



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،  
الميدان: علوم اقتصادية, علوم التسيير وعلوم تجارية  
تخصص: مالية المؤسسة

بعنوان:

## دور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز وحدة ورقلة خلال الفترة 2017-2021

من إعداد الطالبتين: سويقات هناء - مشري وسيلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 18-06-2023

أمام اللجنة المكونة من السادة:

( \_جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا

( \_جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا ومقررا

( \_جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا

د / سعيدات النجمي

أ- د / الهلة محمد

د / بخالد عائشة

السنة الجامعية 2022/2023





جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي،  
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
تخصص: مالية المؤسسة  
بغنوان:

## دور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز وحدة ورقلة خلال الفترة 2017-2021

من إعداد الطالبتين: سويقات هناء - مشري وسيلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 18-06-2023

أمام اللجنة المكونة من السادة:

( _جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا	د / سعيدات النجمي
( _جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا ومقررا	أ- د / الهلة محمد
( _جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مناقشا	د / بخالد عائشة

السنة الجامعية 2022/2023

# الإهداء

الحمد لله كثيرا على حبه لي أن كرمني بإنجاز مذكرتي في شهادة الماستر, واحمده أكثر أن منحني والدين كانا سببا في كل نجاح أصله منذ بدأت أكون الكلمة حرفا حرفا إلى أن صرت ماعليه الآن،

أمي وأبي ربي احفظهما لي واجعل رضاها غايتي ونجاحي سعادة لهما.

يوسف نجاحي يا أخي مرفوع لك هناك في العليين أين اختارك الله بجواره, ولأنك كنت دوما سندي سأبقى أحقق كل جميل فقط لأجل ذكراك ياطيب, لك الرحمة يا عزيز قلبي. أسامة, نور الدين, محمد معاذ, ساجدة تقاسمنا البطن الواحد وتقاسم معكم اليوم هذا النجاح متمنية من الله عزوجل أن ينال كل واحد منكم الحظ الذي يليق به. والنجاح أن لم نتشاركه مع العائلة ومن نحب لا يسمى نجاحا

لذلك

اهدي نجاحي للأهل جدتي مقام أمي أعمامي وخاصة أبناء العم د.نجيب وعبد القادر وأخوالي أقاربي وأصحابي كل واحد باسمه فرحي فرحكم فشكرا من القلب لكل من أكرمني بالدعاء ومن تمنى لي

الخير

فله مثله وأكثر.

هناء

## الإهداء

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى صاحب السيرة العطرة وإلى من تحمل اسمه بكل افتخار وأرجو من الله أن يمد في عمره "والدي الحبيب" إلى شمعة حياتي وسر وجودي إلى صاحبة البصمة الصادقة في حياتي "والدتي الحبيبة" أطال الله في عمرها , إلى السحابة الجميلة التي رحلت وما تزال تمطر في قلبي "أختي رحمها الله" إلى أختي "أية" وفقها الله في مشوارها الدراسي إلى صهيب , عبد المعز , رناد نورسان , إلى اخوتي طاهر ، محمد ، عبد القادر رمزي وفخري وإعتزلي , إلى الرجل الذي لطالما كان سدا لي وشجعني في مسيرتي الدراسية خطيبي إلى كل العائلة وكل من ساندني وتمنى لي الخير والنجاح , كما أهدي عملي هذا إلى مرضى الأورام السرطانية , اللهم أشفهم بشفائك وعافهم بعافيتك وخفف عنهم يارب العالمين.

## وسيلة

# الشكر والعرفان

نحمد الله عزوجل الذي وفقنا لإتمام هذا البحث العلمي، والذي ألهمنا الصحة والعافية والعزيمة.  
فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا، نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتور المشرف "الهلة محمد" على كل ما قدمه  
لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في إثراء موضوع دراستنا في جوانبها المختلفة فجزاه الله عنا كل خير، و

كما نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتورة "بخالد عائشة" التي ساعدتنا كثيرا،

الدكتور "سعيدات نجمي".

إلى الدكتور نجيب سويقات

كما أتوجه بالشكر الجزيل لموظفي سونلغاز على رأسهم لخضاري محمد لخضر وبوزيدي عبد الحفيظ وغرياني سمير  
على كل التسهيلات المقدمة منذ طرفهم قمنا بها من أجل إنجاح كل تربصنا التطبيقي خلال فترة التربص

وأخيرا

شكرا كل من مد لنا يد العون والمساعدة

في سبيل إخراج هذا العمل على أكمل وجه.

## هناك ووسيلة

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور نظام الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي بمحوريه (الرقابة الداخلية والأداء المالي) في مؤسسة سونلغاز بورقلة.

لتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على القوائم المالية والاستبيان لجمع البيانات على عينة من 40 موظف من العاملين في مؤسسة سونلغاز، ومعالجتها عن طريق برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية 26spss

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الآتية:

- تطبق مؤسسة سونلغاز مستوى مرتفع من الرقابة الداخلية؛
  - يوجد في مؤسسة سونلغاز مستوى مرتفع من الأداء المالي؛
  - يوجد أثر لرقابة الداخلية على الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز.
- الكلمات المفتاحية :** رقابة، رقابة داخلية، أداء مالي، فعالية .

## Summary :

This study aims to know the role of the internal control system in increasing the effectiveness of financial performance with its two pillars (internal control and financial performance) in the Sonelgaz Ouargla Foundation.

To achieve this goal, we relied on financial statements and a questionnaire to collect data on a sample of 40 employees of the Sonelgaz Foundation and processed it using the Statistical Package for Social Sciences program 26spss.

The study reached the following set of results:

- Sonelgaz Foundation applies a high level of internal control;
- Sonelgaz Corporation has a high level of financial performance.
- There is an impact of internal control on the financial performance of the Sonelgaz Foundation.

**Keywords:** control ,internal control, financial performance, effectiveness.

## قائمة المحتويات

II-I	الإهداء.....
III	الشكر و العرفان.....
IV	الملخص.....
V	قائمة المحتويات.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الأشكال.....
VIII	قائمة المختصرات والرموز.....
IX	قائمة الملاحق.....
أ-د	مقدمة.....

### الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الداخلية والأداء المالي

2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية والأداء المالي.....
3	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة.....
9	المطلب الثاني: الإطار المفاهيمي للأداء.....
22	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية للرقابة الداخلية والأداء المالي.....
22	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.....
27	المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.....
29	خلاصة الفصل الأول.....



## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة سونلغاز ورقلة

31	تمهيد.....
32	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة.....
32	المطلب الأول: الطريقة المنهجية المتبعة.....
39	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة.....
40	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة ومناقشتها.....
40	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة.....
64	المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة.....
66	خلاصة الفصل الثاني.....
68	الخاتمة.....
71	المراجع.....
76	الملاحق.....
95	الفهرس.....

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
17	طريقة حساب نسب السيولة و تفسيرها	(1-1)
18	طريقة حساب نسب المديونية و تفسيرها	(2-1)
20	طريقة حساب نسب النشاط و تفسيرها	(3-1)
28	أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	(4-1)
40	الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول خلال الفترة	(1-2)
40	الميزانية المالية المختصرة لجانب الخصوم	(2-2)
41	حساب رأس المال العامل لسيولة من أعلى الميزانية	(3-2)
41	رأس المال العامل لسيولة من أسفل الميزانية	(4-2)
42	الإحتياج في رأسمال العامل والخزينة الصافية	(5-2)
42	نسب السيولة	(6-2)
43	نسب الهيكلية	(7-2)
44	نسب النشاط	(8-2)
45	ترتيب وتعداد فقرات الاستبيان	(9-2)
45	مقياس الاجابات على الفقرات ومجال المتوسط المرجح لكل مستوى	(10-2)
45	المتوسط المرجح لكل مستوى	(11-2)
46	معامل الثبات لمحاو أداة الدراسة	(12-2)
47	اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	(13-2)
48	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	(14-2)
49	توزيع أفراد العينة حسب العمر	(15-2)
50	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة في العمل	(16-2)
51	توزيع العينة حسب المستوى التعليمي	(17-2)
52	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المنصب الوظيفي	(18-2)
54	اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات الرقابة الداخلية	(19-2)
56	اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات الأداء المالي	(20-2)
57	اتجاهات الأفراد العاملين في سونلغاز بورقلة حول الرقابة الداخلية	(21-2)
58	اتجاهات الأفراد العاملين في مؤسسة سونلغاز بورقلة حول الأداء المالي	(22-2)
58	نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط (الطريقة القياسية)	(23-2)
60	اختبار التوزيع الطبيعي لاستجابات المبحوثين حول مستوى الأداء المالي تبعا للمتغيرات الديمغرافية	(24-2)
60	نتائج اختبار لعينتين مستقلتين حول مستوى الرقابة تبعا للجنس.	(25-2)
61	نتائج اختبار لعينتين مستقلتين حول مستوى الأداء المالي تبعا للجنس	(26-2)
61	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير العمر	(27-2)
62	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعا لمتغير العمر	(28-2)
62	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير عدد سنوات الخبرة	(29-2)
63	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعا لمتغير عدد سنوات الخبرة	(30-2)
63	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير المستوى التعليمي	(31-2)
63	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير المستوى التعليمي	(32-2)
64	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير المنصب الوظيفي	(33-2)
64	نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعا لمتغير المنصب الوظيفي.	(34-2)

## قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
47	اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	(1-2)
48	توزيع العينة حسب الجنس	(2-2)
49	توزيع العينة حسب العمر	(3-2)
50	توزيع العينة حسب الخبرة	(4-2)
51	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	(5-2)
52	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المنصب الوظيفي	(6-2)
59	معادلة خط الانحدار	(7-2)

## قائمة المختصرات والرموز

COSO	Committee of sponsoring organizations
SAS	Statements on Auditing Standards
EPIC	Etablissement Public a caractere industriel et commercial
AMC	Appareils de Mesure et de contrôle
SAE	Societe Algerienne de Electricite et Gaz
GRTE	Gestion du reseau de transsport de electricite

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
76	استمارة الاستبيان	01
79	نتائج ألفا كرونباخ	02
79	خصائص عينة الدراسة	03
81	الاتجاه العام لاستجابات العينة حول الرقابة الداخلية	04
82	الاتجاه العام لاستجابات العينة حول الأداء المالي	05
82	الانحدار الخطي البسيط	06
84	قائمة الأساتذة المحكمين	07
85	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سولنغاز.	08
86	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع ورقلة حضري	09
87	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية بالمؤسسة	10
88	القوائم المالية لمؤسسة سولنغاز	11

# المقدمة

## أ. توطئة:

يعتبر الأداء المالي من أهم الوسائل الذي يستخدمه علم الإدارة والذي يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل، ومدى قدرتها على استغلال مواردها نحو تحقيق الأهداف المنشودة، حيث يساهم الأداء المالي في المؤسسة بصورة ايجابية في تقديم المعلومات المفيدة، في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات عن طريق أفراد وجهات داخل المؤسسة وخارجها، ولكي تحقق المعلومات المالية الفوائد المرجوة منها، ينبغي ان تكون دقيقة وملائمة تقدم في التوقيت المناسب.

عند احترام متطلبات واجراءات تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل جيد تستطيع المؤسسة تقييم أدائها وخاصة المالي، فالأداء المالي يعتبر من أهم الوسائل الذي يستخدمه علم الإدارة والذي يعبر عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها طويلة الأجل، فقد اتجه اهتمام مسيري المؤسسات نحو نظام الرقابة الداخلية نظرا لأهميته ودوره في تحقيق أهداف المؤسسة لما له من خصائص ومقومات تعتبر بمثابة دعائم أساسية لا بد من توفرها في نظام سليم للرقابة الداخلية، فهي تعمل على كشف الأخطاء ونقاط الضعف الموجودة على مستوى المؤسسة واقتراح الحلول المناسبة لها وذلك عن طريق مراجعة البيانات المالية والمحاسبية وإعطاء صورة حقيقية عن مركزها المالي.

## ب. مشكلة الدراسة:

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

### مامدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

وللتحكم أكثر في صلب الموضوع ارتأينا إلى تقسيم الإشكالية إلى مجموعة تساؤلات فرعية على النحو التالي:

1. ماهو مستوى نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز؟
2. ماهو مستوى من الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؟
3. هل يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين نظام الرقابة الداخلية و فعالية الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؟
4. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الشخصية في مؤسسة سونلغاز بقرلة (الجنس، العمر، الخبرة ، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي)؟

## ت. فرضيات الدراسة :

وللإجابة على هاته التساؤلات تم وضع الفرضيات التالية:

1. تطبق مؤسسة سونلغاز مستوى مرتفع لنظام الرقابة الداخلية؛
2. يوجد مستوى مرتفع من الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؛

3. يوجد أثر ذو دلالة احصائية بين نظام الرقابة الداخلية و فعالية الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؛
4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الشخصية في مؤسسة سونلغاز بورقلة (الجنس، العمر، الخبرة ، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي).

### ث. مبررات اختيار الموضوع:

تعددت أسباب اختيار الموضوع والتي يمكن سردها على النحو التالي:

#### 1-مبررات الموضوعية:

- الأهمية البالغة لموضوع الرقابة الداخلية في الحياة الاقتصادية لما يلعبه من دور في القضاء على التجاوزات ومحاربة الفساد الاداري.

- أهمية الأداء المالي لماله من قدرة على تشخيص الحالة المالية الفعلية للمؤسسة ومقارنتها بالسنوات السابقة؛

#### 2-مبررات الذاتية:

- الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع.

- معرفة واقع تطبيق الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز؛

#### ج. أهداف وأهمية الدراسة :

##### 1.أهداف الدراسة:

أهداف المراد الوصول إليها من هذا البحث تتمثل في:

تسليط الضوء على موضوع الرقابة الداخلية؛

- التعرف على واقع تطبيق نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز؛

- دراسة مؤشرات الأداء المالي وتقييمه في مؤسسة سونلغاز؛

- ابراز دور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز؛

- الوصول إلى نتائج يمكن من خلالها إعطاء بعض الإقتراحات التي تساعد أصحاب القرار في المؤسسة على

تطوير عملها.

##### 2.أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في ضرورة تطبيق نظام رقابة داخلية فعال على مستوى المؤسسة الإقتصادية نظرا لتطور

واتساع حجم المشاريع وصعوبة التحكم في تسييرها، والدور الذي يلعبه هذا النظام المحكم والفعال في سلامة و

مصدقية المعلومات المحاسبية والمالية المتواجدة في القوائم المالية الختامية، من خلال مساهمته في كشف مختلف

الأخطاء والانحرافات التي تواجهها، ووضع مختلف الاجراءات التصحيحية لتفاديها أو على الأقل التقليل من

الخسائر التي قد تنجم عنها. كما أنها تعتبر محاولة ميدانية تسهم في تشجيع إجراء مزيد من الدراسات المحاسبية المقارنة في مجال الرقابة الداخلية.

ح. حدود الدراسة: تتمثل هاته الحدود في:

1. الحدود المكانية: تم إجراء هذه الدراسة على مؤسسة سونلغاز وحدة ورقلة.
2. الحدود الزمانية: أجريت الدراسة بالفترة الزمنية من 10 أبريل سنة 2023 إلى 20 ماي سنة 2023.

خ. منهجية الدراسة :

من أجل الإجابة على الإشكالية والتساؤلات المطروحة وإختبار صحة الفرضيات، إعتدنا في الفصل الأول على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الموضوع، أما الفصل الثاني فقد استعملنا المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية وذلك من أجل التعمق في هذه الدراسة من خلال جمع المعلومات والمعطيات عن طريق الوثائق الرسمية المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة والمتعلقة بالوضع الراهن للرقابة الداخلية ودورها في الرفع من فعالية الأداء المالي وذلك من أجل إسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية والتعمق فيها أكثر.

د. مرجعية الدراسة:

وتتمثل في مايلي:

1. الكتب، المجلات والمقالات؛
2. الاطروحات الدكتوراه ومذكرات الماجستير؛
3. والمداخلات والمؤتمرات؛
4. المواقع الإلكترونية.

ذ. هيكل دراسة:

تم تقسيم هيكل الدراسة حسب منهجية **IMRAD**، من أجل معالجة هذا الموضوع قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين تسبقهما مقدمة وتقعها خاتمة بالشكل الآتي:

**الفصل الأول:** الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي (الجانب النظري).

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية والأداء المالي؛

المبحث الأول: الأدبيات التطبيقية للرقابة الداخلية والأداء المالي؛

**الفصل الثاني:** الدراسة الميدانية لدور لرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز؛

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية؛

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج.



## الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة

الداخلية في الرفع من فعالية

الأداء المالي

تمهيد:

إن وجود نظام فعال وكفئ للرقابة الداخلية في أي شركة يوفر ويحقق حماية لأصحاب المصلحة في الشركة وبصفة خاصة المساهمين وكافة الاطراف ذات الصلة بالشركة مثل الدائنون والعمال؛ كما تعتبر الرقابة الداخلية في أي شركة بمثابة حماية لمصالح المستثمرين حيث توفر الحماية لعملية انتاج المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

أما الأداء المالي للشركات يحتاج الى مراقبة وذلك من حيث ضبط وترشيد الانفاق والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة دفعا لتطوير الأداء المالي في الشركة.

انطلاقا مما سبق يمكننا التطرق في هذا الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية؛

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

## المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية

تعتبر الرقابة الداخلية أحد أهم الوظائف الأساسية للمراجعة حيث أنها تعد أداء للتخطيط والتنظيم والتنفيذ، حيث يساهم نظام الرقابة الفعال في تحسين الأداء المالي للشركة بناء على ذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى:

### المطلب الأول: الاطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية أساسا الى ابرازا أهمية وجود نظام سليم في المؤسسة ليضمن لها تحقيق أهدافها بطريقة أكثر فعالية وكفاءة الموارد المتاحة لها أحسن استخدام،وعليه سيتم التعرف على نظام الرقابة الداخلية بشكل موسع على النحو الآتي:

الفرع الأول: ماهية الرقابة الداخلية .

الفرع الثاني: مكونات ومقومات نظام الرقابة الداخلية.

### الفرع الأول: ماهية حول الرقابة الداخلية

سنتناول في هذا الفرع مجموعة من التعاريف حول الرقابة الداخلية و الخصائص التي ينبغي توفرها في نظام الرقابة الداخلية السليم.

### أولا : مفهوم الرقابة

يعد مفهوم الرقابة الداخلية من المفاهيم التي لقيت اهتمام كبير من طرف الباحثين المختصين من بين مفاهيمها نذكر الآتي:

يدور مفهوم الرقابة الداخلية حول إيجاد أساليب مختلفة لعملية التقييم الداخلي الأنشطة وبرامج المشروع أو الوحدة الواحدة أو الإدارة المعنية بحيث تتضمن هذه الأساليب مختلف نواحي هذه الأنشطة والبرامج، وتمثل الرقابة الداخلية بصفة عامة أداة لخدمة الإدارة في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية أدائها من ناحية ومدى فاعلية أنواع وأدوات الرقابة الأخرى.<sup>1</sup>

حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، فنظام الرقابة الداخلية هو: " الخطة التنظيمية و كل الطرق و المقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة و صدق البيانات المحاسبية و تشجيع فعالية الاستغلال، والإبقاء على المحافظة على السير وفقا للسياسات المرسومة "<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون،الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، ط1، مصر، 2006، ص144.

<sup>2</sup>BIRIEN. R & SENEAL. J: Contrôle interne et vérification, édition preportaine INC; Canada 1984; page 36.

وعرفها مجمع المحاسبين القانونيين الأميركي (GAO) الرقابة الداخلية على أنها خطة للتنظيم وكل الطرق الخاصة باستعمال الأصول التي تمتلكها الوحدة والمحافظة عليها، ومراجعة مدى دقة وتوثيق البيانات المحاسبية (الرقابة المحاسبية) وتحسين الهيكل التنظيمي والعمل على تحقيق أهداف الخطة والإنتاجية، البرمجة، الكفاءة والاقتصاد، والفاعلية، وتشجيع التعاون بين العاملين واتخاذ السياسات الإدارية المناسبة (الرقابة الإدارية).<sup>3</sup>

ان الرقابة الداخلية هي تخطيط وتنظيم تستخدم للمحافظة على أصول اختيار البيانات ومدى درجة الوثوق معا والاعتماد عليها، كما أن الرقابة الداخلية تعطي أساليب من أجل تقييم فعالية الأداء، التأكد من دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وزيادة تشجيع العاملين وتدعيم أدائهم من أجل استمرارية المؤسسة.<sup>4</sup>

هي خطة تضعها الشركة وكافة الاساليب والتدابير المعتمدة والمنسقة مع رجال الاعمال لحماية أصولها والتحقق من دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، وتعزيز الكفاءة التشغيلية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية المنصوص عليها.<sup>5</sup>

وعليه يمكن تعريف نظام الرقابة على أنه نظام داخلي يعمل على وضع خطط تنظيمية، واستخدام كل الطرق والإجراءات التي تهدف الى التحكم في المؤسسة من خلال حماية الاصول، وضمان دقة وصحة البيانات المحاسبية من أجل زيادة درجة الاعتماد عليها.

انطلاقاً من التعاريف السالفة الذكر لنظام الرقابة الداخلية يمكننا استنتاج خصائصها التي ينبغي أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم من أهمها ما يأتي:<sup>6</sup>

**1. الفعالية:** يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد ومتطور يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها؛ ومعالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه .

**2. الموضوعية:** لاشك أن لإدارة المالية , تتضمن الكثير من العناصر البشرية , ولكن مسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وينبغي أن لا يكون خاضعاً لمحددات واعتبارات شخصية , لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندها تكون شخصية؛ للموضوعية يؤثر ذلك على الحكم على الأداء؛ مما يجعله غير سليم؛ لأن التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يجب أن تكون موضوعية, حيادية تتضمن بيانات غير سليم, لأن

<sup>3</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، مرجع سابق، ص145.

<sup>4</sup> حسين وفاء بلان، أداء الرقابة الداخلية في جهات القطاع العام في سوريا، أطروحة تخرج لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2014 سوريا، ص4.

<sup>5</sup> Wilford A. L., **Determining impact of multiple Consecutive Years of Financial Reporting** Qaulity Issues On Investments Efficiency, 2012, p10.

<sup>6</sup> حازم فراونة، أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية في تطوير الاداء المالي، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 07، ص302 الجزائر، 2022.

التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يجب أن تكون موضوعية، حيادية تتضمن بيانات لها معنى ومدلول كاف عن الوضعية المالية للمنشأة.

**3. الدقة :** يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، ومن خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية؛ وكذا المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمنشأة في نهاية الفترة المالية .

**4. المرونة :** حتى يكون النظام الرقابي ناجحا، وينبغي أن تتوفر فيه المرونة، أي التكيف مع المتغيرات المستجدة على التنظيم فنادرا ما تتشابه المشاكل وأسباب الانحرافات؛ مما يتطلب أن يكون التصرف مناسباً للموقف المتخذ؛ فإذا استجبت ظروف أملت تغييرا في الأهداف والخطط الموضوعية؛ وعلى المدير أن تتوفر لديه أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخلي المنشأة.

**5. التوقيت المناسب :** لا بد من توافر نظام سليم تلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب؛ وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد التقارير فيجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت مع خاصة القائمين بإعداد التقارير، وإيصالها في الوقت المحدد؛ حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كلياً إلا إذا تعلق الأمر بإحدى المناقصات وحصلت المؤسسة على معلومات صحيحة تتعلق بشروط في مناقصات أمر لا قيمة له إذا جاء بعد انقضاء الأجل والموعد المحدد للدخول.

**6. الاستمرارية والملائمة :** نغني بها اتفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم وطبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه؛ فعندها تكون المؤسسة صغيرة يفضل لها أسلوب رقابة بسيط على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير فإنه يتطلب نظام أكثر تعقيدا وملائمة.

**7. التكامل :** يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية؛ بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها؛ وأيضا تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة؛ وبالتالي يمكن القول أنه لا يكون أي نظام رقابة داخلية فعال إلا إذا توافر على مجموعة من المقومات والخصائص التي يقوم عليها، والتي يجب توافرها لتتطور السريعة الحاصلة في تكنولوجيا المعلومات؛ ولنجاح نظام الرقابة الداخلية يجب توافر أدوات وأساليب رقابية مناسبة، ومن أهمها: أدوات الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية؛ إلى جانب نظام متكامل للتقارير.<sup>7</sup>

<sup>7</sup>حازم فراونة، مرجع سابق، ص 303.

## ثانيا: أهمية وأهداف الرقابة الداخلية

بناء على ما تم عرضه من تعاريف وخصائص لنظام الرقابة الداخلية فانه من أهمية التطرق لكل من أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

### 1- أهمية الرقابة الداخلية

توجد عوامل وتحديات كثيرة تواجه المؤسسات اليوم وتجعل عملية الرقابة في غاية الأهمية لضمان حسن سير العمل وتقدير ماذا كان هناك حاجة لتحسين والتطوير وفي أي المجالات وما حجم هذا التطور وسرعته، وهل عاجلا أم لا ومن أهم الأمور التي تسهم في أهمية العملية الرقابية في المؤسسة كالأتي: <sup>8</sup>

- عملية ضرورية للتأكد من حسن سير العمل والتأكد من أن الانجاز يسير حسيما وهو مقرر له؛
- تساعد الإدارة في الكشف عما قد يحدث من مشكلات تعترض تنفيذ عمل ما أو الانحرافات أو الأخطاء في مسار التنفيذ ومعرفة أسبابها ومعالجتها قبل أن يستفحل الأمر ؛ تساعد الرقابة الداخلية في التنبؤ بالأخطاء والانحرافات المحتمل حدوثها واتخاذ ما يلزم من إجراءات لمنع حدوثها؛
- تعد عملية ديناميكية شاملة بمعنى أنها ذات علاقة بكل عنصر من عناصر العملية الإدارية في المؤسسة وخاصة التخطيط واتخاذ القرارات؛

### 2- أهداف الرقابة الداخلية

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق الآتي: <sup>9</sup>

#### 1.2 التحكم في المؤسسة:

إن التحكم في المؤسسة يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ولن يكون ذلك إلا من خلال إرساء جملة من الأنظمة الفرعية المساعدة على تحقيق أهداف المؤسسة والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

**2.2 حماية الأصول:** من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية ندرك بأن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية؛ وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول

<sup>8</sup> حمزة كلبوتي، محمد السعي دسعيداني، أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة اقتصاديات المال والأعمال، جامعة حمى البشير الواد، الجزائر، المجلد 02، العدد 01، 2018، ص 40.

<sup>9</sup> صديقي مسعود، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، رقلة، الجزائر، 2003، ص 83.

(الإستثمارات، المخزونات، الحقوق)، بالإعتماد على طرق محاسبية واضحة وسليمة، وكذا سن جملة من الإجراءات الداعمة لأمن وحسن استعمال هذه الاصول.

### 3.2 نوعية المعلومات:

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الإعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات؛ من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات يتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:<sup>10</sup>

- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن؛
  - إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها؛
  - تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة؛
  - احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية؛
  - توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.
- إلا أنه أصبح من الواجب إسقاط البعد الاستراتيجي لنظام الرقابة الداخلية على المعالجة الآلية للبيانات المرتبطة بالأحداث الإقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، وذلك لإضفاء المصدقية على مخرجات المعالجة.

### 4.2 تشجيع العمل بكفاءة:

إن إرساء نظام للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال السعي على التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.

### 5.2 تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:

إن التنفيذ الجيد للسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة يقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة من أجل التطبيق الأمثل للأمر، وينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

- يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه؛
- يجب أن يكون واضحاً (مفهوماً)؛
- يجب توافر وسائل التنفيذ؛
- يجب إبلاغ الجهات الآمرة بالتنفيذ.

<sup>10</sup>LIONEL. C&GERARD. V: Audit et control interne, aspects financiers, opération et stratégiques.4eme edition; Dalloze; paris 1992.; pp 41-42.

إن العمل على تشجيع مختلف مستويات العمال على الالتزام بالسياسات في المؤسسة من شأنه أن يكفل تحقيق الأهداف المرسومة بأكبر نجاعة وفعالية.

#### -الفرع الثاني: مكونات ومقومات نظام الرقابة الداخلية

يتم التطرق في هذا العنصر الى كل من مكونات ومقومات نظام الرقابة الداخلية كالآتي:

#### -أولاً: مكونات الرقابة الداخلية

في عام 1992 أصدرت لجنة (COSO) وهي إحدى اللجان المنبثقة عن مجمل المحاسبين القانونيين الأمريكي تقريراً بعنوان ( الإطار المتكامل للرقابة الداخلية ) ووفقاً للتقرير فقد حددت اللجنة مكونات الرقابة الداخلية بخمس مكونات هي:<sup>11</sup>

**1- بيئة الرقابة:** تعني كافة السياسات والتصرفات التي تعكس توجهات الادارة بخصوص الرقابة الداخلية في المنظمة؛ كما أن لها تأثير جوهري على الطريقة التي يتم بها إدارة الأنشطة وتقدير المخاطر؛ كما أنها تتأثر بثقافة المنظمة وتأريخها، وتؤثر على وعي الموظفين وسلوكهم .

**2- تقدير المخاطر :** إن كافة مكونات الرقابة الداخلية بدايةً من بيئة الرقابة حتى المتابعة ينبغي أن تخضع إلى تقييم المخاطر التي تتضمنها، وتقوم الادارة بتقييم المخاطر كجزء من تصميم وتشغيل نظام الرقابة الداخلية لتقليل الأخطاء والمخالفات.

**3- أنشطة الرقابة:** هي السياسات والأنشطة التي تساعد في التأكد من أن تعليمات الإدارة يتم تنفيذها، فهي تساعد على التأكد من أن التصرفات الضرورية يتم اتخاذها لمواجهة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة .

**4-المعلومات والاتصالات:** لقد أشار المعيار الأمريكي رقم 78 ( SAS NO:78 ) الى أن نظام المعلومات الملائم يهدف الى إضفاء الثقة في التقارير المالية، ويتضمن نظام المعلومات الأساسي الطراق والسجلات لتحديد وتحليل وتصنيف وتسجيل معاملات المنظمة والإفصاح عنها مع المحافظة على الموجودات والالتزامات ذات العلاقة؛ أما الإتصالات فتتضمن الحصول على فهم واضح عن الأدوار والمسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة الداخلية وتأثيرها على التقارير المالية، كما أن دليل السياسات ودليل التقارير المالية والمحاسبية ودليل الحسابات من مكونات المعلومات والاتصالات.

11 صلاح صاحب شاكر، أحمد نوفل، كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في تقييم أداء المؤسسات الحكومية، مجلة كلية التراث الجامعة، العراق، العدد 20، 2019، ص 181.



5- المتابعة: تتعلق أنشطة المتابعة بالتقدير المستمر، أو التقدير الدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية، والتي تقوم به الإدارة لتحديد مدى كفاءة الرقابة الداخلية، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلائم مع التغير في الظروف المحيطة؛ ويتم ذلك عن طريق دراسة الرقابة الداخلية وتقارير الهيئات التنظيمية وتقارير مراقب الحسابات وغيرها.

#### ثانيا: مقومات نظام الرقابة الداخلية:

إن الحاجة لوظيفة الرقابة، إنما تنشأ نتيجة وجود احتمال لحدوث أخطاء في تنفيذ الأهداف الموضوعية مسبقا، وبالتالي يوجد ارتباط تام بين وظيفة الرقابة وكل من وظيفتي التخطيط والتنظيم، طالما أنها تصحح ما تم تخطيطه وتنظيمه، ومن خلال تعريفات نظام الرقابة الداخلية السابقة فإنه يتضح وجود جوانب إدارية وأخرى محاسبية كمقومات لنظام الرقابة الداخلية السليم، أين يتوقف نجاحه وفاعليته كنظام في أي مؤسسة على مدى توافر هذه المقومات والدعائم الأساسية الضرورية اللازمة لخلق نظام سليم وفعال للرقابة الداخلية، ويتم التركيز في هذا المجال على العنصرين الآتيين: <sup>12</sup>

#### 1. المقومات الإدارية والانظمية لنظام الرقابة الداخلية :

يتضمن الشق الإداري لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل والتي تزيد من كفاءته؛ ويمكن عرضها على هيكل تنظيمي كفاء، وتوفر الموظفين الأكفاء، معايير أداء سليمة، ومجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول، قسم المراجعة الداخلية.

#### 2. المقومات المحاسبية والمالية لنظام الرقابة الداخلية :

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الدعائم أو المقومات المحاسبية والمالية التي تتمثل في الدليل المحاسبي، والدورة المستندية، والمجموعة الدفترية، والوسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة، والجرد الفعلي للأصول، الموازنات التخطيطية، وأنظمة التكاليف المعيارية ونظم تكاليف الأنشطة.

#### المطلب الثاني: الاطار المفاهيمي للأداء المالي

سيتم التطرق في هذا المطلب الى نشأة ومفهوم الأداء المالي وفق الأتي :

#### -الفرع الأول: نشأة ومفهوم الأداء المالي

أولا: نشأة وتطور الأداء المالي:

#### 1-نشأة الأداء المالي:

يمثل الجانب المالي تاريخيا محور اهتمام مؤسسات الأعمال، حيث الاهتمام بالأرباح وتراكمها باعتبارها تعطي انطباعا إيجابيا على نمو الأعمال وتوسعها من جانب وجناح الإدارة وخاصة الإدارة العليا من جانب آخر، لقد

<sup>12</sup> حازم فراونة، أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية في تطوير الاداء المالي، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، المجلد 02، العدد 07، 2022، ص 302.

مثلت المحاسبة على مر العصور نظام القياس وترجمة بلغة الأعمال وعرضت مؤشراتها وتقارير للإفصاح المستخدمة لهذه الجوانب بشكل واضح وجاءت الثورة الصناعية لتعطي توجهها مغايرا حيث الاهتمام بنظم محاسبية أكثر حداثة من السابقة لعبت فيها النسب المالية كمؤشرات وطرق تحليل لتبيان أداء المؤسسات ومقارنة بعضها مع البعض الآخر كفاءة للحكم على فعاليتها وإدارتها.<sup>13</sup>

## 2- تطور الأداء المالي

في بداية القرن العشرين تم وضع مؤشرات تعكس الجانب المالي بصورة شمولية، ويتم من خلالها تقييم الأداء للمؤسسات وخاصة الكبرى منها، فمؤشر مثل العائد على الاستثمار أو العائد على حق الملكية ونسب التحليل المرتبطة بالموازنات التشغيلية والنقدية جاءت لتلي متطلبات الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة لتوسيع الأعمال أو بقائها والانسحاب منها، ولقد انتقلت اهتمامات المستخدمين لمؤشرات الأداء المالي في إطار المحاسبة المالية التقليدية إلتنتاج الأداء ومخرجات النظام محاسبي الإداري حيث يعد هذا الأمر انطلاقة حديثة لتطوير معلومات كمية يمكن من خلالها الحكم على الأداء بصورة أدق. ومع ظهور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بدأت العديد من المؤسسات في تطبيقها نظرا للمزايا التي تشملها من جهة، ونظرا لدورها في إنتاج القوائم المالية التي تعتبر المرآة العاكسة للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة، كما تسمح باستخراج نسب واقعية وموثوقة في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، وبسبب التغيرات التي تحدث في البيئة المحاسبية تحول اهتمام المستخدمين للقوائم المالية إلى جودة المعلومات المحاسبية لأنها تلعب دور حاسم في اتخاذ القرار لتقييم الأداء المالي.<sup>14</sup>

### ثانيا: مفهوم الأداء المالي والعوامل المؤثرة عليه

يعبر الأداء المالي بصفة عامة عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح كونه يمثل المقوم الرئيسي للمؤسسات من أجل الحفاظ على البقاء والاستمرارية على اعتبار أنه نظام متكامل للمعلومات داخل المؤسسة لدى تسعى جميع المؤسسات دون استثناء جاهدة إلى تحقيق مستويات عالية من الأداء المالي.

<sup>13</sup>بهنوس حليلة، عثمانى شهيناز، أثر تكلفة التمويل على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، تخصص مالية مؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2021، ص 09.

<sup>14</sup>بهنوس حليلة، عثمانى شهيناز، مرجع سابق، ص 09.

## 1- مفهوم الأداء المالي

توجد عدة تعريفات للأداء المالي نذكر أهمها مختصرة في الآتي:

يعبر الأداء المالي عن مدى قدرة المؤسسة على استغلال جميع الموارد المتاحة لها استغلالاً أمثل لتحقيق الأهداف المرجوة والمسطرة.<sup>15</sup>

وهناك من يعرف الأداء المالي على أنه مفهوم ضيق لأداء العمل؛ حيث أنه يركز على إستخدام النسب البسيطة بالإستناد إلى مؤشرات مالية يفترض أنها تعكس انجاز الأهداف الإقتصادية للمؤسسة، ويعد الأداء المالي بأنه وصف لوضع المؤسسة الآن وتحديد للإتجاهات التي تستخدمها للوصول إليه من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات، الموجودات، المطلوبات وصافي الثروة<sup>16</sup>

ويعرف الأداء المالي: بأنه مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل والقصير من أجل تشكيل الثروة.<sup>17</sup>

وعرف أيضاً على أنه شكل من أشكال الرقابة يركز على تحليل النتائج التي يتم التوصل إليها من خلال الجهود المبذولة على مختلف المستويات، بهدف الوقوف على تحقيق أهداف وحدات الأعمال في استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام وترشيد الإدارة في إعداد الخطط المستقبلية<sup>18</sup>.

كما يعرف على أنه: "تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة قدرتها على إنشاء القيمة ومواجهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات وجدول حسابات النتائج والجداول الملحقه مع الأخذ بالاعتبار الظروف الاقتصادية التي تنتمي إليها المؤسسة"<sup>19</sup>.

وعرف الأداء المالي على أنه: تشخيص الصحة المالية للمؤسسة لمعرفة مدى قدرتها على إنشاء قيمة ومواجهة المستقبل من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حسابات النتائج، والجداول الملحقه، ولكن لا جدوى من ذلك إن لم يأخذ الطرف الاقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة النشطة في الدراسة، وعلى هذا الأساس فإن تشخيص الأداء يتم بمعاينة المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح<sup>20</sup>.

<sup>15</sup>نفيسة حجاج، أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي-دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة(2010\_2014)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرياح ورقلة،الجزائر، 2017،ص16.

<sup>16</sup> علاء نعيم عبد القادر وآخرون، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، ط 1، دار البداية، عمان، الأردن، 2009، ص 251.

<sup>17</sup>عبد الغني دادن، محمد الأمين كعاسي، الأداء المالي من منظور المحاكاة المالية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 08/09 مارس 2005، ص 304.

<sup>18</sup>حمزة محمود الزبيدي التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية،مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع،عمان،الأردن، 2011، ص9.

<sup>19</sup>صابر عباسي، أثر التسيير الجباني على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 90.

<sup>20</sup> Amaud thausron, Evaluation des Entreprises: Technique de gestion edition economica paris 2005, P 23.

ومنه فإن الأداء المالي يعبر عن مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل والقصير من أجل تشكيل ثروة.

## 2-العوامل المؤثرة على الأداء المالي

توجد عدة عوامل داخلية إدارية وفنية مؤثرة على الأداء المالي سنلخصها فيما يلي:<sup>21</sup>

### أ- الهيكل التنظيمي:

هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالشركات وأعمالها، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات وأساليب تبادل الأنشطة والمعلومات؛ حيث يتمثل الهيكل التنظيمي في الكثافة الإدارية وهي الوظائف الإدارية في المؤسسات والتمايز الرأسي وهو عدد المستويات الإدارية في المؤسسة؛ أما التمايز الأفقي فهو عدد المهام التي نتجت عن تقييم العمل والاستثمار الجغرافي من عدد الفروع والموظفين، ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأعمال والنشاطات التي ينبغي القيام بها ومن تم تخصيص الموارد لها بالإضافة إلى تسهيل تحديد الأدوار للأفراد في المؤسسة والمساعدة في اتخاذ القرارات ضمن المواصفات التي تسهل لإدارة المؤسسة اتخاذ القرارات بأكثر فعالية وكفاءة.<sup>22</sup>

### ب- المناخ التنظيمي:

هو شفافية التنظيم واتخاذ القرار بأسلوب الإدارة وتوجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، أي إدراك العاملين أهداف المؤسسة ومهامها ونشاطاتها مع ارتباطها بالأداء، ويجب أن يكون اتخاذ القرار بطريقة عقلانية، وعلى الإدارة أن تشجع الموظفين على المبادرة الذاتية أثناء الأداء؛ حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية والمالية، وتقديم معلومات لمتخذي القرارات لتحديد صورة للأداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء عند التصرف في أموال المؤسسة.<sup>23</sup>

### ت - التكنولوجيا:

هي عبارة عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة التي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، ويندمج تحت التكنولوجيا عدد من الأنواع مثل تكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب، والتي تكون وفقا للمواصفات التي يطلبها المستهلك؛ وتكنولوجيا الإنتاج المستمر التي تلتزم بمبدأ الاستمرارية، وتكنولوجيا

<sup>21</sup> زبيدي البشير، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال، رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة سعد دحلب، الجزائر، 2011، ص 72.

<sup>22</sup> محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على أسهم المؤسسات، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2009، ص 49.

<sup>23</sup> زبيدي البشير، مرجع سابق، ص 73.

الدفعات الكبيرة، وعلى المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات والتي لبد لهذه المؤسسات من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف الموائمة بين التقنية والأداء، وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطر بإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية.<sup>24</sup>

#### -الفرع الثاني : مؤشرات قياس وتقييم الأداء المالي

سنحاول التطرق في هذا العنصر إلى كل من مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية كأدوات لقياس الأداء المالي للمؤسسة باعتبار أن مؤشرات تقييم وقياس الأداء المالي تعد من أساليب التحليل المالي الأكثر شيوعا في مجال الأعمال؛ وذلك لأنها توفر عددا كبيرا من المؤشرات المالية التي يمكن الاستفادة منها في تقييم أداء المؤسسة في مجال الربحية والسيولة والكفاءة.<sup>25</sup>

#### -أولا : مؤشرات التوازن المالي :

إن التوازن المالي يعتبر من الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، فهو يمثل التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة في لحظة زمنية معينة، وأن يغطي رأس المال العامل الاحتياجات المالية، ويمكن دراسة التوازن المالي من خلال المؤشرات التالية:<sup>26</sup>

#### 1\_ رأس المال العامل الصافي سيولة:

أ- تعريفه: هو هامش الأمان الناتج بعد عملية تمويل الأصول الغير جارية بواسطة الخصوم الغير جارية تستغله المؤسسة لتمويل الأصول الجارية، ويرمز له بالرمز  $FR_L$  ويمكن حسابه أو استخراج هذا المؤشر من الميزانية المالية .

<sup>24</sup> محمد محمود الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص 50.  
<sup>25</sup> عبد الحق قنون، تأثير مؤشرات الأداء المالي على القيمة السوقية، مجلة أفاق علمية، المركز الجامعي تمنراست، الجزائر المجلد 12، العدد 3، 2020، ص 495.  
<sup>26</sup> منير شاكر وآخرون، التحليل المالي بمدخل صناعة القرار، دار وائل للنشر، ط3، عمان -الأردن، 2008، ص 164.

ب- حساب رأس المال العامل سيولة :

يمكن حساب رأس المال العامل سيولة من منظورين : منظور أعلى الميزانية ومنظور أسفل الميزانية وفق العلاقتين التاليتين :

- من أعلى الميزانية: يحسب رأس المال العامل وفق المعادلة التالية:

$$\text{رأس المال العامل سيولة} = \text{الموارد الدائمة} - \text{الإستخدامات الثابتة} \dots\dots\dots (1)$$

- من أسفل الميزانية: يحسب رأس المال العامل وفق المعادلة التالية:

$$\text{رأس المال العامل سيولة} = \text{الإستخدامات المتداولة} - \text{القروض القصيرة الأجل} \dots\dots\dots (2)$$

وهناك نوع آخر من رأس المال العامل وهو مؤشر للتوازن على المدى الطويل داخل المؤسسة، هو رأس المال العامل الصافي الإجمالي يعطي بالعلاقة التالية : ويرمز له بالرمز  $FR_{ng}$ .

$$\text{رأس المال العامل الصافي الإجمالي} = \text{الموارد المستقرة} - \text{الاستخدامات المستقرة} \dots\dots\dots (3)$$

2- الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي:

أ- تعريفه: هو مؤشر للتقييم مكمل لرأس المال العامل؛ لا يمكن الإستغناء عنه؛ لأن رأس المال العامل لوحدة لا يكفي للحكم على التوازن المالي، وخاصة عند دراسة تطوره؛ لأن ارتفاع رأس المال العامل من سنة إلى أخرى في مؤسسة ما لا يؤدي بالضرورة إلى انخفاض في الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي؛ وينتج عن الأنشطة المباشرة للمؤسسة مجموعة من الاحتياجات المالية بسبب التفاعل مع مجموعة من العناصر أهمها: المخزونات، حقوق العملاء، حقوق الموردين، الرسم على القيمة المضافة، الديون الجبائية والاجتماعية، ونرمز له بالرمز الآتي:  $BFR_g$ <sup>27</sup>.

ب- حسابه:

يحسب الاحتياج في رأس المال العامل بعدة طرق من أهمها:

$$\text{أ . ر . م . ع} = \text{الاحتياج في رأس العامل للاستغلال} + \text{الاحتياج في رأس المال العامل خارج الاستغلال} \dots\dots\dots (4)$$

<sup>27</sup>إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، التفسير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، الأردن، 2011، ص. 104.

### 3\_ الخزينة الصافية الإجمالية :

أ- تعريفها:

هي صافي القيم الجاهزة والتي تستطيع المؤسسة التصرف فيها.

ب- بحسابها:

توجد عدة طرق لحساب الخزينة الصافية نذكر منها العلاقات التالية:<sup>28</sup>

$$T. R = \text{رأس المال العامل الصافي الإجمالي} - \text{الاحتياج في رأس المال العامل الإجمالي} \dots (5)$$

$$T. R = \text{استخدامات الخزينة} - \text{موارد الخزينة} \dots (6)$$

ثانيا: مؤشرات تقييم الأداء المالي (النسب المالية) ومحدداتها:

يتم التطرق في هذا العنصر لمؤشرات تقييم الأداء المالي وفق الترتيب التالي:

#### 1- مفهوم النسب المالية:

تعرف النسب المالية بأنها علاقة بين عنصر وآخر، فهي بشكل عام تعبر عن علاقة رياضية منطقية بين عنصرين وآخر لقياس وزن العنصر الذي تدل عليه؛ فالنسبة تعبر عن العلاقة الرياضية بين بنود الميزانية الواحدة مع بعضها، أو بنود قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج) مع بعضها، أو بين بنود جدول حسابات النتائج وبنود الميزانية، بشرط أن يكون لها مدلول منطقي من وجهة نظر المحلل المالي؛ وحتى تحقق النسب المالية والأهداف المرجوة منها للمحلل المالي؛ فلا بد من أن تتوفر بها مجموعة من الشروط من أهمها:<sup>29</sup>

— ضرورة وجود علاقة وثيقة بين عناصر النسبة لكي تكون معبرة ولها مدلول منطقي، فمثلا نسبة التكاليف إلى الاحتياطيات أو إلى أوراق القبض لن تكون لها معنى أو مدلول مفيد؛

— عدم الاعتماد على نسبة واحدة في التحليل واستخلاص النتائج (أي لا يكون استخلاص النتائج من نسبة واحدة)؛

— يجب أن يكون هناك ارتباط واضح بين الهدف من التحليل المالي وبين النسبة المالية المستخدمة.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن التقييم والحكم على نتائج النسب المستخرجة (نسبة مقبولة أم لا) لا بد أن يكون بناء على مقاييس أو معايير معدة مسبقا ليتم المقارنة والقياس عليها؛ هذه المقاييس التي تكون أساسا لمقارنة نتائج النسب قد تبنى أحيانا من قبل المحلل للقوائم المالية بناء على تجربته وخبرته أو قد تكون هذه النسب

<sup>28</sup>إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، المرجع نفسه، ص 104.

<sup>29</sup>سلمي كحللي & فاطمة بن شنة، مطبوعة بيداغوجية التسيير المالي دروس وتطبيقات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، تخصص مالية مؤسسة 2019/2018 ص 85.

(أساس المقارنة ) هي نسب محددة مسبقا من خلال معلومات وتحليل قامت بها جهات متخصصة على مستوى كل القطاعات والأنشطة .

## 2-أهداف النسب المالية:

تتركز أهداف النسب المالية في تحقيق ما يلي:<sup>30</sup>

- إتاحة مؤشرات عامة لقياس درجة نمو المؤسسة والكشف عن مواطن الضعف فيها؛
- توفير البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات ورسم السياسات؛
- إتاحة الفرصة لإجراء المقارنات بين المؤسسات المتجانسة؛
- تمكين أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية بتوفير المعلومات التحليلية لها للقيام بأعمالها بفعالية وجدية.

## 3- أنواع النسب المالية:

بعد ما تناولنا في العناصر لسابقة مفهومها وأهدافها سنحاول في هذا العنصر التطرق إلى أنواعها:

### أ- نسب حسابات التسيير :

هدف دراسة ربحية المبيعات لمعرفة مقدرة المؤسسة على توليد الأرباح من خلال المبيعات؛ وتمثل هذه النسب في الآتي:

- نسبة هامش القيمة المضافة: تبين هذه النسبة مقدرة دينار واحد من رقم الأعمال على توليد هامش من القيمة المضافة؛ وتحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة هامش القيمة المضافة} = \frac{\text{القيمة المضافة}}{\text{رقم الأعمال}} \dots\dots\dots (08)$$

- نسبة هامش الربح الصافي: تبين هذه النسبة مقدرة دينار واحد من رقم الأعمال على توليد هامش من النتيجة الصافية؛ وتحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة هامش الربح الصافي} = \frac{\text{النتيجة الصافية}}{\text{رقم الأعمال}} \dots\dots\dots (09)$$

<sup>30</sup> حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، الوراق للنشر والتوزيع، ط2، عمان،الأردن،2011، ص 71.



- معدل نمو المبيعات: يحسب من خلال قسمة ( المبيعات الصافية للسنة الحالية - المبيعات الصافية للسنة السابقة ) على المبيعات الصافية للسنة السابقة مضروباً في % 100؛ وذلك وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل نمو المبيعات} = \frac{\text{المبيعات الصافية للسنة الحالية} - \text{المبيعات الصافية للسنة السابقة}}{\text{المبيعات الصافية للسنة السابقة}} * 100 \dots\dots\dots (10)$$

ب- نسب السيولة:

تقيس هذه النسب العناصر السائلة والعناصر الأقرب إلى السيولة من أجل معرفة أن المشروع لا يعاني من عسر مالي في مجال سداد التزاماته؛ وأهم هذه النسب يمكن ذكرها في معطيات الجدول (01-01) الموالي: <sup>31</sup>

الجدول رقم (01-01): طريقة حساب نسب السيولة و تفسيريها.

الرقم	النسبة	الصيغة الرياضية	تفسيرها
01	نسبة سيولة الأصول	الأصول المتداولة / مجموع الأصول	تقيس مدى سيولة أصول المؤسسة، ويستحسن أن تكون القيمة المعيارية أكبر من 0.5.
02	نسبة السيولة العامة (نسبة التداول)	الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجل	تقيس قدرة المؤسسة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل بالاعتماد على الأصول المتداولة يستحسن أن تكون القيمة المعيارية أن لا تقل النسبة عن "1"؛
03	نسبة السيولة المختصرة (السريعة)	الحقوق + الخزينة / الديون قصيرة الأجل	تقيس قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها قصيرة الأجل بالاعتماد على الأصول المتداولة سهلة التحول إلى نقد واستبعاد المخزونات يستحسن أن تكون القيمة المعيارية محصورة ما بين (0.50.6)؛
04	نسبة السيولة الفورية (الجاهزة)	القيم الجاهزة / الديون قصيرة الأجل	تعبّر عن قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل متى استحققت الدفع.

المصدر: سلمى كيجلي & فاطمة بن شنة، مطبوعة بيداغوجية التسيير المالي دروس وتطبيقات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، تخصص مالية مؤسسة 2019/2018، ص ص 87-88.

<sup>31</sup>سلمى كيجلي & فاطمة بن شنة، مرجع سابق، ص 87.

ت- نسب المديونية:

تقيس هذه النسب درجة المديونية، ويترتب على هذا النوع من التمويل أعباء مالية، لا بد من أدائها عند أجل استحقاقها قبل دفع أي توزيعات على الملاك والتوقف عن دفع هذه الأعباء له تأثير على مركز الشركة، لذلك تهتم الإدارة والملاك وغيرهم بالتعرف على درجة التمويل بالمديونية والمخاطر المترتبة على استخدام التمويل بالمديونية وأهم هذه النسب يمكن توضيحها من خلال معطيات الجدول رقم(01-02) الموالي:

الجدول (02\_01) : طريقة حساب نسب المديونية وتفسيرها

الرقم	النسبة	الصيغة الرياضية	تفسيرها
01	نسبة التمويل الخارجي للأصول	(الخصوم المتداولة + الخصوم الثابتة) / إجمالي الأصول	تعبر هذه النسب عن المدى ذهبت إليه المؤسسة في تمويل من أموال الغير.
02	نسبة التمويل الداخلي للأصول	الأموال الخاصة / إجمالي الأصول	نستخدم هذه النسب كدليل على مدى استقرار وسلامة المركز المالي من منظور الأجل الطويل.
03	نسبة الديون الكاملة	(الخصوم المتداولة + الخصوم الثابتة) / الأموال الخاصة	تستخدم هذه النسب كمؤشر على مدى المخاطر التي يغامر بها المقرضون.

المصدر : محمد العربي عباس، لمنور الصيام ، أثر الرأس المال الفكري على الأداء المالي للمؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر، مذكرة

ماستر، تخصص مالية مؤسسة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2020/2021، ص 44.

ث. نسب الربحية:

تعرف نسب الربحية بأنها: "عبارة عن العلاقة بين الأرباح التي تحققها الشركات والاستثمارات التي ساهمت في تحقيق هذه الأرباح، والربحية تعتبر هدفاً للشركات ومقياساً للحكم على كفاءتها على مستوى الوحدة الكلية أو الوحدات الجزئية؛ تقاس الربحية إما من خلال العلاقة بين الأرباح والمبيعات أو من خلال العلاقة بين الأرباح والاستثمار الذي ساهم في تحقيقها."<sup>32</sup>

<sup>32</sup> صبري مقيح، محددات الربحية في البنوك التجارية، مجلة الحقيقية بالعلوم الاجتماعية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2012، المجلد 13، العدد 31 ص 382.

ج. مؤشر المردودية المالية:

بالنسبة لمعدل العائد على إجمالي الأصول يعد مؤشر مهم بشكل كبير في قياس الربحية المؤسسات والشركات بشكل عام والمصرف بشكل خاص؛ توصل الباحثين أن هذا المؤشر جيد بالنسبة للأول على حساب الآخر وذلك لكونه مؤشر يؤكد على حسن الإستغلال موجوداته في توليد الأرباح بالرغم من وجود حالة التفاوت لكلا المصرفين في المدة بين الإرتفاع والإنخفاض والعكس صحيح<sup>33</sup> , ويحسب كالتالي:

$$\text{المردودية المالية} = (\text{النتيجة الصافية} / \text{الأموال الخاصة}) \times 100$$

$$\text{المردودية المالية (Ra)} = \text{النتيجة الصافية} / \text{حقوق الملكية} \dots\dots\dots (11)$$

ح. المردودية الاقتصادية: تقيس المردودية الاقتصادية فعالية وسائل الإنتاج المستخدمة في إطار نشاطها، وتمثل تلك الوسائل (والتي تسمى أيضا الأصل الاقتصادي) في استثمار الاستغلال الاحتياج لرأس المال العامل للاستغلال، ويقارن هذا الأصل بنتيجة الاستغلال<sup>34</sup>.

وتعرف المردودية الاقتصادية أيضا على أنها: قدرة الأصل الاقتصادي على إفراز فائض يضمن مكافأة مؤجري الأموال (المساهمين المقرضين) حيث يهتم المحلل المالي أولا بمردودية الأصل الاقتصادي التي تقاس بنسبة نتيجة الاستغلال الى الأصل الاقتصادي؛ ويتم حسابها بالعلاقة التالية:<sup>35</sup>

$$\text{المردودية الاقتصادية (Re)} = \text{نتيجة الاستغلال بعد الضريبة على الأرباح} / \text{الأصل الاقتصادي} \dots\dots\dots (12)$$

خ. نسب النشاط :

تقيس هذه النسب مدى كفاءة المؤسسة في استغلال أصولها الثابتة لإنتاج أكبر قدر من السلع والخدمات وبالتالي تحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات يمكن توضيح أهم هذه النسب ف الجدول رقم(01-03):<sup>36</sup>

<sup>34</sup> كرار نزار نوري, بلال نوري سعيد, استخدام مؤشرات مخاطر رأس المال في تقييم الربحية المصرفية, دراسة تطبيقية مقارنة بين مصرفي الأردن والقااهرة, عمان , جامعة كربلاء كلية الإدارة والإقتصاد, مجلة جامعة بابل العلوم الصرفة والتطبيقية, العدد 01, المجلة 25, 2017, ص251.

<sup>34</sup>-Pierre ramage:analyse et diagnostique financière.2ème tirage eyrolles paris 2001p25.

<sup>35</sup>الياس بن ساسي, تمويل احتياجات النمو الداخلي للمؤسسة, مذكرة ماجيستر, جامعة ورقلة, الجزائر, 2003, ص48.

<sup>36</sup>سعيدة بورديمة, مطبوعة دروس في التسيير المالي, جامعة 8 ماي 1945, قالة, 2014-2015, ص42.

الجدول (01\_03) : طريقة حساب نسب النشاط وتفسيرها

الرقم	النسبة	الصيغة الرياضية	تفسيرها
01	معدل دوران إجمالي الأصول	رقم الأعمال /إجمالي الأصول	توضح هذه النسب عدد المرات التي تتحول فيها الأصول إلى رقم الأعمال.
02	معدل دوران الإستخدامات الثابتة	رقم الأعمال /الإستخدامات الثابتة	يقيس مدى كفاءة المؤسسة في استغلال إستخداماتها الثابتة لتوليد حجم مبيعات .
03	معدل دوران الإستخدامات المتداولة	رقم الأعمال /الإستخدامات المتداولة	تعبّر عن مدى قدرة الإستخدامات المتداولة في توليد مبيعات وتنشيط دورة الاستغلال
04	معدل دوران المخزون	(متوسط المخزون/تكلفة المخزونات المستهلكة)*360	تسمح هذه النسبة بتحديد مدة الاحتفاظ بالمخزون ابتداء من شرائها حتى استهلاكها في سيرورة الإنتاج .

المصدر: سلمى كبحلي & فاطمة بن شنة، مطبوعة بيداغوجية التسيير المالي دروس وتطبيقات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، تخصص مالية مؤسسة 2018/2019 ص ص 87-88.

#### 4- محددات تحليل بالنسب المالية

- هناك بعض المحددات التي يجب مراعاتها وأخذها بعين الإعتبار عند التحليل باستخدام النسب المالية؛ وهي كالآتي:<sup>37</sup>
- لا يمكن استخدام نسبة مالية واحدة للحكم على أداء المؤسسة؛ ولكن إذا كان التحليل المالي متعلق بجزء أو ناحية معينة فقط من وضع المؤسسة المالي فإن استخدام نسبة واحدة أو اثنين قد يكون كافيا لإعطاء صورة عن الوضع المطلوب؛
  - عند المقارنة بين القوائم المالية يجب استخدامها حسب تاريخ معين؛ وإذا لم تكن كذلك فإن المقارنة قد تؤدي إلى نتائج وقرارات خاطئة؛
  - عند إجراء تحليل النسب من الأفضل استخدام قوائم مالية مدققة؛ لأن المعلومات الواردة في القوائم المالية غير مدققة قد لاتعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة؛

<sup>37</sup> عمير عباس أحمد، عبد العلي حنظل، إستخدام النسب المالي كأدوات لتقييم الأداء، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، معهد الإدارة، العدد: 32، 2012، ص 252.

- عند مقارنة النسب المالية لمؤسسة معينة مع النسب المالية لمؤسسة أخرى يجب أن تكون لنفس الفترة للحد من تأثير التضخم الاقتصادي على النتائج.

### ثالثاً: علاقة الأداء المالي بنظام الرقابة الداخلية

يوجد تشابه كبير بين الرقابة الداخلية وتقييم الأداء، لدرجة أن الكثير لا يميز بينهما إذ تبدأ الرقابة الداخلية مع عملية تخطيط الأهداف المرجوة وتسير مع التنفيذ لمتابعة الأحداث الفعلية ومقارنتها بالمخطط لها، وتمكن من اكتشاف الإنحرافات التي تحدث في أثناء التنفيذ وتوضح ما ينبغي اتخاذه للتصحيح والعمل على منع تكرار الانحرافات مستقبلاً. يعني ذلك أن الرقابة تقود التنفيذ الفعلي إلى مراجعة معينة تتضمن من خلالها تنفيذ المخطط قبل الوصول الى النتائج النهائية.<sup>38</sup>

إن عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة فقد عرفها أحد الباحثين " الرقابة هي عملية توجيه الأنشطة داخل التنظيم لكي تصل إلى هدف محدد، وإن تقييم الأداء هو استقراء دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم اتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة انحرافها أو تأكيد مساراتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلاً إلى الإنجازات المرغوبة، أي أن العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساساً بوظيفتين هما:<sup>39</sup>

الأولى: محاولة رفع الأنشطة في الاتجاهات المحققة للأهداف ومنعها من الانحراف؛

الثانية: تصحيح مسارات الأنشطة، وهذا هو تقييم الأداء.

كما تعد مراقبة التسيير كنسق متكامل يساعد المؤسسة في عملية التسيير واتخاذ القرارات باعتبارها العملية التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم ومقارنة نتائجهم المحققة مع المخطط لها والأهداف المسطرة واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمعالجة الوضعيات غير الملائمة، ولكي يحقق مراقب التسيير مقاصده فإنه يستعين بآليات وأدوات موضوعية من أجل هذا الغرض منها: (المحاسبة التحليلية، التحليل المالي، لوحة القيادة... الخ). وتسعى الرقابة الداخلية إلى إعطاء صورة جيدة لهذه الآليات؛ حيث تحرض على سلامة البيانات الواردة في مختلف الوثائق والدفاتر وهو ما يضمن سلامة المخرجات المحاسبية وبالتالي دقة النتائج المتحصل عليها، وبما أن مراقبة التسيير تحلل النتائج من أجل تحديد الانحرافات وتقييم الأداء داخل المؤسسة فإن سلامة هذه النتائج تؤدي حتماً إلى سلامة الأداء المالي داخل المؤسسة وهو ما يبرر الدور الفعال للرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي من خلال دعمها الفعال لنظام مراقبة التسيير داخل المؤسسة.<sup>40</sup>

<sup>38</sup> صلاح صاحب شاكر، أحمد نوفل، المرجع السابق، ص 182.

<sup>39</sup> محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2013، ص 10.

<sup>40</sup> محمد خليل وآخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شركة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، على الموقع الإلكتروني:

http://www.r4ee.net.pdf، تاريخ الاطلاع: 2023/2/20. الساعة 10.20.

## المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

نتناول في هذا المبحث الدراسات السابقة التي تناولت ذات الموضوع أو مشابه له؛ حيث تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين؛ خصص الأول لعرض للدراسات السابقة، بينما خصص المطلب الثاني لمقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

يهدف هذا المطلب إلى الاطلاع على الدراسات السابقة المماثلة لموضوع الدراسة الحالية أو التي تصب في موضوعنا باحتوائها على أحد متغيرات الدراسة الحالية، بحيث ستعرض دراسات عربية وأجنبية من الفترة الزمنية 2009-2022.

#### -الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية

#### -الفرع الأول: الدراسات باللغة العربية

1. دراسة حازم فروانة، سيدي محمد عياد(2022)<sup>41</sup> بعنوان: أثر فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي في بنك فلسطين.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تطوير الأداء المالي في بنك فلسطين، والكشف عن علاقة الخدمات البنكية عبر الانترنت بفاعلية نظام الرقابة الداخلية، إمكانية توضيح معالم ومحددات نظام الرقابة الداخلية السليم في البنوك، توضيح دور نظام الرقابة الداخلية في تحقيق استقرار المعاملات والمؤسسات البنكية؛ وتمثلت أهم النتائج المتعلقة بالمتغير المستقل مدى فعالية الرقابة الداخلية المتوصل إليها في الأتي:

- أن جميع متوسطات المحاور المختلفة كانت متقاربة من حيث أوزانها النسبية فقد حصلت على وزن نسبي قدره : (89.59%) أي بدرجة تقدير كبيرة جدا؛
- أما النتائج المتعلقة بالمتغير التابع تطوير الأداء المالي اتضح أن المتوسط الحسابي لاتجاهات العاملين نحو تطوير الأداء المالي حصل على وزن نسبي قدره: (90.40%) أي بدرجة تقدير كبيرة جدا.

41 دراسة حازم فروانة، سيدي محمد عياد، مرجع سابق.

## 2. دراسة منار عايد (2022)<sup>42</sup> بعنوان: العوامل المؤثرة في رفع كفاءة وفاعلية وحدة الرقابة الداخلية

ودورها في تحسين أداء عمل البلديات.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة في رفع كفاءة وفاعلية وحدة الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء عمل البلديات ؛ تمثلت اشكالية الدراسة في: ما هي العوامل المؤثرة في رفع كفاءة وفاعلية وحدة الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء عمل البلديات؛ ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الاستقرائي نظراً لطبيعة الدراسة ومدى ملائمة هذا المنهج لها. ومن أهم النتائج التي توصلت لها نذكر الآتي:

- أن وظيفة وحدة الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي على أنها جزءاً مكماً للإدارة المالية الحكومية، وعنصراً أساسياً لقوة النظام المالي في القطاع الحكومي؛

- ومن أهم العوامل المؤثرة في رفع فاعلية وحدة الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء عمل البلديات بشكل عام وبلدية الفحيص بشكل خاص أن فاعلية الرقابة الداخلية تعتمد بشكل أساسي على مدى توافر الكفاءة والموضوعية؛

- أن فاعلية الرقابة الداخلية لا تتوقف على حماية أصول البلديات فقط، بل أنها تقوم على التأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية، والقيام بتقديم المساعدة لكافة أنشطة البلدية من أجل تحقيق أفضل أداء في عمل البلدية وتحقيق قيمة مضافة؛

- أن فاعلية الرقابة الداخلية تعتمد بشكل أساسي بل أنها تقوم على التأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية، والقيام بتقديم المساعدة لكافة أنشطة البلدية من أجل تحقيق أفضل أداء في عمل البلدية وتحقيق قيمة مضافة؛

- أن فاعلية الرقابة الداخلية تعتمد بشكل أساسي على دورها في تقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر ونظم الرقابة والحوكمة.

## 3. دراسة هيثم محمد عبد الفتاح البسيوني (2021)<sup>43</sup> بعنوان: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية في ظل جائحة

كورونا والأداء المالي؟

<sup>42</sup> منار عايد، العوامل المؤثرة في رفع كفاءة وفاعلية وحدة الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء عمل البلديات، المجلة العربية للنشر العلمي، الأردن، العدد 2022، 43.

<sup>43</sup> - دراسة هيثم محمد عبد الفتاح البسيوني، مرجع سابق.

اختبرت هذه الدراسة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية في ظل جائحة كورونا والأداء المالي لـ 53 شركة مقيدة بالبورصة المصرية في قطاعات مختلفة باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS لعمل الاختبارات اللازمة؛ تمثلت اشكالية الدراسة في: هل يتأثر نظام الرقابة الداخلية في ظل جائحة كورونا مما ينعكس على الأداء المالي، من النتائج المتوصل إليها الآتي:

- وجود علاقة إيجابية ومعنوية بين نظام الرقابة الداخلية من حيث استخدام الأصول والمحافظة عليها من التلف؛
- التأكد من صحة وسلامة نظام المراجعة الداخلية والمتغير التابع العائد على الأصول كمؤشر لقياس الأداء المالي؛
- وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة والعائد على حقوق الملكية، فيما لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام الرقابة وربحية السهم.

#### 4. دراسة حمزة كلبوتي، محمد السعيد سعيداني، (2018) <sup>44</sup> بعنوان: أثر تطبيق متطلبات الرقابة الداخلية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

اهتمت هذه الدراسة بمحاولة الكشف عن مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات الرقابة الداخلية، ومن ثم البحث عن أثر تطبيق هذه المتطلبات على الأداء المالي لهذه المؤسسات، ولتحقيق هذا الهدف تم تطوير أداة دراسة الاستبانة على عينة مجتمع الدراسة المتمثلة في المدققين الداخليين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛ تمثلت اشكالية الدراسة في: ما مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات الرقابة الداخلية؟ وما أثر تطبيقها على الأداء المالي؟ وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج نذكر منها:

- عدم وجود تأثير لتطبيق متطلبات نظام الرقابة الداخلية على الاداء المالي مقاس بنسبة العائد على الأصول، معدل العائد على المبيعات ومعدل العائد على حقوق الملكية.

#### 5. دراسة حامد عثمان طاهر محمد وآخرون (بعنوان 2017) <sup>45</sup> بعنوان: دور الرقابة الداخلية في تقويم الأداء المالي في القطاع الصناعي

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى كفاءة نظم الرقابة الداخلية المتبع بالشركات الصناعية في الرقابة على الأداء المالي وتحسينه، على شركة البجراوية الصناعية في السودان، وقد تم استعمال المنهج الوصفي وأسلوب دراسة الحالة؛ تمثلت اشكالية الدراسة في: ما مدى كفاءة نظم الرقابة الداخلية المتبع بالشركات الصناعية في الرقابة على الأداء المالي وتحسينه؟ حيث لخصت الدراسة إلى ما يلي :

<sup>44</sup> - حمزة كلبوتي محمد السعيد، سعيداني، مرجع سابق.

<sup>45</sup> - حامد عثمان طاهر محمد وآخرون، دور الرقابة الداخلية في تقويم الأداء المالي في القطاع الصناعي، بحث تطبيقي في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.



- نظام الرقابة الداخلية للشركات الصناعية يساهم في رفع كفاءة الرقابة على الأداء المالي؛
- إدارة الشركات الصناعية تهتم بتطبيق اللوائح والإجراءات المالية مما يؤدي إلى تقويم الاداء المالي؛
- إدارة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية تهتم بتدريب الكادر البشري مما يؤثر على دوره في الرقابة على الاداء المالي.

#### 6.دراسة و علي أحمد وجدان (2009)<sup>46</sup> بعنوان: دور نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة.

- هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية ومساهمتها في تحسين أداء المؤسسة، تمثلت اشكالية الدراسة في ما الدور الذي نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة؟ وتوصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر منها:
- لتتمكن المؤسسة من تحقيق نتائج مرضية لأصحاب المشروع يجب عليها تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية ويحافظ على أصول المؤسسة ويشرف على عملياتها ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ قراراتها؛
  - كما تؤدي المراجعة بشكل عام دورا في رقابة الأداء من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط.

#### الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

خصص هذا الفرع لعرض الدراسات السابقة لموضوع دراسنا باللغة الأجنبية:

#### 7.دراسة Salma Essam Lotfy and Shehata Elsayed Shehatan (2021)<sup>47</sup> بعنوان:

#### **The effecte of Internal Control Structure Quality on firme is Financaill Proformance An Applied Study On Companimies**

#### تأثير هيكل الرقابة الداخلية على الأداء المالي للشركات

هدفت الدراسة إلى معرفة تأثير هيكل الرقابة الداخلية على الأداء المالي للشركات باستخدام عينة من الشركات المقيدة في البورصة المصرية باستخدام دراسة تجريبية وتحليل محتوى التقارير المالية واختبار فرضيات الدراسة باستخدام نماذج الانحدار والبرنامج الاحصائي SPSS؛ تمثلت الاشكالية في : ما مدى معرفة تأثير هيكل الرقابة الداخلية على الأداء المالي للشركات على الشركات المقيدة في البورصة المصرية ؟ من نتائج الدراسة المتوصل اليها مايلي:

<sup>46</sup> وجدان علي أحمد، دور نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية،جامعة الجزائر3، الجزائر،2009.

<sup>47</sup>-Salma Essam Lotfy and Shehata Elsayed Shehatan,**The effecte of Internal Control Structure Quality on firme is Financaill PROFORMANCE An Applied STUDY On Companimies Listed Egyptian**, Cost:Empirical Evidence from Vitnam,Journal of Risk and Financial Management,vol1103,No13, 2020.

- أن جودة هيكل الرقابة الداخلية تهدف الى تعزيز الأداء المالي للشركات المقيدة بالبورصة المصرية؛
- وجود أثر معنوي إيجابي للأنشطة الرقابية والمتغيرات الرقابية عمر الشركة وحجمها على الأداء المالي.

8.دراسة (Ngure et al (2019)<sup>48</sup>بعنوان:

### **Effect of Internal Control on Financial Performance in Insurance Industry in Kenya, A Case Study of insurance company.**

#### **أثر أنظمة الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات التأمين**

اختبرت هذه الدراسة أثر أنظمة الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات التأمين في كينيا، باستخدام التقنيات النوعية والكمية لاجراء الدراسة وتطبيق نظرية الوكالة ونظرية اقتصاديات تكلفة المعاملات؛ تمثلت الاشكالية في: مآثر أنظمة الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات التأمين في كينيا؟ ومن نتائجها ما يلي:

- أن أنظمة الرقابة الداخلية غير المفعلة تؤدي الى الاحتيال والخسارة واختلاس الأموال بالمنظمات؛
- أوضحت دور الرقابة الداخلية الوقائية والرقابة الداخلية التصحيحية، ومراقبة الضوابط الداخلية في تعزيز الأداء المالي.

9. دراسة (Amanj Mohamed Ahmed (2018)<sup>49</sup>بعنوان:

### **Internal Control Systems And Its Relationships With The Financial Performance In Telecommunication.**

#### **العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي**

هدفت الدراسة إلى التحقق من العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركة الاتصالات اسياسيل في اقليم كردستان، وذلك بدراسة تأثير ضوابط الرقابة الداخلية على الأداء المالي مقاسا بالعائد على الأصول، باستخدام البرنامج القياسي SPSS..تمثلت الاشكالية في: ماهي العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والأداء المالي لشركة الاتصالات اسياسيل؟ من نتائج الدراسة المتوصل اليها مايلي:

- وجود إلى وجود علاقة موجبة لأنشطة المعلومات والاتصال والرقابة مع الأداء المالي؛
- أظهرت المراقبة علاقة سلبية مع الأداء المالي؛
- الشركة قد استثمرت في أنظمة رقابة داخلية فعالة وبالتالي كان لديها أداء مالي افضل مقارنة بشركات في نفس القطاع.

<sup>48</sup>Ngure, M. L., & Ali, A. I., **Effect of Internal Control on Financial Performance in Insurance Industry in Kenya, A Case Study of insurance** company of East Afeica Lion Life Assurance Limited. **International Journal of Advanced Research and Review (IJARR)**, 2015.

<sup>49</sup>Amanj Mohamed Ahmed, **Internal Control Systems And Its Relationships With The Financial Performance In Telecommunication** Studies and Scientific Researches. Economics Edition <http://sceco.ub.ro;28/02/2023>.

10. دراسة Zahid Ali Channar (2015)<sup>50</sup> بعنوان:

**INTERNAL CONTROL EFFECTIVENESS & ITS RELATIONSHIP WITH FINANCIAL**

أثر نظام الرقابة الداخلية في زيادة فعالية الأداء المالي

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من أثر نظام الرقابة الداخلية في زيادة فعالية الأداء المالي لستة بنوك، بدولة إيران، بالاعتماد البرنامج الاحصائي SPSS، لاختبار الفرضيات. تمثلت الاشكالية في: ما مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في زيادة فعالية الأداء المالي للبنوك الإيرانية؟ ومن نتائجها ما يلي:

- أن فعالية الرقابة الداخلية هي أقوى في البنوك الخاصة، تليها البنوك العامة، والاضعف هو البنوك الاسلامية، على الرغم أنه ليس هناك فارق كبير من الناحية الاحصائية؛
- وجود تباين طفيف وتمتع البنوك الخاص بمستوى عال من الأداء المالي، وأن فعالية الرقابة الداخلية لها علاقة ايجابية بالأداء المالي.

11. دراسة Jomo Kenyatta (2015)<sup>51</sup> بعنوان:

**Effect of Internal Control Environment on the Financial Performance of Companies**

تأثير أنظمة الرقابة على الأداء المالي للشركات.

سعت هذه الدراسة الى تحديد تأثير أنظمة الرقابة على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية، بدولة كينيا لعينة من 38 شركة باستخدام تقنية البحث المسحي واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS؛ تمثلت الاشكالية في: ما هو تأثير أنظمة الرقابة على الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية؟ من نتائج الدراسة المتوصل اليها ما يلي:

- وجود ارتباط قوي بين بيئة الرقابة الداخلية والأداء المالي؛
- لبيئة الرقابة دور في زيادة تحسين فعالية الأداء المالي للشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية.

المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

الفرع الأول: أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

يتم التطرق في هذا العنصر لأوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة وفق الآتي:

أولاً: أوجه التشابه

من خلال عرض الدراسات السابقة يمكن القول أن دراستنا تتشابه مع الدراسات السابقة في كونها تهدف إلى معرفة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

<sup>50</sup>Zahid Ali Channar and Tatiana Garanina, **INTERNAL CONTROL EFFECTIVENESS & ITS RELATIONSHIP WITH FINANCIAL** IBT Journal of Business Studies (Formerly Journal of Management & Social Sciences) 2015, Vol. 11, No. 2.

<sup>51</sup>Jomo Kenyatta, **Effect of Internal Control Environment on the Financial Performance of Companies Quoted in the Nairobi Securities Exchange**, International Journal of Innovative Finance and Economics Research 3(4):29-48, Oct-Dec. 2015.

ثانيا: أوجه الاختلاف

الجدول رقم (4.1) أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

البيان	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة
من حيث المكان والزمان	أنجزت دراستنا خلال السداسي الثاني من الموسم الجامعي 2023/2022 أما بالنسبة للحدود المكانية فكانت في مؤسسة سونلغاز الجزائر ورقلة.	تمت في دول عربية وأجنبية وكانت من سنوات 2009 إلى 2022، حيث شملت الدراسات الأماكن التالية: ( الجزائر، سوريا، فلسطين، السودان، كينيا، إيران، كردستان، نيروبي).
من حيث العينة	ركزنا في دراستنا على المسؤولين في قسم المالية وقسم التدقيق مؤسسة سونلغاز الجزائر ورقلة	ركزت مختلف الدراسات كذلك على عينات موجهة إلى العاملين والإداريين بمختلف مستوياتهم.
من حيث أداة الدراسة	حاولنا في دراستنا إسقاط الجانب النظري على الواقع، حيث تم جمع المعطيات والوثائق لها علاقة بالمؤسسة محل الدراسة، باعتمادنا على الاستبيان والقوائم المالية لمؤسسة سونلغاز الجزائر ورقلة	استخدمت معظم الدراسات الاستبيان والدراسة القياسية.
من حيث نوع القطاع	استهدفت الدراسة القطاع العمومي الخدماتي، حيث كانت على مؤسسة سونلغاز الجزائر ورقلة	تنوعت الدراسات السابقة بين القطاع الخاص والعام (خدماتي، تجارية، علمية، صناعية، إقتصادية)، وقطاع البنوك.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الدراسات السابقة.


الفرع الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة بمايلي:

تعتبر الدراسة الحالية امتدادا للدراسات السابقة التي بحثت في العلاقة بين الرقابة الداخلية والأداء المالي، إلا أنها تتميز بسلسلة زمنية أحدث وعينة دراسة مختلفة وهي المؤسسة التجارية سونلغاز، حيث أنه من خلال عرض الدراسات السابقة يمكن القول أن دراستنا تتشابه مع الدراسات السابقة في كونها تهدف إلى معرفة دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي؛ أما أوجه الاختلاف بينها فتكمن في الحدود الزمانية والمكانية للدراسة، فضلا عن الطريقة المعتمدة لدراسة فقد اعتمدت الدراسات على استخدام أدوات تحليلية وقياسية متنوعة، أما بخصوص النتائج المتوصل إليها فقط كان هناك اختلاف بين الدراسات باختلاف بيئة الدراسة، ويتمثل جوهر الإضافة التي تقدمها دراستنا في محاولة صياغة تحليل وتفسير لدور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز.

### خلاصة الفصل:

لقد تسليط الضوء من خلال ما تم تقديمه في هذا الفصل من عرض وإبراز للإطار النظري للرقابة الداخلية من مختلف الجوانب من خصائص وآليات إذ لخصنا أن نظام الرقابة الداخلية يعتبر نظام عام للتسيير داخل المؤسسة الذي يعمل على وضع مجموعة من القوانين التي تضمن حماية أفضل لأصول الشركة؛ وهي عبارة عن مجموعة من الآليات والإجراءات والقواعد والقوانين التي تضمن كل من الإنضباط والشفافية فهي تهدف إلى التميز في الأداء؛ أما فيما يخص الأداء المالي فتطرقنا إلى مفهومه وأهميته وأهدافه ومختلف طرق تقييمه وقياسه، والعوامل المؤثرة فيه. معقبين بعد ذلك على الأدبيات التطبيقية التي تناولت موضوع دراستنا.



الفصل الثاني:  
الدراسة الميدانية

## تمهيد

بعد تناولنا في الجانب النظري للدراسة الذي خصصنا هذا الفصل للدراسة الميدانية من أجل اختبار الفرضيات التي بنيت عليها الدراسة من خلال معرفة إتجاه القائمين بالمؤسسة نحو مساهمة للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي.

وقد تم اختيار مؤسسة سونلغاز لدراسة وضعيتها معتمدين في ذلك على إجراء مقابلات شخصية مع المراقب الداخلي وقسم المالية والمحاسبة بطرح مجموعة من الاسئلة على شكل استبانة بالاضافة إلى الاستعانة القوائم المالية اللازمة لدراستنا، وعليه تم تقسيم الفصل الى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة؛

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج.

## المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

في هذا المبحث تم التطرق إلى الطريقة والأدوات المستعملة للدراسة وعرض نظرة عامة حول المؤسسة وسنعرض فيه الآتي:

### المطلب الأول : الطريقة المتبعة في الدراسة

#### الفرع الأول:مجتمع وعينة الدراسة.

في هذا الفرع سنستعرض مجتمع وعينة الدراسة بشكل مختصر وذلك بالتطرق إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة: مؤسسة سونلغاز ورقلة كآآتي:

#### أولاً: مجتمع الدراسة

**1 - لحة تاريخية لمؤسسة سونلغاز:** هي المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغازية بالجزائر، ومهامها الرئيسية هي إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك نقل الغاز وتوزيعه عبر القنوات، وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى، فهذه القطاعات لها أهمية بالنسبة للمؤسسة ولاسيما في ميدان التسويق للكهرباء والغاز نحو الخارج .

أنشأت مؤسسة سونلغاز بمقتضى المرسوم رقم 69/59 في 1969/07/28 باسم (EGA)

الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز ثم تحولت بمقتضى قانون 88-12/01/1988

إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري.

وأصبحت حالياً تسمى بالشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز ذات الأسهم.

أهم نشاطاتها تتمثل في:

1- إنتاج، نقل، تصدير واستغلال الكهرباء.

2- نقل الغاز الطبيعي عن طريق القنوات الثانوية وتوزيعه على مستوى المنازل والمنشآت الموجودة عبر التراب الوطني.

تخضع سونلغاز لقواعد القانون العام في علاقاتها مع الدولة، وتعرف كتاجر في تعاملاتها مع المواطن ومتعامل الخاص.

#### 2 - تاريخ المؤسسة :

في سنة 1947 تم إنشاء المؤسسة العمومية "كهرباء وغاز الجزائر" المعروفة اختصاراً بـ (EGA)، والتي أسند إليها احتكار إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك توزيع الغاز. وتضم (EGA) المؤسسات السابقة للإنتاج والتوزيع، وقد كانت تدرج تحت قانون أساسي خاص بـ لوبون (LEBON) وشركائه SAE (الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز) ثم وقعت تحت مفعول قانون التأمين الذي أصدرته الدولة الفرنسية سنة 1946.



تكفلت الدولة الجزائرية المستقلة بمؤسسة (EGA)، فبعد بضع سنوات من ذلك وبفضل مجهودات معتبرة بذلت في سبيل التكوين في تأطير للعاملين الجزائريين من تولى هذه المؤسسة .

تحولت (EGA) في سنة 1969 إلى سونلغاز (الشركة الوطنية للكهرباء والغاز) طبقا للمرسوم 59-69 وما لبثت أن أضحت مؤسسة ذات حجم هام، فقد بلغ عدد العاملين فيها نحو 6000 عون، وكان الهدف المقصود من تحويل الشركة هو إعطاء المؤسسة قدرات تنظيمية و تسيريه لكي يكون في مقدورها مرافقة ومساندة التنمية الاقتصادية في البلاد، والمقصود بوجه خاص هو التنمية الصناعية وحصول عدد كبير من السكان على الطاقة الكهربائية (الإنارة الريفية) وهو مشروع يندرج في مخطط التنمية الذي أعدته السلطات العمومية .

تزوجت المؤسسة في سنة 1983 بخمس شركات فرعية للأشغال المتخصصة وهي :

- كهريف . للإنارة وإيصال الكهرباء .
- كهركيب . للتركيبات والمنشآت الكهربائية .
- فنا غاز . لإنجاز شبكات نقل الغاز .
- إينرغا . للهندسة المدنية .
- التركيب . للتركيب الصناعي .

(AMC) . المؤسسة الوطنية لصنع العدادات وأجهزة القياس) .

بفضل هذه الشركات المتفرعة أصبحت "سونلغاز" تمتلك حاليا منشآت أساسية كهربائية وغازية تفي باحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، وفي 14-12-1991 وطبقا للمرسوم رقم 91-475 تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC) .

إن إعادة النظر في القانون الأساسي يثبت أن للمؤسسة مهمة الخدمة العمومية الذي يطرح ضرورة التسيير الاقتصادي والتكفل بالجانب التجاري، وضمن الهدف نفسه أصبحت المؤسسة في سنة 2002 شركة مساهمة (SPA)، فهذا التغيير منح لمؤسسة "سونلغاز" إمكانية توسيع نشاطها ليشمل ميادين أخرى تابعة لقطاع الطاقة كما أتاح لها إمكانية التدخل خارج حدود الجزائر، وباعتبارها شركة مساهمة فإنه يتعين عليها حيازة حافظة أسهم وقيم أخرى منقولة مع إمكانية امتلاك أسهم في شركات أخرى، وهذا ما ينبىء عن تطورها، حيث أضحت مجمعا أو شركة قابضة (هولدينغ) .

قامت (سونلغاز) خلال السنوات من 2004 إلى 2006 بإعادة هيكلة نفسها في شكل شركات متفرعة

حيث أن هذه الفروع مكلفة بالنشاطات الأساسية للمؤسسة وهي :

- سونلغاز إنتاج الكهرباء (SPE) .
- مسير شبكة نقل الكهرباء (GRTE) .
- مسير شبكة التوزيع (GRTG) .

وفي سنة 2005 تمت هيكلة فأصبحت مؤسسة سونلغاز عبارة عن مجمع يضم المديرية والفروع التالية :

- سونلغاز إنتاج الكهرباء (SPE) .
- سونلغاز نقل الكهرباء (GRTE) .
- سونلغاز نقل الغاز (GRTG) .
- سونلغاز عمليات نظام الكهرباء (OSE) .
- وفيما يخص توزيع الكهرباء فقد توزعت على أربع مديريات هي:
- سونلغاز توزيع الجزائر (SDA) .
- سونلغاز توزيع الوسط (SDC) .
- سونلغاز توزيع الشرق (SDE) .
- سونلغاز توزيع الغرب (SDE) .
- كما انقسمت الى فروع الملحقة :
- شركة نقل و الصيانة الخاصة بالمعدات الصناعية و الكهربائية.
- شركة صناعة المعدات الصناعية (MEI).
- شركة الجزائرية تقنيات المعلومات (SAT-INFO) .
- شركة الوقاية و الأمن (SPAS) .
- المستودع الجزائري لعتاد الكهرباء والغاز (CAMEG).
- مركز البحوث وتطوير الكهرباء و الغاز (CREDEG) .
- سونلغاز صيانة الخدمات السيارات (MPV) .
- شركة خدمات محولات كهربائية (SKMK).
- سونلغاز طب العمل (SMT) .
- صندوق الخدمات الاجتماعية والثقافية سونلغاز (FOSC).
- معهد تكوين في الكهرباء و الغاز (IFEG).
- مركز تكوين ( بن عكنون) (CBA) .
- وفيما يخص توزيع الكهرباء فقد توزعت على أربع مديريات هي:
- سونلغاز توزيع الجزائر (SDA) .

- سونلغاز توزيع الوسط (SDC) .
- سونلغاز توزيع الشرق (SDE) .
- سونلغاز توزيع الغرب (SDE) .
- كما انقسمت الى فروع الملحقة :
- شركة نقل و الصيانة الخاصة بالمعدات الصناعية و الكهربائية.
- شركة صناعة المعدات الصناعية (MEI).
- شركة الجزائرية تقنيات المعلومات (SAT-INFO) .
- شركة الوقاية و الأمن (SPAS) .
- المستودع الجزائري لعتاد الكهرباء والغاز (CAMEG).
- مركز البحوث وتطوير الكهرباء و الغاز (CREDEG) .
- سونلغاز صيانة الخدمات السيارات (MPV) .
- شركة خدمات محولات كهربائية (SKMK).
- سونلغاز طب العمل (SMT) .
- صندوق الخدمات الاجتماعية والثقافية سونلغاز (FOSC).
- معهد تكوين في الكهرباء و الغاز (IFEG).
- مركز تكوين ( بن عكنون) (CBA) .
- المدرسة التقنية (البليدة) (ETB).
- مركز تكوين عين مليلة (CAM) .
- شركة الأشغال الكهرباء (KAHRIF).
- شركة انجاز القنوات (CANAGAZ) .
- شركة الهياكل القاعدية (ENERGA) .
- شركة التركيب الصناعي (ETTERKIB) .
- شركة الأشغال و التركيب الكهربائي (KAHRAKIB) .

ثانيا: أهداف والتزامات المؤسسة :

### 1. أهدافها

تتلخص أهداف الشركة فيما يلي:

- الإنتاج والنقل والتوزيع والإنجاز بالكهرباء في الجزائر وخارجها .
- التوزيع والإنجاز في الغاز عن طريق القنوات بالجزائر وخارجها .

- التنمية بكل الوسائل وبكل النشاطات التي لها علاقة مباشرة مع تصنيع الكهرباء والغاز بشتى الطرق في الجزائر وخارجها بشراكة مؤسسات جزائرية وأخرى أجنبية.
- سونلغاز كشركة ذات أسهم (SPA) تضمن مهمة المصلحة العمومية طبقا للتشريعات والتنظيمات المعمول بها.

## 2. التزاماتها

بالنظر لاحتكار الشركة لهذا النشاط وجب عليها الالتزام بما يلي :

- الاستجابة في حدود الشروط المطلوبة لضمان الجودة ومواصلة العمل والأمان لكل طلبات التغذية بالكهرباء والغاز حيث توفر الشبكات .
- ضمان التحكم الفعال في برامج التنمية والمنشآت الكهربائية والغازية خصوصا برامج مد الكهرباء والتوزيع العمومي للغاز.

- تطبيق شروط معروفة بصرامة المساواة في معالجة كل ما يخص بالزبون خاصة :

- التسعيرة المنصوص عليها بالمرسوم .

دفتر يتضمن البنود العامة التي تحدد الشروط العامة لتوصيل وإنشاء الطاقة .

ثالثا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

تعريف الهيكل التنظيمي : يتميز الهيكل التنظيمي بمبدأ التدرج الذيحدد العلاقات نحو الاتجاهات الأربعة، الأعلى، الأسفل، الجانبين، وقد يظهرعلى أساس التسلسل القيادي وقد يكون على أساس وظيفي يحدد مجال مختلف المناصب ويمكن تمثيل الهيكل التنظيمي للمؤسسة للوحدة كما هو في الملحق:08.

## رابعا: تقديم فرع SDC

### 1- نشأة فرع SDC

يرتبط إنشاء SDC ل تنفيذ أحكام القانون / 02 01 5 فبراير 2002 بشأن الكهرباء و توزيع الغاز عبر خط أنابيب.

- وكان شهر نيسان 2009 الخطوة الأخيرة في عملية الانتهاء من إعادة الهيكلة و إعادة تصميم شعار وتغيير اسم الشركة أصبحت " شركة توزيع الكهرباء و مركز الغاز، يختصر SDC ". هي واحدة من أربع شركات توزيع مجموعة سونلغاز .وتتكون من :

ورقلة حضري, ورقلة (تقرت), بلدية , اليزي ,تمنراست , مدية , تيزي وزو , بسكرة , جلفة , الاغواط,الوادي, غرداية, البويرة.

وللاهمية الكامنة لمنطقة ورقلة تقرر وضع مديريتين الاولى لورقلة وسطوثنانية لولاية تقرت وسنقوم بدراسة مديرية ورقلة حضري 1 في دارستنا في مايلي عرض الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع ورقلة حضري والهيكل التنظيمي لها موضح في الملحق : 09.

أما دارستنا فستتم على مستوى مصلحة المالية المحاسبة وسنعرض الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية بالمؤسسة وأقسامه في الملحق:10.

نجد أن قسم المحاسبة والمالية ينقسم إلى ثلاث مصالح رئيسية :

● **مصلحة الإستغلال:** (وهي مصلحة التي تم فيها عملية تريض )

تقوم هذه المصلحة بتصنيف الإيرادات ومصاريف المؤسسة حسب إيراداتها وتعتبر أول بوابة لإستقبال جميع الفواتير سواء المتعلقة بالإستثمارات أو الخدمات لأجل تحصيل مختلف المعاملات وتصنيف كل نوع على حدا حسب مكتب المكلف بالدراسات أو مكتب الأعوان المحاسبين .

وتختص هذه المصلحة خصوصا بي :

1- تأكد من عمليات التدقيق والرقابة والمحاسبة؛

2- ضمان مراقبة القيود المحاسبية المتعلقة P40 وSGC؛

3- تحقق من صناديق من الوكالات؛

4- إجراء المحاسبة للحصول على أموال؛

5- الحفاظ على الكتب القانونية.

- **مصلحة المالية :**

تشرف هذه المصلحة على ضبط العمليات المالية للمؤسسة، حيث تربطها بالمؤسسات المالية الأخرى مثل:

البنك، البريد، وتقوم هذه الأخيرة بتسديد الفواتير القابلة للدفع بعد الحصول عليها من طرف قسم الإستغلال وهي مصلحة تتوسط كل من مصالح قسم المحاسبة والمالية.

- **مصلحة الميزانية :**

تقوم هذه المصلحة على دراسة التكاليف و النتيجة الإجمالية المقترحة والمستخرجة من المحاسبة العامة مع تقديم ومراقبة أرباح المؤسسة ضمن مكتب مراقبة التسيير ومصلحة المالية

– **مصلحة المراقبة و المراجعة :** حيث انها تقوم بمراجعة كل من المصالح الاخرى الخاصة بقسم المحاسبة (إلانا هذه المصلحة لم تفعل بعد في مديرية سونلغاز ورقلة حضري 1).

#### – **ثانيا: عينة الدراسة**

إن اختيار العينة المناسبة للبحث من العناصر الأساسية والمهمة في بداية العمل الميداني، وبناء على أهداف الدراسة تم تحديد عينة من موظفي المؤسسة محل الدراسة، وقد تكون مجتمع الدراسة من كل العاملين بمقر مؤسسة سونلغاز بورقلة، وقد تم توزيع 40 استمارة استبيان على مجموعة من العاملين بمختلف الرتب الوظيفية بطريقة عشوائية، حيث تم استرجاع 40 استمارة صالحة، ومنه بلغ عينة الدراسة 40 عامل من العاملين بمؤسسة سونلغاز بورقلة.

#### الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات ومنهج الدراسة:

##### 1. مصادر الحصول على البيانات

تمثلت أهم مصادر الحصول على البيانات فيما يلي:

أ- **مصادر أولية:** لمعالجة الجانب الميداني للدراسة تم جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة، وقمنا بتصميم استبيان خصيصا لهذا الغرض ووزع على عمال المؤسسة، بالإضافة الى الملاحظة والزيرة الميدانية لمصالح المؤسسة ومن خلالها تم جمع القوائم المالية والمتمثلة في الميزانيات (لأصول والخصوم) وجدول حسابات النتائج لمؤسسة سونلغاز بغرض تقييم أداءها بالنسب المالية، وقد تم التركيز على هذه المؤشرات وإبراز أهمية كل منهما في تقييم الأداء المالي.

ب- **مصادر ثانوية:** حيث حاولنا باستطاعتنا وما توفر لدينا من وسائل وأدوات الاطلاع على الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول موضوع الدراسة باستخدام الكتب، المجلات، المقالات، التظاهرات العلمية، انترنت، رسائل جامعية وتقارير سواء بشكل مباشر أو غير مباشر والتي ساعدتنا في جميع مراحل البحث والدراسة.

##### 2. منهج الدراسة

للوصول إلى الهدف والإجابة على تساؤلات البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي لضبط مختلف المفاهيم كالرقابة الداخلية، الأداء المالي وغيرها من المفاهيم، وذلك اعتمادا على جمع المعلومات المتوفرة في المراجع والدراسات السابقة. كما استعملنا المنهج التحليلي لتحليل جوانب ومضمون مختلف المفاهيم الواردة في البحث، وتحليل نتائج الدراسة التطبيقية باستخدام الاستبيان ومن ثم تحليل وتفسير نتائجه.

### المطلب الثاني: الأدوات والبرامج المستخدمة.

في هذا الجزء سنتعمد في جمع المعطيات المتعلقة بالدراسة على أدوات وبرامج، وكذا كيفية استخدامها في معالجة هذه المعطيات.

#### الفرع الأول: أدوات الدراسة

1. الوثائق: تم الاعتماد في دراستنا على الوثائق الخاصة بالمؤسسة والتي وفرت بعض المعطيات الضرورية للبحث، حيث تمثلت في بيانات حول الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة ومختلف فروعها ووثائق حول تعداد العمال والأصناف الموجودة فيها.

2. الملاحظة: بحيث تم الاعتماد على الملاحظة والتي كان لها دور كبير في فسح المجال لاستكشاف ميدان الدراسة والتعرف على الهياكل والمصالح، وذلك من خلال الزيارات والتنقل بمختلف الأماكن بميدان الدراسة والتي سمحت بالتعرف على طبيعة وظروف العمل.

3. الاستبيان: من أجل جمع المعلومات الأولية تم الاعتماد على أداة الاستبيان والتي تقوم على أساس إعداد الفقرات المرتبطة والمكملة لبعضها البعض حول مشكلة الدراسة وفروضها ليجيب عليها المستقضي، بعد ذلك تم تفرغها وتبويبها وتحليلها واستخلاص النتائج منها للوصول إلى أهداف الدراسة، حيث تمت صياغته وبناء فقراته استرشادا بالدراسات السابقة ويتكون من جزئين بمجموع 26 فقرة.

#### الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

تمت عملية تبويب وتحليل البيانات المتحصل عليها من الاستمارات عن طريق تحويل البيانات الوصفية إلى بيانات كمية، وذلك بترميز الإجابات وتفرغها باستخدام برنامج Excel، ثم إدخالها على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.V26. ثم تحليل النتائج باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لقياس ثبات أداة الدراسة؛
- النسب المئوية والتكرارات لمعرفة خصائص عينة الدراسة؛
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لمعرفة الأهمية والاتجاه العام لاستجابات عينة الدراسة؛
- تحليل الانحدار لتحديد الأثر بين أبعاد الثقافة التنظيمية والتشارك المعرفي؛
- اختبار كولموغوروف-سميرنوف للوقوف على اعتدالية توزيع البيانات؛
- اختبار T لعينات المستقلة؛
- اختبار التباين الأحادي الاتجاه ANOVA.

## المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

يتضمن هذا المبحث عرضاً لنتائج الدراسة التحليلية لمؤشرات الأداء المالي وتفسيرها، ثم تحليل الدراسة القياسية وذلك بتحليل خصائص أفراد العينة من خلال البيانات الشخصية لعينة الدراسة وكذا اتجاهات الموظفين حول واقع التزام المؤسسة بتطبيق الرقابة الداخلية ودورها في الرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة سونلغاز.

### المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة.

سنقوم في هذا المطلب بتقييم الأداء المالي للمؤسسة وتقييم كذلك الرقابة الداخلية وفق التحليل الوصفي لها. كذلك إبراز أهم النتائج التي توصلنا لها من خلال دراستنا الميدانية، كما سيتم عرض نتائج الدراسة القياسية ومناقشتها.

### الفرع الأول: تقييم الأداء المالي للمؤسسة سونلغاز خلال الفترة (2017-2021)

سنقوم بعرض عناصر المالية للمؤسسة وذلك من أجل حساب مؤشرات التوازن المالي لإعطاء صورة حول الأداء لمؤسسة سونلغاز، وذلك من خلال تمثيلات بيانية توضح مسارها المالي خلال الفترة (2017-2021) أولاً: إعداد الميزانية المالية المختصرة خلال الفترة (2017-2021)

#### الجدول رقم(1-2) الميزانية المالية المختصرة لجانب الأصول خلال الفترة (2017-2021)

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021
الأصول غير الجارية	741854432839.67	768667718663.49	858192665912.69	888346860241.5	948454767676.98
الأصول الجارية	174554386690.17	191951592942.9	254249181141.47	726693004850.97	1117411778348.13
مجموع الأصول	916408819529.84	960619311606.39	1112441847054.16	1615039865092.47	2065866546025.11

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات Execl

#### الجدول رقم(2-2) الميزانية المالية المختصرة لجانب الخصوم خلال الفترة (2017-2021)

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021
الاموال الخاصة	85096524443.72	32025727151.51	-22721256963.52	-114861133295.56	-246705379409.26
الديون طويلة الأجل	286906498697.81	338288921425.74	384857157835.23	397291920367.02	408667670367.83
الديون قصيرة الأجل	554405796406.31	590284094839.14	750305946182.45	1332609048021.01	1903904255066.72
مجموع الخصوم	916408819529.84	960619311606.39	1112441847054.16	1615039865092.47	2065866546025.11

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات Execl



ثانيا: حساب رأس المال العامل سيولة

- من أعلى الميزانية:

الجدول رقم(2-3) حساب رأس المال العامل سيولة من أعلى الميزانية خلال الفترة (2017-2021)

السنوات البيان	2017	2018	2019	2020	2021
الأصول غير الجارية	741854432839.67	768667718663.49	858192665912.69	888346860241.5	948454767676.98
الخصوم غير الجارية	372003023141.53	370314648577.25	362135900871.71	282430787071.46	161962290958.57
FRL	-369851409698.14	-398353070086.24	-496056765040.98	-605916073170.04	-786492476718.41

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات Execl

- من أسفل الميزانية:

الجدول رقم(2-4) رأس المال العامل سيولة من أسفل الميزانية خلال الفترة (2017-2021)

السنوات البيان	2017	2018	2019	2020	2021
الأصول الجارية	174554386690.17	191951592942.9	254249181141.47	726693004850.97	1117411778348.13
الخصوم الجارية	554405796406.31	590284094839.14	750305946182.45	1332609048021.01	1903904255066.72
FRL	-369851409698.14	-398353070086.24	-496056765040.98	-605916073170.04	-786492476718.41

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات Execl

من خلال النتائج المحصل عليها أعلاه نلاحظ أن رأس المال العامل خلال سنوات الدراسة سالب لمؤسسة سونلغاز وهذا يعني عدم قدرة الموارد المالية الدائمة عن تمويل استثماراتها في الاحتياجات المالية، كما يدل على أن هناك عجز في قدرة المؤسسة على مواجهة الالتزامات قصيرة الأجل عن طريق الأصول الجارية. بمعنى أن المؤسسة لا تمتلك هامش أمان يمكنها من خلاله تمويل دورة الاستغلال، بالتالي يمكننا القول بأن الخصوم غير الجارية لا تغطي بصفة إجمالية الأصول الثابتة، كما نلاحظ استمرار العجز خلال فترة الدراسة وهذا راجع إلى انخفاض قيمة الاموال الخاصة نتيجة للنتيجة السالبة الي حققتها المؤسسة والتي أدت الى تاكل رأس المال، بالمقابل حياة المؤسسة على تثبيات خلال فترة الدراسة وهو ما نلاحظه في زيادة حجم الأصول الثابتة وبالتالي زيادة حجم الاحتياجات المالية بنسبة أكبر من الموارد المالية الدائمة، بالتالي فهي بحاجة لتقليص مستوى استثماراتها بما يتوافق مع مواردها المالية الدائمة.

ثالثا: حساب الإحتياج في رأسمال العامل والخزينة الصافية

الجدول رقم(2-5) الإحتياج في رأسمال العامل والخزينة الصافية خلال الفترة (2017-2021)

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021
البيان					
BFR	-397032421399.62	-445935473546.45	-550110685355.28	-673333581513.10	-813427197369.09
استخدامات الخزينة	27344810115	47583923273	54053920314	72973770799	27028908165
موارد الخزينة	163798413.6	1519812.98	0	5556262455	94187514.64
TNG	27181011701	47582403460	54053920314	67417508343	26934720651

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Execl

11- بالنسبة للإحتياج من رأس المال العامل بالنسبة للإحتياج من رأس المال العامل نلاحظ من خلال النتائج المحصل عليها بأنه سالب طيلة فترة الدراسة وهذا راجع إلى ارتفاع الديون قصيرة الأجل أي أن موارد الدورة أكثر من إحتياجاتها.

2- بالنسبة للخزينة الصافية: فنلاحظ من خلال النتائج المحصل عليها بأنها موجبة طيلة فترة الدراسة، إنخفاضها مما يعني أنه هناك مشكل في استغلال الموارد المتاحة للمؤسسة، حيث ترتفع خلال الفترة (2017-2020) وهذا راجع لارتفاع استخدامات الخزينة ثم تنخفض سنة (2021) نتيجة لانخفاض الكلي لإستخدامات الخزينة وبالمقابل ارتفاع موارد الخزينة، مما يعني أنه هناك مشكل في استغلال الموارد المتاحة للمؤسسة وهذه الوضعية لا تعتبر جيدة لأن هذه الأموال تعتبر رصيда مجمدا من الأحسن استغلالها في ميادين من شأنها زيادة قيمتها كاستعمالها في إعادة استثمارها أو في تسديد الديون وغيرها من المجالات..

رابعا: حساب النسب المالية

1 نسب السيولة وتتمثل في النسب التالية:

الجدول رقم(2-6) مختلف نسب السيولة خلال الفترة (2017-2021)

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021
البيان					
نسبة سيولة الأصول = الأصول المتداولة/مجموع الأصول	0.19	0.20	0.22	0.44	0.54
نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة /ديون قصيرة الأجل	0.31	0.32	0.33	0.54	0.58
نسبة السيولة المختصرة = الحقوق+الخزينة/ ديون قصيرة الأجل	0.30	0.31	0.32	0.53	0.57
السيولة الفورية = قيم محققة /ديون قصيرة الأجل	0.05	0.08	0.07	0.06	0.01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Execl

1- نلاحظ بالنسبة لسيولة الأصول أن هذه النسب خلال الفترة (2017-2020) أقل من 0.5 هذا يدل على أن الاصول غير الجارية أكبر من الأصول الجارية، ثم نلاحظ ارتفاع نسبة سيولة الأصول لتقدر ب 0.54 سنة 2021 وهذا نتيجة لارتفاع حجم الأصول الجارية.

2 - نلاحظ بالنسبة للسيولة العامة لمؤسسة سونلغاز خلال الفترة المدروسة قدرت بنسب أقل من الواحد وهي نسب غير مرضية، وهذا يدل على أن المؤسسة في حال سيئة وعليها مراجعة هيكلها المالي كون الأصول الجارية لم تستطع تسديد الديون قصيرة الأجل، كما تميزت هذه النسب بالتذبذب حيث كانت خلال الفترة(2017-2019) تقدر ب (0.32/0.31/0.30) على التوالي لترتفع خلال سنتي (2020-2021) لتصل ل 0.58 سنة 2021 وهذا راجع إلى ارتفاع حجم الأصول الجارية وانخفاض الديون قصيرة الأجل، رغم هذا التحسن الطفيف إلا أن هذه النسب تدل على أن المؤسسة في حال سيئة وعليها مراجعة هيكلها المالي وذلك بزيادة الديون طويلة الأجل وتقليل الديون قصيرة الأجل.

2-نسب الهيكلية وتمثل في النسب التالية:

الجدول رقم(2-7)نسب الهيكلية خلال الفترة (2021-2017)

السنوات	2021	2020	2019	2018	2017	البيان
	0.17	0.32	0.42	0.48	0.50	التمويل الدائم = الأموال الدائمة/ الأصول الثابتة
	-0.2	-0.12	-0.02	0.04	0.11	التمويل الذاتي = الأموال الخاصة/الأصول الثابتة
	-0.11	-0.06	-0.02	0.034	0.10	الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة/مجموع الديون

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Execl

1-بالنسبة لنسبة للتمويل الدائم فهي اقل من الواحد خلال فترة الدراسة وهذا يدل على أن الأموال الدائمة لم تستطع تمويل الأصول الثابتة، وهو ما يفسر القيمة السالبة لرأس المال العامل، كما نلاحظ انخفاض كلي لهذه النسبة خلال سنة (2021) لتقدر ب 0.17 هذا نتيجة للانخفاض الشديد في الأموال الدائمة وبالمقابل زيادة استثمارات المؤسسة، وبالتالي فان المؤسسة تكون في هذه الحالة قد لجأت الى الديون قصيرة الاجل لتمويل استثماراتها.

2-بالنسبة للتمويل الذاتي فإن النسبة أقل من الواحد نلاحظ أنها خلال فترة الدراسة أقل من الواحد وهذا يدل على أن المؤسسة غير قادرة على تمويل استثماراتها بواسطة أموالها الخاصة واستعاتتها بالديون طويلة الأجل وهي وضعية غير جيدة للمؤسسة؛

3- بالنسبة للاستقلالية المالية فهي أقل 0.5 طيلة فترة الدراسة وهي وضعية سيئة للمؤسسة، أي أن مؤسسة سونلغاز ليس لها استقلالية مالية، لأن المؤسسة تفقد استقلاليتها ان كانت معظم مواردها مشكلة بأكثر من 50% من الديون.

### 3- نسب النشاط وتمثل في النسب التالية:

الجدول رقم(2-8) مختلف نسب النشاط

السنوات	2017	2018	2019	2020	2021	البيان
معدل دوران مجموع الأصول = رقم الأعمال/متوسط إجمالي الأصول	0.31	0.30	0.31	0.20	0.17	
معدل دوران الأصول غير الجارية = رقم الأعمال /الأصول غير الجارية	0.38	0.39	0.40	0.37	0.38	
دوران الأصول الجارية	1.62	1.52	1.63	0.5	0.34	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Execl

- 1- بالنسبة دوران الأصول والتي تقيس مدى فعالية رأس المال الاقتصادي للمؤسسة في تحقيق أو توليد المبيعات فقد قدرت نسبته سنة (2017) ب 0.31 وهي نسبة ضعيفة أي أن كل دينار مستثمر في الأصول حقق رقم اعمال قدره 0.31 دج، ما يدل على انخفاض كفاءة مؤسسة سونلغاز لأصولها، كما نلاحظ، انخفاض هذه النسب لأقل قيمة سنة 2021 لتصل إلى 0.17 بسبب ارتفاع حجم الأصول الإجمالية، أكبر من نمو رقم الأعمال، وهو ما يعني بأن كفاءة الإدارة في استثمار الموارد المالية المتاحة في تدهور إذ لم تساهم الأصول التي تمتلكها المؤسسة في رفع مبيعاتها؛
- 2- بالنسبة لمعدل دوران الأصول الثابتة نلاحظ بأنه متذبذب خلال فترة الدراسة حيث ارتفع خلال الفترة (2017-2019) و هذا نتيجة لارتفاع رقم الأعمال، ثم انخفض سنة (2020) وهذا راجع لانخفاض رقم الأعمال ولاارتفاع الاصول الغير جارية لمؤسسة سونلغاز؛
- 3- بالنسبة لدوران الأصول الجارية نلاحظ بأنه أكبر من الواحد ومتذبذبة خلال الفترة (2017-2019) هذا نتيجة لارتفاع رقم الأعمال أكبر من الأصول الجارية، ثم نلاحظ انخفاضه خلال سنتي (2020-2021) ويرجع ذلك للارتفاع الكبير لحقوق المؤسسة لدى الغير.

## الفرع الثاني: عرض نتائج الدراسة القياسية

### أولاً: تحليل محاور الاستبيان

أ. الجزء الأول: ويتمثل في المعلومات الديمغرافية عن المستجيب (الجنس، العمر، الدرجة المهنية وعدد سنوات الخبرة المستوى العلمي والمستوى الوظيفي).

ب. الجزء الثاني: خاص بموضوع الدراسة، والذي بدوره مقسم إلى محورين كما هو مبين في الجدول أدناه:

#### الجدول رقم (2-9): ترتيب وتعداد فقرات الاستبيان

الرقم	المحاور	ترقيم الفقرات	عدد الفقرات
01	الرقابة الداخلية	15-01	15
05	الأداء المالي	26-16	11
	إجمالي المحاور		26

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

وقد تم تكوين جميع مقاييس الاستجابات لفقرات المقياس وفقاً لمقياس ليكرت الثلاثي، كما هو موضح

في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (2-10): مقياس الإجابات على الفقرات ومجال المتوسط المرجح لكل مستوى

مقياس الإجابات			
البدائل	غير موافق	محايد	موافق
الوزن	1	2	3

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

ثم حساب المتوسط المرجح لتحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح وتحديد درجة توافق فقرات

الاستبيان بأكثر دقة كما هو موضح في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (2-11): المتوسط المرجح لكل مستوى

المتوسط المرجح لكل مستوى			
المتوسط المرجح	من 1 إلى 1.66	من 1.67 إلى 2.33	من 2.34 إلى 3
المستوى	منخفض	متوسط	مرتفع

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

### ثانياً: صدق أداة الدراسة

للتحقق من صدق محتوى الأداة المستخدمة وللتأكد من خدمتها لأهداف الدراسة، تم عرضها على الأستاذ المشرف ثم على هيئة أساتذة محكمين بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة ورقلة، قصد إبداء رأيهم حول الأداة المستخدمة من حيث مدى مناسبة العبارات للمحتوى، ومدى كفاية أداة الدراسة من حيث عدد العبارات، شموليتها، تنوع محتواها، تقييم مستوى الصياغة اللغوية والإخراج، أو أي ملاحظات أخرى يرون أنها مناسبة فيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف.

وتم أخذ ملاحظات المحكمين واقتراحاتهم وأجريت التعديلات المطلوبة، وهو ما يحقق الصدق الظاهري لأداة الدراسة، واعتبرت صالحة لقياس ما وضعت له.

### ثالثاً: ثبات أداة الدراسة

لقياس مدى ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) قمنا باستخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا ( Cronbach's Alpha) للتأكد من ثبات أداة الدراسة على عينة الدراسة، والذي يأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد.

الجدول رقم (2-12): معامل الثبات Cronbach's Alpha لمخاور أداة الدراسة

المخاور	ترقيم الفقرات	عدد الفقرات	معامل الثبات
الرقابة الداخلية	15-01	15	0.889
الأداء المالي	26-16	11	0.857
الثبات العام		26	0.925

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يتضح من الجدول أعلاه أن معامل الثبات العام للاستبيان بلغ (0.925)، حيث بلغ معامل الثبات بالنسبة لمحور الرقابة الداخلية (0.889) ومحور الأداء المالي (0.857). وكل هذه النتائج المحصل عليها جيدة للثبات مما يشير إلى إمكانية ثبات النتائج والحصول على نفس الإجابات في حالة إعادة تطبيق الاستبيان مرة أخرى على نفس العينة وفي نفس الظروف. ومنه فإن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات، يمكن الاعتماد عليه في التطبيق الميداني.

رابعاً: اختبار التوزيع الطبيعي

الجدول رقم (2-13): اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

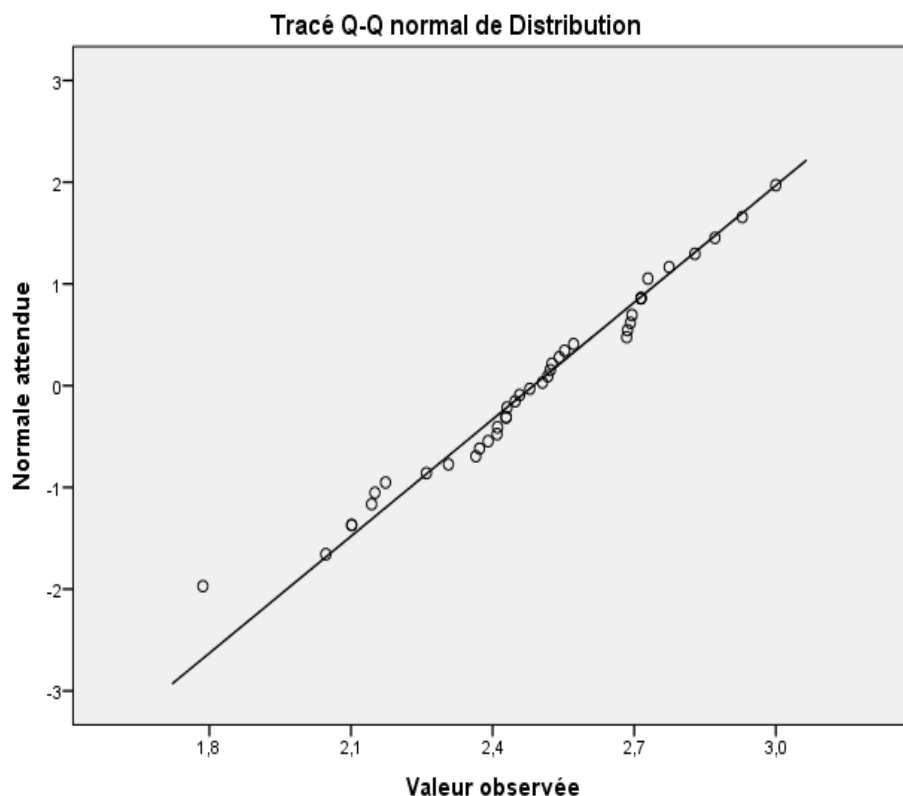
Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	إحصائية	Df درجة حرية	Sig. قيمة الدلالة	إحصائية	Df درجة حرية	Sig. قيمة الدلالة
<b>Distribution</b>	0,100	40	0,200*	0,979	40	0,637

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

من خلال النتائج المتحصل عليها فإن نتيجة اختبار **Kolmogorov-Smirnov** كانت كالتالي: قيمة الاحتمالية 0.100 عند درجة حرية 40، بقيمة دلالة **Sig** 0.200 وهي أكبر من مستوى الدلالة  $\alpha$  0.05 وعليه فإن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي. نلاحظ من خلال اختبار **Shapiro-Wilk** أن قيمة الاحتمالية قدرت بـ 0.979 حيث نجد مستوى المعنوية للمحور العام للدراسة 0.637 أكبر من 0.05، وبالتالي فإن بيانات العينة المدروسة تتبع التوزيع الطبيعي. ومنه شرط الاعتدالية تحقق.

الشكل رقم: (2-1) اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

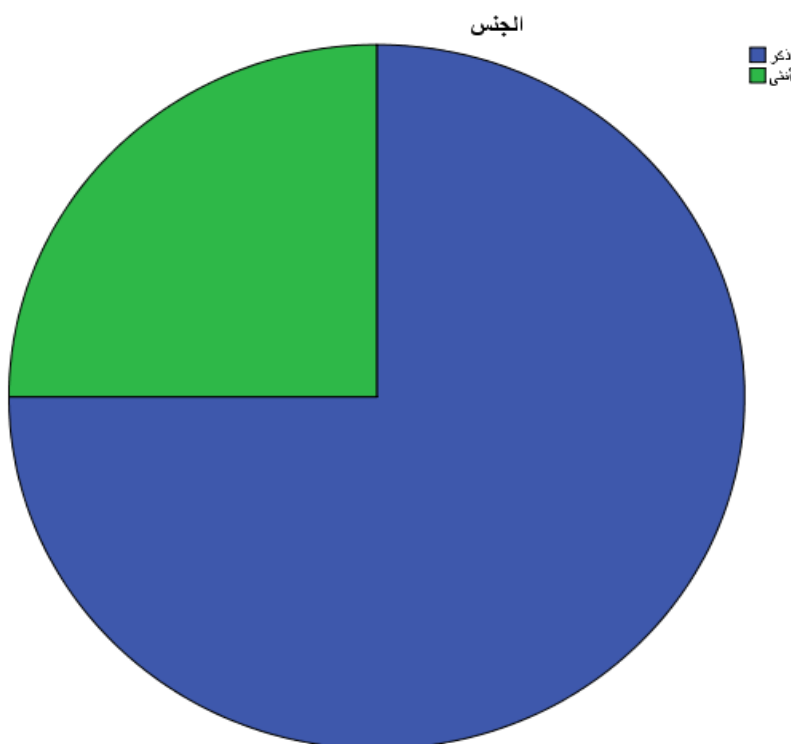
أولاً: وصف عينة الدراسة: وفيما يلي عرض لخصائص أفراد عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية والمتغيرات الوظيفية (الجنس، العمر، سنوات الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي).

الجدول رقم (2-14): توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الجنس

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
75.0	30	ذكر
25.0	10	أنثى
100	40	الإجمالي

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

الشكل رقم (2-2) توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يتضح من الجدول والشكل السابق أن نسبة الذكور بلغت (75.0) بتعداد (30) عامل، في حين بلغ عدد

الاناث (10) عاملة ما نسبته (25.0%)، ومنه نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة ذكور.

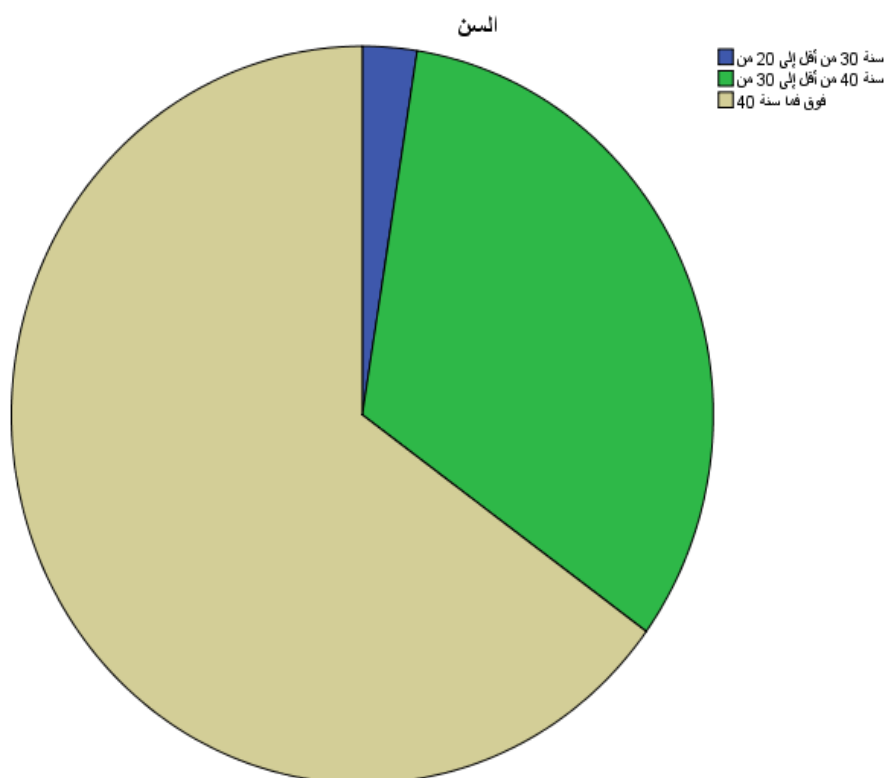


الجدول رقم (2-15): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن

النسبة المئوية	التكرار	العمر
2.5	1	من 20 إلى 30 سنة
32.5	.13	من 31 إلى 40 سنة
65	26	أكبر من 40 سنة
100	40	الإجمالي

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

الشكل رقم (2-3) توزيع العينة حسب العمر.



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

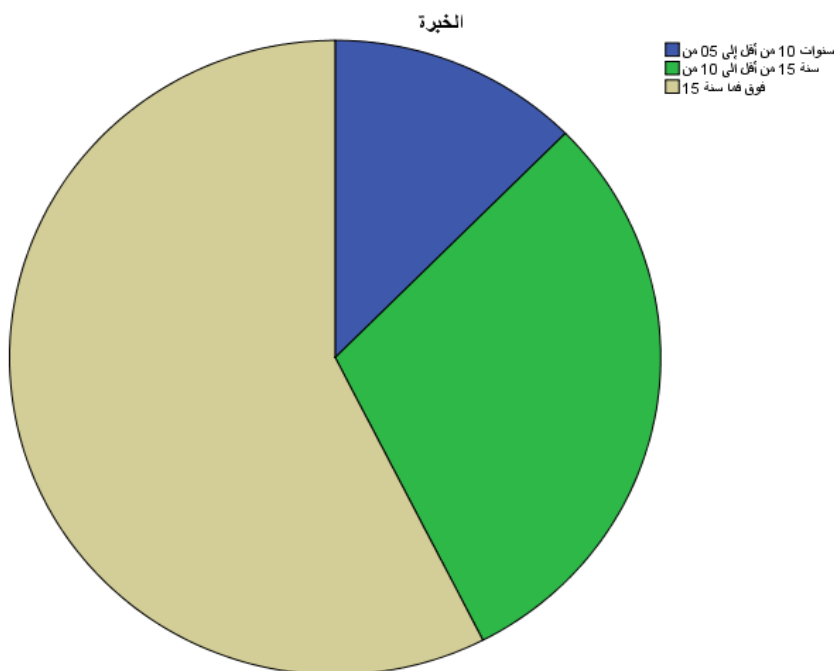
من الجدول السابق يتضح أن (26) من أفراد العينة ما نسبته (65%) من إجمالي أفراد عينة الدراسة البالغ عددهم 40 فرد أكبر من 40 سنة ، في حين أن (13) منهم يتراوح سنهم ما بين 31 سنة إلى 40 سنة بنسبة (32.5%)، وعامل واحد (01) بنسبة (2.5%) من 20 إلى 30 سنة.

الجدول رقم (2-16): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
من 5 سنوات إلى 10 سنوات	5	12.5
من 10 إلى 15 سنوات	12	30
من 15 سنة فما فوق	23	57.5
الإجمالي	40	100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

الشكل رقم (2-4) توزيع العينة حسب الخبرة.



المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

من خلال الجدول السابق يتضح أن :

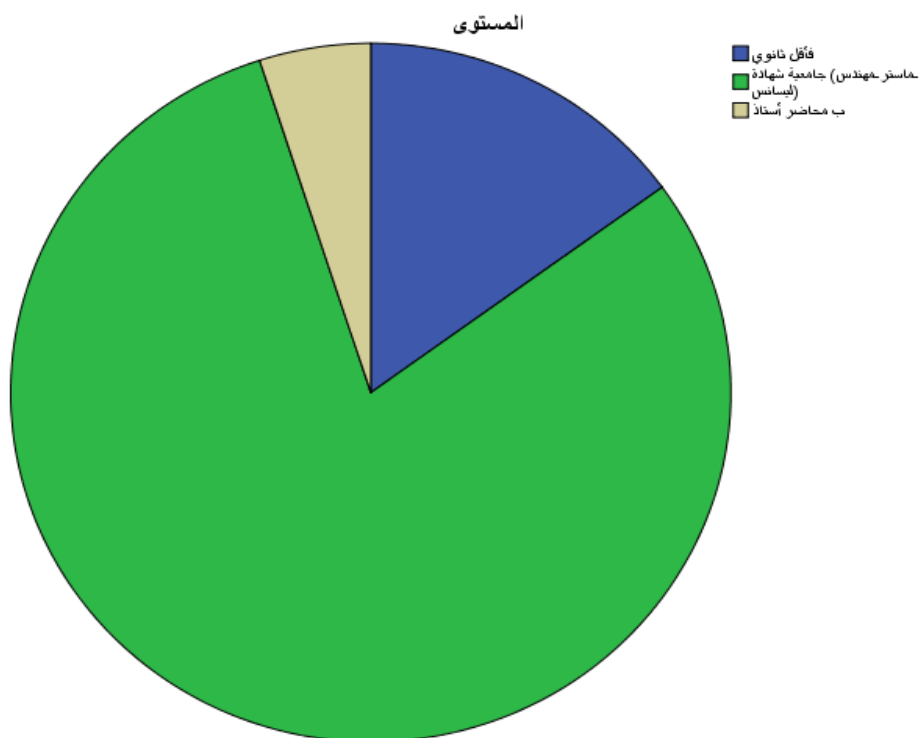
تتوزع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة المهنية بأغلبية من 15 سنة فما فوق بعدد 23 و نسبة 57.5 بالمئة ، تليها من 10 إلى 15 سنوات بعدد 12 ونسبة 30 بالمئة ، و أخيرا من 5 سنوات إلى 10 سنوات بعدد 5 ونسبة 12.5 بالمئة .

الجدول رقم (2-17): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي فأقل	6	15
شهادة جامعية ( مهندس , ماستر , ليسانس )	32	80
دراسات عليا ( ماجستير , دكتوراه )	2	5
الإجمالي	40	100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

الشكل رقم (2-5) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

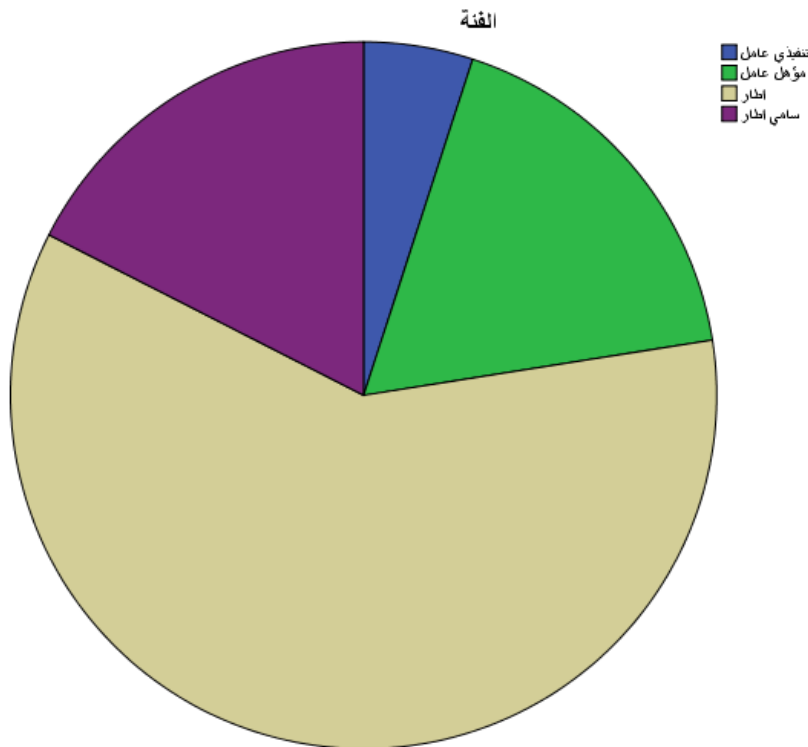
من خلال الجدول السابق يتضح أن تغلب الأفراد ذوي المستوى الجامعي بنسبة 80 حيث كان عددهم 32 فرد من بين أفراد عين الدراسة و ذلك راجع لشروط و متطلبات الوظائف التي يشغلونها , ثم يليه الأفراد ذوي المستوى ثانوي فأقل بنسبة 15, و أخيرا الحاصلين على الدراسات العليا بنسبة 5 بالمئة.

الجدول رقم (2-18): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المنصب الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المستوى التعليمي
5	2	عامل تنفيذي
17.5	7	عامل مؤهل
60	24	إطار
17.5	7	إطار سامي

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

الشكل رقم (2-6) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المنصب الوظيفي



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

من خلال الجدول السابق يتضح أن:

(24) عاملا ما نسبته (60%) من إجمالي أفراد العينة في رتبة إطار ، و(07) عامل ما نسبته (17.5%) برتبة إطار سامي ، كما أن (07) منهم ما نسبته (17.5%) برتبة عامل مؤهل و (2) عامل ما نسبته (5%) . يعزى ذلك إلى أن تعداد المؤسسة في مختلف الرتب والمستويات التعليمية يتوافق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة من حيث الوظائف والمهام.

#### ثانيا: التحليل الإحصائي الوصفي للبيانات:

في هذا الإطار سوف يتم دراسة اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات أبعاد متغير الرقابة الداخلية ومتغير الأداء المالي وذلك بعرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي للبيانات، حيث تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، ومن خلال قيم المتوسطات المرجحة التي تم حسابها سابقا على أساس مقياس ليكارت لتحديد درجة الموافقة والاتجاه العام حول الاجابات. ومعامل الاختلاف للوقوف على مدى تجانس استجابات الباحثين حول كل عبارة ويحسب بالطريقة التالية:

معامل الاختلاف = الانحراف المعياري / المتوسط الحسابي

1. اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور الرقابة الداخلية .

الجدول رقم (2-19): اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات الرقابة الداخلية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1	تعتمد المؤسسة على نظام رقابة داخلي مرن	2.6250	0.62788	9	مرتفع
2	تتحمل المؤسسة مسؤولية الحفاظ على فاعلية نظام الرقابة .	2.6500	0.53349	8	مرتفع
3	تحدد المؤسسة هدف واضح عند القيام بعملية الرقابية .	2.4000	0.77790	13	مرتفع
4	تقوم المؤسسة بالزيارات و المهام الرقابية بشكل دائم ومنتظم .	2.1750	0.81296	15	مرتفع
5	كل إجراءات نظام الرقابة الداخلية الموضوعية يتم إحترامها و تطبيقها بشكل مستمر .	2.4500	0.63851	12	مرتفع
6	تهدف الرقابة إلى منع تكرار وقوع الأخطاء و الإنحرافات	2.6750	0,61550	5	مرتفع
7	تعمل الرقابة على تحقيق إنضباط العاملين في أداءهم	2,8000	0,51640	1	مرتفع
8	تحرص الرقابة على تقييم أداء العاملين بموضوعية	2,6750	0,522563	7	مرتفع
9	إجراءات الرقابة لا تعيق سير الأعمال في المؤسسة	2,7000	0,51640	4	مرتفع
10	ينجذب نظام الرقابة الداخلية فعال حدوث الأخطاء المقصودة و غير المقصودة و إكتشافها في حالة حدوثها .	2,8000	0,51640	2	مرتفع
11	تقوم المؤسسة بتخطيط عملية الرقابة عن طريق وضع الإجراءات و الخطوات و الوسائل اللازمة لإنجاز عملية الرقابة	2,5250	0,67889	11	مرتفع
12	يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية	2,2500	0,80861	14	متوسط
13	يؤثر نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل المؤسسة على صحة معلومة المحاسبية .	2,6250	0,54006	10	مرتفع
14	يكتشف نظام الرقابة الداخلية الأخطاء في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة .	2,7000	0,56387	3	مرتفع
15	يستطيع النظام المحاسبي إحراء العدبد من الإختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا	2,6750	0,56387	6	مرتفع
	المتوسط الإجمالي لمحور الرقابة الداخلية	2,5817	0. 38990	/	مرتفع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يوضح الجدول أعلاه ترتيب عبارات محور الرقابة حسب الأولوية التي تعطيها شركة سونلغاز بورقلة لكل منها حسب آراء العينة، حيث اتجهت آراء المستجيبين بالدرجة الأولى حول الرقابة على تحقيق إنضباط العاملين في أدائهم وهذا يعني أن الرقابة تحقق الانضباط في العمل بمستوى مرتفع في مؤسسة سونلغاز .

واتجهت آراء المستجيبين بالدرجة الثانية إلى عبارة يتجنب نظام الرقابة الداخلية الفعال حدوث الأخطاء المقصودة والغير المقصودة بمتوسط حسابي 2,8000 و انحراف قدر ب 0,51640 وهذا ما يظهر أن المستجيبين يؤكدون بأنهم و بدرجة مرتفعة أن نظام الرقابة الداخلية يتجنب حدوث الاخطاء المقصودة و الغير مقصودة في مؤسسة سونلغاز، أما العبارة رقم (9) جاءت بالدرجة الثالثة بمتوسط حسابي 2,7000 و انحراف قدر ب 0,51640 أي أن عمال مؤسسة سونلغاز يؤكدون بدرجة مرتفعة أن إجراءات الرقابة في المؤسسة لا تعيق سير الأعمال في المؤسسة، كونها تعمل على زيادة الضبط في العمل في مؤسسة سونلغاز، تليه العبارة رقم (14) بمتوسط حسابي 2,7000 و انحراف معياري قدر ب 0,56387 وهو مستوى مرتفع يدل على أن موظفي مؤسسة سونلغاز يؤكدون بدرجة مرتفعة أن نظام الرقابة الداخلية يكتشف الأخطاء في نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة سونلغاز ، بينما احتلت العبارة 12 بمتوسط 2,2500 و انحراف معياري 0,80861 المرتبة الأخيرة في ترتيب العبارات وهو يدل أنه يوجد مستوى متوسط لتطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز.

2- اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات متغير الأداء المالي

الجدول رقم (2-20): اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور الأداء المالي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1	يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة .	2,7500	0.43853	3	مرتفع
2	تقوم إدارة المؤسسة بتوفير دورات تدريبية للمدققين الماليين	2,7250	0.50574	5	مرتفع
3	يتطلب من المدقق المالي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة	2.6750	0.52563	7	مرتفع
4	يتم إستخدام المخططات و المؤشرات المالية في عملية الرقابة	2,6000	0.54538	10	مرتفع
5	تساعد عمليات الرقابة في المؤسسة في ضبط الأداء المالي	2.8250	0.38481	1	مرتفع
6	عملية تقييم الأداء هي عملية تهدف إلى تقليل الفجوة ما بين الاهداف المسطرة والمحقة.	2.8250	0.38481	2	مرتفع
7	يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة .	2.7250	0.5412	6	مرتفع
8	تستخدم المؤسسة مؤشرات مرنة في تقديم الأداء المالي تواكب عمليات التحسين المتوقعة	2.6750	0.57233	8	مرتفع
9	يضمن تقييم الأداء المالي البحث عن الغنحرافات ومن ثم تصحيحها .	2.7500	0.49355	4	مرتفع
10	توجد لجنة لمقارنة الاداء المنجز الأداء الواجب إنجازها	2.4500	0.63851	11	مرتفع
11	توجد لجنة لمتابعة و مقارنة نتائج السنوات السابقة بنتائج الوقت الراهن .	2.6750	0.57233	9	مرتفع
	المتوسط الإجمالي لمحور الأداء المالي	2.6977	0.33092		مرتفع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26



يوضح الجدول أعلاه ترتيب عبارات الاداء المالي حسب الأولوية التي تعطيها مؤسسة سونلغاز بورقلة لكل منها حسب آراء العينة، حيث نجد أن متوسط الحسابي لعبارات محور الأداء المالي قد بلغ 2.6977 و الانحراف المعياري 0.33092 وهذا مايعكس درجة موافقة مرتفعة من طرف المبحوثين حول محتوى هذه العبارات، و قد اتجهت آراء المستجيبين بالدرجة الأولى الى عبارة تساعد عمليات الرقابة في المؤسسة في ضبط الأداء المالي بمتوسط حسابي 2.8250، وانحراف معياري 0.38481، وهذا مايعكس مستوى مرتفع لهاته الجزئية، وفي الدرجة ثانية إتجهت آراء أفراد عينة الدراسة بدرجة مرتفعة حول أن عملية تقييم الأداء تساعد في تقليل الفجوة بين الأهداف المسطرة و الأهداف المحققة بمتوسط حسابي 2.8250 وانحراف معياري 0.38481، وهذا يؤكد أهمية عملية تقييم الاداء المالي في مؤسسة سونلغاز، ونجد إتجاه آرائهم في الدرجة الأخيرة ضمن هذا المحور في العبارة رقم (10) كان حول وجود لجنة لوجود لمقارنة العمل المنجز مع العمل الواجب أدائه، و التي ظهرت بمستوى مرتفع حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.4500 وانحراف المعياري 0.63851 مما يبين إلى حد ما دور هذه اللجنة في مقارنة الأداء و اكتشاف الاختلافات والانحرافات.

### ثالثا: اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: تطبق مؤسسة سونلغاز بورقلة الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع.

الجدول (2-21): اتجاهات الأفراد العاملين في مؤسسة سونلغاز بورقلة حول الرقابة الداخلية

الرقم	الابعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	متوسط عبارات الرقابة الداخلية	2,5817	0. 38990	مرتفع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول أعلاه اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات محور الرقابة الداخلية، حيث نلاحظ أن كل المتوسطات كانت إيجابية، بمستوى عام مرتفع وهذا يعكس النظرة الإيجابية لأفراد العينة حول هذه العبارات، وقد بلغ المتوسط العام (2,5817) بانحراف معياري (0. 38990) وهي قيمة إيجابية تعكس الموافقة بدرجة مرتفعة. يظهر وبصفة عامة من خلال تحليل نتائج الاستبانة أن هناك مستوى مرتفع لعبارات محور الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة، وبناء عليه نقبل صحة الفرضية الأولى التي تنص على أن " تطبق مؤسسة سونلغاز بورقلة الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع "

الفرضية الثانية: يوجد مستوى مرتفع للأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة.

الجدول (2-22): اتجاهات الأفراد العاملين في مؤسسة سونلغاز بورقلة حول الأداء المالي

الرقم	الابعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
	متوسط عبارات الأداء المالي	2.6977	0.33092	مرتفع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول أعلاه اتجاهات أفراد عينة الدراسة حول عبارات الأداء المالي، حيث نلاحظ أن المستوى العام العام وهذا يعكس النظرة الإيجابية لأفراد العينة حول عبارات الأداء المالي وقد بلغ المتوسط العام (2.6977) بانحراف معياري (0.33092) وهي قيمة إيجابية تعكس الموافقة بدرجة مرتفعة.

يظهر وبصفة عامة من خلال تحليل نتائج الاستبانة أن هناك مستوى مرتفع لعبارات الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة، وبناء عليه نقبل الفرضية الثانية التي تنص على أن "يوجد مستوى مرتفع للأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة"

الفرضية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة احصائية للرقابة الداخلية على الأداء المالي للمؤسسة سونلغاز ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لقياس أثر المتغير المستقل الرقابة الداخلية على مستوى الأداء المالي في امؤسسة سونلغاز بورقلة، والنتائج ملخصة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-23): نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط (الطريقة القياسية)

معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة F	دلالة F	معامل الانحدار β	قيمة T	دلالة T
0.736	0.542	45.023	0.000	11.925	4.459	0.000
				0.458	6.710	0.000

المتغير التابع : الأداء المالي

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

من خلال نتائج نموذج الانحدار المبينة في الجدول أعلاه:

- نجد أن قيمة F=45.023 بقيمة احتمالية Sig= 0.000 وهي أصغر من مستوى (0.05)، مما يدل على أن الانحدار ذو دلالة إحصائية وبالتالي خط الانحدار يلائم المعطيات.

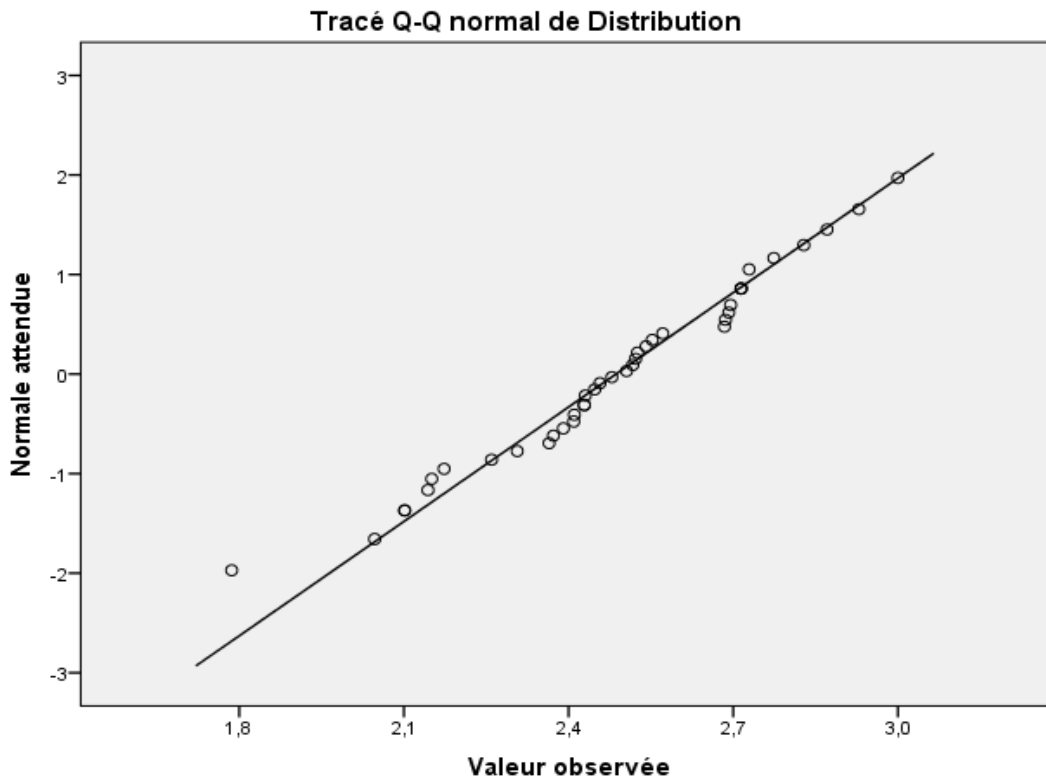
- معامل التحديد  $R^2 = 0.542$ ، أي أن متغير الرقابة الداخلية يفسر 54.2% من التباين الحاصل في الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة؛

- قيمة بيتا  $\beta = 0.458$  الي توضح العلاقة بين الرقابة الداخلية والأداء المالي ذات دلالة إحصائية من خلال  $T = 6.710$  ذات قيمة احتمالية  $Sig = 0.000$  وهي أصغر من مستوى 0.01، ويعني ذلك أنه كلما تحسن مستوى الرقابة الداخلية بمقدار وحدة واحدة، يتحسن مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة بـ (0.458)؛

وبالتالي يمكن كتابة معادلة خط الانحدار على الشكل التالي:  $Y = 11.925 + 0.458x$

والشكل الموالي يوضح ذلك:

الشكل رقم: (2-7): معادلة خط الانحدار



المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

**الفرضية الرابعة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الشخصية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى (الجنس، العمر، الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي).

ولغرض التحقق من هذه الفرضية يتم التحقق أولاً من اعتدالية التوزيع والنتائج مبينة في الجدول الموالي:

الجدول (2-24): اختبار التوزيع الطبيعي لاستجابات المبحوثين حول مستوى الأداء المالي تبعا للمتغيرات الديمغرافية

كولموغوروف - سميرونوف			متغيرات الدراسة
القيمة الاحتمالية	درجات الحرية	قيمة الاختبار K-M	
0.000	30	0.242	
0.200	10	0.166	

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

من خلال نتائج الجدول السابق والذي يوضح اختبار التوزيع الطبيعي لاستجابات المبحوثين حول مستوى الأداء المالي تبعا للمتغيرات الديمغرافية، حيث نلاحظ في اختبار التوزيع الطبيعي لاستجابات المبحوثين حول مستوى الأداء المالي تبعا لمتغير الجنس، العمر، الدرجة المهنية، عدد سنوات الخبرة، المنصب الوظيفي القيمة الاحتمالية sig أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا ما يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ومنه يمكن استخدام الاختبارات المعلمية (ستودنت للعينات المستقلة T-test، وتحليل التباين الأحادي) كما هو موضح في النتائج التالية:

الفرضية الفرعية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في سونلغاز بورقلة تعزى إلى الجنس.

حيث يتم هنا استخدام اختبار ستودنت للعينات المستقلة T-test، كما هو موضح في الجدول التالي :  
الجدول رقم (2-25): نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين حول مستوى الرقابة تبعا للجنس .

البيان		اختبار ليفيني		اختبار T	
		قيمة F	دلالة F	قيمة T	درجات الحرية
الرقابة	تباين متساوي	0.307	0.583	1.885	38
الداخلية	تباين غير متساوي			1.723	13.483

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يتضح من الجدول السابق أن:

في اختبار ليفيني قيمة  $F=0.307$  بقيمة احتمالية  $Sig= 0.583$  وهي أكبر من 0.05 وهذا ما يجعلنا

نقبل بفرضية تساوي التباين ومنه نعتمد على نتائج اختبارات في السطر الأول، حيث نجد أن قيمة  $T= 1.723$

ذات قيمة احتمالية  $Sig= 0.108$  أكبر من مستوى معنوية ( $\alpha \leq 0.05$ )، ومنه يمكن القول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى الجنس.

الجدول رقم (26-2): نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين حول مستوى الأداء المالي تبعا للجنس

البيان		اختبار ليفيني		اختبار T	
		قيمة F	دلالة F	قيمة T	درجات الحرية
الأداء المالي	تباين متساوي	2.020	0.163	2.420	38
	تباين غير متساوي			1.930	11.479

المصدر: إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS إصدار 26

يتضح من الجدول السابق أن:

في اختبار ليفيني قيمة  $F=2.020$  بقيمة احتمالية  $Sig= 0.163$  وهي أكبر من  $0.05$  وهذا ما يجعلنا نقبل بفرضية تساوي التباين ومنه نعلم على نتائج اختبارات في السطر الأول، حيث نجد أن قيمة  $T= 1.930$  ذات قيمة احتمالية  $Sig= 0.079$  أكبر من مستوى معنوية ( $\alpha \leq 0.05$ )، ومنه يمكن القول بأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى الجنس. الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى العمر.

الجدول رقم (27-2): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير العمر

الرقابة الداخلية	مجموع المربعات	درجات الحرية	F قيمة	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات	85.783	2	1.271	0.292
داخل المجموعات	1248.192	37		
المجموع	1333.975	39		

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $Sig= 0.292$  وهي أكبر من مستوى الدلالة  $0.05$ ، ومنه نقبل بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى العمر.

الجدول رقم (2-28): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعا لمتغير العمر

الأداء المالي	مجموع المربعات	درجات الحرية	F قيمة	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات	26.583	2	1.003	0.376
داخل المجموعات	490.192	37		
المجموع	516.775	39		

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $Sig= 0.376$  وهي أكبر من مستوى الدلالة  $0.05$ ، ومنه نقبل بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى العمر.

الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى العمر .

الجدول (2-29): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير عدد سنوات الخبرة

الرقابة الداخلية	مجموع المربعات	درجات الحرية	F قيمة	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات	334.780	2	6.198	0.005
داخل المجموعات	999.195	37		
المجموع	1333.975	39		

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $Sig= 0.005$  وهي أقل من مستوى الدلالة  $0.05$ ، ومنه نقبل بفرضية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

الجدول (2-30) نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعاً لمتغير عدد سنوات الخبرة

القيمة الاحتمالية	F قيمة	درجات الحرية	مجموع المربعات	الأداء المالي
0.006	5.924	2	125.340	بين المجموعات
		37	391.435	داخل المجموعات
		39	516.775	المجموع

المصدر: إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS إصدار 26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $Sig= 0.006$  وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نقبل بفرضية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى عدد سنوات الخبرة. الفرضية الفرعية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المستوى التعليمي.

الجدول رقم (2-31): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعاً لمتغير المستوى التعليمي .

القيمة الاحتمالية	F قيمة	درجات الحرية	مجموع المربعات	الرقابة الداخلية
0.438	0.845	2	58.267	بين المجموعات
		37	1275.708	داخل المجموعات
		39	1333.975	المجموع

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $Sig= 0.429$  وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نقبل بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في المؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المستوى التعليمي .

الجدول رقم (2-32) نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الأداء المالي تبعاً لمتغير المستوى التعليمي .

القيمة الاحتمالية	F قيمة	درجات الحرية	مجموع المربعات	الأداء المالي
0.992	0.008	2	0.223	بين المجموعات
		37	516.552	داخل المجموعات
		39	516.775	المجموع

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة  $0.992$  وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نقبل بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المستوى التعليمي .

الفرضية الفرعية الخامسة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المنصب الوظيفي.

الجدول (2-33): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى الرقابة الداخلية تبعا لمتغير المنصب الوظيفي

الرقابة الداخلية	مجموع المربعات	درجات الحرية	F قيمة	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات	42.642	3	0.396	0.756
داخل المجموعات	1291.333	36		
المجموع	1333.975	39		

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة Sig= 0.756 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نقبل بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى إلى المنصب الوظيفي.

الجدول (2-34): نتائج تحليل التباين الأحادي لمستوى لأداء المالي تبعا لمتغير المنصب الوظيفي

الأداء المالي	مجموع المربعات	درجات الحرية	F قيمة	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات	12.870	3	0.306	0.821
داخل المجموعات	503.905	36		
المجموع	516.775	39		

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V26

يبين الجدول السابق نتائج اختبار التباين الأحادي ANOVA حيث بلغت قيمة الدلالة Sig= 0.821 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نقبل جزئيا بفرضية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى عدد المنصب الوظيفي.

### المطلب الثاني: مناقشة النتائج

سنقوم في هذا الجزء بتحليل النتائج المقدمة في المطلب السابق ومحاولة مناقشتها للوصول إلى تحليل الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة بالأساليب الإحصائية المناسبة، من اجل تحليل بعض المتغيرات والمتمثلة في الأداء المالي كمتغير تابع والرقابة الداخلية كمتغير مستقل تم التوصل إلى النتائج التالية لمؤسسة سونلغاز.

-الفرضية الأولى تطبق مؤسسة سونلغاز نظام الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع.

تم اختبار صحة هذه الفرضية من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الممثلة، والتي تقيس لمحور الرقابة الداخلية حيث :



حيث بلغ المتوسط 2,5817 و الانحراف المعياري 0.38990. وهذا يمثل مستوى موافقة مرتفعة حول فقرات محور الرقابة الداخلية.

-الفرضية الثانية يوجد مستوى مرتفع للأداء المالي في مؤسسة سونلغاز.

اختبار صحة الفرضية الثانية :

تم اختبار صحة هذه الفرضية من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الممثلة، والتي تقيس محور الأداء المالي حيث جاء المتوسط ب2.6977 و الانحراف ب0.33092. وهذا يمثل مستوى موافقة مرتفعة حول فقرات محور الأداء المالي.

-الفرضية الثالثة يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وفعالية الأداء المالي.

تم اختبار هذه الفرضية من خلال اختبار الانحدار حيث أظهر النموذج وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية و الاداء المالي و ان النموذج المقدر يفسر 41 بالمئة من التغيرات الحاصلة في الاداء المالي.

الفرضية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الشخصية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى (الجنس، العمر، الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي).

ولغرض التحقق من هذه الفرضية يتم التحقق أولا من اعتدالية التوزيع والنائج ثم الاختبارات المعلمية (ستودنت للعينات المستقلة T-test، وتحليل التباين الأحادي) حيث تم التوصل الى:

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى الجنس.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى العمر.

- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المستوى التعليمي.

- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى إلى المؤهل الوظيفي.

## خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل حاولنا أن نبين مدى تأثير ودور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي وذلك بدراسة حالة مؤسسة سونلغاز، حيث تم تقديم موجز عن المؤسسة محل الدراسة من نشأة وتعريف وأهم تقسيمات الهيكل التنظيمي، وبعد توزيع الاستبان على عينة الدراسة، تم المعالجة إجابات عينة الدراسة عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الـ SPSS لتتوصل في الأخير على نتائج اختبار الفرضيات التي أظهرت أنه أثر ذو دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وفعالية الأداء المالي لموظفي مؤسسة سونلغاز بورقلة كما بينت الدراسة أن مستوى كل من الرقابة الداخلية و الأداء المالي بالمؤسسة محل الدراسة مرتفع حسب اجابات عينة الدراسة.

خاتمة

### خاتمة:

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى الإطلاع على موضوع دور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى عرض نظري لكل من المتغيرين والعلاقة بينهما وإثراء ذلك قمنا بتقديم عدة دراسات سابقة مماثلة تصب في موضوع دراستنا بينما في الفصل الثاني حاولنا اسقاط موضوع الدراسة على الواقع من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز بورقلة من أجل معالجة اشكالية الدراسة والإجابة على التساؤلات الفرعية ونذكر أهم النتائج فيما يلي:

### أولاً- اختبار الفرضيات

- الفرضية الأولى التي تنص على: تطبق مؤسسة سونلغاز بورقلة نظام الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع، أثبتت نتائج اتجاهات أفراد العاملين حول نظام الرقابة الداخلية صحتها؛
- الفرضية الثانية التي تنص على: يوجد مستوى مرتفع للأداء المالي في مؤسسة سونلغاز بورقلة؛ نتائج اتجاهات أفراد العاملين حول الأداء المالي صحتها،
- الفرضية الثالثة التي تنص على: يوجد أثر ذو دلالة احصائية للرقابة الداخلية على فعالية الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز، أثبت تحليل الانحدار الخطي البسيط صحتها.
- الفرضية الرابعة التي تنص على: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الشخصية في مؤسسة سونلغاز بورقلة تعزى (الجنس، العمر، الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي). تم اثبات صحتها بالنسبة للمتغيرات (الجنس، العمر، المستوى التعليمي، المنصب الوظيفي) ونفيها بالنسبة لمتغير الخبرة بسبب وجود فوارق في مستوى الأداء المالي تعزى إلى عدد سنوات الخبرة.

### ثانياً: نتائج الدراسة:

#### 1- النتائج النظرية:

- نظام الرقابة الداخلية هو تلك الخطط التنظيمية التي تصمم بغرض المحافظة على أصول المؤسسة والرقابة على استخدامها وضمان تحقيق الاهداف المنشودة.
- يعتبر الأداء المالي أداة للتعرف على الوضعية المالية القائمة لمؤسسة ما وتشخيص وضعيتها.
- لنظام الرقابة الداخلية دور أساسي في زيادة فعالية الأداء المالي.

### 2- النتائج التطبيقية:

- تمتلك مؤسسة سونلغاز هامش أمان سالب أي أنها غير متوازنة ماليا على المدى الطويل والمتوسط؛
- تواجه مؤسسة سونلغاز مخاطر في السيولة؛
- مؤسسة سونلغاز غير مستقلة ماليا؛
- النموذج المقدر يفسر 41 بالمئة من التغيرات الحاصلة في الاداء المالي؛
- تطبق مؤسسة سونلغاز نظام الرقابة الداخلية بمستوى مرتفع؛
- يوجد مستوى مرتفع للأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين الرقابة الداخلية وفعالية الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز.

### ثالثا-التوصيات:

- تحديث نظام الرقابة الداخلية وجعله أكثر فاعلية؛
- ضرورة الاعتماد على أسس علمية وأكثر فعالية في بناء نظام رقابي داخلي يمكن من الرفع وتحسين فعالية الأداء المالي للمؤسسة؛
- البحث عن موارد مالية ضافية لتحقيق التوازن المالي للمؤسسة؛
- ضرورة مراجعة سياسة تسيير عناصر دورة الاستغلال بالضبط آجال تحصيل الحقوق من العملاء؛
- على المؤسسة أن تعمل على الاهتمام أكثر بالرفع من فعالية الأداء المالي للمؤسسة.

### رابعا-آفاق الدراسة

- من خلال نتائج هذه الدراسة يمكن اقتراح مجموعة بحوث مهمة في مجال العلوم المالية وهي:
- اعادة نفس الموضوع على عينة أخرى من المؤسسات الاقتصادية؛
- واقع الرقابة الداخلية بالمؤسسات العمومية الجزائرية؛
- مساهمة نظام الرقابة الداخلية في الرفع من كفاءة الأداء المالي في المؤسسة؛

# قائمة المراجع

I. : مراجع باللغة العربية

1.I / الكتب:

- إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر والتوزيع، ط2، الأردن، 2011.
- حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي، الوراق للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2011.
- حمزة محمود الزبيدي التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل، الطبعة الثانية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
- عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، المكتب الجامعي الحديث، ط1، مصر، 2006.
- علاء نعيم عبد القادر وآخرون، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، ط1، دار البداية، عمان، الأردن، 2009.
- منير شاكر وآخرون، التحليل المالي بمدخل صناعة القرار، دار وائل للنشر، ط3، عمان الأردن، 2008.
- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على أسهم المؤسسات، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.

2.I / الأطروحات والرسائل والمذكرات:

1.2.I. اطروحات الدكتوراه:

- حسين وفاء بلان، أداء الرقابة الداخلية في جهات القطاع العام في سوريا، أطروحة تخرج لنيل شهادة الدكتوراه، ص 4، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا، 2014.
- نفيسة حجاج، أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي-دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة (2010\_2014)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.

2.2.I رسائل الماجستير:

- الياس بن ساسي، تمويل احتياجات النمو الداخلي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2003.
- زيبيدي البشير، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال، رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، 2011.

-صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص  
محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.

وجدان علي أحمد، دور نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير في  
العلوم التجارية، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2009.

### I.2.3 رسائل الماجستير:

- بهنوس حليلة، عثمان شهنياز، أثر تكلفة التمويل على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، تخصص مالية  
مؤسسة، مذكرة ماجستير، ص 302، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2021.

### I.3/ الجرائد والمجلات:

- حازم فراونة، أثر فعالية نظام الرقابة الداخلية في تطوير الاداء المالي، مجلة الأفاق للدراسات  
الاقتصادية، المجلد 02، العدد 07، ص 30، الجزائر 2022.

- حامد عثمان طاهر محمد وآخرون، دور الرقابة الداخلية في تقويم الأداء المالي في القطاع الصناعي،  
بحث تطبيقي في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

- حمزة كلبوتي، محمد السعيد سعيداني، أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المؤسسات  
الاقتصادية، مجلة اقتصاديات المالوالاعمال، جامعة حمى البشير الواد، الجزائر، المجلد 02، العدد  
01، 2008.

- سمير عباس أحمد، عبد العلي حنظل، إستخدام النسب المالي كأدات لتقييم الأداء، مجلة كلية بغداد للعلوم  
الإقتصادية، معهد الإدارة، العدد: 32، 2012.

- صلاح صاحب شاكر، أحمد نوفل، كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في تقييم أداء المؤسسات  
الحكومية، مجلة كلية التراث الجامعة، العراق، العدد 20، 2019، ص 181.

- صبري مقيّم، محددات الربحية في البنوك التجارية، مجلة الحقيقية بالعلوم الاجتماعية، جامعة 20 أوت  
1955، سكيكدة، المجلد 13، العدد 31، 2012.

- عبد الحق قنون، تأثير مؤشرات الأداء المالي على القيمة السوقية، مجلة أفاق علمية، المركز الجامعي  
تمنراست، الجزائر المجلد 12، العدد 3، 2020.

- كزار نزار نوري، بلال نوري سعيد، استخدام مؤشرات مخاطر رأس المال في تقييم الربحية المصرفية،  
دراسة تطبيقية مقارنة بين مصرفي الأردن والقاهرة، عمان ، جامعة كربلاء كلية الإدارة والإقتصاد، مجلة  
جامعة بابل العلوم الصرفة والتطبيقية، العدد 01، المجلة 25، 2017.



- محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2013، ص 10.
  - محمد خليل واخرون، مراقبة التسيير في المؤسسة، شركة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، على الموقع الإلكتروني <http://www.r4ee.net.pdf>، تاريخ الاطلاع: 2023/2/20 الساعة 10.20.
  - منار عايد، العوامل المؤثرة في رفع كفاءة وفاعلية وحدة الرقابة الداخلية ودورها في تحسين أداء عمل البلديات، المجلة العربية للنشر العلمي، الأردن، العدد 43، 2022.
- 4.I / المحاضرات والمطبوعات**
- سلمى كيجلي & فاطمة بن شنة، مطبوعة بيداغوجية التسيير المالي دروس وتطبيقات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، تخصص مالية مؤسسة 2018/2019.
  - سعيدة بورديمة، مطبوعة دروس في التسيير المالي، جامعة 8 ماي 1945، قلمة، 2014-2015.

### 5.I / الملتقيات

- صديقي مسعود، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، جامعة قاصدي مرباح رقلة، الجزائر، 2003.
- عبد الغني دادن، محمد الأمين كمامسي، الأداء المالي من منظور المحاكاة المالية، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، يومي 08/09 مارس 2005.

## II . : المراجع باللغة الأجنبية:

### II.1 . الكتب:

- Amaud thausron, Evaluation des Entreprises: Technique de gestion edition economica paris 2005, P 23.
- BIRIEN. R & SENEAL. J: Contrôle interne et vérification, édition preportaine INC; Canada 1984.
- Wilford A. L, Determining impact of multiple Consecutive Years of Finacial Reporting Qaulity Issues On Investments Efficiency, 2012, p10.

### II.2 . المجالات:

- Amanj Mohamed Ahmed, Internal Contorol Systems And Its Relationships With The Finacial Performance In Telecommunication Studies and Scientific Researches. Economics Edition <http://sceco.ub.ro;28/02/2023>.

- 
- Jomo Kenyatta, **Effect of Internal Control Environment on the Financial Performance of Companies Quoted in the Nairobi Securities Exchange**, International Journal of Innovative Finance and Economics Research 3(4):29-48, Oct-Dec. 2015.
  - LIONEL. C&GERARD. V: **Audit et control interne, aspects financiers, opération et stratégiques**.4eme edition; Dalloze; paris 1992.; pp 41-42.
  - Ngure, M. L., & Ali, A. I., **Effect of Internal Control on Financial Performance in Insurance Industry in Kenya, A Case Study of insurance company of East Afeica Lion Life Assurance Limited. International Journal of Advanced Research and Review (IJARR)**, 2015.
  - Salma Essam Lotfy and Shehata Elsayed Shehata, **The effecte of Internal Control Structure Quality on firme is Financail PROFORMANCE An Applied STUDY On Companimies Listed Egyptian, Cost:Empirical Evidence from Vitnam,Journal of Risk and Financial Management,vol103,No13, 2020.**
  - Zahid Ali Channar and Tatiana Garanina, **INTERNAL CONTROL EFFECTIVENESS & ITS RELATIONSHIP WITH FINANCIAL**IBT Journal of Business Studies (Formerly Journal of Management & Social Sciences) 2015,Vol. 11, No. 2.

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان



جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة  
تخصص ماستر مالية مؤسسة

## إستبيان حول : دور نظام الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي

"دراسة حالة سونلغاز (ورقلة) "

السلام عليكم، يهدف هذا الاستبيان إلى دراسة دور نظام الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي بمؤسسة سونلغاز بورقلة يرجى من السيدات والسادة العاملين أن يجيبوا بكل صدق وتركيز على جميع الأسئلة الواردة في الاستبيان. علما أنه سيتم استعمال إجاباتهم لأغراض البحث العلمي فقط وسيتم التعامل معها بسرية تامة.

الطالبين : - سويقات هناء

- مشري وسيلة

### 1- المحور الأول: البيانات الشخصية

#### 1- نوع الجنس

ذكر  أنثى

#### 2- العمر

بين 20 و30 سنة  بين 31 و40  أكبر من 40

#### 3- سنوات الخبرة

اقل من 5 سنوات  من 5 سنوات الى اقل من 10 سنوات  من 10 سنوات الى اقل من 15 سنة  15 سنة فأكثر

4-المستوى ثانوي فأقل □ شهادة جامعية (مهندس-ماستر-ليسانس) □  
التعليمي دراسات عليا (ماجستير- دكتوراه) □

#### 5-المؤهل الوظيفي

عامل تنفيذي □ عامل مؤهل □ اطار □ اطار سامي □

2- في الجدول الموالي: عين درجة موافقتك أو عدم موافقتك أمام كل عبارة .

الرقم	المحاور و الفقرات	غير موافق	محايد	موافق
<b>المحور الأول: نظام الرقابة الداخلية (المتغير المستقل)</b>				
1	تعتمد مؤسسة على نظام رقابة داخلي مرن			
2	تتحمل مؤسسة مسؤولية الحفاظ على فاعلية نظام الرقابة			
3	تحدد المؤسسة هدف واضح عند القيام بعملية الرقابية			
4	تقوم المؤسسة بالزيارات والمهام الرقابية بشكل دائم ومنتظم			
5	كل إجراءات نظام الرقابة الداخلية الموضوعية يتم احترامها و تطبيقها بشكل مستمر			
6	تهدف الرقابة إلى منع تكرار وقوع الأخطاء و الإنحرافات			
7	تعمل الرقابة على تحقيق انضباط العاملين في أدائهم			
8	تحرص الرقابة على تقويم أداء العاملين بموضوعية			
9	إجراءات الرقابة لاتعيق سير الأعمال في المؤسسة			
10	يجنب نظام الرقابة الداخلية الفعال حدوث الأخطاء المقصودة و غير المقصودة اكتشافها في حالة حدوثها			

		تقوم المؤسسة بتخطيط عملية الرقابة عن طريق وضع الإجراءات و الخطوات و الوسائل اللازمة لإنجاز عملية الرقابة .	11
		يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية	12
		يؤثر نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل على صحة المعلومة المحاسبية	13
		يكتشف نظام الرقابة الداخلية الأخطاء في نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة	14
		يستطيع النظام المحاسبي إجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا	15
<b>المحور الثاني : الأداء المالي (المتغير التابع)</b>			
		يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة	16
		تقوم إدارة المؤسسة بتوفير دورات تدريبية للمدققين الماليين	17
		يتطلب من المدقق المالي أن يكون لديه المهارة المهنية الملائمة	18
		يتوفر لدى موظفي قسم المالية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية	19
		يتم استخدام المخططات و المؤشرات المالية في عملية الرقابة	20
		تساعد عمليات الرقابة في المؤسسة في ضبط الأداء المالي .	21
		عملية تقييم الأداء هي عملية تهدف إلى تقليل الفجوة ما بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه .	22
		يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة	23
		تستخدم المؤسسة مؤشرات مرنة في تقديم الأداء المالي تواكب عمليات التحسين المتوقعة .	24
		يضمن التقييم الأداء المالي البحث عن الانحرافات ومن ثم تصحيحها	25
		توجد لجنة لمقارنة الأداء المنجز و الأداء الواجب إنجازه	26
		توجد لجنة لمتابعة و مقارنة نتائج السنوات السابقة بنتائج الوقت الراهن.	27

الملحق رقم (02): نتائج ألفا كرونباخ

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
Distribution	,100	40	,200*	,979	40	,637

\*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

الرقابة الداخلية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,925	26

الأداء المالي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,889	15

الثبات الاجمالي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,857	11

الملحق رقم (03): خصائص عينة الدراسة

Statistiques

		الجنس
N	Valide	40
	Manquant	0

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	30	75,0	75,0	75,0
	أنثى	10	25,0	25,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

### الجنس

### السن

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	من 20 إلى أقل من 30 سنة	1	2,5	2,5	2,5
	من 30 إلى أقل من 40 سنة	13	32,5	32,5	35,0
	40 سنة فما فوق	26	65,0	65,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

### المستوى

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	ثانوي أقل	6	15,0	15,0	15,0
	شهادة جامعية (مهندس-ماستر-ليسانس)	32	80,0	80,0	95,0
	أستاذ محاضر	2	5,0	5,0	100,0
	Total	40	100,0	100,0	

### الفئة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	عامل تنفيذي	2	5,0	5,0	5,0
	عامل مؤهل	7	17,5	17,5	22,5
	اطار	24	60,0	60,0	82,5
	اطار سامي	7	17,5	17,5	100,0
	Total	40	100,0	100,0	



الملحق رقم (04): الاتجاه العام لاستجابات العينة حول الرقابة الداخلية

Statistiques descriptive

	N	Moyenne	Ecart type
تعتمد مؤسسة على نظام رقابة داخلي مرن	40	2,6250	,62788
تتحمل مؤسسة مسؤولية الحفاظ على فاعلية نظام الرقابة	40	2,6500	,53349
تحدد المؤسسة هدف واضح عند القيام بعملية الرقابية	40	2,4000	,77790
تقوم المؤسسة بالزيارات والمهام الرقابية بشكل دائم ومنتظم	40	2,1750	,81296
كل إجراءات نظام الرقابة الداخلية الموضوعية يتم احترامها و تطبيقها بشكل مستمر	40	2,4500	,63851
تهدف الرقابة إلى منع تكرار وقوع الأخطاء و الإنحرافات	40	2,6750	,61550
تعمل الرقابة على تحقيق انضباط العاملين في أدائهم	40	2,8000	,51640
تحرص الرقابة على تقويم أداء العاملين بموضوعية	40	2,6750	,52563
إجراءات الرقابة لاتعيق سير الأعمال في المؤسسة	40	2,7000	,51640
يجنب نظام الرقابة الداخلية الفعال حدوث الأخطاء المقصودة و غير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها	40	2,8000	,51640
تقوم المؤسسة بتخطيط عملية الرقابة عن طريق وضع الإجراءات و الخطوات و الوسائل اللازمة لإنجاز عملية الرقابة.	40	2,5250	,67889
يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية	40	2,2500	,80861
يؤثر نظام الرقابة الداخلية المطبق داخل على صحة المعلومة المحاسبية	40	2,6250	,54006
يكتشف نظام الرقابة الداخلية الأخطاء في نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة	40	2,7000	,56387
يستطيع النظام المحاسبي إجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا	40	2,6750	,52563
N valide (liste)	40		

الملحق رقم (05): الاتجاه العام لاستجابات العينة حول الأداء المالي:

Statistiques descriptive

	N	Moyenne	Ecart type
يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة	40	2,7500	,43853
تقوم إدارة المؤسسة بتوفير دورات تدريبية للمدققين الماليين	40	2,7250	,50574
يتوفر لدى موظفي قسم المالية الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية	40	2,6750	,52563
يتم استخدام المخططات و المؤشرات المالية في عملية الرقابة	40	2,6000	,54538
تساعد عمليات الرقابة في المؤسسة في ضبط الأداء المالي.	40	2,8250	,38481
عملية تقييم الأداء هي عملية تهدف إلى تقليل الفجوة ما بين الأهداف المسطرة والمحقة.	40	2,8250	,38481
يوجد تقييم للأداء المالي داخل المؤسسة تستخدم المؤسسة مؤشرات مرنة في تقييم	40	2,7250	,55412
لأداء المالي تواكب عمليات التحسين المتوقعة .	40	2,6750	,57233
يضمن التقييم الأداء المالي البحث عن الانحرافات ومن ثم تصحيحها	40	2,7500	,49355
توجد لجنة لمقارنة الأداء المنجز و الأداء الواجب إنجازه	40	2,4500	,63851
توجد لجنة لمتابعة و مقارنة نتائج السنوات السابقة بنتائج الوقت الراهن.	40	2,6750	,57233
N valide (liste)	40		

Statistiques descriptive

الملحق رقم (0.6): الانحدار الخطي البسيط

Variables introduites/éliminées<sup>a</sup>

Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	Controlinterne <sup>b</sup>	.	Introduire

**Récapitulatif des modèles<sup>b</sup>**

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,736 <sup>a</sup>	,542	,530	2,49489

a. Prédicteurs : (Constante), Controlinterne

b. Variable dépendante : Performancefinancière

**ANOVA<sup>a</sup>**

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	280,246	1	280,246	45,023	,000 <sup>b</sup>
	Résidus	236,529	38	6,224		
	Total	516,775	39			

a. Variable dépendante : Performancefinancière

b. Prédicteurs : (Constante), Controlinterne

**Coefficients<sup>a</sup>**

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.	
	B	Ecart standard	Bêta			
1	(Constante)	11,925	2,675		4,459	,000
	Controlinterne	,458	,068	,736	6,710	,000

a. Variable dépendante : Performancefinancière

**Statistiques des résidus<sup>a</sup>**

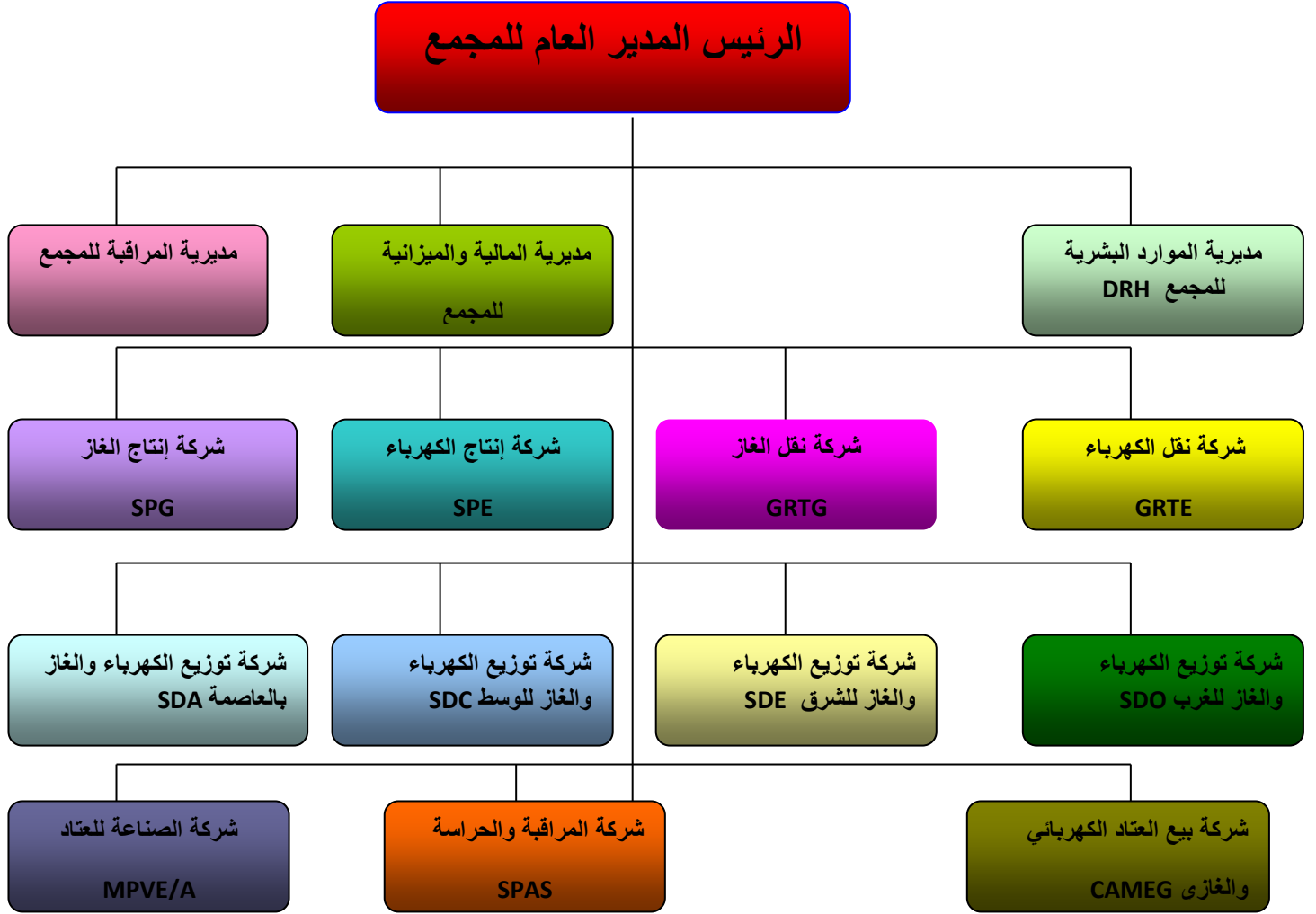
	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type	N
Valeur predate	22,9258	32,5511	29,6750	2,68063	40
Résidu	-4,80105	6,40739	,00000	2,46269	40
Valeur prédite standardisée	-2,518	1,073	,000	1,000	40
Prévision standardize	-1,924	2,568	,000	,987	40

a. Variable dépendante : Performancefinancière

الملحق 07: قائمة الأساتذة المحكمين

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة العلمية	التخصص	مكان العمل	الدولة
01	الهلة محمد	استاذ تعليم عالي	محاسبة	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة ورقلة	الجزائر
02	بخالد عائشة	أستاذ محاضر	محاسبة	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة ورقلة	الجزائر
03	محمد الأخضر محجوبي	أستاذ محاضر	تسويق	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة ورقلة	الجزائر
04	صالح قريشي	أستاذ محاضر	محاسبة	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة ورقلة	الجزائر
05	سعيدات النجمي	أستاذ محاضر	إدارة أعمال	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير / جامعة ورقلة	الجزائر

الملحق 08: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز

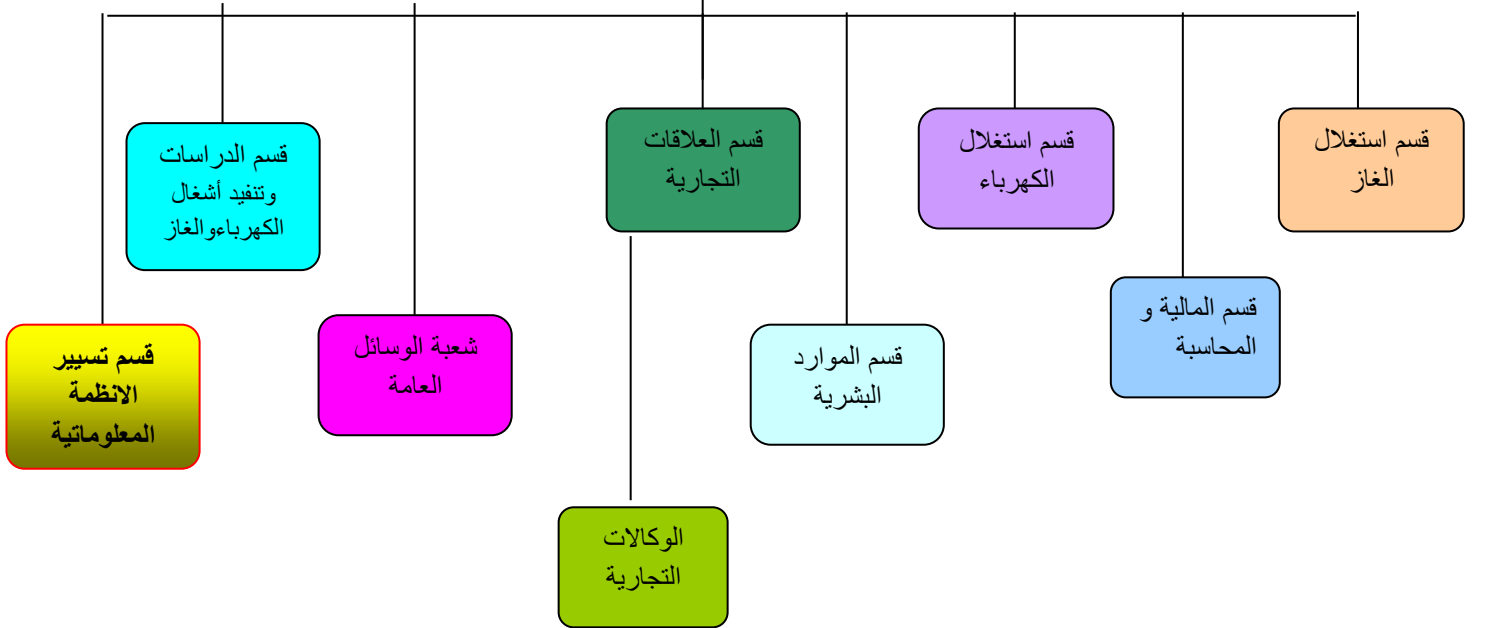


المصدر: وثيقة من المؤسسة محل الدراسة.

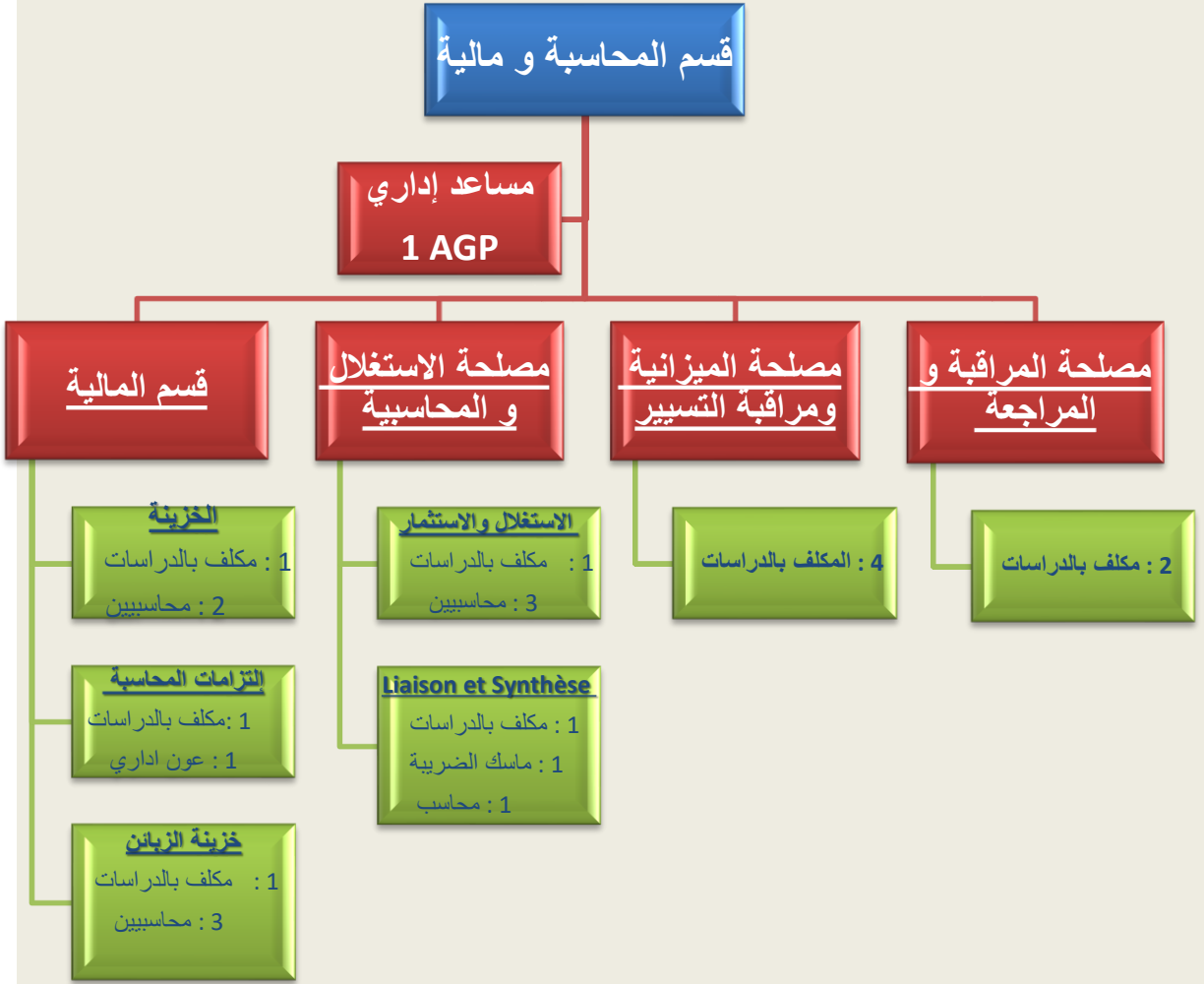
مديرية توزيع الكهرباء والغاز ورقلة حضري 1

الأمانة العامة

المكلف بالشؤون القانونية  
المكلف بالاتصال  
المكلف بالأمن الصناعي  
المكلف بالأمن الداخلي



الملحق 10: الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة



الملحق 11: القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز

SONELGAZ Distribution		EXERCICE 2021	
		DATE 21/03/2023 10.21.05	
BILAN PASSIF		Définitif	
PASSIF	note	2021	2020
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		64 000 000 000,00	64 000 000 000,00
Autres fonds propres		289 149 185 942,93	289 149 185 942,93
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		7 126 844 743,62	7 126 844 743,62
Carte de réévaluation		13 313 663 886,87	13 313 663 886,87
Résultat net		- 122 852 349 186,77	- 92 139 990 182,04
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 497 442 724 795,91	- 396 310 837 686,94
Compte de liaison**		0,00	0,00
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		<b>- 246 705 379 409,26</b>	<b>- 114 851 133 295,56</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		11 839 942 273,96	11 199 764 715,26
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		396 827 728 093,87	386 092 155 651,76
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		<b>408 667 670 367,83</b>	<b>397 291 920 367,02</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		149 579 801 414,94	111 417 368 660,09
Impôts		14 696 822 392,40	11 661 489 207,54
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		1 546 796 917 084,19	1 035 962 716 704,92
Autres dettes		192 736 526 660,55	168 011 240 992,99
Tresorerie passif		94 187 514,64	5 556 262 455,47
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		<b>1 903 904 255 066,72</b>	<b>1 332 609 078 021,01</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>2 065 866 546 025,29</b>	<b>1 615 039 865 092,47</b>



## COMPTES DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	note	2021	2020
Ventes et produits annexes		356 309 728 481,57	330 439 309 106,15
Production immobilisée		928 231 021,82	312 020 952,35
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		3 941 725,60	24 937 335,83
<b>- Production de l'exercice</b>		<b>357 241 901 228,99</b>	<b>330 776 267 394,33</b>
Achats consommés		- 277 760 751 613,05	- 236 433 602 684,01
Services extérieures et autres consommations		- 86 596 004 668,05	- 83 187 502 859,65
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		<b>- 364 356 756 281,10</b>	<b>- 319 621 105 543,66</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>- 7 114 855 052,11</b>	<b>11 155 161 850,67</b>
Charges de personnel		- 67 193 380 133,62	- 53 163 815 885,21
Impôts, taxes et versements assimilés		- 6 525 749 604,37	- 6 183 743 481,41
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>- 80 833 984 790,10</b>	<b>- 48 192 397 515,95</b>
Autres produits opérationnels		21 872 222 124,59	20 975 144 204,83
Autres charges opérationnelles		- 3 220 591 562,69	- 3 364 686 192,72
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 71 685 327 572,77	- 72 954 642 470,27
Reprise sur pertes de valeur et provisions		11 053 384 826,84	11 399 379 057,26
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>- 122 814 296 974,13</b>	<b>- 92 137 202 916,85</b>
Produits financiers		1 251 861,56	6 730 691,13
Charges financières		- 39 304 074,20	- 9 517 956,32
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		<b>- 38 052 212,64</b>	<b>- 2 787 265,19</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		<b>- 122 852 349 186,77</b>	<b>- 92 139 990 182,04</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>688 524 378 729,19</b>	<b>626 233 036 929,14</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 811 376 727 915,96</b>	<b>- 718 373 027 111,18</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>- 122 852 349 186,77</b>	<b>- 92 139 990 182,04</b>
Eléments extraordinaires (produits)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges)		0,00	0,00
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>- 122 852 349 186,77</b>	<b>- 92 139 990 182,04</b>



**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	note	brut 2017	amort 2017	2017	2016
<b>ACTIF NON COURANT</b>					
<b>Ecart d'acquisition (ou goodwill)</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		487 828 684,24	467 169 706,03	20 658 978,21	1 182 155,47
Autres immobilisations incorporelles		3 555 146,95	398 615,85	3 156 531,10	159 200,00
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		850 388 921,88		850 388 921,88	184 105 892,18
Agencements et aménagements de terrains		1 381 573 729,22	707 681 584,57	673 892 144,65	284 139 563,72
Constructions (Batiments et ouvrages)		20 886 420 901,39	7 347 704 584,99	13 538 716 316,40	2 812 994 932,79
Installations techniques, matériel et outillage		906 069 363 064,81	392 694 782 307,58	513 374 580 757,23	154 466 853 956,97
Autres immobilisations corporelles		106 545 189 352,50	47 197 613 330,90	59 347 576 021,60	18 822 751 332,98
<b>Immobilisations en cours</b>		143 184 369 557,93		143 184 369 557,93	53 823 473 857,08
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées		10 875 379 750,00	31 691 521,95	10 843 688 226,05	4 336 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		17 405 382,62		17 405 382,62	9 545 221,55
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		1 190 301 474 491,54	448 447 041 651,87	741 854 432 839,67	230 409 542 112,74
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		730 381 459,32	30 212 065,16	700 169 394,16	37 284 458,34
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		133 728 846 599,34	11 100 083 592,64	122 628 763 006,70	37 027 307 287,51
Créances sur sociétés du groupe et associés *		112 568 160,00		112 568 160,00	0,00
Autres débiteurs		18 838 481 520,81	406 298 648,80	18 432 182 872,01	6 751 513 725,59
Impôts		5 335 893 142,26		5 335 893 142,26	4 104 867 107,78
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Tresorerie		27 481 390 475,35	136 580 360,31	27 344 810 115,04	6 916 318 176,68
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		186 227 561 357,08	11 673 174 666,91	174 554 386 690,17	54 837 290 755,90
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		1 376 529 035 848,62	460 120 216 318,78	916 408 819 529,84	285 246 832 868,64



**BILAN ACTIF**

Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
<b>ACTIF NON COURANT</b>				3 731 004 613,03	3 731 004 613,03
Ecart d'acquisition (ou goodwill)		3 731 004 613,03			
<b>Immobilisations incorporelles</b>					
Frais de développements immobilisables				37 845 252,85	67 086 863,99
Logiciels informatiques et assimilés		766 904 821,32	759 059 566,47		
Autres immobilisations incorporelles		12 008 880,95	819 176,51	11 189 684,44	2 689 684,44
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		886 953 891,26		886 953 891,26	886 953 891,26
Agencements et aménagements de terrains		1 804 349 720,63	989 067 612,28	815 282 108,35	769 033 913,36
Constructions (Batiments et ouvrages)		31 589 222 190,07	10 729 392 086,53	20 859 830 103,54	19 989 919 452,88
Installations techniques, matériel et outillage		1 278 935 116 196,3	575 773 760 494,80	703 161 355 701,59	674 919 863 970,04
Autres immobilisations corporelles		138 503 544 214,35	73 717 330 251,31	64 786 213 963,04	61 137 941 684,89
<b>Immobilisations en cours</b>		154 125 864 940,95		154 125 864 940,95	126 817 367 284,17
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées		3 400 000,00		3 400 000,00	3 400 000,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		35 827 417,93		35 827 417,93	21 598 883,44
<b>Comptes de liaison</b>					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		1 610 424 196 866,8	661 969 429 189,90	948 454 767 676,98	888 346 860 241,50
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		14 409 202 855,29	286 483 921,51	14 122 718 933,78	14 386 759 090,51
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		293 614 767 076,43	35 374 721 360,33	258 240 045 716,10	233 625 703 828,82
Créances sur sociétés du groupe et associés		784 508 069 407,22	1 378 391,30	784 506 691 015,92	353 223 375 102,23
Autres débiteurs		23 594 445 440,12	629 174 545,43	22 965 270 894,69	44 931 657 337,82
Impôts		10 548 143 622,50		10 548 143 622,50	7 551 738 693,06
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		27 324 768 886,07	295 860 720,75	27 028 908 165,32	72 973 770 798,53
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		1 153 999 397 287,6	36 587 618 939,32	1 117 411 778 348,3	726 693 004 850,97
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		2 764 423 594 154,5	698 557 048 129,22	2 065 866 546 025,2	1 615 039 865 092,4



**COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE**

Définitif

	note	2017	2016
Ventes et produits annexes		283 230 573 899,16	85 222 459 279,88
Subvention d'exploitation		0,00	
<b>I - Production de l'exercice</b>		283 230 573 899,16	85 222 459 279,88
Achats consommés		- 197 350 949 731,71	- 62 365 289 671,31
Services extérieurs et autres consommations		- 71 549 759 160,08	- 22 962 937 431,25
<b>II - Consommation de l'exercice</b>		- 268 900 708 891,79	- 85 328 207 102,57
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		14 329 865 007,37	- 105 747 822,69
Charges de personnel		- 36 245 303 953,71	- 11 142 256 476,85
Impôts, taxes et versements assimilés		- 4 933 515 793,44	- 1 437 289 039,45
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		- 26 848 954 739,78	- 12 685 293 335,99
Autres produits opérationnels		15 944 497 656,78	4 003 916 849,29
Autres charges opérationnelles		- 1 129 174 023,65	- 328 879 005,85
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 43 720 306 118,42	- 10 706 658 335,20
Reprise sur pertes de valeur et provisions		2 936 914 281,21	703 867 980,27
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>		- 52 817 022 943,86	- 19 013 045 850,48
Produits financiers		1 364 589,26	86 512 639,07
Charges financières		- 90 434 916,37	- 115 191 544,58
restations fournies frais financiers		33 426 025,07	101 200 603,76
restations reçues frais financiers		- 33 426 025,07	- 101 200 603,76
<b>I - RESULTAT FINANCIER</b>		- 89 070 327,11	- 28 678 905,51
<b>I - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>		- 52 906 093 270,97	- 19 041 724 755,99
ôts exigibles sur résultats ordinaires			
es impôts sur les résultats			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		453 657 467 680,03	162 469 172 355,47
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 506 563 560 951,00	- 181 510 897 111,46
<b>RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		- 52 906 093 270,97	- 19 041 724 755,99
ts extraordinaires (produits)		0,00	33 309 440,59
ts extraordinaires (charges)		0,00	- 200 809,73
<b>RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		0,00	33 108 630,86
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		- 52 906 093 270,97	- 19 008 616 125,13



**BILAN PASSIF**

Définitif

	note	2017	2016
<b>SSIF</b>			
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		64 000 000 000,00	15 000 000 000,00
Autres fonds propres		289 149 185 942,93	80 572 856 753,36
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)		7 126 730 893,62	2 079 425 652,18
Écart de réévaluation		13 306 230 941,91	4 081 208 048,84
Résultat net		- 52 906 093 270,97	- 19 008 616 125,13
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 235 579 530 063,77	- 64 372 943 355,12
Compte de liaison**		0,00	0,00
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>		<b>85 096 524 443,72</b>	<b>18 351 930 974,13</b>
<b>SSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		6 748 204 254,45	1 860 409 052,84
Impôts (différés et provisionnés)		20 568 190,00	20 568 190,00
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		280 137 726 235,36	84 445 871 161,22
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS</b>		<b>286 906 498 679,81</b>	<b>86 326 848 404,06</b>
<b>SSIFS COURANTS</b>			
Préleveurs et comptes rattachés			
Impôts		115 448 668 259,83	42 781 790 382,16
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		5 355 266 537,02	1 316 148 512,10
Autres dettes		345 064 400 517,41	120 675 341 063,57
Provision pour dépréciation des créances		78 373 662 678,49	15 794 773 532,62
Provision pour dépréciation des stocks		163 798 413,56	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		<b>544 405 796 406,31</b>	<b>180 568 053 490,45</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>916 408 819 529,84</b>	<b>285 246 832 868,64</b>

# الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
I+II	الإهداء.....
V	الشكر.....
VI	الملخص.....
VII	قائمة المحتويات.....
VIII	قائمة الجداول.....
IX	قائمة الأشكال.....
X	قائمة الملاحق.....
أ	المقدمة.....
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الاداء المالي
02	تمهيد.....
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية والأداء المالي.....
03	المطلب الأول: الاطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية.....
03	الفرع الأول: ماهية الرقابة الداخلية.....
03	الفرع الثاني: مكونات ومقومات نظام الرقابة الداخلية.....
09	المطلب الثاني: الاطار المفاهيمي للأداء المالي.....
09	الفرع الأول: نشأة ومفهوم الأداء المالي؛.....
13	الفرع الثاني: مؤشرات قياس وتقييم الأداء المالي.....
22	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية للرقابة الداخلية والأداء المالي.....
22	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.....
22	الفرع الأول: الدراسة باللغة العربية.....

25	..... الفرع الثاني: الدراسة باللغة الأجنبية.
27	..... المطلب الثاني: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.
27	..... الفرع الأول: أوجه التشابه والاختلاف.
28	..... الفرع الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.
29	..... خلاصة الفصل.
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لدور الرقابة الداخلية في الرفع من فعالية الأداء المالي الجزائر-ورقلة.
31	..... تمهيد.
32	..... المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.
32	..... المطلب الأول: الطريقة المنهجية المتبعة.
32	..... الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة.
38	..... الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات ومنهج الدراسة.
39	..... المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة.
39	..... الفرع الأول: أدوات الدراسة.
39	..... الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات.
40	..... المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة ومناقشتها.
40	..... المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة.
40	..... الفرع الأول: تقييم الأداء المالي للمؤسسة سونلغاز خلال الفترة (2017-2021).
45	..... الفرع الثاني: عرض نتائج الدراسة القياسية.
64	..... المطلب الثاني: مناقشة نتائج الدراسة.
66	..... خلاصة الفصل.
68	..... الخاتمة.
71	..... المصادر والمراجع.



## الفهرس

---

76	.....الملاحق
95	.....الفهرس