي يلعب دورًا كبيرًا في تعزيز وضوح المعلومات المالية، وأنه يلعب دورًا جوهريًا في السياسات المحاسبية، كما أن الإفصاح المحاسبي له دورًا جوهريًا في تعزيز الشفافية داخل الشركات، حيث يساعد في تحسين الشفافية، ودقة التقارير المالية، وتسهيل المقارنات، وضمان الامتثال للمعايير الدولية، وعليه أوصت الدراسة بأنه هناك حاجة لمزيد من التحسين في بعض المجالات مثل الإفصاح عن المخزون وشفافية العمليات المالية.

● الكلمات المفتاحية: الإفصاح المحاسبي - الرقابة الداخلية.

The role of accounting disclosure in supporting the effectiveness of internal control:

A field study on the electricity company”

■ Dr. Maryam Al Mahdi Muhammad*

● Received: 29/08/2024 ● Accepted: 04/11/2024

■ Abstract:

The current study aimed to identify the role of accounting disclosure in supporting the effectiveness of internal control and enhancing its performance in the Electricity Company, and to evaluate the comprehensiveness and clarity of the announced financial information and its impact on strengthening the internal control mechanisms in the company, and to determine the relationship between accounting disclosure and raising the level of transparency and credibility among the relevant parties inside and outside the company. The study relied on the descriptive analytical approach, and the study community consisted of some employees of the General Electricity Company. The study sample included (39) individuals representing employees in the relevant departments using the stratified random sample method. The researcher used a questionnaire with data consisting of three main axes, each axis covering one of the dimensions of the study (disclosure of financial information, disclosure of accounting policies, enhancing transparency). The study concluded that accounting disclosure plays a major role in enhancing the clarity of financial information, and that it plays an essential role in accounting policies. Accounting disclosure also has an essential role in enhancing transparency within companies, as it helps improve transparency, accuracy of financial reports, facilitate comparisons, and ensure compliance with international standards. Accordingly, the study recommended that there is a need for further improvement in some areas such as inventory disclosure. And transparency of financial operations.

● **Keywords:** Accounting disclosure - Internal control.

* Lecturer - Faculty Member, Department of Accounting - Faculty of Economics and Political Science - University of Tripoli E - mail: mariemalmahde@gmail.com

■ المقدمة:

يعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين في دعم قراراتهم خصوصاً المتعلقة بمجالات الاستثمار والتمويل ، ونظراً للاهتمام المتزايد لأصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة والمراجعة حول أهمية الإفصاح المحاسبي والشفافية في التقارير المالية، فإن ذلك يؤدي إلى استمرار الضغوط على المهنة لتطوير أدائها في خدمة قطاعات الأعمال من ناحية ودعم نظام الرقابة الداخلية

ويعكس الإفصاح المحاسبي مدى قدرة المؤسسة على تقديم معلومات دقيقة وواضحة وشاملة لجميع الأطراف المعنية، بما يساهم في تعزيز اتخاذ القرارات السليمة والحد من الأخطاء والتلاعب (الرويعي، 2020، ص22)

لذلك يظهر دور الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة التي من شأنها تحسين فهم وأهمية الأدوات المالية وأدائها في الأسواق المالية بغرض توفير معلومات محددة بغرض استخدامها، والسياسات المحاسبية الملائمة والمخاطر المترتبة بها وسياسة الإدارة للتحكم في هذه المخاطر(اسماعيل، 2018، ص10)

«ونظراً لأن مبدأ الإفصاح يتطلب إظهار البيانات والمعلومات المحاسبية الضرورية الشاملة لتحقيق الفائدة المرجوة لمستخدميها، فالإفصاح مصطلح نسبي يقتضي ألا يتم النظر إلى القوائم المالية كهدف في حد ذاته إنما هو وسيلة المساعدة لكافة الأطراف لاتخاذ القرارات لمختلفة(ابراهيم، 2020، ص405)

بالإضافة إلى ذلك، يُعد الإفصاح المحاسبي من أهم الوسائل لدعم الحوكمة المؤسسية، حيث يساعد في توفير بيئة عمل شفافة تحفز الأداء الإيجابي وتقلل من الفجوة بين الإدارة والمساهمين، وإن تكامل الإفصاح المحاسبي مع نظم الرقابة الداخلية يُعد عاملاً حاسماً لتحقيق الاستدامة المالية للمؤسسات في ظل التحديات المتزايدة

■ الدراسات السابقة

◆ دراسة: حسين (2022) بعنوان: «الإفصاح المحاسبي كأداة لتحسين الشفافية وتقليل المخاطر في المؤسسات المالية»

هدفت الدراسة إلى تقييم دور الإفصاح المحاسبي في تقليل المخاطر المالية وتحسين أداء الرقابة الداخلية، اعتمدت الدراسة على تحليل استبيانات وبيانات مالية لمؤسسات مالية في الشرق الأوسط، بينت الدراسة أن الإفصاح المحاسبي الشفاف يعزز ثقة المستثمرين ويحسن كفاءة الأنظمة الرقابية، مع توصيات بضرورة تعزيز تدريب العاملين في هذا المجال

◆ دراسة: القحطاني (2022) بعنوان: «تكامل نظم المعلومات المحاسبية مع نظم إدارة الموارد»

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير تكامل الإفصاح المحاسبي مع نظم الموارد الداخلية على تطوير الرقابة الداخلية، استخدمت الدراسة أسلوب دراسة الحالة على مؤسسات صناعية، أكدت الدراسة أن التكامل بين الإفصاح المحاسبي ونظم الموارد يساهم في تحسين كفاءة الرقابة الداخلية ويقلل من مخاطر التلاعب المالي

◆ دراسة: الشاذلي (2021) بعنوان: «أثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على كفاءة نظام الرقابة الداخلية»

هدفت الدراسة إلى قياس تأثير الإفصاح المحاسبي باستخدام الأنظمة الإلكترونية على أداء الرقابة الداخلية، استخدمت الدراسة منهجًا تطبيقيًا في قطاع الشركات الصناعية في ليبيا، أظهرت الدراسة أن الإفصاح الإلكتروني يوفر وقتًا وجهدًا كبيرًا في عمليات المراجعة، ويقلل من الأخطاء البشرية، مما يعزز كفاءة نظام الرقابة الداخلية

◆ دراسة: حسين، وعلي (2020) بعنوان: «دور الإفصاح المحاسبي في دعم الحوكمة المؤسسية وتطوير الرقابة الداخلية»

هدفت الدراسة إلى استكشاف العلاقة بين مستوى الإفصاح المحاسبي وتطبيق مبادئ

الحوكمة، استخدم الباحثان تحليل مقارن للبيانات المالية للمؤسسات قبل وبعد تطبيق معايير الإفصاح، وجد الباحثان أن تطبيق معايير الإفصاح المحاسبي يدعم الحوكمة المؤسسية ويحسن من فعالية الرقابة الداخلية، خاصة فيما يتعلق بالكشف المبكر عن الأخطاء والمخاطر

◆ دراسة ابوعقرب، والبتي (2020) بعنوان أثر فعالية الرقابة الداخلية في ظل قانون (SOX) على تعزيز الإفصاح والثقة بالتقارير المالية

هدفت الدراسة إلى التعرف على الأطر والأساليب الهيكلية للرقابة الداخلية في ظل قانون (SOX) ولتحقيق ذلك تم استخدام المنهج الوصفي كما استخدمت استمارة الاستبيان كأداة لجمع البيانات من افراد عينة الدراسة والمتمثلة في اعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية بالمنطقة الغربية، ومن اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة إلى ان أساليب الرقابة الداخلية وأطرها المتكاملة لها تأثير في تعزيز الإفصاح بالتقارير المالية مما يساهم إلى حد كبير في زيادة الثقة بالتقارير المالية

◆ دراسة: الحسيني (2019) بعنوان: «العلاقة بين الإفصاح المحاسبي والحد من مخاطر التلاعب المالي في البنوك»

هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير الإفصاح المحاسبي على تقليل فرص التلاعب المالي في البنوك التجارية، استخدمت الدراسة تحليل البيانات المالية المنشورة للبنوك مع إجراء مقابلات مع خبراء في المجال المالي، أكدت الدراسة أن الإفصاح المحاسبي يزيد من الشفافية في البيانات المالية ويحد من فرص التلاعب، مما يعزز فعالية الرقابة الداخلية

◆ دراسة: عبد الرحمن (2018) بعنوان: «أثر الإفصاح المحاسبي على تحسين جودة الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة»

هدفت الدراسة إلى تحليل دور الإفصاح المحاسبي في تعزيز كفاءة الرقابة الداخلية داخل المؤسسات العامة، استخدمت الدراسة منهج المسح الميداني واستبياناً موجهاً إلى مجموعة من المحاسبين والمدققين، توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي الشامل

يسهم بشكل مباشر في تقليل الأخطاء المالية ويزيد من الثقة بين الإدارات المختلفة

◆ دراسة بن عيشي، ولحسن (2017) الإفصاح المحاسبي ودوره في دعم نظام الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة الجزائرية مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الجزائرية، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتصميم استمارة وزعت على عينة الدراسة عددها 90 فردا من الأفراد العاملين في شركات المساهمة محل الدراسة، أجريت عملية، التحليل باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في القوائم المالية يؤدي إلى دعم وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية بالشركات المساهمة محل الدراسة، يؤدي إفصاح شركات المساهمة محل الدراسة عن السياسات المحاسبية المستخدمة إلى دعم وزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية

● ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

بعد تحليل محتوى الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة المذكورة، يمكن تحديد مجموعة من الفروق والميزات التي تجعلها إضافة نوعية للأدبيات العلمية المتعلقة بالإفصاح المحاسبي ودوره في دعم الرقابة الداخلية، فعلى عكس الدراسات السابقة التي ركزت على مؤسسات عامة بشكل عام (مثل دراسة عبد الرحمن، 2018)، أو على القطاعات المصرفية (مثل دراسة الحسيني، 2019)، فإن هذه الدراسة استهدفت قطاعاً حيويًا وهو قطاع الطاقة، من خلال دراسة ميدانية في شركة الكهرباء، مما يعطي نتائجها قيمة تطبيقية مباشرة يمكن تعميمها على مؤسسات مماثلة، وان العديد من الدراسات السابقة تمت في بيئات اقتصادية مختلفة (مثل دراسة القحطاني، 2022 التي ركزت على المؤسسات السعودية، ودراسة حسين، 2022 التي تناولت المؤسسات المالية في الشرق الأوسط)، بينما تناولت هذه الدراسة دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية على بيئة الأعمال الليبية والتي لم يتم تناولها في دراسات سابقة حسب علم

الباحثة، مما يساعد في فهم طبيعة تحديات الإفصاح المحاسبي في ليبيا تحديداً، كما أن معظم الدراسات السابقة تناولت الإفصاح المحاسبي من زاوية تأثيره على جودة التقارير المالية أو تحسين الحوكمة المؤسسية، أما هذه الدراسة فقد جمعت بين عدة محاور رئيسية للإفصاح المحاسبي كالإفصاح عن المعلومات المالية، والإفصاح عن السياسات المحاسبية، وتم قياس تأثير كل عامل من عوامل الإفصاح المحاسبي على الرقابة الداخلية باستخدام التحليل الإحصائي المتقدم، وهو ما يجعل الدراسة أكثر دقة، وعلى عكس الدراسات السابقة التي تناولت الإفصاح من منظور نظري أو في سياقات دولية، توفر هذه الدراسة نموذجاً عملياً يمكن استخدامه لتطوير سياسات الإفصاح المحاسبي في ليبيا، خصوصاً في المؤسسات الحكومية وشركات المرافق العامة، وبناءً على ما سبق، فإن هذه الدراسة تقدم إضافة علمية جديدة من خلال التوسع في نطاق الإفصاح المحاسبي وربطه مباشرة بتطوير الرقابة الداخلية في الشركات الليبية، وهو ما لم تتناوله الدراسات السابقة بنفس الطريقة التحليلية والتطبيقية المتعمقة

■ مشكلة الدراسة:

على الرغم من التطور في نظم المحاسبة وتطبيقات الإفصاح المحاسبي، إلا إن العديد من المؤسسات تواجه مشكلات تتعلق بنقص الشفافية وعدم دقة المعلومات المفصح عنها، مما يؤدي إلى ضعف في منظومة الرقابة الداخلية ويزيد من فرص ارتكاب الأخطاء أو التلاعب المالي، هذا النقص قد يكون ناتجاً عن عدة عوامل، من بينها ضعف الكوادر البشرية المدربة، أو عدم الالتزام بالمعايير الدولية للإفصاح، أو غياب البنية التحتية المحاسبية المتطورة، وبالتالي، تظهر الحاجة إلى دراسة دور الإفصاح المحاسبي كعنصر محوري لدعم الرقابة الداخلية وتعزيز مستوى الموثوقية في العمليات المالية، وفي ضوء ما تقدم فإن مشكلة الدراسة تدور حول السؤال الرئيسي التالي: هل هناك دور للإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء ؟ ومن هذا السؤال الرئيس للمشكلة تنفرع الأسئلة التالية: -

- أ. هل توجد علاقة بين زيادة درجة الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي ودعم نظام الرقابة الداخلية بشركة الكهرباء؟
- ب. هل توجد علاقة بين زيادة درجة الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة الدخل ودعم نظام الرقابة الداخلية بشركة الكهرباء؟
- ج. هل توجد علاقة بين زيادة درجة الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية ودعم نظام الرقابة الداخلية بشركة الكهرباء؟

■ أهمية الدراسة:

تبرز أهمية هذا الموضوع في ظل تزايد الحاجة إلى نظم رقابة داخلية قوية تضمن تحقيق أهداف المؤسسات بكفاءة وفعالية، حيث إن الإفصاح المحاسبي يُمكن الإدارة من مراقبة الأداء المالي، وتقييم المخاطر المحتملة، وضمان الالتزام بالقوانين واللوائح ذات الصلة، كما يساهم في بناء ثقة الأطراف الخارجية، مثل المستثمرين والجهات التنظيمية، في البيانات المالية المقدمة من المؤسسة

■ أهداف الدراسة:

- تهدف الدراسة الحالية إلى التعرف على دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء من خلال:
- أ. معرفة دور الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي ودعم نظم الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء
- ب. معرفة دور الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة الدخل ودعم أثرها على تقوية آليات نظام الرقابة والمساءلة بشركة الكهرباء
- ج. معرفة دور الإفصاح المحاسبي التي تعكسها السياسات المحاسبية ودعم نظام الرقابة والمساءلة بشركة الكهرباء

د. معرفة دور الإفصاح المحاسبي في رفع مستوى الشفافية والمصادقية لدى الجهات المعنية داخل وخارج الشركة

هـ. مدى إدراك الموظفين والمسؤولين في الشركة لأهمية الإفصاح المحاسبي في تحقيق الأهداف الرقابية

■ فرضيات الدراسة: -

اعتمدت الدراسة في اجابتها على مشكلة الدراسة واهدافها على الفرضيات التالية: -
الفرضية الرئيسية: «يوجد دور للإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء»

■ الفرضيات الفرعية:

أ. يوجد دور للإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي لدعم نظم الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء

ب. يوجد دور للإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل ودعم نظام الرقابة في شركة الكهرباء

ج. يوجد دور للإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية ودعم نظام الرقابة الداخلية بشركة الكهرباء.

■ حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية: تركز الدراسة على دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية، من خلال تحليل تأثير الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية والسياسات المحاسبية المتبعة، ودوره في تعزيز الشفافية داخل شركة الكهرباء

الحدود المكانية: تجرى الدراسة ميدانياً في شركة الكهرباء بطرابلس، حيث يتم جمع البيانات من إدارات الشركة المختلفة والعاملين في مجال المحاسبة والرقابة الداخلية.

الحدود الزمنية: تمت الدراسة خلال عام (2024) .

■ الجانب النظري للدراسة:

● الإفصاح المحاسبي:

يُعد الإفصاح المحاسبي أحد المبادئ الأساسية في المحاسبة المالية، حيث يهدف إلى تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات دقيقة وشفافة تساعد في اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية ويتمثل جوهر الإفصاح المحاسبي في تقديم معلومات موثوقة وكاملة حول المركز المالي للمؤسسة، نتائج أعمالها، والتدفقات النقدية بطريقة تضمن العدالة والموضوعية

● مفهوم الإفصاح المحاسبي

الإفصاح المحاسبي هو عملية تقديم معلومات مالية وغير مالية تتعلق بالمنشأة بطريقة واضحة ومفهومة، بحيث يتمكن مستخدمو القوائم المالية من تقييم أدائها واتخاذ قرارات مناسبة ويشمل الإفصاح المحاسبي جميع البيانات الضرورية التي تتيح فهمًا دقيقًا للمركز المالي للشركة، مثل الأصول، الالتزامات، الإيرادات، المصروفات، والمخاطر المحتملة (الرفاعي، 2020، ص 145)

● أهداف الإفصاح المحاسبي

- يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، من أهمها:
 - أ. تحقيق الشفافية: تعزيز الثقة بين الشركة وأصحاب المصلحة من مستثمرين، مقرضين، ومساهمين (عبد الله، 2021، ص 98)
 - ب. تحسين جودة المعلومات المالية: توفير بيانات دقيقة وموثوقة لمساعدة المستثمرين في اتخاذ القرارات (المهدي، 2019، ص 172)
 - ج. حماية حقوق المستثمرين: تقليل فرص التلاعب المالي والغش المحاسبي (ناصر، 2022، ص 134)

د. الامتثال للمعايير المحاسبية: الالتزام بالمعايير الدولية والإقليمية لضمان توحيد أساليب المحاسبة (الصادق، 2018، ص 115)

ه. تعزيز الاستقرار المالي: دعم الاستقرار في الأسواق المالية من خلال توفير بيانات دقيقة عن الشركات المدرجة (الزهيري، 2020، ص 201)

● أنواع الإفصاح المحاسبي

يُصنف الإفصاح المحاسبي إلى عدة أنواع رئيسية، وهي:

أ. الإفصاح الإلزامي: هو الإفصاح الذي تفرضه القوانين واللوائح المحاسبية على الشركات، مثل الإفصاح عن القوائم المالية السنوية والربع سنوية وفقاً لمتطلبات الهيئات التنظيمية (عبد الرحمن، 2021، ص 122)

ب. الإفصاح الاختياري: يشمل المعلومات التي تفصح عنها الشركات طواعية لتعزيز ثقة المستثمرين، مثل الإفصاح عن الخطط المستقبلية، المخاطر المحتملة، والمسؤولية الاجتماعية للشركة (السيد، 2017، ص 78)

ج. الإفصاح المالي: يتعلق بالإفصاح عن البيانات المالية الأساسية، مثل الميزانية العمومية، قائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية، مع إيضاح السياسات المحاسبية المتبعة (الخطيب، 2020، ص 134)

د. الإفصاح غير المالي: يتضمن الإفصاح عن القضايا البيئية، الاجتماعية، وأخلاقيات العمل، والتي تؤثر على سمعة الشركة واستدامتها (جمال، 2019، ص 172)

هـ. الإفصاح عن المخاطر: يركز على تقديم معلومات حول المخاطر المالية والتشغيلية والتنظيمية التي قد تواجهها المؤسسة، مما يساعد المستثمرين في تقييم مستوى المخاطرة (علي، 2019، ص 176)

● متطلبات الإفصاح المحاسبي

تلتزم المعايير المحاسبية الدولية الشركات باتباع مجموعة من المتطلبات لضمان الإفصاح المناسب، ومن أهم هذه المتطلبات:

أ. **الدقة والموضوعية:** يجب أن تكون المعلومات المحاسبية دقيقة وخالية من التحيز (الرفاعي، 2019، ص 131)

ب. **الوضوح وسهولة الفهم:** تقديم المعلومات بطريقة تسهل على جميع الأطراف المعنية فهمها (المهدي، 2020، ص 99)

ج. **التوقيت المناسب:** يجب الإفصاح عن المعلومات في الوقت المناسب لضمان فعاليتها (ناصر، 2022، ص 140)

د. **الشمولية:** تغطية جميع الجوانب المالية وغير المالية التي تؤثر على أداء المؤسسة (أحمد، 2021، ص 162)

هـ. **الامتثال:** الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية (IFRS) أو المحلية حسب اللوائح المنظمة (الشريف، 2020، ص 122)

● الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والأنظمة التي تعتمد عليها المؤسسات لضمان سلامة العمليات المالية والإدارية، وحماية الأصول، وتحقيق الامتثال للقوانين والمعايير المحاسبية تهدف الرقابة الداخلية إلى تقليل المخاطر التشغيلية والمالية، وتحقيق كفاءة الأداء، وتعزيز الشفافية في التقارير المالية تُعد الرقابة الداخلية عنصراً حاسماً في تحسين حوكمة المؤسسات وتعزيز ثقة المستثمرين والجهات الرقابية (عبد الله، 2021، ص 85)

● مفهوم الرقابة الداخلية

يُعرف كوزو COSO الرقابة الداخلية بأنها عملية متكاملة تنفذها الإدارة ومجلس

الإدارة وكافة الموظفين، وتهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة المتعلقة بفعالية العمليات، موثوقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين واللوائح (إبراهيم، 2020، ص 102)

وفقًا للجنة معايير التدقيق الداخلي، فإن الرقابة الداخلية هي "مجموعة من السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة لحماية أصول المؤسسة وضمان دقة البيانات المالية وتحقيق الامتثال التشريعي" (الصادق، 2018، ص 67)

● أهداف الرقابة الداخلية

تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيق عدة أهداف رئيسية، من أهمها:

- أ. حماية الأصول: منع السرقة، الاحتيال، وسوء الاستخدام (المهدي، 2019، ص 74)
- ب. ضمان دقة البيانات المالية: التأكد من صحة المعلومات المالية وتقليل الأخطاء (الشريف، 2020، ص 90)
- ج. تحقيق الامتثال للقوانين: ضمان الالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات المالية (عبد القادر، 2021، ص 111)
- د. تعزيز كفاءة العمليات التشغيلية: تحسين الإنتاجية وتقليل التكاليف التشغيلية (الزهيري، 2020، ص 122)
- هـ. منع الغش والاحتيال: كشف المعاملات غير المشروعة ومنع التلاعب المالي (ناصر، 2022، ص 140)

● مكونات نظام الرقابة الداخلية

يُقسم نظام الرقابة الداخلية إلى خمسة مكونات رئيسية وفقًا لإطار COSO:

- أ. بيئة الرقابة (Control Environment): تشمل القيم الأخلاقية، الالتزام بالمهنية، هيكل الإدارة، سياسات التوظيف، وتؤثر بيئة الرقابة بشكل مباشر على كفاءة الضوابط الأخرى (إسماعيل، 2018، ص 48)

ب. **تقييم المخاطر (Risk Assessment)**: تحديد المخاطر المالية والتشغيلية والقانونية التي قد تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، ويعتمد على تحليل المخاطر الداخلية والخارجية المحتملة (الرويعي، 2020، ص 95)

ج. **أنشطة الرقابة (Control Activities)**: تشمل الإجراءات والسياسات التي تقلل من المخاطر التشغيلية، مثل:

- الفصل بين المهام
- مراجعة العمليات المالية
- مراقبة الوصول إلى الأصول (عبد الرحمن، 2018، ص 63)

د. **المعلومات والاتصال (Information and Communication)**: يضمن توفير معلومات دقيقة ومحدثة للإدارة والمساهمين لاتخاذ القرارات الصحيحة، ويشمل ذلك استخدام التكنولوجيا الحديثة في نظم المحاسبة (السيد، 2017، ص 112)

هـ. **المراقبة والتقييم (Monitoring and Evaluation)**: تتضمن المراجعة الدورية لأنظمة الرقابة الداخلية لضمان فعاليتها، وتشمل الرقابة المستمرة والمراجعات الدورية من قبل المراجع الداخلي والخارجي (الخطيب، 2020، ص 87)

● أنواع الرقابة الداخلية

يمكن تصنيف الرقابة الداخلية إلى عدة أنواع رئيسية:

أ. **الرقابة الوقائية (Preventive Controls)**: تهدف إلى منع الأخطاء والمخالفات قبل حدوثها، مثل الفصل بين المهام والموافقة المسبقة على المعاملات المالية (عبد الله، 2021، ص 132)

- ب. الرقابة الاستكشافية (Detective Controls): تكشف عن الأخطاء والانحرافات بعد وقوعها، مثل مراجعة التقارير المالية والتدقيق الداخلي (المهدي، 2019، ص 154)
- ج. الرقابة التصحيحية (Corrective Controls): تصحح الأخطاء المكتشفة وتتخذ الإجراءات اللازمة لمنع تكرارها (الشريف، 2020، ص 176)
- د. الرقابة التوجيهية (Directive Controls): تضمن التزام الموظفين بسياسات الشركة والإجراءات المعتمدة من خلال التدريب والتوعية (الزهيري، 2020، ص 189)

● دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة من خلال:

- ضمان دقة البيانات المالية وتحسين جودة التقارير المالية
- تحقيق كفاءة استخدام الموارد المالية والحد من الهدر المالي
- تقليل مخاطر التلاعب المالي والاحتيال
- تعزيز ثقة المستثمرين في القوائم المالية للشركة (الزهيري، 2020، ص 180)

■ الجانب العملي والتطبيقي للدراسة :

● منهج الدراسة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث يتم وصف وتحليل العلاقة بين الإفصاح المحاسبي وفعالية الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء، ويساعد هذا المنهج في دراسة الظاهرة كما هي على أرض الواقع من خلال جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى استنتاجات دقيقة تدعم أهداف الدراسة

● مجتمع الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من بعض العاملين بالشركة العامة للكهرباء في الإدارات والأقسام ذات العلاقة بالإفصاح المحاسبي والرقابة الداخلية في الادارة العامة بطرابلس، مثل: (قسم المحاسبة، قسم التدقيق الداخلي، الإدارة المالية، إدارة الشفافية والامتثال)

● عينة الدراسة:

تم تحديد حجم العينة بناءً على حجم المجتمع، مع مراعاة الشمولية والدقة في التمثيل، حيث تم اختيار (39) فردًا يمثلون العاملين في الأقسام ذات العلاقة باعتماد أسلوب العينة العشوائية الطبقية

● أداة الدراسة:

استبيان مكون من ثلاثة محاور رئيسية، كل محور يغطي أحد أبعاد الدراسة (الإفصاح عن المعلومات المالية، الإفصاح عن السياسات المحاسبية، تعزيز الشفافية)

● محاور الاستبيان:

الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي: يحتوي على عبارات تقيس مدى دقة ووضوح المعلومات المالية وتأثيرها على الرقابة

الإفصاح عن المعلومات المالية في قائمة الدخل: يتضمن أسئلة حول مدى الشفافية في عرض السياسات المحاسبية وتأثيرها على العمليات الداخلية

الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المالية: يقيس تأثير الإفصاح المحاسبي على الشفافية وبناء الثقة

● خصائص الاستبيان: تم التأكد من صدق الأداة من خلال عرضها على خبراء ومختصين في المحاسبة والرقابة الداخلية.

تم اختبار ثبات الأداة باستخدام اختبار كرونباخ ألفا للتأكد من الاتساق الداخلي بين العبارات

● تحليل الخصائص الوصفية:

جدول (1) يوضح الخصائص الديمغرافية لعينة البحث

المتغير	البدائل	التكرار	النسبة المئوية
الفئة العمرية	من 25 إلى 35 سنة	7	٪ 18.4
	من 36 إلى 45 سنة	13	٪ 34.2
	أكثر من 45 سنة	18	٪ 47.4
المؤهل العلمي	ثانوية فأقل	1	٪ 2.6
	جامعي وما يعادله	33	٪ 86.8
	ماجستير	4	٪ 10.5
التخصص	محاسب	33	٪ 86.8
	إدارة أعمال	3	٪ 7.9
	اقتصاد	1	٪ 2.6
	تمويل ومصارف	1	٪ 2.6
الوظيفة الحالية	مدير مالي	2	٪ 5.3
	محاسب	24	٪ 63.2
	مراجع داخلي	8	٪ 21.1
	إداري	3	٪ 7.9
	أخرى	1	٪ 2.6
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	3	٪ 7.9
	من 5 إلى 10 سنوات	5	٪ 13.2
	من 11 إلى 15 سنة	4	٪ 10.5
	أكثر من 15 سنة	26	٪ 68.4

من نتائج الجدول (1) تبين الآتي:

- شكلت الفئة العمرية أكثر من 45 سنة (47.4 ٪)، فيما شكلت الفئة العمرية من 36 إلى 45 سنة (34.2 ٪)، وكانت الفئة الأصغر من 25 إلى 35 سنة الأقل تمثيلاً في العينة بنسبة بلغت (18.4 ٪) فقط.

- المحاسبون شكلوا الغالبية العظمى من العينة بنسبة تجاوزت (86 ٪)، فيما شكل من تخصصهم إدارة أعمال (7.9 ٪)، ولم تتجاوز نسب تخصصي الاقتصاد والتمويل والمصارف (2.6 ٪) فقط لكل منهما.

- وعطفاً على أن الغالبية تخصصهم محاسبة، فذلك بالنسبة للوظيفة كان من وظيفتهم محاسبين أغلبية العينة بنسبة تجاوزت (63 ٪)، فيما شكل المراجعون (21.1 ٪)، والإداريون (7.9 ٪)، المدراء الماليون (5.3 ٪)، ولم تتجاوز نسبة من يعملون في وظائف أخرى (2.6 ٪) فقط.

- الغالبية من العينة تتجاوز خبراتهم 15 سنة بنسبة تجاوزت (68 ٪)، فيما شكل من خبراتهم تراوحت من 5 إلى 10 سنوات (13.2 ٪)، ومن خبراتهم تراوحت من 11 إلى 15 سنة (10.5 ٪)، بينما كان الأقل خبرة (أقل من 5 سنوات) الأقل تمثيلاً بنسبة بلغت (7.9 ٪).

●مقاييس الدراسة:

تم جمع بيانات الدراسة باستخدام استمارة احتوت بالإضافة إلى المعلومات الديمغرافية عن عينة الدراسة على ثلاثة أبعاد هي:

- 1 - الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي وعدد عباراته (10) عبارات.
- 2 - الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل للسياسات وعدد عباراته (10) عبارات.
- 3 - الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية وعدد عباراته (10) عبارات.

● الخصائص السيكمترية لأبعاد الدراسة:

صدق الاتساق الداخلي:

تم استخدام صدق الاتساق الداخلي الذي يقوم على حساب معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات الاستبيان بالدرجة الكلية لبعدها الذي تنتمي إليه، فصدق الاتساق الداخلي هو اتساق كل عبارة مع محورها. والجداول التالية تبين صدق الاتساق الداخلي لمقاييس الدراسة:

جدول (2) صدق الاتساق الداخلي لفقرات محاور الإفصاح المحاسبي والدرجات الكلية للمحاور

رقم العبارة	الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي	الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل	الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية
1	.644**	.695**	.541**
2	.560**	.698**	.648**
3	.760**	.808**	.879**
4	.667**	.667**	.908**
5	.587**	.877**	.788**
6	.706**	.476**	.837**
7	.805**	.790**	.818**
8	.768**	.812**	.746**
9	.811**	.709**	.777**
10	.788**	.818**	.695**

تبين من الجدول رقم (2) أن جميع معاملات الارتباط في جميع الأبعاد كانت دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.00، أي أقل من مستوى معنوية (0.05). ويدل الارتباط

الدال إحصائياً لعبارات المقياس على أنها تتمتع بصدق الاتساق الداخلي باعتبار أنها تتسق مع بقية الفقرات في محورها الذي تنتمي إليه. وبذلك يمكن الاعتماد على المقياس جمع بيانات هذه الدراسة والوثوق في صدق النتائج التي جمعت من خلاله.

ثبات الاستبيان: استخراج الثبات بطريقة باستخدام معادلة ألفا كرونباخ، كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول (3) معاملات الثبات لمحاور الإفصاح المحاسبي والمجموع الكلي للمقياس

المجال	عدد العبارات	معامل الثبات
الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي	10	0.88
الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل	10	0.91
الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المالية	10	0.91
الاستبيان ككل	30	0.89

من نتائج الجدول (3) تبين أن المجاميع الكلية لمقاييس البحث ومجموع ثبات المحاور تجاوزت معاملات ثباتها 0.88، وهي درجات ثبات عالية تجعل الباحثة تثق في النتائج المتحصل عليها منها ويمكنها تعميمها.

تصحيح المقياس: لاستخراج الوسط المرجح والوزن المثوي استخدمت الباحثة في هذه الدراسة مقياس ليكرت الخماسي لقياس درجة موافقة العينة على عبارات الاستبانة، وانشصرت الإجابات وفقاً لهذا المقياس في: [موافق بشدة)، (موافق)، (محايد)، (موافق بشدة)، (غير موافق بشدة)]، وتم تحديد أوزان الاستجابات للفقرات وفق الجدول التالي:

جدول (4) يبين أوزان الاستجابات حسب مقياس ليكرث الخماسي للرتب

الرأي	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الإيجابية	5	4	3	2	1

● الوسائل الإحصائية المستخدمة:

بغرض التحقق من الفرضيات واستخراج الصدق والثبات، تم استخدام الوسائل الإحصائية التالية:

- 1 - التكرارات والنسب المئوية.
- 2 - معادلة ألفا كرونباخ لاستخراج الثبات.
- 3 - معادلة (T) للعينة الواحدة .
- 4 - معامل ارتباط بيرسون Person لاستخراج صدق الاتساق الداخلي.
- 5 - معامل تأثير ألفا .

نتائج البحث:

أولاً التحقق من الفرضية الفرعية الأولى: هناك دور للإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي.

جدول (5) يبين معاملات تأثير الإفصاح المحاسبي وبنوده في المعلومات المالية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	معامل التأثير
الإفصاح المحاسبي يساهم في توضيح مصادر الإيرادات ومجالات الإنفاق.	4.24	0.63	12.03	37.00	0.00	80 %

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	معامل التأثير
الإفصاح الدوري للمعلومات المالية يدعم عمليات اتخاذ القرار الاستراتيجي في الشركة.	4.11	0.89	7.62	37.00	0.00	61 %
الإفصاح المحاسبي يعكس أداء الشركة المالي بالمقارنة مع السنوات السابقة.	3.92	0.78	7.24	37.00	0.00	59 %
الإفصاح المحاسبي يحدد بشكل دقيق المخاطر المالية التي تواجه الشركة.	4.13	0.96	7.24	37.00	0.00	59 %
الإفصاح المحاسبي يساهم في تحقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات المحلية والدولية.	4.00	0.99	6.25	37.00	0.00	51 %
التقارير المالية تساهم في تحسين العلاقة بين الشركة والمستثمرين.	3.74	0.76	5.98	37.00	0.00	49 %
وجود شفافية في الإفصاح المالي يساعد في تعزيز ثقة العملاء بالشركة.	3.92	1.08	5.28	37.00	0.00	43 %
المعلومات المالية المفصّل عنها تستخدم لتقييم كفاءة الأداء التشغيلي للشركة.	3.82	0.98	5.12	37.00	0.00	41 %
التقارير المالية المفصّل عنها توضح الوضع المالي الحالي للشركة بشكل شفاف.	3.71	1.11	3.94	37.00	0.00	30 %
يتم الإفصاح عن المعلومات المالية للشركة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.	3.34	1.05	2.01	37.00	0.05	10 %
الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي	38.92	6.15	8.94	37.00	0.00	68 %

تشير نتائج الجدول (5) إلى أن الإفصاح المحاسبي يلعب دورًا كبيرًا في تعزيز وضوح المعلومات المالية، حيث حصلت معظم العبارات على متوسطات حسابية مرتفعة، مما

يعكس اتفاق المشاركين على أهمية الإفصاح المحاسبي. كما أن جميع القيم الإحصائية دالة معنويًا عند مستوى (0.05)، مما يعزز من صحة الفرضية الفرعية الأولى وذلك بأن الإفصاح المحاسبي له دور مهم في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة.

◆ أبرز النتائج وفقاً لمستوى التأثير:

1 - الإفصاح المحاسبي يساهم في توضيح مصادر الإيرادات ومجالات الإنفاق بلغ متوسطها (4.24)، بمعامل تأثير بلغ (80 ٪)، مما يشير إلى أن الإفصاح المالي يعزز فهم الأطراف المهتمة لحركة الأموال داخل الشركة.

2 - الإفصاح الدوري يدعم اتخاذ القرار الاستراتيجي بلغ متوسطها (4.11)، بمعامل تأثير بلغ (61 ٪) مما يوضح أهمية المعلومات المالية في التخطيط الاستراتيجي.

3 - الإفصاح يعكس أداء الشركة المالي مقارنة بالسنوات السابقة بمتوسط (3.92)، بمعامل التأثير = 59 ٪)، مما يعزز استخدام الإفصاح في تحليل الأداء المالي.

التأثير المتوسط تمثل في:

4 - الإفصاح يحدد المخاطر المالية بدقة بمتوسط بلغ (4.13)، ومعامل التأثير بلغ (59 ٪) مما يعكس دوره في تحسين إدارة المخاطر.

5 - الإفصاح يساهم في تحقيق الالتزام بالقوانين والتشريعات بمتوسط بلغ (4.00)، ومعامل التأثير بلغ (51 ٪)، مما يؤكد دوره في الامتثال التنظيمي.

6 - التقارير المالية تحسن العلاقة مع المستثمرين بمتوسط بلغ (3.74)، بمعامل التأثير بلغ (49 ٪) مما يشير إلى دور الإفصاح في كسب ثقة المستثمرين.

فيما تمثلت أضعف التأثيرات في:

7 - أن الإفصاح المالي يعزز ثقة العملاء بالشركة بمتوسط بلغ (3.92)، ومعامل التأثير بلغ (43 ٪)، وهو تأثير أقل من تأثيره على المستثمرين.

8 - المعلومات المالية تستخدم لتقييم كفاءة الأداء التشغيلي بلغ متوسطه (3.82)، ومعامل تأثير بلغ (41 %).

9 - التقارير المالية توضح الوضع المالي للشركة بمتوسط (3.71)، ومعامل تأثير بلغ (30 %)، مما يشير إلى أن بعض المستفيدين قد يجدون التقارير غير كافية لعرض الوضع المالي بوضوح.

10 - الإفصاح وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية حصل على أدنى درجة متوسط بلغ (3.34)، ومعامل تأثير لم يتجاوز (10 %)، مما يشير إلى ضعف الالتزام أو المعرفة الكافية بالمعايير الدولية.

نخلص من النتائج السابقة إلى أن الإفصاح المحاسبي له دور كبير في تحسين وضوح المعلومات المالية ودعم اتخاذ القرار الاستراتيجي. وأن الإفصاح عن مصادر الإيرادات والإنفاق هو الأكثر تأثيراً، يليه دوره في تحديد المخاطر المالية وعكس الأداء المالي السابق. وإلى وجود ضعف في الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية، مما يستدعي تحسين الامتثال للمعايير العالمية.

الفرضية الفرعية الثانية: هناك دور للإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل ودعم نظام الرقابة الداخلية في شركة الكهرباء

جدول (6) يبين معاملات تأثير الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية في قائمة الدخل

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	معامل التأثير
الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في توضيح أسس إعداد التقارير المالية.	4.29	0.52	15.43	37.00	0.00	87 %
الإفصاح المحاسبي يظهر كيفية معالجة الإيرادات والمصروفات وفقاً للسياسات المطبقة.	4.16	0.72	9.95	37.00	0.00	73 %

4.08	0.75	8.88	37.00	0.00	68 %	السياسات المحاسبية المفصح عنها تسهل مقارنة الأداء المالي للشركة بمرور الوقت.
4.18	0.83	8.76	37.00	0.00	67 %	الإفصاح المحاسبي يظهر كيفية احتساب الإهلاك وتقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة.
4.03	0.75	8.40	37.00	0.00	66 %	الإفصاح المحاسبي يوضح كيفية التعامل مع الالتزامات الطارئة والأحداث اللاحقة.
4.03	0.79	8.03	37.00	0.00	64 %	الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية يعزز من فهم المستخدمين للقوائم المالية.
4.05	0.87	7.47	37.00	0.00	60 %	الإفصاح عن السياسات المحاسبية يعكس التزام الشركة بالمعايير المحاسبية الدولية.
3.97	0.82	7.31	37.00	0.00	59 %	السياسات المحاسبية المفصح توضح الطرق المتبعة في قياس الإيرادات والمصروفات.
3.95	0.90	6.50	37.00	0.00	53 %	يتم الإفصاح بوضوح عن السياسات المستخدمة في تقييم المخزون.
3.79	0.93	5.21	37.00	0.00	42 %	السياسات المحاسبية المفصح عنها تعكس مدى شفافية العمليات المالية في الشركة.
40.53	5.68	11.43	37.00	0.00	78 %	الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة الدخل

تدعم نتائج الجدول (6) الفرضية الثانية التي تنص على أن الإفصاح المحاسبي يلعب دوراً جوهرياً في إبراز المعلومات عن قائمة الدخل. يظهر ذلك من خلال المتوسطات الحسابية المرتفعة لجميع العبارات، والتي تتراوح بين (3.79 و 4.29)، مما يعكس اتفاق المشاركين على أهمية الإفصاح المحاسبي في توضيح المعلومات المحاسبية في قائمة الدخل

وتأثيرها على التقارير المالية، حيث كانت أبرز النتائج:

- 1 - أهمية الإفصاح في إعداد التقارير المالية: حصلت العبارة «الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في توضيح أسس إعداد التقارير المالية» على أعلى متوسط حسابي (4.29) ومعامل تأثير مرتفع (87٪)، مما يؤكد أن الإفصاح عن السياسات المحاسبية يعتبر أساسياً لفهم التقارير المالية.
- 2 - دور الإفصاح في معالجة الإيرادات والمصروفات: جاءت العبارة «الإفصاح المحاسبي يظهر كيفية معالجة الإيرادات والمصروفات وفقاً للسياسات المطبقة» بمتوسط (4.16) ومعامل تأثير (73٪)، مما يشير إلى دور الإفصاح في تحسين فهم المستخدمين لأسس التقييم المحاسبي.
- 3 - تحسين قابلية المقارنة: حصلت عبارة «السياسات المحاسبية المفصّل عنها تسهل مقارنة الأداء المالي للشركة بمرور الوقت» على متوسط (4.08) ومعامل تأثير (68٪)، مما يدل على أن الإفصاح يعزز الاتساق في المعلومات المالية بمرور الوقت.
- 4 - توضيح احتساب الإهلاك: أظهرت النتائج أن الإفصاح يساعد في توضيح طرق احتساب الإهلاك وتقدير العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، حيث حصلت هذه العبارة على متوسط (4.18) ومعامل تأثير (67٪).
- 5 - معالجة الالتزامات الطارئة: سجلت العبارة المتعلقة بالإفصاح عن الالتزامات الطارئة متوسط (4.03) ومعامل تأثير (66٪)، مما يشير إلى دور الإفصاح في تحسين إدراك المخاطر المالية.
- 6 - التغييرات في السياسات المحاسبية: حصلت عبارة «الإفصاح عن التغييرات في السياسات المحاسبية يعزز من فهم المستخدمين للقوائم المالية» على متوسط (4.03) ومعامل تأثير (64٪)، مما يدل على أن الإفصاح يسهل متابعة التطورات في الممارسات المحاسبية.

- 7 - مدى الالتزام بالمعايير الدولية: حصلت عبارة «الإفصاح عن السياسات المحاسبية يعكس التزام الشركة بالمعايير المحاسبية الدولية» على متوسط (4.05) ومعامل تأثير (60٪)، مما يشير إلى دور الإفصاح في تعزيز الامتثال للمعايير الدولية.
- 8 - وضوح تقييم المخزون: كانت عبارة «يتم الإفصاح بوضوح عن السياسات المستخدمة في تقييم المخزون» من الأقل تأثيرًا بمتوسط (3.95) ومعامل تأثير (53٪)، مما قد يشير إلى أن بعض الشركات لا تفصح عن سياسات المخزون بوضوح كافٍ.
- 9 - شفافية العمليات المالية: حصلت عبارة «السياسات المحاسبية المفصّل عنها تعكس مدى شفافية العمليات المالية في الشركة» على أدنى متوسط (3.79) ومعامل تأثير (42٪)، مما يدل على أن الإفصاح المحاسبي لا يزال بحاجة إلى تحسين في بعض الشركات لتعزيز الشفافية.
- 10 - القيمة الإجمالية للإفصاح المحاسبي: بلغ المتوسط العام للإفصاح عن السياسات المحاسبية (40.53) مع معامل تأثير (78٪)، مما يعكس تأثيرًا مرتفعًا للإفصاح المحاسبي في السياسات المحاسبية.
- الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد دور الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية ودعم نظام الرقابة الداخلية.

جدول (7) يبين معاملات تأثير الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	معامل التأثير
توفر التقارير المحاسبية معلومات واضحة وسهلة الفهم للإدارة	4.42	0.64	13.64	37.00	0.00	٪ 83
التقارير المحاسبية الدورية تظهر أي انحرافات عن الأهداف المالية.	4.34	0.71	11.68	37.00	0.00	٪ 79

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	درجة الحرية	مستوى المعنوية	معامل التأثير
الإفصاح المحاسبي يعزز من قدرة الشركة على تلبية المتطلبات الرقابية.	4.37	0.71	11.82	37.00	0.00	٪ 79
الإفصاح المحاسبي يزيد من ثقة الأطراف الداخلية والخارجية في أداء الشركة.	4.26	0.72	10.76	37.00	0.00	٪ 76
الإفصاح المحاسبي يساهم في زيادة وضوح السياسات المالية للشركة.	4.18	0.69	10.55	37.00	0.00	٪ 75
الإفصاح المحاسبي يساعد في تحديد نقاط الضعف في العمليات الداخلية للشركة	4.16	0.72	9.95	37.00	0.00	٪ 73
يتيح الإفصاح المحاسبي إمكانية مقارنة الأداء المالي بشكل دوري.	4.05	0.77	8.44	37.00	0.00	٪ 66
وجود الإفصاح المحاسبي يدعم اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة.	4.16	0.89	8.06	37.00	0.00	٪ 64
يساهم الإفصاح المحاسبي في تعزيز نزاهة العمليات المحاسبية داخل الشركة.	4.00	0.96	6.43	37.00	0.00	٪ 53
الإفصاح الشامل يحد من فرص التلاعب المالي داخل الشركة.	3.92	1.12	5.05	37.00	0.00	٪ 41
دور الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية	41.87	6.18	11.84	37.00	0.00	٪ 79

تشير النتائج (7) إلى أن الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية يلعب دوراً جوهرياً في تعزيز الشفافية التي تعكسها السياسات المحاسبية داخل الشركة، حيث حصلت معظم

العبارات على متوسطات حسابية مرتفعة، مما يعكس إجماع المشاركين على أهمية الإفصاح المحاسبي في تحسين العمليات المالية وزيادة الوضوح والثقة. ومن أبرز النتائج:

1 - أهمية وضوح التقارير المحاسبية: حصلت العبارة «توفر التقارير المحاسبية معلومات واضحة وسهلة الفهم للإدارة» على أعلى متوسط حسابي (4.42) ومعامل تأثير (83%)، مما يدل على أن وضوح التقارير يعد أحد أهم عوامل تعزيز الشفافية.

2 - دور الإفصاح في الكشف عن الانحرافات المالية: أظهرت عبارة «التقارير المحاسبية الدورية تظهر أي انحرافات عن الأهداف المالية» متوسطاً مرتفعاً (4.34) ومعامل تأثير (79%)، مما يؤكد أن الإفصاح يساعد في متابعة الأداء المالي والكشف عن أي اختلالات.

3 - تعزيز الثقة والامتثال الرقابي: حصلت عبارة «الإفصاح المحاسبي يعزز من قدرة الشركة على تلبية المتطلبات الرقابية» على متوسط (4.37) مما يشير إلى دور الإفصاح في الامتثال للجهات الرقابية. كذلك، كان هناك تأكيد على أن «الإفصاح المحاسبي يزيد من ثقة الأطراف الداخلية والخارجية في أداء الشركة» بنسبة تأثير (76%)، مما يدل على أهمية الشفافية في بناء الثقة.

4 - تحسين وضوح السياسات المالية وتحديد نقاط الضعف: متوسط العبارة «الإفصاح المحاسبي يساهم في زيادة وضوح السياسات المالية للشركة» (4.18)، مما يدل على أن الشفافية المالية تساعد في تحسين فهم الاستراتيجيات المالية. كما أن الإفصاح يساعد في «تحديد نقاط الضعف في العمليات الداخلية للشركة» (4.16)، مما يعزز قدرة الإدارة على تحسين الأداء التشغيلي.

5 - تحديات الإفصاح المحاسبي في مكافحة التلاعب المالي: رغم أن الإفصاح المحاسبي يدعم النزاهة داخل الشركة (متوسط 4.00)، إلا إن أثره في الحد من التلاعب المالي كان الأقل بين العبارات (41%)، مما يشير إلى الحاجة لتعزيز آليات الرقابة بجانب الإفصاح المحاسبي.

يتضح من النتائج أن الإفصاح المحاسبي يعزز الشفافية من خلال تحسين وضوح التقارير، تمكين الرقابة المالية، وزيادة الثقة بين الأطراف المعنية، كما أنه يساهم الإفصاح في تحسين القرارات المالية، لكن تأثيره في الحد من التلاعب المالي يحتاج إلى دعم بآليات رقابية إضافية. بلغ متوسط جميع العبارات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي (41.87) بمستوى دلالة إحصائية قوية ($p = 0.00$)، مما يؤكد صحة الفرضية بأن الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية لها دور في دعم نظام الرقابة الداخلية بشركة الكهرباء.

توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.05) في تقييم أفراد العينة لدور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية وفقاً لمتغيرات (الفئة العمرية، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة الحالية، سنوات الخبرة).

● أولاً: وفقاً لمتغير الفئة العمرية

جدول (8) دلالة الفروق بين أفراد العينة في تقييم أفراد العينة لدور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية

الرقابة الداخلية وفقاً للفئة العمرية

مستوى المعنوية	درجة الحرية	قيمة كرويسكال	أكثر من 45 سنة	من 36 إلى 45 سنة	من 25 إلى 35 سنة	
0.03	2.00	7.34	14.50	22.88	26.07	للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي
0.07	2.00	5.26	15.17	23.31	23.57	للمعلومات المالية في قائمة الدخل
0.01	2.00	8.86	14.39	21.85	28.29	للمعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية

أظهرت نتائج الجدول (8) وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.03) فيما يخص تقييم دور الإفصاح المحاسبي للمعلومات المالية في قائمة المركز المالي، وفي المعلومات المالية التي تعكسها السياسات المحاسبية (0.01)، الفئة العمرية من 25 إلى 35 سنة سجلت أعلى متوسطات التقييم، مما يشير إلى إدراكهم العالي لأهمية الإفصاح

المحاسبي مقارنة بالفئات الأكبر سناً. أما بالنسبة للمعلومات المالية في قائمة الدخل، فلم تكن الفروق دالة إحصائياً (0.07)، مما يعني أن التقديرات لم تختلف بشكل جوهري بين الفئات العمرية.

■ الاستنتاجات العامة:

- أ. استناداً إلى نتائج التحليل الإحصائي للفرضيات، توصلت الدراسة إلى الاستنتاجات التالية:
 - أ. الإفصاح المحاسبي يساهم بشكل كبير في تعزيز الشفافية المالية وتوضيح مصادر الإيرادات ومجالات الإنفاق، مما يساهم في تحسين فهم أصحاب المصلحة للحالة المالية للشركة.
 - ب. الإفصاح الدوري يدعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية، حيث يساعد في تحليل الأداء المالي للشركة مقارنة بالسنوات السابقة.
 - ج. المعلومات المالية الدقيقة والمنتظمة تقلل من فرص الأخطاء والتلاعب، مما يدعم الامتثال للمعايير المحاسبية.
 - د. الإفصاح المحاسبي عن المخاطر المالية يساهم في تحسين إدارتها، ولكنه يحتاج إلى تطوير ليشمل تفاصيل أكثر حول تقييم المخاطر والالتزامات الطارئة.
 - هـ. الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في توضيح أسس إعداد التقارير المالية، مما يعزز الثقة في المعلومات المحاسبية.
 - و. الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية يساهم في تعزيز القدرة على مقارنة الأداء المالي عبر الفترات الزمنية المختلفة.
 - ز. وضوح التقارير المالية وتحليل الانحرافات المالية يساهمان في زيادة الشفافية وتحسين العلاقات مع المستثمرين والمساهمين.
 - ح. الإفصاح المالي يعزز الامتثال للمتطلبات الرقابية، مما يساعد في تحقيق بيئة أعمال أكثر نزاهة واستدامة.
 - ط. رغم أهمية الإفصاح المحاسبي في مكافحة التلاعب المالي، إلا إنه بحاجة إلى تكامل مع آليات رقابية إضافية لتعزيز فعاليته.

ي. النتائج أظهرت أن الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية لا يزال محدودًا، مما قد يؤثر على جودة الإفصاح المحاسبي ويقلل من إمكانية مقارنة البيانات المالية على المستوى الدولي.

ك. أظهرت النتائج وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم دور الإفصاح المحاسبي بين الفئات العمرية، حيث كانت الفئة العمرية (25 - 35 سنة) الأكثر وعيًا بأهمية الإفصاح المحاسبي مقارنة بالفئات الأكبر سنًا.

ل. لم تظهر فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم دور الإفصاح المحاسبي في المعلومات المالية والسياسات المحاسبية بين حملة الدرجات العلمية المختلفة، مما يشير إلى أن التعليم الأكاديمي لا يؤثر بشكل كبير على إدراك أهمية الإفصاح المحاسبي في هذه الأبعاد.

م. أظهرت النتائج فروقًا ذات دلالة إحصائية في تقييم الإفصاح المحاسبي في تعزيز الشفافية، حيث حصل الأفراد الحاصلون على مؤهلات جامعية على متوسطات تقييم أعلى مقارنة بحملة الماجستير.

ن. لم تظهر النتائج فروقًا ذات دلالة إحصائية بين التخصصات الأكاديمية المختلفة (مثل المحاسبة، الإدارة المالية، الاقتصاد، إلخ) في تقييم دور الإفصاح المحاسبي في دعم فعالية الرقابة الداخلية.

س. أظهرت النتائج فروقًا ذات دلالة إحصائية بين الفئات الوظيفية، حيث كان للمراجعين الداخليين أعلى متوسط تقييم لدور الإفصاح المحاسبي مقارنة بالمديرين الماليين والإداريين.

● ثانيًا: التوصيات

استنادًا إلى هذه الاستنتاجات، توصي الدراسة بما يلي:

أ. ضرورة تحسين جودة التقارير المالية بحيث تتضمن تفاصيل أوضح حول مصادر الإيرادات، المصروفات، والمخاطر المالية.

ب. تفعيل نشر التقارير المالية بشكل دوري وفقًا لأفضل الممارسات المحاسبية لضمان

توفير معلومات دقيقة لأصحاب المصلحة.

ج. تعزيز الرقابة على التقارير المالية لضمان صحتها ومصادقيتها، مع تطبيق آليات مراجعة داخلية منتظمة.

د. إدخال تقنيات حديثة في نظم الإفصاح، مثل استخدام الأنظمة المحاسبية الإلكترونية لضمان الدقة والشفافية.

هـ. توفير تدريبات مهنية دورية للمحاسبين والمدققين حول كيفية تطبيق المعايير الدولية في إعداد القوائم المالية.

و. وضع سياسات إلزامية لنشر المعلومات المالية بوضوح لضمان تحقيق الشفافية وزيادة الثقة بين المستثمرين والمساهمين.

ز. تعزيز الرقابة على العمليات المالية لضمان عدم وجود تلاعب أو تضليل في التقارير المالية.

ح. أظهرت النتائج وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم دور الإفصاح المحاسبي بين الفئات العمرية، حيث كانت الفئة العمرية (25 - 35 سنة) الأكثر وعياً بأهمية الإفصاح المحاسبي مقارنة بالفئات الأكبر سناً.

■ المراجع:

1. إبراهيم، علي (2020) دور الرقابة الداخلية في منع الاحتيال المالي عمان: دار الفكر العربي
2. ابو عقرب، البتي (2020)، أثر فعالية الرقابة الداخلية في ظل قانون (SOX) على تعزيز الإفصاح والثقة بالتقارير المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 2، جامعة سرت، ليبيا
3. أحمد شوقي إسماعيل (2018) "الإفصاح المحاسبي" مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع،
4. أحمد، علي (2021) إعداد التقارير المالية وفق المعايير الدولية بيروت: دار النهضة
5. بن عيشي، عمار، ودردوري، لحسن (2017) "الإفصاح المحاسبي ودوره في دعم نظام الرقابة الداخلية بالشركات الجزائرية"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، العدد 9، جامعة الجزائر، الجزائر
6. حسين، علي (2022) "الإفصاح المحاسبي كأداة لتحسين الشفافية وتقليل المخاطر في مؤسسات المالية"، المجلة العربية للمحاسبة والإدارة، العدد 10، جامعة بغداد، العراق

7. الحسيني، أحمد (2019) "العلاقة بين الإفصاح المحاسبي والحد من مخاطر التلاعب المالي في البنوك"، المجلة الدولية للمحاسبة والتدقيق، العدد 8، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر
8. الخطيب، جمال (2020) إدارة الإفصاح المحاسبي في الشركات المساهمة عمان: دار الفكر
9. الرفاعي، طارق (2019) الإفصاح المحاسبي وأثره على القرارات المالية الرياض: دار الجيل
10. الرويعي، حسن (2020) التحديات التي تواجه تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية مجلة الاقتصاد والتمويل
11. الزهيري، محمود (2020) أثر الإفصاح المحاسبي على قرارات المستثمرين ببيروت: دار الفكر العربي
12. السيد، خالد (2017) المعايير المحاسبية ودورها في تحسين الإفصاح المالي القاهرة: مكتبة الأمل
13. الشاذلي، محمد (2021) "أثر الإفصاح المحاسبي الإلكتروني على كفاءة نظام الرقابة الداخلية"، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 25، جامعة المنصورة، مصر
14. الشريف، عبد الرحمن (2020) القوانين الضريبية وتأثيرها على الإفصاح المالي ببيروت: دار النشر العربي
15. الصادق، أحمد (2018) تحليل فعالية الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة بغداد: دار الجامعة
16. طارق وفتيق إبراهيم (2020) "أثر الإفصاح المحاسبي عن تقارير الأعمال المتكاملة على الأداء المالي والتشغيلي في الشركات المساهمة المقيدة بالبورصة المصرية" مجلة الفكر المحاسبي، المجلد 24، العدد 1
17. عبد الرحمن، سامي (2018) "أثر الإفصاح المحاسبي على تحسين جودة الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة"، مجلة البحوث المحاسبية والإدارية، العدد 15، جامعة القاهرة، مصر
18. عبد الله، يوسف (2021) أسس الرقابة الداخلية وأثرها على الأداء المالي عمان: دار المسيرة
19. علي، محمود، وعبد الله، فاطمة (2020) "دور الإفصاح المحاسبي في دعم الحوكمة المؤسسية وتطوير الرقابة الداخلية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 12، جامعة الخرطوم، السودان.
20. القحطاني، ناصر (2022) "تكامل نظم المعلومات المحاسبية مع نظم إدارة الموارد"، المجلة السعودية للعلوم المالية والمحاسبية، العدد 6، جامعة الملك سعود، السعودية
21. المهدي، عبد القادر (2019) أهمية الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ببيروت: دار الأمل
22. ناصر، محمد (2022) الإفصاح المحاسبي ودوره في الاستقرار المالي ببيروت: دار الكتب الحديثة