

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة-

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير

فرع: علوم تجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير  
والعلوم التجارية

قسم العلوم التجارية

رقم: .....

## مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالبتين:

- آمنة ملياني

- فتيحة عزيزي

تحت عنوان

دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

لجنة المناقشة:

رئيسا

جامعة المسيلة

د. القري عبد الرحمان

مشرفا و مقررا

جامعة المسيلة

د. بدار عاشور

مناقشا

جامعة المسيلة

د. شريط الحسين

السنة الجامعية: 2017/2016

## فهرس المحتويات

| الرقم  | العنوان  |
|--|--|
|  | كلمة شكر وتقدير  |
|  | الإهداء  |
|  | قائمة الأشكال  |
|  | قائمة الجداول  |
|  | فهرس المحتويات   |
| أ-ج  | مقدمة عامة   |
| <b>الفصل الأول: الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية و الأداء المالي</b> |  |
| 05   | تمهيد الفصل  |
| 06   | المبحث الأول: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية                  |
| 06   | المطلب الأول: تعريف وأنواع نظام الرقابة الداخلية                 |
| 07   | المطلب الثاني: أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية                |
| 09   | المطلب الثالث : مكونات و إجراءات نظام الرقابة الداخلية           |
| 10   | المبحث الثاني: مفاهيم في الأداء المالي                           |
| 14   | المطلب الأول: ماهية الأداء المالي                                |
| 14   | المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في الأداء المالي                  |
| 16   | المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي                               |
| 20   | المبحث الثالث: مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي    |
| 23   | المطلب الأول: علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء               |
| 28   | المطلب الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية |
|  | خلاصة الفصل  |
| <b>الفصل الثاني: دراسة حالة المركب الصناعي التجاري بالمسيلة</b>          |  |

|    |   |
|----|---|
| 31 | تمهيد الفصل   |
| 31 | المبحث الأول: التعريف بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمؤسسة                          |
| 31 | المطلب الأول: نبذة عن المركب الصناعي التجاري بالمسيلة                       |
| 35 | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري بالمسيلة              |
| 37 | المطلب الثالث: موقع قنوات التوزيع و أهم المنتجات وتقييم أداء إدارة المبيعات |
| 38 | المبحث الثاني: دراسة لعينة بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة                     |
| 40 | المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية                                      |
| 44 | المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات الشخصية والمعطيات العامة                 |
| 44 | المطلب الثالث: تحليل الثبات والصدق واختبار اللابيطيعية للاستبيان            |
| 52 | المطلب الرابع: تحليل الاستبيان  |
| 54 | خلاصة الفصل   |
| 57 | الخاتمة العامة  |
| 62 | قائمة المراجع   |
|    | الملاحق   |
|    | الملخص  |

## فهرس الأشكال

| الصفحة | العنوان                                      | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 14     | علاقة نظام الرقابة الداخلية بالأداء المالي   | 01        |
| 36     | الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة | 02        |
| 42     | توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي      | 03        |
| 43     | توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة               | 04        |
| 44     | توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في الوظيفة   | 05        |

## فهرس الجداول

| الصفحة | العنوان  | رقم الجدول |
|--------|--|------------|
| 32     | قدرة الطحن لمؤسسة مطاحن الحضنة   | 01         |
| 32     | القدرة الانتاجية لمؤسسة مطاحن الحضنة                                       | 02         |
| 32     | قدرة تخزين المادة الأولية لمؤسسة مطاحن الحضنة                              | 03         |
| 33     | قدرة نقل المادة الاولية لمؤسسة مطاحن الحضنة                                | 04         |
| 38     | قنوات التوزيع لمنتجات مؤسسة مطاحن الحضنة                                   | 05         |
| 42     | توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي                                     | 06         |
| 43     | توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة   | 07         |
| 44     | توزيع أفراد العينة حسب الاقدمية في الوظيفة                                 | 08         |
| 48     | المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول المحور الاول   | 09         |
| 50     | المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول المحور الثاني | 10         |
| 52     | إختبار ستيودنت text-t لإجابات أفراد العينة لأسئلة المحور الأول             | 11         |
| 54     | إختبار ستيودنت text-t لإجابات أفراد العينة لأسئلة المحور الثاني            | 12         |
| 56     | مصفوفة الارتباط المشترك  | 13         |
| 57     | تحليل التباين للمحور الأول   | 14         |
| 58     | تحليل التباين للمحور الثاني  | 15         |

## مقدمة عامة:

أصبح من المعروف أن المؤسسات في حالة سباق نحو المستقبل لما لها من تحديات وشدة المنافسة من المحيط الخارجي الذي يتميز بتطور سريع في شتى المجالات الإقتصادية والاجتماعية السياسية و التكنولوجية والتي تفوق قدرات المؤسسة ، وعدم قدرة التكيف مع الوضع الجديد الذي يتميز بمعطيات جديدة ومختلفة .

كما يعتبر من اهم الاهداف التي تسعى اليها المؤسسة تحقيق تقدمها و ازدهارها ، أصبح همها الوحيد هو إيجاد حلول تسمح لها ببقائها مما أدى بها إلى السعي نحو إيجاد أساليب وبرامج تسيير المؤسسة، وحتى تحقق المؤسسة هذه البرامج لجأت إلى إستخدام نظام الرقابة الداخلية والذي يعتبر خط دفاع قوي يضمن ويحمي مصالح المؤسسة ، حيث يعتبر العين الساهرة التي تحقق سلامة تدفق أموالها وتوزيعها ، و إكتشاف الأخطاء إذا وقعت فور حدوثها و قبل أن يزداد ويستفحل أمرها ، فنظام الرقابة الداخلية هو شبيه بالجهاز الهضمي في الإنسان الذي ينظم حركات أعضاء الجسم لتؤدي وظيفتها بطريقة صحيحة ومتناسقة ولذا أصبح وجود مثل هذه الأنظمة ضرورة حتمية لكل مؤسسة من أجل نجاح أكبر .

## 1 الاشكالية:

لهذا أصبح من الضروري الفهم الجيد لنظام الرقابة الداخلية وتطبيقه في جميع الوظائف التي تقوم بها المؤسسة ولهذا جاءت هذه الدراسة والتي من خلالها يتم طرح الإشكالية التالية:  
**كيف يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ؟**  
وبغية الإلمام بهذا الموضوع بصفة أكثر يمكن الإشارة إلى مجموعة من التساؤلات والتي تشكل الاهتمامات الأخرى بالموضوع:

- ما هو مفهوم نظام الرقابة الداخلية ؟

- ماذا نقصد بالأداء المالي وتقييمه ؟

- هل يساعد نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة ؟

وللإجابة على التساؤلات السابقة يمكن طرح الفرضيات التالية :

## 2 الفرضيات:

- الفرضية الرئيسية:

تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة .

- الفرضيات الفرعية:

- تعتبر الرقابة الداخلية من الأنظمة الهامة للتسيير الجيد للمؤسسات .

- تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة ومعرفة مدى قدرتها على خلق قيمة لمجابهة المستقبل.

- يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي وتطويره بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة.

### 3- أهمية البحث:

تكمن أهمية الموضوع المختار في الحاجة إلى محيط رقابي يساعد المؤسسة لتحقيق أهدافها و الذي يعتبر كأداة فعالة لا يمكن الاستغناء عنها بالمؤسسة الإقتصادية نظرا لتطور واتساع حجم المشاريع وصعوبة التحكم في تسييرها.

### 4- أسباب اختيار الموضوع :

إن اختيارنا للموضوع ليس من قبل الصدفة و إنما يعود لأسباب موضوعية و أسباب ذاتية

#### أ- الأسباب الموضوعية :

- المكانة التي أصبحت يحوزها نظام الرقابة الداخلية في الاقتصاديات الحديثة، و الحاجة الماسة للفهم الجيد لهذا النظام الذي يؤثر على الأداء المالي للمؤسسة .

- زيادة المنافسة بين المؤسسات الإقتصادية دليل على امتلاكها لنظام رقابة داخلية فعال، وفي ظل غياب مثل هذه الأنظمة في أغلبية مؤسساتنا الإقتصادية زادنا شغفا للتطرق لهذا الموضوع .

- عدم وجود تطبيق فعلي لنظام الرقابة الداخلية داخل مؤسساتنا الجزائرية .

#### ب- الأسباب الذاتية :

- الميل الشخصي للإحتراف مهنة الرقابة .

- إيماننا منا بأهمية نظام الرقابة الداخلية والدور الذي تلعبه في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

### 5- أهداف البحث :

- التركيز على دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة .

- إبراز أهمية الرقابة الداخلية بالمؤسسة .

- تحسين آليات الوصول إلى الأداء المالي الأمثل في المؤسسة .

### 6- منهج البحث :

سيتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال جمع وتحليل مختلف المعلومات المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي، ثم التطرق إلى منهج دراسة حالة من خلال تطبيق النتائج المستعرضة نظريا في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة .

## 7- تقسيمات البحث :

تم تقسيم البحث جانبين الجانب الأول نظري احتوى على فصل واحد تحت عنوان الإطار النظري للرقابة الداخلية والأداء المالي، حيث تضمن هذا الفصل ثلاث مباحث المبحث الاول تضمن عموميات حول نظام الرقابة الداخلية ، ثم المبحث الثاني تناول مفاهيم في الأداء المالي، بينما تطرق المبحث الثالث لمساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي .

الجانب الثاني تطبيقي معنون بدراسة حالة مطاحن الحضنة واتخذنا فيه مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة كمجال لدراستنا وتم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول التعريف بمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة وتناول المبحث الثاني دراسة لعينة من موظفي مؤسسة مطاحن لحضنة بالمسيلة .

## الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية و الاداء المالي

### تمهيد:

لقد تطور مفهوم الرقابة الداخلية تطورا كبيرا نتيجة لتوسع وكبر حجم المشروعات الإقتصادية وتنوع عملياتها و اتساع رقع نشاطها ومما لها من دور كبير في تحقيق الربحية ولتحقيق الأهداف المسطرة من قبل إدارة المؤسسة و المشروع، بالإضافة إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في إستخدام موارد و أصول المؤسسة، كما تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

وهذا الأخير الذي يعتبر من أهم المتطلبات الإدارية في المؤسسة و المحيط الخارجي لها، حيث أن محيط المؤسسة في حالة تغيير مستمر بسبب بيئتها وعلاقتها مع المؤسسات الأخرى، فالأداء المالي يمثل سمة من سمات الاقتصاد الحالي ولقد أصبح الأداء المالي عنصر فعال لنمو المؤسسة وتطورها ، وفي ظل الظروف الراهنة فإن الحاجة إلى تطوير وتحسين الأداء و الإنتاجية من خلال نظام الرقابة الداخلية صار ضرورة ملحة في عالم تسوده المنافسة الكاملة، والذي يتميز بمواجهات وتحديات كبيرة تواجه المؤسسة في بيئة عملها.

في هذا الفصل سنتناول المباحث التالية :

المبحث الأول: أساسيات حول الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: مفاهيم في الأداء المالي .

المبحث الثالث: مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

## المبحث الأول: أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية

تقوم المؤسسة بتصميم نظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن مجموعة من عمليات المراقبة المختلفة والتي تخص الجوانب الإدارية و المحاسبية ، وذلك ضمان لحسن سير العمل في المؤسسة و التقيد بالسياسات الموضوعية ، فنظام رقابة داخلية فعال يعتبر بمثابة الوقاية من احتمال وقوع الأخطاء و المخالفات لذلك يقوم المدقق بتقييم نظام من أجل ضمان السير الحسن لجميع الوظائف و ضمان صحة و مصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية المختلفة في المؤسسة.

## المطلب الأول: تعريف و أنواع نظام الرقابة الداخلية

### أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية:

تعددت التعاريف التي تناولت نظام الرقابة الداخلية لذلك سنورد بعض التعاريف:

**التعريف الأول:** عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين **aicpa**

الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات و الأساليب التي تضعها إدارة الشركة و التي تهدف إلى المحافظة على أموال الشركة و ضمان دقة و صحة المعلومات المحاسبية و زيادة درجة الاعتماد عليها و تحقيق الكفاءة التشغيلية و التحقق من التزام العاملين و بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة<sup>1</sup>.  
**التعريف الثاني:** الرقابة الداخلية هي كافة السياسات و الإجراءات و الضوابط التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة و كفاءة العمل و المتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة و حماية الأصول و منع الغش و الخطأ و دقة و اكتمال السجلات المحاسبية و تهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب<sup>2</sup>.

**التعريف الثالث:** وقد عرف تقرير لجنة (COSO) الرقابة الداخلية بأنها العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية و كفاءة عمليات التشغيل و بإمكانية الثقة في القوائم المالية و بالالتزام بالقوانين و اللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة ، الأفراد الآخرين ، و يتم تصميمها الإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق بخصوص تحقيق الأهداف التالية :

- 1 + الاعتماد على القوائم المالية؛
- 2 + التحقق من كفاءة وفعالية التشغيل ؛
- 3 + التحقق من الالتزام بالقوانين و اللوائح.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - عبد الفتاح الصحن، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، دار الجامعة الإسكندرية، مصر، 2006، ص15 .

<sup>2</sup> - عطا الله أحمد سويلم الحسان، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، الأردن، 2009، ص56.

<sup>3</sup> - محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعة، الإسكندرية، 2012، ص 23.

من التعاريف السابقة يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية هو خطة تنظيمية وإجراءات و وسائل مبنية لأجل حماية الأصول والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، ويعتبر هذا التعريف أشمل لكونه يتضمن أنظمة الضبط الداخلي و التدقيق الداخلي و أنظمة الرقابة المالية وغير المالية وذلك لتحقيق الرقابة الوقائية (لمنع الغش و الأخطاء و التلاعب) و السرعة في اكتشافها عند حدوثها وكذلك السيطرة عن مواطن الإسراف في استخدام الموارد المتاحة وزيادة الكفاءة الإنتاجية.<sup>1</sup>

### ثانيا : أنواع نظام الرقابة الداخلية:

تتمثل أنواع نظام الرقابة الداخلية فيما يلي :

**1 الرقابة الإدارية:** تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق و الإجراءات التي تختص أساسا بالكفاءة الإنتاجية و الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعه ، وهذه الإجراءات عادة ما ترتبط بطريقة غير مباشرة بالنواحي المالية والسجلات المحاسبية.<sup>2</sup>

**2 الرقابة المحاسبية:** يقصد بها كل الطرق و الوسائل و الإجراءات و الأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة التقارير و القوائم المالية التي تتم خلال مسار تدقيق الحسابات و تتحقق هذه الرقابة عن طريق وجود خطط رئيسية وفرعية تحدد عناصر النشاط، وكيفية القيام به بالنسبة لكافة المستويات الإدارية ومراكز المسؤولية التابعة لها.

كما تتطلب تحديد السياسات و اللوائح التي يتم على أساسها تنفيذ العمليات و التصرفات المالية، وتحديد إطار السلطة والمسؤولية بصورة واضحة تقضي على أي تدخل أو تضارب في الاختصاصات وتضمن تعاون جميع المسؤوليات في فروع النشاطات الداخلية لتحقيق الأهداف المخططة المرغوب الوصول إليها.

ويؤدي وجود تلك الأساليب الرقابية إلى عدم إصدار أي إذن صرف أو أي تصرف في عناصر النشاط، إلا بناء على تعليمات من الشخص المسؤول وفي حدود السلطات المخولة له فقط ، بحيث يتحمل كل مسؤوليته ما يدخل في نطاق مستوياته، و الذي سيتم مساءلته عن نتائج أعماله، وياتباع هذه الأساليب الرقابية على كافة عناصر النشاط، يمكن تحقيق الرقابة المحاسبية بكفاءة و فعالية.<sup>3</sup>

**3 الضبط الداخلي:** ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية الأصول الخاصة بالمشروع من الاختلاس و الضياع أو سوء الاستعمال. ويعتمد الضبط الداخلي في

<sup>1</sup> - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، الدار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان، 2006، ص 207.

<sup>2</sup> - محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 201 .

<sup>3</sup> - محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الأردن، 2009، ص ص

- سبيل تحقيق أهدافها على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية ، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية ، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات و السلطات و المسؤوليات<sup>1</sup>.
- بالإضافة إلى أنواع أخرى من الرقابة الداخلية تدخل ضمن نطاق تطبيق نظام الرقابة الداخلية وهي:
1. الرقابة المانعة أو السابقة : وهي الرقابة التي تعمل على محاولة منع وقوع الأخطاء أو ارتكاب الغش قبل التنفيذ.
  2. الرقابة المستمرة أو المتتابعة: وهي تعمل على ضمان تحقيق أهداف وتنفيذ قرارات أولا بأول.
  3. الرقابة المعالجة أو المصححة : وتأتي بعد التنفيذ الفعلي لمحاولة تصحيح ما وقع من انحرافات أو فروق و الرقابة قبل و أثناء التنفيذ تكون أكثر فعالية من الرقابة بعد حدوث التنفيذ ، حيث لا تستطيع الإدارة التحكم فيما يحدث فعلا ، ولكن كل ما تستدعيه هذه المرحلة هو تقييم الجهد المبذول لتحقيق الأهداف<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني : أهمية وأهداف نظام الرقابة الداخلية

#### أولاً: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تتمثل أهمية نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

- نجاح وكفاءة وفعالية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة .
- زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء العاملين والأنشطة الموكلة لكل منهم .
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة.
- مدى ما يقوم به المدقق الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود ومساعدته في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته لعمليات وأنشطة الوحدة.
- المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة و برامج المنشأة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> - محمد فضل مسعد وخالد راغب الخطيب، مرجع نفسه، ص 196.

<sup>2</sup> - رضا خلاصي، مهام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013، ص 138.

<sup>3</sup> - كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص ص 227-226.

## ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تتمثل أهداف نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

- 1 **صحة ونزاهة المعلومات و البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة :** وتشمل على المعلومات المالية والمعلومات العمالياتية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الإعلام الآلي ، وهذه المعلومات مفيدة للإدارة و تعتبر أساس القرارات المتخذة من قبل الإدارة.
  - 2 **الالتزام بالسياسات ، الخطط ، الإجراءات، القوانين:** الإدارة مسؤولة عن وضع الأنظمة و التعليمات و اللوائح ومديرية المراجعة مسؤولة من جهة أخرى عن فحص ، وتقييم ، وقياس مدى الالتزام بالأنظمة الموضوعية، والتأكد الدائم من الالتزام بتلك السياسات و الخطط و الإجراءات و القوانين ذات التأثير الهام على أعمال المؤسسة و التقرير عن ذلك ما إذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وأن الالتزام يتحقق.
  - 3 **حماية الأصول :** وذلك من خلال قيام المدقق الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر وكجزء من هذه العملية ومن حين لآخر يجب على المدققين الكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة يقوم المدققين بعدد من عمليات الجرد لهذه الموجودات أثناء السنة و المشاركة في أعمال الجرد السنوي.
  - 4 **تقدير مدى تحقيق الأهداف المسطرة :** من خلال وضع البرامج و الأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات حيث تعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة ويجب على المدققين قياس مدى تحقيقها وتمشيها مع الأهداف.
  - 5 **تشجيع العمل بكفاءة :** إن إحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل و الكفاء لمواردها ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات و فقط بل يعمل على التحسن في مردودية المؤسسة.
- ويمكن تفسير الهدف الرئيسي للمنشأة من وضع نظام رقابة داخلية في عديد من الأهداف التشغيلية المساعدة، و التي يمكن على أساسها تحديد خصائص نظام الرقابة الداخلية الجيد<sup>1</sup>.

## المطلب الثالث: مكونات وإجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

### أولاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup>- زين يوسف عواد مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الدولية ، مكتبة بن موسى السعيد، الجزائر، 2011، ص ص 62-63

يشمل أي نظام رقابي على خمسة مكونات أساسية لا بد من الاهتمام بها ودراستها عند تصميم و تنفيذ أي نظام رقابي حتى يمكن الوصول إلى ضمان معقول لتحقيق الأهداف الرقابية وتشمل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة على:

- ✓ بيئة الرقابة
- ✓ تقييم المخاطر
- ✓ أنشطة الرقابة
- ✓ المعلومات و الاتصال
- ✓ المراقبة و المتابعة (التقييم)

**1 بيئة الرقابة :** تعتبر البيئة الرقابة أساس المكونات الأخرى وتعمل فيها لتحقيق نظام رقابي فعال وتن بيئة الرقابة من عوامل متعددة ولكن تتوقف كل هذه العوامل على موقف الإدارة العليا من مفهوم و أهمية الرقابة و المعتقدات الأخلاقية المرتبطة بمفهوم الرقابة و بالتالي يمكن تقسيم العوامل التي تتكون منها الرقابة إلى عوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة و عوامل أخرى مرتبطة بتنظيم المؤسسة نفسها. وتتمثل تلك العوامل المرتبطة مباشرة بالإدارة في مدى نزاهة العاملين بالمستويات الإدارية المختلفة القيم الأخلاقية السائدة لدى العاملين و الإدارة و المعايير السلوكية المطبقة وكيفية استخدامها في الواقع العملي لتشجيع الأداء الأخلاقي وتجنب العاملين و المؤسسة في نهاية الأداء و السلوك الغير أخلاقي و فلسفة الإدارة في وضع معايير و سياسات لتشجيع الأداء و السلوك الأخلاقي، أما بالنسبة للعوامل المكونة للبيئة الرقابية و المرتبطة بتنظيم المؤسسة نفسها فتتمثل في الهيكل التنظيمي الكفاء ومدى تحديد السلطة و المسؤولية وتتمثل باقي العوامل في سياسات الأفراد و ممارستهم المختلفة ومدى الالتزام الحقيقي الفعلي بسياسات المؤسسة وطريقة تشكيل كل من مجلس الإدارة ولجنة التدقيق وكيفية تقديم بواجباتهم ولكن يمكن القول أن من أهم العوامل المكونة لبيئة الرقابة وهي مدى تفهم الإدارة و العاملين بالمؤسسة وكيفية التعامل مع المفاهيم و القيم الأخلاقية و الأمانة بصفة عامة.

**2 تقييم الخطر :** يهتم هذا بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة ، والتعرف على احتمال حدوثها ، و محاولة تخفيض حدة تأثيراتها إلى مستويات مقبولة.

**3 أنشطة الرقابة :** تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة ، ويجب أن تكون هذه النشاطات الرقابية فعالة و كفؤة في تحقيق الأهداف الرقابية للشركة . إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات و إجراءات و آليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن

أمثلة هذه النشاطات الرقابية ( المصادقات، التأكيدات، مراجعة الأداء والحفاظ على إجراءات الأمن والحفاظ على السجلات بشكل عام ).

**4 المعلومات و الاتصال:** يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة، والوصول إليها وتشغيلها و توصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمؤسسة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدقيق تلك المعلومات و إعداد التقارير المالية .

**5 المراقبة و المتابعة (التقييم):** يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية ، ووفق لتقرير COSO فإن تلك المكونات تعتبر مقاييس يمكن على أساسها تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، كما أنها تتضمن إرشادات تطبيقية بخصوص العوامل التي يمكن أن تؤخذ في الاعتبار عند تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، وإشارة إلى ذلك الإرشاد التطبيقي لا يتضمن قائمة شاملة بكل تلك العوامل، وأنه مجرد نقطة بداية، و إن بعض تلك العوامل غير موضوعية بدرجة عالية وتتطلب ممارسة كبيرة من التقدير الشخصي.<sup>1</sup>

#### ثانياً: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم إجراءات نظام الرقابة الداخلية إلى :

**1. الإجراءات العامة:** تكمن الإجراءات العامة لنظام الرقابة الداخلية التي تضعها المؤسسة في خمسة عناصر التي تنقسم بدورها إلى إجراءات خاصة لكل نشاط وتتمثل في :

✓ تحديد الأهداف

✓ كتابة دليل للإجراءات

✓ نظام المعلومات

✓ طاقم عمل نوعي وكفاء

✓ الفصل بين المهام و المراقبة.

ويمكن إضافة وظيفة التدقيق الداخلي إلى إجراءات الرقابة الداخلية حيث أن المؤسسة التي تمتلك هذه الوظيفة لها الأفضلية و الامتياز في التحكم الجيد للإجراءات مقارنة بالمؤسسة التي لا تملكها وبصفة عامة تضم الإجراءات العامة النواحي التالية :

❖ التأمين على أصول المؤسسة ضد الأخطار التي ممكن أن تتعرض لها .

❖ استخدام أساليب ووسائل الرقابة المزدوجة .

❖ استخدام أسلوب الرقابة الحدية و المتمثلة في وضع حدود لتدرج السلطة في مجال التصريح بعملية معينة.

❖ وضع نظام وقائي لمراقبة البريد الوارد و الصادر.

<sup>1</sup> - فتحي رزق السوافيري، الإتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص ص 19-20

- ❖ استخدام نظام الرقابة المفاجئ للتأكد من حسن السير و التأكد كذلك من عدم مخالفة الإجراءات و الأنظمة المعمول بها.
- 2. الإجراءات الإدارية : تتمثل في العديد من الخطوات التي ترسمها الإدارة العامة بهدف تقسيم وتوزيع الاختصاصات و المسؤوليات وتضم النواحي التالية:
  - ❖ تحديد اختصاصات الإدارات و الأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التدخل .
  - ❖ توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعملية ما من البداية إلى النهاية .
  - ❖ توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد كيفية الخطأ و الإهمال .
  - ❖ الفصل بين الوظائف المتداخلة بشكل عام.<sup>1</sup>
- 3. الإجراءات المحاسبية : وتشمل كل القواعد التي يتم وضعها من أجل تفعيل النظام المحاسبي في مجال الرقابة المتعلقة بالجانب المحاسبي في كل المراحل من عملية التسجيل الدفترية إلى غاية إجراء عملية الجرد ،وتضم هذه الإجراءات ما يلي :
  - ❖ إصدار تعليمات بوجود إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرص الغش و الاحتيال أو يساعد الإدارة على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة .
  - ❖ عدم اشتراك موظف في تدقيق عمل قام به ، بل أن يدققه موظف آخر .
  - ❖ استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى سرعة إنجاز العمل .
  - ❖ استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الإجمالية ....إلخ.
  - ❖ إجراء مطابقة دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر و السجلات كما في حالة البنوك و الموردين ومصادقات العملاء ... إلخ .
  - ❖ القيام بجرد مفاجئ دوريا للنقدية و البضاعة و الاستثمارات و مطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.<sup>2</sup>

## المبحث الثاني: مفاهيم في الأداء المالي

<sup>1</sup> - زين يوسف و عواد مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص ص 71-72

<sup>2</sup> - مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية ، الطبعة الأولى، دار البداية، ناشرون وموزعون، عمان، 2010 ، ص ص

قبل التعرف على مفهوم لأداء المالي يجب التعرض أولاً إلى مفهوم الأداء فمفهوم الأداء من أكثر المفاهيم سعة و شمولاً إذ ينطوي على العديد من المواضيع الجوهرية المتعلقة بنجاح أو فشل أي شركة لأنه يرتبط بجوانب مهمة من مسيرة حياة الشركة.

أداء المؤسسة يتمثل في قدرتها على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط و الأهداف المرسومة بالاستغلال الأمثل للموارد الموضوعة تحت تصرفها الأداء إذن هو الكفاءة و الفعالية معا.

بعدما تم التعرض إلى مفهوم الأداء يتبين ضرورة تحديد مفاهيم بعض المصطلحات التي لها صلة شديدة بمفهوم الأداء. وهذه المصطلحات هي الهدف، موارد المؤسسة.

### المطلب الأول: ماهية الأداء المالي

تهتم المؤسسة و الشركات بالأداء المالي بحيث تراه هو السبيل و الحل الأمثل للحفاظ على البقاء و الإستمرارية، فهو من بين المقومات والدعائم الرئيسية للشركة، حيث يوفر نظام متكامل للمعلومات الدقيقة و الموثوق بها، لمقارنة الأداء الفعلي لأنشطة الشركات من خلال مؤشرات محددة، لتحديد الإنحرافات عن الأهداف المحددة سلفاً.

#### أولاً: مفهوم الأداء المالي

لقد أجمع معظم الباحثين على أن الأداء المالي يعتمد كمفهوم على عملية التحليل المالي، والتي تعرف على أنها من الأساليب التي يمكن استخدامها من أجل تحديد قوة المؤسسة أو ضعفها، وتستخدم النسب المالية بصورة رئيسية في هذا التحليل من أجل مقارنة الأداء الماضي بالأداء الحالي و المتوقع، ومعرفة نواحي الاختلاف بينهما، ويؤدي الأداء المالي الجيد إلى تعظيم قيمة المؤسسة من خلال قيامها بالتشخيص الإيجابي (نقاط القوة) والسلبى (نقاط الضعف) لأدائها المالي.<sup>1</sup>

وهناك من الخبراء الماليين و الباحثين من حدد مفهوم الأداء المالي بإطاره الدقيق بأنه "وصف لوضع المنظمة الحالي و تحديد دقيق للمجالات التي استخدمتها للوصول إلى الأهداف من خلال دراسة المبيعات، الإيرادات، الموجودات، المطلوبات و صافي الثروة".<sup>2</sup>

ومما سبق فإن الأداء المالي هو:

—أداة تحفيز لإتخاذ القرارات الإستثمارية وتوجيهها إتجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى الشركة والأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم الناجح عن غيرها.

<sup>1</sup> فلاح حسن عداي الحسيني و مؤيد عبد الرحمان، إدارة البنوك كمدخل كمي و استراتيجي معاصر، دار وائل للنشر، عمان، ص 222.  
<sup>2</sup> علاء فرحان طالب، الحوكمة المؤسسية و الأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء، عمان، 2011، ص 67.

- أداة لتدارك الثغرات و المشاكل والمعوقات التي قد تظهر في مسيرة الشركة .فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت الشركة تواجه صعوبات نقدية أو ربحية أو لكثرة الديون و القروض و مشكل العسر المالي و النقدي وبذلك تنذر إدارتها للعمل لمعالجة الخلل.

- أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أو لأداء أسهمها في السوق المالي في يوم محدد وفي فترة معينة .

- أداة لتحفيز العاملين و الإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج مالية أفضل من سابقتها.

وتعبر الشركات عن أدائها المالي بعبارات تمثل رؤية موضوعية لمستوى الأداء من خلال صيغ ملموسة ذات قيم عديدة و كمية بدلا من إستخدام عبارات تؤكد على حقائق عامة يتسنى للشركات تحديد مستوى الأداء بدقة عالية و فعالة<sup>1</sup>.

## ثانيا: أهمية وأهداف الأداء المالي

### 1: الأهمية

تتبع أهمية الأداء المالي بشكل عام في أنه يهدف إلى تقويم أداء الشركات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في الشركة لتحديد جوانب القوة و الضعف في الشركة و الاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد القرارات المالية للمستخدمين .

### 2: الأهداف

يمكن حصر الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة إلى تحقيقها في أهداف عديدة نذكر منها: التوازن المالي، نمو النشاط، الربحية والمردودية، السيولة، توازن الهيكل المالي .

**1-الهيكل المالي:** وهدف مالي تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المؤسسة المالي. ويمثل " التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت و الأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به و عبر الفترة المالية، يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات و المتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرهما " ومنه يتضح أن رأس المال الثابت والمتمثل عادة في الاستثمارات يجب أن تمويل عن طريق الأموال الدائمة-رأس المال الخاص مضافا إليه الديون الطويلة و المتوسطة الأجل وهذا يضمن عدم اللجوء إلى تحويل جزء منه إلى سيولة لمواجهة مختلف الالتزامات .وتحقيق تغطية الأموال الدائمة للأصول الثابتة، يستوجب التعادل بين المقبوضات و المدفوعات<sup>2</sup> .

<sup>1</sup>- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص45-46.

<sup>2</sup>- السعيد فرحات جمعة،الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000،ص30.

**2- نمو المؤسسة:** يعتبر نمو المؤسسة عامل أساسي من عوامل تعظيم قيمتها ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية ، فالنمو وظيفة استراتيجية هامة للمؤسسة الاقتصادية وهي ظاهرة تعكس مدى نجاح ونجاعة استراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور، التوسع، البقاء، الاستمرار، وبذلك يمكن اعتبار النمو وظيفة استراتيجية تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات، سياسات توزيع الأرباح وهيكل سياسات التمويل وتحديد غايات النمو في إنماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.

**3- الربحية و المرودية:** تمثل الربحية عدد كبير من السياسات والقرارات وتقيس مدى كفاءة وفعالية إدارة الشركة في توليد الأرباح، و تمثلت نسب الربحية بالدراسة من خلال العائد على حقوق الملكية ( الأرباح الصافية مقسومة على حقوق الملكية ) ويقاس هذا المتغير النسبة التي يحصل عليها المساهمون مقابل رأس المال المستثمر في الشركة ويتوقع أن تكون العلاقة بين العائد على حقوق الملكية وعوائد السهم علاقة موجبة.

**4- السيولة:** تقيس السيولة، بالنسبة للمؤسسة قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة . "المخزونات و القيم القابلة لتحقيق" إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها و تأدية بعض المدفوعات.

**5- توازن الهيكل المالي:** يعني أن الموارد الدائمة تغطي الاستخدامات الثابتة و الأصول المتداولة تغطي الموارد قصيرة الأجل وذلك من أجل ضمان حقوق المقرضين وعدم وقوع المؤسسة في حالة عسر مالي. أي أن التكلفة المالية تلعب دورا مهما في التخصيص الأمثل للمورد المالية .

### المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في الأداء المالي

يمكن تلخيصها على النحو التالي :<sup>1</sup>

**أولاً: الهيكل التنظيمي:** هو الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة وأعمالها ففيه تحدد أساليب الاتصالات، الصلاحيات والمسؤوليات و أساليب تبادل الأنشطة والمعلومات، حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الكثافة الإدارية وهي الوظائف الإدارية في المؤسسات . ويؤثر الهيكل التنظيمي على أداء المؤسسات من خلال المساعدة في تنفيذ الخطط بنجاح عن طريق تحديد الأوامر للأفراد في المؤسسات و المساعدة في اتخاذ القرارات .

<sup>1</sup> - حورية عريبي، دور المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة ، 2013-2014 ، ص ص 38-39.

**ثانيا: المناخ التنظيمي:** وهو وضوح التنظيم وكيفية اتخاذ القرارات و أسلوب الإدارة و توجيه الأداء وتنمية العنصر البشري، ويقصد بالوضوح البشري إدراك العاملين لمهام المؤسسة، أهدافها و عملياتها و أنشطتها مع ارتباطها بالأداء حيث يقوم المناخ التنظيمي على ضمان سلامة الأداء بصورة إيجابية وكفاءته من الناحيتين الإدارية و المالية، وإعطاء معلومات لمتخذي القرار لرسم صورة الأداء والتعرف على مدى تطبيق الإداريين لمعايير الأداء في تصرفهم في أموال الشركة.

**ثالثا: التكنولوجيا:** هي عبارة عن الأساليب و المهارات و الطرق المعتمدة في المؤسسة لتحقيق الأهداف المنشودة و التي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات ( كتكنولوجيا الإنتاج حسب الطلب وتكون وفقا للمواصفات المطلوبة ، تكنولوجيا الإنتاج المستمر،...) وعلى المؤسسات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها و المنسجمة مع أهدافها، ذلك أن التكنولوجيا تعد من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات، والتي لابد للمؤسسات من التكيف معها واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره بهدف المواءمة بين التقنية و الأداء وتعمل التكنولوجيا على شمولية الأداء لأنها تغطي جوانب متعددة من القدرة التنافسية و خفض التكاليف و المخاطرة و التنوع ، بالإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية.

**رابعا: الحجم:** يقصد بالحجم تصنيف المؤسسات إلى مؤسسات متوسطة أو كبيرة الحجم، حيث يوجد عدة مقاييس لحجم المؤسسات منها إجمالي الموجودات، إجمالي المبيعات، حيث أن مقاييس الحجم المختلفة قد لا تكون بديلة لبعضها ومن الممكن أن كل مقياس يعبر عن طاقات المؤسسة بشكل مختلف وأن اختلاف كل منها بالزيادة أو النقصان سيؤثر على أداء المؤسسة بشكل مستقل.

### المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي

تسعى كل مؤسسة اقتصادية لتأدية أعمالها بشكل صحيح يمكنها من تحقيق أهدافها المخطط لها وهذا وفق طرق و مناهج خاصة، وحتى تتمكن هذه المؤسسات من التأكد من تحقيقها لأهدافها المسطرة لابد لها من تقييم أدائها العام و المالي بشكل خاص.

#### أولا: تقييم الأداء باستخدام النسب المالية

تعتبر النسب المالية من وجهة النظر التقليدية بمثابة الأدوات الأكثر شيوعا في التحليل المالي و أكثر الوسائل استخداما لتقييم الأداء المالي للمؤسسة، وتهدف طريقة النسب المالية إلى تحديد عتبات أو معايير يمكن من خلالها الحكم على وضع و أداء مؤسسة ما حيث تتم مقارنة نسبها مع قيم معيارية.

### 1- مفهوم النسب المالية

النسب المالية هي "العلاقة بين رقمين وناتج هذه المقارنة لا قيمة له إلا إذا قورن بنسب أخرى متماثلة" وهذه النسب تسمح بإعطاء تفسير لنتائج السياسات المالية المتخذة من طرف المؤسسة وذلك بصفة موضوعية و في الظروف الخارجية على المؤسسة.<sup>1</sup>

### 2- أسس استخدام النسب في تقييم الأداء المالي

هناك مجموعة من القواعد و الأسس التي يجب على المحلل المالي أخذها بعين الاعتبار عند استخدام النسب كأداة للتقييم ومن هذه الأسس :

- تحديد الهدف من عملية التحليل المالي بوضوح و بدقة حتى يساعد المحلل على فهم طبيعة عمله و اختياره للتسلسل المنطقي و الصحيح لعملية التحليل.

- وضع نسب معيارية للنسب المحسوبة وذلك لتفسير معاني النسب الخاصة بالمؤسسة بالمقارنة مع النسب المعيارية الموضوعية.

- اختيار النسب حسب الهدف من التحليل بحيث يتم تحديد النسب التي تحقق الهدف المرجو من التحليل - تحديد المعنى الصحيح و التعبير الواقعي لما تعنيه كل نسبة و الدلائل و المؤشرات التي تسيّر عليها تلك النسبة.<sup>2</sup>

### 3- أنواع النسب المالية المستخدمة في التحليل

لقد صنفنا النسب وفقا للنشاط أو المهمة المراد تقييمها داخل المؤسسة وقد قسمت إلى أربع مجموعات رئيسية منها :

أ- نسبة الهيكلية ، ب- نسبة المردودية ، ج- نسبة السيولة ، د- نسبة المديونية

أ-نسبة الهيكلية:

هي مجموعة النسب التي تفيد المحلل المالي في تشخيص التوازنات المالية و كذلك للمؤسسة على المدى المتوسط و الطويل ، ويتم من خلالها تقييم سياسة الاستثمار وكذا السياسة المنتهجة من طرف المؤسسة.

#### أ-1- نسبة التمويل الدائم:

وهي تقيس مدى قدرة المؤسسة على تمويل أصولها الثابتة بإستخدام الأموال الدائمة. ويدل على نسبة التغطية المالية للأصول الثابتة بواسطة الأصول الدائمة وتعطى بالعلاقة التالية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> إسماعيل عرباجي، اقتصاد وتسيير المؤسسة أهمية التنظيم -ديناميكية الهياكل، الطبعة الثالثة ، موفر للنشر، الجزائر، 2001،ص249.  
<sup>2</sup> - زينة قمري، مداخلة حول واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009،ص8.  
<sup>3</sup> - خميسي شبيحة، التسيير المالي، دروس و مسائل محلولة، دار هومة للطباعة، الجزائر، 2010، ص 83.

نسبة التمويل الدائم = أموال دائمة/ أصول ثابتة

- فإذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني أن الأموال الدائمة أكبر من الأصول الثابتة أو بمعنى آخر رأس المال العامل الصافي أكبر من الصفر وهذا يدل على حالة توازن.
- وإذا كانت النسبة أقل من الواحد يعني أن رأس المال العامل الصافي أقل من الصفر وهذا يدل على حالة عدم التوازن، لأن الأموال الدائمة والتي وجودها تحت تصرف المؤسسة لفترة طويلة تتناسب مع الأصول الثابتة غير كافية لتمويل هذه الأخيرة، وبالتالي تكون المؤسسة قد لجأت إلى الديون قصيرة الأجل لتميلها وهي وضعية ليست سليمة.
- وإذا كانت النسبة تساوي الواحد معناه رأس المال العامل يساوي الصفر وهذا يدل على أن الأموال الدائمة تساوي الأصول الثابتة وبالتالي لم يبق هامش والذي يمثل رأس المال العامل الصافي يستعمل في تمويل دورة الاستغلال.

أ-2- نسبة التمويل الذاتي:

تعتبر الأموال الخاصة مصدر دائم يستخدم في تمويل الأصول الثابتة للمؤسسة بمواردها الخاصة، وتعطى نسبة التمويل الذاتي بالعلاقة التالية:

نسبة التمويل الذاتي = أموال خاصة / أصول ثابتة

- نسبة التمويل الذاتي تبين مدى إمكانية المؤسسة في تمويل أصولها الثابتة بواسطة الأموال الخاصة.<sup>1</sup>
  - إذا كانت هذه النسبة مساوية للواحد فإن رأس المال العامل الخاص مساوي للصفر ويبقى ذلك أن الأصول الثابتة مغطاة بالأموال الخاصة أما الديون الطويلة إن وجدت فهي تغطي الأصول المتداولة ويكون رأس المال العامل الصافي أكبر من الواحد.
  - إذا كانت النسبة أكبر من الواحد يعني أن المؤسسة تمول قيمتها الذاتية بأموالها الخاصة و هناك فائض من هذه الأموال بالإضافة إلى ديون طويلة لتمويل الأصول المتداولة ، وهذا ما ليس مفيد للمؤسسة لأن الديون طويلة الأجل عليها فوائد و الأصول المتداولة ليس لها فوائد.<sup>2</sup>
- ب- نسبة المديونية:

وهي النسب التي تقيس مدى استقلالية المؤسسة ماليا ومدى قدرتها على تسديد ديونها.

<sup>1</sup>- مرجع نفسه، ص84.

<sup>2</sup>- زينة قمري، مرجع سبق ذكره ، ص 09.

ب-1- نسبة الاستقلالية المالية : لمعرفة مدى استقلالية المؤسسة ماليا يتم مقارنة الأموال الخاصة بمجموع الخصوم وتعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة الاستقلالية المالية} = \frac{\text{الأموال الخاصة}}{\text{مجموع الخصوم}}$$

يجب ألا تتخفف هذه النسبة عن 0.5، أي يجب أن لا تمثل الأموال الخاصة أقل من 50 % من مجموع الخصوم، و إلا تكون المؤسسة قد فقدت استقلاليتها لأن مواردها مشككة بأكثر من 50 % من الديون .

ب-2- نسبة قابلية التسديد: تقيس مدى قابلية المؤسسة للوفاء بديونها بمقارنة مجموع الديون بمجموع الأصول وتعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة قابلية التسديد} = \frac{\text{مجموع الديون}}{\text{مجموع الخصوم}}$$

• إذا كانت هذه النسبة أقل من 0.5 معنى ذلك أن المؤسسة لها ضمانات لديون الغير و بالتالي لها الحظ في الحصول على ديون أخرى في حالة طلبها .

• إذا كانت هذه النسبة أكبر من 0.5 ( طبعا ، منطقيا أنها أقل من الواحد ) معنى أن ديون المؤسسة تمثل أكثر من 50% من مجموع أصولها وبالتالي فإن أكثر من 50% من أصول المؤسسة ممول بالديون .

ج- نسبة السيولة :

هي عبارة عن مجموعة النسب التي تقيس مدى قدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها قصيرة المدى ، أو قدرة المؤسسة في مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل ، و بالتالي فهي تقيس وضعية المؤسسة من حيث توازنها المالي قصير الأجل ، أي أنها تهدف إلى تحليل وتقييم مركز رأس المال العامل و التعرف على درجة تداول عناصره و تقاس سيولة المؤسسة من خلال النسب والتي تتمثل في <sup>1</sup> :

ج-1- نسبة السيولة العامة : وتسمى سيولة رأس المال العامل وتبين هذه الأخيرة مدى قدرة المؤسسة على تغطية الديون قصيرة الأجل بأموالها المتداولة التي يمكن تحويلها إلى سيولة نقدية في المواعيد التي تتفق مع تاريخ استحقاق وتعطى هذه العلاقة :

$$\text{نسبة السيولة} = \frac{\text{أصول متداولة}}{\text{ديون قصيرة الأجل}}$$

يجب أن تكون هذه النسبة أكبر من الواحد لكي تتمكن المؤسسة من تسديد ديونها و تحقيق رأسمال عامل موجب .

• أما إذا كانت هذه النسبة تساوي الواحد فهذا يعني أن المؤسسة لديها رأسمال معدوم أي عدم وجود هامش ضمان للمؤسسة من الوفاء بالتزاماتها.

<sup>1</sup> - مليكة رغب، الميلود بوشنقير، التسدير المالي حسب البرنامج الرسمي الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 37.

• أما إذا كانت هذه النسبة أقل من الواحد فهذا يعني أن المؤسسة في حالة سيئة وعليها أن تراجع هيكلها المالي بزيادة الديون طويلة الأجل أو تخفيض ديونها القصيرة وزيادة أصولها المتداولة<sup>1</sup>.

ج-2- نسبة السيولة المنخفضة، المختصرة : وتسمى السيولة المنخفضة وهي تبين مدى كفاءة المؤسسة في تغطية الالتزامات الجارية بالأصول سريعة التداول وتعطى بالعلاقة :

$$\text{نسبة السيولة المختصرة} = \text{أصول متداولة} - \text{المخزون} / \text{ديون قصيرة الأجل}$$

قيمة هذه السيولة تتراوح بين 0.3 كحد أدنى و 0.5 كحد أقصى إذا كانت مرتفعة فهي تدل على الحالة الجيدة و إمكانية الدفع دون صعوبات أي تكون القيم الجاهزة و غير الجاهزة تساوي نصف الديون القصيرة أو أقل<sup>2</sup>.

ج-3- نسبة السيولة الحالية : تمكن هذه النسبة من مقارنة مبلغ السيولة الموجودة تحت تصرف المؤسسة في أي وقت بالديون قصيرة الأجل و تعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة السيولة الحالية} = \text{قيم جاهزة} / \text{ديون قصيرة الأجل}$$

وحدودها بين 0.2 كحد أدنى و 0.3 كحد أقصى إذا كانت مرتفعة معناه وجود أموال مجمدة كان من الممكن توظيفها في استخدامات أخرى وتعطى أكثر مردودية أي القيم الجاهزة غطت كل الديون القصيرة وبقي فائض منه جامد لم يستخدم.

ج-4- نسبة سيولة الأصول: تمكن هذه النسبة من تقييم رؤوس الأموال المتداولة بمجموع الأصول وتتغير هذه النسبة بتغير فروع النشاط فنجدها في المؤسسات التجارية غالباً أكبر من 0.5 وحتى تكون وضعية المؤسسة جيدة في هذه الحالة يجب أن تكون حركة الأصول المتداولة سريعة وتحقق أرباحاً وتعطى بالعلاقة:

$$\text{نسبة سيولة الأصول} = \text{أصول متداولة} / \text{مجموع الأصول}$$

فإن ارتفاع هذه النسبة يدل على أن المؤسسة تستثمر معظم أموالها في الأصول القابلة للتحويل إلى نقدية في المدى القصير و بالعكس انخفاضها يدل على ارتفاع قيمة الاستثمارات مما يعطي للمؤسسة إمكانية تحسين مردودها على مدى طويل.

د - نسبة المردودية :

<sup>1</sup> - زينة قمري، مرجع سبق ذكره، ص11.

<sup>2</sup> - مليكة رغييب، الميلود بوشنقىير، مرجع سبق ذكره، ص 38 .

المردودية هي قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح في إطار نشاطاتها وينبغي أن تكون هذه المردودية دائمة لتحقيق أرباح متتالية ، كما تقيس نسب المردودية نتائج النسب المالية حيث أنها تبين مدى تحقيق المؤسسة للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة ، كما أنها تعبر عن محصلة نتائج السياسات والقرارات التي اتخذتها المؤسسة فيما يتعلق بالسيولة و الدفع المالي و هي بذلك تعطي إجابات نهائية عن الكفاءة العامة لإدارة المؤسسة<sup>1</sup>.

د-1- نسبة المردودية المالية : تعبر عن مدى مردودية الأموال الخاصة أو مدى مساهمتها في تحقيق النتيجة وتسمى أيضا معدل العائد على الأصول الخاضعة وتعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة المردودية} = \text{نتيجة الدورة الصافية} \times 100 / \text{الأموال الخاصة}$$

كلما زادت هذه النسبة كلما دل على وجود تسيير أمثل من طرف المؤسسة لمواردها المالية وكلما قلت أو انعدمت كلما لزم ذلك على المؤسسة إعادة النظر في سياسة استثمارها للموارد المالية مع الأخذ بعين الاعتبار البيئة الداخلية و الخارجية للمؤسسة .

د-2- نسبة المردودية الاقتصادية : تعبر عن النسبة الأفضل لقياس ربحية العمليات خاصة عند المقارنة بين المؤسستين حيث الأرباح التي تحققها المؤسسة من عملياتها يجب أن تكون كافية وتسمح بالحصول على معدل عائد مناسب على الأصول التي تستخدم لتنفيذ عملياتها وتعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة المردودية الاقتصادية} = \text{نتيجة الدورة الصافية} \times 100 / \text{مجموع الأصول}$$

د-3- نسبة المردودية التجارية ( معدل دوران الاصول الثابتة ) : تقيس هذه النسبة مدى كفاءة الأصول الثابتة ، حيث كل دينار مستثمر من الأصول الثابتة يعطي " X " دينار من المبيعات و كلما كانت الأصول غير مستغلة يجب أن تتخلص منها المؤسسة لأنها تشكل عبئا عليها وتعطى بالعلاقة التالية :

$$\text{نسبة المردودية التجارية} = \text{نتيجة الدورة الصافية} \times 100 / \text{الأصول الثابتة}$$

ثانيا: تقييم الأداء باستخدام التوازنات المالية

من أجل القيام بتقييم الأداء المالي انطلاقا بتحليل التوازنات المالية تلجأ إلى استخدام مؤشرات مالية للكشف عن توازن المؤسسة و مدى نجاح السياسات المالية المطبقة و المتمثلة في :

- رأس المال العامل

<sup>1</sup>- زينة قمري، مرجع سبق ذكره، ص ص 9-10.

- احتياجات رأس المال العامل

- الخزينة

1- رأس المال العامل: يعرف رأس المال العامل بأنه الفرق بين الأصول المتداولة ( أي مجموع الاصول التي يمكن تحويلها إلى سيولة بسرعة وفي فترة زمنية لا تتعدى السنة ) وبين الخصوم المتداولة ( الالتزامات التي تستحق الدفع خلال فترة لا تتعدى سنة )<sup>1</sup>.  
ويتم حساب رأس المال العامل الذي يرمز له اختصاراً: ر م ع كما يلي:

$$\text{ر م ع} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الثابتة}$$

1-1- أنواع رأس المال العامل: ويمكن تقسيم رأس المال العامل إلى أربعة أنواع :

أ- رأس المال العامل الإجمالي: هو مجموع الأصول المتداولة ، لذا يرى بعض المحللين الماليين أنه لاداعي لوضع مصطلح آخر بما أنه من الناحية المالية هناك مصطلح يؤدي إلى نفس المعنى ويحسب كالتالي:

$$\text{ر م ع الإجمالي} = \text{قيم الاستغلال} + \text{قيم قابلة للتحقيق} + \text{قيم جاهزة}$$

ب- رأس المال العامل الصافي: هو الجزء من الأموال الدائمة المستخدم في تمويل جزء من الأصول المتداولة وهو ر م ع- الذي رأيناه سابقاً ويحسب كالتالي :

$$\text{ر م ع الصافي} = \text{الأموال الدائمة} - \text{الأصول الثابتة}$$

ج- رأس المال العامل الخاص: وهو ذلك الجزء من الأموال الخاصة المستعمل في تمويل جزء من الأصول المتداولة بعد تمويل الأصول الثابتة ويحسب كالتالي:

$$\text{ر م ع الخاص} = \text{الأموال الخاصة} - \text{الأصول المتداولة}$$

د- رأس المال العامل الأجنبي: وهو جزء من الأموال الدائمة المستخدم في تمويل الأصول المتداولة ويحسب كالتالي :

$$\text{ر م ع الأجنبي} = \text{ر م ع الصافي} - \text{ر م ع الخاص}$$

<sup>1</sup> - نعيمة شباح، دور التحليل المالي في تقييم الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل الماجستير، كلية علوم التسيير، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007-2008، ص 69.

2- الاحتياجات من رأس المال العامل: يمكن تعريف الاحتياج من رأس المال العامل على انها رأس المال العامل الأمتل ، أي ذلك الجزء من الأموال الدائمة الممول لجزء من الأصول المتداولة ، والذي يضمن للمؤسسة توازنها المالي الضروري وتظهر هذه الاحتياجات بالعلاقة التالية:

$$إ ر م ع = ( \text{قيم الاستغلال} + \text{قيم جاهزة} ) - ( \text{الديون قصيرة الأجل} - \text{سلفات} )$$

3- الخزينة الصافية وكيفية حسابها: الخزينة الصافية هي مجموع الأموال الجاهزة التي توجد تحت تصرف المؤسسة لمدة دورة الاستغلال ، أي مجموع الأموال السائلة التي تستطيع المؤسسة استخدامها فوراً، و الخزين

ة الصافية على درجة كبيرة من الأهمية لأنها تعبر عن وجود توازن مالي بالمؤسسة، وتحسب عن طريق

$$\begin{aligned} \text{صافي القيم الجاهزة أي :} \\ \text{خزينة صافية} = \text{القيم الجاهزة} - \text{سلفات مصرفية} \\ \text{أو خزينة صافية} = \text{ر م ع} - \text{إ ر م ع} \end{aligned}$$

### المبحث الثالث: مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي

يرتبط نظام الرقابة الداخلية وعملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة إرتباطاً وثيقاً فهما عنصران مكملان لبعضهما البعض داخل المؤسسة، ويسعيان بدورهما إلى تحقيق نفي الأهداف بغية إكتشاف النقائص و الثغرات واقتراح التصحيحات و الخطط المستقبلية و إتخاذ القرارات السليمة، فتقييم الأداء يعتبر جزءاً من نظام الرقابة الداخلية.و إذا كانت الرقابة تتطوي على عملية قياس الأداء وتصحيحه فإن عملية تقييم الأداء هو عبارة عن تحليل النتائج و إظهار جوانب القوة و الضعف التي تكتشف عند إنجاز الأنشطة داخل المؤسسة .

### المطلب الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء

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، و إن تقييم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية لكي يتم إتخاذ قرارات جديدة لتصحيح مسارات الأنشطة في حالة إنحرافها أو تأكيد

مساراتها الفعلية إذا كانت تتجه فعلا إلى الإنجازات المرغوبة ، أي أن العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بوظيفتين الأولى : محاولة رفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف ومنعها من الإنحراف ، والثانية تصحيح مسارات الأنشطة ، وهذا هو تقييم الأداء "1.

وحسب FAYOI الرقابة على التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعة و التعليمات الصادرة و المبادئ المحددة . وإن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعة و التعليمات الصادرة و الأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء.

ومن خلال تعريف FAYOL يمكن ملاحظة التداخل الكبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث الغرض منها. و اعتبر COULAU و DERVAUX إن الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية وكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة .<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

إن عملية تحسين الأداء هي عملية إدارية تركز على المخرجات الكلية للمنظمة من خلال جهود مستمرة للضبط و التحسين، بدلا من البحث عن الأخطاء أثناء العمل ، وذلك بتقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه، وهي العملية المستمرة والمنهجية لتضييق الفجوة بين الأداء الحالي و النتائج المرغوب فيها .<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمود عبد الفتاح رضوان، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012-2013، ص10.  
<sup>2</sup> - كوثر بوعابه ، دور الموازنة التقديرية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية علوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012، ص 33 .  
<sup>3</sup> - عبد الوهاب محمد حنين ، تقييم الأداء في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف، أطروحة دكتوراه، جامعة سانت كليمنتس العالمية ، 2009 ، ص59.

إن من أهم الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية<sup>1</sup>، لحماية النقدية والأصول المادية للمنشأة والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد وملائم لمستخدمي الإدارة والتي تستغلها في تقييم الأداء واتخاذ القرارات المناسبة.

فأي خلل يطفوا على نظام المعلومات المحاسبية فإنه يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية التي تواجهها كثير من المؤسسات الاقتصادية والتي تكون عادة سببا في اختفاء البعض منها، وينتج هذا الخلل في النظام على التواني في توصيل المعلومات المالية الهامة أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لاتخاذ القرار، ونظرا لاعتماد كثير من القرارات على المعلومات المحاسبية والمالية، فإن فشل نظام المعلومات المحاسبية والمالية في تزويد الإدارة بهذه المعلومات في الوقت المناسب، يؤدي إلى عدم كفاءة أعمال المؤسسة وبالتالي إلى نشأة المشاكل التشغيلية .

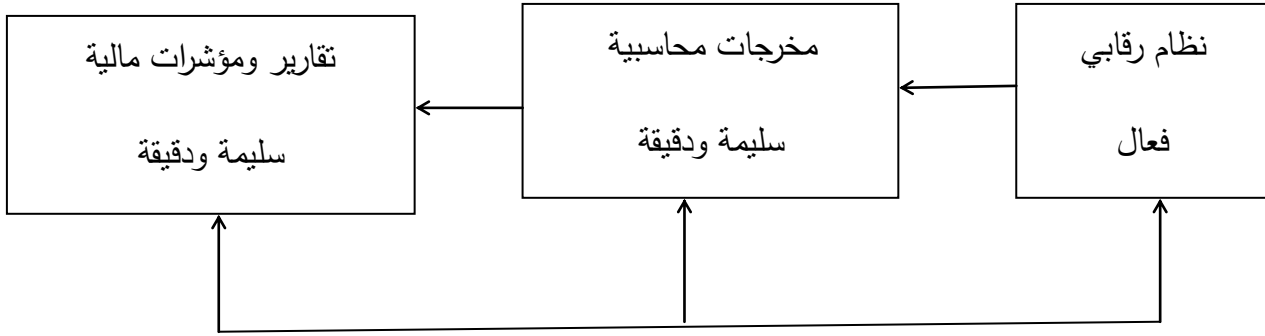
لذا يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة إذ تدخل البيانات في شكلها الخام مثلها مثل المواد الأولية، بعدها تخضع هذه البيانات إلى عملية معالجة لتخرج في شكلها النهائي كمنتج جديد "معلومات" صالحة للاستعمال .

فتعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية اتخاذ القرار، ويتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع الذي يعتبر من محددات القرار السليم .ولكي تتصف هذه المعلومات المحاسبية بالصحة والمصداقية والدقة وحتى تكون معبرة عن المركز المالي للمؤسسة ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، فإنها يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات والذي بعد قيامه بفحص وتدقيق ورقابة الأعمال بالمؤسسة وبعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة ودقة مخرجات المحاسبة والمتمثلة أساسا في الميزانية وجدول حسابات النتائج وعن الملاحظات و التوصيات التي يراها ضرورية<sup>2</sup>.

ومن هنا نتضح لنا علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة فوجود نظام رقابي داخلي فعال وجيد فإنه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات وللنظام المحاسبي فهي نفسها مدخلات التحليل المالي. فوجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة ودقيقة وهذا ما سنوضحه في الشكل التالي :

**الشكل رقم (01): علاقة نظام الرقابة الداخلية بالأداء المالي.**

<sup>1</sup>- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2003 ، ص 91 .  
<sup>2</sup>- عتيقة مجنح، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2006-2005 ، ص 83 .



المصدر: مجنح عتيقة ، مرجع سبق ذكره.

### خلاصة الفصل:

لقد أصبح التسيير في المؤسسة بشكل عام و التسيير المالي بشكل خاص من أهم الوظائف البارزة في عمل المؤسسة، إذ بواسطته تستطيع المؤسسة أن تحقق أهدافها العامة وإستقرارها بأكثر كفاءة وفعالية، ومن بين أهداف التسيير المالي تحسين الأداء المالي والوضعية المالية للمؤسسة في المدى المتوسط

والطويل، حيث تلجأ المؤسسة إلى الإستخدام الأمثل للموارد الإقتصادية المتاحة، وتحقيق الكفاءة الإنتاجية أي تحقيق أهدافها بأقل التكاليف الممكنة في ظل العديد من القيود المفروضة من المحيط الخارجي، ومن أجل تحقيق هذه الأهداف يجب على المؤسسة اتباع نظام رقابة داخلية فعال الذي يلعب دورا كبيرا في تحقيق الإنتاجية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة، ويتم تحقيقه من خلال أداء الرقابة لدورها بالنسبة لكل مرحلة من مراحل العملية الإنتاجية، وفي كل وظيفة من الوظائف الادارية المختلفة بما فيها الوظيفة المالية.

**الفصل الثاني: دراسة حالة المركب الصناعي التجاري بالمسيلة**

بعد الدراسة النظرية لهذا البحث والمتمثلة في الفصل السابق، سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على الواقع العملي للمؤسسة المحلية، حيث أخذنا المركب الصناعي التجاري بالمسيلة كميدان لإجراء هذه الدراسة، كمحاولة لإبراز الجوانب المتعلقة بالبحث والمتمثل في: دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

من خلال توزيع استمارات الاستبيان على الموظفين الإداريين في المؤسسة في محاولة لمعرفة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية .

لذلك سنتناول في هذا الفصل المبحثين التاليين:

المبحث الأول: التعريف بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة.

المبحث الثاني: دراسة لعينة بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة.

### المبحث الأول التعريف المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

تعتبر من أهم الشركات التابعة لمؤسسة الصناعة و الحبوب و مشتقاتها الرياض سطيف لأنها لها طاقة إنتاجية كبيرة و تقوم بتلبية الاحتياجات المحلية و كذلك المجاورة .

### المطلب الأول: نبذة عن المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

نتناول في هذا المطلب نبذة عن ميدان الدراسة، مؤسسة مطاحن الحضنة الموجودة على مستوى مركز ولاية المسيلة.

#### أولاً: نشأة المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

أنشأت الشركة التابعة " المركب الصناعي التجاري بالمسيلة ، في الثاني من شهر أكتوبر 1997<sup>1</sup>، في إطار إعادة هيكلة مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب و مشتقاتها بسطيف إلى مجمع "الرياض سطيف" تحولت إلى شركة مساهمة رأس مالها إلى 497.000.000 دج بتاريخ : 30/أفريل/2005 .  
بدأ بناؤها سنة 1980 حيث تم تشغيلها لأول مرة سنة 1982 .

يقع المركب الصناعي التجاري بالمسيلة على بعد 02 كلم من وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على الطريق الرابط بين ولاية برج بوعريريج و ولاية المسيلة تتربع على مساحة 30.775 م<sup>2</sup> منها 12.555 م<sup>2</sup> مغطاة.

#### المقر الاجتماعي:

Route de B.B.A

طريق برج بوعريريج

Boite Postale N :111 M'sill

صندوق بريد رقم 111 المسيلة

Téléphone :035.55.00.60

الهاتف 035 .55.00.6

Télé fax : 035 .55.00.60

الفاكس : 035 .55.00.60

R.C.N.98B.56.20.30

السجل B .56.20.30 .98

التجاري

<sup>1</sup> - ملخص من محضر اجتماع رقم 6 لمجلس الإدارة بتاريخ 1997/09/27

وتنقسم ممتلكات المؤسسة إلى قسمين قسم قديم و قسم جديد حيث أن :

**القسم الأول:** يتكون من المسمدة و مطحنة واحدة حيث تم انجازها من طرف الشركة السويسرية من نوع " **BUHLER** " وتاريخ بداية الاستغلال لها سنة 1981 وقدرتها الإنتاجية 2000 قنطار يوميا وتكلفة انجازها الإجمالية 220.915.480.55 دج، و ارتفعت القدرة الإنتاجية إلى 3000 قنطار يوميا سنة 1999 و قدرت تكلفة رفع القدرة الإنتاجية ب: 242.202.253.51 دج، أي بنسبة نمو : 1.09 % .

**القسم الثاني:** يتمثل في مسمدة جديدة وقد تم انجازها من طرف الشركة الإيطالية من نوع " **GOLFETTE** " و تاريخ بداية استغلالها سنة 1993 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة انجاز إجمالية قدرها 563.986.101.84 دج.

ثانيا : قدرات المؤسسة

جدول رقم (01) يبين قدرة الطحن للمركب الصناعي التجاري بالمسيلة

| القمح       | كمية الطحن اليومية |            |
|-------------|--------------------|------------|
| القمح الصلب | 5.500 Qx / J       | Blé dur    |
| القمح اللين | 1.500 Qx / J       | Blé tendre |
| المجموع     | 7000 Qx / J        | Total      |

جدول رقم (02) يبين القدرة الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري بالمسيلة

| المنتج  | كمية الطحن اليومية | نسبة الاستخراج |
|---------|--------------------|----------------|
| السميد  | 3630 قنطار يوميا   | 22 %           |
| الدقيق  | 1080 قنطار يوميا   | 76 %           |
| المجموع | 4710 قنطار يوميا   |                |

جدول رقم (03) يبين قدرة تخزين المادة الأولية للمركب الصناعي التجاري بالمسيلة

|              |            |            |
|--------------|------------|------------|
| القمح الصلب  | 62.500 Qx  | Blé Dur    |
| ظالقمح اللين | 62.500 Qx  | Blé tendre |
| المجموع      | 125.000 Qx | Total      |

جدول رقم (04) يبين قدرة نقل المادة الأولية لمؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة

|                 |            |                   |
|-----------------|------------|-------------------|
| Nombre d'unités | 12 unités  | عدد الشحنات       |
| Charge utile    | 193 tonnes | الحمولة الإجمالية |

مصدر هذا الجدول: وثيقة ، المصلحة التجارية للمركب الصناعي التجاري بالمسيلة

( تم الاطلاع على الوثيقة وأخذ المعلومات منها دون الحصول على نسخة منها نظرا لاحتواء الوثيقة على معلومات غير مسموح باستنساخها )

### ثانيا: أهداف المؤسسة

ينشط المركب الصناعي التجاري بالمسيلة في بيئة تسودها منافسة قوية و شديدة من بين منافسين لها داخل تراب الولاية و لهذا فإن المؤسسة مطاحن الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف و آفاق مستقبلية أهمها :

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع و التكلفة النهائية .
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج و تحسين نوعيته .
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية .
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة .
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية .
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد و الفرينة .
- المساهمة في بناء و تطوير الاقتصاد الوطني .
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة .
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج و تسويقه .
- محاولة كسب رضا الزبائن و الحصول على ولائهم بأقل تكلفة و بجودة عالية .
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلا : مشاكل الإنتاج ، التوزيع والاتصال
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية و خارجها .

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي المركب الصناعي التجاري بالمسيلة

الهيكل التنظيمي للشركة ما هو إلا وسيلة للإعلام يسهل على المستخدمين معرفة تقنيات تقسيم العمل و التركيب السلمي الإداري من حيث تباين دوائر و مصالح الوحدة و سنعرض أهم دوائر هذه الشركة و خصائصها و الجدير بالذكر أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة عرف بعض التغيرات وهذا ما جاء فيه :

**أولا - المديرية العامة:** يشرف على تسييرها مدير وحدة له صلاحيات نسبية للمدير و مهمته الأساسية هي التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة ولهذا نسب له عدة مهام أهمها :

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة.
- يعتبر الواجهة الأولى للوحدة.
- التنسيق بين الوحدة و مثيلاتها من نفس القطاع.
- يقوم بالربط بين جميع الدوائر.
- يقوم المدير العام يوميا بإعلام الرئيس المدير العام للشركة الأم .
- وتنقسم إلى عدة أقسام و هي :

**1- التقييم و الاتصال:** و هي تابعة للمديرية العامة المكلفة بتسجيل البريد الصادر و الوارد و طبع المراسلات الصادرة عن طريق المديرية العامة.

**2- الوقاية والأمن:** ومهمتها حماية الشركة داخليا و كذا الوقاية الخاصة من ناحية الحرائق و السرقة و حركة مختلف وسائل النقل في الوحدة و حمايتها من مختلف الأخطار.

**3- الاستشارة القانونية:** حيث يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة و ذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني و هو محامي لدى الشركة و هو المكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة و مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة .

**4- ضمان النوعية:** نظرا لسعي المؤسسة للحصول على درجات ESO فإنها تولي جانبا كبيرا من الاهتمام بهذا الجانب و ذلك بالتنسيق مع خبراء أجنب في تهتم بنوعية الإنتاج وفقا للمعايير المحددة دوليا سواء أكانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية و التغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة و مقدار المنافسة .

**5- المراجعة:** يعمل لصالح الشركة و يتمثل في مراقبة داخلية بين كل المصالح و المديرية و كذلك يعمل على التوجيه بالإضافة إلى إعطاء تقارير للرئيس المدير العام حول أعماله .

6- نوعية المنتجات و المواد الأولية: هذه المصلحة تهتم بمراقبة النوعية و ذلك بالرسالة المخبرية للمواد الأولية و مدى صلاحيتها و جودتها و مطابقتها للمعايير هذا قبل كل عملية الطحن أما بعد عملية الطحن فهي تهتم بالمنتج ذاته و مدى جودته.

ثانيا - مديرية الاستغلال : تتمثل مهمة مدير الاستغلال في تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال و تنقسم إلى أربعة مصالح :

1- مصلحة التموين: وهذه المصلحة خاصة بدخول المواد و اللوازم الخاصة بالعملية و تنقسم إلى:

1-1- فرع التغيير و شراء الحبوب: ومهمته شراء الحبوب و تغيير النوعية .

1-2- فرع المشتريات : وهذا الفرع خاص بتسجيل كل عمليات الشراء .

2- مصلحة الصيانة: و يشغلها رئيس المصلحة و مهمته إصلاح العطل الخاص بالآلات الإنتاج و تشغيل هذه الأجهزة 24 سا / 24 سا و تنفرع هذه المصلحة إلى :

1-2- فرع الالكتروميكانيك و الكهرباء: و مهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات و المكيفات.

2-2- فرع الميكانيك العام: و هو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحنة و الشاحنات .

3- مصلحة الإنتاج: مهمتها مختصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مرورا بكل دورات العملية الإنتاجية و تهتم برسم و تنظيم مخطط الإنتاج و عمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج و العمل على احترام كل مراحل الإنتاج ، وطرق تنفيذها محددة علميا . و تنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين :

1-3- مصنع التحويل رقم واحد (01): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطلقة إنتاجية قدرتها 5.000 قنطار خلال 24 ساعة .

2-3- مصنع التحويل رقم اثنان (02): يضم آلات تحويل القمح الصلب و اللين إلى سميد و دقيق بطلقة إنتاجية تقدر ب: 1.500 قنطار من القمح الصلب و 1.500 من القمح اللين خلال 24 ساعة كما أن هذه المصلحة تنفرع إلى ثلاثة فروع :

- فرع محاسبة المواد.

- فرع الطحن و النتاج .

- فرع الشحن و التوضيب .

4- مصلحة تسيير المخزونان: تتكفل بتخزين المواد الأولية و المنتوجات و دورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون و القيام بعمليات الجرد الشهرية و السنوية و تنفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في :

- فرع الاستقبال و تخزين الحبوب .

- فرع تسيير محزونات الأكياس.

- فرع تسيير قطع الغيار و التجهيزات .

**ثالثا - مديرية الإدارة و المالية:**

ومهمتها خاصة بشؤون الإدارة و العمليات المالية و التنسيق بين مصالحها و المتمثلة في :

**1 - مصلحة المحاسبة و المالية:** و هي العقل المحرك لكل المصالح إذ بواسطة المعلومات المنصبة من

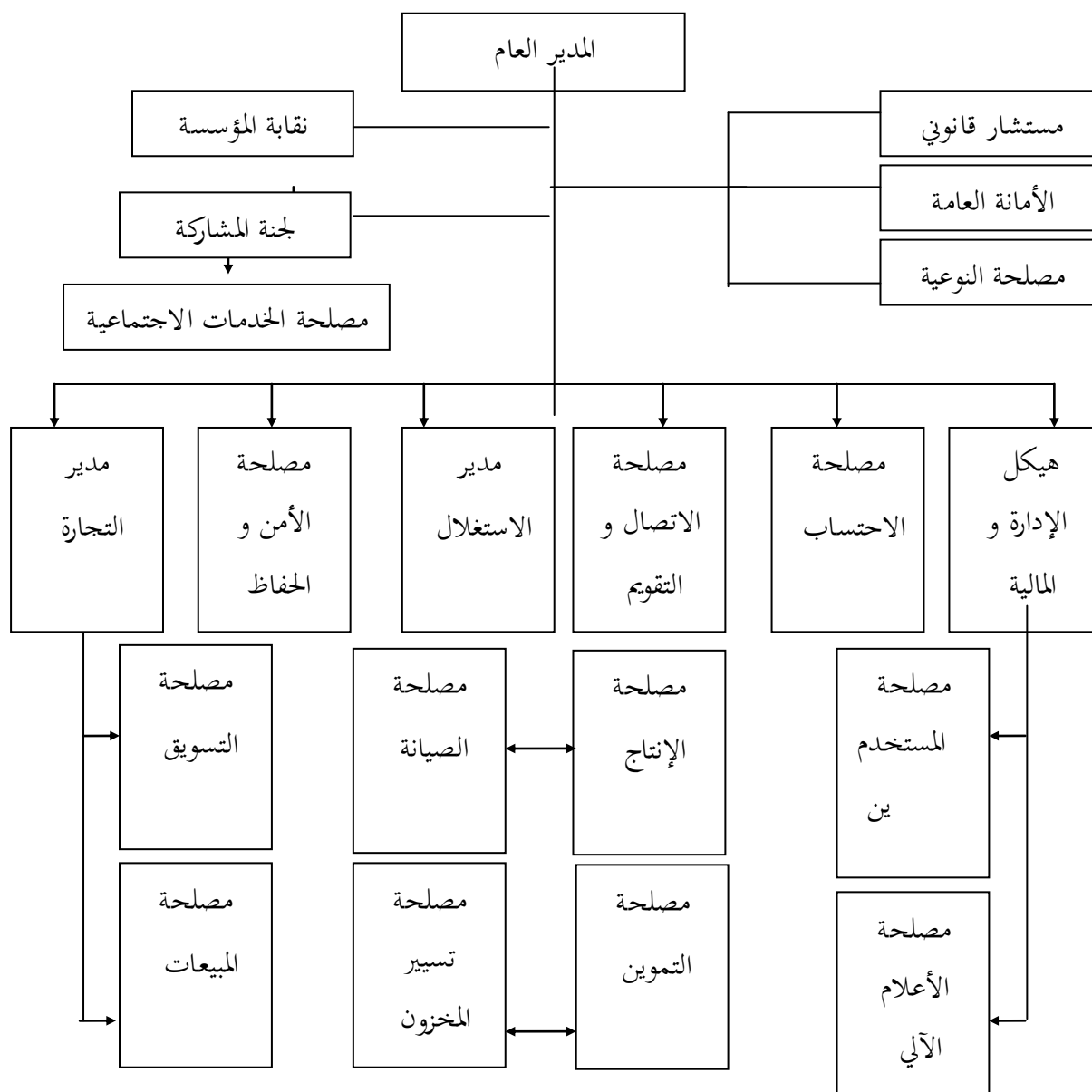
الأقسام الأخرى تستطيع حساب التكاليف و الإيرادات و كذا عمليات الجرد .

**2- مصلحة الموارد البشرية:** وهي مصلحة تقوم بإعطاء المعلومات الكاملة لمديرية الإدارة المالية فيما يخص

الجوانب الميدانية للمستخدمين .

و الشكل التالي يوضح هذه المديریات بمختلف مصالحها :

الشكل رقم (01) يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة



المصدر: وثيقة من المصلحة التجارية لمؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة

المطلب الثالث: موقع قنوات التوزيع و أهم المنتجات و تقييم أداء إدارة المبيعات

أولاً: تموقع قنوات التوزيع:

قنوات التوزيع المستغلة من المركب الصناعي التجاري بالمسيلة في مجملها هي عبارة عن بنايات مستأجرة، ماعدا واحدة و هي نقطة البيع رقم 32 المتوقعة في وسط الولاية و التي مساحتها تقدر ب:40 متر مربع، و ما يمكن الإشارة له أن جميع نقاط البيع الخاصة بالوحدة تتموقع في وسط المدن و تمثل نقاط بيع ضخمة مقارنة مع المنافسين كما يلي:

- نقطة بيع المعاضيد: مساحتها 40 متر مربع، مستأجرة بموجب العقد رقم:2006/12 بتاريخ 2006/01/03 الصادر عن مكتب التوثيق موسى موسي بمبلغ:55000 دج شهريا.
- نقطة البيع الديس: مساحتها 40 متر مربع، مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/1568 بتاريخ 2005/09/24 الصادر عن مكتب التوثيق عمر زيتوني بمبلغ: 48000 دج شهريا.
- نقطة بيع اشبيليا: مساحتها 58 متر مربع، مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/3710 بتاريخ 2005/09/22 الصادر عن مكتب التوثيق عبد القادر بوخلط بمبلغ: 40000 دج شهريا.
- نقطة البيع أولاد عدي: مساحتها 32 متر مربع، مستأجرة بموجب العقد رقم:2005/1738 بتاريخ 2005/10/29 الصادر عن مكتب التوثيق عمر زيتوني بمبلغ: 50000 دج شهريا.
- نقطة البيع عين الخضراء: مساحتها 54 متر مربع، مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/1840 بتاريخ 2005/10/16 الصادر عن مكتب التوثيق موسى موسي بمبلغ:55000 دج شهريا.
- نقطة البيع برهوم: مساحتها 40 متر مربع، مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 45000 دج شهريا.
- نقطة البيع 32: مساحتها 40 متر مربع، و هي ملك للوحدة.
- نقطة البيع نقطة البيع سيدي عامر مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 45000 دج شهريا.
- نقطة البيع الجزائر العاصمة مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 60000 دج شهريا.
- نقطة البيع الجزائر العاصمة مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 60000 دج شهريا.
- نقطة البيع بحي خميستي مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 45000 دج شهريا.
- نقطة البيع بحي 5 جويلية مستأجرة بموجب عقد بلدي بمبلغ: 45000 دج شهريا.

بعض نقاط البيع هذه لم تتمكن من الحصول على عقود الكراء لها لأسباب تتعلق بالأرشفيف الخاص بالمؤسسة، في حين أن أغلبها مستأجر من البلديات ( ضمن الدوائر الموجودة فيها)، كون المؤسسة كانت

ذات طابع عمومي كما تم تفصيله، كما تجدر الإشارة إلى أن هناك نقاط بيع عديدة مغلقة بسبب نتائجها الهزيلة ، والتي أدت إلى التوقف عن النشاط فيها.

ثانيا: تصنيف قنوات التوزيع:

من خلال تحليل الجوانب التسويقية نجد أن المؤسسة توزع منتجاتها ضمن قناتين، قناة توزيع مباشر canal de distribution direct و حيث يتم البيع المباشر للمستهلك النهائي أو تجار نصف الجملة لمختلف منتجات المؤسسة، و قناة توزيع غير مباشر canal de distribution indirect عن طريق الوسطاء المتمثلين في الممولين لتجار الجملة، وهذا ما يسهل من تفعيل السياسة البيعية ضمن قنوات التوزيع للمؤسسة، وبناء على توضيحات المصالح التجارية في المؤسسة يمكن أن نعد الجدول التالي المبين لكيفية تقسيم نقاط البيع على قنوات التوزيع :

جدول رقم (05): قنوات التوزيع لمنتجات المؤسسة

| قناة التوزيع غير المباشر               |                    |                 | قناة التوزيع المباشر   |                    |                 |
|--|--------------------|-----------------|------------------------|--------------------|-----------------|
| جهة التغطية                            | التسمية في الملاحق | نقطة البيع      | جهة التغطية            | التسمية في الملاحق | نقطة البيع      |
| كافة دوائر الولاية و المناطق المجاورة. | 05 (*)             | نقطة البيع 32   | على مستوى العاصمة      | 45                 | الجزائر العاصمة |
| تغطي العديد من ولايات الشمال الوسطى.   | 46                 | الجزائر العاصمة | الجهة الشرقية          | 23                 | المعاضيد        |
|  |                    |                 | الجهة الشرقية          | 50                 | أولاد عدي       |
|  |                    |                 | الجهة الشرقية الشمالية | 25                 | برهوم           |
|  |                    |                 | الجهة الشرقية الجنوبية | 48                 | عين الخضراء     |
|  |                    |                 | الجهة الجنوبية         | 43                 | الديس           |

|  |  |  |                              |    |               |
|--|--|--|------------------------------|----|---------------|
|  |  |  | الجهة الجنوبية الغربية       | 9  | سيدي عامر     |
|  |  |  | الجهة الشمالية في<br>الولاية | 49 | حي اشبيليا    |
|  |  |  | الجهة الغربية في<br>الولاية  | 47 | بجي<br>جويلية |

المصدر: من المصلحة التجارية.

بالإضافة إلى العديد من دوائر الولايات المجاورة: البرج، البويرة، المدية، تيارت، الجلفة، باتنة، بسكرة،... إلخ.

### ثالثا: تحديد أهم المنتجات المباعة في المؤسسة:

وتعتبر منتجات المؤسسة من أهم المنتجات الغذائية في المنطقة وعلى المستوى الوطني، حيث تسعى دائما وزارة التجارة من خلال مديرية التجارة الولاية للرقابة على أسعار أهم المواد الغذائية خاصة العالية الاستهلاك، حيث تنتج المؤسسة نوعين من المنتجات الغذائية الهامة :

أ- المنتج الأول السميد: يجزئ هذا المنتج إلى عدة أجزاء حسب الحجم ( أكياس ذات حجم 10 كغ أكياس ذات حجم 25 كغ أكياس ذات حجم 50 كغ )، يباع بسعرين مختلفين حسب قنوات التوزيع، ففي قناة التوزيع المباشر يباع بسعر 3800 دج للقنطار الواحد، و في قناة التوزيع غير المباشر يباع بسعر 3500 دج للقنطار الواحد .

ب- المنتج الثاني الفرينة: والتي لها تقسيمات حسب الحجم بنفس أحجام المنتج السابق، كما تباع بسعرين مختلفين حسب قنوات التوزيع، ففي قناة التوزيع المباشر تباع بسعر 1880 دج للقنطار الواحد و في قناة التوزيع غير المباشر يباع بسعر 1910 دج للقنطار الواحد .

والسبب في هذا التقسيم هو اختلاف الفئات المستهلكة لمنتجات المؤسسة (مستهلك نهائي والذي له طلبات مختلفة في الحجم خاصة نظرا لتفاوت المداخل والاستعمال، إضافة إلى منتج ثالث والذي يعتبر كمنتج مشتق من المنتجين السابقين والمتمثل في بقايا العملية الإنتاجية للمنتجين السميد و الفرينة ، والمسمى ببقايا الطحن والموجه مباشرة إلى تغذية الأنعام بمختلف أنواعها (مواشي ، دواجن،....)، إذن يمكن القول عموما يتم إنتاج وبيع منتجين أساسيين: سميد و فرينة و منتج ثانوي يتمثل في بقايا الطحن .

## المبحث الثاني: دراسة لعينة بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة

### المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية

#### أولاً: حدود العينة ومجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المبحوثين يتمثلون في عمال إداريين بالمركب الصناعي التجاري بالمسيلة، حيث رأى الطلبة إجراء الدراسة على عينة من المستخدمين في مجال المحاسبة والتدقيق، و لهذا الغرض تم توزيع 35 استمارة تم استرداد منها 34 استبيان استبعدت منها ثلاثة غير صالحة للتحليل لعدم اكتمالها ، و تم القيام بتحليل 31 استمارة لغرض الوصول إلى النتائج المرجوة من الدراسة.

ثانياً: أساليب جمع البيانات.

لقد تم الاعتماد على الاستبيان باعتباره من أكثر الأدوات المستخدمة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة: حيث تم تصميمه بالاعتماد على بعض الأساتذة المتخصصين في الميدان ( منهجية ، إحصاء و محاسبة ) .

أما تصميم الاستبيان فقد تكون من قسمين: ويحتوي القسم الأول من الاستبيان على معلومات متعلقة بالخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة من الوظيفة ، الأقدمية....إلخ.

أما القسم الثاني من الاستبيان فاحتوى على محورين يتعلقان بالمحتوى النظري للدراسة ، وزعت فيه الأسئلة على محورين : محور يتعلق علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء و محور يتعلق تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية .

ولقد تم استخدام سلم ليكرت ذو الخمس درجات، وذلك بإشارة:

5- لإجابة موافق بشدة.

4- لإجابة موافق.

3- لإجابة محايد.

2- لإجابة غير موافق.

1- لإجابة غير موافق بشدة

كما تم اعتماد ثلاثة مجالات لتحديد درجة التقييم كما يلي:

- من 1 إلى أقل من 2.5 يمثل مجال التقييم السلبي.

- ومن 2.5 إلى أقل من 3.5 يمثل مجال التقييم المتوسط.

- وأما المجال من 3.5 إلى 5 يمثل مجال التقييم الجيد.

### ثالثا: أدوات التحليل الإحصائي

لمعالجة البيانات تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Stastical Package for social Scienees.(النسخة 22 SPSS)

وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لإجابة عينة الدراسة المتعلقة بالمعطيات الشخصية والعامة.
- المتوسط الحسابي  $\bar{X}$ .
- الانحراف المعياري  $\sigma$ .
- اختبار T للعينة الواحدة One Sample T test.
- اختبار الارتباط R.
- اختبار تحليل التباين الأحادي One Way ANOVA.

### المطلب الثاني: عرض وتحليل البيانات الشخصية و المعطيات العامة

من أجل عرض نتائج الدراسة وتحليلها لا بد من عرض البيانات التي سيتم الاعتماد عليها وتحليلها.

#### أولاً: البيانات الشخصية و المعطيات عامة

لقد تم استخدام القسم الأول من الاستبيان لتوضيح الخصائص الديموغرافية للعينة

1 - توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي:

من خلال استخدام البرنامج الإحصائي SPSS تحصلنا على المخرجات التالية:

1- توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي:

جدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي

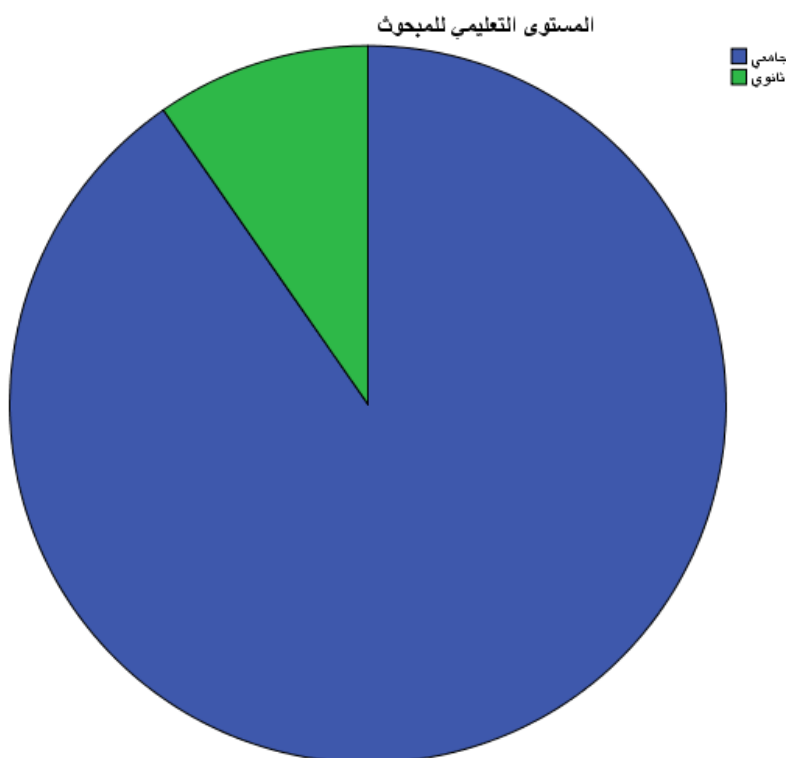
### Frequency Table

|                          |
|--------------------------|
| المستوى التعليمي للمبحوث |
|--------------------------|

|       |       | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------|-----------|---------|---------------|--------------------|
|       | جامعي | 28        | 90,3    | 90,3          | 90,3               |
| valid | ثانوي | 3         | 9,7     | 9,7           | 100,0              |
|       | Total | 31        | 100,0   | 100,0         |                    |

المصدر :مستخرج من البرنامج الاحصائي spss انطلاقا من تفريغ بيانات الاستبيان.

شكل رقم (02): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي



المصدر : مستخرج من البرنامج الاحصائي SPSS النسخة 22 انطلاقا من تفريغ بيانات الاستبيان.

من خلال استقراء الجدول و الشكل أعلاه نلاحظ أن أغلب المبحوثين هم جامعيين بنسبة : 90.3% و مستوى ثانوي بنسبة 9.7 % مما يعني أن أغلب المبحوثين لهم مستوى عال.

2- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

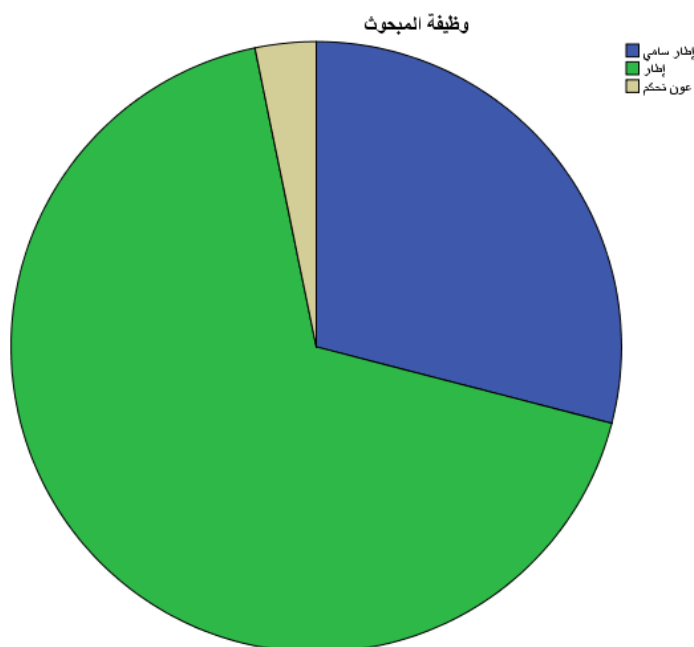
جدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

وظيفة المبحوث

|            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| إطار سامي  | 9         | 29,0    | 29,0          | 29,0               |
| إطار Valid | 21        | 67,7    | 67,7          | 96,8               |
| عون تحكم   | 1         | 3,2     | 3,2           | 100,0              |
| Total      | 31        | 100,0   | 100,0         |                    |

المصدر: مستخرج من البرنامج الاحصائي SPSS النسخة 22 انطلاقا من تفرغ بيانات الاستبيان.

شكل رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.



المصدر: مستخرج من البرنامج الاحصائي SPSS انطلاقا من تفرغ بيانات الاستبيان.

من خلال استقراء الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن أعلى نسبة من المبحوثين هي 67.7% هم

إطارات ثم تليها نسبة 29% إطارات سامون 3.2% هم أعوان تحكم.

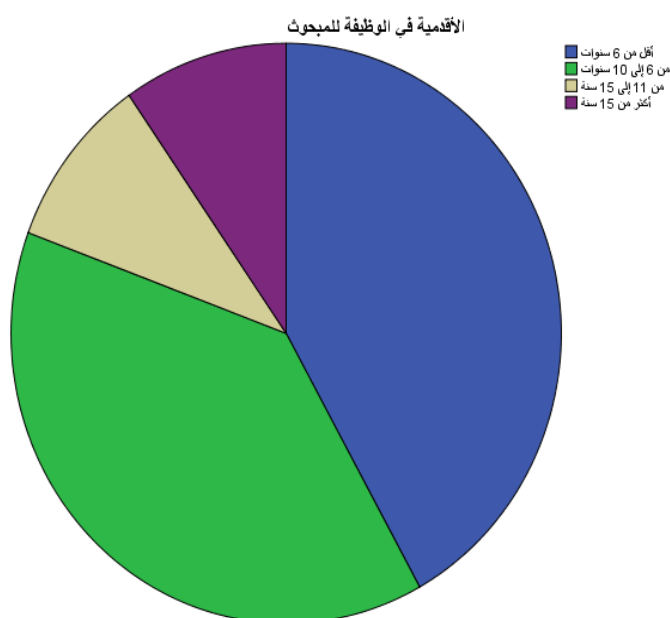
3- توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في الوظيفة:

جدول رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في الوظيفة

الأقدمية في الوظيفة للمبحوثين

|                   | Frequency | Percent      | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------------------|-----------|--------------|---------------|--------------------|
| أقل من 6 سنوات    | 13        | 41,9         | 41,9          | 41,9               |
| من 6 إلى 10 سنوات | 12        | 38,7         | 38,7          | 80,6               |
| من 11 إلى 15 سنة  | 3         | 9,7          | 9,7           | 90,3               |
| أكثر من 15 سنة    | 3         | 9,7          | 9,7           | 100,0              |
| <b>Total</b>      | <b>31</b> | <b>100,0</b> | <b>100,0</b>  |                    |

شكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في الوظيفة.



المصدر: مستخرج من البرنامج الاحصائي SPSS النسخة 22 انطلاقا من تفرغ بيانات الاستبيان من خلال استقراء الجدول و الشكل أعلاه نلاحظ أن أعلى نسبة خبرة للمبحوثين هي لفئة أقل من 6 سنوات بنسبة 41.9% ثم تليها فئة من 6 إلى 10 سنوات بنسبة 38.7% لتتساوى النسبة للفئتين الباقيتين أي بنسبة 9.7%، مما يعني ان أغلب المبحوثين لديهم خبرة متوسطة بنسبة 80.6% .

**المطلب الثالث: تحليل الثبات والصدق واختبار اللاتطبيعية للاستبيان**

**أولا: تحليل ثبات الاستبيان**

من خلال البرنامج الاحصائي SPSS تحصلنا على المخرجات التالية:

**Fiabilité**

## Echelle : TOUTES LES VARIABLES

## Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| ,903             | 25         |

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات

الاستبيان

1. **الثبات:** من خلال مخرجات البرنامج الإحصائي نلاحظ أن معامل الثبات (معامل ثبات الاستبيان) **Alpha de Cronbach (ألفا كروبخ)** قد بلغ : **0,903**، حيث إذا فاق هذا المعامل **0,7** فإننا نعتبر أن الاستبيان ثابت ويمكن إجراء باقي التحاليل الإحصائية عليه، لذلك فإن الاستبيان الذي لدينا يتمتع بثبات كبير جدا.

2. **الصدق:** يقاس صدق الاستبيان من خلال تجذير معامل الثبات (معامل ثبات الاستبيان) **Alpha de Cronbach (ألفا كروبخ)** و الذي بلغ : **0,903**، إذن معامل الصدق : **0,95**، بما أن هذا المعامل قريب من الواحد فإن الاستبيان الذي لدينا يتمتع بصدق كبير جدا.

**ثانيا: اختبار اللاتطبيعية لأسئلة الاستبيان**

من خلال اختبار اللاتطبيعية لـ: **Kalmogrov-Smirnov**، ومن خلال مخرجات البرنامج الإحصائي حيث إذا كانت قيمة **(Sig)**:

. أكبر من **0,05** نقبل فرضية العدم ونرفض الفرض البديل أي أن إجابات السؤال تتبع للتوزيع الطبيعي.

. أقل من **0,05** نرفض فرضية العدم و نقبل الفرض البديل أي أن إجابات السؤال لا تتبع للتوزيع الطبيعي.

Hypothesis Test Summary

|    | Null Hypothesis   | Test                              | Sig. | Decision                    |
|----|---|-----------------------------------|------|-----------------------------|
| 1  | The distribution of عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة is normal with mean 4,42 and standard deviation 0,56.  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,004 | Reject the null hypothesis. |
| 2  | The distribution of تقييم الأداء هو استقرار، مؤشرات المعلومات الرقابية is normal with mean 4,13 and standard deviation 0,67.  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,013 | Reject the null hypothesis. |
| 3  | The distribution of العملية الرقابية التشغيلية بما فيها تقييم الأداء، تخفض أساسا مسؤولية رفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف is normal with mean 4,00 and standard deviation 1,00. | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,006 | Reject the null hypothesis. |
| 4  | The distribution of العملية الرقابية التشغيلية بما فيها تقييم الأداء، تخفض أساسا ومنع الإختراقات is normal with mean 5,94 and standard deviation 9,12.                                  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,000 | Reject the null hypothesis. |
| 5  | The distribution of العملية الرقابية التشغيلية بما فيها تقييم الأداء، تخفض أساسا ويصحح مسارات الأنشطة is normal with mean 3,61 and standard deviation 1,02.                             | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,030 | Reject the null hypothesis. |
| 6  | The distribution of الرقابة هي عملية التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعية والتعليقات الصادرة والمبدئ للمسئولين is normal with mean 4,03 and standard deviation 0,75.     | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,011 | Reject the null hypothesis. |
| 7  | The distribution of الرقابة هي عملية عرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعية والتعليقات الصادرة والأخطاء is normal with mean 4,03 and standard deviation 0,95.                        | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,010 | Reject the null hypothesis. |
| 8  | The distribution of الرقابة يقصد بها معالجة نقاط الضعف الموضوعية ومنع تكرار حدوثها وهي تطوق على كل شيء، mean 4,00 and standard deviation 1,00.  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,002 | Reject the null hypothesis. |
| 9  | The distribution of داخل كبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث النرخن منهما is normal with mean 3,81 and standard deviation 0,95.   | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,084 | Retain the null hypothesis. |
| 10 | The distribution of الهدف من مراقبة المشير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة الحالية يتم تقديمها بعملية is normal with mean 3,65 and standard deviation 1,05.                    | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,048 | Reject the null hypothesis. |

Asymptotic significances are displayed. The significance level is ,05.

Hypothesis Test Summary

|    | Null Hypothesis  | Test                              | Sig. | Decision                    |
|----|--|-----------------------------------|------|-----------------------------|
| 11 | The distribution of الهدف من مراقبة السخيرة هو ضمن أن القرارات التي إتخذتها الإدارة العليا يتم تبنيها بكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة is normal with mean 4,06 and standard deviation 0,93.                   | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,075 | Retain the null hypothesis. |
| 12 | The distribution of عملية تحسين الأداء هي عملية إدارية تركز على المخرجات الكلية المنظمة is normal with mean 3,84 and standard deviation 1,04.  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,057 | Retain the null hypothesis. |
| 13 | The distribution of عملية تحسين الأداء هي عملية تقيد إلى تقليل العجوبة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه is normal with mean 3,97 and standard deviation 0,75.   | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,001 | Reject the null hypothesis. |
| 14 | The distribution of عملية تحسين الأداء العملية الإستشرية والشهوية لتضييق العجوبة بين الأداء الحالي و المتفاج المرغوب فيها is normal with mean 3,90 and standard deviation 0,98.                                | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,043 | Reject the null hypothesis. |
| 15 | The distribution of من الأهداف الرئيسية من نظام الرقابة الداخلية هو ضمن نوعية جيدة للمعلومات التي يفيد الإعمال عليها في الصفات المحسوبة is normal with mean 4,10 and standard deviation 0,79.                  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,033 | Reject the null hypothesis. |
| 16 | The distribution of من الأهداف الرئيسية من نظام الرقابة الداخلية عملية التقدير والوصول العملية للشفاة والتي تلجا هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد is normal with mean 4,13 and standard deviation 0,72. | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,043 | Reject the null hypothesis. |
| 17 | The distribution of الخلل في نظام المعلومات المحسوبة بشكل مصدرنا أسلجا لمدة مشكل من المشكل الشخصية التي تواجهها كثير من المؤسسات الإقتصادية is normal with mean 3,87 and standard deviation 1,02.              | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,030 | Reject the null hypothesis. |
| 18 | The distribution of فتح هذا الخلل في النظام على التوالي في توصيل المعلومات العملية الهامة أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لإتخاذ القرار is normal with mean 3,65 and standard deviation 0,98.                  | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,096 | Retain the null hypothesis. |
| 19 | The distribution of يمكن إعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة is normal with mean 3,81 and standard deviation 0,91.   | One-Sample Kolmogorov-Smimov Test | ,009 | Reject the null hypothesis. |

Asymptotic significances are displayed. The significance level is ,05.

Hypothesis Test Summary

|    | Null Hypothesis  | Test                               | Sig. | Decision                    |
|----|--|------------------------------------|------|-----------------------------|
| 20 | The distribution of <b>تغير المعلومات المحسنة الأداة الأسلية لعملية إنتاج القرار</b> is normal with mean 4,13 and standard deviation 0,96.                               | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,013 | Reject the null hypothesis. |
| 21 | The distribution of <b>وشوق نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات وبفهمها في شتى المواقع</b> is normal with mean 3,97 and standard deviation 0,98. | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,092 | Retain the null hypothesis. |
| 22 | The distribution of <b>يجب أن تكون مصفوق عليها من طرف مدقق حسابات</b> is normal with mean 3,97 and standard deviation 0,95.  | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,091 | Retain the null hypothesis. |
| 23 | The distribution of <b>بد إتمام برنامج التقنين فإنه يدق قديرا عن مدى صحة وثقة مخرجات المحسنة</b> is normal with mean 3,90 and standard deviation 1,11.                   | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,017 | Reject the null hypothesis. |
| 24 | The distribution of <b>وجود علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة</b> is normal with mean 4,26 and standard deviation 0,68.                             | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,030 | Reject the null hypothesis. |
| 25 | The distribution of <b>فوجود نظام رقابي داخلي فعال يجب فإنه يضمن مخرجات سليمة وثقة للمحاسبين</b> is normal with mean 4,06 and standard deviation 0,96.                   | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,016 | Reject the null hypothesis. |
| 26 | The distribution of <b>وجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة وثقة</b> is normal with mean 4,39 and standard deviation 0,56.                                  | One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | ,002 | Reject the null hypothesis. |

Asymptotic significances are displayed. The significance level is ,05.

فمن خلال المخرجات أعلاه نجد أن جميع إجابات أسئلة الاستبيان لا تتبع للتوزيع الطبيعي، مما يعني إمكانية استخدام الاختبارات المعلمية في تحليل الاستبيان.

المطلب الرابع: تحليل الاستبيان

أولاً: مقارنة المتوسطات الحسابية:

نقوم بمقارنة المتوسط الحسابي مع المتوسط الحسابي العام ( 3 ) حيث المتوسط الحسابي العام هو عبارة عن مجموع درجات سلم "ليكارت" على عددها (  $3 = (1+2+3+4+5)/5$  )، وذلك لكل سؤال أو فقرة أو محور من محاور الدراسة.

1. المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء

جدول رقم (09): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول المحور الأول

Descriptives

| Descriptive Statistics |      |    |  |
|------------------------|------|----|--|
| Std. Deviation         | Mean | N  |  |
| ,564                   | 4,42 | 31 | عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة   |
| ,670                   | 4,13 | 31 | تقييم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية   |
| 1,000                  | 4,00 | 31 | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمحاولة رفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف |
| 9,121                  | 5,94 | 31 | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمنع الإنحرافات                                  |
| 1,022                  | 3,61 | 31 | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بتصحيح مسارات الأنشطة                            |
| ,752                   | 4,03 | 31 | الرقابة هي عملية التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة الموضوعية و التعليمات الصادرة و المبادئ المحددة |
| ,948                   | 4,03 | 31 | الرقابة هي عملية غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعية و التعليمات الصادرة و الأخطاء                   |
| 1,000                  | 4,00 | 31 | الرقابة يقصد بها معالجة نقاط الضعف الموضوعية ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء.                        |

|    |      |       |   |
|----|------|-------|---|
| 31 | 3,81 | ,946  | تدخل كبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث الغرض منهما .  |
| 31 | 3,65 | 1,050 | الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية                          |
| 31 | 4,06 | ,929  | الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة |
| 31 |      |       | Valid N (listwise)  |

### Descriptive Statistics

| Std. Deviation | Mean   | N  |  |
|----------------|--------|----|--|
| ,98007         | 4,1525 | 31 | المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء. |
|                |        | 31 | Valid N (listwise)                                       |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

يلاحظ من الجدول أن إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة المحور الأول المتعلق علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء كلها تفوق المتوسط (3) و ذلك لكل أسئلة المحور، مما يعني أن الإجابات كلها تبين وجود علاقة بنظام الرقابة الداخلية وتقييم الأداء.

2. المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

جدول رقم (10): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول المحور الثاني

Descriptives

| Descriptive Statistics |      |    |   |
|------------------------|------|----|---|
| Std. Deviation         | Mean | N  |   |
| 1,036                  | 3,84 | 31 | عملية تحسين الأداء هي عملية إدارية تركز على المخرجات الكلية للمنظمة   |
| ,752                   | 3,97 | 31 | عملية تحسين الأداء هي عملية تستند إلى تقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه  |
| ,978                   | 3,90 | 31 | عملية تحسين الأداء العملية المستمرة والمنهجية لتضييق الفجوة بين الأداء الحالي و النتائج المرغوب فيها                                |
| ,790                   | 4,10 | 31 | من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية             |
| ,718                   | 4,13 | 31 | من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية حماية النقدية والأصول المادية للمنشأة والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد |
| 1,024                  | 3,87 | 31 | الخلل في نظام المعلومات المحاسبية يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية التي تواجهها كثير من المؤسسات الإقتصادية        |
| ,985                   | 3,65 | 31 | ينتج هذا الخلل في النظام على التوالي في توصيل المعلومات المالية الهامة أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لإتخاذ القرار                |
| ,910                   | 3,81 | 31 | يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة  |
| ,957                   | 4,13 | 31 | تعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية إتخاذ القرار   |

|    |      |       |   |
|----|------|-------|---|
| 31 | 3,97 | ,983  | ويتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع |
| 31 | 3,97 | ,948  | يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات  |
| 31 | 3,90 | 1,106 | بعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة و دقة مخرجات المحاسبة                 |
| 31 | 4,26 | ,682  | وجود علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة                               |
| 31 | 4,06 | ,964  | وجود نظام رقابي داخلي فعال وجيد فإنه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات                    |
| 31 | 4,39 | ,558  | وجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية و دقيقة وصحيحة<br>(Valid N (listwis)          |

Descriptive Statistics

| Std. Deviation | Mean   | N  |  |
|----------------|--------|----|--|
| ,54865         | 3,9957 | 31 | المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية |
|                |        | 31 | (Valid N (listwis  |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

يلاحظ من الجدول أن إجابات أفراد عينة الدراسة على أسئلة المحور الثاني المتعلق تحسين الأداء

المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية كلها تفوق المتوسط (3) و ذلك لكل أسئلة المحور، مما يعني أن

الاجابات كلها تبين أنه يمكن تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية.

ثانيا: اختبار ستودنت T:

يجري اختبار الفرضيات وفقا لهذه الإحصائية كما يلي:

فرضية العدم  $H_0$  : لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية.

الفرضية البديلة  $H_1$  : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية.

وهذا حسب كل عنصر يتم إجراء الاختبار له ، حيث سنقارن القيمة (Sig) من الجدول مع مستوى

المعنوية 0,05، إذا كانت القيمة (Sig):

. أكبر من 0,05 فإننا نقبل فرضية العدم ونرفض الفرض البديل.

. أقل من 0,05 فإننا نرفض فرضية العدم نقبل الفرض البديل.

1. المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء

جدول رقم (11): اختبار ستودنت Test-t لإجابات أفراد العينة لأسئلة المحور الأول

Test-t

| One-Sample Test    |    |        |  |
|--------------------|----|--------|--|
| Test Value = 3     |    |        |  |
| Sig.<br>(2-tailed) | Df | T      |  |
| ,000               | 30 | 14,008 | عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة   |
| ,000               | 30 | 9,376  | تقييم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية   |
| ,000               | 30 | 5,568  | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمحاولة رفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف |
| ,083               | 30 | 1,792  | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمنع الإنحرافات                                  |
| ,002               | 30 | 3,338  | العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بتصحيح مسارات الأنشطة                            |
| ,000               | 30 | 7,642  | الرقابة هي عملية التحقق عما إذا كان كل شئ يحدث طبقا للخطة الموضوعية و التعليمات الصادرة و المبادئ المحددة  |

|      |    |       |   |
|------|----|-------|---|
| ,000 | 30 | 6,062 | الرقابة هي عملية غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعية و التعليمات الصادرة و الأخطاء                            |
| ,000 | 30 | 5,568 | الرقابة يقصد بها معالجة نقاط الضعف الموضوعية ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء                                  |
| ,000 | 30 | 4,747 | تداخل كبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث الغرض منهما.  |
| ,002 | 30 | 3,420 | الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية                          |
| ,000 | 30 | 6,382 | الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة |

One-Sample Test

|                    |    |       |   |
|--------------------|----|-------|---|
| Test Value = 3     |    |       |   |
| Sig.<br>(2-tailed) | Df | T     |   |
| ,000               | 30 | 6,547 | المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة (Sig) لأغلب أسئلة المحور الأول ( ماعدا قيمة واحدة) هي أقل من 0,05 مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرض البديل ، أي يوجد تأثير ذو معنوية إحصائية ، أي ان المحور الأول يقع ضمن منطقة القبول.

2. المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

جدول رقم (12): اختبار ستودنت Test-t لإجابات أفراد العينة لأسئلة المحور الثاني

## Test-t

| One-Sample Test    |    |       |   |
|--------------------|----|-------|---|
| Test Value = 3     |    |       |   |
| Sig.<br>(2-tailed) | Df | T     |   |
| ,000               | 30 | 4,508 | عملية تحسين الأداء هي عملية إدارية تركز على المخرجات الكلية للمنظمة   |
| ,000               | 30 | 7,165 | عملية تحسين الأداء هي عملية تستند إلى تقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه  |
| ,000               | 30 | 5,141 | عملية تحسين الأداء العملية المستمرة والمنهجية لتضييق الفجوة بين الأداء الحالي و النتائج المرغوب فيها                                |
| ,000               | 30 | 7,733 | من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية             |
| ,000               | 30 | 8,750 | من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية حماية النقدية والأصول المادية للمنشأة والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد |
| ,000               | 30 | 4,734 | الخلل في نظام المعلومات المحاسبية يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية التي تواجهها كثير من المؤسسات الإقتصادية        |
| ,001               | 30 | 3,647 | ينتج هذا الخلل في النظام على التواني في توصيل المعلومات المالية الهامة أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لإتخاذ القرار                |
| ,000               | 30 | 4,935 | يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة  |
| ,000               | 30 | 6,568 | تعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية إتخاذ القرار   |

|      |    |        |  |
|------|----|--------|--|
| ,000 | 30 | 5,483  | يتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع |
| ,000 | 30 | 5,683  | يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات   |
| ,000 | 30 | 10,277 | وجود علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة                              |
| ,000 | 30 | 6,149  | وجود نظام رقابي داخلي فعال وجيد فإنه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات                   |
| ,000 | 30 | 13,830 | وجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة و دقيقة                                |

### One-Sample Test

| Test Value = 3     |    |        |  |
|--------------------|----|--------|--|
| Sig.<br>(2-tailed) | Df | T      |  |
| ,000               | 30 | 10,104 | المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيم (Sig) جميع أسئلة المحور الثاني هي أقل من 0,05 مما يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرض البديل ، أي يوجد تأثير ذو معنوية إحصائية ، أي ان المحور الثاني يقع ضمن منطقة القبول.

ثالثا: تحليل الارتباط:

تحليل الارتباط بين المحورين:

جدول رقم (13): مصفوفة الارتباط المشترك

| Correlations  |  |                                |  |
|---|--|--------------------------------|--|
| المحور الأول: علاقة<br>نظام الرقابة الداخلية<br>بتقييم الأداء | المحور الثاني: تحسين<br>الأداء المالي من خلال<br>نظام الرقابة الداخلية |                                |  |
|   |  | <b>Pearson<br/>Correlation</b> | المحور الأول: علاقة نظام الرقابة<br>الداخلية بتقييم الأداء         |
|   |  | <b>Sig.<br/>(2-tailed)</b>     |  |
|   |  | <b>N</b>                       |  |
|   |  | <b>Pearson<br/>Correlation</b> | المحور الثاني: تحسين الأداء المالي<br>من خلال نظام الرقابة الداخلي |
|   |  | <b>Sig.<br/>(2-tailed)</b>     |  |
|   |  | <b>N</b>                       |  |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال الجدول الموضح لمصفوفة الارتباط المشترك بين المحاور نجد أن المحور الأول ذو ارتباط قوي بالمحور الثاني حيث بلغ معامل الارتباط 0,826 و هو ارتباط طردي موجب في نفس الاتجاه ، أي أن زيادة علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء تؤدي بالضرورة إلى زيادة تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية.

رابعا: تحليل التباين ( إحصائية فيشر F ):

يجري اختبار الفرضيات وفقا لهذه الإحصائية كما يلي:

فرضية العدم H0 : لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية.

الفرضية البديلة H1 : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية.

وهذا حسب كل عنصر يتم إجراء الاختبار له ، حيث سنقارن القيمة (Sig) من الجدول مع مستوى

المعنوية 0,05، إذا كانت القيمة (Sig):

. أكبر من 0,05 فإننا نقبل فرضية العدم ونرفض الفرض البديل.

. أقل من 0,05 فإننا نرفض فرضية العدم نقبل الفرض البديل.

1. تحليل تأثير المحور الأول على الثاني :

جدول رقم (14): تحليل التباين للمحور الأول على الثاني

A 1 facteur

| ANOVA   |                |    |             |      |      |
|---|----------------|----|-------------|------|------|
| المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء |                |    |             |      |      |
|   | Sum of Squares | Df | Mean Square | F    | Sig. |
| Between Groups  | 16,731         | 18 | ,929        | ,923 |      |
| Within Groups   | 12,085         | 12 | 1,007       |      | ,574 |
| Total   | 28,816         | 30 |             |      |      |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة (Sig) أكبر من القيمة 0,05 ، مما يعني عدم وجود تأثير معنوي ذو دلالة إحصائية للمحور الأول على المحور الثاني.

2. تحليل تأثير المحور الثاني على الأول :

جدول رقم (15): تحليل التباين للمحور الثاني على الأول

## A 1 facteur

| ANOVA  |                |    |             |       |      |
|--|----------------|----|-------------|-------|------|
| المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية |                |    |             |       |      |
|  | Sum of Squares | Df | Mean Square | F     | Sig. |
| Between Groups   | 6,907          | 16 | ,432        | 2,846 |      |
| Within Groups  | 2,124          | 14 | ,152        |       | ,028 |
| Total  | 9,031          | 30 |             |       |      |

المصدر : مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS النسخة 22 بالاعتماد على بيانات الاستبيان.

من خلال الجدول نلاحظ أن القيمة (Sig) أقل من القيمة 0,05 ، مما يعني وجود تأثير معنوي ذو دلالة

إحصائية أي ان المحور الثاني يؤثر في المحور الأول.

## خلاصة الفصل:

من خلال تحليل البيانات الشخصية للمبشرين وجدن أن أغلبهم لهم مستوى جامعي، وأغلبهم

إطارات لها كفاءة، كما يتمتع معظمهم بخبرة متوسطة.

من خلال مقارنة المتوسطات الحسابية وجدنا أن أغلب المبحوثين يؤكدون وجود علاقة لنظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء و يبينون إمكانية تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية.

يبين لنا اختبار "ستودنت" "T" أن معظم الموظفين المجيبين على الاستبيان يثبون قوة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية و تقييم الأداء وهو نفس الشيء بالنسبة للمحور الثاني حيث يتبنون فكرة أن تحسين الأداء المالي لا بد أن تستند إلى نظام الرقابة الداخلية.

يبين معامل الارتباط لبيرسون "R" بين المحورين وجود علاقة طردية بين متغيري الدراسة ، أي أن التغير بالزيادة في احد المحورين ستؤدي إلى زيادة في نفس الاتجاه في المحور الآخر.

ومن خلال اختبار تحليل التباين لفيشر "F"، نجد أن المحور الأول وجود علاقة لنظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء ليس له تأثير على المحور الثاني تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية في حين يوجد تأثير للمحور الثاني على المحور الأول وجود علاقة لنظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء.

عموما أغلب الاختبارات تبين أن الرقابة الداخلية لها مساهمة واضحة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

## الخاتمة العامة :

تناولت الدراسة موضوع مهم يتعلق بـ "دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة " وذلك بمعالجة الإشكالية الرئيسية والتي تتمثل في:

### كيف تساهم الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟

وذلك من خلال الفصلين السابقين وذلك في ظل الفرضيات الموضوعية للبحث، حيث أن في الفصل الاول المعنون بالإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية والأداء المالي حيث تناول عموميات حول الرقابة الداخلية من مفهوم و أهداف كما تناول أيضا مفهوم الأداء المالي و أهميته وطرق تقييمه، الفصل الثاني يتعرض لدراسة إجراءات الرقابة الداخلية على مستوى المركب الصناعي التجاري بالمسيلة محاولين إبراز دورها في تحسين الاداء المالي .

### - دراسة مدى تحقق الفرضيات:

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد أدت معالجة الموضوع الى النتائج التالية :

يتميز النظام الرقابي القوي والفعال بدرجة كبيرة من المصادقية للمؤسسة و أهميته لما له من مقومات رئيسية تعتبر بمثابة حجر الأساس ذو الارتفاع العالي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى: والتي تنص على أنه تعتبر الرقابة الداخلية من الأنظمة الهامة للتسيير الجيد للمؤسسات.

تقييم الأداء المالي هو قيام إدارة المؤسسة بفحص وتشخيص المركز المالي ومقارنة نتائج ما حققته وما لم تحققه من فرص من سنة لأخرى ، وإعطاء خطط كفيلة بتحدي المستقبل، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية أي ان تقييم الأداء المالي هو تشخيص الصحة المالية للمؤسسة ومعرفة مدى قدرتها على خلق قيمة لمجابهة المستقبل.

تعتبر الرقابة الداخلية من اهم المقومات التي يمكن ان تعتمد عليها المؤسسة في تحسين ادائها المالي وما ينجر عنه من تحسينات للعديد من الوظائف التي تستند في عملها على الموارد المالية للمؤسسة من انتاج و تمويل وتسويق وغيرها ، وبالإسقاط النظري للواقع العملي تبين ان الرقابة الداخلية تعتبر عصب حساس له دور فعال في تحسين الاداء المالي للمؤسسة، وهو ما يثبت صحة الفرضية الثالثة والتي تنص على مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي .

## - النتائج :

- من خلال تناولنا للموضوع توصلنا الى جملة من النتائج تمثلت في النقاط التالية :
- يعتبر نجاح المؤسسة الاقتصادية في التسيير في ظل الظروف الصعبة مرهون بتحسين أدائها عبر كافة المستويات .
  - تحسن اداء المؤسسة يمكن ان يتأتى من التحسن في الاداء المالي للمؤسسة .
  - التحسن في الاداء المالي يمكن ان يتأتى من نظام رقابة داخلية كفى وفعال .
  - تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من القوانين الداخلية و الاجراءات المكتوبة و غير المكتوبة والتوصيات الادارية وطرق العمل التي تساهم في التحكم الافضل في المؤسسة .
  - تقييم الاداء المالي عملية تقوم على تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من خلال النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء المعايير المحددة سلفا .
  - تعتبر المعلومات المحاسبية مادة خام تستخدم في صياغة العديد من القرارات الادارية الهامة وخاصة المالية منها .
  - إن وجود نظام رقابي فعال يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات كما يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة .
  - مؤسسة مطاحن الحضنة تنتهج نظام رقابة داخلية له دور فعال في تحسين أدائها المالي .
  - نظم المعلومات بالمؤسسة تتميز بنوع من قلة الحداثة و صعوبة الجمع وطول مدة الحصول عليها في ظل غياب نظام ارشفة حديث .

## - التوصيات و الاقتراحات

- تم التوصل الى جملة من التوصيات و الاقتراحات تندرج ضمن النقاط التالية :
- الاهتمام بتحسين الاداء في كافة المستويات لغرض تحقيق التسيير الامثل لكل الوظائف .
  - الاهتمام بتحسين الاداء المالي ما ينجر عنه التحسن الملحوظ لأداء مختلف الوظائف التي لها علاقة بالوظيفة المالية للمؤسسة .
  - محاولة تطوير نظام للرقابة الداخلية لغرض تحسين العديد من الوظائف و تحسين الاداء المالي للمؤسسة.
  - وضع معايير دقيقة و مضبوطة لتقييم الاداء بصفة عامة والاداء المالي بصفة خاصة .
  - الاهتمام بجودة المعلومات المحاسبية كونها المادة الخام للعديد من الوظائف الادارية .
  - الاهتمام اكثر بنظام الرقابة الداخلية لغرض تحسين الاداء المالي على مستوى المؤسسة .
  - اتباع نظام ارشفة متطور لتسهيل الحصول على المعلومات بالدقة والكم المطلوب .

## - أفاق البحث (المقترحات)

ويمكن بنهاية هذا البحث أن نلفت النظر لبعض النقاط التي وجدناها جديرة بالبحث و الدراسة نظرا لأهميتها  
مثل:

- دور الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي و الإداري في المؤسسات الاقتصادية.

- مساهمة الاساليب الحديثة في قياس الاداء المالي للمؤسسات.

- دور الرقابة الداخلية في تحسين وظيفة الموارد البشرية في المؤسسة.

وختاما فان بحثنا هذا وكأي مجهود بشري قد يحتوي على بعض النقائص التي لا بد منها وهو ما يجعل منه  
عمل قابل للتمحيص و التعديل من خلال المناقشة.

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة.

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية.

## الإستمارة

### عنوان المذكرة: دور الرقابة الداخلية في تقييم الأداء المالي.

سيدي الفاضل هذا استبيان في إطار بحث علمي، الرجاء الإجابة على كل الأسئلة بكل موضوعية، وثق أنها لن تستخدم سوى لغرض البحث مع احتفاظنا بالسرية التامة للمعلومات التي سنتحصل عليها والتي تقتضيها جوانب البحث، هدفنا إثراء البحث العلمي.

الطالبان : آمنة ملياني

فتيحة عزيزي

#### المحور الأول: بيانات شخصية

- المستوى التعليمي :  مستوى جامعي  ثانوي  متوسط
- الوظيفة  إطار سامي  إطار  عون تحكم  عون تنفيذ
- الأقدمية في الوظيفة :  أقل من 6 سنوات  6-10 سنوات
- 15-11 سنة  15 فما فوق

#### المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء

| المحور الأول: علاقة نظام الرقابة الداخلية بتقييم الأداء   |            |       |       |                |
|---|------------|-------|-------|----------------|
| العبارة   | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة |
| 01 عملية تقييم الأداء هي جزء من عملية الرقابة   |            |       |       |                |
| 02 تقييم الأداء هو إستقراء دلالات و مؤشرات المعلومات الرقابية   |            |       |       |                |
| 03 العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمحاولة رفع الأنشطة في الإتجاهات المحققة للأهداف |            |       |       |                |
| 04 العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بمنع الإنحرافات                                  |            |       |       |                |
| 05 العملية الرقابية الشاملة بما فيها تقييم الأداء تختص أساسا بتصحيح مسارات الأنشطة                            |            |       |       |                |
| 06 الرقابة هي عملية التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقا للخطة   |            |       |       |                |

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  | الموضوعة و التعليمات الصادرة و المبادئ المحددة   |
|  |  |  |  |  | 07 الرقابة هي عملية غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف الموضوعة و التعليمات الصادرة و الأخطاء                             |
|  |  |  |  |  | 08 الرقابة يقصد بها معالجة نقاط الضعف الموضوعة ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء                                   |
|  |  |  |  |  | 09 تداخل كبير بين تقييم الأداء والرقابة من حيث الغرض منهما .   |
|  |  |  |  |  | 10 الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بفعالية                          |
|  |  |  |  |  | 11 الهدف من مراقبة التسيير هو ضمان أن القرارات التي اتخذتها الإدارة العليا يتم تتبعها بكفاءة من أجل تحسين أداء المؤسسة |

#### المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية

| المحور الثاني: تحسين الأداء المالي من خلال نظام الرقابة الداخلية |           |       |       |            | العبارة   |
|--|-----------|-------|-------|------------|---|
| غير موافق بشدة   | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |   |
|  |           |       |       |            | 01 عملية تحسين الأداء هي عملية إدارية تركز على المخرجات الكلية للمنظمة  |
|  |           |       |       |            | 02 عملية تحسين الأداء هي عملية تستند إلى تقليل الفجوة بين ما يجب أن يكون وما نحن عليه   |
|  |           |       |       |            | 03 عملية تحسين الأداء العملية المستمرة والمنهجية لتضييق الفجوة بين الأداء الحالي و النتائج المرغوب فيها   |
|  |           |       |       |            | 04 من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية هو ضمان نوعية جيدة للمعلومات التي ينبغي الاعتماد عليها في البيانات المحاسبية                                    |
|  |           |       |       |            | 05 من الأهداف الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية حماية النقدية والأصول المادية للمنشأة والتي تلجأ هذه الأخيرة إلى توفير نظام معلوماتي جيد وملئم لمستخدمي الإدارة |
|  |           |       |       |            | 06 الخلل في نظام المعلومات المحاسبية يشكل مصدرا أساسيا لعدة مشاكل من المشاكل التشغيلية التي تواجهها كثير من المؤسسات الإقتصادية                               |
|  |           |       |       |            | 07 ينتج هذا الخلل في النظام على التواني في توصيل المعلومات المالية  |

|  |  |  |  |  |   |    |
|--|--|--|--|--|---|----|
|  |  |  |  |  | الهامة أو عدم توصيلها في الوقت المناسب لإتخاذ القرار                                      |    |
|  |  |  |  |  | يمكن اعتبار المعلومات أحد عوامل الإنتاج داخل المؤسسة                                      | 08 |
|  |  |  |  |  | تعتبر المعلومات المحاسبية الأداة الأساسية لعملية إتخاذ القرار                             | 09 |
|  |  |  |  |  | ويتوقف نجاح هذه الأخيرة بدرجة كبيرة على مدى صحة ومصداقية المعلومات ودقتها في تمثيل الواقع | 10 |
|  |  |  |  |  | يجب أن تكون مصادق عليها من طرف مدقق حسابات  | 11 |
|  |  |  |  |  | بعد إتمام برنامج التدقيق فإنه يعد تقريرا عن مدى صحة ودقة مخرجات المحاسبة                  | 12 |
|  |  |  |  |  | وجود علاقة الرقابة الداخلية بتقييم الأداء المالي في المؤسسة                               | 13 |
|  |  |  |  |  | وجود نظام رقابي داخلي فعال وجيد فإنه يضمن مخرجات سليمة ودقيقة للحسابات                    | 14 |
|  |  |  |  |  | وجود نظام رقابي فعال يضمن وجود مؤشرات مالية صحيحة و دقيقة                                 | 15 |

## المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية لتحسين الأداء المالي للمؤسسات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهدافه، مكوناته، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة في تقييمه، ومن ثم مدى مساهمته في تحسين الأداء المالي، كما تم التعرض إلى مفهوم الأداء المالي وأهدافه والعوامل المؤثرة فيه، وقد تم التطرق أيضا إلى تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية وكذا باستخدام مختلف مؤشرات التوازن المالي.

وقد اختيرت مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسييلة كميدان لدراسة الحالة من أجل إسقاط الجانب النظري عليها، وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق نظام رقابة داخلي بشكل فعال يساهم في تحقيق الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها، والإستراتيجية المتبعة من طرف مختلف إداراتها، خاصة فيما يتعلق بالمستوى الجيد للأداء المالي .

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، الأداء المالي، تقييم الأداء المالي، تحسين الأداء المالي.

## Résumé:

Cette étude visait à mettre en évidence le rôle joué par les contrôles internes pour améliorer la performance financière des institutions, et par l'identification du concept du système de contrôle interne et de ses objectifs, ses composantes, en plus des procédures suivies dans son évaluation, et sa contribution à l'amélioration de la performance financière, l'exposition à la le concept de la performance financière et de ses objectifs et les facteurs qui l'affectent, a également été adressée à l'évaluation des résultats financiers en utilisant des ratios financiers ainsi que l'utilisation d'un différents indicateurs de l'équilibre budgétaire.

Mills Brood Fondastion M'sila a été choisi comme terrain pour étudier la situation afin de laisser tomber le côté théorique de celui-ci, l'étude a conclu que l'application du système de contrôle interne contribue efficacement à la réalisation des objectifs que la Fondation cherche à atteindre, et la stratégie suivie par ses différents départements, en particulier en ce qui concerne le bon niveau de performance financière.

**Mots-clés:** contrôle interne, la performance financière, évaluation de la performance financière, améliorer la performance financière

## قائمة المراجع:

### أولاً: الكتب

1. جمعة فرحات السعيد، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 2000.
2. الخطيب محمد محمود، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
3. خلاصي رضا، مهام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة، الجزائر، 2013.
4. الدهراوي كمال الدين مصطفى وسرايا محمد السيد، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
5. رغب مليكة و بوشنقىر الميلود، التسيير المالي حسب البرنامج الجديد، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
6. سلامة مصطفى صالح ومفاهيم حديث في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية، ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، 2010.
7. السوافيري فتحي رزقي و الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002.
8. سويلم الحسبان عطاء الله أحمد، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى دار الريادة، عمان، الأردن، 2009.
9. السيد سرايا محمد وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعة، الإسكندرية، 2012.
10. شيخة خميسي، التسيير المالي، دروس ومسائل محلولة، دار هومة، الجزائر، 2010.
11. الصبان محمد سمير، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2003.
12. الصحن عبد الفتاح، الرقابة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
13. طالب فرحان علاء، الحكومة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي، دار الصفاء عمان، 2011.
14. طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجزائرية، 2003.الجامعية،
15. عبد الفتاح رضوان محمود، تقييم أداء المؤسسة في ظل معايير الأداء المتوازن، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2013-2012.

16. عداي الحسيني فلاح حسن ، مؤيد عبد الرحمان، إدارة البنوك كمدخل كمي واستراتيجي معاصر، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 2006.
17. عرباجي إسماعيل، اقتصاد وتسيير المؤسسة، أهمية التنظيم-ديناميكية الهياكل، الطبعة الثالثة، موفر للنشر، الجزائر، 2001.
18. عواد زين يوسف، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير المراجعة الدولية، مكتبة بن موسى السعيد، الجزائر، 2011.
19. مسعد محمد فضل و الخطيب خالد راغب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الأردن، 2009.
20. المطارنة غسان فلاح، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، الدار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2006.

#### ثانيا: مذكرات ورسائل جامعية

1. بوغابة كوثر، دور الموازنة التقديرية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2011-2012.
2. حبين عبد الوهاب محمد، تقييم الأداء المالي في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف، أطروحة دكتوراه، جامعة سانت كليمنتس العالمية، 2009.
3. شباح نعيمة، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل الماجستير، كلية علوم التسيير، غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2007-2008.
4. عريعر حورية، دور المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مسيلة، 2013-204.
5. مجنح عتيقة، دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2005-2006.

#### ثالثا : ملتقيات

1. قمري زينة، مداخلة حول واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في إتخاذ القرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009.

رابعاً : وثائق وتقارير

1. وثيقة من المصالح التجارية لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة.
2. ملخص من اجتماع رقم (6) لمجلس الإدارة بتاريخ 1997/09/27.

## قائمة الاساتذة المحكمين للاستبيان

| الرقم | الاسم واللقب    | الرتبة          | الجامعة  |
|-------|-----------------|-----------------|----------|
| 01    | عاشور بدار      | أستاذ محاضر (أ) | المسييلة |
| 02    | الهاشمي بن واضح | أستاذ محاضر (أ) | المسييلة |
| 03    | محاد عريوة      | أستاذ محاضر (أ) | المسييلة |