



عمادة البحث العلمي  
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

مجلة العلوم الاقتصادية

Journal homepage:

<http://journals.sustech.edu/>



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

دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالى بالمؤسسات الحكومية الايرادية  
(دراسة على الهيئة القومية للكهرباء السودانية 2010م)

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 الاداء المالى بالمؤسسات الايرادية الحكومية ( مع اختيار الهيئة القومية للكهرباء كدراسة حالة ) ، تمثلت مشكلة الدراسة في هل يؤثر الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية في رفع كفاءة الاداء المالى؟ . هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها في رفع كفاءة الاداء المالى؟ . هل يؤثر التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول في رفع كفاءة الاداء المالى؟ . هل يؤثر تنفيذ أجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الاداء المالى. استخدم الدراس المنهج الوصفي التحليلي مع الاعتماد على المصادر الثانوية والاولية وافترضت الدراسة عدد من الفرضيات؛ الفرضية الاولى : التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية يؤثر في رفع كفاءة الاداء المالى. الفرضية الثانية : مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها يؤثر في رفع كفاءة الاداء المالى. الفرضية الثالثة : التأكد من الالتزام باجراءات حماية الاصول يؤثر في رفع كفاءة الاداء المالى. الفرضية الرابعة : التأكد من تنفيذ أجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية يؤثر في رفع كفاءة الاداء المالى . توصل الدارس الى عدد من النتائج منها وجود نظام محاسبى سليم بالهيئة القومية للكهرباء يؤدي الى سهولة تحصيل المديونيته وذلك لوجود سجلات ارصدة مخصصه عن العملاء . والتدريب وفق السياسات المرسومه للموظفين و المهندسين و الفنيين يمكن من الاستمرار او التعديل او تغيير سياسة الاستخدام المقدره في دقة الاداء . بناءا على نتائج الدراسة نوصى بالاتي : ضرورة الاهتمام بالرقابة الداخلية لانها تؤثر تأثيرا ايجابيا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء مما يؤدي لزيادة الايرادات ، و الاهتمام بالتدريب وفق السياسة المرسومه للموظفين و المهندسين والفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلميه و الفنيه التي تمكن من الاستمرار او التعديل او تغيير سياسة الاستخدام المقدره في دقة الاداء .

### 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 ، الاداء المالى ، المؤسسات الايرادية الحكومية .

#### المقدمة:

بعد ظهور الثورة الصناعية التي اظهرت الشركات الكبيرة و فصل الملكية من الادارة مما تحتاج الى توفر تحديد مسيرة المنشآت و الادارة محتاجة لمعلومات و بيانات و فحص و تقييم الاداء المالى و زيادة الكفاءة. ظهرت الحاجة الى الرقابة الداخلية نتيجة للتطورات الحديثة فى الحياة الاقتصادية بزيادة حجم و طبيعة النشاط بالمنشآت الحكومية ، برزت مراجعة الحسابات بعد ظهور المحاسبة ثم اخذت عملية المراجعة تتطور من حيث النطاق و الاهداف و المستويات بعد ان كانت شاملة اصبحت اختيارية ، واصبح للرقابة الداخلية دور فعال فى حماية الاصول من السرقة و الاختلاس أو الضياع ، كما تهدف ايضا الى ان التحقق من جميع العمليات قد تمت بصورة صحيحة فى سجلات الحسابات و القوائم المالىة.

**مشكلة الدراسة :** هل تؤثر الرقابة الداخلية فى رفع كفاءة الاداء المالى و ذلك من خلال الاجابة على التساؤلات التالية :

هل يؤثر الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية فى رفع كفاءة الاداء المالى؟ .

هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها فى رفع كفاءة الاداء المالى؟

هل يؤثر التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول فى رفع كفاءة الاداء المالى ؟

هل يؤثر تنفيذ أجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية فى رفع كفاءة الاداء المالى؟

**أهمية الدراسة :** الأهمية النظرية ( العلمية ): تعتبر هذه الدراسة جزءا من الأدبيات التي تبحث فى دور الرقابة الداخلية فى ترقية الاداء المالى حيث تمثلت بتحديد اليات محددة للرقابة الداخلية تمثلت فى الالتزام بالقوانين و

اللوائح السارية ، مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها ، التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول ، تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية ، وكانت بدراسة اثرها على ترقية الاداء المالى .الاهمية العملية : يمكن أن تمثل مخرجات هذه الدراسة للمؤسسات العاملة فى المجال التطبيقى وموجهات لترقية الرقابة الداخلية بالاهتمام بتطبيق كافة محدداتها مما يؤثر ايجابا فى ترقية الاداء المالى لتلك المؤسسات .

#### اهداف الدراسة :

التعرف على أثر الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
التعرف على أثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
التعرف على أثر التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
التعرف على أثر تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية فى رفع كفاءة الاداء المالى  
منهجية الدراسة : استخدم الدراس المنهج الوصفى التحليلى واعتمد علي البيانات الأولية المتمثلة فى الاستبانة ، اضافة للبيانات الثانوية والمتمثلة فى الدراسات السابقة ، الدوريات ، المجلات ، الكتب ، المراجع .

#### فرضيات الدراسة :

الفرضية الاولى : التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية يؤثر فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
الفرضية الثانية : مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها يؤثر فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
الفرضية الثالثة : التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول يؤثر فى رفع كفاءة الاداء المالى .  
الفرضية الرابعة : التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية يؤثر فى رفع كفاءة الاداء المالى .

ثانيا : الدراسات السابقة : البحوث السابقة و علاقتها بهذه الدراسة على الرغم من ان هذه الدراسة ليس هى الاولى التى تقوم بدراسة الرقابة الداخلية فى رفع كفاءة الاداء المالى ، حيث أن هنالك العديد من الدراسات التى طرقت هذا المجال من قبل الا أن معظم هذه الدراسات قد ركزت على الرقابة الداخلية : دراسة عبدالله (2009م): حيث تناول البحث الرقابة الداخلية ودورها فى رفع كفاءة الاداء فى القطاع التجارى السودانى . تمثلت مشكلة البحث فى عدم الالتزام بنظام سليم للرقابة الداخلية من حيث عدم تحديد نظام محدد للرقابة الداخلية و الالتزام به و عدم التقيد بالقوانين و اللوائح ، أهمية الدور الفعال للرقابة الداخلية فى زيادة فعالية النظام المحاسبى للقطاع التجارى للمحافظة على الاموال و ضمان دقة المعلومات المحاسبية . و توصل البحث لنتائج منها وجود رقابة داخلية فى القطاع التجارى يساعد فى تطبيق الانظمة المحاسبية بصورة علمية ، و عدم تقسيم العمل و تحديد الاختصاصات يزيد من حالات حدوث الاخطاء و الغش ، و اختيار العاملين على اساس الكفاءة ، و الالتزام بتطبيق القوانين و اللوائح يزيد من درجة الثقة ، دراسة وليم (2007م) : حيث تناول البحث نظام الرقابة و دورة فى ترقية الاداء الادارى والمالى ، حيث يلعب نظام الرقابة الداخلية دورا اساسيا فى تأكيد استمرارية المؤسسة فى تأدية واجبها تحقيقا لاهدافها ، هذا البحث يعمل فى تقييم نظام الرقابة الداخلية و اثره على الاداء الادارى و المالى . و توصل البحث للنتائج التالية : أن فعالية نظام الرقابة الداخلية يعتمد اساسا على الالتزام بتطبيق المعلومات الاساسية لها ، ضرورة وجود نظام رقابى داخلى ممثل فى قياس الاداء يساعد على رفع كفاءة الاداء و يمكن من خلالها اكتشاف المدراء و الموظفين المبدعين ، و يساعد على المعلومات و حماية الاصول . كما أن بعضها قد ركزت على التحليل المالى: دراسة هشام (2009م) : تناول البحث أهمية التحليل المالى لرفع كفاءة الاداء المالى . حيث تمثلت مشكلة البحث فى التساؤلات التالية هل تمثل القوائم المالية مصدر كاف للمعلومات التى تفيد عملية التحليل المالى ، و هل تساعد اساليب التحليل المالى فى القطاع المصرفى

للمساعدة للوصول لقرارات إدارة السيولة و التمويل المصرفي ، و هل تمكن القطاع المصرفي في السودان من استغلال موجوداته بصورة جيدة ، و توصل البحث للنتائج الاتية : يوفر التحليل المالي للقوائم المالية بتحليل النسب المالية نتائج و مؤشرات يمكن الاعتماد عليها في قياس و رفع كفاءة الاداء المالي المصرفي من النواحي المتعلقة بكفاءة الادارية . دراسة هاجر (2009م) : حيث تناول البحث دور التحليل المالي في تقييم كفاءة الاداء المالي للمصارف السودانية . و تمثلت مشكلة البحث في مدى امكانية استخدام التحليل المالي في الحصول على مؤشرات يمكن عن طريقها تقييم كفاءة الاداء المالي . و هدف البحث الى ابراز أهمية التحليل المالي وبيان دورة في تقييم كفاءة الاداء المالي . و توصل البحث للنتائج التالية : التحليل المالي يساعد الادارة في القيام بوظائفها و يوفر مؤشرات يمكن الاستفادة منها في تقييم الاداء المالي ، دراسة سناء دواليب (2006م) : حيث تناول البحث دور التحليل المالي في رفع كفاءة تقدير ضريبة ارباح الاعمال ، حيث هدف البحث الى ابراز دور التحليل المالي في اتمام عملية الفحص الضريبي بكفاءة من خلال تحليل البيانات موضوع الفحص و أظهار الارتباطات بين عناصرها و التركيز على فحصها . و تمثلت مشكلة البحث في أن النتائج التي تظهرها القوائم المالية لم تعد كافية لاغراض تحديد وعاء ضريبي سليم . و توصل الى النتائج الاتية : يحدد التحليل المالي للفحص مجالات المخاطر المتوقع حدوثها و تحديد المجالات التي ينبغي العناية في فحصها ، و ان الاجراءات التحليلية تحقق اكبر نسبة لاكتشاف الاخطاء و تحقق الكفاءة و الفاعلية

الفرق بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية : بعض الدراسات تحدثت عن الرقابة الداخلية : مثل دراسة عبدالله (2009م) : حيث تناول البحث الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الاداء في القطاع التجارى السودانى . هذه الدراسة تمثلت المشكلة في عدم الالتزام بنظام سليم للرقابة الداخلية من حيث عدم تحديد نظام محدد للرقابة الداخلية و الالتزام به و عدم التقيد بالقوانين و اللوائح . تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لاثر الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية في رفع كفاءة الاداء المالي . بعض الدراسات السابقة تحدثت عن الاداء المالي : مثل دراسة هشام (2009م) : تناول البحث أهمية التحليل المالي لرفع كفاءة الاداء المالي ، حيث تمثلت المشكلة في التساؤلات التالية هل تمثل القوائم المالية مصدر كاف للمعلومات التي تفيد عملية التحليل المالي ، و هل تساعد اساليب التحليل المالي في القطاع المصرفي للمساعدة للوصول لقرارات إدارة السيولة و التمويل المصرفي ، و هل تمكن القطاع المصرفي في السودان من استغلال موجوداته بصورة جيدة . تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لاثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها في رفع كفاءة الاداء المالي؟ . هل يؤثر التأكد من الالتزام بأجراءات حماية الاصول في رفع كفاءة الاداء المالي ؟ . دراسة هاجر (2009م) : حيث تناول البحث دور التحليل المالي في تقييم كفاءة الاداء المالي للمصارف السودانية . هذه الدراسة تمثلت المشكلة في مدى امكانية استخدام التحليل المالي في الحصول على مؤشرات يمكن عن طريقها تقييم كفاءة الاداء المالي . تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في تناولها لاثر الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية في رفع كفاءة الاداء المالي؟ . هل تؤثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها في رفع كفاءة الاداء المالي؟ . هل يؤثر تنفيذ أجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية في رفع كفاءة الاداء المالي ؟ . دراسة سناء دواليب (2006م) : حيث تناولت الدراسة دور التحليل المالي في رفع كفاءة تقدير ضريبة ارباح الاعمال . ان هذه الدراسة هدفت الى ابراز دور التحليل المالي في اتمام عملية الفحص الضريبي بكفاءة من خلال تحليل البيانات موضوع الفحص وأظهار الارتباطات بين عناصرها و التركيز على فحصها.

تتميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة في محاولتها الاهداف للتعرف على أثر مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها في رفع كفاءة الاداء المالى.

ثانيا : محور الاطار النظرى للدراسة :

**أولاً : الرقابة الداخلية :** لماذا تم اختيار عنوان البحث على هذا النحو ؟ لان عدم وجود رقابة فى المؤسسه يقلل من السيطرة فى ادائها و تقدمها من حيث الانتاج و التحصيل و العماله الجيده و شهرتها و طرق فعاله و نظام ثابت تعتمد عليه المؤسسه . و المحاسبه كعلم متخصص فى تقديم البيانات و الحقائق الماليه عن الانشطه الاقتصاديه ، تطور نتيجة نمو و تطور علاقات الانتاج و التقدم الاقتصادى و الحضارى على مر العصور . نشأة الرقابة : يرى الكفراوى نشأة الرقابة الماليه ترجع الى نشأة الدولة و ملكيتها للمال العام و ادارته نيابة عن الشعب . فقد كان الفراعنة فى مصر يقوموا بضبط المحاصيل بأعتبرها اهم الاشياء التى يمكن اقتضاء الضرائب منها . و كان لدى اثينا منذ اكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسه مختصة بالرقابة على اموال الدولة. تعتبر الرقابة ركن من اركان التنظيم و التخطيط فى الدولة الحديثه ولا يقف دورها على مجرد المراجعة المستنديه و الانتقادية للمستندات و الحسابات بل يمتد ليشغل تقييم الاداء و التحليل المالى و اتخاذ ما قد يلزم من اجراءات تصحيحية و لكن هذه الرقابة ليست وليده نظم الدولة الحديثه بل هى ظاهرة تلازم جميع الافراد (فاذا اجتمعوا فلا بد لهم من امور يفعلونها يجتلبون بها المصلحه و امور يجتنبونها لما فيها من المفسده و يكونون مطيعين للامر بتلك المقاصد و الناهى عن تلك المفاصد ) (عوف- 1997 م) . يعد وجود نظام رقابة داخلية على عمليات المشروع امرا حتميا تقتضيه الادارة العلمية الحديثه ضمنا للمحافظة على اموال المشروع ، و تحقيق اهداف و استقلال مواردها. و كما انه يعد المدخل الرئيسى لعمل المراجع للحسابات . على ضوء فحصه للنظام يستطيع تحديد كمية الاختبارات و وضع الاجراءات التنفيذيه لعملية المراجعة . مفهوم الرقابة الداخلية : اما من الناحية الاسلاميه وردت عدة احاديث تفيد مشروعية الرقابة فى الاسلام حيث بينت ان النبى صلى الله عليه وسلم كان يمارس الرقابة بنفسه ، و يأمر من صحابته الكرام من يقوم بذلك و منها ما رواه كل من البخارى و مسلم عن ابى حميد الساعدى قال ( استعمل رسول الله صلى الله عليه وسلم رجلا الازر على صدقات بنى سليم يدعى ابن اللثيبه ، فلما جاء حاسبه قال : هذا مالكم و هذا هديه ، فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم ، فهلا جلست فى بيت ابيك و امك حتى تاتيك هديتك ان كنت صادقا ؟ ثم خطب فحمد الله و اتى عليه ثم قال : فأنى استعمل الرجل منكم على العمل مما ولائى الله فيأتى فيقول : هذا مالكم ، و هذا هديه اهديت لى ، افلا جلس فى بيت ابيه و امه حتى تأتية هديته ان كان صادقا ؟ و الله لا يأخذ احد منكم منها شيئا لغير حقه الا لقى الله تعالى يحمله يوم القيامة ، فلا عرفت أحدا منكم لقى الله يحمل بعيرا له رغاء او بقرة لها خوار ، او شاه تعير ) ثم رفع يديه حتى رأى بياض ابطينه ثم قال: اللهم هل بلغت ؟ بصر عيني وسمع اذنى (حسين- 1999 م) . عندما نتحدث عن الرقابة الداخلية كمفهوم فاننا نجد عدة مفاهيم لها ، الا ان هذه المفاهيم تشترك فى مجملها و ان اختلفت نصوصها و صياغتها ، و لكن يجب التنبيه هنا هو ان نفرق ما بين مفهوم نظام الرقابة الداخلية و مفهوم الرقابة الداخلية نفسه فى البداية سوف يتم التطرق هنا للمفاهيم المهنية للرقابة الداخلية حيث تعرف المنظمة الدولية للاجهزة العليا للرقابة الماليه و المحاسبية " انتوساى " الرقابة الداخلية بانها عملية متكاملة تنجز عن طريق ادارة و افراد الجهة ، و يتم تصميمها بقصد معالجة المخاطر و توفير درجة معقولة من الاطمئنان وتجدر الاشارة الى انه خلال سعى الجهة لبلوغ الغايات المنوطة بها فان الاهداف العامة الاتية يجرى تحقيقها : تنفيذ عمليات منظمة و اخلاقية و تتسم بالاقتصاد و الكفاءة و الفاعلية . وفاء بمتطلبات المسائلة ، و

التزام بالقوانين و اللوائح السارية ، و حماية ممتلكات الجهة من الضياع و سوء الاستخدام . و يلاحظ من خلال تعريف ( الانتوساى ) للرقابة الداخلية انها لم تخرج عن الخطوط العريضة التي رسمها عام (1949 م) AICPA تعريف المجمع الأمريكى للمحاسبين و هي تتضمن الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية ، و كافة الطرق و المقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية اصولها و ضبط الدقة و الثقة فى بياناتها المحاسبين ، و الارتقاء بالكفاءة الانتاجية و تشجيع الالتزام بالسياسات الادارية الموضوعه مقدا . كما يلاحظ من خلال التعاريف السابقة انها تندرج من الوسائل لتصل الى الاهداف.(حسين- 1999 م) . تعدد المفاهيم للرقابة الداخلية: تعريف لجنة طرق التدقيق التابعة للمعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين : حيث تعرفها بانها عبارة عن الخطة التنظيمية و جميع الطرق و المقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية الاصول و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من دقتها و مدى الاعتماد عليها و زيادة الكفاءة الانتاجية و تشجيع على الالتزام بالسياسات الادارية المحددة مقدا . تعريف نشرة معايير المراجعة الدولية : هو عبارة عن خطة تنظيمية و كافة الطرق و الاساليب التي تتبعها المؤسسة من اجل حماية اصولها ، و التأكد من دقة و امكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية ، و تنمية الكفاءة التشغيلية و تشجيع الالتزام بالسياسات الادارية " . تعريف الجمعية الامريكية للمحاسبين عام 1926 م : " هي الاجراءات و الطرق المستخدمة فى المشروع من اجل الحفاظ على المقدره النقدية و الاصول الاخرى ، بجانب التأكد من الدقة الكتابية كعملية امساك الدفاتر " (عبدالماجد - 2008 م) . تعريف معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا : يشير نظام الرقابة الداخلية الى نظام يتضمن مجمع عمليات مراقبة مختلفة من مالية و محاسبية و وضعتها الادارة لضمان حسن سير العمل فى المنشأة . انواع الرقابة : الحديث عن انواع الرقابة لايعنى استقلالية كل نوع من انواع الرقابة و جعلها رقابة قائمة بذاتها . بل ان الحديث عن انواع الرقابة ينصرف الى اشكال الرقابة او مواقع ممارستها و سلطات اجرائها او صفتها و ابعادها .النوع الاول: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 و المشرفة عليه، و يعتبر من قبيل الرقابة الداخلية و قد يطلق عليها اسم ( الرقابة الحكومية ) . و فى معظم النول فإن وزارة المالية و هي الوزارة المسؤلة عن بيت المال ، تمارس مثل هذه الرقابة بشتى الطرق و الاساليب و الاجهزة المختصة ، او ان مثل هذه الرقابة فى بعض الدول الاخرى تمارس من قبل رئيس الدولة و رئيس الوزراء و مجلس الوزراء باعتبار ان هؤلاء يمثلون السلطة التنفيذية .(فهى-ص29) مما تقدم يتبين ان الرقابة المالية وظيفة من وظائف الحكومة ، يمكن توزيعها الى نوعين هما : رقابة رئاسية ورقابة وصائية .الرقابة الرئاسية : يشمل هذا النوع من الرقابة ممارسة السلطة التنفيذية ، او وزير المالية سلطة الرقابة المالية المباشرة على الوزارات و الادارات المتفرعة عنها .الرقابة الوصائية : يشمل هذا النوع من الرقابة ممارسة السلطة التنفيذية الرقابة على المؤسسة العامة فى الدولة ، تلك المؤسسات التي تتمتع بالشخصية المعنوية و باستقلال مالى و ادارى ، و هذا النوع من الرقابة تحدد التشريعات و تشير الى ابعاده ، كمنافسة مشروع موازنة هذه المؤسسات و حساباتها الختامية و المصادقة عليها و فحص التقارير المالية و اجراء التفتيش المالى و اجراء الرقابة المالية السابقة على بعض اعمالها.(خليل - 1970 م) . يرى الدارس ان نظام الرقابة الداخلية يشتمل على البيئة الرقابية و الاجراءات الرقابية ويشتمل على السياسات و الاجراءات ( الاساليب الرقابية ) المطبقة بواسطة ادارة المنشأة لمساعدتها فى تحقيق الاهداف الادارية و ذلك عن طريق ضمان الاداء الفعال للمنشأة بصورة عملية . الرقابة الادارية : حيث تعتبر السلطة التنفيذية مسؤلة امام السلطة التشريعية عن تنفيذ جميع الخطط الاقتصادية و المالية و تطبيق جميع القوانين و الانظمة .(ماهر-

1986 م) . الرقابة الحسابية : وتشمل الوحدات الاقتصادية سواء كانت انتاجية ام خدمية مهمة تنفيذ انشطتها المختلفة الى جهازها العامل الاعتيادى او الفنى وكذلك الادارى.(عبدالفتاح و احمد - 1995 م) . التدقيق و الرقابة الداخلية : اهم ما يميز التدقيق و الرقابة الداخلية هو تعدد انشطتها و اختلاف واجباتها و سرعة فرض رقابتها على نتائجها مما يحقق مستوى عاليا جدا فى التنفيذ الذى تهدف اليها المركزية .(جميل- 1978 م) . الرقابة الخارجية : هى الرقابة التى تتولاها اجهزة خارجية غير خاضعة للسلطة التنفيذية و هى فى الغالب الاعم رقابة لاحقة و قد تكون هذه الرقابة ادارية او قضائية او رقابية تشريعية .(المؤتمر العربى الاول للرقابة المالية العليا - 1977 م) . النوع الثانى : انواع الرقابة من حيث السلطات المخولة للجهة الرقابية : تنقسم الى نوعين : رقابة ادارية : هى التى تكون مهمتها جمع البيانات و تحليلها للوصول الى نتائج معينه للتأكد من تطبيق القوانين و اللوائح و التعليمات. (نجيب بطرس - 1960 م). النوع الثالث : انواع الرقابة من حيث دور الدولة : تنقسم الى ثلاثة انواع : الرقابة التنفيذية : هى الرقابة التى تقوم بها اجهزة حكومية ايا 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 هى الرقابة التى يباشرها افراد الشعب عن طريق تنظيماتهم التى قد توجد فى بعض الدول بالاضافة الى رقابة السلطة التشريعية المنتخبة منهم و من اهم صورها: الرقابة التى تمارسها جماهير الشعب و تعتبر الصحافة احد مظاهر حرية الرأى . النوع الرابع : الرقابة من وجه النظر المحاسبية و الاقتصادية : تنقسم الى ثلاثة انواع: الرقابة المالية المستندية : هى الرقابة على المستندات و السجلات و الدفاتر المالية للتأكد من ان الموارد حصلت وفقا للتعليمات و قد انفقت فى حدود الاعتمادات المخصصة لها و ان مستنداتها مستوفاه و صحيحة و مطابقة لما هو وارد بالسجلات . الرقابة الاقتصادية : توجد العديد من المصطلحات التى استخدمت للتعبير عن الرقابة من الناحية الاقتصادية ، منها رقابة الاداء و الكفاية و الفاعلية . (السيد حافظ - 1970 م) . الرقابة الشاملة : تشمل الرقابة المحاسبية المالية و الرقابية الاقتصادية لتقويم الاداء و الوقوف على تحقيق الاهداف لبيان مدى صحة الحسابات الختامية و المراكز المالية و انها تظهر المركز المالى. النوع الخامس : انواع الرقابة من حيث توقيت عملية الرقابة : الرقابة المسبقة او الرقابة الوقائية ( الايجابية ) : حيث تتم عملية الرقابة الكاملة الشاملة عن طريق الاشراف الشامل بهدف توقع الخطأ و منع حدوثه قبل وقوعه او الاستعداد لمواجهة و التحقيق من النتائج (فؤاد و زياد و اميمه و محسن- 1995 م) . ومما سبق يرى الدارس أن الرقابة الداخلية هى خطه تضعها الادارة و هى عبارة عن اجراءات و اساليب توضع لضمان سير العمل ، و من اجل حماية الاصول ، و المحافظه على القدرة النقدية و المحاسبية وفق المعايير و النظم الصحيحة . و يعتبر الغرض الاساسى للرقابة الداخلية هو مساعدة الادارة على تأدية مسؤولياتها بطريقة فعالة و ذلك من خلال البيانات و التقارير الصحيحة عن نشاط المشروع بشكل عام . و الرقابة الداخلية عملية ضرورية حيث يتم عن طريقها مقارنة الواقع بالمستهدف و تحديد الانحرافات و اتخاذ القرارات الرقابية ، من اتخاذ القرارات الادارية المتعلقة بالعنصر البشرى و قدراته ، واكتشاف تلك القدرات و امكانية الاستفادة منها ، ان تتبع الادارة للوصول الى اهدافها اساليب مختلفة و من اهمها : الموازنة التخطيطية و التكاليف المعيارية ، و دراسة الزمن و الحركة ، و اساليب الرقابة على الجودة ، و تهدف الى تحقيق اكبر قدر من الكفاية الانتاجية الممكنه و ضمان تنفيذ السياسات الادارية حسب الخطة المرسومة . ان اساليب الرقابة لتحديد الكفاية الخاصة بنظام الرقابة الداخلية لابد من معرفة هذه الاساليب الرقابية و بالتالى فأن الاساليب التى تطبق على النظام المحاسبى لا بد أن نحصرها فى التالى : المبيعات - المشتريات - المقبوضات - المدفوعات

- المرتبات و الاجور . ان الرقابة المحاسبية تشمل الوسائل التي تؤدي الى دقة و صحة تسجيل و توييب و تحليل و عرض و تفسير البيانات المحاسبية .

**ثانيا: الاداء المالي : مفهوم وقياس واهداف الاداء :** يحتل تقييم الاداء المالي مكانه بالغة الاهمية في غالبية الاقتصاديات حيث ركزت عليه الكثير من الدراسات و الابحاث المحاسبية و الادارية . و ذلك بسبب الندرة النسبية للموارد المالية التي تعتمد عليها منشآت الاعمال قياسا بحجم الاحتياجات المالية الكبيره لها المتنافس عليها و من هذا المنطلق نجد ان ضرورة الحصول و تحقيق العوائد القصوى و ديمومة استمرار المنشأة و نموها و تطورها و ذلك بالاستغلال الامثل لتلك الموارد تعتبر غاية في الاهمية لما لها من تأثير مباشر و غير مباشر على كل جوانب الحياة للمنشآت الاعمال و لهذا فان تقييم الاداء المالي يعد احد العناصر الاساسية للعملية الادارية حيث يوفر للادارة معلومات و بيانات تستخدم في قياس مدى تحقيق اهداف المنشأة و التعرف على اتجاهات الاداء فيها يوفر اساس في تحديد مسيرة المنشأة و اتجاهها و مستقبلها (حمزه- 2000 م) . مفهوم الاداء : لان مفهوم الاداء لايزال غامضا بالرغم من الكتابات التي كتبت فيه فمن البديهي ان يختلف الناس في فهمه و تحليل ابعاده باختلاف رؤاهم من جهة و بمدى اطلاعهم على خفاياه و دقائقه من جهة خصوصا و ان ظاهرة الاداء متعددة الجوانب تتحرك ضوابطها في مجالات عديدة (ضياء الدين- 2004 م) . على الرغم من ان الرقابة على البيانات المالية موجودة منذ سنين عديدة ، الا ان رقابة الاداء هي رقابة حديثة نسبيا ، و في تشريع سنة 1978 م ادخل في استراليا نظام القيام برقابة الاداء المسموح بها . و بذلك اصبح ديوان المحاسبة الاسترالي يقوم بمراقبة ما بين 30 ، 35 حالة مراقبة اداء في كل سنة . (4 auditing standards auditing standards committee intosai june 1992 p 69 . كما جاء في قواعد الرقابة المالية لمنظمة ) انتوساي ( عرفت رقابة الاداء بانها ( مراقبة الاقتصاد و الكفاءة و الفاعلية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة مواردها عند قيامها بمسؤولياتها ) . و نظرا لتطور رقابة الاداء ، فقد اندرج اكثر من مسمى لرقابة الاداء في السنوات الاخيره منها ( رقابة البرامج - الرقابة الادارية - فحص و تقييم الاداء ، رقابة الاقتصاد و الكفاءة ، الرقابة الشاملة ، الرقابة على مردود الاموال ، و رقابة العمليات ) . كما جاء في قواعد الرقابة المالية لمنظمة ( انتوساي ) عرفت رقابة الاداء بانها ( مراقبة الاقتصاد و الكفاءة و الفاعلية التي تستخدم بواسطتها الجهة الخاضعة للرقابة مواردها عند قيامها بمسؤولياتها ) (1)(Ibid) p 69 1992 و من هذا التعريف تكون لرقابة الاداء ثلاثة عناصر رئيسية وهي كما يلي :الاقتصاد : و يعنى تقليل تكلفة الموارد المستخدمة بشأن نشاط ما.الكفاءة : يعنى العلاقة ما بين المخرجات ، اى السلع و الخدمات او غيرها من النتائج الموارد المستخدمة في انتاجها.الفاعلية : و تعنى المدى الذى تتحقق عنده الاهداف والعلاقة ما بين النتائج المستهدفة و النتائج الفعلية لنشاط ما . قياس الاداء : القياس فى جوهره وسيلة يمكن من خلالها تقييم فاعلية القرارات المتخذة داخل المؤسسات . ادوات قياس الاداء : المقاييس المالية : تعطى هذه المقاييس صورته عن الاداء للمؤسسة خلال الفترة الحالية الامر الذى يسهل عملية المقارنة بالسنوات السابقة . (منير- 1997) . المقاييس السوقية : تتعلق هذه المقاييس بالانشطة السوقية فى المبيعات المحققة و مقدار الزيادة فيها و اتجاه هذه المبيعات و تكلفة المعاملات البيعية و الربح المتحقق منها و العملاء الجدد. (فلاح ودمويد- مرجع سابق). المقاييس الانتاجية : يقصد بالانتاجية الكفاءة فى الاستغلال الامثل للموارد المادية و البشرية لتحقيق حجم او مستوى معين من المنتجات . (عبدالسلام- 2002 م). مقاييس الكفاءة : الكفاءة تعنى القدرة على الاستخدام الامثل للموارد المتاحة للمؤسسة.(فلاح و د. دمويد- مرجع سابق) اهمية تقييم الاداء المالي : عليه

يمكن تحديد اهمية تقويم الاداء المالى فى النقاط التالية (فلاح ود. مؤيد عبدالرحمن - مرجع سابق ص-232)، اكتشاف الانحرافات و معرفة اسبابها . ترشيد الاتفاقات عن طريق متابعة كيفية استخدام المنشأة لمواردها المتاحة . التأكد من تحقيق التنسيق بين مختلف اوجه نشاط المشروع المتمثلة فى الانتاج و التسويق و التمويل و الافراد انواع رقابة الاداء : توجد ثلاثة فئات متسعة من رقابة الاداء هى ( الوظيفية ،التنظيمية ، المهام الخاصة و فى كل حاله يتم الاهتمام فى جزء من الرقابة يتقييم كفاءة و فاعلية اساليب الرقابة الداخلية ) (الفين وجيمس - ترجمة محمد محمد- 2004 م - مرجع سابق - ص10-43) . عليه يرى الدارس ان الاداء ما هو الا النتيجة او المحصلة التى تسعى المؤسسة الى تحقيقها و للوصول اليها تختلف من قيادة ادارية و اخرى و الى غير ذلك من المكونات المالية ذات الصلة بالمؤسسة .

**ثالثا : محور الدراسة الميدانية** نشأه و تطور الهيئة القومية للكهرباء لقد عرف السودان صناعة الكهرباء لاول مرة فى عام 1908 م لخدمة الحاكم العام ( النظام الحاكم ). وفى عام 1925 م تم اصدار اول اسم تجارى لخدمات الكهرباء هى شركة النور. و فى عام 1952 م قامت الحكومة السودانية بتغيير الاسم التجارى من شركة النور الى الادارة المركزية للكهرباء تحت اشراف وزارة الاشغال و المرافق العامه. و فى عام 1963 م صدر قانون جديد للكهرباء والذى تم بموجبه تعديل الاسم من الادارة المركزية الى الهيئة العامه للكهرباء و المياه. و فى عام 1982 م صدر قانون جديد تم بموجبه فصل خدمات المياه عن الكهرباء و تم تغيير الاسم التجارى من الهيئة العامه للكهرباء و المياه الى اسم الهيئة القومية للكهرباء. و فى العام 2002 م تم تحويل اسمها الى وزارة الكهرباء ثم تم ارجاعها الى الهيئة القومية للكهرباء مرة اخرى . تحليل البيانات : التحليل الاحصائى : سوف يقوم الدارس بتحليل البيانات باستخدام المناهج الاحصائية مثل SPSS ومربع كاي بالنسبة للقيمة الاحتمالية والتي يعتمد حسابها على قيمة الاحصائية المحسوبة ( احصائية مربع كاي فى تلك الحالة ) ومن ثم بافتراض فرض العدم ( الاستقلالية ) يتم حساب احتمال الحصول على قيمة اكبر من او تساوى تلك القيمة المحسوبة اعتمادا على توزيع مربع كاي Chi Square Distripution . ايضا سوف يتم استخدام معامل بيرسون وهو مقياس احصائى لمعرفة درجة و ارتباط العلاقة بين المتغيرين س ، ص ، ولا بد ان يكون هذا المقياس متنسقا عن وحدات القياس الخاصة بالمتغيرين . و يطلق على متوسط حواصل ضرب القيم المعيارية لكل من المتغيرين معامل بيرسون للارتباط نسبة للعالم كارل بيرسون (مصطفى- 2009م ) . الوسط الحسابى هو حاصل قسمة مجموع القيم على عددها له بالرمز ( X ) و هو من اكثر مقاييس النزعة المركزية استخداما (صديق-2009 م ) . و الوسيط لاي مجموعة من القيم المختلفة هو القيمة التى يسبقها و يليها عدنان متساويان من هذه القيم (صديق-2009 م) . الانحرافات يقصد بالنتشت بعد انحراف القيم عن بعضها البعض ، توجد خمس مقاييس للنتشت هى المدى هو الفرق بين اكبر و اصغر قيمة فى المجموعة فى حالة القيم غير مبوية و نصف المدى الربيعى ( الانحراف الربيعى ) هو عبارة عن الفرق بين الربيع الاعلى و الربيع الادنى مقسوما على اثنين و الانحراف المتوسط المطلق تتبع الخطوات التالية نحسب الوسط الحسابى و نحسب انحرافات القيم المختلفة عن الوسط الحسابى ، و نقسم حاصل جمع الانحرافات المطلقة على عددها فيكون الناتج هو الانحراف

المتوسط المطلق و الانحراف المعياري هو الجذر التربيعي الموجب لمتوسط مربعات انحرافات القيم عن وسطها الحسابي .

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

**إجراءات الدراسة الميدانية:** تناول الدارس في هذا الجزء وصفاً للطريقة و الإجراءات التي أتبعها في تنفيذ هذه الدراسة، يشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة و عينته، و طريقة إعداد أدواتها، و الإجراءات التي اتخذت للتأكد من صدقها و ثباتها، و الطريقة التي اتبعت لتطبيقها، و المعالجة الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات و استخراج النتائج، كما يشمل المبحث تحديداً و وصفاً 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، و قد استجاب (75) فرداً حيث أعادوا الاستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة أي ما نسبته تقريباً (94%) من المستهدفين .

**اختبار صحة الفرضيات :** للإجابة على تساؤلات الدراسة و التحقق من فرضياتها سيتم حساب الوسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان و التي تبين آراء عينة الدراسة بخصوص مشاكل و معوقات تمويل مشروعات البنية التحتية ، حيث تم إعطاء الدرجة (5) كوزن لكل إجابة "أوافق بشدة"، و الدرجة (4) كوزن لكل إجابة "أوافق"، و الدرجة (3) كوزن لكل إجابة "محايد"، و الدرجة (2) كوزن لكل إجابة "لا أوافق"، و الدرجة (1) كوزن لكل إجابة "لا أوافق بشدة". إن كل ما سبق ذكره و حسب متطلبات التحليل الإحصائي هو تحويل المتغيرات الاسمية إلى متغيرات كمية، و بعد 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 و اللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي " . و للتحقق من صحة هذه الفرضية ، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الأولى، استخدام الدارس التحليل الاحصائي للفرضيات الاربع : الاولى و الثانية و الثالثة و الرابعة كمايلي : يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة و من ثم على العبارات مجتمعة، و الوسيط هو أحد مقاييس النزعة المركزية الذي يستخدم لوصف الظاهرة و الذي يمثل الإجابة التي تتوسط جميع الإجابات بعد ترتيب الإجابات تصاعدياً أو تنازلياً و ذلك 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 المديونية	4	موافق
4	يؤدي التفتيش السليم وفقاً لنظام الرقابة الداخلية بالهيئة القومية للكهرباء إلى سرعة تحصيل المديونية من العملاء	4	موافق
5	الرقابة الداخلية تؤثر إيجاباً في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات	4	موافق
	جميع العبارات	4	موافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

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 و كما ورد أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، و لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين و المحايدين و غير 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 وفقاً لنظام الرقابة الداخلية بالهيئة القومية للكهرباء إلى سرعة تحصيل المديونية من العملاء	3	36.95
5	الرقابة الداخلية تؤثر إيجاباً في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات	4	71.60

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

و يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الأولى لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، و للتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، و حيث أن عبارات

الفرضية الأولى عددها (5) عبارات و على كل منها هناك (75) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الأولى ستكون (375) إجابةً. و يمكن 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

الإجابة	العدد	النسبة المئوية
أوافق بشدة	171	45.6%
أوافق	171	45.6%
محايد	24	6.4%
لا أوافق	8	2.1%
لا أوافق بشدة	1	0.3%
المجموع	375	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

يتبين من الجدول رقم (3) أن عينة الدراسة تضمنت على (171) إجابة و بنسبة (45.6%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة و المحايدة و غير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى (413.31) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (1%) و البالغة (13.28)، و اعتماداً 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 و اللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي" قد تحققت.

2- عرض و مناقشة نتائج الفرضية الثانية: تنص الفرضية الثانية من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي". و للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثانية، و ذلك 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 وتوتيت أهمية الأداء ارتباطاً وثيقاً بالتخطيط في الأداء مما يؤكد على الحصول على اداء دقيق بالهيئة القومية للكهرباء	4	موافق

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
موافق بشدة	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 أدائها
موافق بشدة	5	جميع العبارات

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

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 أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، و لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين و المحايدين و غير 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

العبارة	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 وتوتبظ 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 أدائها	3	73.96

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

و يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: و عند مستوى دلالة (1%) بين إجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن خبرة الموظفين و فهمهم لطبيعة أعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية و تقويم الأداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الأداء الفعلي للمهام التي تم أدائها. مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثانية لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، و للتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، و حيث أن عبارات الفرضية الثانية عددها (5) عبارات و على كل منها هناك (75) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثانية ستكون (375) إجابةً. و يمكن 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، 2011م

يتبين من الجدول رقم (6) أن عينة الدراسة تضمنت على (189) إجابة و بنسبة (50.4%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة و المحايدة و غير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية (431.15) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (1%) و البالغة (13.28)، و اعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (6)، 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 الثانية. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثانية و التي نصت على أن: "التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي" قد تحققت.

3- عرض و مناقشة نتائج الفرضية الثالثة: تنص الفرضية الثالثة من فرضيات الدراسة على الآتي: "التأكد من الالتزام بالاجراءات لحماية الاصول تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي". و للتحقق من صحة هذه الفرضية، ينبغي معرفة اتجاه آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بالفرضية الثالثة، و ذلك 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	5	موافق بشدة
2	الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية وتحديد السلطات المختلفة يساعد على حسن اداء العمل وانتظامه من الناحية الرقابية	4	موافق
3	تؤدي الكفاءة الموجودة دورها كلما كان استخدام الموارد المالية والبشرية وغيرها لمعالجة أوجه النقص في الأداء وزيادة كفاءة العمليات والالتزام بالسياسة الموضوعية للرقابة والنتائج الفعلية لوحدة مقارنة مع النتائج المستهدفة	4	موافق
4	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	4	موافق

التنظيمي لإدارات مما يساعد على تحديد المسؤولين عن الأخطاء أو أي مخالفات قد تحدث		
تؤدي السياسة المحاسبية السليمة لتصحيح الانحراف وتساعد على تقدير الموقف المناسب للأداء ووضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة	5	4 موافق
جميع العبارات		4 موافق

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

يتبين من الجدول رقم (7) ما يلي: و تساعد على تقدير الموقف المناسب للأداء و وضع إجراءات واضحة و دقيقة لنشاط الرقابة و عملها في شكل خطة محددة. بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة (4)، و تعني 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 و كما ورد أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، و لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين و المحايدين و غير 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 اداء العمل وانتظامه من الناحية الرقابية	3	57.32
2	تؤدي الكفاءة الموجودة دورها كلما كان استخدام الموارد المالية والبشرية وغيرها لمعالجة أوجه النقص في الأداء وزيادة كفاءة العمليات والالتزام بالسياسة الموضوعية 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، 2011م

و يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الثالثة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، و للتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، و حيث أن عبارات الفرضية الثالثة عددها (5) عبارات و على كل منها هناك (75) . إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الثالثة ستكون (375) إجابةً. و يمكن 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، 2011م

يتبين من الجدول رقم (9) أن عينة الدراسة تضمنت على (175) إجابة و بنسبة (46.7%) موافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة و المحايدة و غير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة (359.87) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (1%) و البالغة (13.28)، و اعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (9)، فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية و عند مستوى دلالة (1%) بين الإجابات و لصالح الإجابات الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثالثة. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الثالثة و التي نصت على أن: " التأكد من الالتزام بإجراءات حماية الأصول تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي" قد تحققت.

4- عرض و مناقشة نتائج الفرضية الرابعة: تنص الفرضية الرابعة من فرضيات الدراسة على الآتي: " التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في رفع كفاءة الاداء 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 ملماً بمعايير	5	موافق بشدة

الأداء حتى يساعد في تحسينه		
4	يجب على المراجع أن يكون ملماً بالنظام المحاسبي المتكامل لتحليل الأعمال	5
	وتخاذ القرارات الرقابية في جودة الأداء	
5	المؤهلات الأكاديمية بالنسبة للمراجع تزيد من معرفته بالمعلومات الجيدة ويهدف	5
	جودة الأداء إلى مساعدة المؤسسات لتتكيف مع البيئة الحالية والمتوقعة	
	جميع العبارات	5

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

يتبين من الجدول رقم (10) ما يلي: بلغت قيمة الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة (5)، و تعني 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 و كما ورد أن هناك أفراداً محايدين أو غير موافقين على ذلك، و لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين و المحايدين و غير 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 كاي	مربع
1	اختبار المتقدمين لوظيفة المراجع يساعد في عملية الرقابة ويؤدي إلى	2	19.76	
	جودة الأداء وتقليل التكلفة			
2	تدريب وتأهيل المراجع وفق السياسات المحاسبية يزيد من موارد المؤسسة	2	36.24	
	وجودة الأداء إلى تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة			
	والضعف			
3	الكورسات المهنية تساعد الرقابي في دقة العمل الرقابي تجعله ملماً	3	59.03	
	بمعايير الأداء حتى يساعد في تحسينه			
4	يجب على المراجع أن يكون ملماً بالنظام المحاسبي المتكامل لتحليل	2	52.56	
	الأعمال واتخاذ القرارات الرقابية في جودة الأداء			
5	المؤهلات الأكاديمية بالنسبة للمراجع تزيد من معرفته بالمعلومات الجيدة	4	91.20	
	ويهدف جودة الأداء إلى مساعدة المؤسسات لتتكيف مع البيئة الحالية			
	والمتوقعة			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

و يمكن تفسير نتائج الجدول أعلاه كالآتي: مما تقدم لاحظنا تحقق فرضية الدراسة الرابعة لكل عبارة من العبارات المتعلقة بها، و للتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، و حيث أن عبارات الفرضية الرابعة عددها (5) عبارات و على كل منها هناك (75) إجابةً هذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد

عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية الرابعة ستكون (375) إجابةً. و يمكن 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، 2011م

يتبين من الجدول رقم (12) أن عينة الدراسة تضمنت على (220) إجابة و بنسبة (58.7%) موافقة بشدة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة، و قد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد الإجابات الموافقة و المحايدة و غير الموافقة على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الرابعة (497.89) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (1%) و البالغة (13.28)، و اعتماداً على ما ورد في الجدول رقم (12)، 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 الرابعة. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الرابعة و التي نصت على أن: "التأكد من تنفيذ إجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في كفاءة الاداء المالي" قد تحققت. ويمكن تلخيص نتائج تحقق فرضيات الدراسة الاربعة بالجدول (13) والشكل (5) أدناه:

**الجدول 13: ملخص نتائج تحقق فرضيات الدراسة**

ت	الفرضيات	قيمة مربع كاي
1	التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي	413.31
2	مراجعة البيانات المحاسبية للتأكد من سلامتها و دقتها تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي	431.15
3	التأكد من الالتزام بالاجراءات لحماية الاصول تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي	359.87
4	التأكد من اجراءات تنمية الكفاءة التشغيلية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي	497.89

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2011م

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 اعتماداً على أكبر قيمة لمربع كاي البالغة (497.89)، يليها تحقق الفرضية الثانية بالمرتبة الثانية اعتماداً على أكبر ثاني قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (431.15)، يليها تحقق الفرضية الأولى بالمرتبة الثالثة اعتماداً على

أكبر ثالث قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (413.31)، وأخيراً تحقق الفرضية الثالثة بالمرتبة الرابعة اعتماداً على أكبر رابع قيمة لاختبار مربع كاي البالغة (359.87).

#### النتائج :

من خلال السرد التحليلي للدراسة و تحليل بيانات الاستبانة لقد توصل البحث الى مجموعه من النتائج خلال اختبار مجموعه من الفرضيات تم تحديدها في مقدمة البحث و التي تتمثل في النقاط التاليه : التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية في رفع كفاءة الاداء المالي لتحديد الاختصاصات في مختلف المستويات مما يؤدي لزيادة الايرادات والفهم العام للموظفين و العاملين (مهندسين - فنيين) لطبيعة اعمالهم وتزيد من تحصيل المديونية لنظام الرقابة والذي يزيد من دقة الاداء من خلال مقارنة معدلات الاداء الفعلي للمهام التي تم ادائها و بالتالي يقلل من المديونية بالهيئة القومية للكهرباء. ان الرقابة الداخلية تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة و تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات و المسؤوليات الوظيفية و تحديد السلطات المختلفه في الهيئة القومية للكهرباء وجودة الاداء المالي والذي يتأثر تأثيرا ايجابيا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء. ان وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي الى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات ارصدة مخصصة عن العملاء ، و تؤدي الكفاءة الى توضيح كافة المستويات في الهيئة القومية للكهرباء لوجود اسلوب رقابي مميز تزيد من تحصيل المديونية . وان التدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين و المهندسين و الفنيين من مؤهلاتهم العلمية و الفنية تمكن من الاستمرار او التعديل او تغيير سياسة الاستخدام المقدره في دقة الاداء . كذلك ان اختبار فحص سيرة الموظف و سمعته الشخصية من العناصر الجيدة في الاداء و الفعالية على الوفاء بمتطلبات اعمالهم و واجباتهم في الهيئة القومية للكهرباء .

#### التوصيات :

و بناء على نتائج الدراسة يوصى البحث بالاتي : ضرورة الاهتمام بالرقابة الداخلية لانها تؤثر تأثيرا ايجابيا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء مما يؤدي لزيادة الايرادات . و الاهتمام بزيادة الفهم العام للموظفين و العاملين ( مهندسين - فنيين ) لنظام الرقابة يؤدي لزيادة دقة الاداء و بالتالي يقلل من المديونية بالهيئة القومية للكهرباء . و ضرورة زيادة و تقويم الاداء المالي في الهيئة القومية للكهرباء لانه يتأثر تأثيرا ايجابيا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء . و ضرورة وجود نظام محاسبي سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي الى سهولة تحصيل المديونية و ذلك لوجود سجلات و ارصدة مخصصة عن العملاء . و الاهتمام بالرقابة الداخلية لانها تؤثر ايجابا في تحصيل مديونية الهيئة القومية للكهرباء لتحديد الاختصاصات في مختلف التخصصات . و الاهتمام بالتدريب وفق السياسة المرسومة للموظفين و المهندسين و الفنيين يزيد من مؤهلاتهم العلمية و الفنية وتمكن من الاستمرار او التعديل او تغيير سياسة الاستخدام المقدره في دقة الاداء . و ضرورة زيادة خبرة الموظفين و فهمهم لطبيعة اعمالهم تزيد من تحصيل المديونية من الناحية الرقابية و تقويم الاداء للعاملين من خلال مقارنة معدلات الاداء الفعلي للمهام التي تم ادائها .

مناقشة النتائج :النتيجة الاولى :التأكد من الالتزام بالقوانين و اللوائح السارية تؤثر في رفع كفاءة الاداء المالي، أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة حسن محمد 2002م : دور انظمة الرقابة الداخلية في ضبط الاداء المالي بالوحدات الحكومية بالتطبيق على وزارة الداخلية 1994 م -2002 م ) المقومات الاساسية التي تنظم الرقابة الداخلية تشترك فيها كافة المنشآت كما أن سلامة نظامي المحاسبية و المراجعة الداخلية يعتبران العامل الاساسي لتفعيل انظمة الرقابة الداخلية و ضرورة الالتزام بالقوانين و اللوائح

المنظمة للاداء المالى بالوحدات أحد الركائز الاساسية لتنفيذ الموازنة العامة الدولة . و دراسة انشراح 2000م : تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة للفترة ما بين 1996م - 2000م ان درجة فعالية وتأثير نظام الرقابة الداخلية يعتمد بالدرجة الاولى على الالتزام بتطبيق المقومات الاساسيه المتعارف عليها مهنيا وهذه تجدها تتوافر بالشركة . دراسات اخرى لاتجد اى علاقة بين نظام الرقابة الداخلية فى الاجهزه الحكومية تعتبر فى مجملها غير سليمه وذلك لعدم توفر المقومات الاساسية لنظام الرقابة الداخلية ان بعض انواع الرقابة الداخلية لاتتم ممارستها فى الوحدات الحكومية فى دراسة ابتهاج طه (2002م) ، نظام الرقابة الداخلية فى الاجهزه الحكومية .) . النتيجة الثانية : ان جودة الاداء المالى تقلل من تكلفة الموارد المستخدمة و تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات و المسؤوليات الوظيفية و تحديد السلطات المختلفه فى الهيئة القومية للكهرباء يتاثر تأثيرا ايجابيا بالرقابة الداخلية المطبقة بالهيئة القومية للكهرباء . أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة انشراح 2000م : تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة للفترة ما بين 1996م - 2000م . والتي اشارت انه لا بد أن يكون نظام المراجعة الداخلية نظاما متكاملًا ومنسجمًا مع المتطلبات المهنية المتفق عليها . النتيجة الثالثة : وجود نظام محاسبى سليم للهيئة القومية للكهرباء يؤدي الى سهولة تحصيل المديونية وذلك لوجود سجلات ارصدة مخصصه عن العملاء . وتؤدي الكفاءة الى توضيح كافة المستويات فى الهيئة القومية للكهرباء لوجود اسلوب رقابى مميز تزيد من تحصيل المديونية . أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة مثل دراسة حسن محمد 2002م : دور انظمة الرقابة الداخلية فى ضبط الاداء المالى بالوحدات الحكومية بالتطبيق على وزارة الداخلية 1994 م - 2002 م ) وقد خلصت الدراسة الى ان النتائج هى اعتماد فعالية وتأثير نظام الرقابة الداخلية على درجة الالتزام بتطبيق المقومات الاساسية المتعارف عليها ، كما أن عدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يؤدي الى الحد من قدرة المنشاه على الاضطلاع بمسئولياتها فى تحقيق الاعمال و بلوغ الاهداف .

النتيجة الرابعة : التدريب وفق السياسة المرسومه للموظفين و المهندسين و الفنيين من مؤهلاتهم العلميه و الفنية تمكن من الاستمرار او التعديل او تغيير سياسة الاستخدام المقدره فى دقة الاداء . و اختبار فحص سيرة الموظف و سمعته الشخصية من العناصر الجيدة فى الاداء و الفعالية على الوفاء بمتطلبات اعمالهم و واجباتهم فى الهيئة القومية للكهرباء . أوضحت بعض الدراسات نتائج تطابق هذه النتيجة دراسة نجاة على التوم 2001 م : تقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية وثرها على عمل المراجع الخارجى - دراسة حالة شركة السودان للحبوب الزيتيه ) وقد خلصت الدراسة الى ان نظام الرقابة الداخلية الفعال يمكن الاعتماد عليه فى اختيار العينات كما ان عدم فعالية نظام الرقابة الداخلية الناتج عن عدم تأهيل الكادر البشرى يؤدي الى تأخير اعمال المراجعة . وايضا ضرورة وضع خطط سليمه لاختيار العاملين مع الاخذ فى الاعتبار عوامل المؤهل والخبرة العلميه والامانه وعقد دورات تدريبية للعاملين بأدارة المراجعة الداخلية وادخال نظام التدقيق الاالى وذلك عن طريق استخدام الحاسبات الاليه فى دراسة محاسن (2000م) ، ( التدقيق و الرقابة الداخلية فى المصارف ودورها فى اكتشاف فى تصحيح الاخطاء و المخالفات بنك الخرطوم). وايضا ان الاداء بالرقابة الداخلية بصوره استكمال النقص فى فعالية الاداء ببعض الدورات من خلال التخطيط و التدريب و التحديث وضرورة مراجعة اجراءات الرقابة الداخلية وبصوره سنويه لضمان مواكبتها ونأديتها للغرض المنشود فى دراسة انشراح (2001م) مميزات الدراسة الحالية والتي جعلتها افضل من سابقتها : هذه الدراسة تتميز بزيادة ايرادات المنشآت الحكومية بضبط الرقابة الداخلية على الاموال العامه لمجتمع البحث و عينته عندما اخذنا الهيئة القومية للكهرباء كدراسة حالة و قيامها على ضبط

الفاقد و توقف الهدر بأستخدام الدفع المقدم تعتبر الرقابة الالكترونية و الادارية و التقنية العالية و تخفيض التكلفة التشغيلية و الطرق التي تعتمد عليها في ادائها في المستقبل و توظيف الاموال بصورة جيدة و استثمارها لتوسع الاعمال . اما الدراسات الاخرى اتجهت الى الرقابة الادارية و قد تطول اجراءات الحصول على الاموال و الموارد . الاضافة التي اضافتها هذه الدراسة: القيمة المعرفية او الاضافة التي اضافها هذه الدراسة يعتبر اضافة للمعرفة حيث ان الفجوة المتعلقة ببحث دور الرقابة الداخلية على رفع كفاءة الاداء المالى بالهيئة القومية للكهرباء حيث تمثل احدى المؤسسات الايرادية الحكومية على الرغم من ان الموضوع قد طرق من قبل لكنه على الاغلب قد طرق في مؤسسات القطاع الخاص وتمثل هذه الدراسة اضافة حيث انها اختبرت المتغيرين لمؤسسات القطاع العام و الخاص .

#### المراجع :

1. عباس مهدي الشيرازي ( 1990م) ص22 ، نظرية المحاسبة - الناشر ذات السلاسل للطباعة و النشر والتوزيع الكويت ، الطبعة الاولى .
2. نواف الطيبشات (2011م)، ورشة عمل ، تحليل البيانات الاحصائية واجراءات صياغة التقارير ، المنظمة العربية للتنمية الادارية ، القاهرة ، مصر .
3. حسن الحازمي ( 2009م) مدرسة الحياة ، دليل استخدام التحليل الاحصائي.
4. من ويكيبيديا الموسوعه الحره، توزيع مربع كاي الاحتمالي ، 2011م ، كوكن .
5. مصطفى محمود ( 2009م )، الابلاغ بيرسون .
6. صديق ادريس محمد (2009م) ص64 ، مبادئ الاحصاء و الاحتمالات، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا.
7. هانى سعيد عبده ( 2001م )، اثر عوامل البيئة الداخلية على كفاءة الاداء المالى جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ماحستير،السودان غير منشورة.
8. سلوى النور عبدالمحمود احمد ( 2010م )، اثر البيئة الخارجية فى تقويم الاداء المالى للمنشآت،جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، ماحستير السودان غير منشورة.
9. مجدى عبدالفتاح ابوالمجد محمد ( 2010م)، دور المراجعة البيئة فى تحسين الاداء البيئى-جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ماحستير،السودان ، غير منشورة.
10. هشام دهب محمدنور خليل ( 2009م )، اهمية التحليل المالى لرفع كفاءة الاداء المالى ،جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، ماحستير السودان ،غير منشورة.
11. هاجر محمد صالح حسين ( 2009م) ، دور التحليل المالى فى تقويم كفاءة الاداء المالى للمصارف السودانية ،جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ماحستير السودان غير منشورة.
12. سناء دواليب محى الدين ( 2006م) دور التحليل المالى فى رفع كفاءة تقدير ضريبة ارباح الاعمال . جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا . ماحستير ،السودان غير منشورة.
13. صندل عبدالله فقير صالح ( 2009م) المراجعة الداخلية واثرها فى رفع كفاءة الاداء المالى و المحاسبى جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، ماحستير السودان غير منشورة.
14. يحيى الفاضل حامد الرحيمه ( 2008م )، دور المراجعة الداخلية فى تجويد الاداء المالى فى شركات القطاع الخاص جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ، ماحستير ،السودان ،غير منشورة.

15. عمار محمدمتو هجو ( 2011م) دور المراجعة الداخلية فى تقويم الاداء المالى بمؤسسات القطاع الخاص ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان , غير منشورة.
16. محمد عبداللطيف محمد ( 2009م) ، دور الموازنات التخطيطية فى الرقابة و تقويم الاداء فى المنشآت ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان , غير منشورة.
17. ناريمان سمير وهبه رزق الله ( 2009م) ، دور الموازنات التخطيطية فى رفع الاداء المالى بالقطاع المصرفى ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان , غير منشورة.
18. صلاح عبدالقادر احمد ( 2006م )، دور الموازنات التخطيطية فى رفع كفاءة الاداء الادارى , جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ماحستير ,السودان غير منشورة.
19. عبدالله بشير عبدالله فضل ( 2009م)، الرقابة الداخلية ودورها فى رفع كفاءه الاداء فى القطاع التجارى السودانى ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان , غير منشورة.
20. وليم اندراوس ليدان جاولا ( 2007م) نظام الرقابة الداخلية فى ترقية الاداء الادارى والمالى ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا ماحستير ,السودان , غير منشورة.
21. السر محمد الحسن ابراهيم ( 1986م) ,تقييم وتطوير دور ديوان المراجع العام بالسودان فى الرقابة على المال العام ,جامعة عين شمس , ماحستير ,القاهرة ,غير منشورة.
22. محاسن عبدالعزيز محمد (2000م) التدقيق و الرقابة الداخلية فى المصارف ودورها فى اكتشاف فى تصحيح الاخطاء و المخالفات بنك الخرطوم ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان غير منشورة.
23. نجاه على التوم ( 2001م )، تقويم مدى فعالية الرقابة الداخلية واثرها على عمل المراجع الخارجى ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان , غير منشورة.
24. ابتهاج طه ابراهيم ( 2002م )، نظام الرقابة الداخلية فى الاجهزه الحكومية ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان غير منشورة.
25. انشراح احمد شريف عثمان ( 2001م) دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة المحدودة ما بين 1996م-2000م ,جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا , ماحستير ,السودان ,غير منشورة.