مجلة تنمية الرافدين

اسم المقال: تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وانعكاسه على فاعلية الرقابة الداخلية: دراسة استطلاعية

اسم الكاتب: علي ابراهيم حسين، صدام محمد محمود

رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/library/3854

تاريخ الاسترداد: 2025/05/14 21:01 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على
info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

---

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة تنمية الرافدين كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة الموصل ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

Journal of
TANMIYAT AL-RAFIDAIN
(TANRA)
A scientific, quarterly, international, open access, and peer-reviewed journal

Vol. 42, No. 139
Sep. 2023

© University of Mosul | College of Administration and Economics, *Mosul, Iraq.*

TANRA retain the copyright of published articles, which is released under a "Creative Commons Attribution License for CC-BY-4.0" enabling the unrestricted use, distribution, and reproduction of an article in any medium, provided that the original work is properly cited.

Citation: Hussein, Ali I., Mahmood, Saddam M. (2023). "The effect of psychological capital on the ethics of accountants and auditors and its reflection on the internal control effectiveness: Exploratory study". ***TANMIYAT AL-RAFIDAIN***, 42 (*139*), 191 -219 , https://doi.org/10.33899/tanra.2023.180485
P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

Research Paper

The Effect of Psychological Capital on the Ethics of Accountants and Auditors and Its Reflection on the Internal Control Effectiveness: Exploratory Study

Ali I. Hussein[1], Saddam M. Mahmood[2]
[(1&2)]College of Administration and Economics - Tikrit University - Iraq

Corresponding author: Ali Ibrahim Hussein, College of Administration and Economics - Tikrit University - Iraq
ali544@tu.edu.iq
DOI: https://doi.org/10.33899/tanra.2023.180485

Article History: *Received*:10/2/2023; *Revised*:1/4/2023; *Accepted:*8/5/2023; *Published*: 1/9/2023.

Abstract

The research aims to demonstrate the impact of the positive behavior generated by psychological capital in strengthening the work ethics of accountants and auditors in the colleges of Tikrit University and its reflection on the effectiveness of internal control. Psychological capital has been defined according to its four dimensions self-efficacy (confidence), hope, optimism, and restoring balance (flexibility). While work ethics for accountants and auditors were represented by honesty, objectivity, efficiency, confidentiality, professional behavior, and technical standards. The effectiveness of internal control was represented by the components specified by the (COSO) committee. Which are the control environment, control activities or procedures, risk assessment, information and communication, and monitoring. The field of research was represented by the divisions and departments of auditing and accounting. In the 23 colleges of Tikrit University (22 colleges and 1 university presidency). The community included accountants and auditors working in all those departments, while the research sample amounted to 63 individuals, and the research concluded that there is a positive relationship among the three research variables and that the positive impact of psychological capital on the effectiveness of internal control increases when mediating the work ethics of accountants and auditors.

Key words:
Psychological capital, Work ethics of accountants and auditors, Effectiveness of internal control, Tikrit University

ورقة بحثية

تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وانعكاسه على فاعلية الرقابة الداخلية: دراسة استطلاعية

علي إبراهيم حسين[1] ؛ صدام محمد محمود[2]

جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة

المؤلف المراسل: **علي إبراهيم حسين** ، جامعة تكريت، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة
ali544@tu.edu.iq

DOI: https://doi.org/10.33899/tanra.2023.180485

تاريخ المقالة: *الاستلام:*٢٠٢٣/٢/١٠؛ *التعديل والتنقيح:*٢٠٢٣/٤/١؛ *القبول:*٢٠٢٣/٥/٨؛ *النشر :* ٢٠٢٣/٩/١.

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان تأثير السلوك الإيجابي الذي يولده رأس المال النفسي في تدعيم أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في كليات جامعة تكريت وانعكاسه في فاعلية الرقابة الداخلية، وقد تم تحديد رأس المال النفسي وفق أبعاده الأربعة المتمثلة بـ (الكفاءة الذاتية "الثقة"، الأمل، التفاؤل، استعادة التوازن "المرونة")، في حين تم تحديد أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين بكل من (الأمانة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، السلوك المهني، المعايير الفنية)، أما فاعلية الرقابة الداخلية فلقد تم تحديدها بالاعتماد على المكونات المحددة من قبل لجنة (COSO) والمتمثلة بـ (البيئة الرقابية، الأنشطة أو الإجراءات الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة)، وقد تمثل ميدان البحث بأقسام وشُعب التدقيق والمحاسبة في كليات جامعة تكريت البالغ عددها (٢٣) قسماً وشعبة (٢٢ كلية و١ رئاسة الجامعة)، وضم المجتمع المحاسبين والمدققين العاملين في تلك الأقسام كافة ، وبلغت عينة البحث (٦٣) فرداً، وتوصل البحث إلى وجود علاقة إيجابية بين متغيرات البحث الثلاث، وأن التأثير الإيجابي لرأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية يزداد عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

الكلمات الرئيسة

رأس المال النفسي، أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، فاعلية الرقابة الداخلية، جامعة تكريت.

مجلة

تنمية الرافدين

(TANRA): **مجلة علمية، فصلية، دولية، مفتوحة الوصول، محكمة.**

المجلد (٤٢)، العدد (١٣٩))،
أيلول ٢٠٢٣

© جامعة الموصل |
كلية الإدارة والاقتصاد، *الموصل، العراق.*

تحتفظ (**TANRA**) بحقوق الطبع والنشر للمقالات المنشورة، والتي يتم إصدارها بموجب ترخيص (Creative Commons Attribution) لـ (CC-BY-4.0) الذي يتيح الاستخدام، والتوزيع، والاستنساخ غير المقيد وتوزيع للمقالة في أي وسيط نقل، بشرط اقتباس العمل الأصلي بشكل صحيح.

الاقتباس: حسين، علي إبراهيم، محمود، صدام محمد، (٢٠٢٣). " تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وانعكاسه على فاعلية الرقابة الداخلية: دراسة استطلاعية" ***تنمية الرافدين***، ٤٢ (١٣٩)، ١٩١-٢١٩، https://doi.org/10.33899/tanra.2023.180485

P-ISSN: 1609-591X
e-ISSN: 2664-276X
tanmiyat.mosuljournals.com

المقدمة

يعد المورد البشري أساس أي كيان اقتصادي أو غير اقتصادي، وتظهر أهميته بشكل كبير في المؤسسات الحكومية ومنها الجامعات التي تسعى إلى تقديم الخدمات التعليمية، مرتكزة في ذلك على ما تملكه من موارد بشرية تعد المحرك الرئيس فيها، لذا فإن الاهتمام به ومحاولة إدارته والمحاسبة عنه كان ولازال المحور الأساس للعديد من الدراسات المحاسبية والإدارية، فمنها من حاولت قياسه وفق صيغ ومسميات عدة ، أبرزها ما اندرج ضمن مصطلح رأس المال ، باعتباره يعكس ويعطي الأهلية الأولية لقيام أي مشروع ، فظهر مصطلح رأس المال الفكري بأبعاده المختلفة ومنها رأس المال البشري الذي يعكس ما يتم امتلاكه من معرفة ضمنية وظاهرية، ومصطلح رأس المال الاجتماعي الذي يعكس العلاقات وشبكات الاتصال ما بين افراد الوحدة وإداراتها وحتى أصحاب المصالح معها، ومصطلح رأس المال النفسي الذي ينصب اهتمامه على الفرد، ولأنه أكثر حداثة من المصطلحين السابقين، فقد أخذ مجالاً واسعاً في البحث والدراسات الإدارية التي ركزت بشكل كبير على تأثيره في أداء الأفراد والوحدات بشكلٍ عام، كما ركزت عليه أيضاً بعض من الدراسات المحاسبية وتنوعت في مجال اختباره، فاختبر قسم منها تأثيره في جودة التقارير المالية (Xu, 2020)، تأثيره في مشاركة المعرفة المحاسبية (Lin & Hwang, 2021)، تأثيره في عمليات المشاركة في إعداد الموازنات التخطيطية داخل الوحدة ((Venkatesh & Blaskovich, 2012 ،Bangun, 2017))، تأثيره في علاقة خبرة المدقق مع الرأي المتحفظ وغير المتحفظ له (Zamzami et al., 2021)، تأثيره في إجراءات وفاعلية المحاسبة الخضراء في القطاع العام والخاص (Chu et al., 2019)، وقد ذهبت بعض الدراسات لقياس مستويات تأثيره في قدرات وكفاءة المحاسبين من مهنيين (Saithong-in & Ussahawanitchakit, 2016) وأكاديميين (Devi & Tjahjadi, 2020) (Pletsch & da Silva Zonatto, 2018). أما على مستوى البحث الحالي فسيتم العمل على اختبار تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين العاملين في وحدات وشُعب الحسابات والتدقيق في كليات جامعة تكريت، ومن ثم بيان انعكاس هذا التأثير في فاعلية الرقابة الداخلية. ولقد توصلت دراسة (Smiley et al., 2018: 8) إلى أن الالتزام الأخلاقي من قبل المحاسبين والمدققين سوف يعزز من عمل نظام الرقابة الداخلية بما يساعد في تقليل تعرض الوحدات للمخاطر سواء كانت مخاطر (الإفلاس، الفساد، الغش، التلاعب بالمال، أو الانهيار). وأكدت على أن دعم وتعزيز الالتزام الأخلاقي سيعمل على تطوير عمل الرقابة الداخلية . ويكمن الاساس الفكري للعلاقة بين متغيرات البحث الثلاث في أن قياس مستوى رأس المال النفسي لدى عينة البحث (المحاسبين والمدققين) سوف يُظهر مستوى السلوك الإيجابي الذي يملكه كل فرد منهم، والذي بطبيعة الحال سوف يظهر جلياً في أداء العمل والأسلوب الذي يتم من خلاله اتباع التعليمات من حيث النزاهة والعدالة والمهنية والتي تمثل الصفات الخاصة بأخلاقيات العمل، وهذا التأثير في مستوى الأخلاقيات سواء كان سلباً أم إيجاباً ستظهر آثاره غير المباشرة في صلاحية ومنفعة إجراءات الرقابة الداخلية في كليات جامعة تكريت عبر تفحص مدى تحقيق الأهداف المتوخاة من تلك الإجراءات ، ولتغطية الجوانب التي سيتناولها البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة محاور، تضمن المحور الأول

منهجية البحث، بينما تضمن المحور الثاني الإطار النظري لمتغيرات البحث ، في حين تضمن المحور الثالث الجانب التطبيقي للبحث، وأخيراً تضمن المحور الرابع أهم الاستنتاجات والتوصيات الخاصة بالبحث.

المحور الأول: منهجية البحث

يتم في هذا المحور استعراض لمشكلة البحث واهميته وأهدافه وفرضيته والأسلوب المعتمد في استعراضه.

١/١. مشكلة البحث:

تزايد الاهتمام بجانب التحفيز البشري في الوحدات الاقتصادية والحكومية على حدٍ سواء نظرا لأهمية ذلك التحفيز في تحقيق الأهداف الموضوعة وتعزيز أداء تلك الوحدات ، لذا ظهرت توجهات بحثية معاصرة لفهم وقياس رأس المال النفسي الذي يتمثل بالسلوك الإيجابي للفرد، وانعكاسه في أدائه، والعمل على تنمية وحماية موارد تلك الوحدة، ولعل ابرز انشطة الحماية لهذه الموارد هي الرقابة الداخلية، لذا فإن مستويات رأس المال النفسي من الممكن أن تحدد فاعلية أداء الأفراد في حماية موارد الوحدة عبر نظام الرقابة الداخلية، ونظراً لارتباط رأس المال النفسي بالسمات الشخصية للفرد لذا فإن أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين يمكن أن تتأثر بمستويات رأس المال النفسي، كما أن ممارسات وعمل المحاسبين والمدققين ينصب بشكل أساسي ضمن هيكلية نظام الرقابة لداخلية، عليه فإن الأخلاقيات لهذا العمل ستكون محدد مهم لفاعلية الرقابة الداخلية، وهنا تكمن الفجوة البحثية، وبناء على ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الآتي:

هل يزداد تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين العاملين في كليات جامعة تكريت؟

٢/١. أهمية البحث

تنبع أهمية لبحث من أهمية السلوك الإيجابي للفرد المحدد وفق مستويات رأس المال النفسي في تعزيز كل من أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، وفاعلية الرقابة الداخلية، كما تظهر الفائدة التطبيقية للبحث من خلال تحديد مستويات رأس المال النفسي في كليات جامعة تكريت والوقوف على مساهمة هذه المستويات في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية وإمكانية تعزيز هذه المساهمة عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين العاملين في كليات جامعة تكريت كافة.

٣/١. هدف البحث:

يتمثل الهدف الرئيس للبحث في بيان مدى تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وانعكاس ذلك في فاعلية نظام الرقابة الداخلية في كليات جامعة تكريت، وينبثق عن هذا الهدف الرئيس الأهداف الفرعية الآتية:

أ. التعريف برأس المال النفسي وأهم أبعاده.

ب. بيان مفهوم أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين ومقامتها وابعادها، ومفهوم الرقابة الداخلية.

ج. مناقشة العلاقة بين متغيرات الثلاث واختبار الدور الوسيط لأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في تعزيز تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية ضمن كليات جامعة تكريت.

١/٤. فرضية البحث:

يقوم البحث على فرضية رئيسة مفادها: يزداد تأثير رأس المال النفسي في فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين ضمن كليات جامعة تكريت.

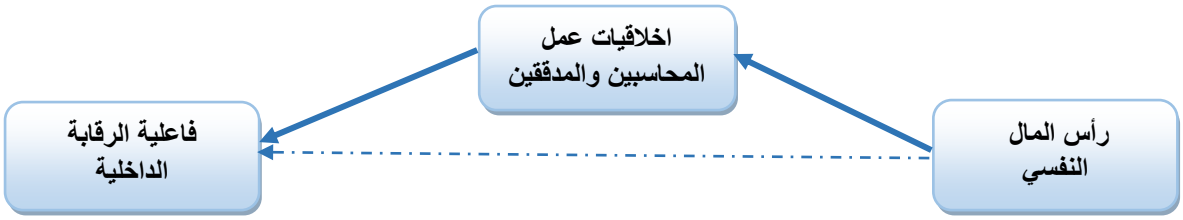
١/٥. حدود البحث:

يقتصر البحث على تناول الإطار النظري لمفاهيم رأس المال النفسي وأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وفاعلية نظام الرقابة الداخلية ومناقشة العلاقة المتوقعة في حدود تلك المفاهيم ، فضلاً عن اختبارها في حدود جامعة تكريت فقط خلال عام ٢٠٢٢.

١/٦. أسلوب البحث:

يعتمد البحث على المنهج الوصفي و التحليل كأسلوب لاستعراض الجانب النظري للبحث واختبار فرضياته، إذ تم جمع البيانات الثانوية للبحث من خلال الاطلاع على الرسائل والدوريات والكتب ذات العلاقة بموضوع البحث، أما البيانات الرئيسة فقد تم إعداد استمارة استبيان لغرض جمع تلك البيانات تضمنت جانبين أساسيين الأول : متعلق بالمعلومات الديموغرافية والجانب الثاني : مقسم إلى ثلاث محاور إذ خصص المحور الأول : لقياس رأس المال النفسي، والمحور الثاني : لقياس أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، والثالث :لقياس فاعلية الرقابة الداخلية. والشكل (١) يظهر انموذج البحث والعلاقات المتوقعة بين متغيراته الثلاث.

الشكل (١): انموذج البحث



المصدر: الشكل من إعداد الباحثين

ويظهر الشكل (١) العلاقات المتوقع بين المتغيرات الثلاث، مع التركيز على التأثير غير المباشر المولد عن توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين بين العلاقة التأثيرية لرأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية ، فأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين من الممكن ان تعزز مستوى وقوة تأثير الجانب الإيجابي للفرد ضمن رأس المال النفسي في تفعيل نظم الرقابة الداخلية.

المحور الثاني: الإطار النظري للبحث

يتضمن المحور الثاني من البحث التأصيل النظري لمفاهيم متغيرات البحث الثلاث وتحديد العلاقة المتوقعة بينهم.

٢/١. مفهوم وأبعاد رأس المال النفسي

انبثقت القاعدة المعرفية لنشوء الجذور الفكرية لرأس المال النفسي من دراسة (Maslow) في كتابه الدافعية والشخصية عام ١٩٥٤، إذ تتفق أغلب الكتابات على أن موضوع رأس المال النفسي ولد من رحم

نظريات ودراسات علم الاقتصاد وعلم الاجتماع وعلم النفس بشكل خاص، وبهذا الصدد فان أول استخدام ظاهر لمعنى هذا المفهوم برز من خلال عالم الاقتصاد (Goldsmith) عام ١٩٩٧ عندما أكد على أن إنتاجية العامل تتأثر بصفاته الشخصية وعليه تنعكس هذه الصفات على احترام الذات والتي تسيطر على دوافع العامل وموقفه العام تجاه العمل. (Aref, 2018: 105) إذ لا يمكن انكار الحالة النفسية للفرد داخل الوحدة ودورها في نقل الوقع وتصور المستقبل في تلك الوحدة ، ويشار للحالة النفسية للفرد باسم رأس المال النفسي، في حين يشير (Al-Bardan, 2017: 54) إلى أن رأس المال النفسي ظهر كمصطلح مفاهيمي في أواخر التسعينات من القرن العشرين إذ سعى عالم النفس (Martin Seligman) رئيس جمعية علم النفس الأمريكية في ذلك الوقت لتشجيع وتنشيط دراسة نقاط القوة الإنسانية أو الصفات الإيجابية والارتقاء بها إلى موضع الاهتمام والتوصل إلى فهم أفضل لها. وقد ذكر مصطلح رأس المال النفسي باختصار في العديد من المجالات منها الاقتصاد والاستثمار وعلم الاجتماع ومع ظهور علم النفس الإيجابي قام (Martin Seligman) بتحدي كبير تمثل الهدف منه في تغيير الاهتمام بما هو خاطئ لدى الأفراد والتحول إلى ما هو صحيح ، والتركيز على نقاط القوة بدلاً من نقاط الضعف ، وعلى الصحة والحيوية بدلاً من الامراض.

يمثل رأس المال النفسي "من أنت"، وليس ماذا أو من يعرف الفرد، إذ يشير رأس المال النفسي إلى الدوافع الفردية التي تتراكم من خلال التركيبات النفسية الإيجابية، وإنه يمثل رأس المال الذي يوضح الموارد الداخلية ، وخاصة الموارد النفسية الإيجابية للفرد (Pletsch & da Silva Zonatto, 2018: 1829). في حين عرفه علماء النفس بأنه عبارة عن الصفات الشخصية التي تسهم في إنتاجية الفرد.

ويمكن تفسير رأس المال النفسي بأنه نوع من المواقف البشرية والسلوكية والتي تلعب دوراً رئيسياً في تحديد نجاح الوحدة الاقتصادية (Bangun, 2017: 279)

ويرى (Venkatesh & Blaskovich, 2012: 160)، (Awad, 2016: 2) (Pletsch & da Silva Zonatto, 2018: 1829) أن رأس المال النفسي يعبر عن الحالة النفسية الإيجابية القابلة للتطوير والتي تساعد العامل على تحقيق النجاح في نواحي الحياة المختلفة والتي تتميز بالثقة أي: امتلاك الثقة اللازمة للنجاح في المهام الصعبة والتفاؤل ويتمثل في خلق السلوكيات الإيجابية للازمة للنجاح في الحاضر والمستقبل، والأمل أي: المثابرة نحو تحقيق الأهداف وإعادة التوجيه نحو تلك الأهداف من أجل تحقيق النجاح، واستعادة التوازن وهي: قدرة العامل على العودة لحالته الطبيعية في حالة تعرضه للمشكلات أو المحن في سبيل تحقيق النجاح.

فرأس المال النفسي هو الحالة الإيجابية التي تم تطويرها تجريبياً من خلال بناء النظريات وإجراء البحوث. وعليه تتمثل أبعاد رأس المال النفسي بما يلي: (Awad, 2016: 3)

أ. الكفاءة الذاتية (الثقة): ثقة العامل في قدرته على حشد وتعبئة الدوافع والمصادر المعرفية وكذلك الاعمال اللازمة لتنفيذ المهام المحددة بنجاح في سياق محدد. وقد عرفت الكفاءة الذاتية المدركة بانها ثقة الفرد في قدرته على تنظيمه وتنفيذ مسارات العمل الضرورية لتحقيق مستويات الإنجاز المحددة.

ب. الأمل: حالة تحفيزية تستند إلى إحساس مستمد من القوة الناجحة، والتي تعني الطاقة الموجهة نحو الهدف، والمسارات الناجحة وتعني التخطيط لتحقيق الأهداف. فهو الإصرار على تحقيق الأهداف وإعادة توجيه المسارات نحو تلك الأهداف من أجل تحقيق النجاح.

ج. التفاؤل: يعرف بكونه نمط التفسير الذي يرجع الأحداث الإيجابية إلى تلك الأسباب الداخلية الدائمة والمستمرة ، في حين يرجع الاحداث السلبية إلى تلك الحالة الخارجية المحددة والمؤقتة . فهو تفضيل وميل العاملين إلى امتلاك الصفات الواقعية والايجابية عن النجاح في الحاضر والمستقبل.

د. استعادة التوازن (المرونة): النزعة الفردية للعودة إلى الحالة الطبيعية عند تعرض الفرد للمشكلات والمحن حيث يدعم هذا الاتجاه عدم الاستسلام والقدرة على مواجهة المشاكل والعقبات، فهي قدرة الفرد على التعامل بنجاح في مواجهة التغيرات الكبيرة والمحن والمخاطر.

ويدور رأس المال النفسي حول المورد النفسي الحيوي للفرد في شكل الأمل والتفاؤل والمرونة والكفاءة الذاتية التي توفر الطاقة لأداء ناجح، وبشكل أكثر تحديدًا، فإن الشعور بالأمل مرتبط بالحاجة إلى التحفيز للعمل بنجاح، والتفاؤل يتعلق بنهج مشجع تجاه العمل، والكفاءة الذاتية هي الثقة في القدرات واستخدام الموارد اللازمة لإكمال المهمة، والمرونة تتعلق بتصميم الفرد أثناء مواجهة التحديات (Ali et al., 2021: 5).

فاحتياجات المجتمع للتفوق والسعادة الإنسانية سوف تتحقق على أفضل وجه إذا تم التركيز على المشاعر والصفات الإيجابية للفرد، فهو يركز على كيفية استغلال نقاط القوة لديه بدلاً من التركيز على نقاط الضعف، وعلى تحري الفرص بدلاً من البحث عن التهديدات، وعلى تعزيز الإمكانات بدلاً من التوقف عند المعوقات، وبمن ثم فهو يهدف إلى تنشيط الفعالية والكفاءة الكلية للموظف بدلاً من التركيز على الاضطرابات وعلاجها. كما ان رأس المال النفسي يتجاوز إلى أبعد من رأس المال الاقتصاد "ماذا تملك "، ورأس المال البشري "ماذا تعرف"، ورأس المال الإجتماعي "من تعرف"، إذ يتضامن بشكل أساسي فلسافة "من أنت؟ وماذا يمكن أن تصبح"، ويساند هذا الطرح رأياً مميزاً مفاده أن رأس المال النفسي من الموارد التي تتجاوز رأس المال البشري "ماذا تعرف" أي (خبرة وقدرات) ورأس المال الاجتماعي "من تعرف" أي (العلاقات والشبكات) كونه يتعامل مع "من أنت" وما يمكن أن تصبح في المستقبل القريب، عليه فإن أن رأس المال النفسي هو العوامل المحفزة لإظهار المميزات الشخصية والصفات النفسية الإيجابية التي يمتلكها الفرد والتي تساعد على تحقيق الذات وتنفيذ السلوك اللازم لتحقيق النجاح والريادة في المهام الموكل بها، وهذه الصفات يمكن تنميتها وتطويرها وقياسها من خلال التدريب والاستثمار الفعال من قبل المنظمة لتحقيق أهدافها الحالية والمستقبلية (Aref, 2018: 108-109).

وفي دراسة (Devi & Tjahjadi, 2020: 35) التي تناولت عينة من الأساتذة الجامعيين في تخصص المحاسبة العاملين في الجامعات الحكومية، توصلت إلى أن أداء الاستاذ الجامعي في انتاجه للبحث العلمي (كماً ونوعاً) يرتبط ايجاباً مع المعرفة والمهارة الذاتية، وهذه العلاقة تظهر بشكل كبير في ظل وجود رأس المال النفسي، أي بمعنى كلما زاد مستوى رأس المال النفسي انعكس ذلك في زيادة العلاقة الإيجابية بين المعرفة

والمهارة المحاسبية من جهة مع أداء الأستاذ الجامعي في انتاج عدد أكبر من البحوث المحاسبية وذات مستوى أعلى من حيث العلمية.

٢/٢. مفهوم وابعاد أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين

تعرف الأخلاق على أنها معايير للتصرف والسلوك التي يتوقع أن يتبعها الناس، وتتعلق الأخلاق الشخصية بفعاليات الفرد اليومية. وتعد الاستقامة والقيم الأخلاقية منتجاً للمعايير الأخلاقية والسلوكية بالوحدة وكيف يمكن توصيلها والالتزام بها في الممارسة وتشمل تصرفات الإدارة لإزالة أو تخفيض الحوافز والإغراءات التي تدفع الأفراد إلى ارتكاب تصرفات غير مستقيمة، غير قانونية أو غير أخلاقية، لذا فإن أخلاقيات الأعمال تتعلق بسلوكيات الأفراد في نشاطاتهم العملية المختلفة وهذا يشمل طريقة تعاملهم مع زملائهم والزبائن وأي شخص آخر يتعامل مع الوحدة الاقتصادية، ويجد البعض صعوبة كبيرة في تحديد أين تبدأ الأخلاق الشخصية وأخلاقيات الأعمال، لأن الأخلاق الشخصية تؤثر وتغطي على أخلاقيات الأعمال، ومن المهم أن نفرق بين السلوك الأخلاقي والسلوك القانوني، فالأخلاق هي السلوك المتوقع مع الأفراد، أما القوانين فتتعامل مع الأفعال المطلوبة حيث أن هناك فعل قد يكون قانونياً ولكنه غير أخلاقي، أو أخلاقي ولكنه غير قانوني (Alkasb, 2008: 131)، (Hussein & Mahmood, 2020: 534).

فأخلاقيات الأعمال هي مجموعة من القواعد والمبادئ التي على السلوك الإداري من أجل إتباع المبادئ الأخلاقية بغرض تحقيق النجاح ضمن المعايير الأخلاقية تحقيق الربح من جهة وإتباع السلوك القانوني والأخلاقي من جهة أخرى (Kharfi, 2016: 4).

فتمثل الأمانة والنزاهة والإخلاص في العمل والحرص على الانجاز العناصر الأساسية لبيئة الرقابة التي تؤثر في سلوك الأفراد العاملين بالوحدة إذ أن معرفة القيم الأخلاقية والالتزام بها في الممارسة العملية يؤثر على الطريقة التي بموجبها ينظر العاملون إلى عملهم، وأن تحديد المثال الجيد ليس كافياً ويتعين على الإدارة أن توصل شفوياً قيم الوحدة والمعايير السلوكية إلى العاملين بها، بما يسهم في تعظيم نزاهة الرقابة وتخفيض التحريف، والحد من الحوافز والإغراءات التي تدفع الأفراد العاملين إلى الارتباط بسلوك احتيالي أو غير أخلاقي (Smiley et al., 2018: 8).

ويشير (Devi & Tjahjadi, 2020: 35) إلى الكفاءة الفردية للمحاسبين والمدققين من خلال المعرفة والمهارة والسلوك الفردي لمواجهة المشاكل المختلفة عند تنفيذ مهمتهم ومسؤوليتهم. في هذه الحالة، يكون للكفاءة الفردية علاقة متبادلة مع أدائهم في مكان العمل، وهناك العديد من العوامل التي يمكن أن تؤثر على الكفاءة الفردية منها معرفتهم ومهاراتهم وسلوكهم.

ويشير (Arens & et al., 2012: 78) بان المبادئ الستة التي يربطها معهد (Josephson) بالسلوك الأخلاقي تمثل الخصائص التي يجب أن تتوفر في السلوك الأخلاقي للأفراد كافة وتشتمل على الثقة (وتشمل الصدق والنزاهة والموثوقية والولاء والامانة)، والإحترام (وتشمل اللباقة والكرامة والاستقلالية والتسامح ، والقبول) والمسؤولية (وتعني ان تكون مسؤولاً عن الأفعال وممارسة ضبط النفس والقيادة بالقدوة، والمثابرة والسعي

للتفوق) والانصاف (وتشمل قضايا المساواة والحياد والتناسب والانفتاح أي المعاملة العادلة) والاهتمام (أي تكون مهتماً بصدق برفاهية الاخرين والتصرف بإيثار واظهار الاحسان) والمواطنة (تشمل الامتثال للقوانين).

عليه فإن أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين هي مجموعة المعايير التي تحكم مهنة المحاسبين والمدققين والتي إذا ما تم الالتزام بها من قبلهم فإن ذلك سوف ينعكس بتحسين أداء المهنة وعدالة ونزاهة وحرفية النشاط الذي تقوم به. ويمكن أن تحدد تلك المعايير بستة معايير هي ما يلي (Alkasb, 2008: 133)، (Al-Rawi, 2007: 56-57):

أ. **الامانة:** ينبغي للمحاسب أن يكون موثوقاً به أميناً في أدائه لواجباته وخدماته الوظيفية والمهنية وتتطلب الثقة به أن يتصف سلوكه بالنزاهة والصدق والأمانة والاستقامة والمحافظة على سرية المعلومات في وحدته.

ب. **الموضوعية:** ينبغي للمحاسب أن يكون عادلاً متجرداً ومحايداً غير متحيز.

ج. **الكفاءة المهنية وإتقان العمل:** ينبغي للمحاسب أن يكون مؤهلاً لكل ما يقوم به من مهام وان يؤدي واجباته وخدماته الوظيفية والمهنية على الوجه الأكمل من العناية والإتقان ولا يدخر جهداً في سبيل وفائه بمسؤولياته تجاه مجتمعه ومهنته ورؤسائه وعميله ونفسه.

د. **السرية:** على المحاسب والمدقق المهني احترام سرية المعلومات المكتسبة كنتيجة لعلاقات العمل والمهنة وان لا يفصح عن أي معلومات دون صلاحية مناسبة ومحددة إلا إذا كان هناك حق قانوني أو مهني أو واجب يقضي بذلك الإفصاح، أي ألا يستعمل تلك المعلومات لفائدة شخصية له أو لطرف ثالث.

هـ. **السلوك المهني:** على المحاسب والمدقق المهني أن يلتزم بالقوانين والأنظمة ذات العلاقة، ويجب أن يستبعد أي فعل يسئ لسمعة المهنة. فنمو المهنة المحاسبية ينبغي أن يكن ناتجاً عن السمعة الجيدة وجودة الخدمة المقدمة.

و. **المعايير الفنية:** على المحاسب والمدقق المهني أن يُنفذ خدمات المهنة طبقاً للمعايير الفنية والمهنية الملائمة ويقع على عاتق المحاسبين والمدققين أن يقوموا بذلك بعناية ومهارة على وفق تعليمات صاحب العمل طالما أنها لا تتعارض مع متطلبات النزاهة والموضوعية والحياد.

لذا فإن توفر المعايير التي تتحدد بكل من (الأمانة، الموضوعية، الكفاءة، السرية، السلوك المهني، المعايير الفنية) يمكن أن تحكم أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وتعزز من مستوى تلك الأخلاقيات، ومن ثم تعد ابعاد رئيسة ممثلة لها.

٣/٢. مفهوم وابعاد فاعلية الرقابة الداخلية

تعددت التعاريف التي اهتمت بنظام الرقابة الداخلية نتيجة لاتساع حجم الوحدات الاقتصادية وغير الاقتصادية وتعدد أنشطتها، إذ عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الرقابة الداخلية بأنها خطة تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في الوحدة ، بغرض حماية موجوداتها، ورقابة وضبط وتدقيق

البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة (Kharfi, 2016: 10).

وتشير الرقابة الداخلية إلى الإجراءات التي وضعتها الوحدة لضمان تحقيق أهدافها ومهامها، فهي تشمل مجموعة من السياسات والإجراءات المعتمدة من قبل الوحدة لضمان معالجة المعاملات فيها بالطريقة المناسبة لتجنب إهدار وسرقة وإساءة استخدام مواردها (Ejoh & Ejom, 2014: 133). في حين أن معيار التدقيق الدولي (ISA) رقم (٣١٥) لسنة (٢٠١٣)، عرف الرقابة الداخلية بأنها العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف الوحدة فيما يتعلق بموثوقية تقديم التقارير المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين والأنظمة المطبقة والمحددة وفق سياسات وتعليمات الوحدة (Smiley et al., 2018: 10).

وعرفت لجنة (COSO) الرقابة الداخلية على أنها: عبارة عن عملية تنفذ من طرف مجلس الإدارة؛ المدراء؛ وباقي الموظفين مصممة من أجل تأمين مستوى معقول من إنجاز الأهداف التشغيلية ؛ وإعداد التقارير؛ الالتزام). كما أشارت لجنة (COSO) إلى أن نظام الرقابة الداخلية يتكون من خمسة مكونات أساسية موجودة في كل نظام للرقابة الداخلية، وهي البيئة الرقابية؛ تقييم المخاطر، الانشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المتابعة والاشراف؛ إذ ترتبط وتتداخل هذه المكونات فيما بينها حيث تعتبر بيئة الرقابة أهم المكونات التي لها علاقة وتأثير متبادل مع القيم الاخلاقية والنزاهة (Adel & Khaled, 2019: 15).

ولتحقيق فاعلية الرقابة الداخلية لا بد وأن تتضمن خمس مكونات رئيسة تمثل العناصر المحددة من قبل لجنة (COSO) وهذه المكونات أو العناصر هي: (Kharfi, 2016: 12-13)

أ. **البيئة الرقابية:** تحدد البيئية الرقابية أسلوب الوحدة ، وتؤثر على الوعي الرقابي لموظفيها، كما أنها أساس جميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى وتشمل العناصر الآتية (النزاهة الشخصية والمهنية والقيم الأخلاقية للإدارة والموظفين، الكفاءة، فلسفة الإدارة، الهيكل التنظيمي، سياسات وممارسات الموارد البشرية)

ب. **الأنشطة (الإجراءات) الرقابية:** تشير إلى السياسات والإجراءات والقواعد التي تعمل على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة وإدارة المخاطر بفاعلية.

ج. **تقييم المخاطر:** تشير إلى عمليات التعامل مع المخاطر التي تشكل خرقاً أو تهديداً لتحقيق أهداف الوحدة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.

د. **المعلومات والاتصال:** يهدف هذا العنصر إلى تحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف الوحدة والحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمؤسسة، كما يجب أن تتصف بالوضوح والدقة وفي مواعيد دقيقة أيضا، حتى تتمكن المؤسسة من الاستفادة من هذه المعلومات في وظيفتها الرقابية واتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

هـ. **المتابعة (المراقبة):** يقصد بها التتبع والرقابة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية وذلك للتحقق من فاعلية وكفاءة هذا النظام.

عليه يمكن وصف فاعلية الرقابة الداخلية بأنها مدى توافر السياسات والإجراءات المتخذة من قبل الإدارة التي تكفل تحقيق اهداف الوحدة وتضمن التنفيذ المنظم والعملي للعمليات ، بما في ذلك الالتزام بالسياسات الإدارية والمحافظة على الموجودات واكتشاف ومنع الأخطاء ودقة القيد واكتمال السجلات، وتهيئة البيانات المالية المطلوبة، والمعمول عليها وفي الوقت المناسب. وقد حددت بخمس أبعاد مقدمة من (COSO) وهي (البيئة الرقابية، الأنشطة أو الإجراءات الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات، المراقبة).

٤/٢. العلاقة بين متغيرات البحث

هناك ارتباط وثيق بين الرقابة الداخلية وأخلاقيات العمل وهذا ما أكدته العديد من الدراسات (Nalukenge et al., 2018)، (Smiley et al., 2018)، (Kharfi, 2016) إذ تشكل الأخلاق في الوحدات جوهر إطار الرقابة ، وأن الالتزام بأخلاقيات الأعمال يعمل على تكريس وتعزيز مبادئ الرقابة الداخلية باعتبار أن هذه الأخيرة تستمد مبادئها من أخلاقيات الأعمال، ويمكن أن نلمس ذلك من خلال المزج بين ركائز نظام الرقابة الداخلية ومبادئه مع أسباب الاهتمام بأخلاقيات الأعمال في الوحدات، ويمكن إيجاز ذلك في النقاط الآتية : (Smiley et al., 2018: 17-19):

أولا. مبادئ السلوك المهني للمحاسبين والمدققين الداخليين: تمثل أخلاقيات العمل اللبنة الأساسية ضمن البيئة الرقابية التي تعد أهم مكونات نظام الرقابة الداخلية ، مما يجعل من السلوك الأخلاقي الركيزة الأولى للرقابة الداخلية لضمان الالتزام السلوكي من خلال الالتزام بأخلاقيات وقواعد السلوك المهني الرشيد والتوازن في تحقيق مصالح كافة الأطراف المرتبطة بالوحدة والشفافية عند عرض المعلومات المالية.

ثانيا. أهداف نظام الرقابة الداخلية : يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أهداف متعددة والتي تتخذ من البعد الأخلاقي والسلوكي أهم ركائز الوظيفة الرقابية ومن أبرزها أن الالتزام بأخلاقيات الاعمال من قبل المحاسبين والمدققين يعمل على: (أ. حماية موجودات الوحدة من السرقة والاختلاس والتلاعب. ب. ضمان سلامة البيانات المحاسبية ونوعية المعلومات. ج. حث المستخدمين على احترام السياسات الإدارية والالتزام بها).

وتوصلت دراسة (Adel & Khaled, 2019: 12) إلى أن أخلاقيات الأعمال في الوحدة وخاصة التي يلتزم بها المستويات الإدارية لها تأثير كبير في تحقيق أهداف الرقابة الداخلية ومن ثم جعلها أكثر فاعلية.

في حين يرى (Kharfi, 2016: 14-15) أن دور أخلاقيات الاعمال للمحاسبين والمدققين في تعزيز فاعلية الرقابة الداخلية يظهر من خلال الآتي:

أ. يتعين على الأفراد داخل الوحدة الالتزام بمبادئ النزاهة الشخصية والمهنية والقيم الأخلاقية كونه يدعم الالتزام بالقوانين الإدارية مما يفعل من نظام الرقابة الداخلية .

ب. امتلاك الأفراد للكفاءة والمهارة المطلوبة يسمح لهم بفهم أهمية وتطوير وتطبيق رقابة داخلية جيدة والمحافظة عليها وأداء واجباتهم سعياً إلى تحقيق أهداف الرقابة الداخلية بصورة عامة.

ج. اتجاهات الإدارة العليا واسلوبها التشغيلي من خلال وضع قواعد لسلوك الأداء يعكس منظور أخلاقي مما يدعم الرقابة الداخلية.

د. سياسات وممارسات الموارد البشرية التي تشمل إجراءات التعيين والتوجيه والتدريب والتعليم والتعويضات بنزاهة وحيادية وموضوعية ، مما يعني وجود موظفين أكفاء وموضع ثقة يحقق معهم فاعلية الرقابة الداخلية.

ويرتبط السلوك الإيجابي للفرد مع أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين إذ يعمل هذا السلوك على تحفيز الالتزام بالمعايير التي تحكم هذه الأخلاقيات، كما ان هذا السلوك يعزز أيضاً مستوى الامتثال والالتزام لدى الموظف بصورة أساسية مما يعزز من انشطة الراحة الداخلية ومن ثم من فاعلية تلك الأنشطة، ويتمثل هذا السلوك الإيجابي في الوحدات بشكل رأس مال نفسي يعزز القيمة المضافة لتلك الوحدات بضمنها الوحدات الحكومية.

إذ اكدت دراسة (Bangun, 2017: 278) على أن رأس المال النفسي بأبعاده الأربع ضمن للقطاع الحكومي من الممكن أن يؤثر في تحسين جودة الموارد البشرية في العمل المالي والمحاسبي، وتحسين نظام الرقابة الداخلية ، وزيادة الالتزام بالقوانين والأنظمة.

ودعت دراسة (Zamzami et al., 2021: 234) إلى اختبار العلاقة بين أخلاقيات المدقق ورأس المال النفسي.

ويرى (Luthans et al., 2004: 46) أنه من خلال قيام الإدارات العليا بتطوير رأس المال النفسي بأبعاده الأربع فإن ذلك سوف ينعكس في تحسين الأداء الفردي والأداء الكلي للوحدة الاقتصادية.

ويؤكد (Zamzami et al., 2021: 226) على أن الاستراتيجية الفعالة للحد من السلوك غير المرغوب فيه كانت عن طريق زيادة رأس المال النفسي للمدققين في القطاع العام.

ويؤكد (Xu, 2020: 1) على أن رأس المال النفسي يرتبط ارتباطاً ايجابياً مع كل من الأداء والمناخ الأخلاقي في بيئة العمل. ويرى (Venkatesh & Blaskovich, 2012: 164) أنه يختلف باختلاف الخصائص الفردية مثل السمات الشخصية أو الصحة البدنية أو السلوكيات.

فالسلوكيات والأخلاقيات الشخصية تكون موجهة بصورة أكثر وضوحاً نحو الأداء الأفضل في ظل العوامل النفسية الإيجابية الممثلة برأس المال النفسي (Chu et al., 2019: 4).

ويرى (Baron et al., 2013: 742) أن رأس المال النفسي يرتبط إيجاباً مع سلوكيات الموظفين المرغوبة فيها وسلباً مع السلوكيات غير المرغوب بها.

ومن أجل خلق التأثير الايجابي للقيم الاخلاقية في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية ينبغي توفر مايلي (Adel & Khaled, 2019: 16) :

أ. إظهار إدارة الوحدة التزامها بمعايير أخلاقيات الأعمال بشكل جلي وواضح وبشكل مستمر من خلال الكلمات والأفعال.

ب. إزالة أو تقليل الدوافع أو الإغراءات التي قد تسبب تورط الموظفين في أفعال غير صحيحة من منظور أخلاقيات الاعمال.

ج. وجود قواعد سلوك أو ما يشابهها أو مدونة داخل الوحدة ، لتحدد المعايير المتوقعة للسلوك الأخلاقي.

د. فهم الموظفين بوضوح لما هو سلوك مقبول وما هو غير مقبول، ومعرفتهم لما يجب فعله عند مواجهة سلوك غير لائق ، واتخاذ إجراءات تأديبية بحق الموظفين للسلوك غير اللائق.

فالمدققين ذوي رأس المال النفسي العالي كانوا أكثر قدرة على البقاء في بيئة عالمية وديناميكية وتنافسية. لذلك، هناك حاجة إلى بذل جهد للاستثمار في رأس المال النفسي. فالخبرة تعد من العوامل التي يمكن أن تزيد من رأس المال النفسي. وكذلك التجربة تؤثر بشكل إيجابي على رأس المال النفسي (Zamzami et al., 2021: 226).

وفي دراسة (Narsa et al., 2021: 1) أجريت على عينة من طلبة الدراسات العليا بتخصص المحاسبة وإدارة الأعمال وجدت أن هناك تأثير إيجابي لمستوى رأس المال النفسي في تعزيز الالتزام، وجودة الأداء. كذلك توصلت دراسة (Nguyen & Ngo, 2020: 269) إلى أن رأس المال النفسي يحسن من مستويات الالتزام لدى الموظفين والذي يسهم جودة الأداء.

ويؤكد (Ali et al., 2021: 1) على أن رأس المال النفسي يعزز من أداء الموظف في الوحدات الخدمية ، بل ان رأس المال النفسي له دور كبير في توقع أداء الموظف.

واختبرت دراسة (Saithong-in & Ussahawanitchakit, 2016: 499) تأثير رأس المال النفسي على الأداء الوظيفي، باعتماد عينة المحاسبين القانونيين المعتمدين، إذ اكدت النتائج على وجود تأثير إيجابي معنوي، مما يدل على أنه كلما زاد مستوى رأس المال النفسي لدى المحاسبين القانونيين انعكس ذلك في أداءهم التدقيقي في عمليات تدقيق ومراجعة الحسابات.

ويشير (Chipfupa & Wale, 2018: 602) إلى أن الأفراد الذين لديهم ثقة بالنفس يثابرون حتى عند مواجهة الصعوبات وأولئك المتفائلون يأخذون هذه العقبات كفرص للتفكير بشكل مختلف، وإنهم دائماً ما يستعيدون توازنهم بسرعة، ومن خلال الأمل، ويبتكرون مسارات مختلفة للتحقيق، وعندما تكون الموارد محدودة، ويواجه الأفراد قرارات محفوفة بالمخاطر، يكون أصحاب رأس المال النفسي الإيجابي في وضع أفضل لاتخاذ قرارات فعالة واستخدام استراتيجيات تكيف أكثر مرونة. ومن ثم، فإن رأس المال النفسي الإيجابي هو وسيلة مهمة لإدارة واستخدام جميع أشكال الموارد الأخرى بشكل فعال.

وتوصلت دراسة (Lin & Hwang, 2021: 1) إلى أن رأس المال النفسي إلى جانب العوامل الشخصية والسلوكية والاجتماعية يؤثر بشكل إيجابي في مستوى مشاركة المعرفة المحاسبية لدى محترفي مهنة المحاسبة، وأن هذا التأثير لم يختلف سواء ما قبل أو ما بعد وباء كورونا (COVID-19).

في حين أشارت دراسة (Pletsch & da Silva Zonatto, 2018: 1826) إلى إمكانية ترجمة المعارف الاكاديمية والمؤهلات العلمية لدى خرجي التخصصات المحاسبية ونقلها إلى الوحدات الاقتصادية والجهات الذي يمارسون عملهم فيها من خلال تعزيز مستوى رأس المال النفسي لديهم .

وتشير دراسة (Venkatesh & Blaskovich, 2012: 159) إلى أن رأس المال النفسي يعزز من السلوكيات الفردية مما ينعكس ذلك في تحسين أداءهم، كما أن ارتفاع مستوى رأس المال النفسي يجعل من مشاركة آراء الأفراد في وضع الموازنات ترتبط بشكل أكثر إيجابية في الأداء التنفيذي وتحقيق الأهداف الموضوعة والمحددة.

وهذا يعني ان ارتفاع مستوى رأس المال النفسي يساعد بشكل غير مباشر بأن يجعل المعرف التي يمتلكها المحاسبين من تعليمهم الأكاديمي أكثر فائدة وأكثر أهمية في أماكن عملهم، من خلال تعزيز امكانيتهم في نقل المعرفة وتحويلها إلى تطبيق عملي.

المحور الثالث: الجانب التطبيقي للبحث

في هذا المحور سيتم وصف متغيرات البحث عبر استخدام مقاييس الإحصاء الوصفي زمنياً ثم مناقشة النتائج واختبار الفرضيات.

١/٣. مجتمع وعينة البحث

تمثل ميدان البحث بالأقسام وشعب التدقيق والمحاسبة في كليات جامعة تكريت ، في حين شمل المجتمع المحاسبين والمدققين العاملين في تلك الأقسام والشعب والبالغ عددها ٢٣ قسم وشعبة (٢٢ شعبة تابعة لكل كلية، و١ قسم تابع لرئاسة الجامعة) كما هو مبين في الجدول (١) وقد بلغ عدد المحاسبين والمدققين ١٢٧ مدقق ومحاسب ، تم توزيع الاستمارات عليهم الكترونيا ، إذ بلغت عينة البحث ٦٣ فرد تمثلت بالاستمارات المستلمة والصالح للتحليل بنسبة استرداد ٤٩٪ تقريباً.

الجدول (١): كليات جامعة تكريت التي شمل الاستبيان محاسبيهم ومدققيهم

ت	الكلية	ت	الكلية	ت	الكلية	ت	الكلية
١	الطب	٧	هندسة نفط ومعادن	١٣	الإدارة والاقتصاد	١٩	الهندسة/ الشرقاط
٢	الصيدلة	٨	الزراعة	١٤	العلوم السياسية	٢٠	التربية الأساسية / الشرقاط
٣	الطب البيطري	٩	العلوم	١٥	التربية للعلوم الصرفة	٢١	التربية/الطوز
٤	طب الاسنان	١٠	علوم الحاسبات والرياضيات	١٦	التربية للعلوم الإنسانية	٢٢	الآداب
٥	التمريض	١١	العلوم الإسلامية	١٧	التربية للبنات	٢٣	رئاسة الجامعة
٦	الهندسة	١٢	الحقوق	١٨	التربية البدنية وعلوم الرياضة		

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين

٢/٣. قياس المتغيرات ووصف أداة البحث

تضمن البحث ثلاث أنواع من المتغيرات، الأول مستقل وتمثل برأس المال النفسي وتم قياسه وفق أربعة أبعاد هي الكفاءة الذاتية (الثقة)، والأمل، والتفاؤل، واستعادة التوازن (المرونة)، بالاتفاق مع دراسة (Awad,

2016)، أما الثاني فهو متغير وسيط تمثل بأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وتم قياسه وفق ستة أبعاد هي من الأمانة ، الموضوعية ، الكفاءة ، السرية ، السلوك المهني ، المعايير الفنية ، بالاتفاق مع دراسة (Al-Rawi, 2007)، والثالث متغير تابع هو فاعلية الرقابة الداخلية تم قياسه وفق المكونات الخمس الموضوعة للرقابة الداخلية حسب لجنة (COSO) وهذه المكونات هي البيئة الرقابية ، الأنشطة أو الإجراءات الرقابية، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصالات ، المراقبة ، بالاتفاق مع دراسة (Al-Laith, 2015)، وقد تم قياس المتغيرات الثلاث باستخدام استمارة استبيان معدة لهذا الغرض، إذ خصص للمتغير الأول ٢٤ عبارة بواقع ٦ عبارات لكل بعد، والمتغير الثاني ١٨ عبارة بواقع ٣ عبارات لكل بعد ، والمتغير الثالث ١٥ عبارة بواقع ٣ عبارات لكل بعد. ويظهر الجدول (٢) صدق وثبات استمارة الاستبيان للمتغيرات الثلاث وعلى مستوى الاستمارة ككل، إذ أكدت النتائج وجود صدق القياس حسب معامل الصدق المعبر عنه بالجذر التربيعي لقيمة الفا كرونباخ إذ وقعت قيم الصدق ما بين (٠.٩٤٩– ٠.٩٧٣) وهذه قيم مقبولة احصائياً ، أما الثبات والذي تم قياسه وفق معامل الفا كرونباخ فقد وقعت قيمه ما بين (٠.٩٠٢– ٠.٩٤٧) وهي أكبر من ٠.٦ مما يؤكد وجود ثبات القياس في استمارة الاستبيان.

الجدول (٢): معاملات الصدق والثبات

المتغير	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
رأس المال النفسي	٠,٩٠٢	٠,٩٤٩
أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين	٠,٩٣١	٠,٩٦٤
فاعلية الرقابة الداخلية	٠,٩٢١	٠,٩٥٩
اجمالي	٠,٩٤٧	٠,٩٧٣

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS).

٣/٣. التحليل الديموغرافي للأفراد عينة البحث

يظهر الجدول (٣) التحليل الديموغرافي لأفراد العينة من محاسبين ومدققين في جامعة تكريت، إذ يلاحظ وجود استجابة كبيرة من قبل شعبة الحسابات (بصفة محاسب ومدير حسابات) بنسبة تقارب ٧٠٪ من اجمالي العينة مقارنة بشعبة التدقيق (مدقق، ومدير تدقيق) وقد يرجع السبب في ذلك إلى أن شعبة الحسابات عادة ما تتضمن موظفين أكثر بمقدار الضعف(١) مقارنة بشعبة التدقيق نظراً للأعمال المناطة لهم. في حين يظهر مستوى التعليم أن الغالبية العظمى هم من حملة شهادة البكالوريوس والشهادات العليا (ماجستير) وهذا يدعم أمكانية ادراكهم لمتغيرات البحث ومن الإجابة الموضوعية على عبارات الاستبيان. أما فيما يخص التخصص فيلاحظ أن ٤٨٪ تقريباً فقط من العينة هم تخصص محاسبة، وبالرغم من أن غالبية العَينة هم من المحاسبين إلا أن قيام تخصصات أخرى بشغل أكثر من نصف العَينة لمهام المحاسبة والتدقيق تعد مأخذ على التوصيف الوظيفي داخل كليات الجامعة.

(١) على سبيل المثال قسم الحسابات في رئاسة جامعة تكريت يتضمن ٢٠ محاسب (٥ منهم عقود) في حين أن قسم التدقيق يتضمن ١٠ مدققين فقط (مقابلة مع مدير المالية والإدارية في جامعة تكريت الأستاذ علي كريم سلمان).

الجدول (٣): توزيع مفردات العَينة وفقاً للمتغيرات الديموغرافية

الفئة		العدد	النسبة %
عنوان وظيفي	محاسب	٢٣	٪٣٦,٥
	مدير حسابات	٢١	٪٣٣,٣
	مدقق	٧	٪١١,١
	مدير تدقيق	١٢	٪١٩
التعليم	ما قبل البكالوريوس	٢	٪٣,٢
	بكالوريوس	٢٨	٪٤٤,٤
	ماجستير	٣٣	٪٥٢,٤
	اخرى	-	-
التخصص	محاسبة	٣٠	٪٤٧,٦
	إدارة اعمال	١٩	٪٣٠,٢
	علوم مالية ومصرفية	٦	٪٩,٥
	اقتصاد	٣	٪٤,٨
	اخرى	٥	٪٧,٩
الخبرة	اقل من ٥ سنوات	٦	٪٩,٥
	من ٥-١٠ سنوات	١٤	٪٢٢,٢
	من ١١- ١٥ سنة	٣٠	٪٤٧,٦
	من ١٦ سنة فأكثر	١٣	٪٢٠,٦

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS).

إذ أن ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق هي أعمق من الإجراءات الروتينية التي يمكن ان يمارسها التخصصات الأخرى عبر التكرار، أما من حيث الخبرة فالعَينة تمتلك خبرة تتجاوز الخمس سنوات بنسبة أكثر من ٩٠٪ مما يعطيهم القدرة في فهم مفاصل العمل المهني للمحاسبة والتدقيق نوعا ما.

٥/٣. وصف المتغيرات

أظهرت نتائج الوسط الحسابي والإنحراف المعياري كما هو مبين في الجدول (٤) وجود توافق كبير بين افراد العينة حول متغيرات الثلاث، إذ كانت العَينة أكثر توافقاً على أخلاقيات العمل يليه رأس المال النفسي يليها فاعلية الرقابة الداخلية، بدلالة قيم الوسط الحسابي والأهمية النسبية، كما أنه لم يلاحظ وجود تشتت وتباين بين أراء العينة بدلالة القيمة المنخفضة لمعامل الاختلاف التي سجلت قيم أقل من ٥٠٪ ويدعمه في ذلك قيم الإنحراف المعياري.

الجدول (٤): نتائج التحليل الوصفي لآراء المستقصى منهم

المتغيرات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أدنى قيمة	أعلى قيمة	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية
رأس المال النفسي	٤,١٤٦	٠,٤٢٥	٣,٢٩	٥	٪١٠	٪٨٣
أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين	٤,٥٢٠	٠,٣٨٩	٣,٥٠	٥	٪٩	٪٩٠
فاعلية الرقابة الداخلية	٤,٠٠٦	٠,٥٢٦	٢,٤٠	٤,٨٧	٪١٣	٪٨٠

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

٦/٣. اختبار الفرضيات

تضمن البحث فرضية رئيسة واحدة وستة فرضيات فرعية، كما وسبق بيانه ضمن منهجية البحث، وفيما يلي اختبار تلك الفرضيات.

الفرضية الفرعية الأولى: هناك علاقة ارتباط إيجابية بين متغيرات البحث الثلاث.

ولإختبار صحة هذه الفرضية استخدم الباحثان معامل ارتباط بيرسون، ويوضح الجدول (٥) قيم هذه المعاملات لرأس المال النفسي وأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وفاعلية الرقابة الداخلية.

الجدول (٥): مصفوفة العلاقات بين المتغيرات

المتغيرات		رأس المال النفسي	أخلاقيات العمل	فاعلية الرقابة الداخلية
رأس المال النفسي	بيرسون	١	٠,٤٥٧**	٠,٥٤٩**
	(Sig)		٠,٠٠٠	٠,٠٠٠
أخلاقيات العمل	بيرسون	٠,٤٥٧**	١	٠,٤٠٧**
	(Sig)	٠,٠٠٠		٠,٠٠٠

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

**وتعني ان الأرتباط دال معنوياً عند (١٪)، * وتعني ان الأرتباط دال معنوياً عند (٥%)

ويتضح من الجدول (٥) أن هناك علاقة معنوية إيجابية بين متغيرات الثلاث، وأن اقوى علاقة سجلت بين رأس المال النفسي وأخلاقيات الأعمال يليها علاقته مع فاعلية الرقابة الداخلية واخيراً علاقة أخلاقيات العمل مع فاعلية الرقابة الداخلية ، وهذه النتيجة تدل على أن الزيادة في مستويات رأس المال النفسي يقابلها زيادة في مستويات أخلاقيات العمل وفاعلية الرقابة الداخلية.

وكذلك الحال فإن ارتفاع مستويات أخلاقيات العمل يقابلها ارتفاع في مستوى فاعلية الرقابة الداخلية وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (Ayagre & Aidoo-Buameh, 2017)، (Ejoh & Ejom, 2014) إذ أكدت دراسة (Ayagre & Aidoo-Buameh, 2017) أن التزام المدراء في القطاع العام بأخلاقيات العمل يعزز من فاعلية الرقابة الداخلية ، كما أكدت دراسة (Ejoh & Ejom, 2014) التزام موظفي قسم الحسابات والتدقيق في مؤسسات قطاع التعليم العالي في نيجريا يعزز من فاعلية نظام الرقابة الداخلية ويعزز من مستوى الالتزام والامتثال للتعليمات الحاكمة لذلك النظام.

وبناءاً على ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضية الفرعية الثانية: تزداد قوة العلاقة الإيجابية بين رأس المال النفسي وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بوجود أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

ولاختبار هذه الفرضية تم قياس معامل الارتباط الجزئي بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية بعد استبعاد متغير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، ويظهر الجدول (٦) نتائج هذا الاختبار.

ويتضح من الجدول (٦) أن انخفاض العلاقة الإيجابية نتيجة استبعاد متغير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، وبشكل كبير، مما يدل وبشكل مؤكد على أهمية أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في تحقيق

العلاقة الإيجابية وتعزيز قوتها بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية، عليه تقبل الفرضية الفرعية الثانية.

الجدول (٦): قيمة الارتباط الجزئي بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية بعد استبعاد متغير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين

المتغيرات		استبعاد الأخلاقيات فاعلية الرقابة الداخلية	عدم استبعاد الأخلاقيات فاعلية الرقابة الداخلية
رأس المال النفسي	بيرسون	٠,٤٤٦**	٠,٥٤٩**
	(Sig)	٠,٠٠٠	٠,٠٠٠

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

**وتعني ان الإرتباط دال معنوياً عند (١٪)، * وتعني ان الإرتباط دال معنوياً عند (٥%)

الفرضية الفرعية الثالثة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لرأس المال نفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

لاختبار هذه الفرضية تم صياغة معادلة إنحدار خطي بسيط لتقدير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين بدلالة رأس المال النفسي، والجدول (٧) يظهر نتائج اختبار تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

الجدول (٧): نتائج تحليل الإنحدار لتأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين

المتغيرات	معامل الإنحدار (β)	قيمة (T) (Sig.)	قيمة (F) (Sig.)	(R^2)	(R^2) المعدل
رأس المال النفسي	٠,٤٥٧	٤,٠١٨ (٠,٠٠٠)	١٦,١٤٧ (٠,٠٠٠)	٠,٢٠٩	٠,١٩٦

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

يتبين من الجدول (٧) ما يلي:

أ. ثبات نموذج معادلة الإنحدار إذ أن قيمة (F) بلغت (١٦.١٤٧) وهي معنوية عند مستوى دلالة ٥٪، مما يدل على إمكانية تقدير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين بدلالة رأس المال النفسي، ويؤكد صحة نموذج معادلة الإنحدار.

ب. ثبات معنوية معاملات إنحدار رأس المال النفسي والحد الثابت حيث بلغت قيمة (T) للحد الثابت (٤.٠١٨)، عند مستوى معنوية ٥٪، مما يؤكد ثبوت معنوية تأثير رأس المال النفسي في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

ج. بلغت قيمة معامل الإنحدار (β)= ٠.٤٥٧، حيث تشير قيمة معامل الإنحدار (β) على إيجابية التأثير.

د. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)= (٠.٢٠٩)، مما يدل على أن رأس المال النفسي تفسر ما نسبته ٢٠.٩٪ من التغيرات التي تحدث في أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين ، وبناءاً على ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الثالثة.

وهذه النتائج تدل على زيادة مستويات رأس المال النفسي الإيجابي لدى المحاسبين والمدققين في اقسام وشعب الحسابات والتدقيق في جامعة تكريت يعزز ويزيد من مستويات أخلاقيات العمل لديهم.

الفرضية الفرعية الرابعة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لرأس المال نفسي في فاعلية الرقابة الداخلية.

لاختبار هذه الفرضية تم صياغة معادلة إنحدار خطي بسيط لتقدير فاعلية الرقابة الداخلية بدلالة رأس المال النفسي، والجدول (٨) يظهر نتائج اختبار تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية.

الجدول (٨): نتائج تحليل الإنحدار لتأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية

المتغيرات	معامل الإنحدار (β)	قيمة (T) (Sig.)	قيمة (F) (Sig.)	(R^2)	(R^2) المعدل
رأس المال النفسي	٠,٥٤٩	٥,١٢٣ (٠,٠٠٠)	٢٦,٢٥٠ (٠,٠٠٠)	٠,٣٠١	٠,٢٨٩

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

يتبين من الجدول (٨) ما يلي:

أ. ثبات نموذج معادلة الإنحدار إذ أن قيمة (F) بلغت (٢٦.٢٥٠) وهي معنوية عند مستوى دلالة ٥٪، مما يدل على إمكانية تقدير فاعلية الرقابة الداخلية بدلالة رأس المال النفسي، ويؤكد صحة نموذج معادلة الإنحدار.

ب. ثبات معنوية معاملات إنحدار رأس المال النفسي والحد الثابت حيث بلغت قيمة (T) للحد الثابت (٥.١٢٣)، عند مستوى معنوية ٥٪، مما يؤكد ثبوت معنوية تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية.

ج. بلغت قيمة معامل الإنحدار (β)= ٠.٥٤٩، حيث تشير قيمة معامل الإنحدار (β) على إيجابية التأثير.

د. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)= (٠.٣٠١)، مما يدل على أن رأس المال النفسي تفسر ما نسبته ٣٠.١٪ من التغيرات التي تحدث في فاعلية الرقابة الداخلية ، وبناءاً على ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الرابعة.

وهذه النتائج تدل على زيادة مستويات رأس المال النفسي الإيجابي لدى المحاسبين والمدققين في اقسام وشعب الحسابات والتدقيق في جامعة تكريت يعزز ويزيد من فاعلية الرقابة الداخلية ، إذ يعمل على تعزيز مستويات الامتثال بالتعليمات والارشادات الموضوعة للحفاظ على موارد الجامعة ، واستغلال تلك الموارد بطريقة مثلى .

الفرضية الفرعية الخامسة: هناك تأثير ذو دلالة معنوية لأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في فاعلية الرقابة الداخلية.

لإختبار هذه الفرضية تم صياغة معادلة إنحدار خطي بسيط لتقدير فاعلية الرقابة الداخلية بدلالة أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، والجدول (٩) يظهر نتائج اختبار تأثير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في فاعلية الرقابة الداخلية.

الجدول (٩): نتائج تحليل الإنحدار لتأثير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في فاعلية الرقابة الداخلية

المتغيرات	معامل الإنحدار (β)	قيمة (T) (Sig.)	قيمة (F) (Sig.)	(R^2)	(R^2) المعدل
أخلاقيات العمل	٠,٤٠٧	٣,٤٨١ (٠,٠٠٠)	١٢,١١٩ (٠,٠٠٠)	٠,١٦٦	٠,١٥٢

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS)

يتبين من الجدول (٩) ما يلي:

أ. ثبات نموذج معادلة الإنحدار إذ أن قيمة (F) بلغت (١٢.١١٩) وهي معنوية عند مستوى دلالة ٥٪، مما يدل على إمكانية تقدير فاعلية الرقابة الداخلية بدلالة أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين، ويؤكد صحة نموذج معادلة الإنحدار.

ب. ثبات معنوية معاملات إنحدار أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين والحد الثابت حيث بلغت قيمة (T) للحد الثابت (٣.٤٨١)، عند مستوى معنوية ٥٪، مما يؤكد ثبوت معنوية تأثير أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين في فاعلية الرقابة الداخلية.

ج. بلغت قيمة معامل الإنحدار (β)= ٠.٤٠٧، حيث تشير قيمة معامل الإنحدار (β) على إيجابية التأثير.

د. بلغت قيمة معامل التحديد (R^2)= (٠.١٦٦)، مما يدل على أن أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين تفسر ما نسبته ١٦.٦٪ من التغيرات التي تحدث في فاعلية الرقابة الداخلية . وبناءاً على ما سبق تقبل الفرضية الفرعية الخامسة.

وهذه النتائج تدل على زيادة مستويات أخلاقيات العمل لدى المحاسبين والمدققين في أقسام وشعب الحسابات والتدقيق في جامعة تكريت يعزز ويزيد من فاعلية الرقابة الداخلية، إذ ان صفات أخلاقيات العمل لدى المحاسبين والمدققين من حيث النزاهة والعدالة والكفاءة تعمل على ترسيخ مكونات الرقابة الداخلية في كليات جامعة تكريت وتعزز من إنجاح عمل تلك المكونات.

الفرضية الفرعية السادسة: يتباين تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

وقد تم استخدام البرنامج الإحصائي (AMOS: Ver. 20) لقياس هذه التأثيرات المباشرة وغير المباشرة بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية، وللتعرف على مستوى معنوية العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين تلك المتغيرات تم استخدام طريقة الأرجحية العظمى (Maximum Likelihood)، وقد ثبتت معنوية النموذج كما يتضح في الجدول (١٠) الآتي:

الجدول (١٠): مؤشرات معنوية نموذج علاقات التأثير المباشرة بين رأس المال النفسي وفاعلية

الرقابة الداخلية

المؤشر	القيمة المعيارية	القيمة المحسوبة
معنوية كا٢ X^2 (p. value)	٠,٠٥ >	٠,٠٠٠
مؤشر جودة المطابقة (GFI)	٠,٩٠<	١,٠٠٠
الجذر التربيعي لمتوسط البواقي (RMR)	٠,٠٦ >	٠,٠٠٠
مؤشر المطابقة المقارن (CFI)	٠,٩٥ <	١,٠٠٠

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

يتبين من الجدول (١٠) انخفاض في قيمة كل من (كا٢ والجذر التربيعي لمتوسط مربع البواقي والتي بلغت صفر)، مما يدل على ارتفاع قوة ومعنوية النموذج ، كما أظهرت النتائجُ ارتفاعًا في قيمة مؤشر جودة المطابقة عن الحد الأدنى (٠.٩٠)، حيث بلغت (١)، وتشير النتائج أيضاً إلى ارتفاع قيمة مؤشر المطابقة المقارن عن الحد الأدنى (٠.٩٥)، حيث بلغت (١)، مما يدل على أن المؤشرات جاءت أعلى من المعايير المحددة، وهذا يؤكد على ارتفاع جودة النموذج.

وفيما يلي عرض لنتائج التحليل الإحصائي لاختبار هذه الفرضية، وفقاً للنموذج المقترح لعلاقات التأثير المباشر وغير المباشر بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية، والجدول (١١) يوضح نتائج هذه العلاقات عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين.

الجدول (١١): نتائج تحليل التأثيرات المباشرة وغير المباشرة والكلية لرأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين

المتغير			قيمة معامل المسار المباشر	قيمة معامل المسار غير المباشر	قيمة معامل المسار الكلي
المستقل	الوسيط	التابع			
رأس المال النفسي	أخلاقيات العمل	فاعلية الرقابة الداخلية	٠,٤٥٨**	٠,٠٩١ **	٠,٥٤٩**
**: وتعني أن الإرتباط دال معنوياً عند (٠,٠١).					

المصدر: الجدول من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

ويتضح من الجدول (١١) زيادة التأثير المعنوي لرأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين ، حيث بلغت قيمة الزيادة (٠.٠٩١)، وهي قيمة التأثير غير المباشرة مما يسفر عن ثبوت صحة الفرضية الفرعية السادسة.

بمعنى يزاد تأثير رأس المال النفسي فاعلية الرقابة الداخلية بمقدار (٠.٠٩١) عند توسيط أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين ، وبناءاً على قبول الفرضيات الفرعية الست عليه تقبل فرضية البحث الرئيسة.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات فيما يلي أهمها:

٤/١. الاستنتاجات

تمثلت أهم استنتاجات البحث بما يلي:

١. يعد رأس المال النفسي مصدر تمويل غير مقاس في العمل المحاسبي، فبالرغم من وجود عدة دراسات محاسبية تناولت أنواع رؤوس الأموال المتعلقة بالمورد البشري كرأس المال البشري والاجتماعي، إلا أن هناك ندرة في الدراسات المحاسبية باللغة الإنكليزية التي تناولت موضوع رأس المال النفسي وإنعدام الدراسات العربية في هذا السياق.

٢. اكدت العديد من الدراسات السابقة على العلاقة بين أخلاقيات العمل وفاعلية الرقابة الداخلية، لكن أغلب تلك الدراسات ركزت على أخلاقيات المديرين واستبعدت أخلاقيات المحاسبين والمدققين، ومع ذلك فيتم الاستدلال على نتائج تلك الدراسات أن الصفات والسمات الأخلاقية المهنية تعزز من التزام الفرد في الوحدة، وفي سياق مهنة المحاسبة والتدقيق في توافر أخلاقيات العمل فيهم تدعم من جودة الأداء وموضوعية الممارسات المهنية والتي تعزز بشكل مباشر وغير مباشر من فاعلية الرقابة الداخلية.

٣. اكدت نتائج البحث على وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين متغيرات البحث الثلاث، مما يدل على وجود نوع من التفاضل الطردي بين رأس المال النفسي وأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين وفاعلية الرقابة الداخلية، فالزيادة في أي منهم يقابلها زيادة في المتغيرات الأخرى.

٤. أكدت نتائج البحث أن وجود أخلاقيات الاعمال ضمن العلاقة الكلية بين رأس المال النفسي وفاعلية الرقابة الداخلية يعزز من قوة ومعنوية تلك العلاقة وذلك بدلالة نتائج اختبار الارتباط الجزئي، مما يدل على أهمية أخلاقيات الاعمال وتفاعلها في تلك العلاقة.

٥. تدل نتائج التأثير المعنوي لرأس المال النفسي في كل من أخلاقيات العمل وفاعلية الرقابة الداخلية، على أن تعزيز ودعم مستويات مثل هذا النوع من رأس المال المرتكز على ذات الفرد في الوحدة يدعم وبشكل كبير من تنمية صفات أخلاقيات العمل المهنية للمحاسبين والمدققين ويعزز من فاعلية الرقابة الداخلية في جامعة تكريت.

٦. إن زيادة تأثير رأس المال النفسي في فاعلية الرقابة الداخلية عند توسيط أخلاقيات العمل تدل على أهمية أخلاقيات العمل في دعم بعض مرتكزات رأس المال النفسي ذات التأثير في فاعلية الرقابة الداخلية مما يعني أن زيادة مستوى أخلاقيات العمل ينتج عنه مساهمة أكبر لرأس المال النفسي في تعزيز فاعلية الرقابة الداخلية في جامعة تكريت.

٤/٢. التوصيات

بناءاً على استنتاجات البحث تم تقديم مجموعة من التوصيات أهمها ما يلي:

١. ضرورة اهتمام الباحثين في الاختصاص المحاسبي في البحث ومناقشة موضوع رأس المال النفسي والوقوف على علاقاته المباشرة وغير المباشرة بالممارسات المحاسبية، فضلاً عن إجراء أطر مقترحة لقياسه والإفصاح عنه أسوة برؤوس الأموال الأخرى.

٢.ضرورة البحث بطرق كمية لاختبار علاقة أخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين مع فاعلية الرقابة الداخلية، علماً أن القياس الكمي لفاعلية الرقابة الداخلية من الممكن اجراءه وفق استمارة الفحص الخاصة بمدى الالزام بمتطلبات لجنة (COSO) الخاصة بالرقابة الداخلية.

٣. ضرورة اهتمام المستويات الإدارية في جامعة تكريت بموضوع رأس المال النفسي وأخلاقيات عمل المحاسبين والمدققين نظراً لأهميته في تعزيز الرقابة الداخلية في الجامعة، ويمكن أن يتم ذلك من خلال دعم النقاط الإيجابية للمحاسب والمدقق، والتحفيز السلوك الايجابي فيهم والابتعاد عن النقد ذو المنظور الضيق على الأخطاء البسيطة، إذ أن تنمية أي من رأس المال النفسي وأخلاقيات العمل سيقابله نمو تلقائي في فاعلية الرقابة الداخلية.

٤. ضرورة التركيز في الجامعة على نشر أهمية امتلاك الصفات الأخلاقية بين المحاسبين والمدققين وجعلها المعيار الأهم في الحكم على كفاءة ومهنية العمل.

٥. ضرورة عمل دورات تدريبية للمدققين والمحاسبين لزيادة إدراكهم بمحددات تفعيل الرقابة الداخلية عبر رأس المال النفسي واخلاقيات الاعمال.

Reference

Adel, Tolba, Khaled, Moqaddam (2019), The Role of Ethics of Managers in Improving Internal Control Systems in Economic Institutions, Journal of Business Administration and Economic Studies, Volume 5, Issue 2.

Al-Bardan, Muhammad Fawzi Amin, (2017), The Role of Psychological Capital as a Mediating Variable in the Relationship between Authentic Leadership and Work Engagement: A Field Study, PhD thesis, College of Commerce, Sadat City University, Egypt.

Ali, I., Khan, M. M., Shakeel, S., & Mujtaba, B. G. (2021). Impact of psychological capital on performance of public hospital nurses: The mediated role of job embeddedness. Public Organization Review, 1-20.

Alkasb, Ali Ibrahim Hussein, (2008), the importance of business ethics in activating responsibility accounting, Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Volume 4, Number 9.

Al-Laith, Ali Abdul Ghani, (2015), The Impact of the Effectiveness of the Internal Control System on the Performance of the Internal Auditor: A Field Study on Jordanian Private Universities, Master's Thesis in Accounting, College of Business, Middle East University.

Al-Rawi, Shaima Muhammad Samir, (2007), The Role of Ethical Obligations of the Accounting Profession in Achieving Accounting Creativity: An Exploratory Study of the Opinions of a Selected Sample of Practitioners in Nineveh Governorate, Master's Thesis in Accounting, unpublished, College of Administration and Economics, University of Mosul.

Aref, Mohamed Aref Abdo, (2018), A proposed model for measuring the impact of psychological capital on managing human talent, a field study applied to

fertilizer and chemical companies in Egypt, Journal of Financial and Commercial Research, Volume 19, Issue 3, Part 1.

Arens, A. A. E., Beasley, R. J., & Mark, S. (2012). Auditing And Assurance Service: An Integrated Approach, 14th Global Edition. New Jersey: Printice Hall.

Awad, Mohamed Gamal Abdel-Qader Ali, (2016), The Impact of Psychological Capital on Organizational Citizenship Behaviors, "Applied to Workers in Industrial Companies Affiliated to the Public Business Sector in Dakahlia Governorate, Master Thesis, College of Commerce, Mansoura University, Egypt.

Ayagre, P., & Aidoo-Buameh, J. (2017). Ethical values, integrity and internal controls in public sector organisations: A developing country perspective. Management & Accounting Review (MAR), 16(2), 41-58.

Bangun, N. (2017). Budget Participation and Managerial Performance Through Psychological Capital & Perceptions of Innovation (Empirical Research on Regional Work Units in DKI Jakarta Province). Journal of Accounting, 21(2), 278-301.

Baron, R. A., Franklin, R. J., & Hmieleski, K. M. (2016). Why entrepreneurs often experience low, not high, levels of stress: The joint effects of selection and psychological capital. Journal of management, 42(3), 742-768.

Chipfupa, U., & Wale, E. (2018). Farmer typology formulation accounting for psychological capital: Implications for on-farm entrepreneurial development. Development in Practice, 28(5), 600-614.

Chu, C. C., Ji, Y., Lee, H. Y., & Lin, Y. T. (2019). Top Management Attributes, Psychological Capital, and Green Accounting Effectiveness in Public-Private Partnership Context. Frontiers in psychology, 10, 1-6.

Devi, F. K., & Tjahjadi, B. (2020). Psychological capital intervening effect on individual competency and educator accountants' research performance in Surabaya. The Indonesian Accounting Review, 10(1), 33-45.

Ejoh, N., & Ejom, P. (2014). The impact of internal control activities on financial performance of tertiary institutions in Nigeria. Journal of Economics and Sustainable Development, 5(16), 133-143.

Hussein, A. I., & Mahmood, S. M. (2020). Ramifications of crises and societal Casual events on accounting practices: Coronavirus (COVID-19) as a model Analytical theory study. Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences, 16(49 part 1).

Hussein, A. I., & Mahmood, S. M. (2020). Ramifications of crises and societal Casual events on accounting practices: Coronavirus (COVID-19) as a model Analytical theory study. Tikrit Journal of Administration and Economics Sciences, 16(49 part 1).

Kharfi, Khadra, (2019), The impact of business ethics on activating the internal control system in economic institutions, a comparative study between (Ain Touta Cement Corporation, Sonelgaz Corporation, National Industrial Vehicles Corporation), Master's thesis in Accounting, College of

Economic, Commercial and Management Sciences, University of Kasdi Merbah - Ouargla - Algeria.

Lin, H., & Hwang, Y. (2021). The effects of personal information management capabilities and social-psychological factors on accounting professionals' knowledge-sharing intentions: Pre and post COVID-19. International Journal of Accounting Information Systems, 42, 1-11.

Luthans, F., Luthans, K. W., & Luthans, B. C. (2004). Positive psychological capital: Beyond human and social capital. Business Horizons, 47(1), 45-50.

Nalukenge, I., Nkundabanyanga, S.K. and Ntayi, J.M. (2018), "Corporate governance, ethics, internal controls and compliance with IFRS", Journal of Financial Reporting and Accounting, 16(4). 764-786.

Narsa, I Made & Narsa, Niluh Putu Dian Rosalina Handayani. (2021). The Effect of Adverse Selection and Psychological Capital on Decision Making Involving Escalation Situation: An Experimental Study. JIA (Jurnal Ilmiah Akuntansi), 6(1), 1-21.

Nguyen, H. M., & Ngo, T. T. (2020). Psychological capital, organizational commitment and job performance: A case in Vietnam. The Journal of Asian Finance, Economics and Business, 7(5), 269-278.

Pletsch, C. S., & da Silva Zonatto, V. C. (2018). Evidence of the effects of psychological capital on the transfer of knowledge from accounting students to business organizations. Journal of Knowledge Management. 8(22). pp. 1826-1843.

Saithong-in, S., & Ussahawanitchakit, P. (2016). Psychological capital and job performance: an empirical research of certified public accountants (CPAs) in Thailand. The Business & Management Review, 7(5), 499-506.

Smiley, Nofal, Jaarat, Khaled Jamal, Botoura, Fadela (2018), The role of work ethics in activating the internal control system in the economic institution, Journal of Commercial Research and Studies, Volume 2, Number 1

Venkatesh, R., & Blaskovich, J. (2012). The mediating effect of psychological capital on the budget participation-job performance relationship. Journal of Management Accounting Research, 24(1), 159-175.

Xu, Y. (2020). Organizational Psychological Capital and Financial Reporting Quality. University of Wisconsin-Whitewater. A Dissertation of Doctor, The Graduate College, The University of Wisconsin -- Whitewater.

Zamzami, F., Ali, S., & Natasari, D. (2021). Psychological Capital Mediation on The Relationship Between Auditor Experience And Acceptance Of Under-Reporting Time: An Indonesian Study. Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan, 11(1), 224-237.