جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبية

تخصص:تدقيق و مراقبة التسير

من إعداد الطالبين:

أحمد طاهرة – عبد الصمد حفيان

بعـنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

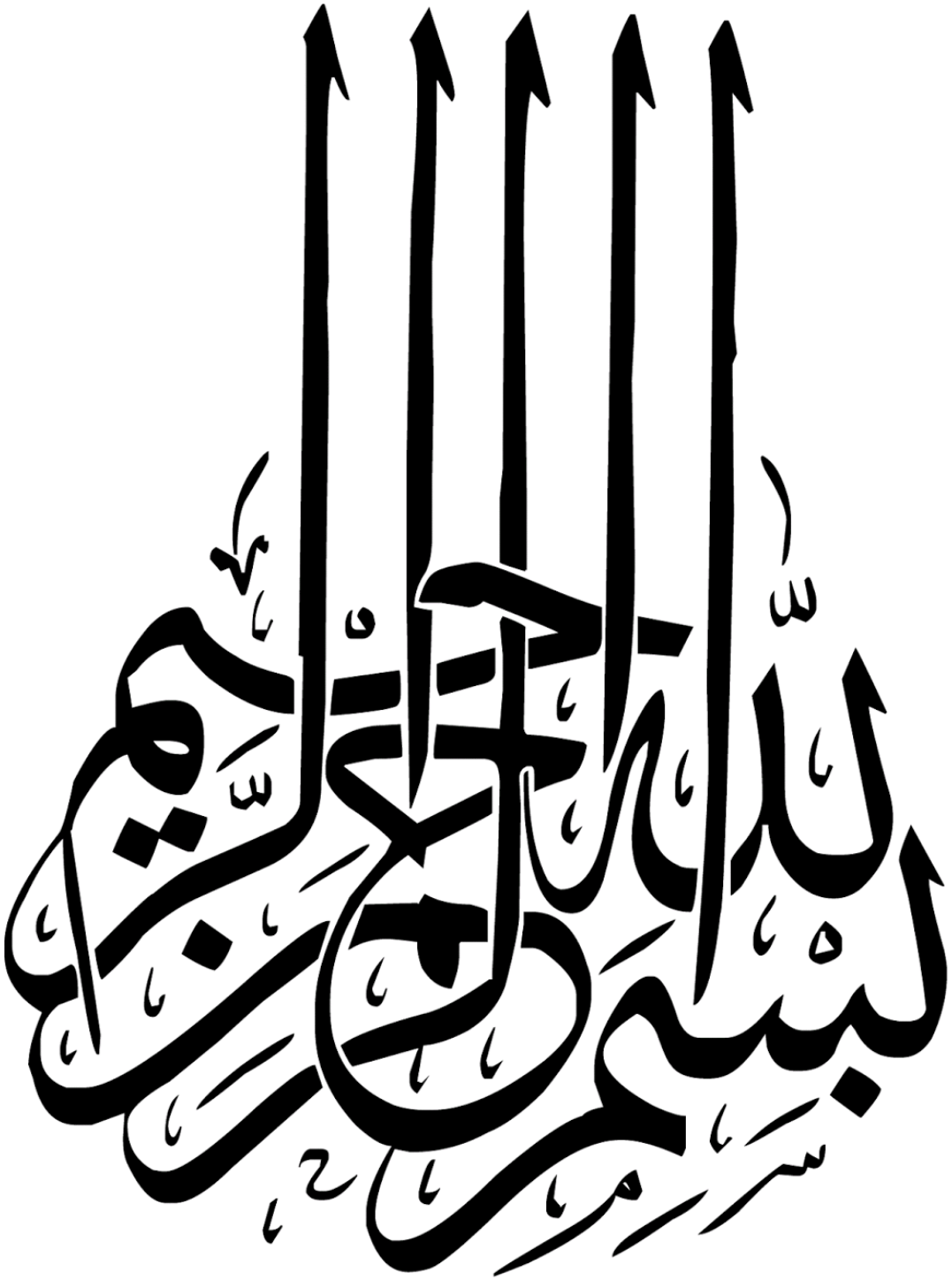
دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ورقلة (خلال سنة 2023)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :2023/06/19

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ د عوينات فريد	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	رئيسا
الأستاذ د يوسف خروبي	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مشرفا
الأستاذ د بابنات عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية : 2023/2022


بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبية

تخصص:تدقيق و مراقبة التسير

من إعداد الطالبين:

أحمد طاهرة – عبد الصمد حفيان

بعـنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

دراسة حالة مؤسسة بريد الجزائر ولاية ورقلة (خلال سنة 2023)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :2023/06/19

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ د عوينات فريد	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	رئيسا
الأستاذ د يوسف خروبي	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مشرفا
الأستاذ د بابنات عبد الرحمان	أستاذ محاضر أ	جامعة قاصدي مرباح ورقلة	مناقشا

السنة الجامعية : 2023/2022

الإهداء

إلى من تحت قدميها جنات الله والخلد،

تلك الوحيدة، هي الجميع، هي الحياة بأثرها،

أمي الحبيبة بارك الله في عمرها ،

إلى من علمني معني الإصرار ومنحني كل ما أحتاج لأحيا عزيزا،

أبي الحبيب بارك الله في عمره .

إلى من هم أغلى من عيناي، اخوتي، الأحباء، حفظهم الله و رعاهم من كل سوء.

إلى زوجتي الحبية ، أنسى في الحياة ، حفظها الله من كل سوء .

إلى أبناءنا الأعزاء عبد الصمد حفيان (إحسان ، أيمن) ، أحمد طاهرة (ألاء فرح ، أكر م عبد الجود) ، جعلهم لنا خير خلف ، حفضهم الله ورعاهم من كل سوء .

الى أصدقائنا وزملائنا كلهم،

إلى من ساعدنا في إنجاز هذا العمل المتواضع من بعيد أو قريب ،

إلى معلمينا الذين أشرفو ا علينا في كل الأطوار التعلمية التي مررنا بها ،

إلى كل احبائي ومن يعرفني من قريب أو بعيد و إلى كل من يذكره قلبي و لم يذكره قلمي.

أهديكم عصارة جهدي

شكر عرافان

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم :

من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز وجل

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعنانا ووفقنا على انجاز هذا البحث العلمي فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا ملئ السموات و الارض .

نتوجه بجزيل الشكر و الإمتنان إلى الأستاد ، الدكتور ، المشرف القدير " **خروبي يوسف"** بارك الله في عمره ، الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة حول الموضوع، وأرائه السديدة التي كانت عون لنا في إتمام هذه المدكرة ،

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل موظفي مؤسسة بريد الجزائر بولاية ورقلة ،

نتوجه لهم بجزيل الشكر والإمتنان إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل المتواضع من رفقائنا الطلاب و أستدتنا الفضلاء،

كما لا يفوتني أن نتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء اللجنة المناقشة على ما سوف يقدمونه من التوجيهات والتصويبات.

"عسى الله أن يوفقنا لما فيه خير "

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر بورقلة ، ولتحقيق أهداف الدراسة إعتمدنا على المنهج الوصفي ، لإبراز المفاهيم المتعلقة بموضوع الدراسة، وتحليلها واستقراء النتائج، و من أجل ذلك تم تصميم الإستبيان ، الذي وزع على عينة مكونة من (45) موظفا بمؤسسة بريد الجزائر لولاية ورقلة ، حيث تم معالجت اجاباتهم عبر برنامج الإحصائي SPSS وذلك بإستخدام العديد من الأساليب الإحصائية منها المتوسطات الحسابية ،ومعامل إرتباط ، ومعادلة الانحدار الخطي البسيط، للوصول إلى نتائج الدراسة.

وقد خلصت الدراسة إلى أن مؤسسة بريد الجزائر لها نظام رقابة داخلي فعال يساهم في تحقيق الاهداف التي تسعى إلى تحقيقها ، وهو ما يبرزه المستوى الجيد للأداءها المالي ،ومن أجل تحقيق ذلك إنتهجت إستراتجية تكوين الموظفين ورفع مهارتهم في مجال التدقيق المالي و المحاسبي.

الكلمات المفتاحية : نظام الرقابة الداخلية – مكونات نظام الرقابة – الأداء المالي– تقيم الاداء– تحسين الاداء المالي .

Study Summary:

This study aims to know the extent to which the internal control system contributed to improving the financial performance of the Algerian Post Corporation Ouargla and to achieve the goals of the study, we relied on the descriptive approach to highlight the concepts related to the subject of the study and its analysis and extrapolation From 45 employees of the Algerian Post Corporation in the state of Ouargla, where their answers were addressed through the SPSS statistical program, using many statistical methods, including mathematical averages, correlation factors, and simple linear warning equation to reach the results of the study.

It has been concluded that the Algerian Post Corporation, with its vicinity, has an effective internal control system that contributes to achieving the goals that it seeks to achieve, which is highlighted by the good level of its financial performance, and for that, the training strategy for employees and raising their skills in the field of financial and accounting audit.

Keywords: the interior control system, components of the control system, financial performance, performance division, improvement of financial performance.

قائمة المحتويات

المحتوى	الصفحة
إهداء	I
شكر وتقدير	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	IV
مقدمة	أ
الفصل الأول :الإطار النظري و الدرسات السابقة	
تمهيد	13
المبحث الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي في المؤسسة	14
المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية	14
المطلب الثاني : ماهية الأداء المالي	19
المطلب الثالث: مساهمة نظام الرقابة الداخلية بتحسين الأداء المالي	28
المبحث الثاني : دراسات السابقة	30
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	31
المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدرسات السابقة	38
خلاصة الفصل الاول	40
الفصل الثاني: دراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر-ورقلة-	
تمهيد	42
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية	43
المطلب الأول:الطريقة المعتمدة في الدراسة	43
المطلب الثاني:الأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة	45
المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها	48
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة	48
المطلب الثاني:تحليل ومناقشة نتائج الدراسة	57
خلاصة الفصل الثاني	63
خاتمة	65
قائمة المصادر والمراجع	69
الملاحق	73
الفهرس	79

قائمة الجداول

الرقم	إسم الجدول	الصفحة
01	يوضح توزيع الإستبيانات في المؤسسة بريد الجزائر	44
02	يوضح متغيرات الدراسة	45
03	يوضح الأوزان المقترحة حسب مقياس ليكارت الثلاثي	46
04	يوضح ثبات الأداة حسب المعامل (ألفا كرونباخ)	47
05	يوضح توزيع العينة حسب المسار التكويني	48
06	يوضح توزيع العينة حسب الخبرة	49
07	يوضح توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي	49
08	يوضح تحليل ايجابات العينة على محور نظام الرقابة الداخلية بمالؤسسة	50
09	يوضح نتائج تحليل عبارات محور الأداء المالي	52
10	يوضح نتائج تحليل عبارات محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	53
11	يوضح تحديد مستويات محاور الدراسة حسب رأي العينة المدروسة	57
12	يوضح علاقة بين المحاور	58
13	يوضح قيم معاملات خط الإنحدار	60

قائمة الأشكال

الرقم	إسم الأشكال	الصفحة
01	عناصر نظام الرقابة الداخلييية	17
02	أنواع الرقابة الداخلية	18
03	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	19
04	علاقة نظام الرقابة الداخلية بالاداء المالي	30

قائمة الملاحق

الرقم	إسم الملحق	الصفحة
01	الإستبيان	*73*
02	مخرجات الإستبيان	*75*

مقدمة

مقدمة

تتخذ جميع المؤسسات والمنظمات، بغض النظر عن مستوياتها ونشاطاتها، إلى عدة قرارات ذات تأثير على المدى القصير والطويل على أدائها، مما يتطلب توفر معلومات دقيقة و موثوقة عن المنظمة أو المؤسسة وفي الوقت المناسب ،كأساس لعملية إتخاذ القرار.

ومن خلال مؤشرات الأداء، توفر أنظمة التحكم الإداري معلومات حول المؤسسة بأكملها لدعم

عملية صنع القرار للمديرين التنفيذيين، والمديرين والموظفين، و الجمع بين الماضي والحاضر والمستقبل من الناحية التشغيلية لتسهيل فهم سير المنظمة واستيعاب مدى نجاح الأعمال من قبل الموظفين و بتالي تحقيق أهداف العامة المؤسسة .

وفي السنوات الأخيرة رصد نا زيادة في الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية من قبل الشركات والمؤسسات في الدول المتقدمة ، و يتم تجسيد هذا الاهتمام في عدة مجالات، ومن بينها زيادة اهتمام الشركات بإنشاء إدارات مستقلة للرقابة الداخية ل وتعزيزها بالكفاءات البشرية لتحقيق الأهداف بكفاءة وفاعلية.

تعود أهمية هذا الاهتمام إلى عدة عوامل، منها فصل الإدارة عن الملكية، وزيادة حجم المشروعات، وظهور الشركات ذات التنوع الثقافي والدولي التي تمتاز بتعدد ملاكها وتعقيد عملياتها ، وبالتالي من واجب الإدارة تطبيق أنظمة للرقابة الداخلية التي تضمن سير العمل بشكل صحيح و الإمثتال لسياسات وتوجيهات الإدارة العليا أو الشركة الأم.

وقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة الداخلية من الأساليب التقليدية إلى الأساليب الحديثة التي نشأت عن طريق الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية و أوروبا، وتتمثل أهمية هذه الأساليب في تخطيط وتنفيذ أنشطة الرقابة و تنوعها ، حيث تركز جهود الرقابة الداخلية على المجالات التى تشكل خطورة و تهديد لإستمرارية المؤسسة ،و تعتبر إدارات المؤسسات المالية من بين المؤسسات التي تحتاج إلي حيازة لنظام الرقابة داخلية فعال يضمن لها المحافظة على أصولها و تحقيق الأهداف التى تصبو لها .

إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما تقدمنا به يمكن طرح الإشكالية على النحو التالي : **كيف يساهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة بريد الجزائر في تحسين أدائها المالي؟**

الأسئلة الفرعية :

و لإبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي بالمؤسسة محل الدراسة من عدمه نكون أمام حتمية الإجابة على الاسئلة الفرعية التي من خلالها نصبوا إلى الاجابة على الاشكالية الرئسية و تتمثل هته الأسئلة فيما يلي :

- هل نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة بريد الجزائر أهمية في تحقيق الاهداف ؟
- ما المقصود بتقيم الأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر ؟
- هل الاداء المالي في مؤسسة بريد الجزائر محفز لنظام الرقابة الداخلية ؟
- هل يساعد نظام الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر ؟

الفرضيات :

و للإجابة على مجمل الاسئلة نضع الفرضيات التتالية :

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على إكتشاف نقاط القوة و ضعف في مؤسسة بريد الجزائر ؛
- تقيم الأداء المالي هو تسخيص الصحة المالية للمؤسسة و معرفة مدى قدرتها على خلق الثروة ؛
- تعمل الرقابة الداخلية على ترسيد القرارات في تصحيح الانحرفات في الاداء المالي ؛
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة بريد الجزائر كأدة ضعط لتحسين أداءها المالي.

مبررات إختيار الموضوع:

أ– المبررات الذاتية: إن أسباب اختيارنا لموضوع الدراسة كان سببه للميولات الشخصية للمواضيع ذات الطابع الإداري والاقتصادي في نفس الوقت وهذا من منطلق أن عملية التسيير وخاصة في مثل المؤسسات المالية يتطلب إلى دراية كافية في مجال التسيير المالي والإداري .

ب– المبررات الموضوعية: و تمثلت في:

- معرفة وفهم مؤشرات الأداء وكذلك قواعد أنظمة التحكم الإداري؛
- معرفة طرق دمج المؤشرات الأداء الغير المالية مع المؤشرات المالية؛

- الإلمام بطرق التحكم الإداري والمالي؛
- الرغبة في التوسع في مجال التسيير المالي والإداري.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من مجموعة من الاعتبارات المتمثلة في الآتي:

- إظهار أهمية نظام الرقابة الداخلية من خلال تأثيرها على سير المؤسسة؛
- إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية ؛
- إبراز العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي للمؤسسة؛
- التحكم والفهم الجيد للمؤشرات المالية والغير المالية؛
- إيجاد الانحرافات للمؤشرات الغير المالية التي تحول في تحقيق أداء مالي جيد للمؤسسة.

منهج الدراسة و الادوات المستخدمة:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع و للإجابة عن التساؤلات و إثبات الفرضيات إعتمدنا المنهج الوصفي الدي يصلح لدراستنا و الذي يعتمد على الجزء ليعمم على الكل في الجانب التطبيقي و ذلك من خلال توزيع 50 إستمارة إستبيان تم معالجتها عن طري spss و الموجهة لموضيفي الوحدة البريدي لولاية ورقلة ذو صلة بالمجال المالي و المحاسبي بالاضافة إلى بعض قابضي مكتب البريد لكل من ورقلة و تقرت .

حدود الدراسة:

- قسمت حدود الدراسة إلى ثلاثة أقسام وتمثلت فيما يلي:

الحدود الموضوعية: وشملت دراسة على إيجاد العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر لولاية ورقلة .

الحدود المكانية: إقتصرت هذه الدراسة على أراء موظفي مديرية الوحدة البريدية بولاية ورقلة.

الحدود الزمنية: أجريت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من تاريخ 01فيفري 2023 إلى غاية 01ماي2023،وذلك بدأ بأخد الموافقة من قبل مدير الوحدة البريدية بورقلة ، وأخد نظرة عامة حول كيفية تحديد عينة الدراسة التي تخدم موضوعنا بكل صدق ، ومن ثم إعداد و تحضير الاستبيان ،مرور بتوويعه ، ومن ثم جمع الإستبيانات و معالجتها .

صعوبات الدراسة:

واجهتنا العديد من الصعوبات في إعداد هذه الدراسة و يمكن تلخيصها فيمايلي :

- ضيق الوقت المحدد لإعداد المذكرة
- صعوبة إثراء الموضوع ببعض من المقابلات الشفاهية لتخوف بعض قابض البريد و عدم تجاوبهم معنا .

هيكل الدراسة:

وفي الإطار العام للدراسة والتي تبيح لنا مناقشة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة بريد الجزائر لولاية ورقلة تم تقسم موضوع الدراسة إلى مقدمة ، فصلين ، وخاتمة وذلك على النحوى التالي :

- ❖ الفصل الأول: تطرقنا فيه إلى الادبيات النظرية و التطبقية لنظام الرقابة الداخلية و الاداء المالي و الذي بدوره قسمناه إلى مبحتين ، المبحث الأول تناولنا فيه الإطار المفاهيمي للنظام الرقابة الداخلي والأداء المالي مع إبراز العلاقة الموجودة مع بعضهم البعض ، أما في المبحث الثاني فحولنا عرض بشكل عام لدراسات المشتبهة للموضوع دراستنا مع إجراء المقارنة بينها وبين الدراسة الحالية .
- ❖ الفصل الثاني: نتطرق فيه إلى الدراسة الميدانية من أجل البحث عن دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي لمؤسسة بريد الجزائر بورقلة ، و الذي قسمناه بدوره إلى مبحثين، بحيث تناولنا في المبحث الأول الطريقة و الأدوات المستعملة فى الدراسة الميدانية، كما تم فيه إعداد الاستبيان ، و معالجته بواسطة من الاساليب الاحصائية من إختبار الفرضيات ، أما في المبحث الثاني قمنا بتحليل النتائج و مناقستها .

و نهدف من الفصل الثاني إلى تقريب المفاهيم النظرية التى تناولناها في الفصل الأول إلى الواقع من خلال دراسة ميدانية حول مؤسسة بريد الجزائر لولاية ورقلة وذلك بهدف إيجاد العلاقة التي تكون بين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة والأداء المالي لها.

الفصل الأول

الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي

تمهيد

تعد الرقابة الداخلية والأداء المالي عنصرين مترابطين مع بعضهما البعض، حيث أن المؤسسة في طريقها إلى تحقيق أهدافها العامة يجب أن تتوفر على نظام رقابي داخلي فعال يلعب دورًا حاسمًا في تعزيز الأداء المالي له ا، فهو يساعد في تقليل الإنحرفات و المخاطر والاحتيال، وتحسين كفاءة العمليات والتحكم في التكاليف، وتعزيز الثقة لدى المستثمرين والعملاء و الشركاء ، فهو يعد بمتابة قائد للمؤسسة نحوى تحقيق أهدافها المرسومة ، كما يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي يلعبان دورًا حيويًا في ضمان استمرارية المؤسسة ونجاح ها في بيئة الأعمال المعقدة و كثيرة التحديات ،فإن تطبيق هذا النظام بشكل صحيح وفعال يمكن أن يساهم في تحقيق النمو المستدام والتنمية المستقبلية للمنظمات ، و لإيضاح ذلك أكثر، في الفصل الأول لدراستنا سوف نتطرق إلى مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي وفقا للخطة أدناه

- **المبحث الأول**: نتطرق فيه إلى الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي وكل ماهو مرتبط بالمفهومين.
- **المبحث الثاني** : سوف نتطرق فيه لعرض بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة وهذا لإستخلاص أهم النتائج وكذلك منهجية الدرسة، و مقارنة درستنا الحالية بسابقاتها من الدرسات.

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي في المؤسسة.

بشكل عام، يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية يعمل على ضمان السير الحسن للوضائف من خلال الإستغلال الامثل للموارد المتاحة ،كما يعمل على توفير معلومة صحيحة و صادقة عن حالة المؤسسة ، أما بالنسبة للأداء المالي، فيشير إلي إستغلال المعلومات المحاسبية و المالية الموثوق فيها ، وذلك من خلال قياس الأداء المالي للشركة وتحليله باستخدام مؤشرات ونسب مالية مختلف من أجل إستغلال هذه المعلومات في بلوغ الاهداف المرجوة من قبل المؤسسة بأقل التكاليف ومن سهذا المنطلق سوف نتطرق إلى مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي و العلاقة بينهما في ثلاث مطالب .

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سوف نحاول التطرق لمفهوم نظام الرقابة الداخلية ، وكذلك أهدفها واجراءات الراقبة الداخلة بالاضافة إلى الفاعلين في عملية نظام الرقابة الداخلية.

أولا– تعريف الرقابة الداخلية : فقد جاء في المعيار الدولي لتدقيق رقم 400 بأن نظام الرقابة الداخلية " هي كافة السياسات و الإجراءات و الضوابط التى تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول فقد جاء في المعيار الدولي لتدقيق رقم 400 بأن نظام الرقابة الداخلية " هي كافة السياسات و الإجراءات و الضوابط التى تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة و كفاءة العمل و المتظمنة الإلتزام بسياسات الإدارة و حماية الأصول و منع الغش و الأخطاء و دقة و إكتمال السجلات المحاسبة ، و تهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب" [1].

كما عرفت م نظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية على أنها "النظام الكلي للرقابة المالية أو غيرها من انواع الرقابة بما تشمله من هيكل تنظيمي واساليب واجراءات مالية داخلية أنشا تها الادارة ضمن اهدافها المحددة للمساعدة في ادارة اعمال الوحدة الاقتصادية باسلوب منظم واقتصادي فاعل وكفوء بحيث يضمن الالتزام بسياسات الادارة ويؤمن دقة وكمال السجلات المحاسبية وتقديم معلومات إدارية ومالية موثوقة في حينه[2].

وفي تعريف أخر هي " مجموعة من الاجراءات التنظيمية، والأساليب والإجرءات معايير ثقافة الشركة والاجراءات التي تتخذها الهيئات التنفيذية للشركة والكايانات الخاضعة للرقابة لضمان الاستقرار المالي لشركة،

1– عطا الله أحمد سويام الحسبان ، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظام المعلومات المحاسبية ، الطبعة الأولى، دار الراية ، عمان ، الأردن ، 2009 ،صفحة 56

2 -joint-stock company novatek internal audit policy, by novatek board of directors (minutes no. 192 dated august 26, 2016) p 03.

والوصول إلى التوازن الأمثل بين نمو قيمة الشركة، والربحية، والمخاطر ،و ممارسة الأنشطة الاقتصادية بكفاءة وحماية الأصول، والكشف عن أي انتهاكات وتصحيها ومنعها من إستمرار ، وإعداد تقارير مالية حقيقية ودقيقة في الوقت المناسب، وبالتالي تعزيز جاذبية الاستثمار للشركة"[1].

ولقد عرفت أيضا نظام الرقابة الداخلية بأنها" نظام الفحص الداخلي و التدقيق الداخلي المطبق من قبل المنشأة من أجل تمكين إدارة المنشأة من السيطرة على النشطات التشغلية و المالية التى تكون على مسؤوليتها "

كما عرف حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة (IFAC) التى وضعت المعاير الدولي للمراجعة (IAG) فإن نظام الرقابة الداخلية "يحتوى على الخطة التنظمية ، و مجموع الطرق و الاجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية دعم الاهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم و الفعال للأعمال ، هذه الاهداف تشمل على إحترام السياسة الإدارية الادارية ، حماية الأصول ، وقاية أو إكتشاف الغش و الأخطاء ، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية و كذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية "[2].

من خلال التعاريف السابقة وغيرها يمكن أن نقول أن نظام الرقابة الداخلية هو الضبط الداخليةة والمراجعة الداخلية التي تهدف إلى تحسين أداء المؤسسة وتحقيق الكفاءة في إدارة المخاطر والرقابة الداخلية (حوكمة الشركات)، تتجاوز المسائل المالية والمحاسبية لتشمل جميع جوانب الرقابة المالية وغير المالية التي تدعم أهداف الإدارة وتضمن الالتزام بالسياسات وتوفير المعلومات الموثوقة ، و تعتمد في ذلك على هيكل تنظيمي محكم وإجراءات داخلية منظمة لتحقيق استقرار المؤسسة وحماية أصولها وتحقيق التوازن بين القيمة والربحية والمخاطر.

ثانيا– أهداف نظام الرقابة الداخلية: وفقا لتعاريف السابق نجد أن نظام الرقابة الداخلية يتضمن عدد من الاهداف نذكر منها (3):

– تشجيع الالتزام بالسياسات المقرر : تم تقديم نظام الرقابة الداخلية لتوفير تأكيد معقول بأن الخطط والسياسات و الإجراءات المختلفة التى وضعها الكيان يتم اتباعها.

– تجنب الاحتيال والأخطاء: الهدف الرئيسي لأي نظام رقابي هو اكتشاف ومنع الاحتيال والأخطاء من خلال الاحتفاظ بفحص متأصل

1- سلوان حافظ الطائي، **الرقابة الداخلية ودورها في تحقيق المتطلبات التعليمية والتربوية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 60، العراق، 2020، ص 322

2- طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود ، المراجعة و تدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ،2003 ، ص 207.

3– دراسة منشورة على موقع الالكتروني https://www-taxmann-com/. **تدقيق الرقابة الداخلية – المعنى والهدف والواجبات** ، تاريخ التحديث 2023/03/20ن تاريخ الاطلاع 2023/03/24 على الساعة 14:30

– تعزيز الكفاءة التشغيلية :تهدف الضوابط الداخلية داخل المنظمة إلى منع الازدواجية غير الضرورية في الجهود ، والحماية من الهدر وتثبيط أي استخدام غير فعال لموارد المنظمة.

– حماية الأصول والسجلات :الهدف المهم الآخر لنظام الرقابة الداخلية هو حماية الأصول و السجلات من الوصول غير المصرح به والاستخدام والتصرف.

– توفير بيانات دقيقة وموثو قة : يضمن نظام الرقابة الداخلية تسجيل جميع المعاملات بالمبلغ الصحيح ، وفي الحساب المناسب وفي الفترة المحاسبية التي تتعلق بها.

– المساعدة في إعداد المعلومات المالية في الوقت المناسب :لا فائدة من المعلومات إذا لم يتم تقديمها في الوقت المناسب،و يسهل نظام الرقابة الداخلية إعداد البيانات المالية في الوقت المناسب.

ثالثا:مكونات نظام الرقابة الداخلية ومعاييرها

أ– مكونات نظام الرقابة : يتألف نظام الرقابة الداخلية على خمسة مكونات أساسية تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وهذه المكونات تتمثل في[1]:

01. بيئة الرقابة: تعد البيئة الرقابية هي أساس الرقابة الداخلية بكامله ، إذ إنها توفر الانضباطية والهيكلية وأيضا المناخ الذي يؤثر في الكيفية التي يتم بها وضع الاستراتجي يات والأهداف فضلا عن أنها تقوم بمراقبة الأنشطة المهيكلة.

02. تقييم المخاطر: تعني تحديد المخاطر وتحليلها ذات العلاقة بتحقيق الأهداف، وتحديد الأساس لكيفية إدارة هذه المخاطر،نظرا لاستمرار تغير الأحوال الاقتصادية، وأحوال الصناعة،والأحوال الرقابية وظروف التشغيل،فقد ظهرت الحاجة إلى آليات لتحديد المخاطر الخاصة المرتبطة بالتغيير والتعامل معها .

03. الأنشطة الرقابية: هي السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، كما أن أنشطة الرقابة سواء أنظمة تقنية المعلومات أوالأنظمة اليدوية لها أهدافا متنوعة ، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية.وتشمل أنشطة الرقابة على الفصل الملائم بين الواجبات،ومعالجة المعلومات، ومراقبة الأداء.

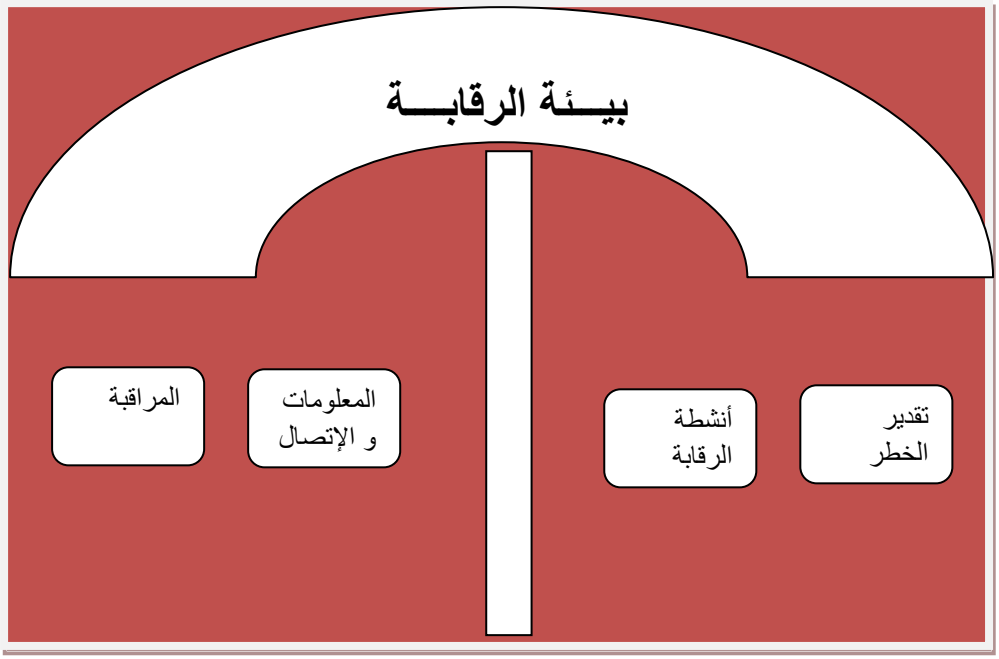
04.المعلومات والتوصيل : يتكون نظام المعلومات والاتصال بشكل عام من عناصر مادية وأجهزة وبرامج الحاسوب وأشخاص وإجراءات وبيانات.

05.المراقبة: هي عملية تقييم جودة أداء الرقابة الداخلية بشكل دوري ومستمر وتتم عملية الرقابة من خلال عملية المراقبة المستمرة أو عمليات تقييمات مستقلة (منفصلة)أو المزج بينهما.

1– عباس حميد التميمي، **تقويم نظام الرقابة الداخلية في المنظمات غير الحكومية**، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الثالث عشر العدد 42، 2018، ص65.

و شكل أدناه يبن مكونات نظام الرقابة الدخلية :

الشكل رقم (01) : عناصر نظام الرقابة الداخلية



المصدر : ألفين أرينز و جيمس لوباك ، المراجعة مدخل متكامل ، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي ، مراجعة أحمد حامد حجاج ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، 2005،ص 383

ب– معايير نظام الرقابة الداخلية: تتمثل معايير نظام الرقابة الداخلية فيما يلي[1]:

– الاستقلالية والموضوعية، يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلاً ، و يجب أيضاً أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين أثناء أداء أعمالهم.

– المهارة والعناية المهنية اللازمة، يجب أن تؤدى مهام التدقيق بمهارة ، مع توخي العناية المهنية اللازمة.

– نطاق مهمة التدقيق ، يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافيا لتحقيق الأهداف المنشودة منها.

– تنفيذ مهام التدقيق الداخلي ، يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف المهمة.

رابعا :أنواع نظام الرقابة الداخلية

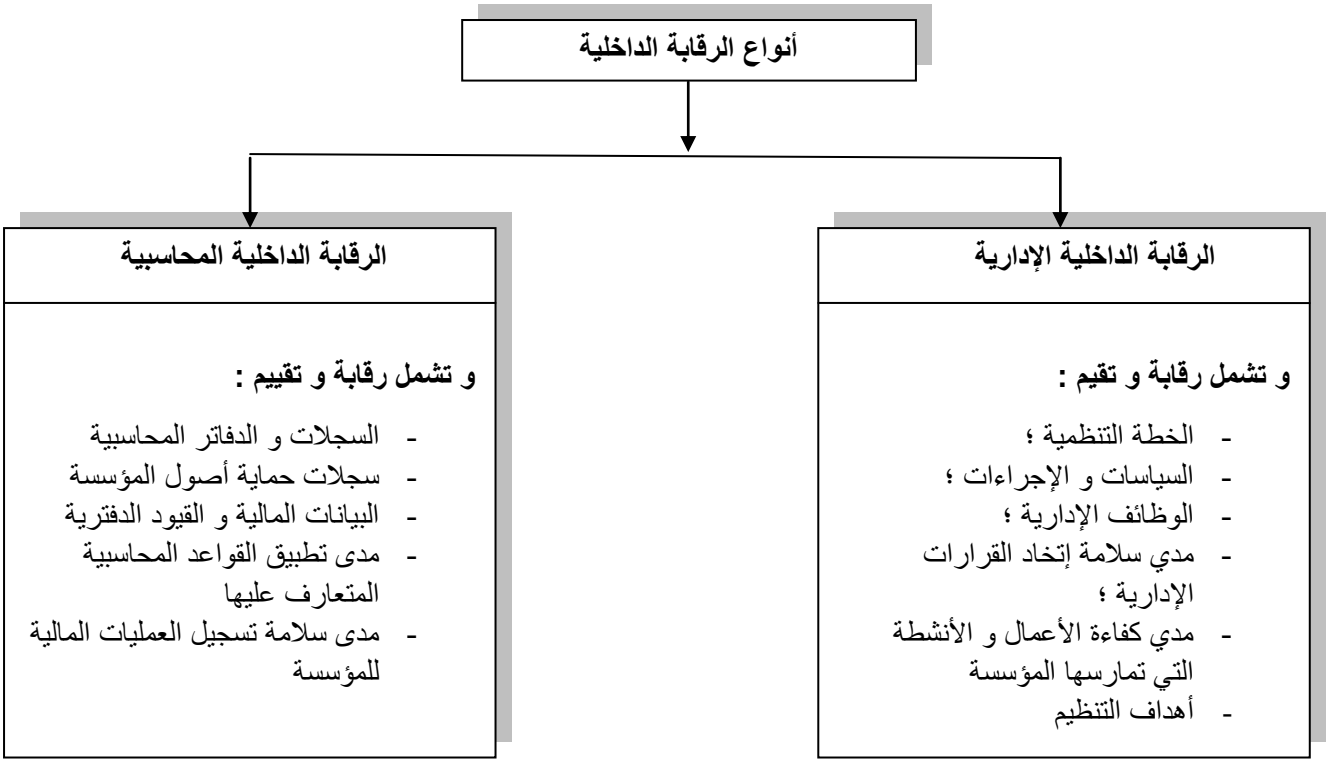
أ– الرقابة الإدارية: وتشتمل على خطة التنظيم و الوسائل و الإجراءات المختصة بصف ة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء

1– خالص حسن يوسف الناصر، الرقابة الداخلية وفقًا للمعايير الدولية والإسلامية،(دراسة تحليلية مقارنة) إلى المؤتمر العلمي الدولي الرابع جامعة الموصل، 2012، ص 10

كانت برامج تدريب العاملين ، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المنشأة عبر مختلف المراحل،تقارير الإدارة، الرقابة على الجودة، والى غير ذلك من أشكال الرقابة[1].

ب– الرقابة المحاسبية :و تتمثل في الطرق و الوسائل و الاجراءات و الأنظمة التي تضعها الادارة بقصد حماية مواردها المختلفة ، و ضمان صحة التقارير و القوائم المالية التي تتم خلال مسار تدقيق الحسابات ، ومن أهم الاساليب المستخدمة هي [2] : المراجعة المستندية ، المراجعة الفنية ، المراجعة المالية ، المراجعة الداخلية ، الظبط الداخلي ، النظام المحاسبي ،و يمكن تلخيص نوعين السابقين في الشكل المحدد أدناه

الشكل رقم (2) : أنواع الرقابة الداخلية



المصدر عبد الفتاح الصحن و محمد السيد سرايا ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2002،ص 154

خامسا : إجراءات نظام الرقابة الداخلية

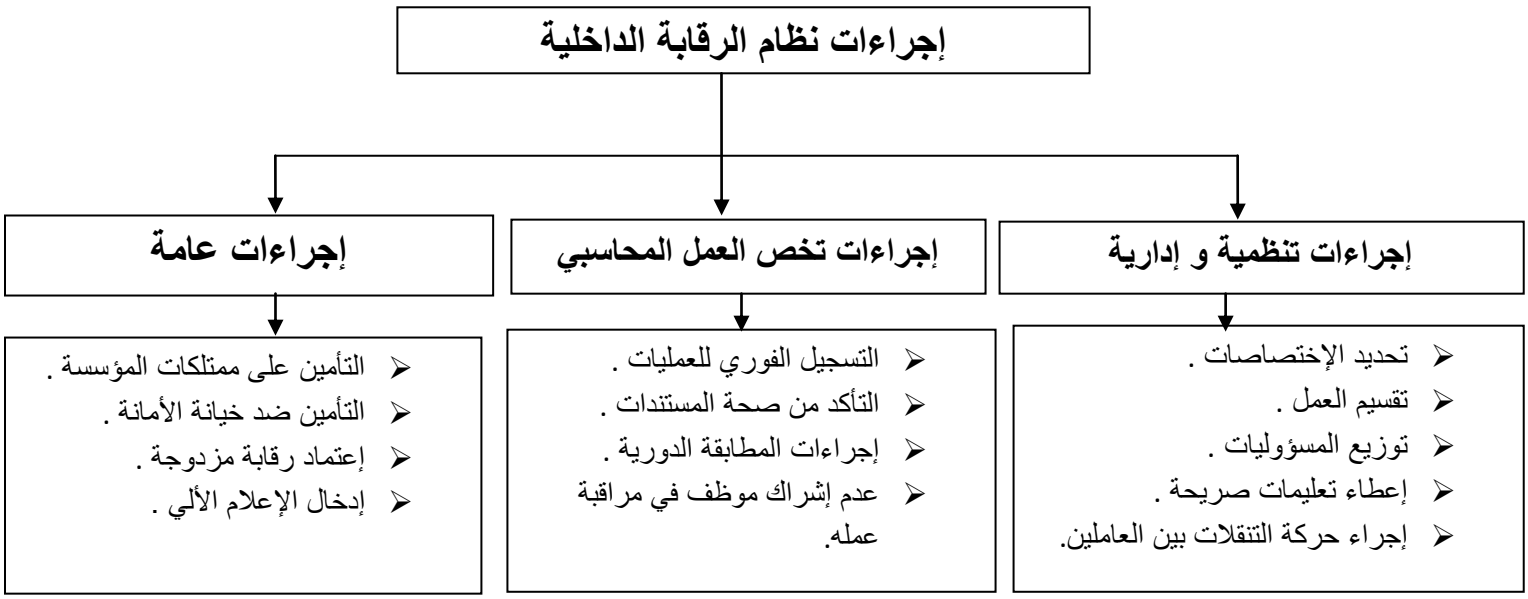
تعتبر الإمكانات المادية و البشرية للمؤسسة مؤشرا إيجابيا لتنفيذ الخطة العامة لها بشكل سليم ،ففي هذا الإطار يجب على هذه الأخيرة الحفاظ على مستويات الأداء المرسومة ، ومد النظام الإداري بالبيانات المختلفة عن العملية التشغلية لجعله يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومة من خلال توفير معلومات ذات مصدقية معبرة عن الوظعية الحقيقية للمؤسسة و ملائمة لإتخاد القرارات الفعالة في الوقت المناسب و في شكل الموالي سنلخص أهم

1- أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية لمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 2007، ص 68

2- محمد السيد سريا ، أصول و قواعد المراجعة و تدقيق الشامل ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2002 ، صفحة 154.

الاجراءات المتخدة في نظام الرقابة الداخلية و يمكن تقسيمها إلى ثلاث فروع

الشكل رقم (03) : إجـــراءات نظام الرقابة الداخــلية



المصدر : محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ، مرجع سبق ذكره ، ص 123

المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي

يعتبر تقييم الأداء عملية مستمرة ومنتظمة، تلازم المؤسسات الاقتصادية، وذلك بهدف الوقوف لى جوانب الضعف والقوة فيها ، كما تعتمد نتائج التقييم أساسا لإيجاد القرارات المتعلقة بسياسات وإجراءات ونظم فهي تؤثر على فعالية وكفاءة الجهاز الإداري ككل، كونها مساعدة على التغذية العكسية عن أداء القرار.

أولا– مفهوم وأهداف تقييم الأداء المالي ومراحله

أ – مفهوم عامة في الاداء المالي : قبل التعرف على مفهوم الاداء المالي يجب أن نتطرق لمفهوم الأداء أولا

1–تعريف الأداء : يعرف على أنه درجة تحقيق و إتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد ، و هو يعكس الكيفية التي يحقق أو يسبع بها الفرد متطلبات الوظيفة ، قصد تحقيق الانتاج من الناحية الكمية و النوعية ئو وفقا لأوقات محددة من قبل.

2- **مفهوم الأداء المالي:** لقد أجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على عملية التحليل المالي ، و التي تعرف على أنها من الاساليب التى يمكن إستخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة أو ضعفها، و تستخدم النسب المالية بصورة رئسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الأداء الماضي بالأداء الحالي و المتوقع ، ومعرفة نواحي الإختلاف بينهما ، ويؤدي الاداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص الإيجابي (نقاط القوة) و السلبي (نقاط الضعف) لأدائها المالي [1].

3-تعريف تقييم الأداء المالي : يقصد بتقييم الأداء المالي للمؤسسة تقديم حكم ذو قيمة حول ادارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتحدة (ادارة المؤسسة ومدى اشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة)أي أن تقييم الاداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الاهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة [2].

من كل ما سبق فإن تقييم الأداء المالي يرتكز على العناصر الأساسية التالية[3]:

- العوامل المؤثرة في المردودية المالية؛
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على مردودية الأموال الخاصة؛
- مدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في إنجاح السياسة المالية وتحقيق فوائض وأرباح؛
- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة.

ب- أهداف تقييم الأداء المالي وشروطه:

- **أهداف تقييم الأداء المالي:** يعتبر تقييم الاداء المالي جزء من العمل الاداري المتواصل، والذي يشمل مجموعة من الاجراءات التي تتخذها الادارة للتأكد من أن الموارد المتاحة تستخدم بكفاءة وفعالية وطبقا للمعايير الفنية والاقتصادية المحددة، وفيما يلي نتناول أهم أهداف تقييم الأداء المالي[4]:

- الوقوف على مستوى انجاز المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الانتاجية؛

1- فلاح حسن عداي الحسيني و مؤيد عبد الرحمان ، إدارة البنوك كمدخل كمي و إستراتجي معاصر ، دار وائل للنشر ، عمان ص 222.

2- دادن عبد الغني،**قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية**، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد 4، 2006، ص 41

3- عبد الغني دادن، **قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية –حالة بورصتي الجزائر وباريس–**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2006-2007، ص 34.

4- سارة باحو، **تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من منظور جدول تدفقات الخزينة** ، دراسة حالة شركة رمال بلاستيك، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010، ص 17.

– تنشيط الاجهزة الرقابية على أداء عملها عن طريق المعلومات التي تقدمها عملية تقييم الاداء وانجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب؛

– الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة لتحقيق عوائد أكبر بأقل تكلفة؛

– الكشف عن أماكن الخلل والضعف في نشاط الشركة، واجراء تحليل شامل لها، وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها لتصحيحها.

- **شروط تقييم الأداء المالي**: الأداء المالي هو مدى نجاح المؤسسة في استغلال كل الموارد المتاحة لديها من موارد مادية ومعنوية أفضل استغلال وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة.

ويتم هذا التقييم تحت شروط تساهم في إنجاح العملية للمؤسسة نذكرها فيما يلي[1]:

– الشمول بما يغطي كافة جوانب أداء المؤسسة، ويعطي في نفس الوقت انطباعا و رؤية واضحة عن موقف المؤسسة محل التقييم من كافة جوانب الأداء.

– الارتباط بنشاط المؤسسة محل التقييم وأهدافها، مع ضرورة تعرف القائمين والعاملين بهذه المؤسسة وعلى المؤشرات والأهداف المرجوة بما يكفل توفير الرغبة في تقبل نتائجها.

– أن يعكس النواحي الكيفية في الأداء بجانب النواحي الكمية، كما يجب أن يعكس الترابط بين الوظائف الإدارية المختلفة بالمؤسسة.

– أن يتمكن الوصول إلى نتائج ايجابية وإلى تحسين الأداء، ورفع الكفاءة، بتوضيح المسارات السليمة للأداء فيما بعد، و ألا تقتصر على الكشف عن أوجه الخلل والانحرافات فقط.

– التكامل مع أنواع الرقابة الأخرى، مع مراعاة السهولة والسلطة، وارتكازه على عدد قليل من النماذج والمؤشرات التفصيلية.

– من المفضل اختيار معيار أو مؤشر رئيسي واحد أو عدد محدود جدا منها، يقيم على أساسه أداء الإدارة، ويكون قادرا على استيعاب كفاءة أداء المؤسسة من كافة جوانبها بما يمكن من قياس كفاءتها الكلية.

– الاستمرار في تطبيق النظام المفتوح لتقييم الأداء، بمعنى عدم الاقتصار على مدة زمنية، بل يجب أن يقسم هذا النظام بالدورية والانتظام في فترات قصيرة، لمواجهة الانحرافات قبل استفحال آثارها في الجهات غير المرغوبة وتوجيهها نحو خطوط السير المرسومة.

1– حمد خالد المهايني، **التحليل المالي ومؤشرات تقويم الأداء**، الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام 2009، ص 7.

– توافر نظام واضح و مستقر للحوافز المادية، مع ضرورة مراعاة الارتباط بين حجم الحوافز والمعيار أو المؤشر الأساسي للتقييم بما يمكن من تشجيع العاملين على زيادة الإنتاجية والاستخدام الكفء للموارد المتاحة.

ثانيا– مراحل عملية تقييم الأداء المالي: تسعى المؤسسات إلى تحقيق مبالغ معينة من الأرباح من خلال إنتاج عدد معين من الوحدات أو تأدية حجم معين من خدمات، وهنا تلح ضرورة قياس ما تم تحقيقه من خلال دراسة وتحليل وتفسير أرقام دفاتر وسجلات نشاط المؤسسة حتى يمكن فهم مضمونها ومعرفة حالة ومركز المؤسسة والاستفادة منها في رسم المخطط وتوجيه السياسات، وبالتالي تمكين المدير من اتخاذ القرارات المتعلقة بالوضعية المالية للمؤسسة، وحتى يتم تقييم الأداء المالي لابد من المرور عبر مراحل نذكرها في الآتي[1]:

– الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل واعداد الموازنات والقوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء الشركات خلال فترة زمنية معينة؛

– احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل النسب المالية والسيولة والنشاط وتتم بإعداد واختيار الأدوات المالية التي تستخدم في عملية تقييم الأداء المالي؛

– دراسة وتقييم النسب، وبعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات والفروقات ومواطن الضعف للأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع؛

– وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية التقييم الاداء المالي من خلال النسب، بعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على المؤسسة للتعامل معها ومعالجتها.

ثالثا: مؤشرات التحليل المالي لتقييم الأداء(المفهوم والمصادر)

ترتبط مؤشرات التحليل المالي بحاجة الأطراف المختلفة التي لها علاقة بمشروع معين، لمعرفة الظواهر الاقتصادية خلال فترة معينة، واتجاهات تطوره مستقبلا، ولمعرفة المتغيرات التاريخية والتنبؤات بالمستقبل يستعان بمؤشرات التحليل المالي.

أ– مفهوم مؤشرات التحليل المالي: تعتبر المؤشرات المالية من أدوات التحليل المالي الأساسية والمهمة في تقييم أداء المؤسسة، فقد تعددت التعريفات لمؤشرات التحليل المالي نذكر منها:

تعرف على أنها:"مؤشر يساعد المستعمل سواء أكان فرد أم جماعة على متابعة تنفيذ النشاط نحو تحقيق الهدف أو تسمح له بتقييم النتائج" [2].

1– محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، ط1، دار الحامد للنشر، 2010، ص 51-52

2–فليو سليم حداد، **قسم التمويل**، الجامعة الأردنية، ط2، عمان –الأردن ،2009، ص 80

وفي تعريف آخر تعرف على أنها : "مؤشرات تستخدم كأداة لتحليل أداء الشركة بشكل واسع من قبل المحللين وعموم المستثمرين، كون أن هذه النسب تحتوى على معلومات تفيد التنبؤ بفشل الشركات أو تقييم الادعاء المتوقع في المستقبل[1].

من خلال التعريفين يتضح أن المؤشرات المالية عبارة عن علاقات بين القيم المحاسبية الواردة في الكشوفات المالية منظمة ودالة لقياس أداء معين عند نقطة زمنية معينة.

ب– مصادر مؤشرات التحليل المالي: يتم استخراج مؤشرات التحليل المالي من مجموعة من القوائم المالية حسب SCF(05قوائم) نذكرها فيما يأتي[2]:

- **الميزانية:** هي جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول وفي جانبه الأيسر الخصوم التي تمتلكها المؤسسة بحيث تحافظ على تساوي الطرفين.
- **جدول حسابات النتيجة :** حسب النظام المحاسبي الجزائري عبارة عن وثيقة محاسبية مهمة تشمل أعباء المؤسسة وإيراداتها خلال الدورة و يضم عمليات الاستغلال والعمليات المالية و الاستثنائية ويعد أساسا لإبراز الهوامش والأرصدة المالية.
- **جدول تدفقات الخزينة :** يعتبر جدول تدفقات الخزينة لوحة قيادة أمام قمة الإدارة المالية بحيث تتخذ على ضوئها القرارات الهامة و الإستراتيجية كتغير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه.
- **جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل** جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية
- **الملاحق:** وهي وثائق تحتوي على تفاصيل ضرورية ومعلومات مكملة لتلك الموجودة في الميزانية وجدول حسابات النتائج، حيث يشترط في الملاحق أن تقدم توضيحات عن العناصر الضرورية وذلك احتراما لمبدأ الصور الوفية.

رابعا: دور مؤشرات التحليل في تقييم الأداء المالي

عملت المؤسسات على تحسين قياس أدائها عن طريق استخدام أدوات جديدة لتقييم الأداء المالي وكذلك تحسين أدائها باستخدام أدوات مالية وغير مالية.

1– عدنان النعيمي –أرشد فؤاد التميمي، **التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)**، دار اليازوري الطبعة العربية، عمان الأردن 2008، ص 19

2– الأمانة العامة للحكومة الجزائرية، **قرار المؤرخ 26 جويلية 2008 والمحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها** ، الجريدة الرسمية العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، ص 23-26.

أ- مؤشرات التوازن والتدفقات المالية : تزايدت أهمية المؤشرات المالية خلال العقدين الأخيرين من القرن العشرين بعد أن أثبتت أن النسب المالية المستخرجة من القوائم المالية التقليدية لا تستطيع الإجابة عن التساؤلات التي يضعها مستخدمي القوائم المالية مثل ما هو حجم النقدية التي ولدتها الشركة من خلال عملياتها؟ ، وهل المؤسسة في توازن مالي أم لا؟ ، وهل تستطيع المؤسسة دفع حصص الأرباح للمساهمين عندما تتعرض للخسارة؟ ، ومتى تستطيع المؤسسة استرداد المبالغ النقدية التي أنفقتها وغيرها من الأسئلة المرتبطة بالوضعية المالية للمؤسسة فقد ظهرت هذه المؤشرات للإجابة عن هذه الأسئلة

1-تقييم الأداء المالي باستخدام التوازنات المالية: إن التوازن المالي يعتبر من الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، فهو يمثل التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة في لحظة زمنية معنية وأن يغطي رأس المال العامل الاحتياجات المالية، ويمكن دراسة التوازن المالي من خلال المؤشرات التالية:[1]

- **مؤشر رأس المال العامل(FRng) :**يعرف على أنه الفائض المالي الناتج عن تمويل الاحتياجات المالية الدائمة (الاستخدامات المستقرة) باستخدام الموارد المالية الدائمة (الموارد الدائمة).
- **مؤشر الاحتياج في رأس المال العامل (BFR)** : يتولد الاحتياج المالي للاستغلال عندما لا تستطيع المؤسسة مواجهة ديونها المترتبة عن النشاط بواسطة حقوقها لدى المتعاملين ومخزوناتها ، إذ يعتبر المؤشر الأساسي الذي يحدد احتياجات دورة الاستغلال.
- **مؤشر الخزينة (Tng)**:تتشكل الخزينة الصافية الإجمالية عندما يستخدم رأس المال العامل الصافي الإجمالي في تمويل العجز في تمويل احتياجات دورة الاستغلال وغيرها فهي على درجة كبيرة من الأهمية في المؤسسة لأنها تعبر عن وجود أو عدم وجود توازن مالي.

2- المؤشرات المتعلقة بالتدفقات المالية: الهدف من مؤشرات جدول تدفقات الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية وتتمثل أهم مؤشرات التدفقات المالية فيما يلي:

- **مؤشر القدرة على التمويل الذاتي (CAF)** يعتبر من أهم الموارد الدائمة التي تعتمد عليها المؤسسة في تمويل احتياجاتها المالية، في حالة تحقيق المؤسسة مستوى تمويل ذاتي مرتفع تضمن المؤسسة استقرار تمويلها، أما في حالة ضعف التمويل الذاتي يعني أن المؤسسة تلجأ إلى الاستدانة أو فتح رأس المال.

1-منير شاكر وآخرون، **التحليل المالي بمدخل صناعة القرار**، دار وائل للنشر، ط3، عمان -الأردن، 2008، ص:164

- **مؤشر فائض خزينة الاستغلال (ETE)** مؤشر يرتبط أساسا بالخزينة أي لا يتأثر بالتدفقات المالية غير النقدية، نحصل عليه من خلال الفرق بين تحصيلات الاستغلال ونفقات الاستغلال والذي يترجم نشاطات المؤسسة إلى تدفقات مالية موجبة، وتدفقات مالية سالبة، حيث مجموع هذين التدفقين يؤدي إلى تشكيل فائض خزينة الاستغلال.
- **مؤشر تدفق الخزينة المتاح قبل الضريبة (FTD)يؤشر** على قدرة المؤسسة على تمويل استثمارها اعتمادا على السيولة النقدية المتولدة أساسا من ممارسة النشاط الرئيسي.

خامسا: مؤشرات الربحية والمردودية وأثر الرافعة المالية

سنقوم هنا إلى التطرق للمؤشرات الربحية ومؤشرات المردودية بنوعيها المالية والاقتصادية ثم التطرق إلى أثر الرافعة المالية.

أ– مؤشرات الربحية: تعد الربحية من الأهداف الأساسية التي تصبو أي مؤسسة اقتصادية إلى تحقيقها وبغية قياس وتحليل هذه الربحية نستخدم المؤشرين التاليين[1]:

- **مؤشر ربحية الاستغلال:** تقيس هذه النسبة ربح المنشأة على أساس النشاطات المؤسسة التشغيلية التي تقوم بها هذه المؤسسة وتحسب بنسبة النتيجة العملياتية إلى رقم الأعمال.
- **مؤشر الربحية الإجمالية:** هذه النسبة تمثل العائد على المبيعات كما تبين قدرة المؤسسة على تحقيق ربح نتيجة للمبيعات.

ب– مؤشرات المردودية:

- **مؤشر المردودية الاقتصادية (Re):** تهتم المردودية الاقتصادية بالنشاط الرئيسي حيث تستبعد الأنشطة الثانوية وتلك ذات الطابع الاستثنائي وتدعى كذلك بمردودية الاستغلال فهي تقيس قدرة المؤسسة على تحقيق مردودية انطلاقا من نشاطها الأساسي فقط، لذلك تسمي أحيانا بمعدل المردودية الجزئية لأنها تأخذ بعين الاعتبار الأنشطة المالية والاستثنائية ، حيث تقيس المردودية مدى مساهمة الأصول الاقتصاديةالاستثمارات الصافية + الاحتياج في رأس المال العامل في تكوين نتيجة الاستغلال وتقاس بالعلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية= (نتيجة الاستغلال بعد الضريبة / الأصول الاقتصادية) x 100.

1-حنان غلاني، **دراسة العوامل المتحكمة في تحقيق الربحية باستخدام الأرصدة الوسطية للتسيير وفق النظام المحاسبي المالي** مذكرة مقدمة ضمن استكمال شهادة الماستر، ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر 2011، ص 15

$$Re = \frac{[RE(1-IS)]}{AX \times 100}$$

حيث:Re:المردودية الاقتصاديةRE: نتيجة الاستغلالIS: معدل الضريبة على الأرباحAE: الأصول الاقتصادية

- **مؤشر المردودية المالي :(Rf)**تهتم المردودية المالية بإجمالي أنشطة المؤسسة وتدخل في مكونات كافة العناصر والتدفقات المالية، وتدعى كذلك بمردودية الأموال الخاصة، وتسمى أحيانا بمعدل المردودية المالية والمتمثل في نسبة النتيجة الصافية إلى الأموال الخاصة كالتالي:

مردودية المالية = (النتيجة الصافية / الأموال الخاصة) 100x

$$Rf = RCP = \frac{Rnet}{CP} \times 100$$

حيثRf:: المردودية الماليةRcp: مردودية الأموال الخاصةRnet : النتيجة الصافيةCp : الأموال الخاصة.

- **مؤشر أثر الرافعة المالية**: الرافعة المالية هي نسبة الديون (الاستدانة الصافية) إلى الأموال الخاصة وهي نسبة تقيس حاجة المؤسسة إلى التمويل الخارجي اعتمادا على الاستدانة وتدعى أحيانا نسبة الهيكل المالي. يقوم مبدأ أثر الرافعة المالية على مبدأ بسيط، فهي نتيجة المرونة المكافئة المخصصة لرأس المال الخارجي عن المؤسسة (اي الديون) فإذا كانت مردودية الأصول تتجاوز التكاليف المالية المدفوعة للمقرض يكون هذا الفائض في فائدة المساهمين، حيث تكون أمام حالة أثر رافعة مالية إيجابي، أما في الحالة العكسية أي التكاليف تنخفض مردودية المساهمين ويصبح أثر الرافعة المالي سالبة، ويمكن حسابها بالفرق بين المردودية المالية والمردودية الاقتصادية[1].

يقاس أثر الرافعة المالية من خلال ربط المردودية الاقتصادية بالمردودية المالية، يقارن بين المردودية الاقتصادية للأصول وتكلفة الاستدانة، بحيث إذا كانت هذه الأخيرة أقل من المردودية الاقتصادية فنتحدث هنا عن أثر رافعة تمويلية إيجابي، أي أثر إيجابي للاستدانة، وفي الحالة المعاكسة نتحدث عن أثر سلبي.

يفسر أثر الرافعة بكيف يمكننا أن نحقق مردودية مالية أكبر من المردودية الاقتصادية، ويمكن للمؤسسة أن تحقق أرباح أضافية من خلال رفع الاستدانة، وبالتالي رفع المردودية المالية مقارنة بالمردودية الاقتصادية ونتحدث هنا عن أثر إيجابي لرفع الاستدانة، وفي الحالة العكسية نتحدث عن أثر سلبي.

من ناحية أخرى يكون الأثر الايجابي للاستدانة إذا استثمرت المؤسسة أموال الاستدانة وتحققت من خلالها نتائج متزايدة (ارتفاع معدل Reبحيث تصبح أكبر من تكلفة الاستدانة)، ويتمثل الفرق بين الارتفاع في

1-رانيا بابا حنيني، **تقييم الأداء المالي وفق معايير البيئية للمؤسسات الاقتصادية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر جامعة ورقلة الجزائر، 2011/2010،ص127

المردودية الاقتصادية ومعدل تكلفة الاستدانة في الأثر الايجابي للاستدانة وفي الحالة العكسية نتكلم عن أثر سلبي للاستدانة.

إذاً حتى يكون الأثر إيجابي لرفع الاستدانة لا بد أن تكون المردودية الاقتصادية أكبر من تكلفة الاستدانة أو المردودية المالية أكبر من المردودية الاقتصادية.

مردودية الأموال الخاصة (المردودية المالية) = المردودية الاقتصادية + (المردودية الاقتصادية – تكلفة الاستدانة) ×الاستدانة الصافية /الأموال الخاصة

$$Rf = Re + \frac{(Re - i)Dent}{CP}$$

أثر الرافعة = (الرافعة المالية × فرق الرافعة)تسمى العلاقة (*Re-i*) بفرق الرافعة.

تسمى العلاقة *Dnet/CP*تسمى بالرافعة المالية.*D/CPX (Re-i)*أثر الرافعة حيث iهو تكلفة الاستدانة.

المردودية المالية (مردودية الأموال الخاصة) = المردودية الاقتصادية + أثر الرافعة

– يكون أثر الرافعة موجبا إذا كان: (Re-i) > 0إذاً للاستدانة أثر إيجابي وتتحقق هذه الحالة إذا كان Re>i أي أن المردودية الاقتصادية أكبر من تكلفة الاستدانة، وتؤدي زيادة الاستدانة في هذه الحالة إلى زيادة المردودية المالية بسبب انخفاض تكلفة الاستدانة.

– يكون أثر الرافعة معدوماً إذا كانت الاستدانة معدومة في المؤسسة.

– يكون أثر الرافعة سلبياً إذا كان (Re-i) <0 إذاً للاستدانة أثر سلبي وتتحقق هذه الحالة إذا كان Re<i أي أن المردودية الاقتصادية أقل من تكلفة الاستدانة.

المطلب الثالث: مساهمة نظام الرقابة الداخلية بتحسين الأداء المالي

إن أي مؤسسة تسعى لتحقيق أهدفها المرسومة و المحددة مسبقا ، تعتمد في ذلك على التخطيط ، وهذا الاخير يفقد قيمته و فعاليته إذا لم يتم تتبعه تتبعا مستمرا في تنفيذه ، تم تقييم للنتائج المتحصل عليها للحكم على أداء الأنشطة و البرامج المؤسسة ، فالرقابة غير الفعالة لجميع مراحل أنشطة المؤسسة و برامجها تقف عائق أمام تحقيق الادارة لأهدافها العامة ، ومن ناحية أخري تتوقف فاعلية الرقابة و تقيم الأداء بالدرجة الأولى على توفر تخطيط علمي سليم للبرامج و على تنفيذ هذ البرامج بالدقة المطلوبة ، و سنحاول في هذا المطلب إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين أداء المالي للمؤسسة .

أولا – علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقيم الأداء المالي

يرتبط نظام الرقابة الداخلية و عملية تقيم الأداء المالي للمؤسسة إرتباطا و تيقا فيما بينهما ، بحيث يكمل الأول الأخر ، و يسعيان بدورهما إلى تحقيق الأهداف بغية إكتشاف النقائص و التغرات و إقتراح التصحيحات للخطط المستقبلية و إتخاد القرارات السليمة ، فتقيم الأداء يعتبر جزء من النظام الرقابة الداخلي ، فإذا كانت الرقابة تنطوى على عملية قياس الأداء وتصحيحه فإن عملية تقيم الأداء هي عبارة عن تحليل النتائج و إظهار جوانب القوة و الضعف التي تكتشف عند إنجاز الأنشطة دخل المؤسسة .

إن عملية تقيم الأداء هي جزء من عملية الرقابة ، فقد عرفها أحد الباحثين على أنها عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي تصل إلى هدف محدد ، و إن تقيم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم إتخاد القرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة إنحرافها أو تأكيد مسارتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلا إلى الإنجازات المرغوبة ، أي أن العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقيم الأداء تختص أساسا بو ظفتين هما:

- ✓ محاولة رفع الانشطة في الاتجاهات المحققة للأهداف و منعها من الانحراف .
- ✓ تصحيح مسارات الانشطة ، و هذا هو تقيم الأداء .[1]

تعد عملية الرقابة و تقيم الاداء إحدي و ظائف المؤسسة و جزء من أعمالها الرئسية ، و أن من أهم نتائج إستخدامها أنها تمكن المديرين من توفير و إستخدام الموارد المتاحة بفعالية أكبر و ذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة و تمكن هذه العملية في التقييم الدوري لمختلف نشاطاتها بإختيار أنسب الادوات و الوسائل الكفيلة لإجراء عملية الرقابة و تقيم الاداء بشكل واضح يعكس الوظعية المالية للمؤسسة ، و تتمثل هذه الوسائل خاصة

[1] - محمود عبد الفتاح رضوان ، تقيم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن ، المجموعة العربية للتدريب و النشر ، مصر 2013/2012، ص 10

في التحليل المالي و الميزانية التقديرية ، وفي هذا الشأن هناك من يرى بأن تقيم الاداء هو جزء من عملية الرقابة فإن كانت الرقابة هي عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي يصل إلى هدف محدد فإن تقيم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية[1].

ثانيا : تحسين الاداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

إن عملية تحسين الاداء هي عملية إدارية ترتكز على المخرجات الكلية للمنظمة من خلال جهود مستمرة للضبط و التحسين بدلا من البحث عن الاخطاء أثناء العمل و ذلك بتقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون و ما نحن عليه ، وهي العملية المستمرة و المنهجية لتضييق الفجوة بين الاداء الحالي و النتائج المرغوب فيها [2]

فمن أهم الاهداف الرئسية لنظام الرقاابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التى ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية ، لحماية النقدية و الاصول المادية للمنشأة و التي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد و ملائم لمستخدمي الإدارة ، و التي تستغلها في تقيم الأداء و إتخاد القرارات المناسبة[3]

فأي خلل يطفو على نظام المعلومات المحاسبية فإنه يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغلية التي تواجهها كثير من المؤسسات الإقتصادية و التى تكون عادة سببا في إختفاء بعض منها ، و ينتج هذا الخلل في النظام إلى تأخر في توصيل المعلومات المالية الهامة في الوقت المناسب لإتخاد القرار ، يؤدي إلى عدم كفاءة أعمال المؤسسة و بتالي إلى نشأة المشاكل التشغيلية.

لذا يمكن إعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة إذ تدخل البيانات في شكلها الخام مثلها مثل المواد الأولية ، بعدها تخضع هذه البيانات إلى عملية معالجة لتخرج في شكلها النهائي كمنتج جديد " معلومات"، صالحة للإستعمال ، فتعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الاساسية لعملية إتخاد القرار ، و يتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة و مصداقية المعلومات و دقتها في تمثيل الواقع الذي يعتبر من محددات القرار السليم.

ولكي تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالصحة و المصدقية و الدقة و حتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة و يمكن الاعتماد عليها في إتخاد القرار فإنها يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات و الذي بعد قيامه بفحص و تدقيق و رقابة الأعمال بالمؤسسة و بعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة و

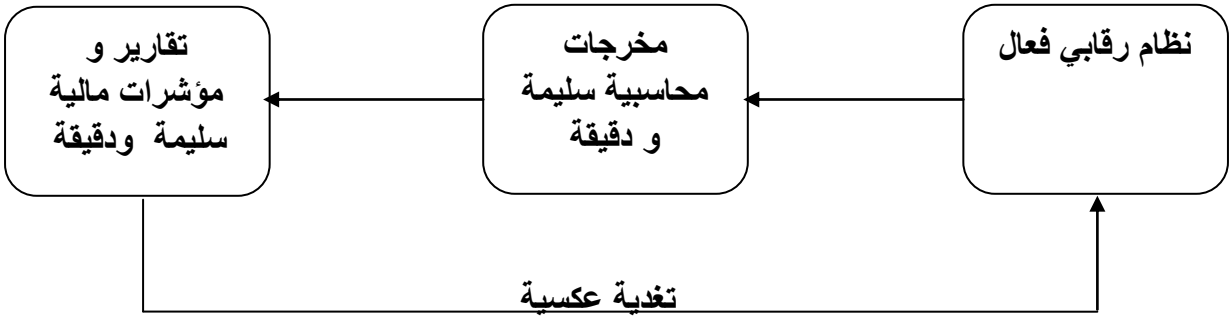
[1] - بوقابة زينب ، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعلية الأداء في المؤسسة الإقتصادية ، أطروحة ماجستير ، جامعة الجزائر 2012 ص 89
- عبد الوهاب محمد حسن ، تقيم الأداء في الادارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف ، أطروحت دكتورة ، جامعة سانت كليمتش العالمية ،2009 ص 59 [2]

[3] - محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، مرجع سبق ذكره ، ص 91

دقة مخرجات المحاسبة و المتمثلة أساسا في الميزانية و جدول حساب النتائج و الملاحظات و التوصيات التى يراها ضرورية [1]

ومن خلال ماسبق ، تتضح لنا علاقة الرقابة الداخلية بتقيم الأداء المالي في المؤسسة ، فوجود نظام رقابة داخلي فعال و جيد ، يضمن مخرجات سليمة و دقيقة للحسابات و للنظام المحاسبي فهي نفسها تعد مدخلات التحليل المالي، وهذا الاخير يسفر عن تقارير و مؤشرات مالية سليمة ودقيقة (معلومات موثوقة بها) ، يتم إستغلاله من قبل الإدارة في تصحيح الإنحرافات الواقعة في تحقيق الأهداف العامة بالمؤسسة ، وهو ما يعرف بالتغدية العكسية ، وهذا ما سنوضحه في الشكل التالي :

الشكل رقم (4): علاقة نظام الرقابة الداخلية بالاداء المالي



المصدر : عتيقة مجنح ، دور التدقيق الداخلي في تقيم الأداء المالي في المؤسسة إقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، علوم التسير ، جامعة محمد خضير بسكرة ،2005-2006 ، ص 91، بتصرف

المبحث الثاني: دراسات السابقة

تعد الدراسات السابقة من أهم المصادر التي يتم الاستناد إليها في البحث العلمي، حيث تساهم هذه الدراسات في تحديد نقاط القوة والضعف في الموضوع الذي يتم البحث فيه، وتعزز من مستوى الثقة في النتائج التي يتم الوصول إليها، وتوجه الباحثين للتركيز على النواحي التي لم تتم معالجتها بشكل كافٍ.

و من المهم للغاية الاعتماد على الدراسات السابقة، حيث إنها تمثل نتاج الأبحاث السابقة والمعرفة المكتسبة في المجال الذي يتم البحث فيه، وتعتبر هذه الدراسات مرجعاً مهماً للمعرفة المتاحة في المجال الذي يتم البحث فيه ، و بالتالي توفر الدراسات السابقة الفرصة لتحليل النتائج المتوقعة وإثبات صحتها، كما توفر

[1] - عتيقة مجنح ، دور التدقيق الداخلي في تقيم الاداء المالي في المؤسسة الإقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،علوم التسير ، جامعة محمد خضير بسكرة 2006/2005 ص 83.

الدراسات السابقة إطاراً للمقارنة والتحليل بين النتائج التي تم الوصول إليها في الدراسة الحالية وتلك التي تم الوصول إليها في الدراسات السابقة.

وللدراسات السابقة أيضاً دور في تحديد الطريقة الأمثل للتعامل مع الموضوع الذي يتم البحث فيه، حيث تمثل هذه الدراسات مرجعاً مهماً للإجراءات العملية والتوصيات المتعلقة بالموضوع الذي يتم البحث فيه.

بشكل عام، فإن الدراسات السابقة تساعد في توجيه وتحديد اتجاهات البحث العلمي وزيادة فهم الباحثين للمجال الذي يتم البحث فيه، وتعزز من الثقة في النتائج التي يتم الوصول إليها، وتوفر مصادر قوية للإثباتات والتحليلات العلمية التي يتم الاستناد عليها.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

أولا - الدرسات باللغة العربية :

- **الدراسة الأولى: دراسة أمنة ملياني و فتيحة عزيزي، بعنوان " دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة " ، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري بالمسيلة ، (2017/2016)[1].**

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية لتحسين الأداء المالي للمؤسسات ، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية و أهدافها ، مكوناته ، بالإضافة إلى الاجراءات المتبعة في تقييمه ، ومن تم مدى مساهمته في تحسين الأداء المالي ، كما تم التعرض إلى مفهوم الأداء المالي و أهدافه و العوامل المؤثر فيه ، ومن تم التطرق أيضا إلى تقيم الاداء المالي بإستخدام النسب المالية و كذا بإستخدام مختلف مؤسرات التوازن المالي .

وقد إختارت هذه الدراسة مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة كميدان لدراسة الحالية من أجل إسقاط الجانب النظري عليها ، وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق نظام رقابة داخلي بشكل فعال يساهم في تحقيق الأهداف التى تسعى المؤسسة إلى تحقيقها ، و الاستراتجية المتبعة من طرف مختلف إدارتها ، خاصة فيما يتعلق بالمستوى الجيد للأداء المالي .

[1] - أمينة ملياني و فتيحة عزيزي ،دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ،علوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة الجامعية 2017/2016.

- **الدراسة الثانية: دراسة مرابطي نسيمة، كواشي مراد،بعنوان "دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين"جامعة أم البواقي (2017)[1]:**

هدفت الدراسة إلى إبراز أثر حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي للصندوق الوطني لتعاون الفلاحي بأم البواقي، وذالك من خلال الإجابة على السؤال الرئيسي ،"ما هو أثر آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين؟"، وكيف يمكن معرفة أثر الحوكمة؟، وذلك بتطبيق كل من آليات الحوكمة التالية: (مجلس الإدارة، إدارة المخاطر، المراجعة الداخلية، المراجعة الخارجية، الخبير الإكتواري) ، وللإجابة على أسئلة الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تكون مجتمع الدراسة من مجموعة إطارات مسيري الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي بأم البواقي، واللذين بلغ عددهم (41) عامل، ولتحقيق أهداف الدراسة قما البحثين بتصميم استبيان اشتمل على ثلاث محاور، المحور الأول حول البيانات الشخصية، أما المحور الثاني فتعلق بحوكمة الشركات وتضمن (05) آليات تحتوى على (22) فقرة، فيما تعلق المحور الثالث بالأداء المالي وتضمن (16) فقرة، وقد وزع هذا الاستبيان على (35) عامل في حين تم استرجاع (30) منها، وقد تم استخدام برنامج spssلتحليل إجابات الأفراد، وإيجاد العلاقة بين آليات الحوكمة والأداء المالي ، ولقد توصل الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى عدم وجود أثر لآليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي في الصندوق الوطني لتعاون الفلاحي بأم البواقي.

- **الدراسة الثالثة: فردوس زيتون و على فارس ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الادارة المالي ، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة ، السنة الجامعية 2019/2018 [2]**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تقيم أداء الإدارة المالية في مدرية الضرائب لولاية تبسة

وقد إستخدم المنهج الوصفي في الفصل الاول من خلال عرض الإطار العام النظري حول متغيرات الدراسة ، إظافة إلى إعتماد المنهج الإحصائي في الفصل التاني لتفسير و تحليل البيانات المتعلقة بالدراسة الميدنية و ذلك بالإعتماد على برنامج spss ، وقد توصلت الدراسة إلى أن تقرير المراجع في المديرية الولائية للضرائب يتضمن أهم الملاحظات و النصائح و الارشادات المقدمة للإدارة فيما يخص الوضع المالي للإدارة المالية و العمل على تحسينه أكثر ، كما توصلو أيضا إلى أن تقرير المراجع الداخلي يمكن الإعتماد عليه من قبل المراجعين الخارجين .

1-مرابطي نسيمة، كواشي مراد، "**دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين**"جمذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة أم البواقي ،. 2017

- فردوس زيتون و على فارس ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ،العلوم المالية و محاسبة، جامعة العربي التبسي تبسة ، السنة الجامعية 2019/2018.

- **الدراسة الرابعة:بلعالم عائشة ، بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية (دراسة ميدانية ،إستبيان بولايتي ورقلة و الاعواط) ، السنة الجامعية 2015/2014[1].**

هدفت هده الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية ، ومن أجل ذلك أجريت دراسة إستبيانية لعينة من البنوك بولاتي ورقلة و الأغواط ، و إعتمدت الدراسة على البيانات جمعت من خلال الإستبيان الذي تم توزيعه على العينة المختارة المتمثلة في الأفراد المعنين في البنوك محل الدراسة .

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن وظيفة التدقيق الداخلي تعد من أهم الوظائف بالمؤسسة خاصة في المجال المالي بالنسبة للبنوك فهو الذي يقوم بتقيم الأداء المالي داخل البنك ، و كذا فهو يعتبر كأداة من أدوات الرقابة الداخلية خاصة في الجانب المالي إذ تقوم بالرقابة على المقبوضات بكل أحجامها و خاصة المقبوضات النقدية الكبيرة ، و كذا يقوم التدقيق الداخلي بتقديم إستشارات للإدارة ، فهو يقوم بتقديم خدمات للإدارة بخلاف التقارير المالية السنوية ، وذلك تبعا لما تنص عليه معايير المراجعة الداخلية .

- **الدراسة الخامسة :عكروم شيماء و لحسن رميصاء ، بعنوان دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي المؤسسة الإقتصادية ،2021/2020[2]**

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي و هذا في مؤسسة الانابيب و عتاد السقي بالرش ، وذلك من خلال تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين ، حيث أن الفصل الأول يخص الجانب النظري للدراسة ، أما الفصل الثاني فيتعلق بالدراسة التطبقية .

و توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبق نظام رقابة داخلي فعال يساهم في تحقيق الأهداف التي تصبو إليها المؤسسة في تحقيق أقصى ربح بأقل التكاليف و الذي بدوره يبرز المستوى الجيد للأداء المالي ورفع مستوى التنافسية للمؤسسة.

[1] - بلعالم عائشة ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، علوم التسير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2014 .

[2] - عكروم شيماء و لحسن وميصاء ، دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ، مذكة لنيل شهادة ماستر ، علوم التسير ،جامعة محمد البشير الإبراهيمي ، برج بوعريريج ، السنة الجامعية 2019/2017 .

- **الدراسة السادسة: وجدان علي أحمد ، بعنوان دور الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة [1].**

تهدف هذه الدراسة إلي محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها و أدواتها ، وموقف المراجع منها ،كما هدفت إلى تقديم معلومات عن مساهمة الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتها و دور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة .

وقد أستخدم في دراسة مناهج متعددة بعرض الموضوع الذي يدخل ضمن الدرسات الإقتصادية ، فستخدم المنهج الوصفي في معظم أجزاء البحث مثل الأجزاء المرتبطة بالمفاهيم العلمية ، كما إستخدم المنهج التاريخي في إظهار التطور التاريخي للمراجعة بشكل عام و كذا تطور الرقابة الداخلية ، بالاظافة إلى إستخدام المنهج التحليلي فيما يخص إستخدام المراجعة للنسب المالية في عملية الفحص التحليلي ، و أدوات الدراسة إقتصرت على بعض الدرسات السابقة من البحوث و رسائل الماجستير ، و أطروحات الدكتوراه ، ومحاضرات بعض الأساتذة في هذا المجال ، وقد خلصت الدرسة إلى عدة نتائج نذكر أهمها لكي تتمكن إدارة المؤسسة من تحقيق نتائج مرضية لأصحاب المشروع (المساهمين) الذي ترتبط معهم بعلاقة الوكالة نتيجة إنفصال الملكية عن الادارة ، فيجب تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية يحافظ على أصول المؤسسة ، و يشرف على عملياتها و يراقب مستوى الأداء و درجة الإلتزام بتنفيذ قرارته.

ثانيا–الدراسة باللغة الاجنبية:

- **الدراسة الاولي** : Nuradhi Kalpani Jayasiri بعنوان Impact of Internal Control on Financial Performance"، 2021[(2)]

يهدف هذا البحث إلى تحديد تأثير الرقابة الداخلية على الأداء المالي. وقد تم جمع البيانات من خلال استبيان إلكتروني وورقي وتقارير السنة المنشورة لـ 34 شركة تصنيع مدرجة في بورصة كولومبو في عام 2019، وتم تحليلها باستخدام تحليل الانحدار المتعدد. تشير النتائج إلى أن بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة،

[1] - وجدان علي أحمد ، دور الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر 3 ، السنة الجامعية 2010/2009.

2- Nuradhi Kalpani Jayasiri , **Impact of Internal Control on Financial Performance**, Global Review of Accounting and Finance Vol.12 . No.1, Sri Lanka 2021

والمعلومات والاتصال، ومراقبة الرقابة ليست لها تأثير كبير على الأداء المالي بشكل فردي. ومع ذلك، يؤثر النظام الداخلي للرقابة الذي يتكون من جميع هذه المكونات بشكل أكبر على الأداء المالي.

- **الدراسة الثانية:** Workineh Tesfaye بعنوان " The Effect of Internal Control on Financial Performance,2019"[1]

الهدف الرئيسي للباحث هو التحقيق في تأثير نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات التصنيع ذات الملكية الخاصة. ولتحقيق هدف الدراسة، استخدمت الدراسة منهج البحث الكمي، وشملت المسح ما مجموعه 46 موظفًا في قسمي المالية والتدقيق الداخلي في أربع شركات تصنيع ذات ملكية خاصة، وبلغت نسبة الاستجابة 89%. تم استخدام تصميم البحث الاستكشافي، وتم جمع البيانات من خلال استبيانات مهيكلة والبيانات المالية المدققة لمدة خمس سنوات الأخيرة للشركات العينة. لاختبار العلاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وهي بيئة الرقابة وأنشطة الرقابة وتقييم المخاطر والمعلومات والاتصال وأنشطة المراقبة، التي تم استخدامها كمتغيرات مستقلة (متنبئات) مع الأداء المالي لشركات التصنيع ذات الملكية الخاصة، تم اعتماد تحليل الارتباط. وأظهرت نتائج الدراسة أن أنظمة الرقابة الداخلية لديها علاقة إيجابية مع الأداء المالي لشركات التصنيع ذات الملكية الخاصة، ولكن الدراسة كشفت أن بعض مكونات أنظمة الرقابة الداخلية لها مساهمة غير مهمة في الأداء المالي للشركة المصنعة.

- **الدراسة الثالثة** Ali Kadhim Hussein بعنوان " The Role Of Internal Auditing And Internal Control System On The Financial Performance Quality In Banking Sector"، 2019[2]

هدف هذه الدراسة هو تقييم وحدات المراقبة الداخلية لفعالية الرقابة المالية في وحدات الحكومة الإدارية. كما يهدف إلى تحديد العقبات التي تحد من تقييم وحدات المراقبة الداخلية لفعالية الرقابة المالية في وحدات الحكومة الإدارية. ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، قام الباحث بتصميم استبيان تم توزيعه على المدراء والموظفين البالغ عددهم 96 في وحدات المراقبة الداخلية بالحكومة الإدارية. أظهرت النتائج أن تقييم

1- Workineh Tesfaye, **The Effect of Internal Control on Financial Performance**, Thesis Master Addis Ababa university 2019

2- Ali Kadhim Hussein, **The Role Of Internal Auditing And Internal Control System On The Financial Performance Quality In Banking Sector**, universidad delzulia, Opcion, Año 34, Nº 86, 2018

وحدات المراقبة الداخلية لفعالية الرقابة المالية في وحدات الحكومة الإدارية كان مرتفعًا بمتوسط حسابي (4.099) وانحراف معياري (0.511).

- **الدراسة الرابعة** : Edwin Terer بعنوان " effect of internal control systems on financial management in baringo county government"[1]

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير أنظمة الرقابة الداخلية على إدارة المال في حكومة مقاطعة بارينغو في كينيا. اعتمدت الدراسة الإطار النظري للجنة تنظيم المنظمات الراعية للجنة تريدواي (COSO) لتحليل أنظمة الرقابة الداخلية. وفقًا لإطار COSO ، باستخدام خمسة متغيرات: بيئة الرقابة، وأنشطة الرقابة، وتقييم المخاطر، والمعلومات والاتصال، وأنشطة المراقبة. خلصت الدراسة أن أنشطة الرقابة ومراقبة تكنولوجيا المعلومات والاتصال تؤثر بشكل كبير على إدارة المال وفقًا لتحليل البيانات. توقعت أنشطة الرقابة ($\beta = .315, p = 0.045$) ومراقبة نظام الرقابة الداخلية ($\beta = .432, p = 0.049$) تغيرات في إدارة المال بشكل ملحوظ، في حين لم تتنبأ بيئة الرقابة ($\beta = .162, p = 0.186$) والمعلومات والاتصال ($\beta = .264, p = 0.128$) بشكل كبير بتغيرات في إدارة المال.

- **الدراسة الخامسة:** Zahid Ali Channar بعنوان " internal control effectiveness & its relationship with financial performance"، 2015. [2]

تهدف هذه الدراسة إلى فحص وظائف المكونات الخمس لنظام المراقبة الداخلية، وفعاليته، وعلاقته بالأداء المالي. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وتكونة حجم العينة لهذه الدراسة من 210 مشاركًا يتضمنون موظفين من 6 بنوك في حيدر أباد: بنك NBP و Sindh من القطاع العام، و MCB وHBL من القطاع الخاص، وبنك ميزان وبنك الفلاح كبنوك إسلامية. في هذه الدراسة، تم قياس المراقبة الداخلية من خلال المكونات الخمس، بينما تم قياس الأداء المالي من خلال ثلاثة مؤشرات ربحية. يتم جمع البيانات من مصادر أولية وثانوية. وتم استخدام مصدر البيانات الأولية والمتمثلة في استبيان استخدم مجموعة من الأدوات المطورة من قبل باكر وكاسترو ولابرينا وماير (2005). أما المصدر الثانوي فهو البيانات المالية للبنوك

1- Edwin Terer, EFFECT OF INTERNAL CONTROL SYSTEMS ON FINANCIAL MANAGEMENT IN BARINGO COUNTY GOVERNMENT, KENYA,ournal of Economics, Finance and Accounting, V3,L 2016

2- zahid ali channar, **internal control effectiveness & its relationship with financial performance**, ibt journal of business studies, ilma university, pakistan, 2015

العينة على مدى أربع سنوات. معدل العائد على الأصول (ROA) ومعدل العائد على حقوق الملكية (ROE) ونسبة الربح والنفقات (PER) هي المؤشرات الربحية المستخدمة لقياس الأداء المالي. تم تحليل البيانات باستخدام حزمة الإحصاء الاجتماعي (SPSS). تم استخدام الطرق الإحصائية للترابط والتحليل الثنائي لاختبار فرضيات البحث. أظهرت النتائج أن فعالية المراقبة الداخلية أقوى في البنوك الخاصة، تليها البنوك العامة، وأضعفها في البنوك الإسلامية، على الرغم من أن الفروق غير كبيرة إحصائياً.

- **الدراسة السادسة :** Ibrahim Ahmad بعنوان " Competencies of Apparatus and Internal Control System Effect on The quality of Financial Statement Information and Good Governance" 2020[1]

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير كفاءة الأجهزة ونظم الرقابة الداخلية على جودة معلومات البيانات المالية وحسن الحكم. تمت الدراسة في حكومة مدينة ماكاسار. تشمل عينة الدراسة 268 مشاركًا وتم تحليل البيانات المستخرجة من الاستبيان باستخدام نموذج المعادلات البنية باستخدام برنامج AMOS 18. أظهرت النتائج أن المتغيرات المدروسة بشكل عام وهي كفاءة الأجهزة ونظم الرقابة الداخلية لها تأثير إيجابي ومعنوي على جودة معلومات البيانات المالية وحسن الحكم في حكومة مدينة ماكاسار.

- **الدراسة السابعة :** Frank Nana بعنوان " Evaluating the impact of internal control systems on organizational effectiveness، 2023 [2]

يهدف هذا البحث إلى تقييم تأثير أنظمة الرقابة الداخلية على فعالية صناعة البنوك. وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي، تم جمع البيانات من 35 بنكًا تجاريًا. تم تطبيق نمذجة المعادلات الهيكلية في اختبار النموذج المفاهيمي والفرضية. تم إجراء تحليل العوامل المؤكدة لتأسيس صحة وموثوقية الأبعاد ،وأظهرت النتائج أن الفعالية التنظيمية تتأثر بشكل كبير بثلاثة أبعاد لنظم الرقابة الداخلية: أنشطة الرقابة، بيئات الرقابة وتقييم المخاطر. كما لم يكن لتأثير رصد الرقابة على الفعالية التنظيمية أي تأثير كبير. كما تُظهر النتائج تأثيرًا غير معنويًا للمعلومات والاتصال على الفعالية التنظيمية.

1- Ibrahim Ahmad, **Competencies of Apparatus and Internal Control System Effect on The quality of Financial Statement Information and Good Governance**,EJBMR, European Journal of Business and Management Research Vol. 5, No. 4, July 2020

2- Frank Nana, **Evaluating the impact of internal control systems on organizational effectiveness**, BS Journal of Management & Research, Volume: 20 Issue: 1/2, Bingley 2023

المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية بالدرسات السابقة

ستطرق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة ومحاولة إستنتاج كل من أوجه التشابه وأوجه الاختلاف فيما يلي:

❖ **أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:**

من خلال التطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع الحالي، تجد أن هناك العديد من الدراسات التي تناولت مناقشة الابعاد المختلفة لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، حيث تناولت جوانب عديدة مثل :

- دراسة الرقابة الداخلية من خلال المفاهيم وأهدافها و أنواعها ؛
- دراسة الأداء المالي و طرق قياس الأداء المالي؛
- دراسة تقيم لنظام الرقابة في المؤسسة؛

أما الدراسة الحالية والتي اتسمت بعنوان " دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي " تميزت بدراسة جانب آخر وهو في المساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية كما تم الاستفادة من الدراسات السابقة في المجالات التالية:

– تم الاستفادة منها في إعداد المنهجية المتبعة في المذكرة؛

– اختيار الطريقة والأدوات المناسبة للدراسة؛

– تم الاستفادة منها لتكوين الجانب النظري وإعداد خطة تتناسب وتحديد متغيرات الموضوع؛

– تم الاستفادة منها في إعداد دراسة الحالة من خلال تحليل مساهمة الرقابة الداخلية لتحسين الأداء المالي؛

– الإلمام بالنتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة والانطلاق في الدراسة الحالية.

كما تتشابه دراستنا مع بعض الدراسات في الأدوات المستخدمة والاختبارات المستعملة لتحليل ايجابيا ت العينة، وكذلك البرنامج المستخدم للإدخال البيانات والذي نعني به برنامج الحزم الإحصائية (SPSS)

❖ **أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:**

شملت دراستنا في إطارها الجغرافي لولاية ورقلة، وتضمنت مؤسسة اقتصادية و المتمثلة في بريد الجزائر بولاية ورقلة خلال سنة 2023، بينما الدراسات السابقة التي تم الاطلاع عليها فقد كانت مختلفة في إطارها الجغرافي وكذلك اختلفت من حيث المؤسسات التي شملتها دراسة الباحثين من مؤسسات بنكية وهيئات إدارية مختلفة وتمت

الدراسات خلال الفترات الثمانية الأخيرة، أي أن الدراسات أجريت قبل سنة 2023، كما أبن بعض الدراسات اختلفت في الأدوات المستخدمة لتحليل الإحصائي حيث نجدب بعض الدراسات استخدمن برنامج AMOS

خلاصة الفصل الأول

من خلال الفصل الأول من دراستنا والتي حاولنا فيه التطرق إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية لمفهوم نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي من خلال عرض أهم الجوانب المتعلقة بالمفاهيم والتي نحاول من خلالها اسقاطها على الجانب التطبيقي.

فعرفنا نظام الرقابة الداخلي على أنه خطة تنظمية و إجراءات ووسائل مبنية لأجل حماية الاصول و التأكد من صحة البيانات المحاسبية و دقتها و درجة الاعتماد عليها ، بالإظافة الإرتقاء بالكفاء الإنتاجية لأعلى المستويات الممكنة ،مع الإلتزام باللوائح و القوانين و السياسات.

كما عرفنا ماهية الاداء المالي لما له من أهمية لدي المؤسسات ، بحيث أن هذه الأخيرة تراه هو السبيل و الحل الأمثل للحفاظ على البقاء و الاستمرارية ، فهو من بين المقومات و الدعائم الرئسية للشركة ، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة و الموثوقة بها ، لمقارنة الاداء الفعلي لأنشطة المؤسسة من خلال مؤشرات محددة لتحديد الانحرفات عن الاهداف المحددة سلفا .

و توصلنا إلى أن كل من نظام الرقابة الداخلية و الاداء المالي للمؤسسة ، يسعيان بدورهما إلى قيادة المؤسسة نحوى تحقيق أهدافها ، من خلال إستغلال المعلومات المتحصل عليها من نظام الرقابة الداخلية من أجل إكتشاف النقائص و التغرات و إقتراح التصحيحات للخطط المستقبلية و إتخاد القرارات السليمة ، وهو ما يعمل على تحسين الأداء المالي للمؤسسة ، و بتالى تحقيقها للأهداف التى تصبو إليها .

وفي الاخير قمنا بعرض الدرسات السابقة التى تناولت الموضوع محل الدراسة ، والتى توصلت بدورها إلى مجموعة من النتائج تعكس دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي، وهذا ما سنراه قي الفصل الثاني لهذه الدراسة .

الفصل لثاني:

دراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

بمؤسسة بريد الجزائر–ورقلة–

تمهيد

بعدما تناولنا في الفصل الأول الجانب النظري لكل من نظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي ، و كذا عرض بعض من الدرسات السابقة في موضوع محل الدراسة ، سنحاول في هذا الفصل اللإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة والمتمثلة عن دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة بريد الجزائر ورقلة وذلك من خلال الإجابة على فرضيات الدراسة وتساؤلاتها ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالاتي :

- **المبحث الأول**: منهجية الدراسة ؛
- **المبحث الثاني** :عرض وتحليل النتائج الإستنتاجات .

.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية

يعتبر هذا المبحث مدخلا لدراسة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ، حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى كل من منهج الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، والطريقة والأساليب التحليلي ة ا لمستخدمة في الدراسة

المطلب الأول:الطريقة المعتمدة في الدراسة

يتوجب طبيعة الموضوع على الطالب اختيار المنهج الذي سيعتمده ، والطريقة والأدوات المستعملة التي تساعده في ذلك، ومن خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى منهج وجمع بيانات الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة .

أولا:منهج الدراسة وأدوات جمع البيانات

أ– منهج الدراسة: إن أهم ما يميز الدراسة الحالية هو العمل على معرفة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، ولغرض الوقوف على مستويات هذا الأثر واختبار الفرضيات، يجب اختيار منهج يحدد الخطوات التي يتبعها الطالب للوصول إلى الغاية التي بني من أجلها البحث، ونظرا لطبيعة موضوع هذه المذكرة قام الطالبان باستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري الذي يعتمد على تحديد خصائص الظاهرة ويعطي وصف وتفسير علمي منظم للظاهرة المدروسة وذلك بتقديم التعاريف وضبط المصطلحات والمفاهيم العامة لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي وإظهار العلاقة بينهما، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على دراسة الحالة بوصفه أحد الأساليب التي يعتمد عليها المنهج الوصفي ، من خلال إجراء الدراسة في مؤسسة بريد الجزائر ، و إنجاز الإ ستبيان، وإستخدام برنامج **Spss** من أجل معرفة ودراسة مختلف المؤشرات وتحليلها للتعرف على دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي في بريد الجزائر .

ب– مصادر جمع البيانات: لجمع البيانات الخاصة بالدراسة تم الاعتماد على مصدرين أساسيين هما:

01. **المصادر الأولية:** لمعالجة الجانب التطبيقي للدراسة، تم اللجوء إلى الإستبيان كأداة أساسية للدراسة ،وتم إعداده بالاعتماد على عدد من استبيانات الدراسات السابقة، وذلك بعد تعديله بما يتوافق بموضوع الدراسة ومن ثم تحكيمه من قبل المختصين؛
02. **المصادر الثانوية** :لإثراء الجانب المفاهيمي في الجزء النظري للدراسة، اعتمد الطالبان على المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب والمقالات، الأطروحات والبحوث التي تنوعت بين العربية والأجنبية، بالإضافة إلى البحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

ثانيا : مجتمع وعينة الدراسة

أ– مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من موظفين بريد الجزائر ورقلة وتم اختيار هذا المجتمع بناءا على الدراسات السابقة لكونه يحقق أغراض الدراسة باعتبارهم على علاقة مباشرة مع نظام الرقابة الداخلية ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة، وقد أنشئة مؤسسة بريد الجزائر سنة 1974، وهي إدارة عمومية ذات طابع خدماتي صناعي تجاري كانت تعمل على رفع مستوى الاستثمار بهدف مواجهة المنافسة الخارجية والاندماج في إقتصاد السوق والمساهمة في الاقتصاد الوطني وقد تم إعادة هيكلتها سنة 2003 بموجب أحكام القانونية 2000/03 الصادر بتاريخ 2000/08/05 المحدد لقواعد العامة المتعلقة بالبريد والمواصلات السلكية واللسلكية، حيث تم تقسيم البريد والمواصلات فإنبثق عن هذا التقسيم الهيئات التالية :

- الوزارة ومصالحها الخارجية ممثلة في مديريات الولائية للبريد وتكنولوجيا الاعلام والاتصال؛
- سلطة الضبط وهي مستقلة؛
- الوكالة الوطنية لدبدابات F.N.A ؛
- المؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تسمى "بريد الجزائر "، و إنطالقا من هذا الأخير وبعد صدور القانون تحولت هذه المؤسسة التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 2002/43 كمرحلة إنتقالية، واحتفظت مؤسسة بريد الجزائر في بدايتها بنفس الهيكل الموروث عن النظام السابق.

ب– عينة الدراسة: أجريت الدراسة الحالية في مؤسسة بريد الجزائر ورقلة ، ونظرا لصعوبة إجراء المسح الشامل لمجتمع البحث لأسباب تتعلق بحجم العمل من جهة، وضيق الوقت لدينا من جهة أخرى ، إختصرنا دراسة على عدد الاستبيانات الصالحة للمعالجة **45** استبيان،حسب ما هو مبين في الجدول أدناه، الذي يلخص نتائج العملية المتعلقة بجمع المعلومات، حيث من خلال هذا الجدول نلاحظ بأن عدد الإستبيانات الموزعة بلغ (**60**) إستبيان واسترجع منها (**50**) استبيان، وبعد فحصها والتأكد من صلاحيتها للتحليل تبين أن هناك (**05**) استبيانات غير صالحة للدراسة لأنها لا تستوفي الشروط المطلوبة،مما أدى إلى استبعادها ليتم الحصول في الأخير على (**45**) إستبيان، والجدول التالي يوضح توزيع الإستبيانات:

الجدول رقم (01) وضح توزيع الإستبيانات في المؤسسة بريد الجزائر

البيان	العدد
عدد الاستبيانات الموزعة	60
عدد الاستبيانات المسترجعة	50
عدد الاستبيانات الملغاة	05
عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل	45

المصدر: من إعداد الطالبان بناءاعلى نتائج توزيع الاستبيان

ج: متغيرات الدراسة: الجدول الموالي يوضح متغيرات الدراسة :

الجدول رقم (02) يوضح متغيرات الدراسة

المتغيرات	الرمز
المتغير التابع: الاداء المالي	Y
المتغير المستقل: نظام الرقابة الداخلية	X

المصدر: من إعداد الطالبان

المطلب الثاني:الأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة

أولا :أداة الدراسة

كما أشرنا سابقا،فإننا استخدمنا في هذه الدراسة الاستبيان كأداة لجمع البيانات تم تصميم ه بناءا على الدراسات السابقة الموضحة في الجدول أدناه، وللإجابة على أسئلة الاستبيان تم استخدم مقياس ليكارت الثلاثي، حيث قمنا بتقسيم الإستبيان إلى ثلاثة محاور وهي:

- ✓ **المحور الأول:** ويتعلق بالبيانات الشخصية الخاصة بالعاملين محل الدراسة (مسار التكوين، المنصب الوظيفي، الخبرة)؛
- ✓ **المحور الثاني:** يتعلق بالعبارات الخاصة بالمتغير المستقل وهو نظام الرقابة الداخلية ؛
- ✓ **المحور الثالث:** يتعلق بالمتغير التابع وهي الأداء المالي .

وللإجابة على العبارات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية، و الأداء المالي في الاستبيان تم الاعتماد على مقياس "ليكارت الثلاثي "،نظرا لاستخدامه في الكثير من الدراسات السابقة، وقد كانت الخيارات المتاحة أمام كل عبارة تتمثل في موافق، محايد، غير موافق ومن أجل تحديد الإتجاه أعطينا احتمالات الإجابات الثلاثة السابقة أوزان محددة كما يبينه الجدول **(2–3)** ليتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي المرجح ولتحديد قيم ته يتم ذلك كالآتي:

1 -حساب المدى : المدى = أكبر قيمة–أقل قيمة أي 3-1 =2؛

2 -يقسم المدى على الفئات :3/2=0.66؛

3 -يضاف (0.66) إلى الحد الأدنى للمقياس .

الجدول رقم (03) الأوزان المقترحة حسب مقياس ليكارت الثلاثي

الرأي	الأوزان	المتوسط المرجح	الاتجاه
غير موافق	**01**	**(01.66-01.00)**	منخفض
محايد	**02**	**(02.33-01.67)**	متوسط
موافق	**03**	**(03.00-02.34)**	مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبان بناءاعلى كتاب إياد عبد الفتاح ،اساليب التحليل الكمي

ثانيا: الأساليب الإحصائية المستخدمة

البرامج : تمت الاستعانة ببرنامج **Excel2007** في تفريغ بيانات الاولية للاستبيان وتم قياس وتحليل البيانات الأولية بالاعتماد على برنامج **Spss** ، استخدمنا مجموعة من أساليب الإحصائية من أجل إختبار الفرضيات وهي:

- ✓ اختبار ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات أداة الدراسة؛
- ✓ النسب المئوية والتكرارات وذلك من أجل تحليل البيانات الشخصية؛
- ✓ المتوسط الحسابي لمعرفة اتجاهات أفراد الدراسة نحو كل عبارة، حيث يساعد نا على ترتيب العبارات ويبن لنا الأبعاد التي لها أعلى متوسط؛
- ✓ الانحراف المعياري لمعرفة التشتت الحاصل لأفراد الدراسة نحو كل فقرة؛
- ✓ مصفوفة الارتباط لبيرسون**Pearson** لغرض معرفة طبيعة وقوة الارتباط بين المتغيرين ؛
- ✓ تحليل الانحدار الخطي البسيط للوقوف على اثر المغير المستقل على المتغير التابع.

ثالثا:صدق وثبات أداة الدراسة

أ–صدق أداة الدراسة: لغرض التأكد من مصداقية أداة الدراسة، تم عرض أداة الدراسة على عدد من المحكمين في الكلية، للتحقق من مدى صدق فقرات ومعرفة مدى ملائمة ووضوح الفقرات المستخدمة لقياس كل من نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي إضافة إلى مدى انتماء كل فقرة من فقرات الاستبيان للبعد الذي تقيسه ، وقد تم الأخذ بملاحظات المحكمين حول إجراء التعديلات التي اتفق عليها أغلبهم، والتي كانت تصب في جانب صياغة و حذف أو إضافة بعض العبارات، لنحصل في الأخير على الإستبيان في نسخته النهائية كما هو مبين في الملحق رقم **01** .

ب– ثبات أداة الدراسة: يقصد بالثبات بمدى استقرار أداة الدراسة وعدم تناقضها، حيث يوضح ما إذا كان الإستبيان سيعطي نفس النتائج باحتمال مساوي لقيمة المعامل المحسوب في حالة ما إذا تم إعادة توزيعها على نفس أفراد العينة، وتم الاعتماد في هذه الدراسة على معامل الثبات **الفا كرونباخ** والذي يعتبر احد أهم طرق

لقياس الثبات حيث لا يجب أن تقل قيمته عن **62 %**من اجل الاعتماد على النتائج المتوصل إليها ، وبالتالي فالجدول ادناه يوضح معامل الثبات لمجموع أبعاد الاستبيان ككل:

الجدول رقم (04) يوضح ثبات الأداة حسب المعامل (ألفا كرونباخ)

عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
21	**0.795**

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجات برنامج الإحصائي Spss

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة معامل الثبات ألفا كرونباخ بلغت **79%**و هو مقبول إحصائيا لأنه يتجاوز **62%**، و هي نسبة تمثل مستوى عالي من الثبات مما يعني ثبات أداة الدراسة وصلاحيتها لمعالجة موضوع البحث واختبار الفرضيات .

المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى تقديم ما توصلنا إليه من خلال عمليات التحليل الإحصائي، بخصوص دور نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي، بالاعتماد على مجموعة من الأدوات الإحصائية التى ذكرناها سابقا، وبعرض إجابات وتوجهات أفراد العينة وتحليلها ومناقشتها وتفسيرها.

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة

أولا : الخصائص الشخصية

أ– توزيع أفراد العينة حسب مسار التكوين : الجدول الموالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسار التكويني

الجدول رقم (05) يوضح توزيع العينة حسب المسار التكويني

المسار التكويني	التكرار	النسبة المئوية %
أكاديمي	26	%57,8
مهني	19	%42,2
المجموع	45	% 100

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجات برنامج الإحصائي V26

بناءً على توزيع العينة حسب المسار التكويني، يمكننا القول وجود عدد ملحوظ من الأفراد في العينة الذين اختاروا المسار المهني وحصلوا على تدريب وتأهيل في مجالات مهنية محددة ، تحليل هذا التوزيع يعكس تنوع العينة التكوينية وتوجهاتها التعليمية و المهنية. ويُلاحظ أن هناك تمثيلًا قويًا لكلا المسارين، وهذا يوفر رؤية متوازنة للعينة وتنوعًا في الخلفيات والتجارب التعليمية والمهنية لأفرادها ، حيث نجد 57.8 % من إجمالي عدد الأفراد في العينة، تابعوا مسارًا تعليميًا أكاديميًا وقد حصلوا على مؤهلات أكاديمية في مجالاتهم ، و 42.2 %من إجمالي عدد الأفراد في العينة ، الذين اختاروا المسار المهني وحصلوا على تدريب وتأهيل في مجالات مهنية محددة ، من خلال التوزيع يُلاحظ أن هناك تمثيلًا قويًا لكلا المسارين، وهذا يوفر رؤية متوازنة للعينة وتنوعًا في الخلفيات والتجارب التعليمية والمهنية لأفرادها

.

ب – توزيع أفراد العينة حسب الخبرة

الجدول رقم (06) يوضح توزيع العينة حسب الخبرة

الخبرة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية %
05 سنوات فأقل	2	%4,4
من 05-10 سنوات	15	%33,3
من 10-15 سنة	11	%24,4
أكثر من 15 سنة	17	%37,8
المجموع	45	%100

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجات برنامج الإحصائي Spss

يتضح من البيانات أن هناك تنوعاً في مستويات الخبرة لأفراد العينة حيث تراوحت الخبرة الوظيفية للأفراد بين 5 سنوات أو أقل فردين ما يشكل نسبة 4.4% من إجمالي عدد الأفراد في العينة ، بينما يوجد 15 فرداً يمتلكون خبرة وظيفية تتراوح بين 5 و 10 سنوات، مما يمثل نسبة 33.3% من إجمالي عدد الأفراد في العينة. وهناك 11 فرداً لديهم خبرة تتراوح بين 10 و 15 سنة، وتمثل نسبة 24.4% من إجمالي عدد الأفراد في العينة ، بالإضافة إلى ذلك، هناك 17 فرداً لديهم خبرة وظيفية تزيد عن 15 سنة، ما يشكل نسبة 37.8% من إجمالي عدد الأفراد في العينة، التوزيع يعكس تنوع المستويات الخبرة بين أفراد العينة، حيث يتواجد أشخاص ذوي خبرة قصيرة إلى جانب آخرين يتمتعون بخبرة طويلة. يعكس هذا التنوع الخلفيات والتجارب المهنية المختلفة التي يمتلكها الأفراد في العينة، ويعزز فهمنا لمستوى الخبرة والكفاءة في البيئة العملية المحددة بناءً على العينة المدروسة.

ج – المنصب الوظيفي: الجدول الموالي يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المنصب المشغول

الجدول رقم (07) يوضح توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي

مستوى	التكرار	النسبة المئوية %
إطار سامي	**10**	**%22,2**
إطار	**18**	**40,0%**
عون تحكم	**13**	**%28,9**
عون تنفيذ	**4**	**%8,9**
المجموع	**45**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجات برنامج الإحصائي Spss

يتضح من البيانات أن هناك تنوعاً في المناصب الوظيفية لأفراد العينة ، حيث نجد 10 أفراد يشغلون مناصب إطار سامي، ما يمثل نسبة 22.2% من إجمالي عدد الأفراد في العينة. بينما يتمتع 18 فرداً بمناصب إطار، وتمثل نسبة 40% من إجمالي عدد الأفراد في العينة ، وهناك 13 فرداً يشغلون مناصب عون تحكم، ما يشكل نسبة

28.9% من إجمالي عدد الأفراد في العينة. بينما يوجد 4 فرداً يشغلون مناصب عون تنفيذ، وتمثل نسبة 8.9% من إجمالي عدد الأفراد في العينة ، يعكس هذا التوزيع تنوع المناصب الوظيفية لأفراد العينة، حيث يتواجد أفراد في مناصب إدارية سامية ومناصب إدارية عامة بالإضافة إلى مناصب تحكم وتنفيذ. يعكس هذا التنوع توزيع السلطات والمسؤوليات في البيئة العملية المحددة بناءً على العينة المدروسة، ويساهم في فهمنا لتنظيم الهيكل التنظيمي وتوزيع الوظائف والمسؤوليات في المؤسسة المعنية.

ثانيا: تحليل العبارات الخاصة بمحور نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي

أ– محور نظام الرقابة الداخلية: يظهر الجدول الموالي نتائج إجابات المستجوبين المتعلقة بمحور نظام الرقابة الداخلية ،وبناء على هذه النتائج قمنا بتحليل الفرضية الأولى وهي كالتالي:

الجدول رقم (08) تحليل ايجابات العينة على محور نظام الرقابة الداخلية بمالؤسسة

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	تهتم الرقابة بعملية التحقق عما عن شيء يحدث طبقا لما هو مخطط له من قبل المؤسسة	2,76	,529	مرتفع	02
02	تضمن الرقابة الداخلية معلومات صحيحة ونزيهة وكافيو تسمح بالاعتماد عليها في البيانات المالية والمحاسبية وفي عملية اتخاذ القرار	2,82	,442	مرتفع	01
03	يعي جميع الموظفين بالأدوار المنوطة بهم مما يقلل من حوث الأخطاء في تنفيذ الأعمال	2,53	,757	مرتفع	04
04	تطبيق الآليات المحددة للمساءلة على جميع دون تميز بين الموظفين	2,27	,780	متوسط	05
05	تتناسب الجزاءات والكفاءات المطبقة مع حجم المخالفات والانجازات المثبتة من أجل تشجيع العمل بكفاءة	2,24	,743	متوسط	06
06	الزيارات التفتيشية من قبل السلطات العليا تعد من نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الهدف منها مراقبة عمل المؤسسة وتصحيح الانحرافات	2,64	,645	مرتفع	03
07	تتوفر المؤسسة على اجراءات كافية لحماية أصولها (المفات والسجلات والأجهزة) من التلف والتلاعب	2,22	,902	متوسط	07
محور نظام الراقبة الداخلية		2.50	,368	مرتفع	

من إعداد الطالبين فقا للمخرجات SPSS

من خلال النتائج الاحصائية لهذا المحور نجد أن، العبارة الثانية "تضمن الرقابة الداخلية معلومات صحيحة ونزيهة وكافية تسمح بالاعتماد عليها في البيانات المالية والمحاسبية وفي عملية اتخاذ القرار" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.82، مع انحراف معياري منخفض بلغ 0.442. يشير هذا إلى أن العينة توافق بشكل عام على أن الرقابة الداخلية تضمن وجود معلومات صحيحة ونزيهة وكافية للاعتماد عليها في البيانات المالية والمحاسبية وفي عملية اتخاذ القرار، كما تحصلنا في العبارة الأولى "تهتم الرقابة بعملية التحقق عما يحدث طبقًا لما هو مخطط له من قبل المؤسسة" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.76، مع انحراف معياري منخفض بلغ 0.529. يشير هذا إلى أن العينة توافق على أن الرقابة الداخلية تهتم بعملية التحقق من مطابقة الأحداث للخطة المخطط لها من قبل المؤسسة، وفي المقابل نجد العبارة السادسة "الزيارات التفتيشية من قبل السلطات العليا تعد من نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة الهدف منها مراقبة عمل المؤسسة وتصحيح الانحرافات" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.64، مع انحراف معياري منخفض بلغ 0.645. يشير هذا إلى أن العينة توافق على أن الزيارات التفتيشية من قبل السلطات العليا تعتبر جزءًا من نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وتهدف إلى مراقبة عمل المؤسسة وتصحيح الانحرافات، كما نجد في المرتبة الرابعة الفقرة الثالة "يعي جميع الموظفين بالأدوار المنوطة بهم مما يقلل من حدوث الأخطاء في تنفيذ الأعمال" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.53، مع انحراف معياري مرتفع بلغ 0.757. يشير هذا إلى أن العينة توافق على أن عينة الموظفين تدرك الأدوار المنوطة بهم، وهذا يقلل من حدوث الأخطاء في تنفيذ الأعمال ، تليها الفقرة الرابعة والتي تشير "تطبيق الآليات المحددة للمساءلة على الجميع دون تمييز بين الموظفين" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.27، مع انحراف معياري مرتفع بلغ 0.780. يشير هذا إلى أن العينة توافق بشكل متوسط على أهمية تطبيق آليات المساءلة على الجميع دون تمييز بين الموظفين ، في المرتبة ما قبل الأخيرة نجد الفقرة الخامسة والتي تتمضمن "تتناسب الجزاءات والمكافآت المطبقة مع حجم المخالفات والإنجازات المثبتة لتشجيع العمل الفعال" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.24، مع انحراف معياري مرتفع بلغ 0.743. يشير هذا إلى أن العينة توافق بشكل متوسط على أهمية تناسب الجزاءات والمكافآت المطبقة مع حجم المخالفات والإنجازات لتشجيع العمل الفعال ، وفي المرتبة لأخيرة نجد الفقرة السابعة من هذا المحور "تتوفر المؤسسة على إجراءات كافية لحماية أصولها (الملفات والسجلات والأجهزة) من التلف والتلاعب" حصلت على متوسط حسابي بلغ 2.22، مع انحراف معياري مرتفع بلغ 0.902. هذا يشير إلى أن العينة توافق بشكل متوسط على ضرورة توفر المؤسسة على إجراءات كافية لحماية أصولها، مثل الملفات والسجلات والأجهزة، من التلف والتلاعب.

بناءً على التحليل الكامل للعبارات، يمكن القول بشكل عام أن العينة توافق على أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة وتدرك أن الرقابة الداخلية تهدف إلى توفير معلومات صحيحة ونزيهة وكافية، وضمان التحقق من المطابقة ومراقبة عمل المؤسسة وتصحيح الانحرافات، وتطبيق آليات المساءلة بدون تمييز، وتوفير حماية لأصول المؤسسة، وتوفير تناسب الجزاءات والمكافآت مع المخالفات والإنجازات.

ب– المحور الثاني الأداء المالي: يظهر الجدول الموالي نتائج إجابات المستجوبين المتعلقة بمحور الأداء المالي

الجدول رقم (09) يوضح نتائج تحليل عبارات محور الأداء المالي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	تقييم الأدء المالي هو استقرار دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية	2,62	0,576	مرتفع	02
02	تتمتع المؤسسة بالقدرة على الوفاء بديونها في الاجال المحددة، ولكفاءة توليد الأرباح، وخزينتها موجبة دوما	2,29	0,787	متوسط	05
03	مدراء مؤسسة القدرة على استخدام مواردها المتاحة بفاعلية وكفاءة للحصول على مردودية مالية مرتفعة	2,11	0,804	متوسط	06
04	تسعى المؤسسة لاستغلال على استخدام مواردها المتاحة بفعالية وكفاءة للحصول على مردودية مالية مرتفعة	2,47	0,726	مرتفع	03
05	للحوافز المالية أثر في تحسين الأداء المالي من خلال تحسين نسبة المردودية الاقتصادية والتجارية	2,64	0,609	مرتفع	01
06	معدل أجور اموظفين مناسب مع حجم الأعمال المنجزة (تحقيق الكفاءة الانتاجية)	1,53	0,786	ضعيف	07
07	للمؤسسة هامش أمان لتوفرها على خزينة صافية تتسم بالايجابية ووفرة في الأموال يحقق لها توازن المالي	2,38	0,684	مرتفع	04
		2,29	0,395	متوسط	

من إعداد الطالبين فقا للمخرجات SPSS

من خلال استقرائنا لنتائج ايجابات العينة حول محور الأداء المالي سجلنا المتوسط الحسابي العام لهذا المحور والمتكون من سبع فقرات بهدف قياس مستوى الأداء المالي حسب رأي العينة نجد أن المتوسط الهام كان متوسطا بدلالة المتوسط الحسابي المقدر بـ(2.29) و بانحراف معياري (0.395) الذي يشير إلى شبه اتفاق على المستوى، هذه النتيجة مصدرها كما ذكرنا سابقا العبارات السبع حيث نجد ان :

الفقرة الأولى تشير إلى أن تقييم الأداء المالي يتطلب استقرار دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية. المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.62، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية استقرار هذه الدلالات والمؤشرات في تقييم الأداء المالي. يعني ذلك أن الأفراد يرون أن تحقيق الاستقرار في هذه المعلومات الرقابية يسهم في فهم أداء المؤسسة المالي بشكل أفضل.

في الفقرة الثانية تشير إلى عدة جوانب من أداء المؤسسة المالي ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.29، وهو يشير إلى وجود متوسط مستوى الموافقة بين أفراد العينة على أن المؤسسة لديها بعض القدرة على الوفاء بالتزاماتها المالية وتحقيق كفاءة في توليد الأرباح. ومع ذلك، يجب ملاحظة أن الانحراف المعياري هنا هو 0.787، وهو مرتفع بعض الشيء. هذا يشير إلى وجود تباين كبير في آراء الأفراد حول هذه القضية، وبعض الأفراد قد لا يرون أن المؤسسة تتمتع بقدرة كافية على الوفاء بالتزاماتها المالية أو تحقيق كفاءة في توليد الأرباح.

في الفقرة الثالث تشير إلى أهمية قدرة مدراء المؤسسة على استخدام الموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة لتحقيق مردودية مالية مرتفعة. المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.11، وهو متوسط مستوى الموافقة، يشير ذلك إلى وجود مستوى متوسط من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية قدرة المدراء على استخدام الموارد المتاحة بفاعلية لتحقيق مردودية مالية مرتفعة ، ومع ذلك، يجب ملاحظة أن الانحراف المعياري لهذه الفقرة هو 0.804، وهو مرتفع بشكل كبير ، هذا يشير إلى وجود تباين كبير في آراء الأفراد حول هذا الأمر، وبعض الأفراد قد يرون أن المؤسسة لا تتمتع بقدرة كافية في استخدام الموارد بفاعلية لتحقيق مردودية مالية مرتفعة.

كما تشير الفقرة الرابعة ، إلى نية المؤسسة للاستفادة من استخدام الموارد المتاحة بفعالية وكفاءة من أجل تحقيق مردودية مالية مرتفعة. المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.47، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية استغلال الموارد بفعالية وكفاءة لتحقيق أداء مالي جيد. هذا يشير إلى أن الأفراد يرون أن الجهود المبذولة لتحسين استخدام الموارد وتحقيق مردودية مالية مرتفعة هي ضرورية ومجدية.

وفي الفقرة الخامس والتي يأكد فيها العينة إلى أن وجود حوافز مالية يمكن أن يؤثر في تحسين الأداء المالي من خلال تحسين نسبة المردودية الاقتصادية والتجارية. المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.64، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على دور الحوافز المالية في تحسين الأداء المالي ، يعني ذلك أن الأفراد يرون أن استخدام الحوافز المالية بشكل مناسب يمكن أن يحفز الموظفين ويعزز الأداء المالي للمؤسسة.

وفي الفقرة ما قبل الأخيرة نجد أن معدل الأجور للموظفين مناسبًا مع حجم الأعمال المنجزة وتحقيق الكفاءة الإنتاجية، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 1.53، وهو يشير إلى وجود مستوى ضعيف من الموافقة بين أفراد العينة على هذه الفكرة ، يعني ذلك أن الأفراد يرون أن معدلات الأجور للموظفين ليست مناسبة بشكل كافٍ مع حجم الأعمال المنجزة وتحقيق الكفاءة الإنتاجية.

وفي الفقرة الأخيرة تشير إلى أهمية وجود هامش أمان للمؤسسة، حيث تتمتع بخزينة صافية إيجابية ووفرة في الأموال لتحقيق توازن مالي ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.38، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية وجود هذا الهامش الأماني ، يعني ذلك أن الأفراد يرون أن وجود خزينة صافية إيجابية ووفرة في الأموال يساعد المؤسسة على تحقيق توازن مالي واستقرار مالي.

ثالثا – تحليل العبارات الخاصة بمحور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

الجدول رقم (10) يوضح نتائج تحليل عبارات محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة	ترتيب العبارات
01	يوجد خطة واضحة تتسغل مخرجات نظام الرقابة الداخلية من أجل تحسين الأداء المالي	2,11	0,714	متوسط	06
02	عملية تحسينالأداء في المؤسسة هي عملية تستند إلى تقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه	2,42	0,723	مرتفع	04
03	العملية الرقابة الشاملة بما فيها تقيم الأداء تختص أساسا بمنع الانحرافات	2,51	0,695	مرتفع	03
04	الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي تتخ\ها الإدارة العليا يتم تتبعات بكفاءة من أجل تحسين أداء المالي للمؤسسة	2,69	0,596	مرتفع	01
05	يتم متابعة وتقييم سياسات المساءلة التي تتبعها الإدارة التنفي\ية وإعداد تقارير ب\لك للإدارة من أجل تحسين الأداء المالي بتحسن نسب المردودية المالية والاقتاصدية والتجارية للمؤسسة	2,40	0,654	مرتفع	05
06	معايير تقييم الأداء تزيد من ثقة العاملين وبتالي تحسين الكفاءة الانتاجية هذا يساهم في تحسين الأداء المالي	2,62	0,576	مرتفع	02
07	يساهم نظام الرقابة الداخلية بشكل كبير في تحسيت الأداء للمؤسسة بريد الجزائر	2,69	0,633	مرتفع	01
	مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	2,49	0,388	مرتفع	

المصدر/ من إعداد الطالبين من خلال مخرجات برنامج SPSS

تشير الفقرة الأولى من المحور الثالث إلى وجود خطة واضحة تستغل مخرجات نظام الرقابة الداخلية بهدف تحسين الأداء المالي ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.11، وهو يشير إلى وجود مستوى متوسط من الموافقة بين أفراد العينة على وجود خطة واضحة للاستفادة من نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

كما تشير الفقرة الثانية تشير هذه الفقرة إلى أن عملية تحسين الأداء في المؤسسة تستند إلى تقليل الفجوة بين الحالة الحالية للأداء والحالة المطلوبة ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.42، وهو يشير إلى وجود

مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على هذه الفكرة ، يعني ذلك أن الأفراد يرون أن تحسين الأداء يتطلب تقليل الفجوة بين الوضع الحالي والمطلوب، وهذا يعزز أداء المؤسسة المالي.

وفي الفقرة الثالثة تشير هذه الفقرة إلى أن العملية الرقابية الشاملة، بما في ذلك تقييم الأداء، تهتم أساسًا بمنع الانحرافات، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.51، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية تخصص العملية الرقابية لمنع الانحرافات ، يعني ذلك أن الأفراد يرون أن تقييم الأداء يسهم في تحقيق استقرار وتحسين الأداء المالي من خلال منع الانحرافات.

وفي الفقرة الرابعة تشير هذه الفقرة إلى أن الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان تتبع القرارات التي يتخذها الإدارة العليا بكفاءة، من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.69، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية مراقبة التسيير وتتبع القرارات بكفاءة لتحسين الأداء المالي.

الفقرة الخامسة تأكدالعينة على أن م تابعة وتقييم سياسات المساءلة التي تتبعها الإدارة التنفيذية وإعداد تقارير حولها للإدارة، بهدف تحسين الأداء المالي من خلال تحسين نسب المردودية المالية والاقتصادية والتجارية للمؤسسة. المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.40، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية متابعة سياسات المساءلة وتقييمها لتحسين الأداء المالي.

في الفقرة نجد أن معايير تقييم الأداء تسهم في زيادة ثقة العاملين وبالتالي تحسين الكفاءة الإنتاجية، وهذا يساهم في تحسين الأداء المالي ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.62، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أن معايير تقييم الأداء تسهم في تحسين الأداء المالي عن طريق تعزيز الثقة وتحسين الكفاءة الإنتاجية.

في العبارة الأخيرة نجد أن نظام الرقابة الداخلية يسهم بشكل كبير في تحسين الأداء للمؤسسة ، المتوسط الحسابي لهذه الفقرة هو 2.69، وهو يشير إلى وجود مستوى مرتفع من الموافقة بين أفراد العينة على أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

من خلال تحليل هذه الفقرات، يمكن الاستنتاج بأن هناك توافقاً بين الأفراد على أن هذه العبارات تعكس أهمية العناصر المختلفة المتعلقة بتحسين الأداء المالي للمؤسسة ، يتطلب تحسين الأداء المالي توجيه الاهتمام

لعدة جوانب، بما في ذلك استخدام موارد المؤسسة بفاعلية، متابعة وتقييم الأداء، وتطبيق سياسات المساءلة ونظام الرقابة الداخلية.

أما بالنسبة للمتوسط الحسابي العام لجميع العبارات المحللة، فيبلغ 2.49، و الانحراف المعياري هو 0.388، هذا يشير إلى أن هناك موافقة مرتفعة بين أفراد العينة على مستوى التأييد للعبارات المتعلقة بتحسين الأداء المالي.

المطلب الثاني:تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

من خلال المطلب الثاني والذي سوف نتطرق فيه إلى مناقشة نتائج الدراسة والمتوصل إليها من خلال ايجابات العينة حول محاور الدراسة والتي سوف نناقش فيها مستويات كل من مستوى نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر وكذلك مستوى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي حسب رأي العينة المدروسة، بالضافة إلى دراسة العلاقة بين محاور الثالث والتي استخدمنا فيها اختبار (R) معامل الارتباط بيرسون، وتحديد كذلك العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر

أولا– تحديد مستويات المحاور

الجدول رقم (11) يوضح تحديد مستويات محاور الدراسة حسب رأي العينة المدروسة

الرقم	المحور	عدد العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
01	**محور نظام الرقابة الداخلية**	07	2.50	0,368	مرتفع
02	**محور الأداء المالي**	**07**	2,29	0,395	متوسط
03	**محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي**	07	2,49	0,388	مرتفع

من إعداد الطالبين وفقا للمخرجات برنامج SPSS

أ– محور نظام الرقابة الداخلية: يشير التحليل إلى أن هناك توافقًا معتدلاً بين أفراد العينة بشأن محور نظام الرقابة الداخلية، يتضح أن متوسط التقييمات لهذا المحور هو 2.50، والذي يشير إلى أن العينة تتفق بشكل عام على أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، ومع ذلك، قد تكون هناك بعض التباينات في الآراء حول هذا المحور، حيث يتراوح الانحراف المعياري حوالي 0.3680، هذا يعني أن بعض الأفراد قد يتباينون في النظر إلى فعالية وأهمية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق الأداء المالي للمؤسسة.

ب– محور الأداء المالي: يشير التحليل إلى أن العينة المدروسة لديها مستوى موافقة متوسط بشأن محور الأداء المالي، يبلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور 2.29، وهو يشير إلى أن هناك تحسينات محتملة في إدارة الأداء المالي بالمؤسسة، يتراوح الانحراف المعياري حوالي 0.395، مما يشير إلى وجود بعض التباين في الآراء بين أفراد العينة حول هذا المحور. يمكن أن يكون من الضروري تعزيز إدارة الأداء المالي وتبني استراتيجيات لتحقيق نتائج أفضل في هذا المجال.

ج– محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي : يظهر التحليل أن العينة المدروسة تتفق بشكل كبير على محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ، المتوسط الحسابي لهذا المحور يبلغ 2.49، والذي يشير إلى أن أفراد العينة يرون أن نظام الرقابة الداخلية لديه تأثير إيجابي على تحسين الأداء المالي للمؤسسة، الانحراف المعياري المقدار البالغ حوالي 0.388 يشير إلى أن هناك قد تكون هناك بعض التباينات في الآراء، ولكن الاتفاق العام مازال مرتفعا ، يجب النظر في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتحسينه لتحقيق تحسينات مستدامة في الأداء المالي للمؤسسة.

من خلال الجدول السابق نستنتج

01. مستوى نظام الرقابة الداخلي بمؤسسة بريد الجزائر مرتفع؛

02. متسوى الأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر متوسط؛

03. مستوى مساهمة نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة بريد الجزائر يساهم في تحسين الأداء المالي.

ثانيا: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

الجدول رقم 12) يوضح علاقة بين المحاور

		نظام الرقابة	الأداء المالي	مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي
نظام الرقابة	Corrélation de Pearson	1	,339*	,488**
	Sig. (bilatérale)		,023	,001
	N	45	45	45
الأداء المالي	Corrélation de Pearson	,339*	1	,536**
	Sig. (bilatérale)	,023		,000
	N	45	45	45
مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	Corrélation de Pearson	,488**	,536**	1
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	
	N	45	45	45

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجاتبرنامج الإحصائي Spss

تحليل المركبات للعلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي يستخدم معامل الارتباط (Pearson correlation coefficient) لتحديد قوة الارتباط بين المتغيرات والمستوى المعنوي (p-value) لتحديد مدى الثبات في هذه العلاقة.

نظرًا للجدول المقدم، يمكننا ملاحظة ما يلي:

أ. نظام الرقابة والأداء المالي:

- يوجد ارتباط إيجابي ضعيف (معامل الارتباط = 0.339) بين نظام الرقابة والأداء المالي.
- القيمة المعنوية (p-value) لهذا الارتباط هي 0.023، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتاد (0.05).
- يمكننا استنتاج أن هناك علاقة ضعيفة إيجابية بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي.

ب. نظام الرقابة ومساهمته في تحسين الأداء المالي:

- هناك ارتباط إيجابي معتدل (معامل الارتباط = 0.488) بين نظام الرقابة ومساهمته في تحسين الأداء المالي.
- القيمة المعنوية (p-value) لهذا الارتباط هي 0.001، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتاد (0.05).
- يمكننا استنتاج أن هناك ارتباط معتدل إيجابي بين نظام الرقابة الداخلية ومساهمته في تحسين الأداء المالي.

ج.الأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي:

- هناك ارتباط قوي (معامل الارتباط = 0.536) بين الأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.
- القيمة المعنوية (p-value) لهذا الارتباط هي 0.000، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتاد (0.05).
- يمكننا استنتاج أن هناك ارتباط قوي وإيجابي بين الأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

بناءً على هذه التحليلات، يمكننا أن نستنتج أن نظام الرقابة الداخلية يؤثر إيجابيًا على الأداء المالي للمؤسسة، وأن مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي هي قوية ومعنوية. هذه النتائج تدعم أهمية توجيه الجهود نحو تعزيز وتحسين نظام الرقابة الداخلية لتحقيق أداء مالي أفضل للمؤسسة.

د: صياغة معادلة الإنحدار

من خلال هذا الفرع سوف نحاول أن نحدد حجم العلاقة بين نظام الراقبة الداخلية والأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر بورقلة والجدول الموالي يقدم قيم معاملات خط الانحدار للمؤسسة

الجدول رقم 13) يوضح قيم معاملات خط الإنحدار

	معادلة الانحدار		اختبار (F)		اختبار (T)		معامل التحديد (R^2)
	المعاملات (B)	الخطأ المعياري	قيمة (F)	مستوى الدلالة	قيمة (T)	مستوى الدلالة	
الثابت (باقي العوامل الأخرى)	1.383	0.389	5.582	0.02	3.554	0.001	0.115
الاداء المالي	0.364	0.154			2.363	0.02	

المصدر: من إعداد الطالبان بناءا على مخرجاتبرنامج الإحصائي Spss

نلاحظ من خلال الجدول أن نتائج هذا الجدول مقبولة إحصائيا حيث بلغت قيمة "ف" (5.582) وهي دالة بمستوى الدلالة قدره (0.02)، وهذا يؤكد وجود دلالة إحصائية لتأثير المتغير المستقل نظام الرقابة الداخلية على المتغير التابع الأداء المالي

كما بلغت قيمة "ت" المحسوبة (2.363) وهي دالة بمستوى دلالة قدره (0.02)، وهو ما تشير إليه قيمة (B) التي تعني أن التغير في قيمة المتغير المستقل (نظام الرقابة الداخلية) بوحدة واحدة يقابله تغير بمقدار (0.364)في المتغير التابع (الأداء المالي)، وهذا المتغير المستقل يفسر حسب معامل التحديد (R^2) المقدر بـ (0.115) من التباين في المتغير التابع أي أن (11.5%) من التغيرات الحاصلة على مستوى الأداء المالي سببها تغيرات على مستوى نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، مقابل دلالة قيمة "ت" لباقي العوامل الأخر بمستوى دلالة قدره (0.00)، بناءً على هذه التحليلات، يمكننا استنتاج أن هناك علاقة إيجابية بين الأداء المالي والمتغيرات الأخرى المستخدمة في المعادلة، مما يشير إلى أن هذه المتغيرات تسهم في شرح جزء من التباين في الأداء المالي. ومن المهم ملاحظة أن هذا النموذج قد يكون له قيمة تفسيرية محدودة، حيث يشرح فقط 11.5٪ من التباين في الأداء المالي. قد يكون هناك عوامل أخرى غير مدرجة في النموذج تؤثر أيضًا على الأداء المالي .

$$Y=1.383+0.364X$$

و عليه يمكن القول بأن نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل كبير في تحسين الاداء المالي بالمؤسسة الإقتصادية

خلاصة الفصل

تناولنا من خلال هذا الفصل دراسة على عينة من الموظفين بمؤسسة بريد الجزائر بورقلة، وتناولنا في المبحث الأول الطريقة والأدوات المستعملة في جمع وتحليل البيانات المتحصل عليها في الدراسة الميدانية، ووصف المجتمع والعينة المختارة، أما المبحث الثاني فكان عبارة عن تحليل النتائج المتوصل إليها ومناقشتها.

كما حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة المتمثلة ما دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ، من خلال الاعتماد على الدراسة الميدانية:

- ✓ إن المؤسسة محل الدراسة لها اهتمام مرتفع بنظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة؛
- ✓ هناك إهتمام متوسط بالأداء المالي ببريد الجزائر ورقلة ؛
- ✓ علاقة طردية موجبة بين بين نظام الرقابة الداخلية والتحسين الأداء المالي ببريد الجزائر ورقلة ؛
- ✓ (11.5%) من التغيرات الحاصلة على مستوى الأداء المالي سببها تغيرات على مستوى نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة؛

الخاتمة

خاتمة:

يلعب نظام الرقابة الداخلية دورًا حيويًا في تحسين الأداء المالي في مؤسسة بريد الجزائر ، بحيث يعرف على أنه مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تهدف إلى ضمان أن يتم إدارة المؤسسة بكفاءة وفعالية وفي اطار القواعد والتشريعات المعمول بها ، و يعد أحد أهم الأدوار التي يقوم بها نظام الرقابة الداخلية هو ضمان التزام المؤسسة بالمعايير المحاسبية والمالية المعترف بها عالميًا ، ويتم ذلك من خلال فحص وتقييم العمليات المالية والإبلاغ المالي وضمان صحة ودقة البيانات المالية المقدمة ، وبفضل هذه الرقابة، يمكن للمؤسسة تحسين نوعية المعلومات المالية وزيادة موثوقيتها، مما يتيح للإدارة اتخاذ قرارات أفضل وأكثر دقة.

علاوة على ذلك، يساهم نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الانحرافات والمخاطر المالية المحتملة واتخاذ إجراءات للتصدي لها ، فعندما يتم رصد الخروقات والتلاعب المالي، يمكن اتخاذ التدابير اللازمة لمعالجتها وتحسين كفاءة استخدام الموارد المالية بالابضافة إلى ذلك، يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحسين كفاءة وفعالية العمليات المؤسساتية، يتم ذلك من خلال تحديد وتنفيذ إجراءات تحسين الأداء، مثل توفير التدريب والتوجيه للموظفين، وتحسين العمليات الداخلية وتبسيطها، وتعزيز التواصل والتنسيق بين الأقسام المختلفة، ومن خلال ذلك، يتم تعزيز الكفاءة وتحقيق تحسينات في الأداء المالي للمؤسسة.

و بإختصار، يلعب نظام الرقابة الداخلية دورًا أساسيًا في تحسين الأداء المالي لمؤسسة بريد الجزائر ، و يساهم في ضمان الامتثال للمعايير المحاسبية والمالية، وكشف الانحرافات والمخاطر المالية، وتحسين كفاءة وفعالية العمليات المؤسساتية، بفضل هذا النظام، تستطيع المؤسسة تعزيز أداءها المالي وتحقيق أهدافها بنجاح.

إختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: إن المؤسسة محل الدراسة تتوفر على نظام رقابي فعال يعمل على إكتشاف نقاط القوة وضعف، وهو يعد أداة فعالة تستخدمها الإدارة من أجل إستخلاص المعلومات الموثوقة لتوضيفها من أجل تحسين أداء المؤسسة .

الفرضية الثانية: إن مخرجات نظام الرقابة الداخلية يخضع لتقيم ، أي أن المؤسسة تخضع لتشخيص شامل لتبيان الصحة المالية لها ، لمعرفة مدي قدرتها على خلق الثرة و العمل على تحسين هته القدرة ؛

الفرضية الثالثة: هناك علاقة طردية موجبة بين نظام الرقابة الداخلية والتحسين الأداء المالي ببريد الجزائر ورقلة ، بحيث أن نتائج التشخيص تظهر عدد من الانحرفات في الاداء المالي و هو مايسمح لمؤسسة بريد الجزائر بإتخاد مجموعة من القرارات من أجل تصحيح هته الإنحرفات ، وقيادة المؤسسة نحوى تحقيق أهدافها العامة .

الفرضية الرابعة:نتائج الدراسة بينت أن (11.5%) من التغيرات الحاصلة على مستوى الأداء المالي سببها فعالية النظام الرقابة الداخلية في كشف الإنحرفات و العمل على تصحيحها في الوقت المناسب و قبل تفاقم الأمور و توجه المؤسسة نحوى الخطر ، وهذا ما نلتمسه من إهتمام المؤسسة بنظام الرقابة الداخلية و العمل على تكوين الموظفين في مجال التدقيق المحاسبي و المالي.

تعتبر الرقابة الداخلية من أهم المقومات التي تعتمد عليها المؤسسة في تحسين أدئها المالي و ما ينجر عنه من تحسينات للعديد من الوظائف التى تستند في عملها على الموارد المالية ، و بإسقاط الجانب النظري للواقع العملي تبين أن الرقابة الداخلية تعتبر عصب حساس له دور فعال في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ، وهو ما **يثبت صحة الفرضيتين الثالثة و الرابعة و التي تنص على مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي لمؤسسة بريد الجزائر**.

النتـائـج :

- ✓ الرقابة الداخلية هي مجموعة من الاجراءات و القوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية و الادارية ، و تحكم أكثر في وظائف المؤسسة و ضمان إستقرارها ؛
- ✓ تقيم الأداء المالي عملية تقوم على تحديد الوظعية المالية للمؤسسة من خلال النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء المعاير المحددة سلفا.
- ✓ من أهداف الرقابة الداخلية ضمان صحة البيانات المالية و المحاسبية للحكم على مدى صحة الأداء و كذا نتائج القوائم المالية و المركز المالي؛
- ✓ التحسن في الاداء المالي يمكن أن يأتي من توفر نظام رقابة داخلي كفئ و فعال مع إستغلاله في إتخاد قرارات رشيدة من قبل المسؤولين .

الإقتراحات: على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم مجموعة من التوصيات التالية :

- ✓ وضع نظام رقابي حديث يشمل جميع هياكل المؤسسة من الداخل إلي الخارج؛

✓ تحديث إجراءات نظام الرقابة الداخلية و جعله أكثر فعلية بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة و ذلك بالإهتمام بإدخال التكنولوجيا المتطورة في نظم الرقابة الداخلية ؛

✓ العمل على تدريب وتطوير العاملين في مجال التدقيق والمراجعة وخاصة في المجال المحاسبي والمالي

أفاق الدراسة

من خلال إعداد هذه الدراسة تبين أن موضوع نظام الرقابة الداخلية يتميز بالخصوبة الكافية لانجاز العديد من البحوث والدراسات مستقبلا، خاصة في الاتجاهات التالية:

✓نظام الرقابة الداخلية كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات المالية؛

✓تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية كمطلب لنجاح السياسات التسويقية الخارجية؛

✓تطبيق جودة الرقابة الداخلية كمطلب أساسي لتحقيق الجودة في الخدمات الخارجية في المؤسسات المالية.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع

أ– الكتب:

01.السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال والتحديات الراهنة، دار المريخ النشرة الرياض، المملكة العربية السعودية

02. عدنان النعيمي –أرشد فؤاد التميمي، التحليل والتخطيط المالي (اتجاهات معاصرة)، دار اليازوري الطبعة العربية، عمان الأردن 2008.

03. فايز سليم حداد، قسم التمويل، الجامعة الأردنية، ط2، عمان –الأردن ،2009.

04. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، ط1، دار الحامد للنشر، 2010.

05. منير شاكر وآخرون، التحليل المالي بمدخل صناعة القرار، دار وائل للنشر، ط3، عمان –الأردن، 2008.

06. عطا الله أحمد سويام الحسبان ، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظام المعلومات المحاسبية ، الطبعة الأولى، دار الراية ، عمان ، الأردن ،2009 .

07. طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود ، المراجعة و تدقيق الحسابات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003 .

08.محمد السيد سريا ، أصول و قواعد المراجعة و تدقيق الشامل ، الدار الجامعية ، الاسكندرية 2002

09. فلاح حسن عداي الحسيني و مؤيد عبد الرحمان ، إدارة البنوك كمدخل كمي و إستراتجي معاصر ، دار وائل للنشر ، عمان.

10. محمود عبد الفتاح رضوان ، تقيم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن ، المجموعة العربية للتدريب و النشر ، مصر 2013/2012،

المجلات

11. أحمد خالد المهايني، التحليل المالي ومؤشرات تقويم الأداء، الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين السوريين لعام 2009.

12. دادن عبد الغني،قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، الجزائر، عدد 4، 2006.

13. سلوان حافظ الطائي، الرقابة الداخلية ودورها في تحقيق المتطلبات التعليمية والتربوية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 60، العراق، 2020.

14. عباس حميد التميمي، تقويم نظام الرقابة الداخلية في المنظمات غير الحكومية، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد الثالث عشر العدد 42، 2018.

مذكرات التخرج

15.حنان غلاني، دراسة العوامل المتحكمة في تحقيق الربحية باستخدام الأرصدة الوسطية للتسيير وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة مقدمة ضمن استكمال شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة الجزائر 2011.

16 .رانيا بابا حنيني، تقييم الأداء المالي وفق معايير البيئية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر ، جامعة ورقلة الجزائر، 2010/ 2011.

17. سارة باحو، تقييم الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية من منظور جدول تدفقات الخزينة، دراسة حالة شركة رمال بلاستيك، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ، جامعة ورقلة، الجزائر،2010.

18. عبد الغني دادن، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية –حالة بورصتي الجزائر وباريس–، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،2006–2007.

19. محيوت نسيمة، دراسة أثر إرساء الإطار التصوري لنظام الرقابة الداخلية وفق هيكلِ COSO على أداء المؤسسة الاقتاصدية، أطورحة لنيل شهادة دكتوراه، الجزائر، 2020.

20. مرابطي نسيمة، كواشي مراد، "دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين"جمذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة أم البواقي ، 2017 .

21– أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل ا لمعايير الدولية لمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر 2007.

22– عتيقة مجنح ، دور التدقيق الداخلي في تقيم الاداء المالي في المؤسسة الإقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،علوم التسير ، جامعة محمد خضير بسكرة 2006/2005 .

23– أمينة ملياني و فتيحة عزيزي ،دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسة ، مذكرة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ،علوم التجارية ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة الجامعية 2017/2016.

24– مرابطي نسيمة، كواشي مراد، "دور آليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين"جمذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة أم البواقي ، 2017.

25– فردوس زيتون و على فارس ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ،العلوم المالية و محاسبة، جامعة العربي التبسي تبسة ، السنة الجامعية 2019/2018.

26– بلعالم عائشة ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات المصرفية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر، علوم التسير ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2014 .

27– عكروم شيماء و لحسن وميصاء ، دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي ، مذكة لنيل شهادة ماستر ، علوم التسير ،جامعة محمد البشير الإبراهيمي ، برج بوعريريج ، السنة الجامعية 2019/2017 .

28– وجدان علي أحمد ، دور الرقابة الداخلية و المراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، محاسبة و تدقيق ، جامعة الجزائر 3 ، السنة الجامعية 2010/2009.

29– بوقابة زينب ، التدقيق الخارجي و تأثيره على فعلية الأداء في المؤسسة الإقتصادية ، أطروحة ماجستير ، جامعة الجزائر 2012

30- عبد الوهاب محمد حسن ، تقيم الأداء في الادارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف ، أطروحت دكتورة ، جامعة سانت كليمتش العالمية ،2009 .

الجرائد الرسمية :

31- الأمانة العامة للحكومة الجزائرية، قرار المؤرخ 26 جويلية 2008 والمحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، الجريدة الرسمية العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009.

مراجع باللغة الأجنبية

01. Ali Kadhim Hussein, **The Role Of Internal Auditing And Internal Control System On The Financial Performance Quality In Banking Sector**, universidad delzulia, Opcion, Año 34, Nº 86, 2018

02. Edwin Terer, EFFECT OF INTERNAL CONTROL SYSTEMS ON FINANCIAL MANAGEMENT IN BARINGO COUNTY GOVERNMENT, KENYA,ournal of Economics, Finance and Accounting, V3,L 2016

03.Frank Nana, **Evaluating the impact of internal control systems on organizational effectiveness**, BS Journal of Management & Research, Volume: 20 Issue: 1/2, Bingley 2023

04.Ibrahim Ahmad, **Competencies of Apparatus and Internal Control System Effect on The quality of Financial Statement Information and Good Governance**,EJBMR, European Journal of Business and Management Research Vol. 5, No. 4, July 2020

05. JOINT-STOCK COMPANY NOVATEK INTERNAL AUDIT POLICY, By NOVATEK Board of Directors (Minutes No. 192 dated August 26, 2016)

06.Nuradhi Kalpani Jayasiri , **Impact of Internal Control on Financial Performance**, Global Review of Accounting and Finance Vol.12 . No.1, Sri Lanka 2021

07. Workineh Tesfaye, **The Effect of Internal Control on Financial Performance**, Thesis Master Addis Ababa university 2019

08. zahid ali channar, **internal control effectiveness & its relationship with financial performance**, ibt journal of business studies, ilma university, pakistan, 2015

مواقع الانترنت

09. https://www-taxmann-com،/.

الملاحق

الملاحق

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة-
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

إستبيان خاص بدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة بريد الجزائر

سيدي الفاضل هذا الاستبيان في إطار البحث العلمي ، الرجاء ملئه بكل موضوعية وحيادية بوضع علام ة (x) في الخانة المناسبة ، وثق أنها لن تستخدم سوى لغرض البحث مع احتفاظنا بالسرية التامة للمعلومات التي سنتحصل عليها ، كما نفيدكم بأن الاستبيان لا يحتوى على معومات تذل على شخصية التي يقوم بتعبئته حتى نضمن الحيادية و إبداء الرأي بكل حرية ، نأمل تعاونكم معنا :

الطـالبيـن: حفيان عبد الصمد
- طاهرة أحمد

محور البيانات الشخصية

-مسار التكويني: أكاديمي ☐ مهني ☐

-المنصب الوظيفي: إطار سامي ☐ إطار ☐ عون تحكم ☐ عون تنفيذ ☐

-الخبرة المهنية: 05 سنوات فأقل ☐ من 05-10 سنوات ☐ من 10-15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

محور نظام الرقابة الداخلية

رقم	العبارات	محايد	موافق	غير موافق
01	تهتم الرقابة بعملية التحقق عما إن كان كل شيء يحدث طبقا لما هو مخطط عليه من قبل المؤسسة			
02	تضمن الرقابة الداخلية معلومات صحيحة و نزيهة (ذات مصدقية) و كافية تسمح بالاعتماد عليها في البيانات المالية و المحاسبية ،وفي عملية إتخاد القرار .			
03	يعي جميع الموظفين بالأدوار المنوطة بهم مما يقلل من حدوث الأخطاء في تنفيذ الأعمال			
04	تطبيق الآليات المحددة للمساءلة على الجميع دون تميز بين الموظفين.			
05	تتناسب الجزاءات و الكفاءات المطبقة مع حجم المخالفات والإنجازات المثبتة من أجل تشجيع العمل بكفاءة.			
06	الزيارات التفتيشية من قبل السلطات العليا تعد من النظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الهدف منها مراقبة عمل المؤسسة و تصحيح الإنحرفات .			
07	تتوفر المؤسسة على إجراءات كافية لحماية أصولها (الملفات و السجلات و الأجهزة) من التلف التلاعب			

محـــور الأداء المـــالـي

رقم	العبارات	محايد	موافق	غير موافق
01	تقيم الأداء هو استقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية الداخلية لكي يتم إتخاد قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة انحرافها.			
02	تتمتع المؤسسة بالقدرة على الوفاء بديونها في الاجال المحددة ، وبكفاءة توليد الارباح ، وخزينتها موجبة دوما .			
03	مدراء مؤسسة القدرة على استخدام مواردها المتاحة بفعالية و كفاءة للحصول على مردودية مالية مرتفعة			
04	تسعى المؤسسة لاستغلال مواردها المتاحة لبلوغ أهدافها بأقل التكاليف (تحقيق الكفاءة الإنتاجية)			
05	للحوافز المالية أثر في تحسين الأداء المالي من خلا تحسين نسبة المردودية الاقتصادية و التجارية			
06	معدل أجور الموظفين مناسب مع حجم الأعمال المنجزة (تحقيق الكفاءة الإنتاجية)			
07	للمؤسسة هامش أمان لتوفرها على خزينة صافية تتسم بالإيجابية ووفرة في الأموال يحقق لها توازن المالي.			

محور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

رقم	العبارات	محايد	موافق	غيرموافق
01	يوجد خطة واضحة تستغل مخرجات نظام الرقابة الداخلية من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسة			
02	عملية تحسين الأداء في المؤسسة هي عملية تستند إلى تقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه			
03	العملية الرقابة الشاملة بما فيها تقيم الأداء تختص أساسا بمنع الانحرافلت			
04	الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي تتخذها الإدارة العليا يتم تتبعها بكفاءة من أجل تحسين أداء المالي للمؤسسة			
05	يتم متابعة و تقييم سياسات المساءلة التي تتبعها الإدارة التنفيذية و إعداد تقارير بذلك للإدارة من أجل تحسين الأداء المالي بتحسن نسب المردودية المالية ،و الاقتصادية و التجارية للمؤسسة.			
06	معايير تقيم الأداء تزيد من تقة العاملين و بتالي تحسين الكفاءة الإنتاجية هذا يساهم في تحسين الأداء المالي			
07	يساهم نظام الرقابة الداخلية بشكل كبير في تحسين الأداء المالي للؤسسة بريد الجزائر			

نشكركم على تعاونكم معنا

مخرجات الاستبيان

```
COMPUTE AA=MEAN(a1,a2,a3,a4,a5,a6,a7).
EXECUTE.
COMPUTE BB=MEAN(b1,b2,b3,b4,b5,b6,b7).
EXECUTE.
COMPUTE CC=MEAN(c1,c2,c3,c4,c5,c6,c7).
EXECUTE.
RELIABILITY
/VARIABLES=a1 a2 a3 a4 a5 a6 a7 b1 b2 b3 b4 b5 b6 b7 c1 c2 c3 c4 c5 c6 c7
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,795	21

```
المسار المنصب الخبرة=FREQUENCIES VARIABLES
/ORDER=ANALYSIS.
```

Table de fréquences

المسار الأكاديمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	أكاديمي	26	57,8	57,8	57,8
	مهني	19	42,2	42,2	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

المنصب الوظيفي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	إطار سامي	10	22,2	22,2	22,2
	إطار	18	40,0	40,0	62,2
	عون تحكم	13	28,9	28,9	91,1
	\عون تنفي	4	8,9	8,9	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات فأقل 05	2	4,4	4,4	4,4
	من 05-10 سنوات	15	33,3	33,3	37,8
	من 10-15 سنة	11	24,4	24,4	62,2
	أكثر من 15 سنة	17	37,8	37,8	100,0
	Total	45	100,0	100,0	

Statistiques descriptive

	N	Moyenne	Ecart type
a1	45	2,76	,529
a2	45	2,82	,442
a3	45	2,53	,757
a4	45	2,27	,780
a5	45	2,24	,743
a6	45	2,64	,645
a7	45	2,22	,902
نظام الرقابة	45	2,50	,368
N valide (liste)	45		

DESCRIPTIVES VARIABLES=b1 b2 b3 b4 b5 b6 b7 BB

/STATISTICS=MEAN STDDEV.

Descriptives

Statistiques descriptive

	N	Moyenne	Ecart type
b1	45	2,62	,576
b2	45	2,29	,787
b3	45	2,11	,804
b4	45	2,47	,726
b5	45	2,64	,609
b6	45	1,53	,786
b7	45	2,38	,684
الأداء المالي	45	2,29	,395
N valide (liste)	45		

DESCRIPTIVES VARIABLES=c1 c2 c3 c4 c5 c6 c7 CC

/STATISTICS=MEAN STDDEV.

Statistiques descriptive

	N	Moyenne	Ecart type
c1	45	2,11	,714
c2	45	2,42	,723
c3	45	2,51	,695
c4	45	2,69	,596
c5	45	2,40	,654
c6	45	2,62	,576
c7	45	2,69	,633
مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	45	2,49	,388
N valide (liste)	45		

CORRELATIONS

/VARIABLES=AA BB CC

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE.

Corrélations

Corrélations

		نظام الرقابة	الأداء المالي	مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي
نظام الرقابة	Corrélation de Pearson	1	,339*	,488**
	Sig. (bilatérale)		,023	,001
	N	45	45	45
الأداء المالي	Corrélation de Pearson	,339*	1	,536**
	Sig. (bilatérale)	,023		,000
	N	45	45	45
مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	Corrélation de Pearson	,488**	,536**	1
	Sig. (bilatérale)	,001	,000	
	N	45	45	45

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Variables introduites/éliminées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	نظام الرقابة[b]	.	Introduire

a. Variable dépendante : الأداء المالي

b. Toutes les variables demandées ont été introduites.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,339[a]	,115	,094	,376

a. Prédicteurs : (Constante), نظام الرقابة

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,788	1	,788	5,582	,023[b]
	de Student	6,068	43	,141		
	Total	6,855	44			

a. Variable dépendante : الأداء المالي

b. Prédicteurs : (Constante), نظام الرقابة

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,383	,389		3,554	,001
	نظام الرقابة	,364	,154	,339	2,363	,023

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
إهداء	I
شكر وتقدير	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	66
مقدمة	أ
الفصل الأول :الإطار النظري و الدرسات السابقة	
تمهيد	13
المبحث الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي في المؤسسة	14
المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية	14
أولا- تعريف الرقابة الداخلية	14
ثانيا- أهداف نظام الرقابة الداخلية	15
ثالثا:مكونات نظام الرقابة الداخلية ومعاييرها	16
رابعا :أنواع نظام الرقابة الداخلية	17
خامسا : إجراءات نظام الرقابة الداخلية	18
المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي	19
أولا- مفهوم وأهداف تقييم الأداء المالي	19
ثانيا- مراحل عملية تقييم الأداء المالي	22
ثالثا: مؤشرات التحليل المالي لتقييم الأداء(المفهوم والمصادر)	22
رابعا: دور مؤشرات التحليل في تقييم الأداء المالي	23
خامسا: مؤشرات الربحية والمردودية وأثر الرافعة المالية	25
المطلب الثالث: مساهمة نظام الرقابة الداخلية بتحسين الأداء المالي	28
الفصل الثاني: دراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بمؤسسة بريد الجزائر-ورقلة-	
تمهيد	42
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية	43

المطلب الأول:الطريقة المعتمدة في الدراسة	43
أولا:منهج الدراسة وأدوات جمع البيانات	43
ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة	44
المطلب الثاني:الأدوات والأساليب الإحصائية المستخدمة	45
أولا:أداة الدراسة	45
تانيا: الأساليب الإحصائية المستخدمة	46
ثالثا:صدق وثبات أداة الدراسة	46
المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها	48
المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة	48
أولا: الخصائص الشخصية	48
ثانيا: تحليل العبارات الخاصة بمحور نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي	50
ثالثا: تحليل العبارات الخاصة بمحور مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	55
المطلب الثاني:تحليل ومناقشة نتائج الدراسة	57
أولا:تحديد مستويات المحاور	57
ثانيا : العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي ومساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	58
خلاصة الفصل الثاني	63
خاتمة	65
قائمة المصادر والمراجع	69
الملاحق	73
الفهرس	79