

|                   |  |
|-------------------|--|
| العنوان:          | دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي بالمؤسسات الحكومية الإيرادية : دراسة على الهيئة القومية للكهرباء السودانية 2010 م            |
| المصدر:           | مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية   |
| الناشر:           | جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا  |
| المؤلف الرئيسي:   | سالم، بدرالدين   |
| مؤلفين آخرين:     | حسين، محمد(م . مشارك)  |
| المجلد/العدد:     | مج13, ع1   |
| محكمة:            | نعم  |
| التاريخ الميلادي: | 2012   |
| الصفحات:          | 89 - 110   |
| رقم MD:           | 639990   |
| نوع المحتوى:      | بحوث ومقالات   |
| قواعد المعلومات:  | EcoLink  |
| مواضيع:           | التنمية الاقتصادية ، السياسة الاقتصادية ، الرقابة الداخلية ، الأداء المالي ، المؤسسات الإيرادية الحكومية ، السودان ، الهيئة القومية للكهرباء |
| رابط:             | <a href="https://search.mandumah.com/Record/639990">https://search.mandumah.com/Record/639990</a>  |

## “The Role of Internal Control in Enhancing the Efficiency of Financial Performance in the Sudanese National Electricity Corporation”

### دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية

### الايراضية (دراسة على الهيئة القومية للكهرباء السودانية 2010 م)

Badreldin Salim <sup>1\*</sup> and Mohammed Hussain <sup>2</sup>

1. Dhofar University, College of Commerce & Business Administration,  
Department of Accounting & Finance

2. Sudanese National Electricity Corporation, Khartoum Sudan

\* P.O. Box: 2509 Postal Code: 211Salalah, Sultanate of Oman,  
Email: badr\_111@yahoo.com, Badreldin@du.edu.om

#### المستخلص:

هذه الدراسة تدرس دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الايراضية الحكومية (مع اختيار الهيئة القومية للكهرباء كدراسة حالة)، تمثلت مشكلة الدراسة في هل يؤثر الالتزام بالقوانين واللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل يؤثر التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل يؤثر تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الأداء المالي. استخدم الدارس المنهج الوصفي التحليلي مع الاعتماد على المصادر الثانوية والأولية وافترضت الدراسة عدد من الفرضيات؛ الفرضية الأولى: التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي. الفرضية الثانية: مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي. الفرضية الثالثة: التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي. الفرضية الرابعة: التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي. توصل الدارس إلى عدد من النتائج منها وجود نظام محاسبي سليم بالهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات أرصدة مخصصة عن العملاء. والتدريب وفق السياسات المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين يمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء. بناء على نتائج الدراسة نوصى بالاتي: ضرورة الاهتمام بالرقابة الداخلية لأنها تؤثر تأثيراً إيجابياً في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء مما يؤدي لزيادة الإيرادات، والاهتمام بالتدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلمية والفنية التي تمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء.

**Abstract:**

This study investigates the role of the internal control in raising the efficiency of financial performance within revenue generating public corporations selecting the National Electricity Corporation as a case study. The research Problem can be summarized as follows: does abide by the rules and regulations; the revision of accounting data in order to assure its accuracy; the check on the commitment of corporations' policy regarding the protection of assets; and the implementation of the procedures directed towards developing the operational efficiency affect raising the efficiency of financial Performance? The research adopts the analytical and descriptive method depending on both secondary and primary sources of data. The research main hypotheses include the following: the abide by rules and regulations has a positive effect on raising the efficiency of financial Performance; the revision of accounting data in order to assure its accuracy affects positively raising the efficiency of the financial performance; the check on the commitment of corporation policy regarding the protection of assets affects positively raising the efficiency of financial performance; the implementation of the procedures directed towards developing the operational efficiency affects positively raising the efficiency of financial performance. The research main results include the existence of an accurate accounting system in the National Electricity Corporations will ease up the collection of debts due to the availability of customers records; also conducting training programs for the employees, engineers, and technicians can assist in the continuation, modification, or changing the recruitment policy. The research main recommendation call for the necessity of commitment to internal control since it has a positive effect on the collection of the corporation debts, and thus raising its revenues; the necessity for conducting training programs for the corporation employees, engineers, and technicians since it will improve their scientific and technical qualifications, which will enable the continuation, modification, or changing of employment policies

الكلمات مفتاحية: الرقابة الداخلية، الأداء المالي، المؤسسات الإيرادية الحكومية

**المقدمة:**

بعد ظهور الثورة الصناعية التي أظهرت الشركات الكبيرة وفصل الملكية من الإدارة مما تحتاج إلى توفر تحديد مسيرة المنشآت والإدارة محتاجة لمعلومات وبيانات وفحص وتقييم الأداء المالي وزيادة الكفاءة. ظهرت الحاجة إلى الرقابة الداخلية نتيجة للتطورات الحديثة في الحياة الاقتصادية بزيادة حجم وطبيعة النشاط بالمنشآت الحكومية، برزت مراجعة الحسابات بعد ظهور المحاسبة ثم أخذت عملية المراجعة تتطور من حيث النطاق والأهداف والمستويات بعد أن كانت شاملة أصبحت اختبارية، وأصبح للرقابة الداخلية دور فعال في حماية الأصول من السرقة والاختلاس أو الضياع، كما تهدف أيضا إلى أن التحقق من جميع العمليات قد تمت بصورة صحيحة في سجلات الحسابات والقوائم المالية.

**مشكلة الدراسة:** هل تؤثر الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي وذلك من خلال الإجابة على التساؤلات التالية: هل

يؤثر الالتزام بالقوانين واللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي؟.

هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي؟  
 هل يؤثر التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول في رفع كفاءة الأداء المالي؟  
 هل يؤثر تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الأداء المالي؟

**أهمية الدراسة:** الأهمية النظرية (العلمية): تعتبر هذه الدراسة جزءاً من الأدبيات التي تبحث في دور الرقابة الداخلية في ترقية الأداء المالي حيث تمثلت بتحديد آليات محددة للرقابة الداخلية تمثلت في الالتزام بالقوانين واللوائح السارية، مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها، التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول، تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية، وكانت بدراسة أثرها على ترقية الأداء المالي. الأهمية العملية: يمكن أن تمثل مخرجات هذه الدراسة للمؤسسات العاملة في المجال التطبيقي وموجهات لترقية الرقابة الداخلية بالاهتمام بتطبيق كافة محدداتها مما يؤثر إيجاباً في ترقية الأداء المالي لتلك المؤسسات.

### اهداف الدراسة:

التعرف على أثر الالتزام بالقوانين واللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي.

التعرف على أثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي.

التعرف على أثر التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول في رفع كفاءة الأداء المالي.

التعرف على أثر تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الأداء المالي

**منهجية الدراسة:** استخدم الدارس المنهج الوصفي التحليلي واعتمد على البيانات الأولية المتمثلة في الاستبانة، إضافة للبيانات الثانوية والمتمثلة في الدراسات السابقة، الدوريات، المجلات، الكتب، المراجع.

### فرضيات الدراسة:

**الفرضية الأولى:** التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي.

**الفرضية الثانية:** مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي.

**الفرضية الثالثة:** التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي.

**الفرضية الرابعة:** التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية يؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي.

**ثانياً: الدراسات السابقة:** البحوث السابقة وعلاقتها بهذه الدراسة على الرغم من أن هذه الدراسة ليس هي الأولى التي تقوم بدراسة الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي، حيث أن هنالك العديد من الدراسات التي طرقت هذا المجال من قبل إلا أن معظم هذه الدراسات قد ركزت على الرقابة الداخلية: دراسة عبدالله (2009 م): حيث تناول البحث الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الأداء في القطاع التجاري السوداني.

تمثلت مشكلة البحث في عدم الالتزام بنظام سليم للرقابة الداخلية من حيث عدم تحديد نظام محدد للرقابة الداخلية والالتزام به وعدم التقيد بالقوانين واللوائح، أهمية الدور الفعال للرقابة الداخلية في زيادة فعالية النظام المحاسبي للقطاع التجاري للمحافظة على الأموال وضمان دقة المعلومات المحاسبية. وتوصل البحث لنتائج منها وجود رقابة داخلية في القطاع التجاري يساعد في تطبيق الأنظمة المحاسبية بصورة علمية، وعدم تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات يزيد من حالات حدوث الأخطاء والغش، واختيار العاملين على

أساس الكفاءة، والالتزام بتطبيق القوانين واللوائح يزيد من درجة الثقة، دراسة وليم (2007 م): حيث تناول البحث نظام الرقابة و دورة في ترقية الأداء الإداري والمالي، حيث يلعب نظام الرقابة الداخلية دوراً أساسياً في تأكيد استمرارية المؤسسة في تأدية واجبها تحقيقاً لأهدافها، هذا البحث يعمل في تقييم نظام الرقابة الداخلية واثره على الأداء الإداري والمالي. وتوصل البحث للنتائج التالية: أن فعالية نظام الرقابة الداخلية يعتمد أساساً على الالتزام بتطبيق المعلومات الأساسية لها، ضرورة وجود نظام رقابي داخلي متمثل في قياس الأداء يساعد على رفع كفاءة الأداء ويمكن من خلالها اكتشاف المدراء والموظفين المبدعين، ويساعد على المعلومات وحماية الأصول. كما أن بعضها قد ركزت على التحليل المالي: دراسة هشام (2009 م): تناول البحث أهمية التحليل المالي لرفع كفاءة الأداء المالي. حيث تمثلت مشكلة البحث في التساؤلات التالية هل تمثل القوائم المالية مصدر كاف للمعلومات التي تفيد عملية التحليل المالي، وهل تساعد أساليب التحليل المالي في القطاع المصرفي للمساعدة للوصول لقرارات إدارة السيولة والتمويل المصرفي، وهل تمكن القطاع المصرفي في السودان من استغلال موجوداته بصوره جيدة، وتوصل البحث للنتائج الآتية: يوفر التحليل المالي للقوائم المالية بتحليل النسب المالية نتائج ومؤشرات يمكن الاعتماد عليها في قياس ورفع كفاءة الأداء المالي المصرفي من النواحي المتعلقة بكفاءة الإدارية. دراسة هاجر (2009 م): حيث تناول البحث دور التحليل المالي في تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف السودانية. و تمثلت مشكلة البحث في مدى إمكانية استخدام التحليل المالي في الحصول على مؤشرات يمكن عن طريقها تقويم كفاءة الأداء المالي. وهدف البحث إلى إبراز أهمية التحليل المالي وبيان دورة في تقويم كفاءة الأداء المالي. وتوصل البحث للنتائج التالية: التحليل المالي يساعد الإدارة في القيام بوظائفها ويوفر مؤشرات يمكن الاستفادة منها في تقويم الأداء المالي، دراسة سناء دواليب (2006 م): حيث تناول البحث دور التحليل المالي في رفع كفاءة تقدير ضريبة أرباح الأعمال، حيث هدف البحث إلى إبراز دور التحليل المالي في إتمام عملية الفحص الضريبي بكفاءة من خلال تحليل البيانات موضوع الفحص وإظهار الارتباطات بين عناصرها والتركيز على فحصها. و تمثلت مشكلة البحث في أن النتائج التي تظهرها القوائم المالية لم تعد كافية لأغراض تحديد وعاء ضريبي سليم. وتوصل إلى النتائج الآتية: يحدد التحليل المالي للفحص مجالات المخاطرة المتوقع حدوثها وتحديد المجالات التي ينبغي العناية في فحصها، وإن الإجراءات التحليلية تحقق أكبر نسبة لاكتشاف الأخطاء وتحقق الكفاءة والفاعلية

**الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:** بعض الدراسات تحدثت عن الرقابة الداخلية: مثل دراسة عبدالله (2009 م): حيث تناول البحث الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الأداء في القطاع التجاري السوداني. هذه الدراسة تمثلت المشكلة في عدم الالتزام بنظام سليم للرقابة الداخلية من حيث عدم تحديد نظام محدد للرقابة الداخلية والالتزام به وعدم التقيد بالقوانين واللوائح. تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لأثر الالتزام بالقوانين واللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي. بعض الدراسات السابقة تحدثت عن الأداء المالي: مثل دراسة هشام (2009 م): تناول البحث أهمية التحليل المالي لرفع كفاءة الأداء المالي، حيث تمثلت المشكلة في التساؤلات التالية هل تمثل القوائم المالية مصدر كاف للمعلومات التي تفيد عملية التحليل المالي، وهل تساعد أساليب التحليل المالي في القطاع المصرفي للمساعدة للوصول لقرارات إدارة السيولة والتمويل المصرفي، وهل تمكن القطاع المصرفي في السودان من استغلال موجوداته بصوره جيدة. تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لأثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل يؤثر التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول في رفع كفاءة الأداء المالي؟. دراسة هاجر

(2009 م): حيث تناول البحث دور التحليل المالي في تقويم كفاءة الأداء المالي للمصارف السودانية. هذه الدراسة تمثلت المشكلة في مدى إمكانية استخدام التحليل المالي في الحصول على مؤشرات يمكن عن طريقها تقويم كفاءة الأداء المالي. تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لأثر الالتزام بالقوانين واللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي؟. هل يؤثر تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الأداء المالي؟. دراسة سناء دواليب (2006 م): حيث تناولت الدراسة دور التحليل المالي في رفع كفاءة تقدير ضريبة أرباح الأعمال. إن هذه الدراسة هدفت إلى إبراز دور التحليل المالي في إتمام عملية الفحص الضريبي بكفاءة من خلال تحليل البيانات موضوع الفحص وإظهار الارتباطات بين عناصرها والتركيز على فحصها. تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في محاولتها الأهداف للتعرف على أثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها في رفع كفاءة الأداء المالي.

### ثانيا: محور الاطار النظري للدراسة:

**أولاً: الرقابة الداخلية:** لماذا تم اختيار عنوان البحث على هذا النحو؟ لان عدم وجود رقابة في المؤسسة يقلل من السيطرة في أدائها وتقدمها من حيث الإنتاج والتحصيل والعمالة الجيدة وشهرتها وطرق فعالة ونظام ثابت تعتمد عليه المؤسسة. والمحاسبة كعلم متخصص في تقديم البيانات والحقائق المالية عن الأنشطة الاقتصادية، تطور نتيجة نمو وتطور علاقات الإنتاج والتقدم الاقتصادي والحضاري على مر العصور. نشأة الرقابة: يرى الكفراوي نشأة الرقابة المالية ترجع إلى نشأة الدولة وملكيته للمال العام وإدارته نيابة عن الشعب. فقد كان الفراعنة في مصر يقوموا بضبط المحاصيل باعتبارها اهم الأشياء التي يمكن اقتضاء الضرائب منها. وكان لدى أثينا منذ أكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على أموال الدولة. تعتبر الرقابة ركن من أركان التنظيم والتخطيط في الدولة الحديثة ولا يقف دورها على مجرد المراجعة المستندية والانتقادية للمستندات والحسابات بل يمتد ليشغل تقييم الأداء والتحليل المالي واتخاذ ما قد يلزم من إجراءات تصحيحية ولكن هذه الرقابة ليست وليده نظم الدولة الحديثة بل هي ظاهرة تلازم جميع الأفراد (فاذا اجتمعوا فلا بد لهم من أمور يفعلونها يجتلبون بها المصلحة وأمور يجتنبونها لما فيها من المفسدة و يكونون مطعين للأمر بتلك المقاصد والناهي عن تلك المفاسد) (عوف - 1997 م). يعد وجود نظام رقابة داخلية على عمليات المشروع أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة ضماناً للمحافظة على أموال المشروع، وتحقيق أهداف واستقلال مواردها. وكما انه يعد المدخل الرئيسي لعمل المراجع للحسابات. على ضوء فحصه للنظام يستطيع تحديد كمية الاختبارات و وضع الإجراءات التنفيذية لعملية المراجعة. مفهوم الرقابة الداخلية: أما من الناحية الإسلامية وردت عدة احاديث تفيد مشروعية الرقابة في الإسلام حيث بينت أن النبي صلى الله عليه وسلم كان يمارس الرقابة بنفسه، و يأمر من صحابته الكرام من يقوم بذلك ومنها ما رواه كل من البخاري ومسلم عن أبي حميد الساعدي قال (استعمل رسول الله صلى الله عليه وسلم رجلا الأزرق على صدقات بني سليم يدعى ابن اللثبييه، فلما جاء حاسبه قال: هذا مالكم و هذا هدية، فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم، فهلا جلست في بيت أبيك وامك حتى تأتيك هديتك إن كنت صادقاً؟ ثم خطب فحمد الله واثني عليه ثم قال: فأني استعمل الرجل منكم على العمل مما ولاني الله فيأتي فيقول: هذا مالكم، و هذا هدية أهديت لي، أفلا جلس في بيت أبيه وامه حتى تأتيه هديته إن كان صادقاً؟ والله لا يأخذ احد منكم منها شيئاً لغير حقه إلا لقي الله تعالى يحمله يوم القيامة، فلا عرفت أحدا منكم لقي الله يحمل بعيرا له رغاء أو بقرة لها خوار، أو شاه تعير) ثم رفع يديه حتى رئي بياض إبطيه ثم قال:

اللهم هل بلغت؟ بصر عيني وسمع اذني (حسين -1999 م). عندما نتحدث عن الرقابة الداخلية كمفهوم فأنا نجد عدة مفاهيم لها، إلا أن هذه المفاهيم تشترك في مجملها وإن اختلفت نصوصها وصياغتها، و لكن يجب التنبيه هنا هو أن نفرق ما بين مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومفهوم الرقابة الداخلية نفسه في البداية سوف يتم التطرق هنا للمفاهيم المهنية للرقابة الداخلية حيث تعرف المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة "انتوساي" الرقابة الداخلية بأنها عملية متكاملة تنجز عن طريق إدارة وأفراد الجهة، ويتم تصميمها بقصد معالجة المخاطر وتوفير درجة معقولة من الاطمئنان وتجدر الإشارة إلى انه خلال سعي الجهة لبلوغ الغايات المنوطة بما فان الأهداف العامة الآتية يجرى تحقيقها: تنفيذ عمليات منظمة وأخلاقية وتتسم بالاقتصاد والكفاءة والفاعلية. وفاء بمتطلبات المسائلة، والتزام بالقوانين واللوائح السارية، وحماية ممتلكات الجهة من الضياع وسوء الاستخدام. ويلاحظ من خلال تعريف (الانتوساي) للرقابة الداخلية أنها لم تخرج عن الخطوط العريضة التي رسمها عام (1949 م) APCIا تعريف المجمع الأمريكي للمحاسبين وهي تتضمن الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية، وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبين، والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدما. كما يلاحظ من خلال التعاريف السابقة أنها تتدرج من الوسائل لتصل إلى الأهداف. (حسين -1999 م). تعدد المفاهيم للرقابة الداخلية: تعريف لجنة طرق التدقيق التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين: حيث تعرفها بأنها عبارة عن الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية الأصول ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع على الالتزام بالسياسات الإدارية المحددة مقدما.

تعريف نشرة معايير المراجعة الدولية: هو عبارة عن خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من اجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية".  
تعريف الجمعية الأمريكية للمحاسبين عام 1926 م: "هي الإجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من اجل الحفاظ على المقدرة النقدية والأصول الأخرى، بجانب التأكد من الدقة الكتابية كعملية إمساك الدفاتر" (عبد الماجد - 2008 م). تعريف معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا: يشير نظام الرقابة الداخلية إلى نظام يتضمن مجمع عمليات مراقبة مختلفة من مالية ومحاسبية وضعتها الإدارة لضمان حسن سير العمل في المنشأة. أنواع الرقابة: الحديث عن أنواع الرقابة لا يعنى استقلالية كل نوع من أنواع الرقابة وجعلها رقابة قائمة بذاتها. بل أن الحديث عن أنواع الرقابة ينصرف إلى أشكال الرقابة أو مواقع ممارستها وسلطات إجرائها أو صفتها وأبعادها. النوع الأول: الرقابة من حيث الجهة التي تتولى الرقابة: الرقابة الداخلية: هي الرقابة التي تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشرفة عليه، ويعتبر من قبيل الرقابة الداخلية وقد يطلق عليها اسم (الرقابة الحكومية). وفي معظم الدول فإن وزارة المالية وهي الوزارة المسؤولة عن بيت المال، تمارس مثل هذه الرقابة بشتى الطرق والأساليب والأجهزة المختصة، أو أن مثل هذه الرقابة في بعض الدول الأخرى تمارس من قبل رئيس الدولة ورئيس الوزراء ومجلس الوزراء باعتبار أن هؤلاء يمثلون السلطة التنفيذية. (فهى - ص 29) مما تقدم يتبين أن الرقابة المالية وظيفية من وظائف الحكومة، يمكن توزيعها إلى نوعين هما: رقابة رئاسية ورقابة وصائية. الرقابة الرئاسية: يشمل هذا النوع من الرقابة ممارسة السلطة التنفيذية، أو وزير المالية سلطة الرقابة المالية المباشرة على الوزارات والإدارات المتفرعة عنها. الرقابة الوصائية: يشمل هذا النوع من الرقابة ممارسة السلطة التنفيذية الرقابة على

المؤسسة العامة في الدولة، تلك المؤسسات التي تتمتع بالشخصية المعنوية وباستقلال مالي وإداري، وهذا النوع من الرقابة تحدده التشريعات وتشير إلى أبعاده، كمنافشة مشروع موازنة هذه المؤسسات وحساباتها الختامية والمصادقة عليها وفحص التقارير المالية وإجراء التفتيش المالي وإجراء الرقابة المالية السابقة على بعض أعمالها. (خليل - 1970 م). يرى الدارس أن نظام الرقابة الداخلية يشتمل على البيئة الرقابية والإجراءات الرقابية ويشتمل على السياسات والإجراءات (الأساليب الرقابية) المطبقة بواسطة إدارة المنشأة لمساعدتها في تحقيق الأهداف الإدارية وذلك عن طريق ضمان الأداء الفعال للمنشأة بصورة عملية. الرقابة الإدارية: حيث تعتبر السلطة التنفيذية مسئولة أمام السلطة التشريعية عن تنفيذ جميع الخطط الاقتصادية والمالية وتطبيق جميع القوانين والأنظمة. (ماهر - 1986 م). الرقابة الحسابية: وتشمل الوحدات الاقتصادية سواء كانت إنتاجية أم خدمية مهمة تنفيذ أنشطتها المختلفة إلى جهازها العامل الاعتيادي أو الفني وكذلك الإداري. (عبدالفتاح واحمد - 1995 م). التدقيق والرقابة الداخلية: اهم ما يميز التدقيق والرقابة الداخلية هو تعدد أنشطتها واختلاف واجباتها وسرعة فرض رقابتها على نتائجها مما يحقق مستوى عاليا جدا في التنفيذ الذي تهدف إليها المركزية. (جميل - 1978 م). الرقابة الخارجية: هي الرقابة التي تتولاها أجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية وهي في الغالب الأعم رقابة لاحقة وقد تكون هذه الرقابة إدارية أو قضائية أو رقابية تشريعية. (المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية العليا - 1977 م). النوع الثاني: أنواع الرقابة من حيث السلطات المخولة للجهة الرقابية: تنقسم إلى نوعين: رقابة إدارية: هي التي تكون مهمتها جمع البيانات وتحليلها للوصول إلى نتائج معينه للتأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات. (نجيب بطرس - 1960 م). النوع الثالث: أنواع الرقابة من حيث دور الدولة: تنقسم إلى ثلاثة أنواع: الرقابة التنفيذية: هي الرقابة التي تقوم بها أجهزة حكومية أيا كان نوعها بغرض التأكد من حسن استخدام المال العام. الرقابة التشريعية: هذا النوع من الرقابة تتولاها الهيئة التشريعية، (عوف - مرجع سابق - ص 28). الرقابة الشعبية: الرقابة الشعبية هي الرقابة التي يباشرها أفراد الشعب عن طريق تنظيماتهم التي قد توجد في بعض الدول بالإضافة إلى رقابة السلطة التشريعية المنتخبة منهم و من اهم صورها: الرقابة التي تمارسها جماهير الشعب وتعتبر الصحافة احد مظاهر حرية الرأي. النوع الرابع: الرقابة من وجه النظر المحاسبية والاقتصادية: تنقسم إلى ثلاثة أنواع: الرقابة المالية المستندية: هي الرقابة على المستندات والسجلات والدفاتر المالية للتأكد من أن الموارد حصلت وفقا للتعليمات وقد أنفقت في حدود الاعتمادات المخصصة لها وان مستنداتها مستوفاه وصحيحة ومطابقة لما هو وارد بالسجلات. الرقابة الاقتصادية: توجد العديد من المصطلحات التي استخدمت للتعبير عن الرقابة من الناحية الاقتصادية، منها رقابة الأداء والكفاية والفاعلية. (السيد حافظ - 1970 م). الرقابة الشاملة: تشمل الرقابة المحاسبية المالية والرقابية الاقتصادية لتقوم الأداء والوقوف على تحقيق الأهداف لبيان مدى صحة الحسابات الختامية والمراكز المالية وانها تظهر المركز المالي. النوع الخامس: أنواع الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة: الرقابة المسبقة أو الرقابة الوقائية (الإيجابية): حيث تتم عملية الرقابة الكاملة الشاملة عن طريق الإشراف الشامل بهدف توقع الخطأ ومنع حدوثه قبل وقوعه أو الاستعداد لمواجهة والتحقق من النتائج (فؤاد وزيايد وأميمه ومحسن - 1995 م). ومما سبق يرى الدارس أن الرقابة الداخلية هي خطه تضعها الإدارة وهي عبارة عن إجراءات وأساليب توضع لضمان سير العمل، ومن اجل حماية الأصول، والمحافظة على القدرة النقدية والمحاسبية وفق المعايير والنظم الصحيحة. ويعتبر الغرض الأساسي للرقابة الداخلية هو مساعدة الإدارة على تأدية مسئولياتها بطريقة فعالة وذلك من خلال البيانات والتقارير الصحيحة عن نشاط المشروع بشكل عام. والرقابة الداخلية عملية ضرورية حيث يتم عن طريقها مقارنة الواقع

بالمستهدف وتحديد الانحرافات واتخاذ القرارات الرقابية، من اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بالعنصر البشري وقدراته، واكتشاف تلك القدرات وإمكانية الاستفادة منها، أن تتبع الإدارة للوصول إلى أهدافها أساليب مختلفة ومن أهمها: الموازنة التخطيطية والتكاليف المعيارية، ودراسة الزمن والحركة، وأساليب الرقابة على الجودة، وتهدف إلى تحقيق أكبر قدر من الكفاية الإنتاجية الممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية حسب الخطة المرسومة. إن أساليب الرقابة لتحديد الكفاية الخاصة بنظام الرقابة الداخلية لا بد من معرفة هذه الأساليب الرقابية وبالتالي فإن الأساليب التي تطبق على النظام المحاسبي لا بد أن نحصيها في التالي: المبيعات - المشتريات - المقبوضات - المدفوعات - المرتبات والأجور. إن الرقابة المحاسبية تشمل الوسائل التي تؤدي إلى دقة وصحة تسجيل وتبويب وتحليل وعرض وتفسير البيانات المحاسبية.

**ثانياً: الأداء المالي: مفهوم وقياس وأهداف الأداء:** يحتل تقويم الأداء المالي مكانه بالغة الأهمية في غالبية الاقتصاديات حيث ركزت عليه الكثير من الدراسات والأبحاث المحاسبية والإدارية. وذلك بسبب الندرة النسبية للموارد المالية التي تعتمد عليها منشآت الأعمال قياساً بحجم الاحتياجات المالية الكبيرة لها المتنافس عليها ومن هذا المنطلق نجد أن ضرورة الحصول وتحقيق العوائد القصوى وديمومة استمرار المنشأة ونموها وتطويرها وذلك بالاستغلال الأمثل لتلك الموارد تعتبر غاية في الأهمية لما لها من تأثير مباشر وغير مباشر على كل جوانب الحياة للمنشآت الأعمال ولهذا فإن تقييم الأداء المالي يعد احد العناصر الأساسية للعملية الإدارية حيث يوفر للإدارة معلومات وبيانات تستخدم في قياس مدى تحقيق أهداف المنشأة والتعرف على اتجاهات الأداء فيها يوفر أساس في تحديد مسيرة المنشأة واتجاهها ومستقبلها (حمزه - 2000 م). مفهوم الأداء: لان مفهوم الأداء لا يزال غامضاً بالرغم من الكتابات التي كتبت فيه فمن البديهي أن يختلف الناس في فهمه وتحليل أبعاده باختلاف رؤاهم من جهة و بمدى اطلاعهم على خفاياه ودقائقه من جهة خصوصاً وان ظاهرة الأداء متعددة الجوانب تتحرك ضوابطها في مجالات عديدة (ضياء الدين - 2004 م). على الرغم من أن الرقابة على البيانات المالية موجودة منذ سنين عديدة، إلا أن رقابة الأداء هي رقابة حديثة نسبياً، وفي تشريع سنة 1978 م ادخل في أستراليا نظام القيام برقابة الأداء المسموح بها. وبذلك اصبح ديوان المحاسبة الأسترالي يقوم بمراقبة ما بين 30، 35 حالة مراقبة أداء في كل سنة. ( auditing standards auditing 4 standards committee intosai june 1992 p 69). كما جاء في قواعد الرقابة المالية لمنظمة (انتوساي) عرفت رقابة الأداء بانها (مراقبة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة مواردها عند قيامها بمسؤولياتها). ونظراً لتطور رقابة الأداء، فقد اندرج أكثر من مسمى لرقابة الأداء في السنوات الأخيرة منها (رقابة البرامج - الرقابة الإدارية - فحص وتقييم الأداء، رقابة الاقتصاد والكفاءة، الرقابة الشاملة، الرقابة على مردود الأموال، ورقابة العمليات). كما جاء في قواعد الرقابة المالية لمنظمة (انتوساي) عرفت رقابة الأداء بانها (مراقبة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة مواردها عند قيامها بمسؤولياتها). (1)(Ibid) 1992 p 69 ومن هذا التعريف تكون لرقابة الأداء ثلاثة عناصر رئيسية وهي كما يلي: الاقتصاد: ويعنى تقليل تكلفة الموارد المستخدمة بشأن نشاط ما. الكفاءة: يعنى العلاقة ما بين المخرجات، أي السلع والخدمات أو غيرها من النتائج الموارد المستخدمة في إنتاجها. الفاعلية: وتعنى المدى الذى تتحقق عنده الأهداف والعلاقة ما بين النتائج المستهدفة والنتائج الفعلية لنشاط ما. قياس الأداء: القياس في جوهره وسيلة يمكن من خلالها تقييم فاعلية القرارات المتخذة داخل المؤسسات. أدوات قياس الأداء: المقاييس المالية: تعطى هذه المقاييس صورته عن الأداء للمؤسسة خلال الفترة الحالية الأمر الذى

يسهل عملية المقارنة بالسنوات السابقة. (منير - 1997). المقاييس السوقية: تتعلق هذه المقاييس بالأنشطة السوقية في المبيعات المحققة ومقدار الزيادة فيها واتجاه هذه المبيعات وتكلفة المعاملات البيعية والربح المتحقق منها والعملاء الجدد. (فلاح و د. مؤيد - مرجع سابق). المقاييس الإنتاجية: يقصد بالإنتاجية الكفاءة في الاستغلال الأمثل للموارد المادية والبشرية لتحقيق حجم أو مستوى معين من المنتجات. (عبدالسلام - 2002 م). مقاييس الكفاءة: الكفاءة تعنى القدرة على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة للمؤسسة. (فلاح و د. مؤيد - مرجع سابق) أهمية تقويم الأداء المالي: عليه يمكن تحديد أهمية تقويم الأداء المالي في النقاط التالية (فلاح و د. مؤيد عبدالرحمن - مرجع سابق ص 232)، اكتشاف الانحرافات ومعرفة أسبابها. ترشيد الإنفاق عن طريق متابعة كيفية استخدام المنشأة لمواردها المتاحة. التأكد من تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه نشاط المشروع المتمثلة في الإنتاج والتسويق والتمويل والأفراد أنواع رقابة الأداء: توجد ثلاثة فئات متسعة من رقابة الأداء هي (الوظيفية، التنظيمية، المهام الخاصة وفي كل حاله يتم الاهتمام في جزء من الرقابة بتقييم كفاءة وفاعلية أساليب الرقابة الداخلية) (ألفين وجيمس - ترجمة محمد محمد - 2004 م - مرجع سابق - ص 10-43). عليه يرى الدارس أن الأداء ما هو إلا النتيجة أو المحصلة التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها وللوصول إليها تختلف من قيادة إدارية وأخرى وإلى غير ذلك من المكونات المالية ذات الصلة بالمؤسسة.

**ثالثا: محور الدراسة الميدانية نشأه وتطور الهيئة القومية للكهرباء** لقد عرف السودان صناعة الكهرباء لأول مرة في عام 1908 م لخدمة الحاكم العام (النظام الحاكم). وفي عام 1925 م تم إصدار أول اسم تجارى لخدمات الكهرباء هي شركة النور. وفي عام 1952 م قامت الحكومة السودانية بتغيير الاسم التجاري من شركة النور إلى الإدارة المركزية للكهرباء تحت إشراف وزارة الأشغال والمرافق العامة. وفي عام 1963 م صدر قانون جديد للكهرباء والذي تم بموجبه تعديل الاسم من الإدارة المركزية إلى الهيئة العامة للكهرباء والمياه. وفي عام 1982 م صدر قانون جديد تم بموجبه فصل خدمات المياه عن الكهرباء وتم تغيير الاسم التجاري من الهيئة العامة للكهرباء والمياه إلى اسم الهيئة القومية للكهرباء. وفي العام 2002 م تم تحويل اسمها إلى وزارة الكهرباء ثم تم إرجاعها إلى الهيئة القومية للكهرباء مرة أخرى. تحليل البيانات: التحليل الإحصائي: سوف يقوم الدارس بتحليل البيانات باستخدام المناهج الإحصائية مثل SPSS ومربع كاي بالنسبة للقيمة الاحتمالية والتي يعتمد حسابها على قيمة الإحصائية المحسوبة (إحصائية مربع كاي في تلك الحالة) ومن ثم بافتراض فرض العدم (الاستقلالية) يتم حساب احتمال الحصول على قيمة أكبر من أو تساوى تلك القيمة المحسوبة اعتمادا على توزيع مربع كاي Chi Square Distripution. أيضا سوف يتم استخدام معامل بيرسون وهو مقياس إحصائي لمعرفة درجة وارتباط العلاقة بين المتغيرين س، ص، ولا بد أن يكون هذا المقياس متسقا عن وحدات القياس الخاصة بالمتغيرين. ويطلق على متوسط حواصل ضرب القيم المعيارية لكل من المتغيرين معامل بيرسون للارتباط نسبة للعالم كارل بيرسون (مصطفى - 2009 م). الوسط الحسابي هو حاصل قسمة مجموع القيم على عددها له بالرمز (x) وهو من أكثر مقاييس النزعة المركزية استخداما (صديق - 2009 م). والوسيط لأي مجموعة من القيم المختلفة هو القيمة التي يسبقها ويليها عدداً متساويان من هذه القيم (صديق - 2009 م). الانحرافات يقصد بالتشتت بعد انحراف القيم عن بعضها البعض، توجد خمس مقاييس للتشتت هي المدى هو الفرق بين أكبر واصغر قيمة في المجموعة في حالة القيم غير مبوبة ونصف المدى الربيعي (الانحراف الربيعي) هو عبارة عن الفرق بين الربيع الأعلى والربيع الأدنى مقسوما على اثنين والانحراف المتوسط المطلق تتبع الخطوات التالية نحسب الوسط الحسابي ونحسب انحرافات القيم المختلفة عن

الوسط الحسابي، ونقسم حاصل جمع الانحرافات المطلقة على عددها فيكون الناتج هو الانحراف المتوسط المطلق والانحراف المعياري هو الجذر التربيعي الموجب لمتوسط مربعات انحرافات القيم عن وسطها الحسابي.

$$\frac{\text{الانحراف المعياري} * 100}{\text{الربيع الاعلى - الربيع الادنى} * 100} = \text{معامل الاختلاف} = \frac{\text{الوسط الحسابي}}{\text{معامل الاختلاف الربيعي}} = \frac{\text{الربيع الاعلى} + \text{الربيع الادنى}}{\text{الربيع الاعلى} - \text{الربيع الادنى}}$$

**إجراءات الدراسة الميدانية:** تناول الدارس في هذا الجزء وصفا للطريقة والإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذه الدراسة، يشمل ذلك وصفا لمجتمع الدراسة وعينته، وطريقة إعداد أبحاثها، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها وثباتها، والطريقة التي اتبعت لتطبيقها، والمعالجة الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديدا ووصفا لمنهج الدراسة. مجتمع وعينة الدراسة: يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة، يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من جميع الموظفين في الهيئة القومية للكهرباء. أما عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (80) استمارة استبيان على المستهدفين من بعض الجهات، وقد استجاب (75) فردا حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة أي ما نسبته تقريبا (94%) من المستهدفين.

**اختبار صحة الفرضيات:** للإجابة على تساؤلات الدراسة والتحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان والتي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص مشاكل ومعوقات تمويل مشروعات البنية التحتية، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة "أوافق بشدة"، والدرجة (4) كوزن لكل إجابة "أوافق"، والدرجة (3) كوزن لكل إجابة "محايد"، والدرجة (2) كوزن لكل إجابة "لا أوافق"، والدرجة (1) كوزن لكل إجابة "لا أوافق بشدة". إن كل ما سبق ذكره وحسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، وبعد ذلك سيتم استخدام اختبار مربع كاي لمعرفة دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات كل فرضية.

**1- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:** تنص الفرضية الأولى من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي". وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، استخدام الدارس التحليل الإحصائي للفرضيات الأربع: الأولى والثانية والثالثة والرابعة كما يلي: يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة ومن ثم على العبارات مجتمعة، والوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة والذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعديا أو تنازليا وذلك كما في الجداول الآتية:

**جدول رقم 1: الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الأولى**

| ت | العبارات  | الوسيط | التفسير    |
|---|---|--------|------------|
| 1 | وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات أرصدة مخصصة عن العملاء                | 5      | موافق بشدة |
| 2 | تؤدي الكفاءة إلى توضيح كافة المستويات في الهيئة القومية للكهرباء لوجود أسلوب رقابي مميز تزيد من تحصيل المديونية                     | 4      | موافق      |
| 3 | القابلية والمرونة في نظام المحاسبة الجيد للهيئة القومية للكهرباء والالتزام بقواعد الرقابة الداخلية المعمول بها يؤدي إلى زيادة تحصيل | 4      | موافق      |

| المديونية |   |  |
|-----------|---|--|
| 4         | 4 | يؤدي التفتيش السليم وفقا لنظام الرقابة الداخلية بالهيئة القومية للكهرباء إلى سرعة تحصيل المديونية من العملاء |
| 5         | 4 | الرقابة الداخلية تؤثر إيجابا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات   |
|           | 4 | جميع العبارات  |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (1) ما يلي: بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى (4)، و تعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الأولى. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد أن هناك أفرادا محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى، الجدول رقم (2) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

### جدول رقم 2: نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

| ت | العبارات  | درجة الحرية | قيمة مربع كاي |
|---|---|-------------|---------------|
| 1 | وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات أرصدة مخصصة عن العملاء                          | 2           | 44.24         |
| 2 | تؤدي الكفاءة إلى توضيح كافة المستويات في الهيئة القومية للكهرباء لوجود أسلوب رقابي مميز تزيد من تحصيل المديونية                               | 2           | 31.76         |
| 3 | القابلية والمرونة في نظام المحاسبة الجيد للهيئة القومية للكهرباء والالتزام بقواعد الرقابة الداخلية المعمول بها يؤدي إلى زيادة تحصيل المديونية | 3           | 48.04         |
| 4 | يؤدي التفتيش السليم وفقا لنظام الرقابة الداخلية بالهيئة القومية للكهرباء إلى سرعة تحصيل المديونية من العملاء                                  | 3           | 36.95         |
| 5 | الرقابة الداخلية تؤثر إيجابا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات                                    | 4           | 71.60         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (75) إجابة هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (375) إجابة. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى بالجدول رقم (3).

### جدول رقم 3: التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى

| النسبة المئوية | العدد | الإجابة    |
|----------------|-------|------------|
| 45.6%          | 171   | أوافق بشدة |
| 45.6%          | 171   | أوافق      |
| 6.4%           | 24    | محايد      |
| 2.1%           | 8     | لا أوافق   |

|               |     |        |
|---------------|-----|--------|
| لا أوافق بشدة | 1   | 0.3%   |
| المجموع       | 375 | 100.0% |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (3) أن عينة الدراسة تضمنت على (171) إجابة ونسبة (45.6%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى (413.31) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتمادا على ما ورد في الجدول رقم (3)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية و عند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات و لصالح الإجابات الموافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على أن: "التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي" قد تحققت.

2- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية: تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من مراجعة البيانات الحاسوبية للتأكد من سلامتها ودقتها تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي". وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، وذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم 4: الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية

| ت | العبارات  | الوسيط | التفسير    |
|---|---|--------|------------|
| 1 | اختبار فحص سيرة الموظف وسمعته الشخصية من العناصر الجيدة في الأداء والفعالية على الوفاء بمتطلبات أعمالهم وواجباتهم في الهيئة القومية للكهرباء  | 5      | موافق بشدة |
| 2 | التدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلمية والفنية تمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء                               | 5      | موافق بشدة |
| 3 | مراجعة أعمال الموظفين من أوجه النقص أو الضعف في المؤسسة من قبل الرقابة يزيد الإنتاج وترتبط أهمية الأداء ارتباطا وثيقا بالتخطيط في الأداء مما يؤكد على الحصول على أداء دقيق بالهيئة القومية للكهرباء | 4      | موافق      |
| 4 | الفهم الجيد لنظام الرقابة من قبل الموظفين ورغبتهم في الصول على دقة الأداء يؤدي إلى تحديد الانحرافات ووضع الحلول لها في الهيئة القومية للكهرباء  | 4      | موافق      |
| 5 | خبرة الموظفين وفهمهم لطبيعة أعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية وتقييم الأداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أدائها                                    | 5      | موافق بشدة |
|   | جميع العبارات   | 5      | موافق بشدة |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (4) ما يلي: بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات الفرضية الثانية. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه هناك أفرادا محايدون أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية

بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية، الجدول رقم (5) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

### جدول رقم 5: نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

| ت | العبارات  | درجة الحرية | قيمة مربع كاي |
|---|---|-------------|---------------|
| 1 | اختبار فحص سيرة الموظف وسمعته الشخصية من العناصر الجيدة في الأداء والفعالية على الوفاء بمتطلبات أعمالهم وواجباتهم في الهيئة القومية للكهرباء  | 4           | 87.33         |
| 2 | التدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلمية والفنية تمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء                                 | 3           | 74.60         |
| 3 | مراجعة أعمال الموظفين من أوجه النقص أو الضعف في المؤسسة من قبل الرقابة يزيد الإنتاج وترتبط أهمية الأداء ارتباطاً وثيقاً بالتخطيط في الأداء مما يؤكد على الحصول على أداء دقيق بالهيئة القومية للكهرباء | 3           | 54.87         |
| 4 | الفهم الجيد لنظام الرقابة من قبل الموظفين ورغبتهم في الصول على دقة الأداء يؤدي إلى تحديد الانحرافات ووضع الحلول لها في الهيئة القومية للكهرباء  | 4           | 80.40         |
| 5 | خبرة الموظفين وفهمهم لطبيعة أعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية وتقويم الأداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أداؤها                                      | 3           | 73.96         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كآلي: و عند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن خبرة الموظفين وفهمهم لطبيعة أعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية وتقويم الأداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أداؤها. مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثانية عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (75) إجابة هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية ستكون (375) إجابة. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثانية بالجدول رقم (6) أدناه:

### جدول رقم 6: التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية

| الإجابة       | العدد | النسبة المئوية |
|---------------|-------|----------------|
| أوافق بشدة    | 189   | 50.4%          |
| أوافق         | 156   | 41.6%          |
| محايد         | 16    | 4.3%           |
| لا أوافق      | 12    | 3.2%           |
| لا أوافق بشدة | 2     | 0.5%           |
| المجموع       | 375   | 100.0%         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (6) أن عينة الدراسة تضمنت على (189) إجابة وبنسبة (50.4%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية (431.15) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية والتي نصت على أن: "التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي" قد تحققت.

3- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة: تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من الالتزام بالإجراءات لحماية الأصول تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي". وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة، وذلك كما في الجدول الآتي:

### جدول رقم 7: الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثالثة

| ت | العبارات   | الوسيط | التفسير    |
|---|--|--------|------------|
| 1 | جودة الأداء المالي تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية وتحديد السلطات المختلفة يساعد على حسن أداء العمل وانتظامه من الناحية الرقابية                                    | 5      | موافق بشدة |
| 2 | تؤدي الكفاءة الموجودة دورها كلما كان استخدام الموارد المالية والبشرية وغيرها لمعالجة أوجه النقص في الأداء وزيادة كفاءة العمليات والالتزام بالسياسة الموضوعة للرقابة والنتائج الفعلية لوحدة مقارنة مع النتائج المستهدفة | 4      | موافق      |
| 3 | يتأثر الأداء الفعلي بالاعتماد على النظم المحاسبية فإن عامل السرعة له أثر في فاعلية النظام الرقابي في ربط الاختصاصات والمسئوليات بالأهداف والسياسات العامة المراد تحقيقها   | 4      | موافق      |
| 4 | مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف لتحديد الخطأ والانحراف قد توفر الاستقلال التنظيمي لإدارات مما يساعد على تحديد المسؤولين عن الأخطاء أو أي مخالفات قد تحدث  | 4      | موافق      |
| 5 | تؤدي السياسة المحاسبية السليمة لتصحيح الانحراف وتساعد على تقدير الموقف المناسب للأداء ووضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة  | 4      | موافق      |
|   | جميع العبارات  | 4      | موافق      |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (7) ما يلي: وتساعد على تقدير الموقف المناسب للأداء ووضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (4)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين على ما جاء بعبارات الفرضية الثالثة. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة، الجدول رقم (8) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

## جدول رقم 8: نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

| ت | العبارات   | درجة الحرية | قيمة مربع كاي |
|---|--|-------------|---------------|
| 1 | جودة الأداء المالي تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية وتحديد السلطات المختلفة يساعد على حسن أداء العمل وانتظامه من الناحية الرقابية                                    | 3           | 57.32         |
| 2 | تؤدي الكفاءة الموجودة دورها كلما كان استخدام الموارد المالية والبشرية وغيره المعالجة أوجه النقص في الأداء وزيادة كفاءة العمليات والالتزام بالسياسة الموضوعة للرقابة والنتائج الفعلية لوحدة مقارنة مع النتائج المستهدفة | 3           | 46.55         |
| 3 | يتأثر الأداء الفعلي بالاعتماد على النظم المحاسبية فإن عامل السرعة له أثر في فاعلية النظام الرقابي في ربط الاختصاصات والمسئوليات بالأهداف والسياسات العامة المراد تحقيقها   | 3           | 36.95         |
| 4 | مقارنة الأداء الفعلي بالمستهدف لتحديد الخطأ والانحراف قد توفر الاستقلال التنظيمي لإدارات مما يساعد على تحديد المسؤولين عن الأخطاء أو أي مخالفات قد تحدث  | 4           | 60.27         |
| 5 | تؤدي السياسة المحاسبية السليمة لتصحيح الانحراف وتساعد على تقدير الموقف المناسب للأداء ووضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة  | 4           | 81.07         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثالثة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، وحيث أن عبارات الفرضية الثالثة عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (75). إجابة هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة ستكون (375) إجابة. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الثالثة بالجدول رقم (9) أدناه:

## جدول رقم 9: التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة

| الإجابة       | العدد | النسبة المئوية |
|---------------|-------|----------------|
| أوافق بشدة    | 152   | 40.5%          |
| أوافق         | 175   | 46.7%          |
| محايد         | 36    | 9.6%           |
| لا أوافق      | 9     | 2.4%           |
| لا أوافق بشدة | 3     | 0.8%           |
| المجموع       | 375   | 100.0%         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (9) أن عينة الدراسة تضمنت على (175) إجابة وبنسبة (46.7%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة (359.87) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) وبالقيمة (13.28)، واعتمادا على ما ورد في الجدول رقم (9)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند

مستوى دلالة (1%) بين الإجابات و لصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت على أن: "التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي" قد تحققت.

4- عرض ومناقشة نتائج الفرضية الرابعة: تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في رفع لا كفاءة الأداء المالي". وللتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الرابعة، و ذلك كما في الجدول الآتي:

#### جدول رقم 10: الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الرابعة

| ت | العبارات  | الوسيط | التفسير    |
|---|---|--------|------------|
| 1 | اختبار المتقدمين لوظيفة المراجع يساعد في عملية الرقابة ويؤدي إلى جودة الأداء وتقليل التكلفة   | 5      | موافق بشدة |
| 2 | تدريب وتأهيل المراجع وفق السياسات المحاسبية يزيد من موارد المؤسسة وجودة الأداء إلى تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف             | 5      | موافق بشدة |
| 3 | الكورسات المهنية تساعد الرقابي في دقة العمل الرقابي تجعله ملما بمعايير الأداء حتى يساعد في تحسينه   | 5      | موافق بشدة |
| 4 | يجب على المراجع أن يكون ملما بالنظام المحاسبي المتكامل لتحليل الأعمال واتخاذ القرارات الرقابية في جودة الأداء                                 | 5      | موافق بشدة |
| 5 | المؤهلات الأكاديمية بالنسبة للمراجع تزيد من معرفته بالمعلومات الجيدة ويهدف جودة الأداء إلى مساعدة المؤسسات لتتكيف مع البيئة الحالية والمتوقعة | 5      | موافق بشدة |
|   | جميع العبارات   | 5      | موافق بشدة |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (10) ما يلي: بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة (5)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد عينة الدراسة موافقين بشدة على ما جاء بعبارات الفرضية الرابعة. إن النتائج أعلاه لا تعني أن جميع أفراد عينة الدراسة متفقون على ذلك، حيث أنه وكما ورد أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين الإجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الرابعة، الجدول رقم (11) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات:

#### جدول رقم 11: نتائج اختبار مربع كاي لدلالة الفروق للإجابات على عبارات الفرضية الرابعة

| ت | العبارات  | درجة الحرية | قيمة مربع كاي |
|---|---|-------------|---------------|
| 1 | اختبار المتقدمين لوظيفة المراجع يساعد في عملية الرقابة ويؤدي إلى جودة الأداء وتقليل التكلفة   | 2           | 19.76         |
| 2 | تدريب وتأهيل المراجع وفق السياسات المحاسبية يزيد من موارد المؤسسة وجودة الأداء إلى تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف             | 2           | 36.24         |
| 3 | الكورسات المهنية تساعد الرقابي في دقة العمل الرقابي تجعله ملما بمعايير الأداء حتى يساعد في تحسينه   | 3           | 59.03         |
| 4 | يجب على المراجع أن يكون ملما بالنظام المحاسبي المتكامل لتحليل الأعمال واتخاذ القرارات الرقابية في جودة الأداء                                 | 2           | 52.56         |
| 5 | المؤهلات الأكاديمية بالنسبة للمراجع تزيد من معرفته بالمعلومات الجيدة ويهدف جودة الأداء إلى مساعدة المؤسسات لتتكيف مع البيئة الحالية والمتوقعة | 4           | 91.20         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

ويمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالاتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الرابعة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، و حيث أن عبارات الفرضية الرابعة عددها (5) عبارات وعلى كل منها هناك (75) إجابة هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة ستكون (375) إجابة. ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات الخاصة بالفرضية الرابعة بالجدول رقم (12) أدناه:

جدول رقم 12: التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة

| الإجابة       | العدد | النسبة المئوية |
|---------------|-------|----------------|
| أوافق بشدة    | 220   | 58.7%          |
| أوافق         | 129   | 34.4%          |
| محايد         | 20    | 5.3%           |
| لا أوافق      | 5     | 1.3%           |
| لا أوافق بشدة | 1     | 0.3%           |
| المجموع       | 375   | 100.0%         |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول رقم (12) أن عينة الدراسة تضمنت على (220) إجابة وبنسبة (58.7%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة، وقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة والمحايدة وغير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة (497.89) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (1%) والبالغة (13.28)، واعتمادا على ما ورد في الجدول رقم (12)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية وعند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات ولصالح الإجابات الموافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة والتي نصت على أن: "التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في كفاءة الأداء المالي" قد تحققت. ويمكن تلخيص نتائج تحقق فرضيات الدراسة الأربعة بالجدول (31) والشكل (5) أدناه:

الجدول 13: ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة

| ت | الفرضيات   | قيمة مربع كاي |
|---|--|---------------|
| 1 | التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي      | 413.31        |
| 2 | مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها ودقتها تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي | 431.15        |
| 3 | التأكد من الالتزام بالإجراءات لحماية الأصول تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي        | 359.87        |
| 4 | التأكد من إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي          | 497.89        |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011 م

يتبين من الجدول (13) والشكل (1) و بحسب قيم اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات المتعلقة بجميع فرضيات الدراسة أن فرضية الدراسة الرابعة تحققت بالمرتبة الأولى اعتمادا على أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (497.89)، يليها تحقق الفرضية الثانية بالمرتبة الثانية اعتمادا على أكبر ثاني قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (431.15)، يليها تحقق الفرضية الأولى بالمرتبة الثالثة اعتمادا على أكبر ثالث قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (413.31)، وأخيرا تحقق الفرضية الثالثة بالمرتبة الرابعة اعتمادا على أكبر رابع قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (359.87).

### النتائج:

من خلال السرد التحليلي للدراسة وتحليل بيانات الاستبانة لقد توصل البحث إلى مجموعه من النتائج خلال اختبار مجموعه من الفرضيات تم تحديدها في مقدمة البحث والتي تتمثل في النقاط التالية: التأكد من الالتزام بالقوانين اللوائح السارية في رفع كفاءة الأداء المالي لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات مما يؤدي لزيادة الإيرادات والفهم العام للموظفين والعاملين (مهندسين - فنيين) لطبيعة أعمالهم وتزويد من تحصيل المديونية لنظام الرقابة والذي يزيد من دقة الأداء من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أدائها وبالتالي يقلل من المديونية بالهيئة القومية للكهرباء. أن الرقابة الداخلية تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة وتقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية وتحديد السلطات المختلفة في الهيئة القومية للكهرباء وجودة الأداء المالي والذي يتأثر تأثيرا إيجابيا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء. أن وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات أرصدة مخصصة عن العملاء، وتؤدي الكفاءة إلى توضيح كافة المستويات في الهيئة القومية للكهرباء لوجود أسلوب رقابي مميز تزيد من تحصيل المديونية. وان التدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين من مؤهلاتهم العلمية والفنية تمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء. كذلك أن اختبار فحص سيرة الموظف وسمعته الشخصية من العناصر الجيدة في الأداء والفعالية على الوفاء بمتطلبات أعمالهم و واجباتهم في الهيئة القومية للكهرباء.

### التوصيات:

وبناء على نتائج الدراسة يوصى البحث بالاتي: ضرورة الاهتمام بالرقابة الداخلية لأنها تؤثر تأثيرا إيجابيا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء مما يؤدي لزيادة الإيرادات. والاهتمام بزيادة الفهم العام للموظفين والعاملين (مهندسين - فنيين) لنظام الرقابة يؤدي لزيادة دقة الأداء وبالتالي يقلل من المديونية بالهيئة القومية للكهرباء. وضرورة زيادة وتقويم الأداء المالي في الهيئة القومية للكهرباء لأنه يتأثر تأثيرا إيجابيا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء. وضرورة وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات وأرصدة مخصصة عن العملاء. والاهتمام بالرقابة الداخلية لأنها تؤثر إيجابا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف التخصصات. والاهتمام بالتدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلمية والفنية وتمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء. وضرورة زيادة خبرة الموظفين وفهمهم لطبيعة أعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية وتقويم الأداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أدائها.

**مناقشة النتائج:** النتيجة الأولى: التأكد من الالتزام بالقوانين واللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الأداء المالي، أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة حسن محمد 2002 م: دور أنظمة الرقابة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية بالتطبيق على وزارة الداخلية 1994 م - 2002 م) المقومات الأساسية التي تنظم الرقابة الداخلية تشترك فيها كافة المنشآت كما أن سلامة نظامي المحاسبة والمراجعة الداخلية يعتبران العامل الأساسي لتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية وضرورة الالتزام بالقوانين واللوائح المنظمة للأداء المالي بالوحدات أحد الركائز الأساسية لتنفيذ الموازنة العامة للدولة. ودراسة انشراح 2000 م: تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة للفترة ما بين 1996 م - 2000 م إن درجة فعالية وتأثير نظام الرقابة الداخلية يعتمد بالدرجة الأولى على الالتزام بتطبيق المقومات الأساسية المتعارف عليها مهنيًا وهذه تجدها تتوافر بالشركة. دراسات أخرى لا تجد أي علاقة بين نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية تعتبر في مجملها غير سليمة وذلك لعدم توفر المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية أن بعض أنواع الرقابة الداخلية لا تتم ممارستها في الوحدات الحكومية في دراسة ابتهاج طه (2002 م)، (نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية). النتيجة الثانية: إن جودة الأداء المالي تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة وتقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية وتحديد السلطات المختلفة في الهيئة القومية للكهرباء يتأثر تأثيرًا إيجابيًا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء. أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة انشراح 2000 م: تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة للفترة ما بين 1996 م - 2000 م. والتي أشارت أنه لا بد أن يكون نظام المراجعة الداخلية نظامًا متكاملًا ومنسجمًا مع المتطلبات المهنية المتفق عليها. النتيجة الثالثة: وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي إلى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات أرصدة مخصصة عن العملاء. وتؤدي الكفاءة إلى توضيح كافة المستويات في الهيئة القومية للكهرباء لوجود أسلوب رقابي مميز تزيد من تحصيل المديونية. أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة حسن محمد 2002 م: دور أنظمة الرقابة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية بالتطبيق على وزارة الداخلية 1994 م - 2002 م) وقد خلصت الدراسة إلى أن النتائج هي اعتماد فعالية وتأثير نظام الرقابة الداخلية على درجة الالتزام بتطبيق المقومات الأساسية المتعارف عليها، كما أن عدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يؤدي إلى الحد من قدرة المنشأة على الاضطلاع بمسئولياتها في تحقيق الأعمال وبلوغ الأهداف.

**النتيجة الرابعة:** التدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين والمهندسين والفنيين من مؤهلاتهم العلمية والفنية تمكن من الاستمرار أو التعديل أو تغيير سياسة الاستخدام المقدر في دقة الأداء. واختبار فحص سيرة الموظف وسمعته الشخصية من العناصر الجيدة في الأداء والفعالية على الوفاء بمتطلبات أعمالهم وواجباتهم في الهيئة القومية للكهرباء. أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة دراسة نجاة على التوم 2001 م: تقويم مدى فعالية الرقابة الداخلية وثرها على عمل المراجع الخارجي - دراسة حالة شركة السودان للحبوب الزيتية) وقد خلصت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يمكن الاعتماد عليه في اختيار العينات كما أن عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية الناتج عن عدم تأهيل الكادر البشري يؤدي إلى تأخير أعمال المراجعة. وأيضًا ضرورة وضع خطط سليمة لاختيار العاملين مع الأخذ في الاعتبار عوامل المؤهل والخبرة العلمية والأمانة وعقد دورات تدريبية للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية وإدخال نظام التدقيق الآلي وذلك عن طريق استخدام الحاسبات الآلية في دراسة محاسن (2000 م)، (التدقيق والرقابة الداخلية في المصارف ودورها

في اكتشاف في تصحيح الأخطاء والمخالفات بنك الخرطوم). وأيضاً أن الأداء بالرقابة الداخلية بصوره استكمال النقص في فعالية الأداء ببعض الدورات من خلال التخطيط والتدريب والتحديث وضرورة مراجعة إجراءات الرقابة الداخلية وبصوره سنوية لضمان مواكبتها ونأديتها للغرض المنشود في دراسة انشراح (2001 م) مميزات الدراسة الحالية والتي جعلتها افضل من سابقتها: هذه الدراسة تتميز بزيادة إيرادات المنشآت الحكومية بضبط الرقابة الداخلية على الأموال العامة لمجتمع البحث وعينته عندما أخذنا الهيئة القومية للكهرباء كدراسة حالة وقيامها على ضبط الفاقد وتوقف الهدر باستخدام الدفع المقدم تعتبر الرقابة الإلكترونية والإدارية والتقنية العالية وتخفيض التكلفة التشغيلية والطرق التي تعتمد عليها في أدائها في المستقبل وتوظيف الأموال بصوره جيدة واستثمارها لتوسع الأعمال. أما الدراسات الأخرى اتجهت إلى الرقابة الإدارية وقد تطول إجراءات الحصول على الأموال والموارد. الإضافة التي أضافتها هذه الدراسة: القيمة المعرفية أو الإضافة التي أضافها هذه الدراسة يعتبر إضافة للمعرفة حيث أن الفجوة المتعلقة ببحث دور الرقابة الداخلية على رفع كفاءة الأداء المالي بالهيئة القومية للكهرباء حيث تمثل إحدى المؤسسات الإيرادية الحكومية على الرغم من أن الموضوع قد طرقت من قبل لكنه على الأغلب قد طرقت في مؤسسات القطاع الخاص وتمثل هذه الدراسة إضافة حيث أنها اختبرت المتغيرين لمؤسسات القطاع العام والخاص.

## المراجع:

1. عباس مهدي الشيرازي (1990 م) ص 22، نظرية المحاسبة - الناشر ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع الكويت، الطبعة الأولى.
2. نواف الطيبشات (2011 م)، ورشة عمل، تحليل البيانات الإحصائية وإجراءات صياغة التقارير، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر.
3. حسن الحازمي (2009 م) مدرسة الحياة، دليل استخدام التحليل الإحصائي.
4. من ويكيبيديا الموسوعة الحرة، توزيع مربع كاي الاحتمالي، 2011 م، كوكن.
5. مصطفى محمود (2009 م)، الإبلاغ بيرسون.
6. صديق إدريس محمد (2009 م) ص 64، مبادئ الإحصاء والاحتمالات، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
7. هاني سعيد عبده (2001 م)، اثر عوامل البيئة الداخلية على كفاءة الأداء المالي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ماجستير، السودان غير منشورة.
8. سلوى النور عبد المحمود احمد (2010 م)، اثر البيئة الخارجية في تقويم الأداء المالي للمنشآت، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير السودان غير منشورة.

9. مجدى عبدالفتاح أبو المجد محمد (2010 م)، دور المراجعة البيئية في تحسين الأداء البيئي—جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ماجستير، السودان، غير منشورة.
10. هشام ذهب محمد نور خليل (2009 م)، أهمية التحليل المالي لرفع كفاءة الأداء المالي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير السودان، غير منشورة.
11. هاجر محمد صالح حسين (2009 م)، دور التحليل المالي في تقييم كفاءة الأداء المالي للمصارف السودانية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ماجستير السودان غير منشورة.
12. سناء دواليب محي الدين (2006 م) دور التحليل المالي في رفع كفاءة تقدير ضريبة أرباح الأعمال. جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا. ماجستير، السودان غير منشورة.
13. صندل عبدالله فقير صالح (2009 م) المراجعة الداخلية واثرها في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير السودان غير منشورة.
14. يحي الفاضل حامد الرحيمة (2008 م)، دور المراجعة الداخلية في تجويد الأداء المالي في شركات القطاع الخاص، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
15. عمار محمدمتو هجو (2011 م) دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي بمؤسسات القطاع الخاص، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
16. محمد عبداللطيف محمد (2009 م)، دور الموازنات التخطيطية في الرقابة وتقييم الأداء في المنشآت، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
17. ناريمان سمير وهبه رزق الله (2009 م)، دور الموازنات التخطيطية في رفع الأداء المالي بالقطاع المصرفي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
18. صلاح عبدالقادر احمد (2006 م)، دور الموازنات التخطيطية في رفع كفاءة الأداء الإداري، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ماجستير، السودان غير منشورة.

19. عبدالله بشير عبدالله فضل (2009 م)، الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءه الأداء في القطاع التجاري السوداني، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
20. وليم اندراوس ليدان جاوولا (2007 م) نظام الرقابة الداخلية في ترقية الأداء الإداري والمالي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ماجستير، السودان، غير منشورة.
21. السر محمد الحسن إبراهيم (1986 م)، تقييم وتطوير دور ديوان المراجع العام بالسودان في الرقابة على المال العام، جامعة عين شمس، ماجستير، القاهرة، غير منشورة.
22. محاسن عبدالعزيز محمد (2000 م) التدقيق والرقابة الداخلية في المصارف ودورها في اكتشاف في تصحيح الأخطاء والمخالفات بنك الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان غير منشورة.
23. نجاته على التوم (2001 م)، تقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية واثرها على عمل المراجع الخارجي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.
24. ابتهاج طه إبراهيم (2002 م)، نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان غير منشورة.
25. انشراح احمد شريف عثمان (2001 م) دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة ما بين 1996 م – 2000 م، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، ماجستير، السودان، غير منشورة.