

مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية

مجلة علمية دورية نصف سنوية محكمة



رئيس هيئة التحرير

المشرف العام

أ. د. عمر حسن محمد حسن

رئيس التحرير

د. الوليد مصطفى إبراهيم

نائب رئيس التحرير

د. علم الدين مساعد علي

هيئة التحرير

د. معاوية يحي حاج الأمين

د. متوكل عوض الله عبد الكريم

د. سعيد جلال سعيد

أ. درار عبد المكرم حسن

سكرتارية التحرير

هنادي محمد فضل

مستشارو التحرير

أ. د عبد الماجد عبد الله حسن

أ.د بكري الطيب موسى

أ.د محمد فرح عبد الحلیم

أ.د عثمان أحمد محمد

أ.د نصر الدين سليمان علي

أ.د كباشي حسين قسيمة

د. أحمد محمد زين

د. مدثر حسن سالم عز الدين

د. عمر بشارة أحمد بشارة

كلمة العدد :

الحمد لله على إحسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه والصلاة والسلام على المعظم شأنه سيدنا محمد الداعي إلى رضوانه وعلى آله وأصحابه وإخوانه .
يسر كلية العلوم الإدارية أن تضع بين أيديكم العدد الرابع من مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية ، والتي تهتم بنشر البحوث والدراسات في شتى مجالات المعرفة والتي يقوم بإجرائها أعضاء هيئة التدريس بالجامعة وخارج الجامعة وكل الباحثين المهتمين بنشر البحوث العلمية الرصينة التي تخدم أهداف الجامعة والمجتمع المحلي والوطني القومي والإقليمي العربي والإسلامي .
هيئة التحرير في هذا الجانب تحث كل الباحثين في مختلف المجالات على الإسهام في إثراء الأعداد المقبلة من المجلة بالبحوث الرصينة التي تهدف إلى النهوض ببلادنا .
كما ترحب هيئة التحرير بآرائكم ومقترحاتكم التي تسهم في تطوير المجلة .
والله من وراء القصد وهو يهدي السبيل .

هيئة التحرير

العدد الرابع – أكتوبر 2018م
مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية
مجلة علمية دورية نصف سنوية محكمة
تصدر عن كلية العلوم الإدارية – جامعة دنقلا

مقدمة :

مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية (مجلة علمية دورية نصف سنوية محكمة) تصدر عن كلية العلوم الإدارية – جامعة دنقلا .

تقبل المجلة البحوث والأوراق العلمية التي تتسم بالأمانة والموضوعية والمنهجية والفائدة العلمية ، وذلك باللغتين العربية والإنجليزية ، وترحب المجلة بإسهامات الباحثين من داخل وخارج الجامعة والتي تتوفر فيها كل أساسيات البحث العلمي شريطة ألا تكون هذه الإسهامات قد نشرت من قبل أو تحت النشر في أي مجلة علمية أخرى .

قواعد النشر:

1. الموضوعية والمستوى العلمي والدقة.
2. يُقدم المقال أو الدراسة مطبوعاً على ورق A4، ومرفقاً معه قرص مدمج 3.5 فيما لا يزيد عن (7000) كلمة (20 صفحة) بفراغات مزدوجة وهوامش 2.5 سم وترقم الصفحات في الأسفل على الجانب الأيسر بشكل متسلسل سواء باللغة العربية، أم الإنجليزية، أم الفرنسية. ويرفق ملخص للبحث لا يزيد عن (100) كلمة بإحدى اللغات المستخدمة في المجلة خلافاً للغة البحث.

3. تعرض المقالات والبحوث على محكمين متخصصين في المجالات المختلفة لإجازتها وتقوم المجلة بإخطار أصحاب المقال بقرار المحكمين، ولها حق إجراء أي تعديلات شكلية جزئية قبل نشر المادة دون أن يخل ذلك بمضمون المادة المنشورة في حالة الموافقة بنشرها.
4. عدم نشر المواد التي سبق نشرها أو المرسلة للنشر بأي مجلة أو دورية أخرى.
5. تخضع المساهمات لتحكيم الهيئة الاستشارية للمجلة ولا تعاد المواد التي لم تنشر لصاحبها.
6. تحتفظ المجلة بحقوقها في حذف أو إعادة صياغة بعض الكلمات بما يتلاءم وأسلوبها في النشر مع عدم الإخلال بالنسق العام للموضوع أو الأفكار أو المعلومات الواردة فيه.
7. تتبع الطريقة الأمريكية في توثيق المصادر.
8. يجب أن تتبع الطريقة العلمية المثلى لعرض البحث، أو الورقة من حيث الخلاصة ومناهج ووسائل البحث، وعرض الموضوع وتحليله، والنتائج التي تم التوصل إليها، والتوصيات المقدمة، وقائمة المراجع وفق المنهج المتبع.
9. بعد التحكيم يطلب من الباحث تسليم البحث في قرص مدمج (CD).
10. تقبل البحوث من كافة الباحثين من داخل وخارج السودان.
11. الأفكار والمعلومات الواردة في البحوث تعبر عن آراء كاتبها فقط .
12. تمنح المجلة كاتب المقال ثلاث نسخ من العدد الذي يحتوي علي مقالته.
13. أصول المقالات التي ترد إلى المجلة لا تسترجع سواء نشرت أم لم تنشر.

14. تحتفظ المجلة بكافة حقوق النشر.
15. رسوم النشر للورقة (150 جنيهه) داخل السودان، و (50 دولار) خارج السودان.
16. ترسل البحوث إلى المجلة على العنوان التالي:

مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية

الفهرس

م	المحتويات	رقم الصفحة
1	أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي بالتطبيق على عينة من المصانع العاملة بولاية الخرطوم أ.د علي عبد الله الحاكم معالي عباس الشريف عبد الرحمن	

2	استقلال المراجعة الداخلية ودورها في مراقبة الأداء في الوحدات الحكومية (بالتطبيق على إدارة المراجعة الداخلية الولاية الشمالية) د. عمر بشير حسن أحمد
3	الدور الوسيط للرؤية المشتركة علي العلاقة بين رأس المال الفكري و إبداع العاملين (دراسة على عينة من الشركات العاملة بولاية الخرطوم) أ.د احمد إبراهيم أبوسن & مصعب عبد الله عبد الرحمن
4	انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية بمحلية أم درمان أ. د رقية السيد الطيب عباس & د. بخيتة محمد زين علي & وفاء عبد الله محمد بكرى
5	تسويق خدمات المعلومات بالمكتبات ومراكز المعلومات: الدوافع وأساليب التطبيق د. أميرة علاء الدين صالح
6	أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة ميدانية علي عينة من شركات المساهمة السودانية) د. بابكر إبراهيم الصديق & موسي بشير محمد نور
7	دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية (دراسة حالة المراجعة الداخلية - ولاية نهر النيل) د. أبوبكر عثمان محمد عثمان & د. مشرف الصديق البدرى
8	طرق تقويم المخزون السلعي وأثرها في قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة (بالتطبيق على ديوان الزكاة أمانة الشركات - بالسودان) أ.د. تاج الختم محمد علي نوري & د. ناصر محمد سيد أحمد الشريف
9	الدور المفسر للانتماء التنظيمي في العلاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية دراسة عينة من المصارف التجارية السودانية د. خليل جمعة عثمان صابون & د. الطيب عبد الغني النور إدريس
10	How Rapidly University Students Improve Speaking Skill Through Informal Encounters? By :Dr Magdi Abdelmoati Kamil

أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي**بالتطبيق على عينة من المصانع العاملة بولاية الخرطوم**

أ.د علي عبد الله الحاكم

معالي عباس الشريف عبد الرحمن

Abstract

This study is aimed to identify the impact of organizational culture on institutional performance efficiency, by applying on sample of factories operating in Khartoum state. The study used the descriptive method which is based on description of the phenomena the events under study, and it depend on the questionnaire as a main tool for the collection of the primary data, A total of 256 questionnaires were distributed to a sample of factory managers operating in Khartoum State. A total of 243 questionnaires were retrieved, of which 216 were valid for analysis by 92.3% also the statistical package for social science (SPSS) was used in the data analysis of the study. The study results showed existence of positive relationship between organizational values and expectations and efficiency of institutional performance (productivity). While there is no significant positive relationship between organizational values and expectations and the efficiency of institutional performance (customer satisfaction). There was also no significant positive relationship between the organizational values and the efficiency of the institutional performance (profitability) in the factories under study while there is a significant positive relationship between the organizational expectations and the efficiency of the institutional performance (profitability). The study recommended

that the need to work on creating organizational values that are in line with the organization's goals related to raising the efficiency of its performance as well as attention to the expectations of employees and work to meet them because of their impact on achieving their satisfaction, which reflects the course on the satisfaction of its customers.

مستخلص:

هدفت هذه الدراسة للتعرف على أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي في عينة من المصانع العاملة بولاية الخرطوم ، استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بوصف الظواهر والأحداث موضوع الدراسة ، تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسة لجمع البيانات الأولية حيث تم توزيع عدد 256 إستبانة على عينة من مدراء المصانع العاملة بولاية الخرطوم وتم استرجاع 243 إستبانة منها 216 إستبانة صالحة للتحليل بنسبة 92.3% ، كما تم استخدام برنامج الـ SPSS في معالجة وتحليل بيانات الدراسة. توصلت الدراسة لوجود علاقة إيجابية بين القيم والتوقعات التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي (الإنشائية)، بينما لا توجد علاقة إيجابية معنوية بين القيم التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي (الربحية) في المصانع قيد الدراسة بينما توجد علاقة إيجابية معنوية بين التوقعات التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي (الربحية) وقد أوصت الدراسة بضرورة العمل على خلق قيم تنظيمية تتماشى مع أهداف المنظمة المتعلقة برفع كفاءة أدائها كذلك الإهتمام بمعرفة توقعات العاملين والعمل على تلبيتها لما لها من أثر على تحقيق رضاهم والذي ينعكس بدوره على رضا عملائها.

مقدمة :

تعد الثقافة ظاهرة خاصة بالإنسان، ولها أهمية كبيرة في التأثير على سلوك الأفراد والجماعات، حيث يكتسبها الإنسان بالتعلم من المجتمع الذي يعيش فيه الأفراد وتسهم بتزويدهم بالقدرة على تحقيق الإتصال بينهم وتُعطي لهم الدور الذي يمكنهم من القيام به داخل المنظمات، وبما أن المنظمات جزء من البيئة والمجتمع الكبير، فإن ثقافة المنظمة ما هي إلا امتداد وانعكاس للثقافة السائدة في المجتمع والتي ينعكس تأثيرها على جميع العاملين في المنظمة ويؤثر في عملية إتخاذ القرارات وكذلك على الأنماط السلوكية والاتجاهات لدى العاملين فيها.

ويُحظى موضوع ثقافة المنظمة في الفترة الأخيرة باهتمام كبير باعتبار أن ثقافة المنظمة من المحددات الرئيسية لنجاح المنظمات أو فشلها، على افتراض وجود علاقة إرتباطية بين نجاح المنظمة وتركيزها على القيم والمفاهيم التي تدفع أعضائها إلى الالتزام والعمل الجاد والابتكار والتحديث والمشاركة في إتخاذ القرارات والعمل للمحافظة على الجودة وتحسين المنتجات والخدمات وتحقيق الميزة التنافسية والاستجابة السريعة للملائمة لاحتياجات العملاء والأطراف ذوي العلاقة ببيئة عمل المنظمة.

تسعى منظمات الأعمال دوماً إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في أدائها من أجل تحقيق الأهداف، وتولي منظمات الأعمال المتقدمة اهتماماً كبيراً في مجال تنمية وتطوير الأداء من خلال إتباع الأساليب الإدارية الحديثة ومن الاتجاهات الحديثة لهذه المنظمات هو الإهتمام البالغ بالثقافة التنظيمية للمنظمة.

مشكلة الدراسة:

تزايدت أهمية الثقافة التنظيمية لأنها تؤثر على سلوك العاملين في مواقع العمل، كما أنها تعتبر من المحددات الرئيسة لنجاح المنظمات أو فشلها وتلعب دوراً رئيساً على جميع المستويات والأنشطة داخل التنظيم الإداري، حيث تساهم في خلق المناخ التنظيمي الملائم الذي يعمل على تحسين وتطوير الأداء بشكل ملائم وفعال مما يساعد على تحقيق الأهداف الفردية والجماعية والتنظيمية وذلك من خلال تحسين وتطوير القيم والاتجاهات والتوقعات والسلوك والمعايير الحديثة التي تعمل على رفع كفاءة الأداء المؤسسي. وباستعراض الدراسات السابقة لاحظ الباحثان عدم وجود الدراسات التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية على كفاءة الأداء المؤسسي فنجد (دراسة أبو سمرة 2014) التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية على الأداء ودراسة (أسعد عكاشة 2008) التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية على مستوى الأداء الوظيفي، ودراسة (سمير 2006) التي تناولت واقع الثقافة التنظيمية السائدة في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة وأثرها على مستوى التطوير التنظيمي للجامعات، لذلك جاءت هذه الدراسة لسد الفجوة فيما يتعلق بدراسة العلاقة بين الثقافة التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي. ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في سؤال رئيسي تتفرع عنه تساؤلات فرعية وذلك على النحو التالي:-

ما هو أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي؟ ويتفرع منه:

1. ما هو أثر القيم التنظيمية على الإنتاجية؟
2. ما هو أثر القيم التنظيمية على رضا العملاء؟
3. ما هو أثر القيم التنظيمية على الربحية؟
4. ما هو أثر التوقعات التنظيمية على الإنتاجية؟
5. ما هو أثر التوقعات التنظيمية على رضا العملاء؟
6. ما هو أثر التوقعات التنظيمية على الربحية؟

أهمية الدراسة:

- الأهمية العلمية:

- بيان أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي.
- الإسهام في بناء مجتمع معرفي قادر على التجدد المستمر والاستجابة المرنة للمتغيرات بالتالي يصبح قادراً على بناء اقتصاد المعرفة الذي يعتبر من أهم أسس التنمية.

- الأهمية العملية:

- الاستفادة متخذي القرار في المصانع والجهات ذات العلاقة من نتائج وتوصيات الدراسة وتطبيقها على أرض الواقع.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة لمعرفة أثر القيم والتوقعات التنظيمية على رفع كفاءة الأداء المؤسسي بالمصانع العاملة بولاية الخرطوم وذلك من خلال:-

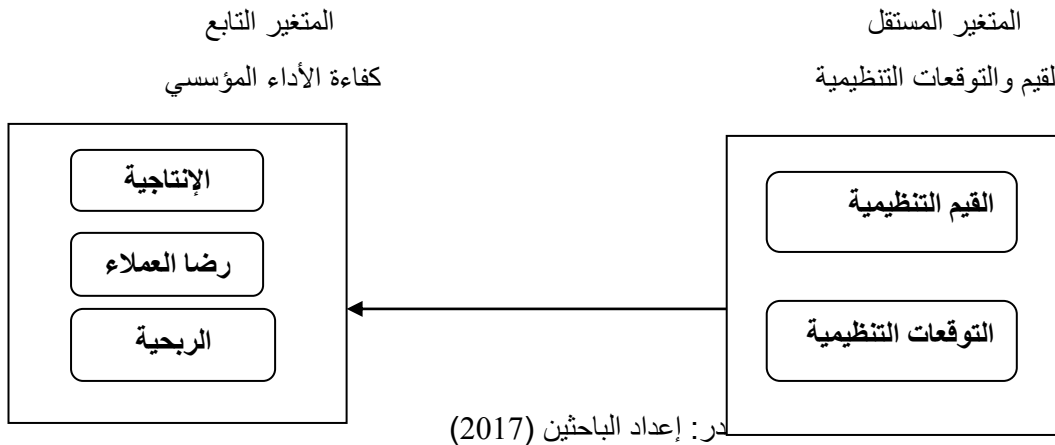
- معرفة أثر القيم التنظيمية على الإنتاجية.
- معرفة أثر القيم التنظيمية على رضا العملاء.
- بيان أثر القيم التنظيمية على الربحية.
- الكشف عن دور التوقعات التنظيمية في زيادة الإنتاجية.

- التعرف على أثر التوقعات التنظيمية على رضا العملاء.
- بيان أثر التوقعات التنظيمية على الربحية.

فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية هنالك علاقة إيجابية بين القيم والتوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي. وتتفرع منها الفرضيات التالية:

1. هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية والإنتاجية.
2. هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية والإنتاجية.
3. هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية ورضا العملاء.
4. هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية ورضا العملاء.
5. هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية والربحية.
6. هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية والربحية.
7. نموذج الدراسة:



الدراسات السابقة:

دراسة أبوسمورة 2014م: هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تأثير أبعاد الثقافة التنظيمية على أداء العاملين والصعوبات والمعوقات التي تواجه الأداء، والتعرف على تأثير كل بُعد من أبعاد الثقافة التنظيمية على الرضا الوظيفي، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بهدف وصف وتحليل الثقافة التنظيمية وكذلك أدوات الملاحظة والمقابلة، وقد توصلت الدراسة لوجود أثر ذي دلالة إحصائية لكل بُعد من أبعاد الثقافة التنظيمية على الرضا الوظيفي، وكذلك لأبعاد الثقافة التنظيمية مجتمعة على أداء العاملين، كما توصلت أيضاً إلى ضعف استخدام التقانة في مجالات الجامعات المختلفة وضعف حوافز النشر العلمي كذلك تسرب الموظفين المؤهلين في مجال تقانة المعلومات بالجامعة إلى الدول المجاورة

والشركات، أوصت الدراسة بضرورة استيعاب مفهوم الثقافة التنظيمية من قبل القيادات الإدارية بقضاع مؤسسات التعليم العالي.

دراسة الرشيدة 2017: هدفت الدراسة لمعرفة أثر الإدارة الإستراتيجية على الأداء ومعرفة دور الثقافة التنظيمية في توسط العلاقة بين الإدارة الإستراتيجية والأداء، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهدافها واعتمدت على الإستبيان كأداة رئيسة في جمع البيانات الأولية وتوصلت الدراسة لوجود أثر معنوي موجب بين الإدارة الإستراتيجية وأداء المصارف السودانية وكذلك وجود أثر بين الإدارة الإستراتيجية والثقافة التنظيمية وكذلك وجود علاقة إيجابية بين الثقافة التنظيمية والأداء. كما أضح أيضاً توسط أبعاد الثقافة التنظيمية للعلاقة بين الإدارة الإستراتيجية والأداء بشكل كلي. وقد أوصت الدراسة بضرورة زيادة الوعي والإدراك لمفهوم الثقافة التنظيمية.

دراسة أمينة 2013: هدفت الدراسة للتعرف على أثر الثقافة التنظيمية السائدة على أداء الموارد البشرية في عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية ورقلة، وقد توصلت الدراسة إلى أن هنالك تأثير للثقافة التنظيمية السائدة على أداء الموارد البشرية بحيث تؤثر المشاركة في إتخاذ القرار وكذلك الالتزام واحترام الوقت على أداء الموارد البشرية، كما أن للإبداع والابتكار في المؤسسة تأثيراً واضحاً على الأداء، في حين أن جماعية العمل وروح الفريق لا تؤثر على أداء الموارد البشرية في المؤسسات المدروسة.

دراسة وهيبه 2012: هدفت الدراسة للتعرف على أثر الثقافة التنظيمية في الرضا الوظيفي وذلك من خلال تبني الفرضيات المتمثلة في وجود علاقة بين الثقافة التنظيمية والرضا الوظيفي للأفراد، درجة الرضا الوظيفي للأفراد منخفضة، وأن الجانب المعنوي للثقافة التنظيمية لديه أقوى معامل ارتباط . استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وأدوات الملاحظة والإستبانة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أن الثقافة التنظيمية من المحددات الرئيسة لنجاح أو فشل المنظمات كما أكدت الدراسة على أهمية الرضا الوظيفي واعتباره ضماناً لاستمرار القوى العاملة بالمؤسسة وإيجاد الدافع لديهم لبذل مزيد من الجهد والأداء.

دراسة إلياس 2006: هدفت الدراسة لمعرفة أثر الثقافة التنظيمية على أداء الموارد البشرية وذلك بالتطبيق على الشركة الجزائرية للألمونيوم بالمسيلة، توصلت الدراسة إلى أن نجاح أو فشل المنظمات يتحدد أساساً بمدى كفاءة أداء الموارد البشرية وهذا الأخير يتأثر بشكل كبير بالثقافة التنظيمية السائدة ونمط التفكير لدى الأفراد من خلال تمتعهم بمجموعة من القيم والمعتقدات والأفكار مثل المشاركة والإبداع ، التجديد والابتكار واحترام الوقت والاستقلالية في ممارسة المهام. دراسة (Lok & Crawford 2004): هدفت الدراسة للتعرف على أثر الثقافة التنظيمية ونمط القيادة على الرضا الوظيفي والالتزام التنظيمي لدى عينه من المدراء في هونج كونج وأستراليا، وقد بلغ حجم العينة 317 مديراً (219 من هونج كونج، 118 من أستراليا) من العاملين في مجال الإتصالات والبنوك، وقد أظهرت النتائج وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الدولتين، كما أن الثقافة التنظيمية والنمط القيادي لهما آثار إيجابية على الرضا الوظيفي والالتزام التنظيمي. مفهوم الثقافة التنظيمية:

ظهرت نظرية الثقافة التنظيمية في بداية الثمانينات الميلادية ، وخلصت إلى أن لكل منظمة ثقافتها الخاصة بها وهذه الثقافة تتكون من الجوانب الملموسة للمنظمة والقيم ثم الافتراضات الأساسية التي يكونها الأفراد حول منظماتهم وبيئاتها الخارجية .

انبثق مفهوم الثقافة التنظيمية في الأساس من أدبيات الإدارة والسلوك التنظيمي ، وهذا يرجع إلى ظهور المنظمات الحديثة وتزايد مشكلاتها التنظيمية. وتأثر مفهوم الثقافة التنظيمية بكل هذه الصيغ والتطورات في مفهوم الثقافة، ولم يتوصل علماء التنظيم إلى تعريف محدد لمفهوم الثقافة التنظيمية ، وإنما طوروا كثير من التعاريف التي يغلب عليها التداخل (العوفي 2005 ص 8-10) ومن هذه التعاريف :

فقد عرف (Wheelen) الثقافة التنظيمية بأنها عبارة عن مجموعة من الإعتقادات والتوقعات والقيم التي يشترك فيها العاملون في المنظمة بحيث ينمو هذا النظام ضمن المنظمة الواحدة.

ويرى Montanari وآخرون أن ثقافة المنشأة تعكس القيم والأعراف والمعتقدات المسيطرة وسط أعضاء المنظمة ، وينظر إليها على أنها الطريقة التي تحافظ بها المجموعة على تماسك هيكلها الاجتماعي كمنظمة اجتماعية غير رسمية وكنمط يمثل شخصية المنظمة. وثقافة المنظمة تمثل نظاماً اجتماعياً يؤدي إلى الانضباط وذلك لإعطاء معنى لتجربة وخبرات أعضاء المنظمة (المقلي 2002 ص 168).

أهمية الثقافة التنظيمية:

إن نجاح المؤسسة الاقتصادية في السوق مرتبط بالثقافة التنظيمية، ذلك لأن طريقة عمل المؤسسة ، التوجهات الإستراتيجية، القيم الأساسية، المواقف، التصرفات والاعتقادات المسيطرة داخل المؤسسة كلها عوامل محددة لنجاحها في سوق المنافسة.

وذلك أيضاً لما للثقافة التنظيمية من تأثير على أداء الأفراد والأداء الكلي للمنظمة ويتضح هذا التأثير في أن الثقافة الواضحة والقوية في أي منظمة تمد الموظفين برؤية واضحة وفهم أعمق للطريقة التي تؤدي بها الأشياء، توفير الإطار الثقافي المناسب ، الاستقرار في العمالة ويؤدي إلى انخفاض معدل دوران العمل، ووجود استجابة سريعة لقرارات الإدارة العليا(عيساوي 2012 ص 36).

مكونات الثقافة التنظيمية :

لقد أعطى الكتاب والباحثون عدة مكونات للثقافة التنظيمية ومن أهمها:

1- القيم التنظيمية Organizational Values

وهي التي تعكس أو تمثل القيم في مكان أو بيئة العمل بحيث تعمل هذه القيم على توجيه سلوك العاملين ضمن الظروف التنظيمية المختلفة ، ومن هذه القيم المساواة بين العاملين ، الإهتمام بإدارة الوقت ، الإهتمام بالإنتاج والإنتاجية ، احترام العملاء تقليل التكاليف ، عدم قبول الرشوة والعلاقة التعاونية بين العاملين. ولا تأتي هذه القيم من فراغ فهي مستمدة من البيئة ومصادر القيم والتعاليم الدينية والتنشئة الاجتماعية والخبرة السابقة والجماعة التي ينتمي لها الفرد.

2-المعتقدات التنظيمية: Organizational Belifs

المعتقدات بشكل عام عبارة عن أفكار مشتركة متعلقة بطبيعة الفرد وحياته الاجتماعية ، أما المعتقدات التنظيمية فهي عبارة عن أفكار مشتركة حول طبيعة العمل والحياة الاجتماعية في بيئة العمل وكيفية إنجاز العمل والمهام التنظيمية ومن هذه المعتقدات على سبيل المثال أهمية المشاركة في صنع القرارات والمساهمة في العمل الجماعي.

3-الأعراف التنظيمية: Organizational Norms

الأعراف بشكل عام عبارة عن معايير يلتزم بها العاملون في التنظيم لاعتقادهم بأنها صحيحة وضرورية لهم بغض النظر عن فائدتها أو عدم فائدتها فاعليتها أو عدم فاعليتها.

أما الأعراف التنظيمية فهي معايير يلتزم بها العاملون في التنظيم على اعتبار أنها معايير مفيدة للتنظيم وبيئة العمل (سمير 2006 ص20).

4-المعايير التنظيمية:

وهي عبارة عن إجراءات وقواعد يلتزم بها العاملون في المنظمة على اعتبار أنها معايير مفيدة للمنظمة وغالباً ما تكون غير مكتوبة وواجبة الإلتباع.

5-التوقعات التنظيمية:

تتمثل التوقعات التنظيمية بالتعاقد السيكولوجي غير المكتوب وهي عبارة عن مجموعة من الأشياء المتوقعة التي يحددها أو يتوقعها الفرد من المنظمة وكذلك تتوقعها المنظمة من الفرد وذلك خلال فترة عمل الفرد في المنظمة أو بعد انتهاء عملة فيها (أمنية 2013 ص12).

تعريف كفاءة الأداء المؤسسي:

تعرف الكفاءة بأنها حسن استغلال الموارد المتاحة والقدرة على استخدام المدخلات، وقدرة المشروع على تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المطلوبة باستخدام أقل موارد ممكنة (أحمد ماهر 2005).

الأداء المؤسسي: هو المنظومة المتكاملة لنتاج أعمال المنظمة في ضوء تفاعلها مع عناصر بيئتها الداخلية والخارجية ، والذي يقتضي التركيز على العناصر الفريدة التي تميز المنشأة عن غيرها من المنشآت والتي تكون محور للتقييم (شادي 2008)

أهداف تقييم كفاءة الأداء المؤسسي:

تهدف عملية تقييم الأداء إلى تحسين وتطوير الأداء في الشركات فترتفع الرقابة من مستوى البحث عن الأخطاء وتصحيحها وإبداء الملاحظات، أي مستوى دراسة النشاط ككل في محاولة لمعرفة مستوى تحقيقه لأهدافه ومدى تأسيس إدارته إلى قواعد الكفاءة والتوفير من حيث التنظيم والتشغيل وصولاً للنتائج المستهدفة مع بيان المعوقات والانحرافات التي يسفر عنها التقييم ودراسة أسبابها ومن ثم الوصول للوسائل الكفيلة بعلاجها وتجنب تكرارها مع ضرورة الحرص على استمرار تلك الوسائل والعمل على تطويرها في المنشآت جميعاً. مؤشرات قياس الكفاءة:

تتعد مؤشرات كفاءة الأداء وتختلف أهميتها النسبية وذلك حسب نوع النظام الإقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد في ذلك البلد وتماشياً مع الأغراض والأهداف التي يسعى أصحاب المؤسسات إلى تحقيقها يجب أن تكون المؤشرات المختارة ملائمة لطبيعة أهداف الوحدة الإنتاجية موضع التقييم ، فمعايير كفاءة الأداء يمكن تلخيصها فيما يلي:

أولاً: معيار الإنتاجية

تعتبر الإنتاجية مؤشراً هاماً للمشروعات في كيفية استخدام مواردها للوصول إلى أفضل النتائج ، وبذلك يصبح من المفيد قياسها للتعرف على أعراض تدهورها أو تطورها ومعالجة الخلل إن وجد. فهي علاقة بين مدخلات ومخرجات العملية الإنتاجية

إلا أنه وبالنظر إلى صعوبة قياس جميع المدخلات للتعبير عن الإنتاجية الكلية يميل القائمون بأعمال الرقابة إلى قياسها كمؤشر لمعرفة كفاءة أحد عناصر العملية الإنتاجية من أجل تحديد مساهمة كل مدخل في قيمة الناتج وهو ما يعبر عنه بالإنتاجية الجزئية ، ويعتبر العمل في ذلك أهم عنصر متحرك وقابل للتحسين المستمر من أجل زيادة الإنتاجية خاصة وأنه يساهم في تحقيق الكفاءة في استخدام المدخلات الأخرى.

ثانياً: معيار الربحية أو معدل العائد على الإستثمار:

يعتمد النظام المحاسبي في قياس الربح على فكرة مفادها أن الربح عبارة عن الفرق بين الإيراد الكلي والتكاليف الكلية خلال الفترة المحاسبية . إلا أن المفهوم الأدق للربح أو ما يسمى بالربح الإقتصادي هو الفرق بين القيمة النقدية للمشروع في أول ونهاية المدة أما الربحية فهي مقياس يحاول تقييم أداء المشروع من خلال تحميل صافي الدخل إلى أنشطة المشروع ممثلة في جملة الاستثمارات أو الأصول ويمكن أن يطلق على الناتج معدل العائد على الإستثمار. وتحسين الربحية قد يعني ضرورة قيام المؤسسة بتحسين استثماراتها بقدر يساعد على تعظيم الربح ويمكن أن يتم من خلال الحصول على آلات ومعدات جديدة أو استخدام مواد بديلة. وبذلك يمكن أن يستخدم هذا المؤشر كأداة للتعرف على كفاءة الأداء في مختلف الدول باختلاف أنظمتها الاقتصادية والسياسية.

ثالثاً: رضا العملاء :

يعتبر الرضا لدى العملاء من أهم المعايير التي تمكن المؤسسة من التأكد من جودة سلعها وخدماتها لأنه يعتبر مصدر ولاء العملاء للمؤسسة، لذلك تسعى إلى العمل على زيادة درجة الرضا لدى عملائها للمحافظة على بقائها. ويعرف الرضا على أنه مستوى من إحساس الفرد الناتج عن المقارنة بين الأداء المدرك وتوقعاته، كما يعرف أيضاً على أنه عبارة عن شعور وإحساس نفسي يعبر عن الفرق بين أداء السلعة أو الخدمة المدركة وبين توقعات العميل (حماد 2014 ص 74-75).

منهجية الدراسة:

لأغراض الدراسة اتبع الدارس المنهج الوصفي التحليلي لكونه من أكثر المناهج استخداماً في الدراسات الاجتماعية حيث يتم الرجوع إلى الكتب والأبحاث والدراسات والأدبيات المتخصصة في هذا المجال والتي ستثري البحث في جوانبه النظري والتطبيقي حيث أن هذا المنهج لا يقف عند حد وصف الظاهرة فحسب بل يحلل واقعها ويفسر نتائجها من خلال معالجة بيانات الدراسة، فالمنهج الوصفي يعتمد على تجميع الحقائق والمعلومات ومقارنتها وتحليلها وتفسيرها وصولاً إلى تعميمات مقبولة (صابر وخفاجة 2002) وفيما يتعلق بالمصادر الأولية تم الاعتماد على الإستبانة كأداة رئيسة لغرض الدراسة، التي تم عرضها على مجموعة من المحكمين وبعد استعادتها من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها. وبذلك تم تصميمها في صورتها النهائية كأداة رئيسة للحصول على البيانات اللازمة، وتتكون استمارة الدراسة من خمسة محاور الأول والثاني يمثلان المتغير المستقل بُعدي القيم والتوقعات التنظيمية، يشمل المحور الثالث والرابع والخامس على كفاءة الأداء المؤسسي بثلاثة أبعاد (الإنتاجية، رضا العملاء، الربحية).

يتكون مجتمع الدراسة من مدراء المصانع العاملة بولاية الخرطوم ويبلغ عددها 767 مصنع حيث تم توزيع عدد 256 إستبانة على عينة من مدراء المصانع العاملة بولاية الخرطوم وتم استرجاع 243 إستبانة منها 216 إستبانة صالحة للتحليل بنسبة 92.3%. لتحقيق أهداف البحث واختبار فروضيات الدراسة قد استخدمت الأساليب الإحصائية التالية: الارتباط، التحليل العاملي والاعتمادية، المتوسطات والانحرافات المعيارية بالإضافة إلى معرفة علاقة التأثير بين المتغيرات عن طريق الانحدار المتعدد.

تقسيم الدراسة: قُسمت الدراسة إلى محاور هي:

المحور الأول: الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة، المحور الثاني: الدراسة النظرية والمحور الثالث: الدراسة الميدانية.

التحليل العاملي لمتغيرات الدراسة:

للتأكد من درجة الاعتمادية تم اختبار أسئلة الإستبانة بالاعتماد على مقياس حيث يوضح الجدول رقم (1) أدناه أن معامل الاعتمادية (كرونباخ ألفا) كان بدرجة عالية من الاعتمادية حيث بلغ معامل الاعتمادية للعبارات المكونة للمتغيرات المستقلة القيم التنظيمية والتوقعات التنظيمية (0.84) أما لمتغيرات التابع الاعتمادية (0.75) للإنتاجية و(0.73) لرضا العملاء و(0.81) للربحية علماً بأن الحد الأدنى لقيمة معامل ألفا يجب أن يكون (0.60).

جدول (1) اعتمادية متغيرات الدراسة

المتغيرات	عدد العبارات	كرونباخ ألفا
القيم التنظيمية	5	0.84
التوقعات التنظيمية	2	0.84
الإنتاجية	3	0.75
رضا العملاء	2	0.73
الربحية	3	0.81

المصدر: إعداد الباحثين 2017م

تحليل الارتباط المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية:

تم استخدام تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة بهدف التعرف على العلاقة الارتباطية بين المتغيرات المستقلة والتابعة فكلما كانت درجة الارتباط قريبة من الواحد الصحيح فإن ذلك يعني أن الارتباط قويٌ بين المتغيرين وكلما قلت درجة الارتباط عن الواحد الصحيح كلما ضعفت العلاقة بين المتغيرين وقد تكون العلاقة طردية أو عكسية ، وبشكل عام تعتبر العلاقة ضعيفة إذا كانت قيمة معامل الارتباط اقل من (0.30) ويمكن اعتبارها متوسطة إذا تراوحت قيمة معامل الارتباط بين (0.30) إلى (0.70) و تعتبر العلاقة قوية إذا كان معامل الارتباط أكثر من (0.70)، وقد أوضح تحليل الارتباط بين المتغير المستقل (القيم والتوقعات التنظيمية) والمتغير التابع كفاءة الأداء المؤسسي متمثلة في (الإنتاجية، رضا العملاء والربحية) في الجدول رقم (2) أن هنالك ارتباط متوسط بين الإنتاجية وكل من القيم والتوقعات التنظيمية، بينما هنالك

ارتباط ضعيف بين رضا العملاء وكل من القيم والتوقعات التنظيمية، أما الربحية فهناك ارتباط ضعيف بينها وبين القيم التنظيمية وارتباط متوسط بينها وبين التوقعات التنظيمية.

الجدول رقم (2) الارتباطات بين متغيرات الدراسة

المتغيرات	الوسط	الانحراف المعياري	القيم التنظيمية	التوقعات التنظيمية	الإنتاجية	رضا العملاء	الربحية
القيم التنظيمية	1.69	0.52	1				
التوقعات التنظيمية	1.61	0.63	.565**	1			
الإنتاجية	1.81	0.66	.504**	.643**	1		
رضا العملاء	3.67	0.89	-.191**	-.239**	-.079	1	
الربحية	1.77	0.66	.290**	.576**	.442**	-.152*	1

المصدر: إعداد الباحثين 2017م

تحليل البيانات الأساسية:

احتوت البيانات الأساسية على (النوع ، العمر ، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة ، عدد العاملين بالمصنع ، عدد المنافسين في السوق ، عمر المصنع ، قطاع عمل المصنع).

1/ النوع: الجدول رقم (3) التالي يوضح توزيع أفراد العينة حسب النوع والذي يتضح من خلاله أن غالبية العينة من

الذكور حيث بلغت نسبتهم (86.6%) بينما بلغت نسبة الإناث (13.4%) وقد يعزى ذلك لطبيعة عمل المصانع.

الجدول رقم (3)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير النوع

النوع	العدد	النسبة %
ذكر	187	86.6
أنثى	29	13.4
المجموع	216	%100

2/ العمر : يتضح من الجدول (4) أدناه أن الفئة العمرية من 36-45 سنة شكلت نسبة (46.3%) وهي أكبر نسبة ، بينما

شكلت الفئة من 46-55 سنة نسبة بلغت (26.4%)، ثم الفئة اقل من 35 سنة بلغت نسبة (17.6%) واخيرا الفئة 55

سنة فما فوق بلغت نسبة (9.7%)

الجدول رقم (4)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	العدد	النسبة %
-------	-------	----------

أقل من 35	38	17.6
36- 45 سنة	100	46.3
46- 55 سنة	57	26.4
أكثر من 55 سنة	21	9.7
المجموع	216	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

3/ المؤهل العلمي: من الجدول (5) أدناه نجد أن حملة المؤهلات الجامعية شكلوا نسبة (54.6%) وهي أكبر نسبة ، بينما

شكلت فئة حملة المؤهلات فوق الجامعية نسبة بلغت (38%)، ثم حملة الشهادة الثانوية بلغت نسبة (5.6%) و أخيراً

حملة الشهادات الأخرى بلغت نسبة (1.9%)

الجدول رقم (5)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة %
ثانوي	12	5.6
جامعي	118	54.6
فوق الجامعي	82	38.0
أخرى	4	1.9
المجموع	216	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

4/ سنوات الخبرة: أما متغير سنوات الخبرة فقد اظهر التحليل إن الفئة من 6-10 سنوات بلغت نسبة (32.9%) تمثل أكبر

فئة يليها الفئة من 11-16 بلغت نسبة (26.9%) ، يليها الفئة أكثر من 17 سنة بلغت نسبة (24.5%) وأخيراً الفئة أقل

من 5 سنوات بلغت نسبة (15.7%)

الجدول رقم (6)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
5 سنوات وأقل	34	15.7
6-10 سنوات	71	32.9
11-16 سنة	58	26.9
17 سنة فأكثر	53	24.5
المجموع	216	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

5/ عدد العاملين بالمصنع: كما اظهر التحليل في الجدول رقم (7) عدد العاملين بالمصنع ان الفئة اكثر من 100 عامل بلغت نسبة (36.1%) وهي تمثل اكبر نسبة يليها الفئة من 50-100 عامل بنسبة (33.8%) واخيرا الفئة اقل من 50 عامل بنسبة (30.1%)

الجدول رقم (7)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير عدد العاملين بالمصنع

عدد العاملين	العدد	النسبة %
اقل من 50	65	30.1
50-100	73	33.8
اكثر من 100 عامل	78	36.1
المجموع	216	100%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

6/ عدد المنافسين في السوق: اظهر الجدول رقم (8) حسب متغير عدد المنافسين في السوق أن الفئة أكثر من 10 منافسين بلغت نسبة (43.1%) يليها الفئة أكثر من 10 منافسين بنسبة (43.1%) يليها الفئة من 5-10 منافسين بلغت نسبة (42.1%) وأخيراً الفئة اقل من 5 منافسين بلغت نسبة (14.8%).

الجدول رقم (8)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير عدد المنافسين

عدد المنافسين	العدد	النسبة %
اقل من 5	32	14.8
5 و اقل من 10 منافسين	91	42.1
10 منافسين فأكثر	93	43.1
المجموع	216	100%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

7/ عمر المصنع: الجدول (9) بخصوص عمر المصنع اظهر التحليل أن الفئة اقل من 10 سنوات بلغت نسبة (39.4%) تليها الفئة من 10-20 سنة بنسبة (38.4%) تليها الفئة من 20-30 سنة بنسبة (14.8%) وأخيراً الفئة أكثر من 30 سنة بنسبة (7.4%).

الجدول رقم (9)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير عمر المصنع

عمر المصنع	العدد	النسبة %
اقل من 10 سنوات	85	39.4

10 وأقل من 20 سنة	83	38.4
20 وأقل من 30 سنة	32	14.8
30 سنة فأكثر	16	7.4
المجموع	216	%100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية 2017

8/ قطاع عمل المصنع: أظهر الجدول (10) التالي بخصوص توزيع مفردات العينة حسب قطاع المصنع ان البتروكيماويات بلغ نسبة (28.1%) ويمثل اكبر نسبة يليه قطاع الصناعات الهندسية بنسبة (27.6%) ثم قطاع المواد الغذائية بنسبة (20.3%) ثم قطاع الزيوت والصابون ومستحضرات التجميل والأدوية والعطور وتغليف وطباعة وتعبئة وطباعة بنسبة (4.6%) لكل قطاع، ثم قطاع الجلود والمدايح بنسبة بلغت (4.1%) قطاع الغزل والنسيج والملابس الجاهزة بنسبة (3.2%). وأخيراً ثم قطاع الدقيق ومشتقاته بنسبة (2.8%).

الجدول رقم (10)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب متغير قطاع عمل المصنع

قطاع عمل المصنع	العدد	النسبة %
غذائية	44	20.3
غزل ونسيج وملابس جاهزة	7	3.2
بتروكيماويات	61	28.1
زيوت وصابون	10	4.6
دقيق ومشتقاته ومنتجات الحيوان	6	2.8
صناعات هندسية	60	27.6
أدوية وعطور ومستحضرات تجميل	10	4.6
تعبئة وطباعة وتغليف	10	4.6
جلود ومدايح	9	4.1
المجموع	216	%100

جدول رقم (11)

نتائج تحليل العلاقة بين مكونات القيم والتوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي (الإنتاجية)

مستوى المعنوية: $p < 0.10$, $p < 0.05$, $p < 0.001$

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

لقد تم استخدام اختبار تحليل الانحدار المتعدد والذي يهدف إلى التعرف على تأثير القيم والتوقعات التنظيمية على كفاءة الأداء المؤسسي (الإنتاجية). تم الاعتماد على معامل بيتا لمعرفة التغير المتوقع في المتغير التابع بسبب التغير في المتغير المستقل كما تم الاعتماد على R^2 للتعرف على قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، بالإضافة إلى استخدام اختبار F للتعرف على معنوية نموذج الانحدار، وقد تم الاعتماد على مستوى الدلالة 0.05 للحكم

المتغيرات	قيمة بيتا	مستوى المعنوية	النتيجة
القيم التنظيمية	.195	.002	دعمت
التوقعات التنظيمية	.528	.000	دعمت
النسب الإحصائية:			
R^2	0.431		
Adjusted R^2	0.426		
$R^2 \Delta$	0.431		
F change	79.648		

على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب مع قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتُعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح ومن خلال تحليل الانحدار تم استنتاج أن هنالك علاقة إيجابية معنوية بين القيم التنظيمية والإنتاجية حيث بلغت قيمة بيتا (0.195) ومستوى المعنوية (0.002)، كذلك توجد علاقة إيجابية معنوية بين التوقعات التنظيمية والإنتاجية حيث بلغت قيمة بيتا (0.528) ومستوى المعنوية (0.000).

جدول رقم (12)

نتائج تحليل العلاقة بين القيم والتوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي بُعد (رضا العملاء)

مستوى المعنوية: $p < 0.10$, $p < 0.05$, $p < 0.001$

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

لقد تم استخدام اختبار تحليل الانحدار المتعدد والذي يهدف إلى التعرف على تأثير القيم والتوقعات التنظيمية على كفاءة الأداء المؤسسي (رضا العملاء). تم الاعتماد على معامل بيتا لمعرفة التغير المتوقع في المتغير التابع بسبب التغير في المتغير المستقل كما تم الاعتماد على R^2 للتعرف على قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير

المتغيرات	قيمة بيتا	مستوى المعنوية	النتيجة
القيم التنظيمية	-0.101	0.204	لم تدعم
التوقعات التنظيمية	-0.214	0.008	لم تدعم
النسب الإحصائية:			
R^2		0.080	
Adjusted R^2		0.071	
$R^2 \Delta$		0.080	
F change		9.126	

التابع، بالإضافة إلى استخدام اختبار F للتعرف على معنوية نموذج الانحدار، وقد تم الاعتماد على مستوى الدلالة 0.05 للحكم على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب على قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتُعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح ومن خلال تحليل الانحدار تم استنتاج أنه لا توجد هناك علاقة إيجابية معنوية بين القيم التنظيمية ورضا العملاء حيث بلغت قيمة بيتا (-0.101) ومستوى المعنوية (0.204)، كما لا توجد علاقة إيجابية معنوية بين التوقعات التنظيمية ورضا العملاء حيث بلغت قيمة بيتا (-0.214) ومستوى المعنوية (0.008) وهذه النتيجة تجعل العلاقة غير مدعومة كلياً كون أبعاد الثقافة التنظيمية بعد القيم التنظيمية لم يبلغ مستوي الدلالة المعتمد كما ان بعد التوقعات التنظيمية كانت العلاقة عكسية بينه وبين كفاءة الأداء المؤسسي بعد (رضا العملاء).

جدول رقم (13)

نتائج تحليل العلاقة بين القيم والتوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي بعد (الربحية)

مستوى المعنوية: $p < 0.10$, $p < 0.05$, $p < 0.001$

المصدر إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017)

لقد تم استخدام اختبار تحليل الانحدار المتعدد والذي يهدف إلى التعرف على تأثير القيم والتوقعات التنظيمية على كفاءة الأداء المؤسسي (الربحية). تم الاعتماد على معامل بيتا لمعرفة التغير المتوقع في المتغير التابع بسبب التغير في المتغير المستقل كما تم الاعتماد على R^2 للتعرف على قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، بالإضافة إلى استخدام اختبار F للتعرف على معنوية نموذج الانحدار، وقد تم الاعتماد على مستوى الدلالة 0.05 للحكم

المتغيرات	قيمة بيتا	مستوى المعنوية	النتيجة
القيم التنظيمية	-0.031	.639	لم تدعم
التوقعات التنظيمية	.627	.000	دعمت
النسب الإحصائية:			
R 2	.373		
Adjusted R 2	.367		
R 2 Δ	.373		
F change	62.359		

على مدى معنوية التأثير، حيث تم مقارنة مستوى المعنوية المحتسب على قيمة مستوى الدلالة المعتمد، وتُعد التأثيرات ذات دلالة إحصائية إذا كانت قيمة مستوى الدلالة المحتسب أصغر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) والعكس صحيح ومن خلال تحليل الانحدار تم استنتاج أنه لا توجد هنالك علاقة إيجابية معنوية بين القيم التنظيمية والربحية حيث بلغت قيمة بيتا (-0.031) ومستوى المعنوية (0.639)، بينما توجد علاقة إيجابية معنوية بين التوقعات التنظيمية والربحية حيث بلغت قيمة بيتا (0.627) ومستوى المعنوية (0.000) وهذه النتيجة تجعل العلاقة مدعومة جزئياً كون بعد القيم التنظيمية لم يبلغ مستوى الدلالة المعتمد.

النتائج ومناقشة نتائج الفرضيات:

نتائج تحليل البيانات الأساسية:

- أظهرت نتائج التحليل الوصفي للبيانات الديمغرافية أن نسبة الذكور فيها كانت (86.6%) من العينة. بينما شكلت الإناث نسبة (13.4%) من العينة ويرجع ذلك لطبيعة العمل الصناعي، وكما يلاحظ أن الفئة العمرية من 36-45 سنة شكلت أكبر نسبة من بين الفئات العمرية أما المستوى التعليمي لأفراد العينة يوضح التحليل أن حملة البكالوريوس يشكلون أكبر نسبة حيث بلغت (54.6%) من العينة، وذلك يفسر النسبة الأعلى لسنوات الخبرة التي يتمتعون بها والتي مثلت الفئة بين 6-10 سنوات النسبة الأكبر بينها والتي بلغت (32.9%). أما بالنسبة لعدد العاملين

فإن معظم المصانع المبحوثة يتجاوز عدد العاملين فيها الـ 100 عامل بنسبة (36.1%) والذي يظهر أن حجم الشركة لا يؤثر في تبني إدارة الجودة الشاملة أما بالنسبة للمصانع المنافسة فإن (43.1%) من المصانع تواجه منافسة متوسطة حيث يواجه معظمها 10 منافسين فأكثر، أما فيما يتعلق بأعمار المصانع المبحوثة فإن (38.4%) منها تتراوح أعمارها بين 10-20 سنة مما يشير إلى مستوى الإستثمار الضعيف لعدد من المصانع في السنوات الأخيرة نظراً لارتفاع تكاليف الإنتاج أو وجود سلع منافسة من الخارج ، أما في مجال عمل المصنع فإن معظم المصانع تعمل في (الصناعات الغذائية والهندسية والبتر وكيمياويات) ونسبة بسيطة تعمل في الدقيق ومشتقاته ومنتجات الحيوان ، أدوية عطور ومستحضرات تجميل ، تعبئة وطباعة وتغليف وجلود ومدايق وغزل ونسيج وملابس جاهزة).

الفرضية الرئيسية : هنالك علاقة إيجابية بين القيم والتوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي. والتي تنفرع منها الفرضيات التالية:

- هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي / الإنتاجية أشارت نتائج التحليل إلى أنها دعمت العلاقة الإيجابية بين القيم التنظيمية والإنتاجية ، والتي اتفقت مع دراسة (سالم 2006).

- هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية ورفع كفاءة الأداء المؤسسي / الإنتاجية حيث دعمت نتائج التحليل العلاقة الإيجابية بين التوقعات التنظيمية والإنتاجية وقد اتفقت مع دراسة (شادي 2008) ودراسة (عكاشة 2008).

- هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي / رضا العملاء توقعت هذه الفرضية وجود علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية ورضا العملاء بينما أشارت نتائج التحليل إلى عدم وجود علاقة إيجابية معنوية بين القيم التنظيمية ورضا العملاء، والتي لم تتفق مع دراسة (عكاشة 2008).

- هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي / رضا العملاء أشارت نتائج التحليل إلى أنه لا توجد علاقة إيجابية معنوية بين التوقعات التنظيمية ورضا العملاء، والتي اتفقت مع دراسة (الزغبى 2013) ولم تتفق مع دراسة (عكاشة 2008).

- هنالك علاقة إيجابية بين القيم التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي / الربحية أشارت نتائج الدراسة إلى أنها لم تدعم العلاقة الإيجابية بين القيم التنظيمية والربحية والتي إتفقت مع دراسة (أحمد 2014) ولم تتفق مع دراسة (عكاشة 2008).

- هنالك علاقة إيجابية بين التوقعات التنظيمية وكفاءة الأداء المؤسسي / الربحية دعمت نتائج التحليل العلاقة الإيجابية بين التوقعات التنظيمية والربحية والتي إتفقت مع دراسة (عكاشة 2008) ودراسة (الرشيدة 2017).

توصيات الدراسة:

- 1- العمل على خلق قيم تنظيمية يتماشى مع أهداف المنظمة المتعلقة برفع كفاءة أدائها.
- 2- ضرورة خلق وتعزيز القيم والتوقعات والاعتقادات المسيطرة داخل المنظمة لما لها من دور كبير في نجاح المنظمة في أسواق المنافسة.
- 3- العمل على غرس القيم التنظيمية الخاصة بالمنظمة والمشاركة بين أعضائها والتي تسمح لهم بالتميز والاختلاف عن باقي أفراد المجتمع وأفراد المؤسسات الأخرى.
- 4- تعزيز دور القيم والتوقعات التنظيمية كأحد مكونات ثقافة المنظمة ومن أهم عوامل إدماج العاملين داخل المنظمة.
- 5- الاهتمام بمعرفة توقعات العاملين من المنظمة والعمل على تلبيتها لما لها من أثر في تحقيق رضا العاملين والذي ينعكس بدوره على رضا العملاء.

المراجع والمصادر:

1. أبو سمورة، أحمد (2014)، الثقافة التنظيمية وأثرها في الرضا الوظيفي وكفاءة أداء العاملين بمؤسسات التعليم العالي بولاية الخرطوم، دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
2. عكاشة، أسعد (2008)، أثر الثقافة التنظيمية على مستوى الأداء الوظيفي، دراسة تطبيقية على شركة الاتصالات paltel في فلسطين دراسة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية – غزة.
3. عبد الإله، سمير (2006)، واقع الثقافة التنظيمية السائدة في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة وأثرها على مستوى التطوير التنظيمي للجامعات دراسة مقارنة دراسة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية – غزة.
4. صابر وخفاجة، فاطمة ومرفت (2002)، أسس ومبادئ البحث العلمي، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفني، الإسكندرية، مصر.
5. سليمان، الرشيدة (2017)، أثر الثقافة التنظيمية في العلاقة بين الإدارة الإستراتيجية وأداء المصارف السودانية العاملة بولاية الخرطوم، دكتوراه غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
6. صديقي، أمينة (2013)، تأثير الثقافة التنظيمية على أداء الموارد البشرية، دراسة حالة لعينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ولاية ورقلة، دراسة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة.
7. العوفي، محمد (2005)، الثقافة التنظيمية وعلاقتها بالالتزام التنظيمي، دراسة ميدانية على هيئة الرقابة والتحقيق بمنطقة الرياض، دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الإدارية، جامعة نائف العربية للعلوم الأمنية.
8. المقلي، عمر أحمد (2002)، الإدارة الإستراتيجية، شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، الخرطوم.
9. عيساوي، وهيب (2011)، أثر الثقافة التنظيمية على الرضا الوظيفي، دراسة حالة فئة الأشخاص شبه الطبيين بالمؤسسة الإستشفائية العمومية ترابي بوجمعة ببشار، دراسة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في حوكمة الشركات، جامعة أبوبكر بلقايد – تلمسان (الجزائر).
10. حسن، فلاح (2000)، الإدارة الإستراتيجية – مفاهيمها مدخلها عملياتها المعاصرة – دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
11. عبد المحسن، توفيق (1997)، تقييم الأداء: مدخل جديد لعام جديد، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر.
12. مزغيش، عبد الحليم (2012)، تحسين أداء المؤسسة في ظل إدارة الجودة الشاملة، دراسة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر.
13. بوجحيش، خالدية (2010)، تحسين إنتاجية العمل ودورها في تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر.

14. القحطاني ، عبد الخالق (2011) ، مدى توفر متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة في برامج تدريب مدينة تدريب الأمن العام بمنطقة مكة المكرمة ، دراسة مقدمة لنيل درجة الماجستير في العلوم الأمنية ، جامعة نائف العربية للعلوم الأمنية .
15. حماد ، آدم يعقوب (2014)، جودة الخدمات المصرفية وأثرها على رضا الزبون- دراسة ميدانية على مصرف الإدخار والتنمية الإجتماعية، ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
16. سيكاران، أوما (2006)، طرق البحث في الإدارة مدخل لبناء المهارات البحثية، تعريب إسماعيل علي بسيوني، دار المريخ للنشر، الرياض.

المراجع الأجنبية:

1. Richard & David & Neal (2000), Total quality Management and sustainable competitive advantage, Journal of Quality Management , 5 (2000).
2. Salajegheh & Pourrashidi & Yazdani (2013), The Relationship Between Total Quality Management (TQM) and Organizational Performance (Case study in Kerman Steel and Rolling Plant), Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business, VOL 5, NO 4, August.
3. Fairfield, James(2001), Culture and the quality organization, Westport Quorum, p.41-42.

استقلال المراجعة الداخلية ودورها في مراقبة الأداء في الوحدات الحكومية.

(بالتطبيق على إدارة المراجعة الداخلية الولاية الشمالية)

إعداد / د. عمر بشير حسن أحمد

أ. مساعد كلية العلوم الإدارية – جامعة دنقلا

Abstract:

The problem of the research represents in the role which internal auditor in dependence plays in the financial supervision performance in the governmental Units in the Northern State, because the role of the internal auditor depending on the developments in their tasks and objectives became provides service for all governmental Units instead of traditional auditor. The study shed the light on the

role of the independence internal auditor in the supervision performance by general sector , involves the governmental Units in Northern State.

The researcher depended on the in deductive, deductive , descriptive analytic and the historical method so follow the literature review.

Through testing hypotheses, the researcher reached many recommendations:

The internal auditors enjoying independence in performing their assignments and The internal auditor deals with the controlling role according to financial bylaws. The researcher also found out recommendations:

The internal auditors should be financially and manageably independent from any execute authorities and governmental units and to be up to date with what happen in standard internal auditor.

مستخلص :

تتمثل مشكلة البحث في الدور الذي تلعبه استقلال المراجعة الداخلية في مراقبة الأداء في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية لأن دور المراجعة الداخلية حسب التطورات في أهدافها ومهامها الحديثة أصبحت تقدم خدمة للوحدات الحكومية ككل بدلاً من المراجعة المالية التقليدية. هدفت الدراسة إلى إبراز دور استقلال المراجعة الداخلية في مراقبة الأداء بالقطاع العام والمتمثلة في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. اعتمد الباحث على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والمنهج الاستقرائي والاستنباطي والوصفي التحليلي من خلال اختبار الفرضيات توصل البحث إلى العديد من النتائج منها أن المراجعون الداخليون يتمتعون بالاستقلال في أداء مهامهم و المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب اللوائح المالية. توصل الباحث إلى عدة توصيات أهمها: لا بد لإدارة المراجعة الداخلية أن تكون مستقلة إدارياً ومالياً عن السلطات التنفيذية الوحدات الحكومية ومواكبة للتطورات التي حدثت في معايير المراجعة الداخلية. المقدمة : تعتبر المراجعة الداخلية من أهم العناصر لتحسين الأداء بالمنشآت ويقصد بها الإجراءات وأساليب العمل المهني في إطار الرقابة المالية ورقابة الأداء بواسطة إدارة المراجعة الداخلية. وقد تطورت المراجعة الداخلية وزاد الاهتمام بها على الصعيدين الأكاديمي والمهني منذ تأسيس معهد المراجعين في الولايات المتحدة عام 1941م، حيث تبدأ عملية المراجعة من تقييم الرقابة الداخلية في المنشآت وبالتالي أصبحت المراجعة الداخلية تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم دون استثناء وتراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية. مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في الدور الذي تلعبه استقلال المراجعة الداخلية في مراقبة الأداء بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية وهذا يتطلب الإجابة على السؤال التالي: هل توجد علاقة بين الأداء الرقابي الفعال ووجود مراجعة داخلية مستقلة بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية؟ أهداف البحث:

- التعرف على مهام ومواصفات ومجال عمل المراجع الداخلي ومدى تمتعه بالاستقلال في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

- التعرف على الدور الرقابي الذي تقوم المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث في الآتي:-

1. الأهمية العلمية: تنبع الأهمية العلمية في تناول مفهوم المراجعة الداخلية بمفهومها مع التركيز على مبدأ استقلالية المراجعة الداخلية الاستقلال التام عن الإدارات الأخرى ومن ثم إثراء المكتبات العلمية بتلك الدراسة للفائدة العامة.

2. الأهمية العملية: تظهر الأهمية العملية من خلال الدور الرقابي الذي تقوم به المراجعة الداخلية في القطاع العام.

منهج البحث: - المهج الاستنباطي و الاستقرائي والمنهج الوصفي والمنهج التاريخي.

فرضية البحث: - وجود مراجعة داخلية مستقلة تؤثر على الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

أدوات جمع البيانات:

تم جمع البيانات كالاتي:

- البيانات الأولية باستخدام الملاحظة والاستبيان.

- البيانات الثانوية من الكتب والمراجع والدوريات والرسائل الجامعية .

حدود البحث: الحدود المكانية: الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية- دنقلا

الزمانية : 2014 م.

مخطط البحث :

أولاً: . الإطار النظري .

ثانياً: : الدراسات السابقة .

ثالثاً: : الدراسة التطبيقية .

أولاً: :الإطار النظري:

مفهوم المراجعة الداخلية:

أدى التطور العلمي والنمو المتزايد في مجالات النشاط الاقتصادي إلي كبر حجم المشروعات وتشعب أعمالها ووظائفها وصعوبة إدارتها وتعدد مشاكلها وقد سائر ذلك تطور في مفهوم وأهداف وأساليب المراجعة الداخلية للتأكد من فعالية الرقابة، وكلما كبر حجم المشروع ازدادت الحاجة إلي توافر نظام مراجعة داخلية فعال والتي يجب أن تمارس على كل أوجه نشاطات المشروع إذ أن وجودها أصبح

أمراً ضرورياً وحتمياً لكل عملية من عمليات المشروع كالعلاقات النقدية مثلاً والتي تحتاج للمراجعة بغرض اكتشاف أي اختلاسات أو تلاعب بها، حيث تطورت أهداف المراجعة الداخلية من خدمة الإدارة العليا والمراجعة المالية التي تقديم خدمة للمنظمة في كل أقسامها ورفع الأداء في المنشآت العامة والخاصة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

تعريف المراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة للتحقق من فعالية الرقابة الداخلية.

تعرف المراجعة الداخلية على أنها إحدى حلقات الرقابة الداخلية التي تعمل على مد الإدارة بالمعلومات (محمد سمير ، 1996م) .

من هذا التعريف يتضح أن المراجعة الداخلية هي أداة لمد الإدارة بمعلومات. يعرف البعض المراجعة الداخلية (هي التي يقوم بها موظف بالمنشأة بخلاف تلك التي يقوم بها المراجع الخارجي (محاسب اليمن ، 2007م) .

هذا التعريف يوضح الفصل بين وظيفة المراجعة الداخلية والخارجية في التنظيمات. تعرف أيضاً بأنها) تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر في بعض الأحيان ويقوم بها فئة من الموظفين لحماية الأصول وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي وطرق المراقبات الأخرى (إدريس شيتوري ، 1990م).

أما هذا التعريف فيه نوع من الشمول في مفهوم الرقابة من خدمة الإدارة وحماية الأصول والكفاية الإنتاجية أي أنها زادت من مهام المراجعة الداخلية. تعرف أيضاً بأنها وظيفة مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم (محمد سمير وآخرون ، 2001م).

هذا التعريف يتناول أحد المعايير المهمة للمراجعة الداخلية وهو الاستقلالية بهدف التقييم والفحص لأنشطة التنظيم.

بعد تناول التعريفات السابقة يرى الباحث أن المراجعة الداخلية هي أداة للرقابة الداخلية المستقلة من خلال المراجعة المالية والإدارية ومراجعة الأداء وأداء لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية لرفع الأداء في المنشآت.

قد قام البعض بتعريف المراجعة الداخلية على أنها مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشئها الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات

المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتحدة لحماية أصول وأموال المنشأة ومن التحقق من إتباع الموظفين للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وأخيراً في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات جميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى (متولي الجمل ، د ت).

عرفها مجمع المحاسبين الأمريكيين المراجعة الداخلية عام 1947 على أنها (أداة عن مراجعة

العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى (محمد سمير، 1988م).

أما في عام 1975 قام مجمع المحاسبين بتعريف المراجعة (أداة للحكم والتقييم لتعمل من داخل المشروع تخدم الإدارة في مجال الرقابة عن طريق فحص واختبار مدى كفاية الأساليب المحاسبية والمالية والتشغيلية في هذا المجال (أحمد نور، 1984م).

من أكثر التعارف المقبولة والمتعارف عليها تعريف قدمه مجمع المراجعين والمحاسبين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية وهي (نشاط تقييمي مستقل خلال تنظيم معين يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها كأساس لخدمة الإدارة) .

استقلال المراجع الداخلي:

يعتبر استقلال المراجع الداخلي احد المعايير الهامة للمراجعة ويعتبر ضروريا لكفاءة تنفيذ برنامج المراجعة ولكن كيف يتسنى تحقيق هذا الاستقلال للمراجع الداخلي لا يمكن أن يتحقق له الاستقلال الكامل ومن ثم يتحول الأمر إلى محاولة تحقيق نوع من الاستقلال في الوضع التنظيمي للمراجع الداخلي بالنسبة للإدارات والأقسام بالمشروع. وفي كثير من الشركات يتبع قسم المراجعة الداخلية للمدير المالي وهذا يحد من استقلال المراجع الداخلي ما لم يعط له تقديم تقاريره مباشرة إلى لجنة المراجعة المنبثقة من مجلس الإدارة.

معايير الاستقلال :

وتشمل هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية وهي (عبد الفتاح الصحن، 1995م):

- 1- الاستقلال: يعني استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ويتحقق الاستقلال عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بحرية وبموضوعية ويسمح ذلك بإعطاء رأي غير مميز ويتحقق الاستقلال بناء علي الوضع التنظيمي والموضوعية.
- 2- الوضع التنظيمي: يجب أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها ويجب أن تحصل المراجعة الداخلية على الدعم من الإدارة العليا وذلك لكي يكون الأفراد الخاضعين

للمراجعة متعاونين بدون أي تدخل. ويجب أن يتمتع مدير إدارة لمراجعة الداخلية بسلطة لكي يحقق له استقلالية .

3- الموضوعية: يجب أن يكون المراجع الداخلي موضوعياً عند أدائه لوظيفة المراجعة الداخلية وتعتبر الموضوعية أمراً ذهنياً يجب أن يتحقق لدى المراجع الداخلي أثناء أدائه لعمله بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور المراجعة ويجب أن لا يجعل المراجع نفسه في وضع يجعله غير قادر على إبداء رأي موضوعي مع ضرورة تخصيص الأفراد على المهام بحيث يتم تفادي أي تعارض محتمل أو فعلي في المصالح ويجب أن يقوم المراجعين الداخليين بالتقرير لمدير الإدارة (إدارة المراجعة الداخلية) حول المواقف التي تحتوى على تعارض في المصالح بحيث يقوم مدير إدارة المراجعة الداخلية بإعادة تخصيص المهام على هؤلاء الأفراد لتخفيف حدة التعارض في المصالح. مفهوم وأهمية الرقابة المالية:

الرقابة المالية هي وضع وصياغة مجموعة من الأسس العملية للقيام بضبط الأداء المالي ولاشك أن أفضل وسليه نحو بناء إطار متكامل للرقابة المالية تبين العناصر الأساسية التي تتكون منها وظائفها الرئيسية والأساليب هي التي تساهم في توضيح مفهوم الرقابة والأساليب التي تستخدم في تحقيق الرقابة المالية ويمكن تحقيق هذه المجموعة من الأسس التي تحقق الرقابة المالية الفعالة علي النحو التالي:

- تخطيط استراتيجي وتكتيكي. - خطة تنظيمية. - معايير عادلة ومؤشرات سليمة لقياس وتقييم الأداء. - مجموعة من التقارير يتم إعدادها بصورة منتظمة. - الإدارة بالاستثناء. - مجموعة شاملة من النظم والأساليب. المحاسبية. - اتخاذ الخطوات المصححة المناسبة. - المتابعة والتغذية مرتدة بالمعلومات. - الاعتدال في عملية الرقابة. - مراعاة الجوانب السلوكية للرقابة المالية.

أنواع الرقابة المالية:

يتم تقسيم الرقابة المالية كالآتي (حامد دراز، 2004م) :-

أولاً: من حيث الجهة التي تتولي الرقابة كالآتي:

- 1- الرقابة الداخلية: وهي الرقابة التي تقوم بها الأجهزة الرقابية داخل الوحدات الحكومية ومن أمثلتها المراجعة الداخلية والرقابة التي يقوم بها مديرو الوحدات الحكومية على مرؤوسيه.
- 2- الرقابة الخارجية: وهي التي يقصد بها هيئات مستقلة وغير خاضعة للسلطة التنفيذية وتنقسم رقابة حسابية ورقابة تقييمية.

تعد الرقابة المالية من العناصر الأساسية للعملية الإدارية والتي تشمل التخطيط والتنظيم والقيادة والتنسيق بالإضافة إلى الرقابة بأنواعها المختلفة، وتبرز أهمية الرقابة المالية في أنها تقدم المساعدة للأجهزة الحكومية المكلفة بالرقابة في شأن التعرف على كيفية سير الأعمال داخل الوحدات الحكومية

والتأكد من أن الموارد تحصل وتصرف طبقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المخططة ومن ثم تحسين معدلات الأداء والكشف عن الانحرافات ومعالجتها.

الرقابة المالية الداخلية في الأجهزة الحكومية:

تسعى الأجهزة الحكومية جاهدة إلى تأدية مهامها بصورة كفؤة وفعالة تسمح لها بالاستعمال الاقتصادي الفعال للموارد المتاحة، وتسعى السلطة التنفيذية بكل الوسائل المتاحة لديها لمنع موظفيها من ارتكاب الأخطاء وإساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع أو الاختلاس عن طريق إصدار تعليمات تحدد الإجراءات اللازمة للحفاظ على موجوداتها من ناحية ودقة بياناتها المالية والمحاسبية من ناحية أخرى.

يرتكز مفهوم الرقابة المالية الداخلية بشكل عام على الفكرة التي تقول: إن إدارة كل وحدة إدارية يترتب عليها مسؤولية أساسية تمكن من تأدية مهامها الخاصة بطريقة معينة وبدرجة من الكفاءة والفتنة بحيث تسمح لها بتخفيض حاجتها إلى الرقابة الخارجية المستقلة إلى الحد الأدنى. وهو الأمر الذي يعني أن أداء جهاز الرقابة المالية الخارجية يعتمد بشكل كبير على أداء وحدات الرقابة المالية الداخلية بالوحدات الحكومية.

فتعرف الرقابة المالية الداخلية بأنها نشاط تقيمي مستقل داخل الوحدة الإدارية من أجل فحص النواحي المحاسبية والعمليات الأخرى بغرض حماية الموجودات وضبط دقة البيانات المالية ومدى الاعتماد عليها والوثوق بها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الإدارية المحددة مقدماً.

إن الأهداف بالقطاع الحكومي في ظل الرقابة المالية الخارجية والداخلية تلتقي عموماً في سبيل تحقيق المحافظة على المال العام حتى وأن اختلفت تفاصيل أغراضها وإجراءاتها المكتوبة. ولعل للرقابة المالية الداخلية مميزات في تحقيق الرقابة السابقة للصرف "الرقابة الوقائية" وكذلك رقابة التنفيذ "المتابعة" مما يسهل من عمل جهاز الرقابة المالية الخارجية كثيراً عند قيامه بمراجعة سير أعمال الأجهزة الحكومية في نهاية الفترة وهو ما يسمى بالرقابة اللاحقة. وعموماً يرى علماء الإدارة والمحاسبة أن الرقابة المالية الداخلية والخارجية في القطاع الحكومي كيانٌ متلاقٍ ومكمل لبعضه البعض ويقع عاتق النجاح في تحقيق الأغراض بشكل كبير على أجهزة الرقابة المالية الداخلية نظراً لأن مهمة جهاز الرقابة المالية الخارجية تعتمد بالدرجة الأولى على مدى فاعلية أجهزة الرقابة المالية الداخلية.

مشاكل الرقابة المالية في القطاع الحكومي:

تتلخص المشاكل التي تجابه أجهزة الرقابة المالية في القطاع الحكومي في الآتي (فياض حمزة

- 1- قصور وسائل المساءلة في المخالفات المالية، حيث تقتصر صلاحية أجهزة الرقابة المالية والإدارية في الكشف فقط عن هذه المخالفات ولفت النظر إليها والمطالبة بمعالجتها دون أن يكون هناك حق قانوني مباشر لهذه الأجهزة في مساءلة ومحاكمة الموظفين عما يرتكبون من مخالفات.
- 2- بالرغم من كثرة الإيضاحات الموجهة لبعض الجهات وتكرارها وعدم البت فيها وعدم الرد على ملاحظات المراقبين المالية.
- 3- عدم استيعاب المراقبين الماليين لحقوقهم القانونية في أداء مهامهم.
- 4- تعاني أجهزة الرقابة المالية في نقص كبير في الكوادر المتخصصة.
- 5- تدخل اختصاصات أجهزة الرقابة المالية الداخلية والخارجية.
- 6- تتمتع أجهزة الرقابة المالية بالاستغلال التام عن السلطات التشريعية والتنفيذية.
- 7- كثرة القوانين والأنظمة والتعليمات المعمول بها في الجهة الحكومية الواحدة مما يربك عمل أجهزة الرقابة المالية الخارجية.
- 8- غياب المفهوم العلمي لأهمية نظام الحوافز.
- 9- عدم تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية عن الأداء على أجهزة الرقابة المالية.

ثانياً: الدراسات السابقة:

تمثلت مشكلة دراسة (القاسم ، 2006م) في عدم استخدام التقنيات الحديثة في القطاع الصناعي في السودان مما ترتب على ذلك أن مفهوم المراجعة الداخلية يختلف عما هو عليه في ظل التوجهات الحديثة للمهنة وأيضاً نقص الكوادر المؤهلة تأهيلاً مناسباً وقصور البرامج التدريبية مما يؤدي إلى ضعف وقصور المراجعة الداخلية بصفة عامة وأخيراً انعدام الواقع الرقابي لدى العاملين مما يولد سوء فهم لأهمية دور المراجعة الداخلية. هدف البحث إلى إظهار الصعوبات والمعوقات التي تواجه المراجعة الداخلية بالشركة العمل على تلافيها لتحقيق الأهداف التي من أجلها أنشأ قسم المراجعة الداخلية، الوصول إلى مراجعة كفؤة وقادرة على تحمل المسؤولية ، وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لاختبار مدي فعالية وكفاءة المراجعة الداخلية بالإضافة إلى المنهج الاستقرائي والاستنباطي وكذلك المنهج التاريخي. من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن مفهوم المراجعة الداخلية في شركة سكر كنانة يختلف عن مفهوم المراجعة الداخلية المتعارف عليه في أدبيات مهنة المراجعة في ظل التوجهات الحديثة للمهنة، أسلوب المراجعة الداخلية مختلف في بعض جوانبه عن المعايير والقواعد المتعارف عليها وأن عملية المراجعة الداخلية لن يكتب لها النجاح في ظل وضعنا الحالي ولا تصلح لمواكبة

أساليب العصر الفعالة وذلك لاحتفاظ إدارة المراجعة الداخلية بخصائصها التقليدية. أوصت الدراسة بضرورة التطوير المستمر في إدارة المراجعة الداخلية وذلك من خلال التحديث المستمر في القوانين والمعايير الدولية، التحديث في الوسائل والأساليب المستخدمة في مهامها وتشجيع المراجعين للانتساب إلى التنظيمات المهنية لمراجعة الحسابات لتحسين جودة أداء المراجعة الداخلية.

تمثلت مشكلة دراسة (مكي ، 2008م) في عمل المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية مهامها والمعوقات التي تواجه عملها متمثلة في وزارة التعليم العام من حيث التشريعات والتطبيق لها في الواقع هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على المشكلات التي تم ذكرها ومعرفة دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي والتعرف على المعايير والتشريعات التي تحكم عمل المراجعة الداخلية وخدمة لأهداف البحث ، اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي - المنهج الاستقرائي - المنهج الوصفي - المنهج التاريخي

خلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها : وجود علاقة طردية ما بين قوة نظام المراجعة الداخلية وجودة نظام الرقابة الداخلية وعدم توافر الخبرة والتأهيل والتدريب أدى إلى عدم التطبيق السليم للوائح وتشريعات المراجعة الداخلية. كما أوصى البحث بضرورة الاهتمام بدور المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية والعمل على تطويرها .

تكمن مشكلة دراسة (رضاء الدين، 2012م) في معرفة إلى أي مدى أسهمت المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية. هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية.

قام البحث على الفرضيات الآتية:

- 1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وتفعيل نظام الضبط الداخلي بالمؤسسات الحكومية بالولاية الشمالية.
- 2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وتحقيق الرقابة الداخلية المحاسبية بالمؤسسات الحكومية بالولاية الشمالية.
- 3- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وتحقيق المراجعة الإدارية بالمؤسسات الحكومية بالولاية الشمالية.

توصل الباحث إلى العديد من النتائج أهمها وجود علاقة معنوية بين توافر معايير المراجعة الداخلية وجودة نظم الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

خلص الباحث إلى العديد من التوصيات أهمها على المراجعة الداخلية العمل على زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تحقيق الرقابة الإدارية بالوحدات الحكومية المختلفة بالولاية الشمالية.

ثالثاً: الدراسة الميدانية:-

أصدر السيد وزير المالية والاقتصاد القرار الوزاري رقم 96/15 تحت مسمى (قرار تكوين

إدارة المراجعة الداخلية بالولاية الشمالية) وذلك في تاريخ 1996/11/2 وفيه تم توضيح مهامها

واختصاصاتها أنها تتبع لوزير المالية وتقوم بالآتي:

1- فحص ومراجعة الحسابات والمستندات الخاصة بها.

2- جرد الخزائن والمخازن في إطار الجرد الفوري المفاجئ.

3- تساعد في إعداد التسويات الشهرية وإعداد الحسابات الختامية.

4- التحقق من أي مخالفات مالية.

5- الإشراف علي إعداد موازنات حسابات البنك شهرياً.

6- مراجعة كشوفات المرتبات ومراجعة صرفها.

7- يشمل عمل المراجعة الداخلية بالولاية كل الوزارات والوحدات والمخالفات والمحليات والشركات

والمؤسسات للولاية الشمالية.

إنشاء وتكوين إدارة المراجعة الداخلية (لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية، 1999م):-

تنشأ بالوزارة إدارة مستقلة تتبع للوزير تُسمى الإدارة العامة للمراجعة الداخلية لمباشرة

الاختصاصات والواجبات وممارسة الصلاحيات المنصوص عليها في هذه اللائحة.

مدير عام إدارة المراجعة :- يرأس إدارة المراجعة مدير عام يتولى مسؤولية الإشراف الإداري والمهني

والفني ويكون مسؤولاً عن أداء إدارة المراجعة الداخلية أمام الوزير.

تكوين إدارة المراجعة:- تتكون الإدارة العامة للمراجعة الداخلية من مدير عام المراجعة الداخلية ونائبه

ومساعديه والمراجعين الداخليين.

مجتمع وعينة الدراسة:-

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج

ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة , ويتكون المجتمع الأساس للدراسة من عينة طبقية عشوائية عبارة

عن 200 عينة تشمل المراجعين الداخليين بنسبة (40%) والمراجعين الخارجيين بنسبة (5%) والمراقبين

الماليين بنسبة (30%) ومدراء الحسابات (مدراء ماليين) بنسبة (7%) والأخرى بنسبة (18%) في

الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. وتم توزيع عدد 130 استبانة عشوائياً وهي تمثل نسبة 65% من

مجتمع الدراسة. وتم استرجاع (116) استبانة سليمة تم استخدامها في التحليل بنسبة استرجاع بلغت (89)%.
 أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:-

تم ترميز أسئلة الاستبانة ومن ثمّ تفريغ البيانات التي تمّ جمعها باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) "Statistical Package for Social Sciences" ومن ثمّ تحليلها من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات ونوع متغيرات البحث، لتحقيق أهداف البحث واختبار فرضيات البحث، ولقد تمّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

(1) إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الاستبانة المكونة من جميع البيانات باستخدام "كل من:

(أ) اختبار الصدق الظاهري: والتحقق من أن العبارات التي استخدمت لقياس مفهوماً "معيناً" تقيس بالفعل هذا المفهوم ولا تقيس أبعاد أخرى ويتميز هذا التحليل بقدرته على توفير مجموعة من المقاييس التي تحدد مدى انطباق البيانات للنموذج الذي تم الكشف عنه واستبعاد أي نماذج أخرى بديلة يمكن أن تفسر العلاقة بين عبارات المقياس بناء على استجابة مفردات عينة البحث.

(ب) معامل الفا كرونباخ: وتم استخدامه لقياس الاتساق الداخلي لعبارات الدراسة للتحقق من صدق الأداء.

(2) أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال :

(أ) التوزيع التكراري لعبارات فقرات الاستبانة : وذلك للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة بالنسبة لكل متغير على حدا.

(ب) الانحراف المعياري : لتحديد مقدار التشتت في إجابات المبحوثين لكل عبارة عن المتوسط الحسابي.

(3) اختبارات الفروق (اختبار كاي تربيع)

وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية لفرضيات البحث عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك انه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5% يرفض فرض العدم ويكون الفرض البديل (وجود علاقة ذات دلالة إحصائية). أما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية اكبر من 5% فذلك معناه قبول فرض العدم وبالتالي وجود علاقة ذات دلالة إحصائية .

جدول رقم (1)

الفأكرنباخ	العبــــــــارات
0.82	1-يتمتع المراجعون الداخليون بالاستقلال التام في الوحدات الحكومية
0.84	2-يتمتع المراجعون الداخليون بالحياد عند أداء مهامهم المختلفة
0.84	3-يعمل المراجعون الداخليون دون ضغوط عند تأدية مهامهم المختلفة
0.80	4-تتبع إدارة المراجعة الداخلية لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية
0.82	5-المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية
0.85	6-هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية
0.85	7-يعمل المراجعون الداخليون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية
0.80	8-تساهم المراجعة الداخلية في رفع جودة الأداء الحكومي
0.79	9-الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال
0.86	إجمالي العبارات

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبانة 2014م

من الجدول (1) نتائج اختبار الثبات أن قيم الفأكرنباخ لجميع عبارات محور الفرضية اكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية جدا" من الثبات الداخلي لجميع العبارات سواء كان ذلك لكل عبارة على حدا أو على مستوى جميع عبارات المقياس حيث بلغت قيمة الفأكرنباخ للمقياس الكلى (0.86) وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس عبارات محور الفرضية تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكن الباحث من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف البحث

تحليل بيانات فرضية البحث: وجود مراجعة داخلية مستقلة يؤثر على الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية

جدول رقم (2) التوزيع التكراري:-

العبارة		أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
21	18.1	46	39.7	16	13.8	29	25	4	3.4		
20	17.2	41	35.4	25	21.6	27	23.3	3	21.6		
16	13.8	47	40.6	22	19	23	19.8	8	6.9		

4-تتبع إدارة المراجعة الداخلية لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية	44	37.9	62	53.5	2	1.7	8	6.9	0	0
5-المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية	42	36.2	54	46.6	14	12.1	5	4.3	1	0.9
6-هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلي	26	22.5	41	35.3	21	18.1	23	19.8	5	4.3
7-يعمل المراجعون الداخليون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية	10	8.7	61	52.6	19	16.4	24	20.7	2	1.7
8-تساهم المراجعة الداخلية في رفع جودة الأداء الحكومي	32	27.6	52	44.8	14	12.1	16	13.8	2	1.7
9-الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال	8	6.9	42	36.2	23	19.8	33	28.4	10	8.6
إجمالي العبارات	219	21	446	42.7	156	14.9	188	18	35	3.4

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الاستبانة 2014م

يتضح من الجدول رقم (2) ما يلي: أ/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعين الداخليين يتمتعون بالاستقلال التام في الوحدات الحكومية حيث بلغت نسبتهم (58.8) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (28.4) %. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (13.8) %.

ب/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعين الداخليين يتمتعون بالحياد عند أداء مهامهم المختلفة حيث بلغت نسبتهم (51.6) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (25.9) %. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21.6) %.

ج/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعين الداخليين يعملون دون ضغوط عند تأدية مهامهم المختلفة حيث بلغت نسبتهم (54.4) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (26.7) %. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (19) %.

د/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن إدارة المراجعة الداخلية تتبع لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية حيث بلغت نسبتهم (91.4) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (6.9) %. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (1.7) %.

هـ/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية حيث بلغت نسبتهم (82.8)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك

(5.2)%. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.1)%.

و/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية حيث بلغت نسبتهم (57.8)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (24.1)%. أما أفراد

العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (18.1)%.

ز/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعين الداخليين يعملون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية حيث بلغت نسبتهم (61.3)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك

(22.4)%. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (16.4)%.

ح/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة الداخلية تساهم في رفع جودة الأداء الحكومي حيث بلغت نسبتهم (72.4)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (15.5)%. أما أفراد العينة والذين لم

يبدوا إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.1)%.

ط/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال حيث بلغت نسبتهم (43.1)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (37)%. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا

إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (19.8)%.

ي/ أن غالبية أفراد العينة يوافقون على جميع عبارات محور (فرضية الدراسة) حيث بلغت نسبتهم (63.7)% بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (21.4)%. أما أفراد العينة والذين لم يبدوا إجابات

محددة فقد بلغت نسبتهم (14.9)%.

2/ الإحصاء الوصفي لعبارات فرضية البحث:.

جدول رقم (3) الإحصاء الوصفي لعبارات محور البحث

الترتيب	الدلالة	الانحراف المعياري	المتوسط	العبارات
6	أوافق	1.14	3.43	1-يتمتع المراجعون الداخليون بالاستقلال التام في الوحدات الحكومية
7	أوافق	1.10	3.41	2-يتمتع المراجعون الداخليون بالحياد عند أداء مهامهم المختلفة

3-يعمل المراجعون الداخليون دون ضغوط عند تأدية مهامهم المختلفة	3.34	1.15	أوافق	8
4-تتبع إدارة المراجعة الداخلية لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية	4.23	5.795	أوافق بشدة	1
5-المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية	4.12	0.849	أوافق	2
6-هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية	3.50	1.16	أوافق	4
7-يعمل المراجعون الداخليون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية	3.44	0.966	أوافق	5
8-تساهم المراجعة الداخلية في رفع جودة الأداء الحكومي	3.81	1.03	أوافق	3
9-الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال	3,03	1.013	محايد	9
الإجمالي	3.59	1.03		

المصدر: إعداد الباحث من نتائج التحليل 2014م

يتضح من الجدول رقم (3) ما يلي:

أ/ أن جميع العبارات التي تعبر عن عبارات محور (فرضية البحث) يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع عبارات الفرضية.

ب/ أهم عبارة من حيث مستوى الموافقة من عبارات محور (فرضية الدراسة) هي العبارة (تتبع إدارة المراجعة الداخلية لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية) حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.23) بانحراف معياري (0.790) تليها في المرتبة الثانية من حيث الموافقة العبارة (المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية) حيث بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.12) وبانحراف معياري (0.849).

ج/ وأقل عبارة من حيث الموافقة من عبارات الفرضية هي العبارة (الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال) حيث بلغ متوسط العبارة (3.03) بانحراف معياري (1.13).

د/ كما بلغ متوسط جميع العبارات (3.59) بانحراف معياري (1.03) وهذا يدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على جميع عبارات محور فرضية الدراسة .

3/ استخدام اختبار (كاي تربيع لدلالة الفروق):-

لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق بين الإجابات على عبارات الفرضية وفيما يلي نتائج الاختبار:

جدول رقم (4) نتائج اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق لإجابات فرضية البحث:

الفرضية	(كاي تربيع)	مستوى المعنوية
1-يتمتع المراجعون الداخليون بالاستقلال التام في الوحدات الحكومية	42.7	0.000
2-يتمتع المراجعون الداخليون بالحياد عند أداء مهامهم المختلفة	31.2	0.000
3-يعمل المراجعون الداخليون دون ضغوط عند تأدية مهامهم المختلفة	34.9	0.000
4-تتبع إدارة المراجعة الداخلية لوزير المالية اللوائي في الوحدات الحكومية	84.1	0.000
5-المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية	99.5	0.000
6-هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية	28.5	0.001
7-يعمل المراجعون الداخليون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية	91.2	0.000
8-تساهم المراجعة الداخلية في رفع جودة الأداء الحكومي	64.1	0.000
9-الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال	35.5	0.000
اجمالي عبارات الفرضية	56.8	0.000

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الاستبانة 2014م

يتضح من الجدول رقم (4) :

أ/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (42.7)

بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير الي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن المراجعين الداخليين يتمتعون بالاستقلال التام في الوحدات الحكومية.

ب/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (31.2)

بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة أقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلي وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المراجعين الداخليين يتمتعون بالحياد عند أداء مهامهم المختلفة.

ج/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (34.9)

بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المراجعين الداخليين يعملون دون ضغوط عند تأدية مهامهم المختلفة.

- د/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (84.1) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بشدة على أن إدارة المراجعة الداخلية تتبع لوزير المالية الولائي في الوحدات الحكومية.
- هـ/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (99.5) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب القوانين واللوائح المالية السارية.
- و/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (28.5) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن هناك جودة في أداء أعمال المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية.
- ز/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (91.2) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المراجعين الداخليين يعملون على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية.
- ح/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة الثامنة (64.1) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن المراجعة الداخلية تساهم في رفع جودة الأداء الحكومي.
- ط/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة للعبارة التاسعة (35.5) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين على أن الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية فعال.

ي/ بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة لدلالة الفروق بين أفراد عينة الدراسة لجميع عبارات الفرضية (56.8) بمستوى دلالة معنوية (0.000) وهى قيمة اقل من مستوى الدلالة (5%) وعلية فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين . ومما تقدم نستنتج أن فرضية البحث والتي نصت على: (وجود مراجعة داخلية مستقلة يؤثر على الأداء الرقابي في الوحدات الحكومية) تم التحقق من صحتها في جميع عبارات الفرضية بنسبة موافقة بلغت (63.7) % .

الخاتمة :

أولاً: النتائج:

- 1/ المراجعون الداخليون يتمتعون بالاستقلال بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 2/ المراجعة الداخلية تقوم بالدور الرقابي حسب اللوائح المالية والقوانين السارية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 3/ هناك جودة في أداء المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 4/ هناك تطور في مجال ومهنة المراجعة من خلال تطوير أنظمة الرقابة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 5/ المراجعة الداخلية تعمل على رفع جودة الأداء الحكومي من خلال الأداء الرقابي الفعال بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 6/ المراجعة الداخلية تعمل على رفع جودة الأداء الحكومي من خلال الأداء الرقابي الفعال بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
- ثانياً" التوصيات:

- 1/ أن تقوم المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية في الدور الرقابي من خلال تقويم الأداء الحكومي.
 - 2/ ضرورة استقلال إدارة المراجعة الداخلية عن الأجهزة التنفيذية في الدولة بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية .
 - 3/ تطوير المراجعة الداخلية وكوادرها بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية لكي تواكب التطورات التي حدثت في معايير المراجعة الداخلية .
- المراجع والمصادر:-

الكتب:

- د. محمد سمير الصبان ، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 1996 م .

- محمد سمير، إبراهيم جمعة ، فتحي رزق، الرقابة والمراجعة الداخلية ، الإسكندرية ، الدار الجامعية، 2001 م

- إدريس عبد السلام شيتوري، المراجعة معايير وإجراءات ، بنغازي ، الدار الجامعية ، 2005 م .

- متولي محمد الجمل، د. محمد الجزار، أصول المراجعة، القاهرة مكتبة عين شمس، د، ت.

- أحمد نور ، مراجعة الحسابات ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 1984م.

- عبد الفتاح محمد الصحن ، محمد السيد السرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، الأسكندرية ، الدار الجامعية ، 1995.

- حامد عبد المجيد دراز د. المرسى السيد الحجاز ، مبادئ المالية العامة ، الإسكندرية ، مكتبة الإشعاع ، 2004 م .

الرسائل الجامعية :

- القاسم العباس القاسم ، دور المراجعة الداخلية في زيادة فعالية وكفاءة الأداء في القطاع الصناعي ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير المنشورة، كلية الدراسات العليا ، جامعة أمدرمان ، 2006م .

- مكي إدريس محمد ، دور المراجعة الداخلية في الرقابة على الأداء المالي الحكومي ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة دنقلا ، 2008م .

- رضاء الدين عبد الحليم ، دور المراجعة الداخلية ، في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة دنقلا ، 2012 م .

اللوائح:

- جمهورية السودان ، لائحة الإجراءات المالية والمحاسبة لسنة 1999م

المواقع الالكترونية:

- محاسب اليمن، المراجعة والتدقيق الداخلي ، 15 مايو 2007 ، المراجعة الداخلية ، منتدى المحاسبين

العرب www.acc4_arab.com.

- فياض حمزة رملي ، الرقابة المالية في القطاع الحكومي www.ibtesama.com.

الدور الوسيط للرؤية المشتركة على العلاقة بين رأس المال الفكري و إبداع العاملين
دراسة على عينة من الشركات العاملة بولاية الخرطوم

إعداد / أ.د احمد إبراهيم أبوسن
 مصعب عبد الله عبد الرحمن
 جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

Abstract:

This study aims to investigate the role of shared vision in the relationship between intellectual capital and employees' innovation in the firms of Khartoum state. The study is used the descriptive method, and adopted on improbability sample, and hypotheses development dependent on literature past study. The study used path analysis and structural equation modeling to test hypotheses. The results revealed found that partially between dimensions of intellectual capital and employees' innovation, and the study revealed the shared vision also partially the relationship between dimensions of intellectual capital and employees innovation , The study recommended to take care of developing the human capital for contribute to increase the production in the corporation, and commitment employees to sustainable learning so the effect of intellectual capital and with improve performance and pushing in innovation performance, designing between employees and managers in all administration levels for exchanges and discussion in your opinions.

Keywords: shared vision, human capital, organizational capital, employees innovation.

مستخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الرؤية المشتركة في العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين بالشركات العاملة بولاية الخرطوم ، واستخدم المنهج الوصفي ، واعتمدت الدراسة على العينة غير الاحتمالية (الميسرة) وتم تطوير الفرضيات اعتماداً على أدبيات الدراسات السابقة . واستخدم أسلوب تحليل المسار ونمذجة المعادلة البنائية لاختبار الفرضيات، وقد أظهرت النتائج وجود علاقة جزئية بين أبعاد رأس المال الفكري وإبداع العاملين . وكشفت نتائج الدراسة أن الرؤية المشتركة تتوسط توسط جزئي العلاقة بين أبعاد رأس المال الفكري وإبداع العاملين، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بتنمية رأس المال البشري لأهميته في المساهمة في زيادة الإنتاج والإنتاجية في الشركة، وإلزام العاملين بالتعلم المستمر مما يؤثر على رأس المال الفكري وبالتالي تحسين أدائهم بصورة مستمرة ويدفعهم للإبداع في أداء مهامهم، و التنسيق بين الإدارة والعاملين في كافة المستويات الإدارية للمناقشة وتبادل الرأي حول التغيرات. الكلمات المفتاحية: الرؤية المشتركة ، رأس المال البشري ، رأس المال التنظيمي، إبداع العاملين.

المقدمة:

يعتبر الإبداع من الأمور المهمة بالنسبة لجميع الشركات التي تواجه بيئة تنافسية متغيرة ، وقد أصبح التشجيع على الإبداع والحث عليه في مقدمة الأهداف التي تسعى العديد من الشركات إلى تحقيقها . وقد ازدادت أهمية الإبداع في ظل ازدياد حدة المنافسة بين الشركات وخاصة المنافسة الدولية والتي زادت من حاجة الشركات إلى الإبداع تجنباً لخطر الزوال (محمد وآخرون 2011م) . كما تزايد الحديث عن موضوع رأس المال الفكري في ظل ذلك الاقتصاد التنافسي وعصر المعلوماتية فهو رأس المال الحقيقي للمنظمات باعتباره الركن الذي يلعب الدور الرئيس في عملية الابتكار والتجديد، وهو القائد في عملية التغيير والإبداع، وبالتالي هو القادر على تحويل المعرفة إلى قيمة ومن ثم إلى ميزة تنافسية، مما يعني أن مركز الثقل في توليد القيمة قد انتقل من استغلال الموارد الطبيعية (المادية) إلى استغلال الأصول الفكرية (غير الملموسة) ومن قانون تناقص العوائد (الذي ينطبق على السلع المادية) إلى قانون تزايد العوائد (فيما يتعلق بالمعرفة والأفكار) (محمود الروسان ومحمود العجلوني، 2010).

وتسعى المنظمات المعاصرة في ظل بيئة شديدة التنافسية إلى كسب ميزة تنافسية عن غيرها من المنظمات العاملة في نفس النشاط، وذلك من خلال إضافة قيمة للعميل، وتحقيق التميز عن طريق استغلال الطاقة الفكرية والعقلية للأفراد، حيث يؤدي استغلال هذه الطاقات دوراً مهماً في جعل الأصول غير المادية (رأس المال الفكري) ميزة تنافسية من خلال تدعيم الإمكانات والطاقات البشرية ومساعدتهم في اكتشاف مهاراتهم (رضا صالح، 2009، عاشور مزريق، نعيمة قويدري، 2011) ويعد الاهتمام برأس المال الفكري أحد أبرز التحديات التي تواجه إدارة الموارد البشرية وذلك بسبب الحاجة الملحة إلى تنظيم كل من الابتكار والإبداع والعمل المعرفي تنظيمياً منهجياً، حيث يركز رأس المال الفكري على الطاقات الابتكارية والإبداعية الموجودة عند العاملين في المنظمة وكيفية اكتشافها واستثمارها والمحافظة عليها باعتبار أن المنظمات المعاصرة تنظر إلى مواردها البشرية على أنها أعلى الموارد وأكثر الأصول قيمة (عادل حروش، 2007).

مشكلة الدراسة

أصبح الإبداع من متطلبات بيئة العمل الحالية وما تنسم به من حدة منافسة هو التركيز على كيفية تنمية رأس مالها الفكري لتحقيق عناصر تتفوق بها على منافسيها سواء أكان ذلك على مستوى جودة المنتج أو الخدمة أو على مستوى التكلفة والسعر أو غيرها من استراتيجيات التميز. حيث يعد موضوع مشاركة الرؤية وربطها برأس المال الفكري وإبداع العاملين علي مستوي الشركات مفهوماً جديداً نسبياً لم تتم ترجمته بصورة عملية، وبما أن الإبداع هو مهارة مهمة تمكن القادة من مواجهة التحديات المختلفة و المتسارعة وإدارة الأزمات فهو يعمل بضرورة علي رفع كفاءة العاملين وتطوير أداء الوحدات الإدارية فالقدرة علي الإبداع من أهم المتطلبات الواجب توفرها بالعمل ، وتزداد أهمية الإبداع في القطاع الشركات لأنه مبني على الابتكار والتجديد سواء أكان من خلال مشاركة رؤى العاملين أو العمل الجماعي وتحديد افصل البدائل المطلوبة لدعمه ، وعلي الرقم من أهمية رأس المال الفكري وإبداع العاملين فلا يوجد دراسات سابقة حسب اطلاع الباحث تناولت التأثير المباشر لرأس المال الفكري علي إبداع العاملين فقد أشارت دراسة (Halit Keskin 2006) إلي أن التوجه بالتعلم بأبعاده (الرؤية المشتركة ' والالتزام بالتعلم ، والانفتاح) يتوسط العلاقة بين التوجه التسويقي والإبداع في الشركات التركية ، وسعت دراسة ((C. Sarros et al, 2008)) إلى ربط العلاقة بين القيادة التحولية، الثقافة التنظيمية والإبداع التنظيمي ، وتناولت دراسة (2010 Yang & Hsu) تخطيط العمليات التنظيمية ، الثقافة والإبداع بابل وكذلك إشارة دراسة (محمود الروسان وآخرون 2010) إلي أثر رأس المال الفكري بأبعاده (الاستقطاب ، الصناعة ، التنشيط ، المحافظة ، الاهتمام بالزبائن) في الإبداع وذلك بالتطبيق علي المصارف الأردنية، وتطرقت دراسة (Abdel- Aziz Ahmad 2010) علي اثر رأس المال الفكري علي الأداء في الشركات، و أثبتت دراسة (دانا عجيلات 2013) إلي وجود تأثير ذي دلالة معنوية لخصائص المنظمة الذكية علي الإبداع التقني ووجود التوجه بالتعلم متغير وسيط و تطرقت دراسة (Ruzita & Kaveh 2015) و (Nixon Kamukama وآخرون) علي اثر رأس المال الفكري علي الأداء في الشركات ، تناولت دراسة (عبد السلام العوامرة 2016) العلاقة التأثيرية بين رأس المال الفكري وتنمية القدرات الإبداعية وأشارت دراسة

بنأ علي ما تقدم، فإن الدراسة الحالية تعتبر واحدة من الدراسات النادرة التي تهدف إلى ردم الفجوات البحثية وذلك بالإجابة على السؤال الرئيس التالي "ما دور الرؤية المشتركة في تفسير العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين في الشركات العاملة بولاية الخرطوم"، أخذين في الاعتبار نظرية الموارد التي تعتبر المؤسسة على أنها مجموعة فريدة من الموارد (التقنية، التنظيمية، البشرية) المتميزة التي تمثل رأس المال الفكري، ويمكن التعبير عن مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية:

- 1- ما مستوى الاهتمام برأس المال الفكري الذي يتكون من (رأس المال البشري - رأس المال التنظيمي- رأس مال العلاقات) لدى الشركات العاملة داخل الخرطوم ؟
- 2- ما مستوى الاهتمام بإبداع العاملين في الشركات العاملة داخل الخرطوم ؟
- 3- هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين في الشركات العاملة داخل الخرطوم ؟
- 4- ما هو دور الرؤية المشتركة في العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين لدى الشركات العاملة داخل الخرطوم ؟

1-2 أهداف البحث :

الغرض من هذه الدراسة هو اختبار العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين بالشركات وأثر الرؤية المشتركة على هذه العلاقة فإن هذه الدراسة تسعى إلى تحقيق الأهداف الآتية :

- 1- اختبار العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين بالشركات
- 2- التعرف على العلاقة بين رأس المال الفكري والرؤية المشتركة .
- 3- التعرف على العلاقة بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين بالشركات.
- 4- توضيح أثر الرؤية المشتركة في العلاقة بين رأس المال الفكري و إبداع العاملين بالشركات .

الأهمية النظرية:

إن البحوث والكتب حول موضوع الدراسة ما زالت قليلة حول مفهوم اثر رأس المال الفكري على إبداع العاملين في ظل الرؤية المشتركة متوسط بين المتغيرين في الشركات السودانية حيث يأمل هذا البحث في سد الفجوة الحاصلة في موضوع الدراسة إذ لم يجد الباحث بحوث تناولت موضوع هذه الدراسة بصورتها الحالية . كما أنها تتناول الرؤية المشتركة كمتغير وسيط في العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين ، لذا فإنه من المؤمل أن تقدم إضافة علمية جديدة ، وإن الدراسة تجمع بين متغيرات مختلفة وستشخص تفاعل متغيراتها بما يسهم في استنباط مفاهيم ومعطيات وعلاقات جديدة .قد تسهم هذه الدراسة في فتح آفاق جديدة .

الأهمية العملية:

تتبع أهمية هذه الدراسة من الناحية العملية من أهمية موضوع إبداع العاملين وحدثته ودوره في تحقيق أهداف الشركات السودانية وتميزها في العمل ، لان ممارسة الإبداع داخل المؤسسات سوف يسهم في حل معظم المشكلات الإدارية القائمة والقيام بالمهام والأعمال بكفاءة عالية تزويد إدارة الشركات بالمعارف والقرارات والخبرات اللازمة لممارسة العمليات..حيث أن بيئة الأعمال الحالية تتسم بعدد من الخصائص التي تؤثر على المؤسسات ، وذلك نتيجة تحديات عديدة أفرزتها متغيرات متعددة في عالم سريع التغير ، تحتاج من المديرين الدراية والحكمة في التعامل مع بيئة شديدة المنافسة خاصة في مجال تقديم الخدمات والمنتجات ، ولهذا كان لابد من التعلم كتوجه استراتيجي في تلك الشركات والعمل على الاستجابة للمتغيرات التي تحدث بشكل دائم ، والاهتمام بالمعلومات الحديثة.

كما تبرز أهمية هذه الدراسة لأهمية قطاع الشركات ودوره المتمامي في الاقتصاد الوطني ويعد أيضاً من أبرز القطاعات لما له من دور مهم في تحريك عجلة الاقتصاد الوطني وتقديم الخدمات والمنتجات ، لذا فإنه من المؤمل أن تخرج هذه الدراسة بنتائج تساعد متخذي القرارات بالإدارات العليا للمؤسسات بتبني توجهات إدارية حديثة لمواكبة التطور في ظل التحديات الاقتصادية المعاصرة وحدة المنافسة والتي بدورها قد تساهم في تعزيز الميزة التنافسية للشركات .

مفاهيم الدراسة:

أولاً : مفهوم رأس المال الفكري :

اتسم الاقتصاد الصناعي باعتماده الكبير علي رأس المال المادي وعلي الآلة في زيادة الإنتاجية وتنافس المنظمة وعلي اختلافها ، وقد بسط رأس المال المادي القائم علي الآلة سيطرته منذ بداية الثورة الصناعية حتى منتصف القرن العشرين تقريباً مع تطور صناعة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وظهور ثورة المعلومات وتصادد أهمية المعلومات والمعرفة والتحول نحو مجتمع المعرفة وتعظيم دور الموارد البشرية وما يمتلكون من خبرات ومقدرات في الابتكار وتوليد المعرفة الجديدة اخذ مفهوم جديد يشق طريقة بشكل متصاعد هو رأس المال الفكري وشاع استخدامه في العقد الأخير من القرن العشرين ومع بداية القرن الحادي والعشرين بدأ هذا المفهوم يترسخ فنشر عنه كثير من الكتب والمقالات في الدوريات ونظمت حوله مثير من المؤتمرات والندوات وقد أكدت عليه تقارير التنمية البشرية في عامي 2003 و2004 وتقرير

اللجنة الاقتصادية والاجتماعية الاسكوا عام 2005, وتقرير المعرفة العربي للعام 2009 وغيرها وبات رأس المال الفكري وإدارته وقياسه محل أنظار المنظمات علي اختلافها واهتماماتها(عمري همشري 2013).

وفي هذا الإطار فقد عرفت دراسة (Hamel & Heene, 1994) التي عرفت رأس المال الفكري على إنه هو "الموهبة والمهارات والمعرفة التقنية والعلاقات، وكذلك الآليات التي تجسدها، والممكن استخدامها لخلق الثروة". ويشير هذا التعريف إلى أن رأس المال الفكري هو المعرفة والتي يقصد بها (المهارات، الخبرات، والتعليم المتراكم في العنصر البشري) التي يمكن تحويلها إلى قيمة وعرف مينشن (Mention, 2012) رأس المال الفكري هو عبارة عن مجموعة المهارات المتوفرة في المنظمة التي تتمتع بمعرفة واسعة تجعلها قادرة على جعل المنظمة عالمية من خلال الاستجابة لمطالبات العملاء والفرص التي تتيحها التكنولوجيا ,وعرف(Stewart 1997) رأس المال الفكري في كتابه المشهور(Intellectual capital: New health of organization رأس المال الفكري: ثروة المنظمات) سنة 1997 على أنه "مادة فكرية، معرفة معلومات ملكية فكرية و الخبرة التي يمكن استعمالها لخلق الثروة". فهو رأس المال الحقيقي للمنظمة ويتمثل في المعرفة المفيدة التي يمكن توظيفها داخل المنظمة

ويرى أحد الباحثين (Karabay, 2011) أنه يمكن النظر إلى رأس المال الفكري على إنه:

المعرفة التنظيمية وكذلك صناعة المعرفة.

القدرة على تطبيق المهارات في أصعب الحالات.

المعرفة المكتسبة من خلال التدريب والخبرة.

النظام المستخدم لفهم الحالات والتأثيرات.

المعرفة متمثلة في كيفية إدارة الأعمال.

المعرفة المستخدمة لتجنب المأزق.

المعرفة متمثلة في كيفية إيجاد المعلومات وكيفية الحصول عليها.

وفي ضوء ما سبق، يرى الباحث أن رأس المال الفكري يتمثل في القدرة العقلية لدى فئة معينة من الموارد البشرية ممثلة في الكفاءات القادرة على توليد الأفكار المتعلقة بالتطوير الخلاق والاستراتيجي للأنظمة والأنشطة والعمليات والاستراتيجيات بما يضمن للمنظمة امتلاك ميزة تنافسية مستدامة، وترى الباحث أيضاً أن مفهوم رأس المال الفكري هو مفهوم دائم التجدد بسبب البيئة سريعة التغير المحيطة بجميع أجزاء الشركة ابتداءً من تكامل المهارات والخبرات لجميع أفرادها وصولاً إلى الميزة في التعامل مع الموردين الخاصين بها ونهاية إلى جودة السلعة والخدمة المقدمة للعملاء، لذلك لا يمكن إعطاء مفهوم محدد لهذا المورد المهم والذي يعتبر امتلاكه أحد المميزات التنافسية للوصول إلى حاكمية مؤسسية من شأنها أن ترفع من قيمة الشركة محلياً وعالمياً.

أبعاد رأس المال الفكري :

من خلال التعريف الإجرائي لرأس المال الفكري حسب تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأنه هو القيمة الاقتصادية لفئتين من الأصول غير الملموسة هي رأس المال التنظيمي ورأس المال البشري فإن أبعاد رأس المال الفكري تتمثل في التالي

1- رأس المال البشري :

هو ما يمتلكه الأفراد من مهارات وخبرات ومعارف وقدرات والتي تشكل مجتمعة الرصيد المعرفي للأفراد بما يمكنه من الاضطلاع بالمهام والواجبات المختلفة وانجازها علي أكمل وجه , ويتكون رأس المال البشري من الابتكارات والمهنية الرفيعة والمقدرات الاجتماعية والتفوقية التي يمتلكها الأفراد ذوي الإمكانات المتميزة على شغل الوظائف الإدارية والفنية وتشمل معارف العاملين المتطورة وخبراتهم المتراكمة علي التجارب العلمية , ومهارتهم الثقافية والفنية فضلاً عن رضائهم ومعنوياتهم وتماسكهم كفريق عمل متكامل بهذا فهو يمثل مخزن المعارف والمعلومات والمهارات المدرجة في فكرهم (حامد كريم الحمدوي2013)

2- رأس المال التنظيمي

إن رأس المال التنظيمي يمثل كل الأشياء التي تدعم رأس المال البشري ولكنة يبقى في الشركة عندما يترك الأفراد شركتهم ويذهبون إلي بيوتهم , لأن رأس المال الهيكلية بوصفة المعرفة الصريحة المرمزة , فإنه يمثل ما ينضج من معارف وخبرات الأفراد ليتحول إلى قواعد بيانات , إجراءات وأدلة عمل وبرامج تظل في الشركة(راوية حسن 2005)

3- رأس مال العلاقات:

وهو الذي يعكس طبيعة العلاقات التي تربط المنظمة بعملائها ومورديها ومنافسيها.(Bontis, 2001)

ثانياً : مفهوم إبداع العاملين :

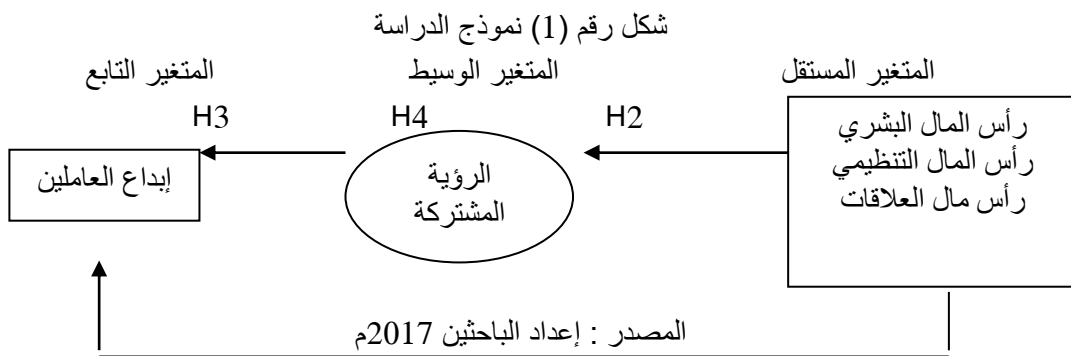
يقصد بالإبداع على أنه فكرة جديدة يتم تنفيذها بقصد تطوير المنتجات أو الخدمات أو العمليات ، ويمكن أن يتراوح اثر الإبداع في المنظمات من إحداث تحسينات طفيفة على الأداء إلى إحداث تطوير جوهري وهائل ، ويمكن أن تتضمن هذه التحسينات ، الإنتاج والطرق الجديدة في التكنولوجيا والهياكل التنظيمية والأنظمة الإدارية والخطط والبرامج الجديدة المتعلقة بالأفراد العاملين (محمد ، 2016م) وفي نفس السياق عرف الإبداع على أنه تطبيق فكرة طورت داخل المنظمة أو تمت استعارتها من خارج المنظمة سواء كانت تتعلق بالمنتج أو الوسيلة أو النظام أو العملية أو السياسة أو البرامج أو الخدمة وهي جديدة بالنسبة للمنظمة حينما طبقها (حنان ، 2009م) ، كما يعرف الإبداع على أنه القدرة على الإتيان بأمر جديد في مجال من مجالات العلوم أو الفنون أو الحياة بصفة عامة كما يمكن وصف طرق التعامل مع الأمور المألوفة بطرق غير مألوفة على إنها إبداع ويدخل في نطاق ذلك دمج الأفكار والطرق القديمة بعد تمريرها على المخيلة للخروج بنتيجة جديدة ، ويكون الإبداع في الغالب فرديا ، وهو المرتبط بالفنون أو الابتكارات العلمية ، إلا أنه يمكن إخراج عمل إبداعي بواسطة المشاركة الجماعية لعدة أشخاص ويسمى هذا الإبداع بإبداع العاملين .

ثالثاً : الرؤية المشتركة:

تشير الرؤية المشتركة إلى التركيز على التعلم في المنظمة . إذ أكد الباحثون أنه من دون رؤية مشتركة نحو التعلم من قبل أفراد المنظمة فمن غير المعقول أن يكون التعلم ذا مغزى وفائدة. بعبارة أخرى حتى لو كانت بالمنظمة دوافع للتعلم فمن الصعب معرفة ما هو التعلم . فمنظمات الأعمال تواجه مشكلة واسعة الانتشار متمثلة في صعوبة بداية تنفيذ الأفكار الخلاقة وذلك لافتقار المنظمة إلى المشاركة بين أعضائها أي انعدام توجه مشترك يجمع أفراد التنظيم الواحد . بمعنى أن الأفكار المهمة لا يمكن ترجمتها إلى عمل على أرض الواقع بسبب المصالح المختلفة في المنظمة . وبالتالي فمناخ التعلم الإيجابي يحتاج إلى تركيز تنظيمي عند تطبيق معرفة جديدة . كما تختلف الإدارات في المنظمة في طرق حصولها على المعرفة وتحليلها وتفسيرها، وذلك باختلاف الأفراد واختلاف مستوياتهم التنظيمية وكذلك المجالات الوظيفية، وقد يؤدي هذا إلى تفسيرات مختلفة حتى ولو كان ذلك لنفس المعلومات التي تم جمعها . لذا فالرؤية المشتركة بمثابة منسق بين مختلف ومحسن لنوعية التعليم . ومفهوم الرؤية المشتركة في نظرية التعلم مماثل للاتصالات الداخلية والمتكاملة، أي أنها مشجع على تخطي كل الحواجز المعرقة للاتصال والتي تحول دون تدفق المعلومات، وتنسيق العمل مع الإدارات الأخرى (مقراش فوزية 2015).

نموذج الدراسة وتطوير الفرضيات :

اعتماداً على الدراسات السابقة وانسجاماً مع أهداف الدراسة وتساؤلاتها ومجتمع الدراسة تمت صياغة النموذج حيث يوضح الشكل (1) نموذج الدراسة وفيه أبرزت مجموعة من المتغيرات المكونة للدراسة الحالية ، بحيث يعطي تصوراً أولياً عن مجموعة من علاقات الارتباط والتأثير بين متغيرات الدراسة .



تطوير الفرضيات :

اعتماداً على متغيرات الدراسة والأبعاد الواردة في نموذج الدراسة ، وانطلاقاً من مشكلة الدراسة وأدبيات الدراسات السابقة تم صياغة عدد من الفرضيات لغرض قياس العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة وأثر المتغير الوسيط في العلاقة بينهما ، وفيما يلي هذه الفرضيات .

1- العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين .

تناولت عدد من الدراسات العلاقة بين رأس المال الفكري وعدد من المتغيرات حيث تناولت دراسة M. Ntayi et al (2015) و (Ruzita & Kaveh 2015) أن رأس المال الفكري تساهم في بناء الثقافة التنظيمية وبناء الثقة وبالتالي

ينعكس ذلك على الأداء , . وأظهرت دراسة (شادي الصراصرة وأكرم النجداوي 2012) وبأنة يوجد تأثير لمكوناته (رأس المال البشري , رأس المال الهيكلي ورأس المال الزبوني) على إدارة الجودة الشاملة في الشركات الصناعية الدوائية وغير الدوائية, وأفادت دراسة (2010 Abdel-Aziz Ahmad) التي طبقت على قطاعات الصناعات الدوائية في الأردن توصلت نتائج إلى هنالك علاقة ارتباط مابين رأس الفكري وأداء الأعمال ' و هنالك علاقة إيجابية بين أبعاد رأس المال الفكري وثبتت الدراسة أن رأس المال الفكري له تأثير ايجابي على الإبداع والابتكار والتعلم والتعليم و المهارات والخبرة , وتوصلت دراسة (محمود الروسان & محمود العجلوني 2010) و(عباس حواد & وخولة محمد, بدون تاريخ) إلى وجود علاقة إيجابية بين رأس المال الفكري و القدرات الإبداعية. من خلال العلاقات التي توصلت إليها الدراسات السابقة عليه يمكن استنتاج الفرضية الأولى والتي تنص على انه توجد علاقة بين رأس المال الفكري (رأس المال البشري , ورأس المال التنظيمي) وإبداع العاملين بالشركات . ومنها تنفرع الفرضيات الفرعية التالية :

أ- توجد علاقة بين رأس المال البشري وإبداع العاملين بالشركات .

ب- توجد علاقة بين رأس المال التنظيمي وإبداع العاملين بالشركات.

ج-توجد علاقة بين رأس مال العلاقات وإبداع العاملين بالشركات

2- العلاقة بين رأس المال الفكري والرؤية المشتركة .

أشار الكاتبان(العنزي وصالح 2009)إلى أن رأس المال الفكري يمثل حالة خاصة لرأس المال البشري ' بدليل أنه يتكون أما نتيجة للتعليم الرسمي أو معلومات مستقاة من التدريب ' وهذا أكده (Quinn ,et al 1996) في إشارة إلى دور التدريب في صقل مهارات ومعارف رأس المال الفكري في المنظمات لجعله موكب لآخر التطورات العالمية و انعكاسه على القدرات الإبداعية و الابتكارية لإنتاج كل ما هو جديد لصالح المنظمة فبدون مشاركة الرؤية يصبح رأس المال الفكري لأي منظمة أداء تعويق لأي تغيير وإبداع لعدم قدرته على مواكبة المعارف والتطورات المتسارعة, وقد اثبت دراسة (مقراش فوزية 2015) أن الوعي الاجتماعي لا يؤثر على التوجه نحو التعلم بأبعاده (الرؤية المشتركة , الالتزام بالتعلم , الانفتاح) بشركة الخطوط الجوية الجزائرية ويمكن تفسير ذلك بأنه ينظر إلى التوجه نحو التعلم كأمر شخصي من قبل الموظفين أي أن كل موظف يسعى لصقل معارفه وتصحيح أخطائه دون أن يشارك أي طرف , ويشير ذلك إلى فقدان عنصر مهم وهو التعاون بين أفراد الشركة والتشارك في المعرفة فيما بينهم عن طريق تبادل الأفكار. عليه تفترض الدراسة انه توجد علاقة بين رأس المال الفكري والرؤية المشتركة كفرضية رئيسية وتنفرع من الفرضيات الفرعية التالية .

أ- توجد علاقة بين رأس المال البشري والرؤية المشتركة في الشركات .

ب- توجد علاقة بين رأس المال التنظيمي والرؤية المشتركة في الشركات.

ج-توجد علاقة بين رأس مال العلاقات والرؤية المشتركة في الشركات.

3- العلاقة بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين بالشركات .

وفي سياق آخر أكد (Sivadas & Dwyer 2000) أن الإبداعات تتطلب متعلمين يتشاركون في التعليم وهذه مهمة يطور بها القادة من خلالها مواقفهم وطرائفهم الذهنية الخاصة وتشجيع العاملين بأن يفعلوا الشيء ذاته من خلال تغيير خرائطهم الإدراكية وتشجيع المواقف التي تتبنى الأطر التعليمية المعاصرة وعدم التمسك بالأطر القديمة ولاسيما إذا تم الأخذ بعين الاعتبار قدرة المنافسين على التعلم السريع والذهنية المفتوحة, وأشارت دراسة (Rashida Hassan et al 2013) بالتطبيق على المصارف الباكستانية إلى أن التوجه بالتعلم بإبعاده (الرؤية المشتركة , الالتزام بالتعلم , الانفتاح) ضروري للمنظمة من أجل الميزة التنافسية وذلك من خلال التحسين المستمر في المنتجات والخدمات وخلصت الدراسة إلى أن الأولوية للمؤسسات في هذه الفترة هو تعزيز الالتزام بالتعلم من خلال رؤية مشتركة في جميع المستويات الإدارية وإلزام جميع العاملين لتحقيق أهداف الشركة , كما اثبت نتائج الدراسة أن التوجه بالتعلم يتوسط بالكامل العلاقة بين التوجه التسويقي وأداء البنوك, عليه تفترض الدراسة وجود علاقة بين الالتزام بالتعلم وإبداع العاملين.

4- الدور الوسيط للرؤية المشتركة :

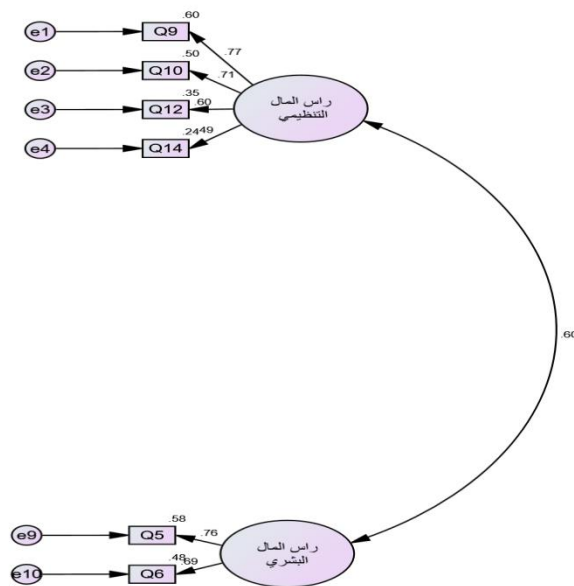
فقد أشارت دراسة (دانا عجيلات 2013) التي طبقت على من شركات البرمجة والتصميم والتطوير بالأردن والتي هدفت إلى توضيح أثر المنظمة الذكية والتوجه بالتعلم على الإبداع التقني وأشارت إلى التوجه بالتعلم بأبعاده (الرؤية المشتركة , والالتزام بالتعلم , والانفتاح) بتوسط العلاقة بين خصائص المنظمة الذكية و الإبداع التقني عليه تفترض الدراسة أن رضا العاملين يتوسط العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية والإبداع .
منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال استخدام أدوات الإحصاء الوصفي التحليلي، وقد اعتمدت على نوعين من البيانات هي البيانات الأولية والبيانات الثانوية، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة رئيسة في جمع البيانات الأولية، حيث تم تصميم الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات على النحو التالي: "أوافق بشدة وأوافق ومحايد ولا أوافق ولا أوافق بشدة"، حيث تم إعطاء أرقام لهذه العبارات في عملية التحليل وذلك على النحو التالي: الرقم (1) يقابل أوافق بشدة. والرقم (2) أوافق. والرقم (3) محايد. والرقم (4) لا أوافق. والرقم (5) لا أوافق بشدة. وتمت مراعاة كل الجوانب الأساسية في صياغة الأسئلة لتحقيق الترابط بين الموضوع، بعد الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين المختصين بلغ عددهم (3) من المحكمين في مجال الإدارة، وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة. وبعد أن تم استرجاع الاستبان من جميع الخبراء تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليها، مثل تعديل محتوى بعض الفقرات، وتعديل بعض الفقرات لتصبح أكثر ملاءمة، وحذف بعض الفقرات وتصحيح أخطاء الصياغة اللغوية وقد اعتبر الباحث الأخذ بملاحظات المحكمين وإجراء التعديلات المشار إليها بمثابة الصدق الظاهري وصدق المحتوى للأداة وبالتالي فإن الأداة أصبحت صالحة لقياس ما وضعت له. وبذلك تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية. حيث تكون مجتمع الدراسة من عينة من الشركات الصناعية والتجارية والخدمية العاملة بولاية الخرطوم تم اختيار مفرداتها عن طريق أسلوب العينة غير الاحتمالية (الميسرة). وتم توزيع عدد 300 استبانة على الشركات المبحوثة وتم استرداد 267 استبانة بنسبة بلغت (89%). واعتمد الباحث في عملية التحليل الإحصائي للبيانات على أسلوب نمذجة المعادلة البنائية وهو نمط مفترض للعلاقات الخطية المباشرة وغير المباشرة بين مجموعة من المتغيرات الكامنة والمشاهدة، وبمعنى أوسع تمثل نماذج المعادلة البنائية ترجمات لسلسلة من علاقات السبب و النتيجة المفترضة بين مجموعة من المتغيرات. وبالتحديد استخدام أسلوب تحليل المسار، لما له من مزايا، تتناسب مع طبيعة هذه الدراسة.

التحليل العاملي لمتغيرات الدراسة:

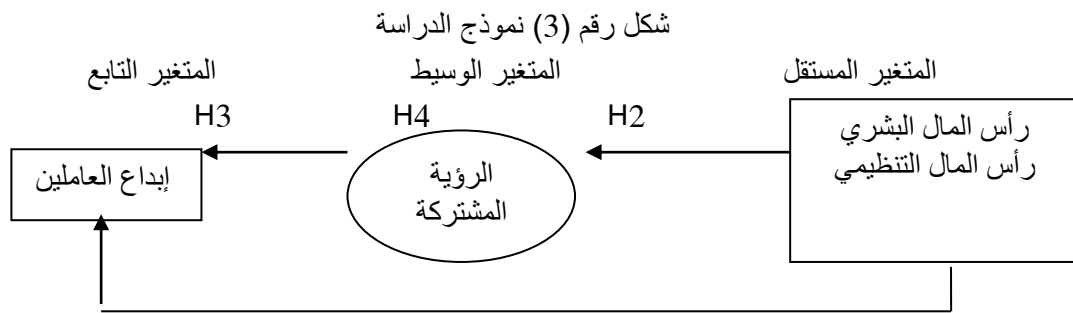
تم إجراء التحليل العاملي الاستكشافي لمتغيرات الدراسة بهدف اكتشاف العوامل التي تصف تلك المتغيرات، واختبار الاختلاف بين العبارات التي تقيس كل متغير من المتغيرات، حيث تم توزيع عبارات الاستبانة على متغيرات معيارية يتم فرضها وتوزع عليها العبارات التي تقيس كل متغير حسب انحرافها المعياري عن الوسط الحسابي، بحيث تكون العلاقة بين المتغيرات داخل العامل أقوى من العلاقة مع المتغيرات في العوامل الأخرى. وتم استخدام حزمة برنامج التحليل الإحصائي (spss) في إجراء عملية التحليل العاملي الاستكشافي حيث تم التحليل لكل متغير على حده، فقد أظهرت نتائج التحليل العاملي الاستكشافي للمتغير المستقل (رأس المال الفكري) أنه تم دمج أبعاد رأس المال الفكري بعدين.

شكل رقم (2) التحليل الاستكشافي للمتغير المستقل



المصدر إعداد الباحثين من نتائج التحليل - برنامج (AMOSv24)

نموذج الدراسة المعدل:



درجة اعتمادية الاستبانة : لقد تم التحقق من ثبات أداة الدراسة من خلال احتساب قيمة (ألفا كرونباخ) للعثور على اتساق البيانات الداخلي، إذا كان تقيم معامل ألفا كرونباخ أقرب إلي (1) يعتبر الاتساق الداخلي للمتغيرات كبير، ولاتخاذ قرار بشأن قيمة ألفا كرونباخ المطلوبة يتوقف ذلك على الغرض من البحث ففي المراحل الأولى من البحوث الأساسية تشير (Nunnally, 1967) إلى أن المصدقية من 0.50-0.60 تكفي وأن زيادة المصدقية لا أكثر من 0.80 وربما تكون إسراف، أما (Hair et al, 2010) اقترح أن قيمة ألفا كرونباخ يجب أن تكون أكثر من 0.70 ومع ذلك، يعتبر ألفا كرونباخ من 0.50 فما فوق مقبولة أيضاً في الأدب (Bowling, 2009) ، والجدول رقم (1) يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's alpha) بعد إجراء التحليل العاملي الاستكشافي .

جدول رقم (1) قياس درجة الاعتمادية لأسئلة الاستبانة

المتغيرات	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
رأس المال البشري	2	.688
رأس المال التنظيمي	4	.742
إبداع العاملين	2	.673
الرؤية المشتركة	2	.565

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج تحليل - برنامج spss

المتوسطات والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة :

الجدول (2) أدناه يبين المتوسطات والانحرافات المعيارية لكل متغيرات الدراسة فنجد أن الانحراف المعياري لجميع المتغيرات أقرب إلى الواحد وهذا يدل على التجانس بين إجابات أفراد العينة عن جميع عبارات المتغيرات .
الجدول (2) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة

الأهمية النسبية	Mean	Std. Deviation	نوع المتغير	
64%	3.2104	.58123	مستقل	رأس المال البشري
79%	3.9874	.69527	مستقل	رأس المال التنظيمي
79%	3.9967	.84723	تابع	إبداع العاملين
47%	2.3604	.37839	وسيط	الرؤية المشتركة

المصدر :إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

تحليل الارتباط (Person Correlation) :

تم استخدام تحليل الارتباط بين متغيرات الدراسة بهدف التعرف على العلاقة الارتباطية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع ، والوسيط ، فكلما كانت درجة الارتباط قريبة من الواحد الصحيح فإن ذلك يعني أن الارتباط قوياً بين المتغيرين وكلما قلت درجة الارتباط عن الواحد الصحيح كلما ضعفت العلاقة بين المتغيرين وقد تكون العلاقة طردية أو عكسية ، وبشكل عام تعتبر العلاقة ضعيفة إذا كانت قيمة معامل الارتباط اقل من (0.30) ويمكن اعتبارها متوسطة إذا

تراوحت قيمة معامل الارتباط بين (0.30 – 0.70) أما إذا كانت قيمة الارتباط أكثر من (0.70) تعتبر العلاقة قوية بين المتغيرين.

الجدول رقم (3) تحليل الارتباطات بين متغيرات الدراسة

Estimate		
.107	إبداع العاملين	<--> الرؤية المشتركة
.248	رأس المال البشري	<--> الرؤية المشتركة
.425	رأس المال التنظيمي	<--> الرؤية المشتركة
.375	رأس المال البشري	<--> إبداع العاملين
.489	رأس المال التنظيمي	<--> إبداع العاملين
.722	رأس المال التنظيمي	<--> رأس المال البشري

المصدر :إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م).

نبذه تعريفية عن الشركات العاملة بولاية الخرطوم:
يتكون مجتمع الدراسة من عينة من الشركات العاملة داخل ولاية الخرطوم المتمثلة في شركات الصناعات الغذائية ، صناعة الغزل والنسيج ، الصناعات الجلدية ، الصناعات الكيماوية والدوائية ، صناعة الزيوت والصابون ، الصناعات الهندسية ، صناعة مواد البناء ، وصناعة مواد التعبئة والتغليف والطباعة ، ويعتبر قطاع الصناعات الغذائية القطاع الرئيسي من جملة القطاعات الصناعية في البلاد لما له من أهمية في توفير الغذاء وارتباطه بقطاع الزراعة الذي يمثل حجر الزاوية في القطاع الاقتصادي السوداني. يعد قطاع الخدمات ركيزة أساسية للاقتصاد الوطني ، كما انه يلعب دوراً هاماً في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية ويشتمل القطاع الخدمي على عدد من الشركات التي تعمل في مجال تقديم الخدمات والتي يمكن حصرها في الآتي: شركات الاتصالات ، الفنادق وشركات السياحة ، شركات الخدمات المالية (المصارف) شركات التأمين و شركات الطيران ومؤسسات التعليم والصحة (مجلة النيل الأبيض للدراسات والبحوث ، العدد الثالث . 2014م) والشركات التجارية هي التي يكون غرضها القيام بالأعمال التجارية ، وتنقسم إلى شركات أشخاص ، وشركات أموال وشركات ذات طبيعة مختلطة .

اختبار فرضيات الدراسة:

نمذجة المعادلة البنائية [SEM] Structural Equation Modeling

اعتمد الباحث في عملية التحليل الإحصائي للبيانات على أسلوب نمذجة المعادلة البنائية وهو نمط مفترض للعلاقات الخطية المباشرة وغير المباشرة بين مجموعة من المتغيرات الكامنة والملاحظة , وبمعنى أوسع تُمثل نماذج المعادلة البنائية ترجمات لسلسلة من علاقات السبب والنتيجة المفترضة بين مجموعة من المتغيرات. وبالتحديد استخدام أسلوب تحليل المسار، لما يتمتع به هذا الأسلوب من عدة مزايا، تتناسب مع طبيعة الدراسة في هذا البحث، وفيما يلي عرض مختصر لهذا الأسلوب ومبررات استخدامه:

تحليل المسار Path Analysis

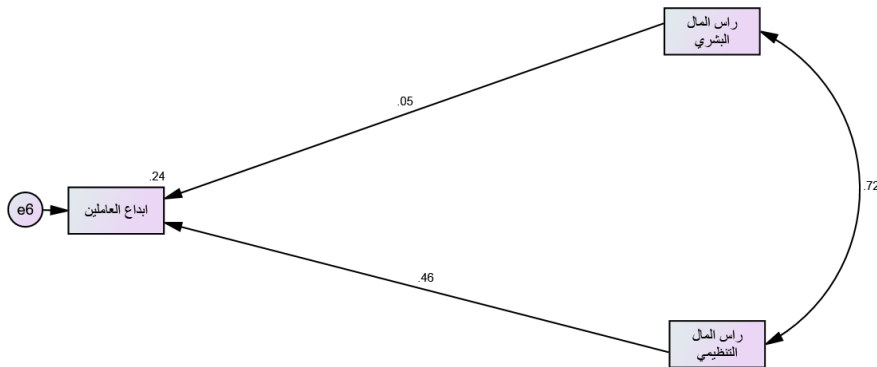
وهو أحد أساليب نمذجة المعادلة البنائية، والتي تعني بدراسة وتحليل العلاقات بين متغير أو أكثر من المتغيرات المستقلة سواء أكانت هذه المتغيرات مستمرة أو متقطعة، ومتغير أو أكثر من المتغيرات التابعة سواء أكانت هذه المتغيرات مستمرة أو متقطعة بهدف تحديد أهم المؤشرات أو العوامل التي يكون لها تأثير على المتغير أو المتغيرات التابعة، حيث أن نمذجة المعادلة البنائية تجمع بين أسلوب تحليل الانحدار المتعدد والتحليل العاملي (Barbara G. Tabachnick

(Linda S. Fidell, 1996) and يستخدم تحليل المسار فيما يماثل الأغراض التي يستخدم فيها تحليل الانحدار المتعدد، حيث أن تحليل المسار يعتبر امتداداً لتحليل الانحدار المتعدد، ولكن تحليل المسار، أكثر فعالية حيث أنه يضع في الحسبان نمذجة التفاعلات بين المتغيرات، The Modeling of Interactions، وعدم الخطية Nonlinearities وأخطاء القياس، والارتباط الخطي المزدوج Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة (Jeonghoon, 2002)

كما يختلف تحليل المسار عن تحليل الانحدار المتعدد فيما يلي:

- 1- أن نموذج لاختبار علاقات معينة، بين مجموعة متغيرات، وليس للكشف عن العلاقات السببية، بين هذه المتغيرات.
- 2- يفترض العلاقات الخطية البسيطة بين كل زوج من المتغيرات.
- 3- أن المتغير التابع يمكن أن يتحول إلى متغير مستقل بالنسبة لمتغير تابع آخر.
- 4- يمكن أن يكون في النموذج متغيرات وسيطة بالإضافة إلى المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة
- 5- تسهيل علاقات التأثير بين المتغيرات بغض النظر عن كونها متغيرات تابعة أو متغيرات مستقلة، والتي تمثل بسهم ثنائي الاتجاه في الشكل البياني للنموذج .
- 6- يعد نموذج تحليل المسار وسيلة، لتلخيص ظاهرة معينة ووضعها في شكل نموذج مترابط، لتفسير العلاقات بين متغيرات هذه الظاهرة، مما يتطلب من الباحث، تفسير السببية، واتصال المتغيرات ببعضها البعض والتي تسمى بالمسارات.
- 7- معاملات المسارات في النموذج تكون معيارية

الفرضية الأولى: العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين
الشكل (4) العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين



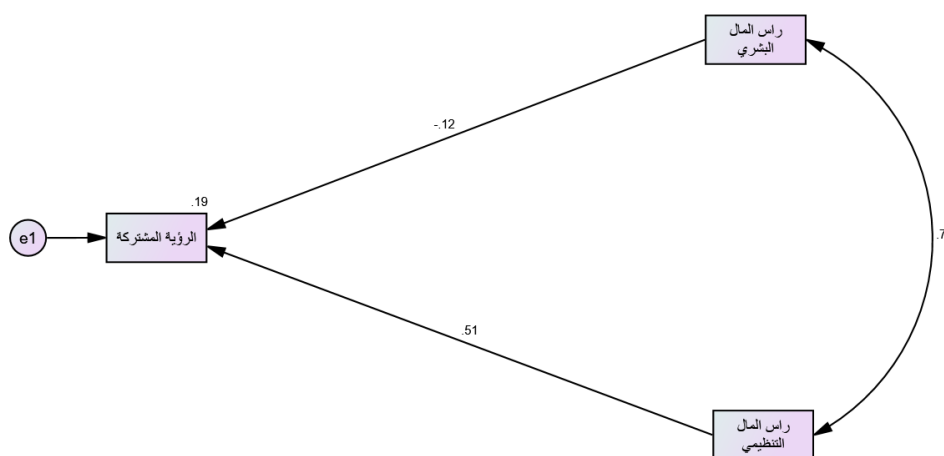
	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
رأس المال البشري <--- إبداع العاملين	.066	.116	.569	.570	par_2
رأس المال التنظيمي <--- إبداع العاملين	.556	.097	5.746	.000	par_3

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

يلاحظ من خلال الجدول رقم (4) أن نتائج اختبار الفرضية الأولى على النحو التالي ، تم التوصل إلى أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين رأس المال البشري وإبداع العاملين حيث بلغ مستوى المعنوية (.570) ، بينما هناك علاقة إحصائية بين رأس المال التنظيمي وإبداع العاملين حيث بلغ مستوى المعنوية (.000) . سبق يتضح أن العلاقة بين توجد علاقة جزئية بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين .

الفرضية الثانية : العلاقة بين رأس المال الفكري والرؤية المشتركة

الشكل (5) العلاقة بين رأس المال الفكري والرؤية المشتركة



المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

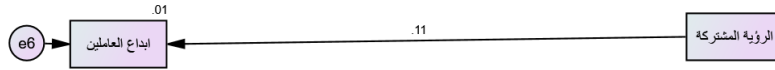
الجدول رقم (5) المسار من رأس المال الفكري إلى الرؤية المشتركة

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
رأس المال البشري <--- الرؤية المشتركة	-.080	.053	-1.492	.136	par_2
رأس المال التنظيمي <--- الرؤية المشتركة	.279	.045	6.254	.000	par_3

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

اتضح من خلال الجدول رقم (5) أنه لا توجد علاقة إحصائية بين رأس المال البشري والرؤية المشتركة حيث بلغ مستوى المعنوية (0.136)، في حين أن هناك علاقة إيجابية بين رأس المال التنظيمي والالتزام بالتعلم حيث بلغ مستوى المعنوية (0.000). عليه فإن نتائج التحليل تشير إلى وجود علاقة جزئية بين رأس الفكري والرؤية المشتركة.

الفرضية الثالثة: العلاقة بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين
الشكل (6) العلاقة بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين



المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

الجدول رقم (6) المسار من الرؤية المشتركة إلى إبداع العاملين

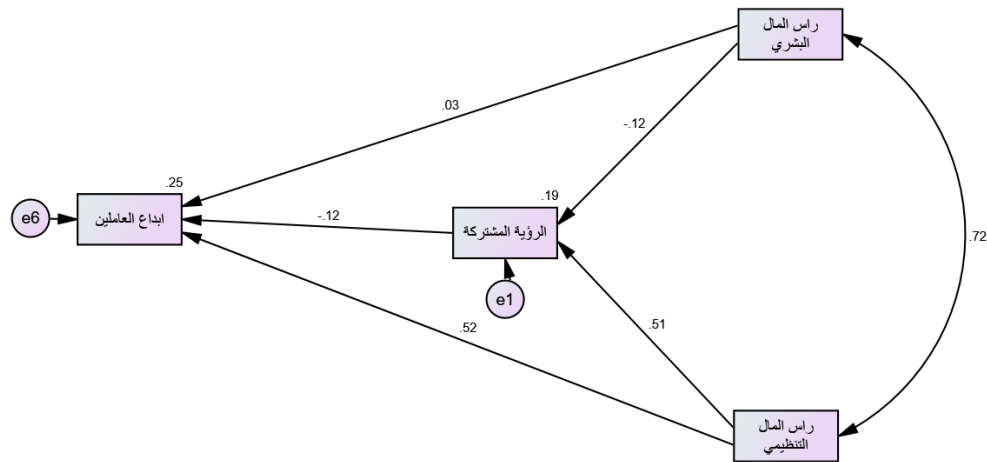
	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
الرؤية المشتركة ---> إبداع العاملين	.240	.140	1.709	.088	par_1

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

كشفت نتائج التحليل من خلال الجدول رقم (6) عدم وجود علاقة إحصائية بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين حيث كان مستوي المعنوية (0.088). وأنه تم رفض الفرضية الثالثة . وجود علاقة بين الرؤية المشتركة وإبداع العاملين .

الفرضية الرابعة : الرؤية المشتركة تتوسط العلاقة رأس المال البشري وإبداع العاملين لغرض التعرف على معنوية التأثير بين المتغيرات اعتمد البحث على نمذجة المعادلة البنائية وفيها تم استخدام أسلوب تحليل المسار والذي يعني بدراسة و تحليل العلاقات بين متغير أو أكثر من المتغيرات المستقلة سواء أكانت هذه المتغيرات مستمرة أو متقطعة واختبار الفرضية غير المباشرة اعتمد الدارس على أسلوب (Parameter) لمعرفة الأثر المباشر عن طريق A و B .

الشكل (7) الرؤية المشتركة تتوسط العلاقة بين رأس المال البشري وإبداع العاملين



المصدر :إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

جدول رقم (7) تحليل المسار الأثر المباشر

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
رأس المال البشري ---> الرؤية المشتركة	-.080	.053	-1.492	.136	A
الرؤية المشتركة ---> إبداع العاملين	-.270	.135	-1.995	.046	B

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

ولمعرفة الأثر غير المباشر قام (James Gaskin 2016) بتطوير (Parameter A*B) والذي يهدف إلى استخلاص الأثر غير المباشر من خلال ضرب الأثر المباشر في الأثر غير المباشرة ويتم الاعتماد على مستوى الدلالة (0.05) فإذا كانت قيم الدالة المحتسب أقل من مستوى المعنوية المعتمد فانه يتم قبول الفرضية البديلة والجدول التالي يوضح قيم تحليل الأثر غير المباشر.

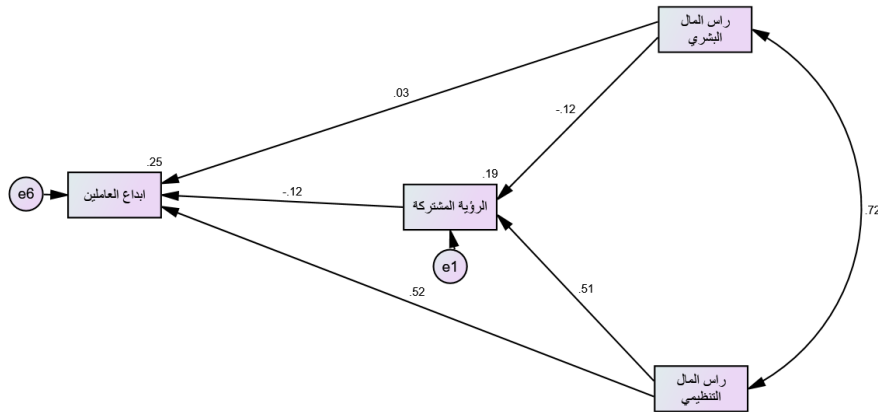
جدول رقم (8) تحليل المسار الأثر غير المباشر

Parameter	Estimate	Lower	Upper	P
A x B	.022	.001	.076	.082

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

الرؤية المشتركة تتوسط العلاقة بين رأس المال التنظيمي وإبداع العاملين

الشكل (8) الرؤية المشتركة تتوسط العلاقة بين رأس المال التنظيمي وإبداع العاملين



المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

جدول رقم (9) تحليل المسار الأثر المباشر

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
رأس المال التنظيمي ---> الرؤية المشتركة	.279	.045	6.254	.000	A
الرؤية المشتركة ---> إبداع العاملين	-.270	.135	-1.995	.046	B

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

ولمعرفة الأثر غير المباشر قام (James Gaskin 2016) بتطوير (Parameter A*B) والذي يهدف إلى استخلاص الأثر غير المباشر من خلال ضرب الأثر المباشر في الأثر غير المباشر ويتم الاعتماد على مستوى الدلالة (0.05) فإذا كانت قيم الدالة المحتسب أقل من مستوى المعنوية المعتمد فانه يتم قبول الفرضية البديلة والجدول التالي يوضح قيم تحليل الأثر غير المباشر.

جدول رقم (10) تحليل المسار الأثر غير المباشر

Parameter	Estimate	Lower	Upper	P
-----------	----------	-------	-------	---

Parameter	Estimate	Lower	Upper	P
A x B	-.075	-.159	-.013	.047

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية (2017م)

مناقشة النتائج :

1. أظهرت النتائج بان الشركات التجارية والصناعية والخدمية موضع الدراسة تهتم بصورة اكبر برأس المال التنظيمي وأن رأس المال البشري لا يمثل مصدر لاهتماماتها كأحد أبعاد رأس المال الفكري .
2. كما بينت نتائج الدراسة وجود علاقة جزئية بين أبعاد رأس المال الفكري وإبداع العاملين واختلفت هذه النتيجة مع دراسة (شادي الصراصرة وأكرم النجداوي 2012) حيث توصلت دراسته إلى أن رأس المال الفكري لديه ارتباط قوي مع الجودة الشاملة وأيضاً اختلفت الدراسة مع دراسة (محمود الروسان & محمود العجلوني 2010) حيث توصلوا إلي أن هنالك تأثير إيجابياً لرأس المال الفكري مع القدرات الإبداعية ، ويعزى هذا الاختلاف إلى اختلاف بيئة الدراسة ، المتمثلة في ثقافة وسياسات الشركات بالدول المتقدمة ، كما أن إدراك ووعي المجتمعات لرأس المال الفكري في تلك الدول يختلف تماماً عن الدول النامية.
3. أظهرت نتائج التحليل أنه ليس هنالك اثر معنوي ذات دلالة إحصائية بين رأس المال البشري والرؤية المشتركة ، وأن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين رأس المال التنظيمي والرؤية المشتركة النتائج السابقة أوضحت أن العلاقة بين أبعاد رأس المال الفكري (رأس المال البشري ، ورأس المال التنظيمي) و الرؤية المشتركة هي علاقة جزئية حيث اختلفت هذه الدراسة مع دراسة (Moghadam ,et al 2013) التي أشارت إلي وجود علاقة بين رأس المال الفكري والقدرة علي التعلم وبينت النتائج أن كل من رأس المال البشري والهيكل له علاقة كبيرة في القدرة علي التعلم .
4. كشفت نتائج التحليل عدم وجود علاقة إحصائية بين والرؤية المشتركة وإبداع العاملين حيث كان مستوى المعنوية (0.933). وانه تم رفض الفرضية الثالثة ,حيث اختلفت هذه النتيجة مع دراسة (Tien-Shang Lee - Hsin-Ju Tsai & 2005) ودراسة (Yushan Zhao et al 2002) حيث أشارت نتائج الدراستين إلي أن التوجه بالتعلم بأبعاد (الرؤية المشتركة , الالتزام بالتعلم , الانفتاح) يؤثر تأثير إيجابي علي الإبداع.
5. وتوصلت الدراسة إلى أن الرؤية المشتركة تتوسط توسط جزئي العلاقة بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين وهذا يختلف مع دراسة (Vargas 2014) التي ربطت رأس المال الفكري بأداء التنظيمي من خلال متغيرات وسيطة أهمها التمكين والتعلم وأثبتت النتائج وجود علاقة وثيقة بين رأس المال الفكري وتحسين الأداء من خلال التعلم والتمكين كمتغيرات وسيطة .

التوصيات:

1. أن مفهوم رأس المال الفكري هو مفهوم دائم التجديد بسبب البيئة سريعة التغير المحيطة بالمجتمع ككل وبالتالي بالشركات , لذلك فإنه لا يزال في مرحلة النمو والتطور , لذلك يجب زيادة الاهتمام به .
2. على الشركات بصفة عامة والشركة محل الدراسة بصفة خاصة العمل على الاهتمام برأس المال الفكري لدوره المهم في زيادة الإبداع .
3. المحافظة على رأس المال الفكري باعتباره ثروة قيمة تمتلكها الشركات لأنها تسهم في زيادة قيمتها السوقية.
4. العمل على إلزام العاملين بالتعلم المستمر مما يؤثر على رأس المال الفكري وبالتالي تحسين أدائهم بصورة مستمرة ويدفعهم للإبداع في أداء مهامهم .
5. زيادة الاهتمام برأس المال البشري لأهميته في المساهمة في زيادة الإنتاج و الإنتاجية في الشركة , حيث أن تطبيق هذا المفهوم يؤدي إلي توفير وسائل عمل جديدة من شأنها زيادة إبداع العاملين داخل الشركات وبالتالي ينعكس ذلك علي مستوى الأداء العام للشركات

6. الاهتمام بالهياكل التنظيمية في الشركات بحيث تكون قادرة على تلبية الاحتياجات الحالية والمستقبلية بما يسهم في تحسين مستوى أداء العاملين وتهيئة المناخ المناسب للإبداع.
7. التشجيع على الإبداع بصورة عامة والذي يعتبر من احد الأركان الأساسية لخلق الميزة أو المزايا التنافسية في المدى الطويل .

محددات الدراسة والمقترحات ببحوث مستقبلية :

- 1- تم إجراء الدراسة على المدراء في الشركات التجارية والصناعية والخدمية العاملة بولاية الخرطوم
- 2- انحصرت الدراسة على عينة من الشركات التجارية والصناعية والخدمية العاملة بولاية الخرطوم .
- 3- تم استخدام الإستبانة لجمع بيانات العينة وهي أداة تعاني من العديد من أوجه القصور المتعلقة بتردد المنظمات في إعطاء الإجابات أو قد تحتاج بعض الأسئلة إلى توضيح أو إزالة الغموض عنها (سيكاران ، 2006)
- 4- إجراء الدراسة بنفس المتغيرات مع متغيرات معدلة ودراسة تأثيرها في هذه العلاقة .
- 5- استخدمت الدراسة فقط الرؤية المشتركة كمتغير وسيط بين رأس المال الفكري وإبداع العاملين.

المراجع والمصادر:

- 1- دانا عجيلات , أثر المنظمة الذكية والتوجه بالتعلم علي الإبداع التقني , جامعة الشرق الأوسط , الأردن , رسالة ماجستير غير منشوره ، 2013
- 2- راوية حسن ، مدخل استراتيجي لتخطيط وتنمية الموارد البشرية ، الدار الجامعية ، مصر، 2005
- 3- رضا إبراهيم صالح، "رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات"، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، 2009.
- 4- سيكارن، أوما سيكارن، ترجمة، إسماعيل علي بسيوني، طرق البحث في الإدارة، مدخل لبناء المهارات البحثية، الرياض، دار المريخ للنشر، 2006.
- 5- عبد الرحمن هيجان ، إستراتيجية التحول من الفئة العامة الي الفئة المتميزة ، الرياض ، 2012
- 6- عفاف عبد الحميد ، رؤية استراتيجية لرأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية، جامعة الأزهر ، ورقة منشورة ، 2012 ،
- 7- عمري همشري ، إدارة المعرفة والطريق إلي التميز الريادي ، دار صفار للنشر ، عمان ، 2013
- 8- محمود الروسان ، محمود العجلوني ، اثر رأس المال الفكري في الإبداع في المصارف الأردنية ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية ، 2010
- 9- مقراش فوزية ، أثر الإدارة بالذكاءات علي التوجه الاستراتيجي للمؤسسة ، جامعة محمد خضير ، بسكرة ، الجزائر ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2015

- 1- C.Sarros et al (2008), Building a Climate for Innovation Through Transformational Leadership and Organizational Culture, Journal of Leadership & Organizational Studies.
- 2- Halit Keskin,(2006) -Market orientation, learning orientation, and innovation capabilities in SMEs-European Journal of Innovation Management.
- 3- Hamel ,and Heene (1994)Competence-Based Competition”, John Wiley and Sons, Inc.

- 4- Hoang Cuu Long (2013), The Relationship Among Learning Orientation, Market Orientation, Entrepreneurial Orientation, and Firm Performance of Vietnam Marketing Communications Firms, Philippine Management .
- 5- Mention (2012.) Intellectual Capital, Innovation and Performance: A Systematic Review of the Literature, Business and Economic Research.
- 6- Nancy Vargas & Begona Lloria, Dynamizing(2014) intellectual capital through enablers and learning flows, Industrial Management & DataSystem, Emerald Group Publishing Limited.
- 7- Nybakk (2012) . Learning orientation, innovativeness and financial performance in traditional manufacturing firms: a higher-order structural equation model. International Journal of Innovation Management.
- 8- Yang & Hsu (2010)- Organizational process alignment, culture and Innovation - African Journal of Business Management .

انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية بمحلية أم درمان

إعداد / أ. د. رقية السيد الطيب عباس

جامعة الخرطوم / كلية الآداب / قسم علم النفس

د. بخيتة محمد زين على

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / كلية التربية / قسم علم النفس

وفاء عبد الله محمد بكرى

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا / كلية التربية / قسم علم النفس

Abstract:

This study aims at exploring the extent of the spread of the pronunciation disorders among mentally retarded children so as to check the effectiveness of the training programme reducing the level of the pronunciation disorders as well as examining the relationship in the post-test scores intended to improve the pronunciation among mentally retarded children which attributed the level of parent's education. The researcher has adopted the semi-experimental method in order to achieve the objectives of the study, The researcher has designed and executed the training programme, the pronunciation disorders scale has been used as a tool of measuring the

training programme findings. The research sample comprised of (30) children : (17) are males and (13) are females. The sample has been chosen deliberately. After having collected the data, the data were processed using the statistical package for social sciences (SPSS). The research findings have confirmed the differences of the training programme in reducing the level of the pronunciation disorders among mentally retarded children that is attributed to the parent's level of education variable. The study concluded with a number of the recommendations and suggestions. More importantly are;

-strengthening the role of educational counselors through organizing training workshops so as to introduce them to the mentally retarded children and designing advanced programmers to enhance the pronunciation disorders among the mentally retarded children by organizing training sessions for the families.

مستخلص :

يهدف هذا البحث عن كشف الانتشار الكبير لاضطرابات النطق وسط والأطفال ذوي الإعاقة الذهنية ، والتعرف على وجود علاقة ارتباطية في انتشار اضطرابات النطق لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية و المستوى التعليمي للأُم ، استخدمت الباحثة المنهج الوصفي لتحقيق أهداف الدراسة . قامت الباحثة بتصميم وتقنين وتنفيذ البرنامج التدريبي و استخدمت مقياس اضطرابات النطق أداة لقياس

نتائج البرنامج التدريبي ، وتكونت عينة الدراسة من (30) طفلاً (17) ذكوراً و (13) إناثاً، تم اختيارهم بالطريقة العمدية. وبعد جمع البيانات تمت معالجتها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية (SPSS). وأكدت النتائج انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية بمحلية أم درمان بدرجة عالية و وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجات الاختبار البعدي في تحسين مستوى النطق لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية تعزي لمتغير المستوى التعليمي للأُم والمستوي التعليمي للأب.

واختتمت الدراسة بتقديم عدد من التوصيات والمقترحات أهمها :

- تعزيز دور المرشدين التربويين من خلال الدورات المكثفة لتعريفهم بالأطفال ذوي الإعاقة الذهنية.

- تصميم برامج متطورة لتحسين النطق لدى الطفل وتقديم دورات تدريبية للأسر.

كلمات مفتاحية: اضطرابات النطق ، الإعاقة الذهنية ، محلية أم درمان .

مقدمة البحث:

إن الإعاقة الذهنية مشكلة تعاني منها جميع المجتمعات حيث أجريت الكثير من الدراسات في مجتمعات مختلفة في محاولة للتعرف على هذه النسبة وأظهرت النتائج اختلافات واضحة من مجتمع لآخر، كما اختلفت في المجتمع الواحد والسبب هي العوامل التي تسهم في زيادة نسبة انتشار ظاهرة الإعاقة الذهنية أو خفضها في دول العالم المختلفة .

ويظهر حجم هذه المشكلة إذا علمنا أن نسبة المعاقين ذهنياً في المجتمع تصل إلى 3% من عدد السكان ، وهذه النسبة ليست ثابتة في كل المجتمعات بل تزداد بانخفاض المستوى الاقتصادي والثقافي في المجتمع حيث تصل إلى 7% في المناطق الفقيرة والمكتظة بالسكان . (عبيد ، 2000). أما ما ذكره (محمد ، 2004 ، ص92) أن نسبة المعاقين في المجتمع تصل إلى 3% إذا ما اعتمدنا على نسبة الذكاء كمعيار أو محك وحيد ، أما إذا ما لجأنا إلى السلوك التكيفي أو الأداء التكيفي للطفل كمعيار أو محك أساس بجانب نسبة ذكائه فإن تلك النسبة تقل عن ذلك لتصل إلى 1% فقط .

مشكلة البحث:

وتكمن مشكلة الدراسة الحالية في التساؤلات :

1. ما درجة انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان؟
2. هل توجد فروق في درجة انتشار اضطرابات النطق بين الذكور والإناث لدى الأطفال المعاقين ذهنياً عينة الدراسة بمحلية أم درمان ؟
3. هل توجد علاقة في انتشار اضطرابات النطق لدى الأطفال المعاقين ذهنياً عينة الدراسة ومستوى تعليم الوالدين بمحلية أم درمان ؟

أهمية البحث:

أ. الأهمية النظرية:

قلة البحوث في هذا المجال قد تفتح لهذه الدراسة المجال لمزيد من الدراسات والبحوث والتطور ، كما يمكن الاستفادة من مقترحات الدراسة .

ب. الأهمية العملية :

إثارة قضايا بحثية أمام الباحثين للقيام ببحوث منهجية أخرى تسهم في الكشف عن انتشار الإعاقة الفكرية ومحاولة الوقاية منها و تصميم برامج تدريبية لخفض مستوى اضطرابات النطق للأطفال المعاقين إعاقة ذهنية .

أهداف البحث:

1. التحقق من درجة انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان .
2. معرفة الفروق في درجة انتشار اضطرابات النطق بين الذكور والإناث لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان .
3. معرفة العلاقة في انتشار اضطرابات النطق ومستوى تعليم الأم لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان.

فرضيات البحث :

1. تنتشر اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان بدرجة كبيرة .
2. توجد فروق في انتشار اضطرابات النطق بين الذكور والإناث لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان لصالح الذكور .
3. توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية في انتشار اضطرابات النطق ومستوى تعليم الأم لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان .

حدود البحث:

الحدود الزمانية: بدأ تطبيق البحث في الفترة ما بين (2014-2017) لمجتمع البحث للأطفال ذوي الإعاقة الذهنية .

الحدود المكانية: مركز الرحمة بالثورة الحارة 21 محلية أم درمان .

الحدود البشرية: الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية بمركز الرحمة محلية أم درمان .

مصطلحات البحث:

انتشار اضطرابات النطق :

هي عدم قدرة الفرد على النطق بصورة سليمة وتشكيل الأصوات بصورة صحيحة و تنتشر بصورة كبيرة جداً وسط الأطفال في عمر المدرسة ، ويشع انتشار هذه الاضطرابات لدى الأولاد أكثر مقارنة بالبنات ، كما هي منتشرة بين الأطفال الذين يعانون أقاربهم من الاضطرابات (يس ، 2011).
تعريف الجمعية الأمريكية للإعاقة الذهنية:

هي ذلك القصور الواضح في كل من الأداء الوظيفي والفكري ، وكذلك السلوك التكيفي الذي يتجسد في المهارات التكيفية المفاهيمية والاجتماعية والعملية (عبيد،2000).

الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية :

هم أطفال مستوى أدائهم العقلي أقل من خمسين إلى سبعين ، غير قادرين على إدارة شؤونهم بأنفسهم وكذلك غير قادرين على فهم القواعد والمعايير الاجتماعية وإدراكها . (محمد ، 2004) .

- محلية أم درمان : هي مدينة كبيرة وعريقة من مدن أم درمان الكبرى وتقع على الضفاف الغربية للنيل الأبيض ونهر النيل ويحدها من الشمال محلية كرري الجنوبية ومن الغرب محلية أم بدو ومن الجنوب الغربي ولاية شمال كردفان ، وتمتد حتى حدود الولاية من الناحية الجنوبية عند حدود ولاية النيل الأبيض . وتبلغ مساحتها 740 كلم مربع . وتتكون من الوحدات الآتية : وحدة ود نوباوي ، وحدة حي العرب ، وحدة السوق الكبير ، وحدة السوق المركزي ، وحدة السوق الشعبي ، وحدة الصناعات ، وحدة الموردة ، وحدة أبي عنجة ، وحدة أبي سعد . وحدة الريف

الإطار النظري والدراسات السابقة:

أولاً : الإعاقة الذهنية :

تعريف الإعاقة الذهنية: هي اضطراب في واحد أو أكثر من تلك العمليات السيكلوجية الأساسية التي يتضمنها الفهم واستخدام اللغة المنطوقة أو المكتوبة والتي يمكن أن تعبر عن نفسها على هيئة قصور في وحدة أو أكثر من قدرات الطفل الآتية (الاستماع ، التفكير ، التحدث ، الكتابة ، التهجي ، إجراء العمليات الحسابية) . (الهرجسي ،2002).

تعريف الجمعية الأمريكية للإعاقة الذهنية: The American Association of Mental

Retardation (A. A. M. R)

تمثل الإعاقة الذهنية عدداً من جوانب القصور في أداء الفرد والتي تظهر دون سن 18 وتتمثل في التدني الواضح في القدرة العقلية عن متوسط الذكاء صاحبها قصور واضح في اثنين أو أكثر من مظاهر السلوك التكيفي مثل مهارات : الاتصال اللغوي ، العناية الذاتية ، الحياة اليومية ، الاجتماعية ، التوجيه الذاتي ، الخدمات الاجتماعية ، الصحة والسلامة ، الأكاديمية ، أوقات الفراغ والعمل . (عبيد،2000).

وتعرفها الباحثة : بأنها عبارة عن ضعف في الوظيفة العقلية ناتج عن عوامل أو محددات داخلية في الفرد , أو عن عوامل خارجية بحيث تؤدي إلى تدهور في كفاءة الجهاز العصبي. أسباب الإعاقة الذهنية : أ . عوامل ما قبل الولادة :

قد تحدث الإعاقة الذهنية أثناء تكوين الجنين بسبب تلف أنسجة المخ أو إعاقة نموه بالشكل الطبيعي أو تعرض الأم للإصابة ببعض الأمراض أو تسمم الحمل ، وهذه العوامل ، هي: العوامل الوراثية المباشرة : تحدث نتيجة بعض العيوب المخية التي يرثها الطفل عن والديه عن طريق الجينات العوامل الوراثية غير المباشرة : وتضم هذه العوامل تلك الحالات التي يرث فيها الجنين صفات أخرى تؤدي إلى اضطرابات أو عيوب في تكوين المخ. ب. عوامل تحدث أثناء عملية الولادة:

ونجد أن هناك حوالي 6 إلى 10% من الذين يعانون من إعاقة ذهنية قد أصيبوا بجراح أثناء عملية الولادة حيث يتعرض الجنين في بعض الأحيان لبعض العوامل نتيجة الولادة العسيرة التي تنتج عنها إعاقته. ج. عوامل تحدث بعد عملية الولادة:

يولد الطفل طبيعياً في كثير من الأحيان ولكن نتيجة تعرضه للإصابات وبعض أمراض الطفولة ذات الأثر السلبي على خلايا المخ، وذلك بعد الولادة وفي سنين حياته الأولى أو إصابة الجهاز العصبي المركزي للطفل. (الزغبى ، 2012) .

خصائص الأطفال المعاقين ذهنياً :

وأشارت (عبيد 2000) في سرد مختصر عن خصائص الأطفال المعاقين ذهنياً أن الخصائص الأكاديمية تظهر في شكل تأخر دراسي في مهارات القراءة والكتابة والتعبير والاستعداد الحسابي والنقص الواضح في القدرة على التعلم من تلقاء أنفسهم و السبب في صعوبة التعلم هو ضعف الانتباه عندهم . كما تعد مشكلة التذكر من أكثر المشكلات التعليمية سواء أكان ذلك متعلق بالأسماء أو الأشكال . لذلك لا يستطيع الأطفال المعاقون التقدم في العملية التعليمية فهم لا ينجحون في المجالات الأكاديمية كغيرهم .

أما الخصائص اللغوية : فقد بينت الدراسات أن المشكلات الكلامية أكثر شيوعاً لدى الأشخاص المعاقين ذهنياً وبخاصة مشكلات التهجئة ومشكلات لغوية مختلفة مثل تأخر النمو اللغوي التعبيري والذخيرة اللغوية المحدودة .

وفي الخصائص الجسمية : أوضحت الدراسات أن المعاقين ذهنياً يواجهون صعوبات في تعلم المهارات اليدوية وصعوبات كبيرة في التحكم بحركة اللسان ويظهرون أنماطاً تنفسية شاذة ، كما يعانون من المشكلات المتصلة بالمجاري البولية . خاصة السلس البولي منها؛ وتعد هذه من إحدى مشكلاتهم الرئيسية ، كما تعاني نسبة كبيرة منهم من الاضطرابات العصبية خاصة الصرع ، وقد تبين أن بلوغهم الجنسي مبكراً وبعضهم يتردد حولهم شكاوى الشذوذ الجنسي ولم تتعد أعمارهم عشر سنين

أما الخصائص الانفعالية والاجتماعية : فقد أشار فيها (روثيستن ، 1997) أن الطفل المعاق ذهنياً قد يكون هادئاً لا يتأثر بسرعة وحسن التصرف راضياً بحياته ، قانعاً بإمكاناته المحدودة ويستجيب إذا عاملناه كالصغير ويغضب إذا أهمل ولكن إن استمر غضبه فترة طويلة فسرعان ما يضحك ويمرح ومن السهل التأثير عليه . أما في الجانب الاجتماعي فغالباً ما يميلون للانسحاب .

تصنيف الإعاقة الذهنية :

التصنيف الأول : التصنيف وفقاً للذكاء :

الصادر من الجمعية الأمريكية للطب النفسي في عام (2004) الذي يصنف الإعاقة الذهنية وفقاً لنسبة ذكاء الأطفال وهي :

1. الإعاقة الذهنية البسيطة وتتراوح نسبة الذكاء فيها ما بين 50 – 55 إلى حوالي 70 .
 2. الإعاقة الذهنية المتوسطة وتتراوح نسبة الذكاء في هذا المستوى بين 35- 40 إلى حوالي 50 – 55 .
 3. الإعاقة الذهنية الشديدة وتتراوح نسبة الذكاء فيها بين 20 – 25 إلى حوالي 35 – 40 تقريباً
 4. الإعاقة الذهنية الشديدة جداً وفيه تقل نسبة الذكاء عن 20 – 25 .
- ويعتمد في قياس نسبة الذكاء على أحد اختبارات الذكاء المقننة .مثل :اختبار ستانفورد بينيه أو وكسلر .

التصنيف الثاني: طبقاً للسلوك التكيفي :

1. القصور الخفيف .
2. القصور المعتدل .
3. القصور الشديد .
4. القصور الحاد .

التصنيف الثالث : التصنيف الإكلينيكي :

1. عرض داون .
2. حالة القزامة أو القصاع .
3. حالة استسقاء الدماغ .
4. حالة صفر الدماغ .
5. حالة العامل (Rh) أو العامل الريزيسي .
6. حالة الفينيل كيتونوريا .

التصنيف الرابع : التصنيف التعليمي:

ويهدف هذا القسم إلى وضع الأفراد المعاقين ذهنياً في فئات تبعاً للقدرة على التعلم وذلك من أجل تحديد أنواع البرامج التربوية اللازمة . ووفقاً لهذا التقسيم توجد ثلاث فئات للإعاقة الذهنية وهي :

1. فئة القابلين للتعلم .
2. فئة القابلين للنشاط .

1. الفئة الثالثة : ويحتاجون إلى رعاية كاملة طيلة حياتهم ويمكن نشاطهم على بعض مهارات العناية بالنفس .(الظاهر ، 2005)

2. الوقاية من الإعاقة الذهنية :

إن الوقاية من الإعاقة الذهنية تبدأ من مرحلة ما قبل الزواج بالاستشارة الطبية ودراسة التاريخ المرضي للأسرة . أما عن الوقاية أثناء الحمل فالأم تحمل المسؤولية كاملة في عدم تعاطي العقاقير أو المهدئات أو الأدوية المخدرة وكذلك الامتناع عن التدخين أو الكحوليات والحفاظ على نظافتها الشخصية والتطعيم ضد الأمراض ، كما يجب الحذر من الاضطرابات الانفعالية والاجتماعية .(وادي 2008)

ثانياً : اضطرابات النطق :

هو الكلام المشوه أو غير المتميز الناتج عن إخفاق الفرد أو عدم قدرته على النطق أو تشكيل الأصوات الأساسية اللازمة للكلام بصورة سليمة وقد يُطلق على هذه العملية أيضاً (اضطراب مخارج الحروف) ومن أمثلتها الحذف والإبدال والتشويه . (الظاهر 2005) .

أنواع اضطرابات النطق:

هناك العديد من تصنيفات اضطرابات النطق والتي تختلف حسب الأسس التي يُعتمد عليها في التصنيف وهذا التصنيف هو الأكثر شيوعاً :

اضطرابات النطق وتشمل التالي :

أ. الحذف :

وهو أن يحذف الطفل حرفاً أو أكثر من الكلمة بحيث تصبح غير مفهومة تماماً للمستقبل وحتى إلى المقربين له في بداية الأمر فمثلاً ينطق كلمة (باك) بدلاً من (شباك) .

ب. التحريف (التشويه) :

أي انحراف الصوت عن الصوت المألوف فهو قريب من الصوت المألوف لكنه لا يحققه حقيقة وقد يكون ذلك لعبوب في أجهزة النطق مثل الأسنان أو الشفاه أو يكون اللسان ليس في موضعه السليم فكلمة (طوبة) تنطق (توبة).

ج. الإبدال :

هو إبدال صوت لغوي بآخر. خاصة في المراحل الأولى، حيث ينطقون الحرف الذي يستطيعون نطقه بدلاً من الحرف المطلوب. وأكثر الحروف التي يكون فيها الإبدال (س , ص , ز , ل , ر , د , ظ , ف , د) مثل: (دبنة) بدلاً من (جبنة) و(شجلة) بدلاً من شجرة.

د. الإضافة :

وهي إضافة صوت إلى الكلمة مثل كلمة (خبزات) بدلاً من خبز. (الزراد ، 1990).

أعضاء النطق :

يخرج هواء الزفير من الرئتين مصحوباً بالأصوات الصادرة عن جهاز النطق وتقوم أجزاء جهاز النطق بتشكيلها كي تخرج في صورة أصوات معينة ومفهومة ومتميزة ومحدثة الكلام الشفهي العادي ويشمل ذلك اللسان ، الشفتان ، الأسنان ، الفك ، الحنك. (خليفة & سلامة، 2011).

إن عملية النطق عملية معقدة تشترك فيها عدة أجهزة عضوية وعلي الرغم من أن هذه الأجهزة تقوم بعملية خاصة بها في عملية نطق الكلام إلا أنه لا يمكن لأي جهاز من هذه الأجهزة أن يعمل بشكل منفصل ومستقل وهناك أجزاء كثيرة لجهاز النطق منها (الحنجرة ، الحبال الصوتية ، الحلق ، البلعوم ، اللسان ، الشفتان ، الأسنان ، اللثة ، الحنك ، الفك) .

مراحل نمو النطق واللغة لدى الأطفال العاديين والأطفال ذوي الإعاقة الذهنية :

تمر عملية النطق والكلام بمراحل متتابعة ، أولهما عندما يبدأ التفاعل بين الطفل ووالديه بعد ولادته ، وتسهل عملية التفاعل من خلال الاتصال الفعال الذي يتطلب نمو الأداء اللغوي عبر مراحل تطوره خلال الأعوام الخمس الأولى من عمره للوصول به إلى الاتصال الفعال بالآخرين .

عندما يأتي الوليد إلى هذا العالم لا تكون أجهزته الإدراكية أو الصوتية قادرة بعد في إصدار أصوات ، ولكنها مع ذلك تكون مبرمجة بشكل عام ، بحيث تكتسب هذه القدرة بناء على عملية نضج للجهاز العصبي المركزي ، تمضي في مراحل متتابعة . فتصدر الأصوات خلال هذه المرحلة (ما قبل

الكلام (بصورة غير مقصودة وهي أصوات يصدرها الطفل منذ ولادته وغالباً تأخذ صورة البكاء ، وفي مراحل متقدمة من العمر تصدر هذه الأصوات بسبب الجوع ، العطش ، الألم ، والحرارة .

وابتداءً من الشهر الثالث أو الرابع يبدأ الطفل في مرحلة المناغاة وفي هذه المرحلة تظهر أصوات الحروف المتحركة قبل الساكنة .

وخلال النصف الثاني من السنة الأولى يقوم الطفل بإصدار مقاطع صوتية تقترب كثيراً من تلك المستخدمة في الكلام العادي ، ويصدرون هذه الأصوات رغبة في جذب انتباه الآخرين لهم ومداعبتهم أو طلباً لحديثهم .

وفي نهاية السنة الأولى من عمره يبدأ الطفل في تقليد أصوات الكبار التي يسمعها ، وفي البداية يكون التقليد غير دقيق ولكن مع مواصلة التقليد تقترب من أصوات الكبار من حوله (الزغبى ، 2012).

وأوضحت (كرم الدين، 1990) أن الطفل في هذه المرحلة يشعر بسعادة لأنه على اتصال حقيقي بالآخرين من خلال إدراكه لأوجه الشبه بين ما ينطق ، وينطقه الآخرون ، وهكذا تحتل هذه المرحلة أهمية كبيرة لما لها من تنشيط لغوي فعال لدى الطفل .

وقبل ظهور الكلمة الأولى تبدأ بعض الأصوات في التجمع على هيئة وحدات لتنتقل معاني معينة. ويواكبها استخدام الإشارات أو الحركات المعبرة .

وخلال الشهر الثامن عشر من عمر الطفل تظهر كلمته الحقيقية الأولى. وهي لا تظهر فجأة بل تتطور من ثرثرة ومناغاة إلى رطانة ، ثم كلمة بدائية وفي النهاية كلمة حقيقية . وغالباً ما تتكون الكلمات الأولى التي ينطقها الطفل من مقطع واحد أو مقاطع متشابهة ، كما أن أكثر الكلمات الأولى انتشاراً هي الأسماء وغالباً ما تقوم هذه الكلمات بوظيفة الجملة الكاملة أي التي تتكون من كلمة واحدة

وحين يصل الطفل إلى عمر السنتين يكون قد طور مفردات أساسية مهمة ويستطيع التعبير عن نفسه باستخدام جمل قصيرة تتألف من كلمتين أو ثلاث .

وعندما يصل الطفل عمر ثلاثة أعوام يكتسب الأداء اللغوي ، فإذا ما وصل إلى عمر خمسة سنوات فإنه يكون قد طور لغة تامة بشكل أساس من حيث الشكل والبناء .

الدراسات السابقة :

1. دراسة : جورجيفا وتشلوكوفا (2005):

هدفت الدراسة إلى التعرف على نسبة حدوث اضطراب النطق لدى مجموعة من الأطفال البلغاريين من ذوي الإعاقة الفكرية البسيطة ، مع محاولة تحديد العوامل والمسببات ووضع حلول لتلك المشكلات ، تكونت العينة من (148) طفلاً وطفلة منهم (87) من الذكور و(70) من الإناث ممن تتراوح أعمارهم بين (8 - 10) عاماً، وأما الأدوات فقد استخدم مقياس المشكلات الكلامية، وقد كشفت النتائج عن أن اضطرابات النطق موجودة لدى 80% من عينة الدراسة، تعاني 94% من حالات التخلف البسيط (من عينة الدراسة) من اضطرابات النطق التي تظهر على شكل أخطاء في نطق الأصوات نتيجة حذف أو إبدال أو تحريف، أو تظهر بصورة أخرى على شكل اضطراب صوتي يؤدي خطأً كما هو الحال مع حالات عسر الكلام أو الزائد في الصوت .

2. دراسة : فهمي مصطفى (2000) :

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة انتشار اضطرابات النطق والكلام في مراكز التربية الخاصة بمنطقة القاهرة . أجريت الدراسة على الذكور والإناث من أطفال مراكز التربية الخاصة ، تراوحت أعمارهم بين (6- 14) عاماً، وبلغ عدد المراكز التي شملها البحث 49 مركزاً للبنات و 17 مركزاً للبنين تضم مختلف الأحياء في مدينة القاهرة . وتوصلت نتيجة الدراسة الموضحة في الجدول التالي :

الاضطراب النوع	كل الاضطرابات	الإبدال	اللجنة	الكلام الطفلي	العيوب الباقية
البنين	8%	5,5	84,0	53,0	76,0
البنات	7%	3,5	5,0	45,0	76,0
المجموع	5,7	4,5	67,0	62,0	76,0

يتضح من الجدول رقم (1-1) أن العيوب تظهر بشكل أعم عند البنين منها عند البنات .

3. دراسة سهي الحاج (2000)

هدفت الدراسة إلى معرفة انتشار الإصابة باضطرابات النطق والكلام بمراكز التربية الخاصة في مدينة بورتسودان ، تكونت عينة الدراسة من 292 من الذكور والإناث تتراوح أعمارهم بين (7 – 13) . ودلت أهم نتائج هذه الدراسة عن وجود نسبة (10 - 13 %) من المصابين باضطرابات النطق والكلام بين أطفال الإعاقة الذهنية بمراكز التربية الخاصة بمدينة بورتسودان ، كما أوضحت أن نسبة الإصابة باضطرابات النطق والكلام عند البنين أعلى من نظيرتها عند البنات .

تعليق على الدراسات السابقة :

أغلب الدراسات السابقة هدفت إلى معرفة انتشار اضطرابات النطق وسط أطفال الإعاقة الذهنية وكذلك التعرف على أنواعها ، وأوضحت نتائج هذه الدراسة أن نسبة انتشار اضطرابات النطق وسط أطفال الإعاقة الذهنية عالية جداً ، ودرجة انتشار هذه الاضطرابات عند الذكور أعلى من الإناث .

منهج الدراسة :

تم استخدام المنهج الوصفي في جمع المعلومات بهدف التعرف على انتشار اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية.

مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من الأطفال المعاقين ذهنياً القابلين للتعليم (ذكور وإناث) في أعمار مختلفة (بين مرحلة الطفولة المتوسطة والمتأخرة) بمحلية أم درمان في مركز الرحمة بالثورة الحارة 21 ، وبلغ العدد الكلي للأطفال (55) طفالاً ، موزعين كما هو موضح في الجدول التالي .

جدول رقم (1)

الفئات	البنين	البنات	المجموع
الإعاقة الذهنية البسيطة	19	16	35
الإعاقة الذهنية المتوسطة	5	3	8
صعوبات تعلم	3	4	7
طلاب التهيئة المهنية	3	2	5

مجتمع الدراسة الأصلي بمركز الرحمة

العدد الكلى	27	28	55
-------------	----	----	----

عينة الدراسة:

بما أن المركز يحتوى على 55 طفلاً معاقاً ذهنياً قامت الباحثة بالعديد من الإجراءات قبل تطبيق البرنامج لانتقاء عينة الدراسة ، تم اختيار العينة بطريقة قصدية حيث اطلعت الباحثة على ملفات الأطفال وذلك بمساعدة اختصاصية التربية الخاصة بالمركز لتحديد الأطفال الذين تتراوح أعمارهم ما بين (6 – 12) عاماً. وممن يعانون من اضطراب نطق ولا يعانون من أي إعاقة أخرى . بعد ذلك انتقت الباحثة 30 طفلاً من الذكور والإناث معاقين إعاقةً ذهنيةً ولديهم اضطراب في النطق .

ملاحظة : العدد الكلى لأطفال الإعاقة الذهنية البسيطة (35) لكن اختارت الباحثة (30) فقط وتم استبعاد الـ (5) لأسباب مختلفة.

جدول رقم (2) يوضح توزيع أفراد العينة حسب متغير النوع

النوع	العدد	النسبة %
الإناث	13	43.3
الذكور	17	56.7
المجموع	30	100%

أدوات الدراسة :

أولاً : استمارة بيانات الطفل الأولية : قامت الباحثة بإعداد هذه الاستمارة والتي تشتمل على بيانات شخصية وبيانات أسرية وبيانات مدرسية تخص الطفل وبيانات عن الإعاقة التي يعاني منها .
ثانياً : مقياس اضطرابات النطق :

قامت الباحثة بتقنين مقياس النطق الذي وضعه محمد النوبي محمد على الذي قام بتطبيقه في عدد من الدراسات والبحوث في مراحل عمرية مختلفة من 6 – 12 سنة. حيث رأت الباحثة أن هذا المقياس مناسبٌ للتعرف على وجود اضطرابات أو عدمه في النطق ونوعها ودرجتها . وسبب اختيار الباحثة لهذا المقياس مناسبته للفئة العمرية ووضوحه .

1. وصف المقياس : يحتوى المقياس على 6 أبعاد : اختارت الباحثة 3 أبعاد منها فقط موضحة كالتالي:

البعد الأول : هو الحروف الهجائية الثمانية والعشرون حرفاً. حيث يُطلب من الطفل أن يقوم بنطق هذه الحروف وعلى الفاحص تسجيل أي ملاحظات على ورقة الإجابة .

البعد الثاني : هو نطق المقاطع ويحتوى على ثمانية وعشرين مقطعاً. يُطلب من الطفل نطق هذه المقاطع مع حرف (أ) ، (و) ، (ى) مثلاً صوت الحرف (أ) مع حرف (أ) بحيث تنطق (أأ) ومع حرف (و) بحيث تنطق (أو) ومع حرف (ي) بحيث تنطق (أي) ويجب على من الفاحص كتابة التغير الحادث وأي ملاحظات على ورقة الإجابة .

البعد الثالث : وهو نطق الكلمات أسفل الصور ويحتوي على واحد وثمانين صورة كل ثلاثة منهم في كرت بحيث تكون الحروف الأبجدية في أول الكلمة ووسط الكلمة ونهاية الكلمة مثلاً أسد ، تفاحة ، كاميرا وأعلى كل كلمة صورتها ، وعلى الفاحص كتابة أخطاء النطق .

الأساليب الإحصائية :

تم إدخال البيانات التي جمعت بواسطة الاستبيانات إلى الحاسوب وذلك لمعالجتها باستخدام برنامج SPSS واستخدمت الأساليب الإحصائية التالية :

1. معامل الارتباط .

2. النسب المئوية .

3. اختبار (T test)

عرض ومناقشة النتائج :

عرض ومناقشة الفرضية الأولى :

1. تنتشر اضطرابات النطق وسط الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان بدرجة كبيرة .

بلغت نسبة انتشار اضطرابات النطق بمحلية أم درمان منطقة الدراسة حوالي (70 %) وهي نسبة عالية تؤكد وجود اضطرابات النطق بمستوى عالٍ .

اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع دراسة سهبي الحاج (2000) التي أشارت إلى وجود نسبة (10-13 %) من المصابين باضطرابات النطق بين أطفال الإعاقة الذهنية بمراكز التربية الخاصة بمدينة بورتسودان . كما اتفقت مع دراسة فهمي مصطفى (2000) التي أوضحت أن 76 % من أطفال الإعاقة الذهنية يعانون من اضطرابات في النطق بمدينة القاهرة .

تفسر الباحثة هذه النتيجة أن السبب في هذه النسبة العالية لانتشار اضطرابات النطق يرجع لكثرة أنواعها وكثرة العوامل المؤدية للإصابة بها ، بالإضافة إلى عدم وجود مراكز تربية مختصة في تصميم برامج علاجية ناجحة وتشخيص دقيق وعلى أيدي كوادر متخصصة في هذا المجال .

عرض ومناقشة الفرضية الثانية :

توجد فروق في انتشار اضطرابات النطق بين الذكور والإناث لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان لصالح الذكور .

لتحقيق الفرض أعلاه استخدمت الباحثة اختبار (T test) والجدول التالي يوضح الفرق بين الذكور والإناث في اضطرابات النطق .

الجنس	العدد	المتوسط	الانحراف	القيمة الاحتمالية	قيمة ت	الاستنتاج
الذكور	17	70.25	33.152	0.001	3.396	مستوى المعنوية (0.05)
الإناث	13	42.58	27.155			

يلاحظ من الجدول أعلاه أن مستوى المعنوية أكبر من القيمة الاحتمالية . وهذا يعنى فروق في انتشار اضطرابات النطق بين الذكور والإناث وأن هذه الفروق لصالح الإناث أي أن اضطرابات النطق تنتشر بين الذكور أكثر من الإناث .

اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع دراسة سهى الحاج (2000) حيث أوضحت أن نسبة الإصابة باضطرابات النطق والكلام عند البنين أعلى من نظيرتها عند البنات .

كما اتفقت أيضاً مع دراسة فهمي مصطفى (2000) والتي دلت على أن العيوب تظهر بشكل أعم عند البنين منها عند البنات .

تفسر الباحثة نتيجة هذه الدراسة أن البنات في فترة الطفولة يقضين وقت أطول مع أمهاتهن في البيوت على عكس الذكور فإنهم يقضون أغلب وقت اللعب في الشارع .

عرض ومناقشة الفرضية الثالثة :

توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية في انتشار اضطرابات النطق ومستوى تعليم الأم لدى الأطفال ذوي الإعاقة الذهنية عينة الدراسة بمحلية أم درمان .

لتحقيق الفرض أعلاه استخدمت الباحثة معامل الارتباط والجدول التالي يوضح العلاقة الارتباطية بين اضطرابات النطق والمستوى التعليمي للأم .

المتغيرات	قيمة معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية	مستوى المعنوية
اضطرابات النطق	-0.337	0.003	(0.01)

الجدول أعلاه يوضح أن القيمة الاحتمالية (0.003) أقل من مستوى المعنوية (0.01) أي أن هناك علاقة ارتباطية سلبية كلما ارتفع المستوى التعليمي للأم قل اضطراب النطق وكلما زاد اضطراب النطق انخفض المستوى التعليمي للأم .

و تفسير هذه الفرضية يؤكد على ارتباط اضطرابات النطق بالمستوى التعليمي للأم لما لها من أثر كبير على الطفل في التنشئة الاجتماعية والتربية ، بالإضافة إلى أن دور الأم كبير جداً لأنها أكثر احتكاكاً والتصاقاً بالأبناء .

التوصيات:

1. نشر الوعي في المجتمع بالإعاقة الذهنية وطرق الوقاية من الإعاقة الذهنية وأهمية التشخيص المبكر في العلاج .
2. إجراء المزيد من الدراسات لتطوير الأدوات التي يتم من خلالها تشخيص وقياس اضطرابات النطق .
3. وضع لوائح توضح حقوق الأشخاص ذوي الإعاقة الذهنية و توفير فرص عمل مناسبة لهم .

المقترحات:

1. تصميم أدوات تشخيص لقياس اضطرابات النطق عند الأشخاص ذوي الإعاقة الذهنية .
2. فعالية برنامج إرشادي تدريبي أسرى لتنمية وتطور النطق وأثره في زيادة تفاعل وتواصل الطفل المعاق ذهنياً مع المجتمع.

المصادر والمراجع:

أولاً : المصادر

- 1- أحمد محمد الزغبى (2012) التربية الخاصة للموهوبين والمعوقين وسبل رعايتهم وإرشادهم ، الأردن ، دار زهران للنشر والتوزيع.
 - 2- أحمد وادي (2009) الإعاقة العقلية (الأسباب ، التشخيص ، التأهيل) القاهرة – مصر ، دار أسامة للنشر والتوزيع .
 - 3- أمل معوض الهرجسي (2002) تربية الأطفال المعاقين عقلياً ، القاهرة – مصر ، دار الفكر العربي للطبع والنشر.
 - 4- عادل عبد الله محمد (2004) الإعاقة العقلية ، القاهرة ، مصر ، دار الرشاد للنشر .
 - 5- فايزة السيد محمد عوض (2003) الاتجاهات الحديثة في تعليم القراءة وتنمية ميولها ، القاهرة – مصر ، اميتراك للنشر ، الطبعة الأولى .
 - 6- فيصل محمد خير الزراد (1990) اللغة واضطرابات النطق والكلام ، الرياض – السعودية ، دار المريخ.
 - 7- قحطان أحمد الظاهر (2010) اضطرابات اللغة والكلام ، عمان ، الأردن، دار وائل لنشر
 - 8- سامي عوض يس (2011) مشكلات واضطرابات الطفولة ، السودان ، الخرطوم ، دار المعارف
 - 9- ليلي أحمد كرم الدين (1990) اللغة عند الطفل (تطورها ومشكلاتها) مصر ، القاهرة ، مكتبة النهضة المصرية .
 - 10- ماجدة السيد عبيد (2000) تعليم الأطفال المتخلفين عقلياً ، عمان ، دار صفاء للنشر والتوزيع.
 - 11- وليد السيد أحمد خليفة & ربيع شكري سلامة (2001) الأطفال ذوى اضطرابات النطق واللغة بين النظرية والتطبيق ، عمان - الأردن ، دار الفكر العربي.
- البحوث و الرسائل الجامعية :
1. أحمد بكر أحمد (2013) برنامج مقترح لتحسين عملية التعلم لذوى الاحتياجات الخاصة (البصرية ، الذهنية ، التوحد) دراسة تجريبية بمدينة الشارقة للخدمات الإنسانية ، رسالة دكتوراه ، معهد دراسات وبحوث العالم الإسلامي .
 2. سهي الفاضل عبد الله محمد (2007) صعوبات التعليم لدى الأطفال المعاقين ذهنياً بالعاصمة القومية في مراحل التعليم العام ، رسالة ماجستير ، كلية الآداب جامعة أمد رمان الإسلامية .
- المجلات والدوريات العلمية:
- 1- مريم عيسى ، فتحي السيد ، محمد عبد الله (2009) المدركات الإيجابية تجاه الإعاقة وعلاقتها بالضغوط الأسرية وأساليب مواجهتها لدى أسر الأطفال ذوى الإعاقات الذهنية ، كلية الدراسات العليا جامعة الخليج العربي .

2- مواقع الشبكة: <https://ar.wikipedia.org/wiki> محلية أمدردان (2017/11/9/)

pm20:17

Abstract:

This research deals with the presentation of the concept of marketing in general and the marketing of information and the motives of its application in libraries, information centers and marketing methods on the information service to achieve the satisfaction of the beneficiary as the main pillar and the purpose for which the libraries were established.

Libraries aim at providing information services to their users, which is the standard for measuring the success of the library. In order to benefit from these services, they must be marketed so that libraries can cope with the changes imposed and imposed by the competitive environment of information in the field of information, in addition to the emergence of information technologies, which require libraries to invest in a better way and benefit from marketing operations to be able to compete and attract the beneficiary. Information and Communication technologies and labor market requirements for libraries and information centers have created innovative ways to attract beneficiaries and meet their growing and changing needs.

مستخلص:

يتناول هذا البحث عرض مفهوم التسويق عامة وتسويق المعلومات ودوافع تطبيقه في المكتبات ومراكز المعلومات وأساليب التسويق على الخدمة المعلوماتية لتحقيق رضا المستفيد باعتباره الركيزة الأساسية والهدف الذي أنشئت من أجله المكتبات.

تهدف المكتبات على اختلاف نوعياتها إلى تقديم خدمات معلومات للمستخدمين منها، حيث تعتبر المعيار الذي يقاس بها مدى نجاح المكتبة. ولتحقيق الاستفادة من هذه الخدمات يجب تسويقها حتى تتمكن المكتبات من مواجهة التغيرات التي فرضتها وتفرضها البيئة التنافسية للمعلومات في مجال المعلومات بالإضافة إلى ظهور تقنيات المعلومات والتي تتطلب من المكتبات استثمارها بطريقة أفضل والاستفادة منها في عمليات التسويق لتتمكن من المنافسة وجذب المستفيد وإرضائه. فرضت تقنيات المعلومات والاتصالات ومتطلبات سوق العمل على المكتبات ومراكز المعلومات استحداث أساليب مبتكرة لاستقطاب المستخدمين وتلبية احتياجاتهم المتزايدة والمتغيرة.

تعريف التسويق Marketing :

التسويق هو مجموعة من الأنشطة والأعمال المتكاملة التي تقوم بها إدارة متخصصة في المنظمة تسعى من خلالها إلى توفير السلعة أو الخدمة أو الفكرة للمستهلك الحالي والمرقب بالكمية والمواصفات والجودة المناسبة والمطلوبة وفي المكان والزمان المناسبين، وبما يتماشى مع ذوقه، وبأقل تكلفة ممكنة وبأسهل وأيسر الطرق وذلك بالتعاون والتنسيق مع إدارة الإنتاج، وهذا الأمر يتطلب دراسة المستهلك واحتياجاته ومن ثم تخطيط إنتاج السلعة أو الخدمة أو الفكرة بما يتوافق مع هذه الاحتياجات،

وتحديد سعرها المناسب وتوزيعها وتوزيعها وإيصالها إليه، وهذا كله يهدف إلى إشباع حاجات ورغبات المستهلك الحالية والمستقبلية، وإيجاد مركز تنافسي للمنظمة في السوق يساعد على تحقيق أرباح مناسبة لها(عقيلي وآخرون،1994).

*التسويق هو تحليل، وتخطيط، وتنفيذ ورقابة برامج تم صياغتها بحذر وتصميمها لتحدث مبادلات مقصودة للقيم مع الأسواق المستهدفة، وذلك بغرض انجاز أهداف المؤسسة. ويعتمد بشكل كبير على تقديم وعرض المؤسسة بأسلوب يعكس رغبات وحاجات السوق المستهدف واستخدام التسعير الفعال، والاتصال، والتوزيع، والتحفيز، وخدمة الأسواق.

كما عُرف بأنه تنفيذ أنشطة المشروع التي توجه السلع والخدمات من المنتج إلى المستهلك النهائي أو المشتري الصناعي بقصد إشباع حاجات العملاء بهدف تحقيق أهداف المشروع (محمد سعيد،1998. 23).

وعرف بأنه: " عملية إدارية اجتماعية يحصل بموجبها الأفراد والمجموعات على ما يحتاجون، ويتم تحقيق ذلك من خلال إنتاج وتبادل المنتجات ذات القيمة مع الآخرين." www.Kwiwk.com.116 وترتكز عملية التسويق على ما يسمى بالمزيج التسويقي (Marketing Mix).

ويعرف المزيج التسويقي بأنه: مجموعة الخطط والبرامج والسياسات والعمليات التي تمارسها الإدارة التسويقية بهدف إشباع حاجات ورغبات المستهلكين، وأن كل عنصر من عناصر المزيج التسويقي يؤثر ويتأثر بالآخر.

وطرح (Kotler وLevy 1969. 10-15) المزيج التسويقي في أربعة عناصر رئيسة لإدارة عملية التسويق وهي تعرف كذلك بـ 4Ps للتعبير عن الوظائف المرتبطة بالنشاط التسويقي وهي:

1- المنتج (Product) : أن يكون المنتج جذاباً ومفضلاً بالنسبة للزبون، حيث أن توافر منتج ذي جودة عالية يعطي للمؤسسة التجارية فرصة أكبر لتسويقه .

2- السعر (Price) أن يكون مقبولا وفي متناول الزبون وأن يتقدم المنتج عروض جذابة وخصومات مغرية.

- المكان / التوزيع (Place) : أن يكون ملائماً وقريباً للزبون كي يحصل على المنتج بسهولة ويزيد من كفاءة عملية التوزيع مع السرعة في التسليم و التوصيل .

4- الترويج (Promotion) وهو بناء إستراتيجية للتعريف بالمنتج وفوائده ومساعدة الزبون على الحصول على مزيد من المعلومات حول المنتج وإقناع السوق المستهدفة بالإقبال على شراء المنتج.

يعد المزيج التسويقي من أهم العناصر في العملية التسويقية التي تؤدي إلى إرضاء المستهلك والمحافظة عليه كزبون دائم وخلق حلقة وفاء بينه وبين المؤسسة أو المنتج.

والمزيج التسويقي كذلك هو القوى المؤثرة في تحقيق مردود مادي للمؤسسات الاستهلاكية والربحية والحصول على ميزة تنافسية (Competitive Advantage) و كسب ولاء المستهلك وثقته وهكذا

يصبح وفيًا للشركة ومنتجاتها وهذا يجعلها تحقق أعلى معدل عائد على الاستثمار (Return On Investment-ROI) وهذا قد يعبر عن نجاح عملية التسويق في بيئة التنافس. وهي البيئة نفسها التي تعمل فيها المكتبات و مراكز المعلومات. أهداف التسويق:

- يعتبر النشاط التسويقي من أهم الأنشطة الرئيسية في المنظمة الاقتصادية كانت تجارية أو مؤسسة خدمية وذلك بجانب نشاط الإنتاج حيث يتحقق التكامل بينهما من أجل تحقيق الهدف النهائي ألا وهو الربح إلى جانب تقديم خدمة نافعة إلى المجتمع .
- تتوقف فعالية المؤسسة في الوصول إلى تحقيق الكفاية في نشاط الإنتاج والتسويق، على إنتاج السلعة بالموصفات و الجودة المناسبة وتقديمها للمستهلكين الملائمين بالسعر المناسب وفي المكان المناسب والوقت المناسب.

أهمية التسويق:

تتمثل أهمية التسويق في النقاط التالية:

1. يشجع التسويق على الابتكار والنمو والتجديد بحيث أنه هو الذي يمكن المؤسسة من استرداد الأموال وتحقيق عائد ويضمن لها الاستمرارية. وتتجلى هذه العملية في ابتكار طرق وأساليب جديدة لتقديم الخدمات وبالتالي جذب عدد أكبر من المستفيدين وبالتالي زيادة العائد المادي.
2. إن التسويق يخلق ما يسمى بالمنفعة، هذه الأخيرة تعبر عن قدرة السلع على إشباع الحاجات البشرية . وهي تمثل الخدمات التي تقدمها المكتبات للمستفيدين منها لإشباع حاجاتهم من المعلومات والإفادة منها وتوظيفها في المجالات المختلفة.
- يجب أن نفرق بين أربع أشكال رئيسة للمنفعة وهي منفعة شكلية زمنية، مكانية وملكية. المنفعة الشكلية للسلع عن طريق استخراجها من الطبيعة وتغيير شكلها لإشباع طلب المستهلك، أما تخزينها في مخازن الجملة أو التجزئة لحين طلبها يخلق المنفعة الزمنية، كما أن نقلها إلى المناطق التي تطلب فيها وعرضها في متاجر التجزئة تخلق المنفعة المكانية ونقل حيازة السلع إلى المستهلك يخلق المنفعة الملكية.
- وبتطبيق هذه الأشكال في المكتبات ومراكز المعلومات نجد أن المنفعة الشكلية تتمثل في مصادر المعلومات وتحليلها، وإعداد أشكال جديدة من المصادر، كالمستخلصات والكشافات والبيبليوجرافيات وغيرها من الأشكال التي يمكن أن تنتج جراء العمليات الفنية وتحليل أوعية المعلومات. أما المنفعة الزمنية والشكلية فتنتج من قيام المكتبات بوظيفة الحفظ وترتيبها وفقاً لأسس التنظيم المتبعة في المكتبة لتسهيل الوصول إلي المعلومات، وإتاحة هذه المعلومات يخلق المنفعة الملكية.
3. التسويق يستحوذ على جزء كبير من ميزانية المستهلك فجزء كبير مما يدفعه المستهلك في سبيل اقتناء هذه السلع يتمثل في تكلفة الأنشطة التسويقية.

4. التسويق له أثر على حياتنا اليومية حيث أن التحسين الذي نرغب في إدخاله على مستوى نوعية حياتنا يمكن تحقيقه عن طريقه. فهو يلعب دوراً جوهرياً علي حياتنا اليومية بمشاركتنا في العملية التسويقية كمستهلك للسلع والخدمات المطروحة في الأسواق، ويتحقق ذلك من خلال الفهم الجيد لأصول عملية الشراء والقدرة علي التفاوض بصورة أكثر فعالية وكفاءة مع البائعين، وبالتالي يتكون لدينا الوعي بكيفية تحقيق الرضا لأنفسنا في حالة عدم مقابلة السلع والخدمات التي قمنا بشرائها (تادية، ياقوت، 2008. 35).

تعريف تسويق المعلومات:

وردت عدة تعريفات لمفهوم تسويق المعلومات، هي:

1. هو مجموعة من الأنشطة المتكاملة التي تجري في إطار إداري محدد، وتقوم على توجيه انسياب السلع والخدمات والأفكار لتحقيق الإشباع للمستهلك والمشتري الصناعي من خلال تحقيق أهداف المنتجين أو الموزعين أو المستوردين وذلك في حدود توجيهات المجتمع (الصريرة، 2000. 64).

2. عملية تتم فيها مضاهاة ومقارنة المصادر والخدمات المتاحة من خلال المكتبة مع احتياجات المستفيدين الحالية والمستقبلية للوصول إلى تلبية تلك الاحتياجات وإشباعها، فهي عملية مستمرة، يتم فيها التعرف على الاحتياجات المعلوماتية لفئات المجتمع الذي تقوم المكتبة على خدمته من خلال تنمية المعرفة بفئات المستفيدين وسماتهم (لشر، عبد المعطي، 2009. 19).

3. مجموع العمليات التي تتيح تلبية احتياجات المستفيدين الحاليين والمتوقعين من خدمات وسلع وأفكار.

4. تعريف جمعية المكتبات الأمريكية (ALA) بأنه: مجموعة من الأنشطة الهادفة إلى تعزيز التبادل والبناء السريع والاستجابة بين موردي خدمات المكتبات والمعلومات والمستفيدين أو المستخدمين الفعليين والمتوقعين لهذه الخدمات، وهذه الأنشطة تعني بإنتاج هذه الخدمات وتكلفتها وطرق توصيلها وطرق تحسينها.

5. مجموعة من الأنشطة والأعمال المتكاملة التي تقوم بها إدارة متخصصة في المكتبة أو مركز المعلومات، وتسعى من خلالها إلى توفير السلع، أو الخدمات، أو الأفكار للمستفيدين الحاليين والمتوقعين بالكمية والمواصفات والجودة المناسبة والمطلوبة، وبما يتماشى مع أذواقهم، وفي الوقت والمكان المناسبين، وبأقل تكلفة ممكنة، وبأسهل الطرق المتاحة، وذلك بالتعاون مع الدوائر الأخرى في المكتبة أو مركز المعلومات (ربحي عليان، السامرائي، 2006. 26).

6. مجموع أو جملة الأنشطة الموجهة لإرضاء متطلبات واحتياجات معلومات إنسانية من خلال عمليات تبادل، ويشتمل على مشاهدة مجمل خدمة ومنتج المعلومات بالنسبة للنتائج النهائية يعني من وجهة نظر الاستخدام والمنفعة (الجوهري، 1998. 130).

7. من أهم تعريفات التسويق الملائمة لخدمات المكتبات، التعريف الذي وضعه كنج R. King بأنه تقديم المعلومات الصحيحة للشخص المناسب في الوقت المناسب والسعر الملائم بهدف تلبية احتياجات المستفيد ورغباته (هشام عبد الله، 1431. 598).

إن تطبيق التسويق في المكتبات يساعدها على التعرف إلى احتياجات المستفيدين بصورة واضحة ووضع خطة متكاملة ومتناسقة للعمل على تحقيق الأهداف التي تؤدي إلى رفع مستوى الأداء، ثم إرضاء

المستفيدين مما يحسن صورتها في نظرهم ويحفزهم على ارتيادها مما يبرر طلباتها من حيث الزيادات في الميزانية والتوسع في المباني وغيرها. أهمية تسويق المعلومات:

- 1- التسويق يلعب دورا مهما في المجتمع: يساعد تسويق المعلومات على إتاحة وتوفير السلع والخدمات المختلفة في الوقت الذي يرغبه أفراد المجتمع، وبالكميات التي يحتاجونها، وفي الأماكن أو المواقع التي يمكنهم الوصول إليها. ومن ثم فإنه يساهم في تحقيق التوزيع الكفء والفعال لمخرجات النظام الاقتصادي للمجتمع.
 - 2- التسويق مهم لمنظمات الأعمال: يساهم تسويق المعلومات وبشكل مباشر في تحقيق الأهداف الرئيسية لمنظمات الأعمال والمتمثلة في محاولة البقاء والاستمرار، وتحقيق الأرباح والنمو. مثل: تقييم حاجات ومستوى رضا وإشباع المستهلكين الحاليين والمحتملين، وتحديد الأسعار.
 - 3- التسويق يقدم فرص عمل مهمة: يوفر تسويق المعلومات فرص عمل كبيرة وهائلة في المجالات الوظيفية المرتبطة به مثل: مجال البيع الشخصي، وبحوث التسويق، والإعلان، وإدارة التوزيع، وإدارة الإنتاج، وتنمية وتطوير المنتج. وفي مجالات تجارة الجملة والتجزئة.
 - 4- التسويق يؤثر على حياتنا اليومية: يلعب تسويق المعلومات دورا جوهريا في حياتنا اليومية، حيث أننا نشارك في العملية التسويقية كمستهلك للسلع والخدمات المطروحة في الأسواق. ويتحقق ذلك من خلال الفهم الجيد لأصول عملية الشراء، القدرة على التفاوض بصورة أكثر فعالية وكفاءة مع البائعين. فسوف يكون لدينا وعي بكيفية تحقيق الرضا لنفسنا في حالة عدم مقابلة السلع والخدمات التي قمنا بشرائها (تادية، 2008. 37).
- أهداف تسويق المعلومات:
- على الرغم من الأهمية البالغة لتسويق المعلومات كواحد من المجالات الحيوية الواعدة ذات التأثير بالنسبة لمستقبل المكتبات والعاملين بها إذا ما حققت نجاحات في زيادة معدلات وكفاءة استخدام تلك المكتبات وتقديمها لخدمات المعلومات التي تلبي احتياجات مجتمعاتها، فإن مجال تسويق المعلومات في الواقع لا يزال مجالا مجهولا بالنسبة لمعظم المكتبيين العرب، وبرامج إعداد المكتبيين، والأدبيات المهنية بالعربية (ربحي، السامرائي، 2006. 28).
- ويهدف تسويق المعلومات في المكتبات ومراكز المعلومات إلى:
5. إيجاد المستفيد المقتنع بأهمية الحصول على المعلومات واقتنائها واستخدامها والإفادة من الخدمات المعلوماتية المتاحة بما يحقق حاجاته ورغباته.
 6. إشباع حاجات المستفيد ورغباته من خلال دراسة سلوكه واتجاهاته والعوامل المؤثرة في عملية اتخاذ لقراره لحيازة المعلومات وامتلاكها والإفادة منها.
 7. المحافظة على المستفيد والعمل على إبقاء القناة لديه في أن المنتجات المعلوماتية أو الخدمات المعلوماتية المتوافرة في المكتبة أو مركز المعلومات والمقدمة لديه هي الأفضل والأقدر على إشباع حاجاته ورغباته في ضوء ظروفه وإمكاناته الخاصة.
 8. الوصول إلى رضا المستفيد وولائه للخدمات المعلوماتية المقدمة إليه كوسيلة لضمان بقائه زبونا للمكتبة أو مركز المعلومات، وتكريسا لمبدأ الاستمرارية والتقديم (ربحي، 2006. 116).
 9. تطوير الوعي بمصادر المعلومات وأهميتها.
 10. التنسيق بين عمل المكتبة وعمل باقي العاملين في المؤسسة التي تتبعها المكتبة، والمحافظة على الصلات مع كل إدارات وأقسام المؤسسة.
 11. ضمان وصول المؤسسات التعليمية والتجارية والصناعية والمهنية إلى المكتبة وتوفير خدمات متخصصة لهم وذلك بإنشاء مراكز أو مكاتب معلومات متخصصة تساهم في تغطية نفقات المكتبة.

12. الحصول على التبرعات والهدايا من الهيئات والمنظمات أو الأفراد، وذلك من خلال وسائل مناسبة للإعلان والدعاية ومن خلال الندوات والمؤتمرات (غادة، 2005: 22-24).

خدمات المعلومات:

يقصد بالمفهوم اللفظي لخدمات المعلومات: "النتائج النهائي الذي يحصل عليه المستفيد من المكتبة أو مركز المعلومات" (السالم، 2005: 22)

كما يقصد بخدمات المعلومات: "مجموع العمليات التي تهدف إلى تجميع المعلومات وتنظيمها ومن ثم إتاحتها لمن يحتاج إليها" (مؤيد، 2008: 26).

كما عُرِّفت بأنها حصيلة التفاعل بين ما يتاح في المكتبة من موارد مادية وبشرية وبين إعداد هذه المواد ومعالجتها فنياً، وهذه الخدمات ترتبط بنشاط المستفيدين وأنماط احتياجاتهم للمعلومات، أي أنها النتائج النهائية الذي يحصل عليه المستخدم للمعلومات.

تسويق خدمات المعلومات:

تسويق خدمات المعلومات مصطلح شامل لكل الأنشطة الخاصة بتشجيع استخدام مصادر المعلومات المختلفة، من أجل تحقيق أهداف المكتبة أو مركز المعلومات ويتحقق ذلك عن طريق دراسة مجتمع المستفيدين واحتياجاتهم وإقامة علاقة طيبة معهم.

دوافع التسويق في المكتبات ومراكز المعلومات:

هناك عدد من الأسباب التي تدفع المكتبات ومراكز المعلومات إلى توظيف التسويق منها:

- تحقيق أهداف المكتبة.
- الوصول إلى رضا المستفيد وتلبية حاجاته من المعلومات، وتحقيق رغباته في ظل تزايد التغيرات التكنولوجية الحديثة.
- تطور خدمات المعلوماتية الملقاة على عاتق المكتبات والتي يقابلها تغير حاجات المستفيدين.
- تطور نشاط البحث العلمي بسبب الانفجار المعرفي.
- أصبحت تكنولوجيا المعلومات وسيلة جذب قوية للمستفيدين في مجال المعلومات، فإذا لم تسوق المكتبة نفسها باستخدام هذا المجال فسوف يدير المستفيد ظهره لها متجهاً إلى مكتبات أخرى تلبي حاجاته .

- الاعتماد على التمويل الذاتي المحدود للمكتبات مع اتساع حاجات المستفيدين (عبد

الكريم، 2007: 59).

- النمط الحالي لتوفير مصادر وخدمات المعلومات الذي يعتمد على أسلوب الخدمة المجانية وما ينتج عنه من سوء استعمال تلك المصادر والخدمات المبالغة من استخدامها دون الاستفادة الحقيقية منها.

- الحاجة الحقيقية للمستفيدين الغير معروفة بدقة في المكتبات ومراكز المعلومات وهو ما يعيق اتخاذ القرارات الملائمة التي تتيح الاستفادة القصوى من الموارد البشرية والمادية المتاحة وهو ما ينعكس على ضعف وفعالية المكتبات ومراكز المعلومات.
- الوعي بالمشكلات والعقبات التي تواجه المكتبة واستشراق الفرص المتاحة أمام المكتبة من اجل تجديد وتطوير خدمات المعلومات المناسبة.
- التخطيط لتلبية الاحتياجات المستقبلية للمستفيدين من خلال المزيج التسويقي المناسب (لشر، عبد المعطي، 2006، 20).

- إلغاء بعض الخدمات الأساسية في المكتبات ومراكز المعلومات كالاشتراك في الدوريات، يفرض على هذه المراكز إتباع سياسة تسويقية جيدة للمعلومات.

بعض الدراسات ترفض ربط مفهوم التسويق بخدمات المكتبات، حيث يرى البعض "أنه يحمل فكرة التحايل على الآخر لتمرير منتج ما، مما يتنافى مع أخلاقيات مهنة المكتبات" (Decandida, 1998). كما يشير بعض الباحثين إلى أن المكتبات لا تحتاج إلى التسويق وذلك أنها أساساً وجدت كمؤسسات غير ربحية وتقدم خدماتها إلى المستفيدين من غير مقابل . لكن هناك شبه اتفاق على أن التسويق في المكتبات يتيح لها فرصة تحسين خدماتها وتطوير كفاءتها ورفع مستوى أنشطتها مما ينتج عنه رضا المستفيدين. إن التطورات التي حصلت في عالم المعلومات أدت إلى إدراك أهمية التسويق في المكتبات ومراكز المعلومات، ليربط بصفة مباشرة أو غير مباشرة منتج المعلومات بمستخدميها (Oldman, 2001, 460). وتركز المكتبات على إرضاء المستفيدين بإشباع احتياجاتهم من المعلومات وتحقيق ربح معنوي يتمثل في المزيد من المستخدمين والمزيد من الدعم في تنمية مصادرها وتطوير خدماتها أو التوسع في المباني وغيرها. وأي زيادة في هذه القطاعات يعني إتاحة الفرص لرفع مستوى الخدمة للمستفيدين ولا داعي للتأكيد على أن ذلك يكسب المكتبات سمعة طيبة و يعزز صورتها في أوساط الباحثين والدارسين والمجتمع عامة وهو الربح الذي تسعى المكتبات إلى جنيه من تطبيق التسويق.

وعلى ذلك فإن مؤشرات نجاح المكتبة بوصفها سوقاً تتمثل في :

- زيادة الإقبال على المكتبة .
- زيادة في كم مصادر المعلومات والوثائق واستخدامها.
- تحسين خدمات المكتبة وزيادتها و بالتالي تزايد الإقبال عليها (زين عبد الهادي، جلال، 1994، 92).

ومن الواضح كذلك أن التسويق يحمل في مفهومه التجاري تصنيف مجتمع المستهلكين إلى فئات السوق (Market segmentation) في حين أن المكتبات و المعلومات تعتمد المبدأ نفسه في تحديد فئات المستفيدين من خدماتها ومصادرها. غير أن هذا التحديد لا يترتب عليه ربح مادي، بل الفائدة تكمن في التخطيط الجيد و تحسين الأداء و بناء سياسات عمل مبنية على احتياجات فعلية للمستفيدين، كل

حسب رغباته لكسب رضائهم. ويرى Oldman أن "دراسة احتياجات المستفيدين مؤشر على مدى أهمية المعلومات للمستفيدين ولكن ليس مؤشراً على جودة المكتبة وخدماتها؛ لأن هذه الجودة تتمثل في قدرة المكتبة على إرضاء مستفيديها من حيث الخدمات والإمكانات ومصادر وتجهيزات ومساحات مخصصة للدراسة والبحث وغيرها مما يضمن راحة المستفيد ورضاه".

على أمين المكتبة أو اختصاصي المعلومات أن يعيد قراءة ذاته حتى يستطيع أن يقدمها بالشكل الذي يتناسب معها والذي قدرها به الآخرون، ولكي يفعل ذلك فعليه أن يتعامل مع المهنة بلغة العصر الذي يعيش فيه، وهي لغة التسويق، فيجب ألا ينظر إلى المكتبة كجهة خدمية، بل كجهة تسويقية للمعلومات. وإذا كانت المعلومات سلعة والمكتبة جهة تسويقية، فإن أمين المكتبة أو اختصاصي المعلومات يجب أن يتفاعل ذاتياً مع هذا المفهوم أو يسوق ذاته بدلاً من أن يخدم الآخرين (هاني، 2000، 14).

المزيج التسويقي في المكتبات :

تجمع الدراسات في مجال إدارة الأعمال أن المزيج التسويقي هو محرك عملية التسويق. ويمكن تطبيقه في مجال المكتبات حيث إن :

- المنتج : هو البرامج والمصادر والخدمات التي تقدمها المكتبات إلى المستفيدين .
- السعر : هو التكلفة التي يدفعها مجتمع المستخدمين .
- المكان : له علاقة بسهولة التوزيع والإتاحة .
- الترويج : يعنى بتعريف المستخدمين بما تقدمه لهم المكتبة من خدمات ومنتجات.

إن المزيج التسويقي في المكتبات هو السياسات والخطط التي تعدها لتحقيق أهدافها وإرضاء المستفيدين على أعلى مستوى يجعلهم من المستفيدين الأوفياء والرواد الدائمين لها. وإن التسويق في المكتبة أيضاً يركز على عناصر يمكن تلخيصها في أربع نقاط كالآتي :

1. اختيار المستفيد المستهدف والمتوقع وذلك بالعمل على تحديد الفئات، حيث تقوم المكتبة بتحديد فئات مستفيديها الذين ستقدم لهم خدماتها حسب مستوى احتياجاتهم ورغباتهم وفي هذه الحالة فإنها تقوم بتجزئة السوق (Market Segmentation).
2. التوجه نحو المستفيد للتعرف إلى احتياجاته بالتواصل الدائم باستخدام الوسائل التقليدية والمتطورة لخلق علاقة تبادلية بين المكتبة وروادها وتعزيزها بتقديم خدمات تنال رضائهم وهذا يتحقق بالإدارة الجيدة لهذه العلاقة (Customer relationship Management-CRM).
3. اختيار الطرق للتعريف بالخدمات والتواصل مع المستفيد بتقديم هذه الخدمات في الوقت والمكان الذي يحدده، وهذا يدخل ضمن عملية الترويج والتوزيع (Promotion & Distribution).
4. المكان : أن يكون المبنى سهل الوصول ويتضمن مساحات كافية للدراسة والبحث وكل المرافق لضمان راحة المستفيدين.

تطبيق التسويق في المكتبات ومراكز المعلومات

إن تطبيق التسويق في المكتبات يساعدها على التعرف إلى احتياجات المستفيدين من المعلومات بصورة واضحة مما يساهم في وضع إستراتيجية وخطة متكاملة تكفل العمل على تحقيق الأهداف التي تؤدي إلى

رفع مستوى الأداء، وبالتالي إرضاء المستفيدين مما يحسن صورتها ويمثل عامل جذب على ارتيادها. وتمثل دراسات المستفيدين وتحديد احتياجاتهم محور أساس لتسويق المعلومات.

تحديد احتياجات المستفيدين

المستفيد من وجهة نظر علماء المكتبات هو ذلك الشخص الذي يرتاد المكتبة ويستفيد من خدماتها، و يُعرف بالمستفيد الفعلي، أما الذي لا يرتاد المكتبة ولا يحظى بخدماتها لعدة اعتبارات فيُعرف بالمستفيد المحتمل أو المتوقع.

إن معرفة وتحديد المستفيد تساعد على تصميم جيد للخدمات التي يمكن أن تقدمها له المكتبات ومراكز المعلومات، فالتعرف على احتياجات المستفيد هو مبرر إنشاء مؤسسات المعلومات تحت مسمى العرض والطلب؛ فالطلب يعبر عنه باحتياجات المستفيدين، والعرض هو الخدمات التي تُقدم له (ناصر، 2005).

(146). كما أن له صلة بالمزيج التسويقي.

فالمهدف الأسمى الذي تسعى المكتبات إلى تحقيقه هو تقديم خدمات معلومات مطابقة لتطلعات المستفيدين منها.

وكما ورد في تعريف التسويق في هذه الدراسة بأنه مجموعة من الأنشطة والأعمال التي تقوم بها المؤسسة لتوفير الخدمة للمستفيد – الحالي والمتوقع- بالكمية والجودة المناسبة في الزمان والمكان المناسبين وبأسهل وأيسر الطرق، مما يتطلب دراسة المستهلك واحتياجاته للتخطيط للخدمات المناسبة التي تتوافق مع احتياجاته. وأورد يونس أن دراسات المستفيدين تهدف إلى (يونس، عبد الباقي، 2017).

(83):

أ- تقييم خدمات المعلومات والمكتبات والمنتجات الوثائقية والموارد المتاحة لمعرفة مدى ملاءمتها مع احتياجات ورغبات المستفيدين.

ب- العمل على تحسين وتطوير أداء النظام، ورفع قدراته من خلال التعرف على مواطن الخلل والنقص في نشاطاته.

ت- قياس الأداء والتعرف على مدى الفعالية في تحقيق الأهداف التي يجب العمل على تحقيقها، وتحديد اتجاهات التطوير وأهدافه.

ث- ابتكار خدمات جديدة ومتطورة تناسب فئات المستفيدين وطلباتهم ورغباتهم. وتطوير الخدمات المتوفرة.

بتحليل أنشطة المكتبات نلاحظ أنها تقوم بالتعرف على احتياجات المستفيدين منها سواء الفعليين أو المتوقعين للتعرف على احتياجاتهم من المعلومات، بالإضافة إلى أنشطة المكتبة الأخرى من فهرسة وتصنيف وغيرها من العمليات الفنية التي تقوم بها المكتبات لتسهيل الوصول إلى المعلومات. ودراسة احتياجات المستفيدين هذه تأتي في إطار التخطيط للخدمات المناسبة والتي تتوافق مع هذه الاحتياجات، وحتى تكتمل العملية التسويقية لابد من تحديد السعر المناسب لهذه الخدمات حتى تتمكن المكتبة من توفير الاحتياجات المعلوماتية المستمرة والمتغيرة والمتزايدة للمستفيدين.

فالمكتبات تهدف إلى، تحقيق رضا المستفيد بإشباع احتياجاتهم من المعلومات وتحقيق ربح معنوي يتمثل في المزيد من المستخدمين والمزيد من الدعم في تنمية مصادرها وتطوير خدماتها؛ مما يؤدي إلى رفع مستوى الخدمة للمستفيدين وتحقيق مكاسب للمكتبة بتحسين صورتها في أوساط المجتمع. ولكي يتحقق ذلك في ظل تقليص ميزانياتها، كان لابد من تطبيق مفهوم التسويق حتى تتمكن المكتبات من تقديم خدماتها. فقد برز التسويق كأحد مجالات العمل الذي يجب أن تنبناه المكتبات؛ كي تتأقلم مع الاتجاهات الحديثة في تحفيز مستفيديها لارتياها للحصول على المنتجات والخدمات التي تلبى احتياجاتهم.

لذا يجب الاهتمام بدراسات المستفيدين واحتياجاتهم من المعلومات، والتركيز علي توفير الخدمات المعلوماتية بما يتناسب مع هذه الاحتياجات والرغبات والاهتمام بعرضها وترويجها بطريقة أفضل لاجتذاب أكبر عدد من المستفيدين، لتحقيق ذلك لابد للمكتبات من جعل المستفيد هو المحور الرئيس الذي تدور حوله إجراءات ونشاطات المكتبة، وهي التي تفقد المكتبات للنجاح باعتبار أن الخدمات التي يتم تقديمها لابد أن تلقي رواج وقبول لدى مختلف المستفيدين وتحقيق الرضا عن هذه الخدمات، الأمر الذي يبرز أهمية وضع رغبة واحتياجات المستفيدين ورضائهم ضمن الخطط الإستراتيجية للمكتبات ومراكز المعلومات.

من هذا المنطلق تبرز أهمية التسويق في توافيقها مع الاتجاهات الحديثة لأنشطة المكتبات والاهتمام بتحسين مستوى جودة المنتج والخدمة التي تقدمها للمستفيد لإشباع حاجاته ورغباته لتحقيق رضاه، والتنبه إلى أن حاجة الفئة الواحدة تتغير باستمرار حسب طبيعة الحاجات وخصوصياتها وهو ما يعرف بتحليل المجتمع، الذي يظهر بصورة واضحة في المكتبات العامة والتي تخدم كافة قطاعات المجتمع. إن تطبيق عملية التسويق في المكتبات ومراكز المعلومات تنطلق من خلال دراسة حاجاته ورغباته من المعلومات ثم العمل على إشباع هذه الحاجات والرغبات من خلال تطوير منتجاتها وخدماتها وتستمر في التطوير لخدماتها طبقاً للتطور الذي يحدث في احتياجات المستفيدين ثم تنتهي بمعرفة درجة الإشباع التي وصل إليها وهي في ذلك تستخدم كافة الأنشطة التسويقية المتعارف عليها في الفكر التسويقي.

أساليب وبرامج تسويق المعلومات
تلجأ المكتبات ومراكز المعلومات لتسويق خدماتها للمستفيدين منها بإتباع طرق مختلفة لتطبيق التسويق، تتمثل في:

أ. الأسلوب التقليدي للتسويق، وذلك بتطويع كل إمكانات المكتبة المتاحة لتسويق الخدمات.
ب. أساليب التسويق الإلكتروني، التسويق الإلكتروني هو استخدام المكتبة للوسائل الإلكترونية في مجال التسويق، لتقديم خدماتها وتوصيلها للمستفيدين منها.
برامج التسويق:

لنجاح التسويق في المكتبات وتحقيق أهدافه لابد من التخطيط الجيد لبرامج التسويق وتنفيذها. ونستعرض فيما يلي الخدمات التي تمثل برامج تسويق المعلومات، يمكن لكل مكتبة اختيار البرامج التي تتناسب مع نوعية المكتبة وأهدافها، وهي:

1. إصدار نشرة دورية للتعريف بالنشاطات والخدمات الجديدة التي يمكن أن تفيد المستفيد، وكذلك الفعاليات الخاصة بالمؤسسة التي تتبعها المكتبة، ونشر الموضوعات التي تهم المستفيدين، أو النشاطات ذات العلاقة بالمكتبات في الدولة عامة في حالة المكتبات العامة والوطنية.
2. إصدار دليل المستفيد للتعريف بالمصادر والخدمات التي توفرها المكتبة لروادها.
3. الإعلانات عن الخدمات، سواء داخل المكتبة أو الاتصالات الشخصية بالمستفيدين أو غيرها من الطرق التي تراها المكتبة مناسبة لجذب وإرضاء المستفيد (سالم، 2007، 61).
4. نشرات الإحاطة الجارية، وهي نظام لاستعراض الوثائق المتوفرة حديثاً (الهمشري، ربحي، 1990، 272)، أو العرض في لوحة الإعلانات للتواصل مع جمهور المستفيدين. وتداول قوائم محتويات الدوريات أو تداول الدوريات نفسها والتي تعتبر من أهم أساليب تسويق خدمة الإحاطة الجارية وأقدرها على اجتذاب اهتمام المستفيدين، بالإضافة إلى المكانة المتميزة للدوريات بين أوعية المعلومات الأخرى لأنها تُعد من أنسب الأوعية لبث المعلومات (غالب النوايسة، 2000، 156).

5. البث الانتقائي للمعلومات (SDI) Selective Dissemination of Information: يعتبر البث الانتقائي للمعلومات من أهم أساليب تسويق خدمات المكتبات، وأكثرها فاعلية. وتهدف هذه الخدمة إلى ربط المستفيد بآخر التطورات في مجال اهتمامه، وتوفير وقت المستفيد باستبعاد الوثائق أو المعلومات التي لا تناسبه (حشمت قاسم، 1984، 347). تحتاج هذه الخدمة عمل ملفات للمستفيدين تتضمن بيانات المستفيد وتخصصه واهتماماته الموضوعية حتى تتمكن المكتبة

من بث المعلومات المناسبة لكل مستفيد، لذا فهي تعتبر وسيلة تسويقية متميزة. يتم تقديم هذه الخدمة بعدة طرق مثل البريد العادي أو البريد الإلكتروني وغيرها من الطرق.

6. إصدار القوائم الببليوجرافية، والتي تتميز بتقديم وظيفة مزدوجة؛ فهي تمثل خدمة معلومات وتسويق لها في آن واحد. زادت أهمية هذا النوع من الخدمات مع تضخم الإنتاج الفكري وتعدد أشكاله وزيادة وتعقد حاجات المستفيدين، لذا كان لابد من توفير أداة تسهل الوصول للمعلومة المناسبة.

7. تدريب المستفيدين على كيفية استخدام المصادر والإفادة من الخدمات المختلفة التي تقدمها المكتبة، إذ أن البرامج التدريبية تُعد برامج تسويقية تهدف إلى تحقيق مجموعة من النقاط الإيجابية منها؛ إزاحة عامل الرهبة من جو المكتبة والتخفيف من حدة مشكلة البحث عن المعلومات في ظل الانفجار المعلوماتي (سالم، 2007، 61).

8. خدمات التكشيف والاستخلاص والتي زادت أهميتها مع النمو المتزايد في مصادر المعلومات. ويمكن للمكتبة أن تسهم من خلال توفير دوريات التكشيف والاستخلاص للباحثين، وإعداد الكشافات والمستخلصات لما يتوافر بها من مواد وبخاصة الدوريات العلمية وتدريب الباحثين على استخدامها والاشتراك في نظم وشبكات المعلومات التي تقدم تلك الخدمات آلياً (سالم، 2007، 62).

9. خدمة التصوير الفوتستاتي.

10. إعداد موقع أو صفحة ويب WEB للمكتبة للتسويق والإعلان عن أنشطتها وبرامجها وقواعد البيانات التي تشترك بها المكتبة، مما يمكنها من التواصل مع المستفيدين منها وتقديم خدماتها.

الخاتمة:

المستفيد هو المبرر والهدف الأساس لوجود المكتبات ومراكز المعلومات، لذا يجب العمل على تحقيق رضاه بتقديم خدمات متميزة تشبع رغباته، وبالتالي فإن الارتقاء بخدمات المعلومات يفرض الاستفادة من نظريات التسويق وتطبيقاتها وبرامجها في المكتبات ويتحقق هذا الأمر بالتخطيط السليم ووضع الاستراتيجيات المناسبة، وتضمين التسويق في استراتيجيات المكتبة وتنفيذها. والعمل وفق قواعد وأسس التسويق. لأهميته في نجاح المكتبة وتحقيق أهدافها التي أنشئت من أجلها.

لم يعد العمل بمفهوم التسويق في مجال المعلومات وخدماتها اختيارياً بل أصبح ضرورة فرضتها التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات التي خلقت بيئة تنافسية تحتم عليها ابتكار وسائل جديدة لجذب وإرضاء المستفيد وتحقيق احتياجاته، والارتقاء بخدمات المكتبات. ويعتبر التسويق من أهم النشاطات التي تجري بالمكتبات الحريصة على البقاء والمنافسة وإيصال رسالتها للمجتمع

المصادر والمراجع

أولاً- المراجع العربية:

1. تادية أبو الوفا العارف. محمد عبد العظيم أبو النجا، أمينة مختار ياقوت. التسويق في الألفية الثالثة. الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008.
2. حامد الجوهري. تقنيات دعم أنظمة المعلومات: وسائل تعبئتها وبثها وتسويقها. القاهرة: العربي للنشر والتوزيع، 1998.

3. حشمت قاسم. خدمات المعلومات. القاهرة: مكتبة غريب، 1984.
4. خالد عبد الكافي الصرايرة. مفاهيم علوم المكتبات والمعلومات. عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، 2000.
5. ربحي مصطفى عليان، إيمان فاضل السامرائي. تسويق المعلومات. ط2. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2006.
6. زين عبد الهادي، جلال بهجت. تسويق الخدمات المكتبية وخدمات المعلومات في المكتبات ومراكز المعلومات : مدخل نظري. الاتجاهات الحديثة في المكتبات والمعلومات ، س 1 ، ع 1 ص. 92-106 ، 1994م .
7. سالم بن محمد السالم. تسويق خدمات المعلومات في البيئة الأكاديمية: دراسة حالة. مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية. مج 13. ع2 (2007).
8. عبد الباقي يونس إسماعيل. دراسات المستفيدين وخدماتهم بالمكتبات ومراكز المعلومات. القاهرة: الشركة العربية المتحدة، 2017م.
9. عبد الكريم بن عميرة. تسويق خدمات المعلومات بالمكتبات الجامعية : مكتبة الدكتور أحمد عروة الجامعية . رسالة ماجستير: علم المكتبات، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006 .[د.م]:[د.ن]، 2007.
10. عمر احمد الهمشري، ربحي مصطفى عليان. أساسيات في علم المكتبات والمعلومات والتوثيق. عمان: المؤلفان، 1990.
11. عمر وصفي عقيلي وآخرون. مبادئ التسويق:مدخل متكامل. عمان : دار زهران للنشر والتوزيع، 1994م.
12. غالب عوض النوايسة. خدمات المستفيدين من المكتبات ومراكز المعلومات. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2000م.
13. لشر، تريساماي، ياسر يوسف عبد المعطي. تسويق المعلومات وخدماتها في المكتبات ومراكز المعلومات. القاهرة: دار الكتاب الحديثة، 2009.
14. محمد سعيد عبد الفتاح. التسويق. الإسكندرية: المكتب العربي الحديث، 1998.
15. مؤيد يحي خضير. خدمات المعلومات المحوسبة وفق نظام WINISIS. عمان: دار دجلة، 2008.
16. هاني محي الدين عطية. تسويق الذات: رؤية جديدة لأخصائي المكتبات والمعلومات في الوطن العربي. الاتجاهات الحديثة في المكتبات والمعلومات .مج7، ع14. يوليو 2000.
17. ما هو التسويق؟ معلومات متاحة على :
<http://www.kw1wk.com/vb/showthread.php?t=116>
1. دور المكتبات في تسويق خدمات المعلومات من وجهة نظر العاملين في المكتبات الجامعية الحكومية والخاصة في محافظة أربد. متاح علي

الرابط: [http:// www.alyasser.net/vb/showthread.php?t=](http://www.alyasser.net/vb/showthread.php?t=) زيارة بتاريخ 14 فبراير

2018.

ثانياً- المراجع الأجنبية:

1. Oldman, C. "Marketing library and Information services : the strength and weaknesses of a marketing approach" European Journal of Marketing. Vol. 11 No 6, 2001 PP. 460-474.
2. Kotler, P. & Levy, S. Broadening the concept of marketing, Journal of Marketing, vol.33, January, pp.10-15. 1969.

أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

(دراسة ميدانية على عينة من شركات المساهمة السودانية)

إعداد / د. بابكر إبراهيم الصديق

موسي بشير محمد نور

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

Abstract

The study aims to show the effect of the application of forensic accounting mechanisms and the extent of their contribution in reducing the phenomenon of tax evasion in the light of economic developments and the accompanying growth in companies and the size and development of these companies are exposed to intense competition among them. Here the executive departments are looking to achieve high profits and improve their performance. Misleading methods to attract investors, the study used descriptive analytical method, and the problem of the study in

circumventing the taxpayers on the management of tax using methods to evade the tax, whether legitimate or illegal, The study reached results, including increased demand for forensic accounting services because of their important role in forcing the owners of companies to provide correct financial statements free from fraud and manipulation and cheating, and tax returns reflect the veracity of the contents of the financial statements, and recommended the need for the tax department to build an effective regulatory system depends on the services and techniques of forensic accounting to help in reducing the phenomenon of tax evasion, which is reflected positively on the achievement of the country's Economy and Social objectives.

مستخلص :

هدفت الدراسة إلى إظهار أثر تطبيق آليات المحاسبة القضائية ومدى مساهمتها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي في ظل التطورات الاقتصادية وما صاحبها من نمو في الشركات وكبر حجمها وتطورها، تتعرض هذه الشركات إلى المنافسة الشديدة فيما بينها وهنا تبحث الإدارات التنفيذية لتحقيق أرباحاً عالية وتحسين أدائها، باستخدام طرق مضللة لجذب المستثمرين، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتمثلت مشكلة الدراسة في تحايل المكلفين بالضريبة على إدارة الجبابة باستخدام أساليب للتهرب من الضريبة سواء أكان بطريقة مشروعة أو غير مشروعة، وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها زيادة الطلب على خدمات المحاسبة القضائية لما لها من دور مهم في أجبار أصحاب الشركات على تقديم قوائم مالية صحيحة وسليمة خالية من التحريفات والتلاعب والغش، وإقرارات ضريبة تعبر عن صدق محتوى القوائم المالية ، وأوصت الدراسة بضرورة قيام مصلحة الضرائب ببناء نظام رقابي فعال يعتمد على خدمات وتقنيات المحاسبة القضائية للمساعدة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي مما ينعكس إيجاباً على تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية .

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد :

تعد المحاسبة القضائية من ابرز واهم المواضيع البحثية وقد زاد الاهتمام بها في العديد من الدول المتقدمة وذلك بعد الأزمة المالية العالمية الأخيرة التي طالت العديد من الشركات الكبرى وأثرت على اقتصاديات الدول بسبب الفساد المالي والإداري وسوء الإدارة ونقص الشفافية ، وتعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من اخطر المشكلات التي تعاني منها الدول وخاصة الدول النامية التي يكثر فيها التهرب الضريبي نظراً لقلّة الوعي بالثقافة الضريبية لدى أفراد المجتمع وترتب عليه فقد الدولة جزء كبير من إيراداتها ، ظهرت الحاجة إلى المحاسبة القضائية كأحد آليات الحد من التهرب الضريبي بالشركات المساهمة.

مشكلة الدراسة :

تمثلت مشكلة الدراسة في الآتي:

تقوم شركات المساهمة ببعض الطرق العديدة والمختلفة للتهرب الضريبي حيث تقدم معلومات غير صحيحة عن أرباح أنشطتها التجارية باستخدام أساليب احتيالية محاولة منها التهرب من دفع الضريبة سواء أكان جزئياً أو كلياً بشكل غير قانوني وهنا برز الإهتمام بدور المحاسبة القضائية كأحد آليات الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وذلك بإجبار أصحاب الشركات علي تقديم قوائم مالية سليمة لمصلحة الضرائب في وقت محدد حتى يتسنى لها وضع تقدير ضريبي يتناسب مع حجم النشاط وأرباحه.

وبناءً على مشكلة الدراسة يستطيع الباحث صياغة بعض التساؤلات الآتية:

- 1/ ما هي المتطلبات الأساسية لتفعيل تطبيق المحاسبة القضائية في شركات المساهمة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
 - 2/ ما هي الأساليب والإجراءات التي يمكن للمحاسبة القضائية من استخدامها للحد من التهرب الضريبي؟
 - 3/ إلى أي مدى تتوافر قوانين مفعلة بديوان الضرائب لتساهم في تحقيق أهداف المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي بشركات المساهمة؟
 - 4/ هل يوجد أثر لتطبيق المحاسبة القضائية وبيان دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بشركات المساهمة السودانية؟
- أهمية الدراسة:
- تكمن أهمية الدراسة في الآتي:
- 1/ الأهمية العلمية: هناك مشكلة حقيقية تتمثل في التهرب الضريبي لبعض الشركات وتقوم هذه الدراسة بإلقاء الضوء على الأساليب التي تستخدمها الإدارة التنفيذية في التهرب من دفع الضرائب من خلال استخدامها لسياسات وطرق احتيالية مضللة، وأيضاً الكشف عن التلاعب الذي يمكن تمارسه الإدارة التنفيذية على التقرير المالي تهرباً من دفع الضرائب.
 - 2/ الأهمية العملية: تحاول الدراسة تقديم دليل ميداني على حدوث الظاهرة في بيئة التقرير المحاسبي وذلك عن طريق استخدام تطبيق تقنيات المحاسبة القضائية عند مراجعة التقارير المالية للشركات المساهمة السودانية ، هذا يوضح أهمية دراسة الدوافع المختلفة التي تتحكم في سلوك الإدارة عند اختيار وتطبيق آليات المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.
- أهداف الدراسة :
- تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:
- 1/ تسعى المحاسبة القضائية للكشف والحد من الغش والاحتيال المالي في القوائم المالية والحفاظ على مستوى الأداء المالي وهذه تعتبر إحدى آليات الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بالشركات المساهمة.
 - 2/ تسعى المحاسبة القضائية الحفاظ على الموارد وحماية المال العام من أعمال الغش وسوء الاستخدام والعمل على تفعيل مهنة المراجعة الخارجية.
 - 3/ توضيح أثر تطبيق المحاسبة القضائية ومدى الاعتماد عليها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بالشركات المساهمة.
- فرضيات الدراسة:
- تختبر الدراسة الفرضيات الآتية :
- الفرضية الأولى:
- ينخفض الأثر السلبي للتهرب الضريبي عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدى الشركات المساهمة.
- الفرضية الثانية:
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبيان دورها في الحد من التهرب الضريبي بالشركات المساهمة.
- منهجية الدراسة:
- اعتمدت الدراسة على المناهج الآتية:
- المنهج الاستنباطي: في تحديد المحاور وصياغة فرضيات الدراسة.
- المنهج الاستقرائي: في اختبار الفرضيات.
- المنهج التاريخي: في عرض الدراسات السابقة والإطلاع على المراجع والمصادر العلمية ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة.
- المنهج الوصفي: بتحليل القوائم المالية المنشورة لبعض الشركات ويوضح خصائصها ويعمل تحليل الظاهرة وكما توجد في الواقع والاهتمام بوصفها وصفاً تدقيقياً والعمل على تجميع البيانات والمعلومات وتحليلها وتفسيرها وبناء الإطار النظري لها.
- مصادر البيانات:
- تتمثل مصادر البيانات في الآتي:
1. المصادر الثانوية: الدوريات ، المراجع ، الرسائل العلمية ، الندوات ، اللوائح، التقارير، المؤتمرات الإنترنت ، الأبحاث والمقالات المنشورة.
 2. المصادر الأولية: الدراسة التطبيقية واستخدم استمارة الاستبيان والمقابلات الشخصية.
- حدود الدراسة:
- تتمثل حدود الدراسة بالآتي:

1. الحدود المكانية: الدراسة الميدانية اختيرت عينة من شركات المساهمة السودانية .
2. الحدود الزمانية: عام 2018م
- ثانياً: الدراسات السابقة
- 1/ دراسة طلال (2005م)

تمثلت المشكلة في وجود تهرب ضريبي مع عدم توفر الوسائل العلمية لمكافحته فأساليب الفحص الموجود حالياً لا يحد من التهرب بصورة كبيرة وذلك كان لابد من تطوير هذه الأساليب حتى تواكب التغير الكبير في أساليب التهرب المتعددة والمتنوعة.

هدفت الدراسة إلى التركيز على ضرورة التزام المكلفين بقانون الضريبة على القيمة المضافة وإمساك الدفاتر المنتظمة والتي تلعب دوراً كبيراً في مكافحة التهرب الضريبي، الحث على تطوير الأساليب العلمية للفحص الضريبي حتى يتم الحد من التهرب الضريبي، وتوضيح بعض الأساليب غير العلمية المتبعة للفحص والتي تحتاج إلى إعادة تقويم.

اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي، المنهج الوصفي. من فرضيات هذه الدراسة عدم التزام المكلفين بإمساك دفاتر محاسبية منتظمة يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي، تطور الأساليب الفنية للفحص الضريبي يؤدي إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، زيادة الوعي الضريبي بين المكلفين يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي، استخدام بعض الأساليب في الفحص يؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.

كما توصلت الدراسة إلى نتائج منها تطور الأساليب الفنية للفحص الضريبي يؤدي للحد من ظاهرة التهرب حيث أن استخدام المفتش لطرق فحص حديثة يؤدي للوصول إلى البيانات الحقيقية. وبالتالي مكافحة التهرب، ارتفاع نسبة التهرب الضريبي نتيجة لاستخدام بعض الأساليب في الفحص.

أوصت الدراسة بضرورة الاعتماد بقدر الإمكان على المستندات الفعلية للوصول للوعاء الضريبي والابتعاد عن أساليب التقدير التي تعمل على زيادة معدل التهرب، والتركيز على تأهيل المفتشين بعقد الدورات التدريبية الداخلية والخارجية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت أثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب من الضريبة على القيمة المضافة بينما تناولت دراستي أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

2/ دراسة ياسر (2009)

تمثلت مشكلة الدراسة على التساؤلات الآتية:

ما هي أسباب مشكلة التهرب الضريبي؟

ما هي أهم الوسائل المتبعة في الحد من التهرب الضريبي؟

ما هو الدور الذي تلعبه التشريعات الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

ما مدى كافة الجهاز الإداري الضريبي في الحد من جريمة التهرب الضريبي؟

هدفت الدراسة إلى التعرف على مفهوم التهرب الضريبي، التعرف على الأسباب التي تؤدي إلى الحد من انتشار هذه الظاهرة، ومحاولة وضع مجموعة من الاقتراحات والتوصيات الهادفة إلى محاربة هذه الظاهرة والتقليل من أثارها على الاقتصاد الأردني.

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي.

من فرضيات هذه الدراسة عدم وجود تشريعات ضريبية قوية يؤدي إلى زيادة معدلات التهرب الضريبي- ضعف أدوات وطرق التحصيل الضريبي يقود إلى مزيد من التهرب الضريبي- عدم العدالة في توزيع العبء الضريبي يدفع المكلفين إلى التهرب الضريبي.

تخفيض معدلات النسب الضريبية وسيلة هامة في الحد من التهرب الضريبي- العقوبات الرادعة وسيلة ضرورية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها ضعف ثقافة الوعي الضريبي عند أفراد المجتمع ، عدم مراعاة القانون الضريبي الأردني لأهم الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والقانونية الخاصة بالمكلفين.

أوصت الدراسة بضرورة فرض عقوبات مشددة وصارمة على كل المكلفين المتهربين من دفع الضريبة المترتبة عليهم، العمل على إيجاد طرق للتحصيل الضريبي المثالي يتم الضبط لمعظم عمليات التهرب الضريبي مثل التحصيل من المنبع والتحصيل مقدماً والأقساط الضريبية وخاصة للمكلفين المتعثرين أو المتخلفين عن السداد.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت التهرب الضريبي في الأردن الأسباب وطرق العلاج بينما تناولت دراستي أثر تطبيق المحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

3/ دراسة Muehlmann & Howe (2012) "

هدفت الدراسة إلى استخدام خبراء المحاسبة القضائية في مجال المشاكل التي تنتج عن الضرائب ، وكانت هذه الدراسة هي أول ما كتب في القضايا المعروضة على المحاكم حيث يكون المحاسب القضائي كشاهد خبير في القضايا الضريبية ، كما أن دافعي الضرائب قد استأجروا المحاسبين القضائيين للمساعدة في شرح قضاياهم حيث أن مسألتي الاحتيال الضريبي والضرائب المستحقة هي المشاكل الأكثر شيوعاً ، توصلت الدراسة إلى نتائج منها أن دور خبراء المحاسبة القضائية القيام بتقديم أدلة من ارض الواقع لإثبات قضية ما أو دحضها ، كما أن مهام المحاسبين القضائيين في القضايا الضريبية كانت في قضايا الاحتيال ، والتحقق والرقابة ، وحضور الخبير كشاهد قاعات المحكمة ، أوصت الدراسة بضرورة مساعدة دافعي الضرائب ومحاميهم لاختيار خبير محاسبة قضائي حيث هنالك حاجة ماسة لشهادة المحاسب القضائي في حالات تقييم الأعمال التوسع إلى القضايا الضريبية وإشراك شهادة الخبراء للمصادقة على الوثائق بالإضافة إلى إشراك المحاسبين القضائيين في قضايا تخص الأوراق المالية والملكية الفكرية هذه الدراسة تتفق مع دراستي في تناولها كل الجوانب الموضوعية للمحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

4/ دراسة إيمان (2013م)

تتبع أهمية الدراسة في إظهار ضريبة الدخل بصفقتها احد مصادر التمويل للخرزنة العامة ومع استمرار التهرب الضريبي إلى عدة سنوات يؤدي إلى انخفاض إيرادات الدولة التي تعتمد عليها في تمويل الإنفاق العام مما يدفعها في البحث لمعرفة الأسباب وضرورة تشخيص الدوافع التي لها دور في زيادة حجم التهرب الضريبي في العراق التي تقف وراء هذه الظاهرة والمساهمة في إيجاد الحلول لها ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم توزيع إستبانة احتوت على (22) سؤال وزعت على محورين هما:

1/ أسباب التهرب الضريبي .

2/ آلية مكافحته والحد منه.

ووزعت الاستمارات على الأكاديميين والمحاسبين وأمور الضرائب لاستطلاع آرائهم حول أسباب التهرب الضريبي والوسائل لمعالجته وتوصلت الدراسة إلى أن التهرب الضريبي مشكلة قائم لها جذور وأسباب تعمقت بسبب ضعف فاعلية مؤسسة الضرائب في العراق وأوصت الدراسة بعدد من آليات والوسائل لمكافحة التهرب الضريبي تتفق مع دراستي في تناولها للتهرب الضريبي وتختلف معها في عدم تطرقها للمحاسبة القضائية.

5/ دراسة سميرة (2013م)

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الجزائر شهدت في السنوات الأخيرة إصلاحات مست مختلف المؤسسات الاقتصادية وقد صاحب هذا تطورات أخرى في مختلف الميادين وهدفت الدراسة إلى بيان الميدان الجبائي وأهم الأسس التي يرتكز عليها النظام الجبائي، استخدمت المنهج الوصفي التحليلي والاستقرائي، وتوصلت الدراسة إلى نتائج أن هنالك أنشطة غير خاضعة لضريبة الدخل وهنالك دخول لم يعلن عنها وإذا أعلن عنها تكون أقل من الدخل الحقيقي عند الإفصاح عن الدخل كله وهذا يؤثر سلباً على الحصيلة الضريبية.التحولات القائمة تساعد وتزيد من التهرب الضريبي وتفقد الدولة موارد مالية وهامة، أوصت الدراسة في ضرورة تحسين التسيير في الإدارة المحلية، ووجود دخل كافٍ يضمن التمويل الملانم للمسؤوليات الملقة على عاتق الدولة تختلف عن دراستي في عدم تطرقها للمحاسبة القضائية واكتفت بالتدقيق الجبائي وتتفق معها في تناولها للتهرب الضريبي.

6/ دراسة علاء (2014)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الثغرات في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية التي تساعد على انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، وإبراز التحديات التي على موظفي الجهاز الضريبي في كشف التهرب الضريبي في الشركات التي تستخدم نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، لتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، واستخدام في تحليل البيانات واستخلاص النتائج برنامج التحلي الإحصائي (SPSS) ، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها: كشف الدراسة أن نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يوجد بها ثغرات قد يستخدمها البعض لتنفيذ التهرب الضريبي، وعلى ضوء نتائج الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من التوصيات أهمها: أن تعمل الإدارات الضريبية على تطوير كفاءة موظفيها بالتدريب المتواصل، وأن يقوم الموظفون في الدوائر الضريبية بعمل فحص دوري لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية التي يستخدمها المكلفين، وتختلف عن دراستي في عدم تطرقها للمحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.

7/ دراسة معالي (2015)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على معوقات تحصيل الدين الضريبي لدى الإدارة الضريبية في فلسطين، فقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لأغراض هذه الدراسة ومن أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها

من خلال هذه الدراسة والتي تعتبر من أهم معيقات التحصيل الضريبي هو عدم الالتزام بتقديم الكشوفات الدورية ودفع الضريبة المطلوبة من المكلفين ونقص المعلومات المتعلقة بدخل المكلف في الإقرار الضريبي وعدم شمولها، وجهل المكلفين بالقوانين الضريبية، وكما قد خرجت هذه الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها هو ضرورة المتابعة الدورية والمستمرة من قبل الإدارة الضريبية للإقرارات الضريبية والكشوف الدورية والتقديرات الضريبية، وذلك من خلال تفعيل دور التدقيق الداخلي على المكاتب الفرعية للدوائر الضريبية، ومتابعة تحصيل التقديرات الضريبية من قبل موظفي الضرائب، تختلف عن دراستي في عدم تطرقها للمحاسبة القضائية 8/ دراسة ياسر (2015م)

تمثلت مشكلة الدراسة في الاتجاهات الحديثة لمفاهيم العولمة ، وظهور ما يعرف بالاقتصاد المعرفي، هل تتوفر الخبرة الكافية لدى المحاسبين القانونيين الأردنيين لممارسة المحاسبة القضائية. اهتمت الدراسة بالتركيز على المحاسبة القضائية والدور الذي تلعبه في إجبار أصحاب الأعمال على تقديم قوائم وتقارير مالية خالية من التلاعب ، وتقديمها إلى الجهات المعنية في الوقت المحدد. هدفت الدراسة إلى الحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة الأردنية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي والاستقرائي. توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، هنالك عوامل ساعدت على اللجوء إلى خدمات المحاسبة القضائية منها ، التعدد الواضح في الوظائف المالية وما صاحبها من ظهور بعض حالات التهرب الضريبي في الشركات ،أوصت الدراسة بضرورة وضع إستراتيجية فكرية متكاملة تعالج كافة الثغرات التي ينفذ منها المتهربون من الضريبة على المستوى العالمي والمحلي ، ضرورة قيام إدارة ضريبية وبناء نظام رقابي فعال يعتمد على خدمات المحاسبة القضائية للحفاظ على حقوق المكلف والسلطة المالية .

يتضح للباحث أن هذه الدراسة اهتمت بالمحاسبة القضائية ودورها في إجبار أصحاب الأعمال على بناء قوائم مالية خالية من أي تلاعب وتقديمها للجهات المعنية مثل الضرائب وغيرها ، وبيان أثر استخدام المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي.

ثالثاً: الإطار النظري

1/ مفهوم المحاسبة القضائية:

هنالك مجموعة من التعريفات لمفهوم المحاسبة القضائية ، يقوم الباحث بعرضها فيما يلي :
عرفت المحاسبة القضائية بأنها أسلوب محاسبي علمي للعمل على كشف وتحليل وعرض المسائل المتعلقة بعمليات الغش والاحتيال بطريقة مقبولة في قاعات المحاكم (okoy2013) وعرفت بأنها تطبيق معرفة متخصصة ، أو مهارة محددة للعثور على أدلة من المعاملات الاقتصادية (Jlshi, M. S., 2003). وعرفت بأنها تكامل أو اتحاد مهارات التقصي والمحاسبة والتدقيق للقيام بالتحليل الذي سيشكل الأساس لحل ولحسم المنازعات المالية بصفة نهائية (Srinvas, -2004) كما عرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها تطبيق مهارات خاصة في المحاسبة وتدقيق الحسابات ، والشؤون المالية ، والأساليب الكمية ، وأجزاء من القانون والبحوث والمهارات التحقيقية لجمع وتحليل وتقييم أدلة الإثبات وتفسير النتائج ، والتقارير عنها ، حيث أن المحاسبة القضائية تؤدي على شكل شهادة أو إستشارة (Forensic م2005). وعرفت بأنها التكامل بين المحاسبة والمراجعة في مهارات التحقيق، فهي المحاسبة المناسبة لوجهة النظر القانونية التي تقدم أعلى مستوى من التأكد (D. Larry, 2006). عرفت أيضاً بأنها تطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والتمويلية والطرائق الكمية ومجالات معينة من القانون والبحث، ومهارات التحري في جمع وتحليل وتقييم الأدلة وتوضيح وتوصيل النتائج (Hopwood, William م2008). وعرفت بأنها تطبيق للمهام المحاسبية من أجل تحقيق الأغراض التوثيقية، أو التصرفات الخاصة بكل من (تحديد، تسجيل، تسوية ، استخراج، فرز) التقرير والتحقق من البيانات المالية السابقة، أو لتطبيق الأنشطة المحاسبية اللازمة لتسوية المنازعات القانونية المستقبلية (Cuttis م2008). وعرفت بأنها تطبيق المهارات المحاسبية والتدقيقية والتمويلية والطرائق الكمية ومجالات معينة من القانون والبحث ومهارات التحري في جمع وتحليل وتقييم الأدلة الثبوتية وتوضيح وتوصيل النتائج (Grady, 2008)، وعرفت بأنها إحدى المجالات الحديثة التي تتطلب مزيجاً من المعرفة والخبرة بالمحاسبة المالية المتقدمة ، والتدقيق مع مهارات التحريات لحل المشكلات القانونية ، وبعد تقرير المحاسبة القضائية دليل إثبات في الدعاوي والمنازعات القضائية ، كما يقدم كأساس للنقاش والجدل ، ثم حسم وحل المنازعات القانونية (ماهر موسى درغام)، وعرفت بأنها فرع متخصص من فروع المحاسبة المتعلقة في كثير من القضايا القانونية والشكاوى المالية ، بالإضافة إلى تقديم خدماتها كخبير في مجالات عدة مثل مطالبات التأمين ، قضايا الاحتيال المالي والقضايا ذات الأضرار المالية

الشخصية (Zadeh, and Other 2012) وعرفت بأنها مهنة تجمع بين الخبرة المالية ومهارات التحري والعمل داخل إطار قانوني ، والذي يوفر أدلة إثبات كافية لضبط الغش والتأكد من مصداقية القوائم المالية (مقداد احمد الجليلي، 2012م). كما عرفت بأنها نتيجة عملية التكامل الحاصل بين مهارات المحاسبين والمدققين بالإضافة إلى مهارات التحقيق (Blessung , Ijeoma 2015م) عرفت بأنها الفهم العميق للعلوم المحاسبية والقانونية وامتلاك مهارة التحري والتقصي والفحص وممارسة أعلى درجات الشك المهني وتأييد الدعاوى القضائية. يستنتج الباحث من مفاهيم المحاسبة القضائية بأنها:

1. تجمع بين المعرفة المحاسبية والتوقعية والقانونية ، ومهارات التحري للبحث عن الحقائق حول الادعاءات والمنازعات والمطالبات، أو دحض وجود عمليات احتيال مزعومة والتحري عنها للتأكد من مدى حقيقتها وصحتها.
 2. تكامل بين المحاسبة والمراجعة والتوثيق للقيام بالتحليل المحاسبي المناسب لحسم المنازعات بصفة نهائية.
 3. أسلوب محاسبي عملي لكشف وحل وتحليل وعرض المسائل المتعلقة بعمليات الغش والاحتيال بطريقة مقبولة في قاعات المحاكم.
 4. تنطوي على تطبيق المفاهيم والأساليب المحاسبية في المشاكل القانونية.
- يستطيع الباحث تعريف المحاسبة القضائية بأنها ، مجموعة من المهارات المتخصصة متكاملة في المحاسبة والقانون ، وتقوم بمهارات التحريات والتحقق إلى ما وراء الأرقام ، وتكون حاضرة بالمحاكم والتي توفر تحليل محاسبي للكشف عن الأضرار المالية ، وتقديم التقرير عنها لمساعدة القضاء في فض الدعاوى القضائية. أهداف المحاسبة القضائية:

تسعى المحاسبة القضائية لتحقيق الأهداف الآتية (Golden Thomas.2007):

1. معرفة المفاهيم الأساسية للمحاسبة القضائية وخصائصها.
 1. تحديد آليات المحاسبة القضائية التي تساعد في اكتشاف قضايا الفساد المالي والإداري.
 2. توفير المعلومات المالية والمحاسبية للأغراض القانونية باعتبارها الجسر الذي يربط النظام المحاسبي بالنظام القانوني ، ومن ثم توفير تحليل محاسبي وفقاً لاحتياجات القضاء بهدف حسم الدعاوى القضائية المقدمة.
 3. إعداد محاسبين قضائيين متخصصين تتوافر لديهم المعرفة المتكاملة بالمحاسبة والقانون ومهارات التدقيق والتحري ، ليكونوا بمثابة خبراء في المحاكم للاستعانة بهم في فض النزاعات.
 4. التحقق والتحري من الادعاءات المزعومة من قبل الأطراف حول عمليات الفساد والكشف عنها، وتقدير الأضرار المالية المتكبدة أو المحتمل الحدوث (مقداد أحمد الجليلي، 2012م).
- يستطيع الباحث إضافة الأهداف التالية:

1. تقديم المقترحات وتحديد الصعوبات التي تواجه تطبيق المحاسبة القضائية .
 2. التعرف على مدى توافر أنظمة وقوانين مفعلة التي تساعد في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري.
 3. الاستفادة من خبرات وآراء المحاسبين القضائيين حول الدعاوى القضائية التي تختص بالمخالفات المالية .
 4. إظهار دور المحاسبة القضائية ودور المحاسبين القضائيين في اكتشاف الفساد المالي والإداري، باستخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الحديثة.
 5. التعرف على مدى توافر الخبرات والتعليم للموارد البشرية المؤهلة والمدربة لممارسة المحاسبة القضائية وتقييم المخاطر.
 6. بيان أهمية تطبيق مقومات المحاسبة القضائية وأثرها في مواجهة حالات الفساد المالي والإداري.
 7. التعرف على مهنة المحاسبة القضائية باعتبارها مهمة في الدعم الفني والعلمي للدعاوى القضائية والتي تلقى اهتمام كبير دولياً ومحلياً .
- أسباب ظهور المحاسبة القضائية:

تتمثل أسباب ظهور المحاسبة القضائية في (مقداد أحمد الجليلي، 2012م):

1. التعدد الواضح في الوظائف وما صاحبها من ظهور لبعض حالات الفساد المالي والإداري.
2. تشعب العمليات المالية بين الشركات.
3. استئراء الفساد والغش ، فقد أصبح الفساد من أخطر القضايا في الوقت الحاضر وأصبح يعرقل مسيرة التنمية.
4. عدم أهمية رأي وشهادة المحاسب القانوني حول المخالفات المالية أمام القضاء.

5. عدم توافر محاسبين مؤهلين علمياً بشكل كافٍ لمزاولة مهنة المحاسبة القضائية.
6. عدم مقدرة مدققي الحسابات على اكتشاف الغش والفساد المالي والإداري رغم المسؤولية الملقاة على عاتقهم (Malusare, Lalita, 2013م).

يستطيع الباحث إضافة أسباب لظهور المحاسبة القضائية في:

1. الدور التقليدي لمدققي الحسابات وكذلك قصور مهنة المراجعة الخارجية في اكتشاف الفساد المالي والإداري.
 2. أثر فعالية المحاسبة القضائية في التأكد من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية .
 3. عدم وجود تشريع ملزم لأهمية دور المحاسب القضائي في تأييد الدعاوى القضائية.
 4. عدم توافر محاسبين قضائيين مؤهلين للاستعانة بهم في المحاكم لفض المنازعات المالية.
- سادساً: مجالات المحاسبة القضائية
- تتمثل مجالات المحاسبة القضائية في الآتي (إيمان محمد سعد الدين، 2010م):

1. التحري عن الغش والتلاعب في التقارير المالية ، وتقديم الأدلة المناسبة والتقارير عن ذلك.
 2. فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتحري في الثغرات أو نقاط الضعف التي تستخدم في الغش والتلاعب.
 3. تقدير المنشآت في حالة وجود نزاع يستدعي دراسة بعض البنود المتنازع عليها لعدة فترات متتالية.
- يستطيع الباحث إضافة أن المحاسبة القضائية تغطي مجالات مهنية عديدة ومتنوعة، تتطلب مزيج من الخبرة والمعرفة بالقانون ، والمحاسبة المتقدمة والتدقيق ومهارات التحقيق والتحريات ، فهي تعطي تحليل محاسبي ملائم لفض المنازعات المالية، ومن مجالاتها ما يلي :
1. الكشف عن حالات التلاعب المالي والفساد الإداري.
 2. الملكية الفكرية، التحقق من السرقة والاستخدام الإجرامي للملكية الفكرية، ويتطلب ذلك الاستعانة بخبرات الاستشاريين والمدققين والمحاسبين وأصحاب الاختصاصات المختلفة .
 3. التحقق من الأصول المخفية فهي معدات استهلك بالكامل وكذلك الأصول غير الملموسة الأخرى.
 4. تقديم الاستشارات في الدعاوى المدنية وتحديد قيمة الخسارة الناتجة من المنازعات ، التأمين، تأخير البناء ، سرقة الأسرار التجارية ، العلامات التجارية ، اختلاس الموظفين وتقييم الأضرار في القضايا محل النزاع .
 5. حالات التزوير وإدارة المخاطر.
 6. الحد من مخاطر الفساد المالي والإداري وتعزيز مبادئ المساءلة للجميع .
- تتمثل آليات المحاسبة القضائية في (Kranacher, 2008م):

1. توافر المهارات والقدرات والمعرفة اللازمة للتعامل مع الأساليب الاحتيالية للفساد .
 2. استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة للكشف عن حالات الغش والفساد في بيئة الأعمال الالكترونية.
 3. الإلمام بالمهارات والقدرات المتخصصة في منع حالات الغش وتقليلها والتحقق منها والإفصاح عنها.
 4. توافر مهارة تقديم الخدمات الاستشارية والقانونية والتخصصية فيما يتعلق بالفساد .
 5. التعرف على مهارات فحص واكتشاف واستخراج الأدلة الالكترونية لحالات الفساد والغش.
 6. توافر مهارة فحص وحل الخلافات والنزاعات القضائية المتعلقة بحالات الفساد .
 7. معرفة المهارة التفاوضية لحل النزاعات القضائية.
- تقنيات المحاسبة القضائية :
- يستخدم المحاسب القضائي مجموعة من التقنيات الحديثة والمتنوعة ، التي تساعد في إتمام عمله الموكل إليه منها:

1/ قانون بنفورد

2/ أدوات التدقيق بمساعدة الكمبيوتر

3/ التدقيق في البيانات

4/ تحليل النسب

5/ نظرية الحجم النسبي

المحاسب القضائي:

يكون المحاسب القضائي حاصل على العديد من الشهادات المهنية ، وأنه يمارس المهنة بشكل فعلي ومستمر ، ويتم تقييمه بواسطة جهات مهنية عالمية كل ثلاثة سنوات. مؤهلات المحاسب القضائي:

هنالك كثير من المهارات والمؤهلات التي تعد ضرورية للمحاسب القضائي ، منها (Golden Thomas.2007):

1. التعليم والتدريب المستمر.
 2. مهارة التعليم المتقدم في التخصصات المناسبة.
 3. الخبرة العملية التجارية.
 4. مهارات الاتصال الشفوية والكتابية.
 5. الخبرة المتنوعة في مجال المحاسبة والمراجعة.
 6. القدرة على التفاعل مع فريق عمله حيث يعمل المحاسب القضائي مع فريق من المحاسبين والمحققين.
 7. خبرة تدقيقية متنوعة في مجالات المحاسبة القضائية ومراجعة الحسابات.
- من خلال ما سبق يستنتج الباحث بأن المحاسب القضائي حتى يقوم بالمهام الموكلة له ، ينبغي أن يتمتع بمجموعة من الخبرات المتراكمة والمؤهلات العلمية العالية والصفات الجيدة التي تساعده في إتمام مهامه ، إضافة إلى المؤهلات والشهادات المهنية الكافية لممارسة المحاسبة القضائية ، وخبرات متنوعة ومتعددة في مجال الكشف عن الأضرار والأساليب الاحتيالية المضللة ، التلاعب في البيانات المالية ، الكشف عن الغش ، الفهم العميق لنظريات المحاسبة والقانون وتدقيق الحسابات والعمليات التجارية ، تأهيل علمي وعملي شامل على كافة الجوانب التطبيقية والنظرية والأساسية للعلوم المحاسبية المتخصصة والمتكامل في كل من المراجعة والقانون والمحاسبة. مجالات عمل المحاسب القضائي:

هنالك مجالات عديدة لعمل المحاسب القضائي منها (Scott.2003) :

1. تقديم الاستشارات لحل النزاعات: هي خدمة يقدمها المحاسب القضائي ، يقدم رأياً فنياً يستند إلى وقائع معروفة ، حيث يتم التحقيق في المنازعات.
 2. تقديم الاستشارات في مجال التقاضي: الاستشارة يصدد المنازعات المهنية تشمل تحديد الخسارة الناجمة عن أحداث المنازعات الخاصة بأداء المهن مثل التأمين ، تقييم الأضرار المادية في القضايا محل النزاع. الدور الإيجابي الذي تلعبه المحاسبة القضائية: يتمثل بالآتي (ريهام السيد المنوفي، 2011م):
 1. التداخل بين المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات : إن فعالية حوكمة الشركات من خلال عملية المحاسبة القضائية تعني أداء التدقيق بأعلى مستوى من الجودة أو الأداء المهني ، وهي تتضمن الالتزام التام بما جاء بمعايير التدقيق والإرشادات الخاصة بها ، وكذلك المبادئ المتعارف عليها في إعداد القوائم محل التدقيق .
 2. أثر تطبيق المحاسبة القضائية في تفعيل آليات الإفصاح والشفافية ، تكليف المحاسب القضائي لاكتشاف الغش والخطأ لدى منظمة ما .
 3. أثر المحاسبة القضائية في التأكد من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية ، نظام الرقابة الداخلية للعميل يؤثر جوهرياً على أداء عملية التدقيق .
 4. أثر التدقيق في الإفادة بمدى الالتزام بالقوانين البيئية والحد من المخاطر .
 5. تحاول المهنة تقديم المساعدة في مجال الحفاظ على البيئة والعمل على استعادة التوازن البيئي من خلال تأكيد مدى قيام منظمات الأعمال بإعادة التصحيح البيئي.
- مفهوم التهرب الضريبي : هو محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها. (كاظم صالح : 2012م). وعرف أيضاً بأنه فعل يتعارض مع القانون حيث يتمتع المكلف عن

الضريبة أو تقليل الضريبة لقيمة أقل من القيمة التي يجب أن يلتزم بها (Mclaren, 2008,p141)

يرى أحد الباحثين أن التهرب الضريبي عبارة عن محاولة المكلف رفع دين الضريبة المستحقة عليه باستبعاد بعض العناصر والعمليات من الوعاء الضريبي بصورة كلية أو جزئية عن طريق استخدام طرق احتيالية وغش في أي مرحلة من المراحل عند الربط أو في مرحلة التحصيل. (إبراهيم، 2007م، ص 76) ويعرف الباحث أن مفهوم التهرب الضريبي هو امتناع المكلف من دفع الضريبة جزءاً أو كلياً ، دون نقل عبئها إلى غيره ، مما يؤثر على الدولة اقتصادياً ويفقدها بعض الإيرادات الهامة.

أنواع التهريب الضريبي (كاظم صالح : 2012م)

يشتمل التهريب الضريبي على عدة أنواع وهي:

1/ يكون التهريب المشروع: هو تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية قد يكون مقصوداً من طرف المشروع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعاً لإنشاء هذه المؤسسات والمنصوص عليها في القانون تجنباً لأداة ضريبة لإنتاج أو التهريب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.

2/ التهريب غير المشروع: هو تهريب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي قصداً منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه ، أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب ، نأو إعداد سجلات وقيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

3/ التهريب المحلي: هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود إما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطريقة وأساليب أخرى، كالتهريب عن طريق الامتناع يسمى التجنب يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها ، كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.

4/ التهريب الدولي: وهذه الصورة من صور التهريب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهريب غير القانوني للمداخل والأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلاً إلى بلد آخر يتميز بضعفه الجبائي المنخفض . طرق مكافحة التهريب الضريبي باستخدام المحاسبة القضائية:

يرى الباحثون أن هناك عدة طرق لمحاولة مكافحة التهريب الضريبي باستخدام المحاسبة القضائية منها:

1/ مراجعة التشريعات الضريبية ، فالتشريع المالي والضريبي الجيد والمنسجم والمتربط عليه ألا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهريب وعدم المساواة.

2/ نشر الوعي الضريبي للجميع الفئات المشمولة بقوانين الضريبة.

3/ تحقيق العدالة الضريبية الفئات المشمولة بقوانين الضريبة (عليما ، 2013م ، ص 118-119).

4/ تشجيع المكلفين على تقديم إقرارات لتحديد أرباحهم الحقيقية الخاضعة للضريبة بشكله الصحيح.

5/ الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة: إن لدى اغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإيرادات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.

6/ تحسين الجهاز الإداري الضريبي بما يتلاءم بتوجيهات لعصر الحديث.

7/ إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها قانونياً .

8/ مكافحة التهريب الدولي بإلزام المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج وأوجه النشاط يباشرونها في الخارج.

9/ إجبار أصحاب الأعمال على بناء قوائم وتقارير مالية خالية من أي تلاعب وتقديمها للجهات الضريبة في البلد وقتها المحدد لتكون بياناتها إحدى المؤشرات الأساسية لتقييم وضعها المالي بشكل صحيح.

ويرى الباحثون أن أي طرق لمعالجة التهريب الضريبي بأي نوع من أنواعه المختلفة تحتاج إلى طرق ريادية تتجسد بوجود نوع فكري لحد منها ، هذا النوع يتجسد بوجود ما يعرف بالمحاسبة القضائية بطرقها وأساليبها المختلفة . وبعد هذا التقديم لمفهوم وأهمية المحاسبة القضائية ومعنى التهريب الضريبي وأنواعه المختلفة تأتي لبيان آراء المحاسبين القانونيين في أثر استخدام المحاسبة القضائية في الحد من طرق التهريب الضريبي في الشركات المساهمة الصناعية العامة الأردنية.

يتضح للباحث أن طرق التهريب الضريبي عديدة منها ما يلي :

- 1- إخفاء النشاط التجاري كلياً عن دائرة الضرائب ، لا يقوم بدفع ما عليه من مستحقات نظير قيامه بنشاط تجاري
 - 2- إخفاء جزء من أعماله التجارية ، يقوم بخفاء جزء من نشاطه حيث يظهر جزء من أرباحه السنوية وذلك بتقديم ميزانية بها أرباح غير حقيقية عن نشاطه.
 - 3- الغش في المستندات ، فواتير الوارد والصادر والمشتريات والمبيعات وغيرها حيث أنها تسجل بقيم غير حقيقية وذلك بغرض التهرب .
 - 4- زيادة النفقات والتكاليف التشغيلية، يقوم بتخفيض إيراداته الحقيقية وتضخيم نفقاته ومصروفاته بحيث تكون الإيرادات قليلة.
- العوامل المؤدية إلى التهرب الضريبي (كاظم صالح : 2012م):

- 1/ ارتفاع أسعار الضرائب فكلما ارتفعت أسعار الضرائب كان الدافع للتهرب منها كبيراً والعكس صحيح.
 - 2/ تعد الظروف الاقتصادية عاملاً مهماً في ارتفاع ظاهرة التهرب من الضريبة وبالعكس في أوقات الرخاء الاقتصادي تقل مقاومة الأفراد لما تفرضه الدولة من ضرائب لارتفاع دخول الأفراد وعلى العكس من ذلك في الوقت الكساد الاقتصادي.
 - 3/ سياسة الدولة الإنفاقية، فعندما يكون إنفاق الدولة موجهاً إلى ما يحقق أكبر قدر من المنافع للأفراد يشعر المكلفون بالضريبة بجدوى دفع الضريبة وبالتالي من دفعها والعكس صحيح.
 - 4/ طبيعة الجزاءات تفرضها الدولة على المتهربين من دفع الضريبة تؤثر في قرارهم في التهرب من عدمه فعندما تتشدد الدولة في جزاءاتها يقارن المكلف بين النفع الذي يحققه نتيجة التهرب من الضريبة والضرر الذي سيلحقه نتيجة تطبيق القانون بحقه بسبب عدم دفع الضريبة.
 - 5/ درجة انتشار الوعي الضريبي والمستوى الأخلاقي للمجتمع فكلما كان الوعي الضريبي عالياً والمستوى الأخلاقي للمجتمع مرتفعاً " انخفضت نسبة المتهربين من الضريبة وكلما انخفض الوعي وتدني المستوى الأخلاقي للمجتمع ارتفعت نسبة المتهربين من الضريبة.
 - 6/ يؤدي الازدواج الضريبي إلى ميل المكلفين إلى التهرب من الضريبة لما يؤدي إليه من زيادة في العبء الضريبي عليهم.
 - 7/ عدم كفاءة الإدارة الضريبية من حيث الكم أو من حيث النوع والتمثل في انخفاض عدد العاملين وانخفاض مستواهم الثقافي والمهني مما يؤدي إلى انخفاض أدائهم في مجال حصر المكلفين وما يستحق عليهم من ضرائب.
 - 8/ أسلوب تحديد الضريبة يفسح المجال أحياناً للتهرب الضريبي كما في الضرائب التي تستوجب إقرار من المكلف ويقل التهرب في الضرائب التي تحصل من المصدر كالضرائب على الجور والرواتب.
- رابعاً: الدراسة الميدانية
- مجتمع وعينة الدراسة :
- يتكون المجتمع الأساس للدراسة عينة من الشركات المساهمة السودانية .
- وتم اختيار مفردات عينة البحث بطريقة عينة عشوائية بسيطة للحصول على بيانات الدراسة ، فطبيعة مشكلة وفرضيات هذا البحث يوجد لها اهتماماً مقدراً وسط مجتمع البحث ، وتم توزيع (60) استبيان على أن يشمل التوزيع جميع المستويات الموضحة في مجتمع البحث وتم استرجاع (50) استبيان سليمة تم استخدامها في التحليل بيانه كالاتي :-

جدول (1)

الاستبيانات الموزعة والمعادة بعد تعبئتها

النسبة	العدد	البيان
83.3%	50	استبيان تم إعادة تعبئتها كاملة وصالح للتحليل
16.7%	10	استبيانات المرتدة وغير صالحة للتحليل
100%	60	إجمالي الاستبيانات الموزعة

المصدر : إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2018م.

من الجدول (1) يتضح أن معدل الاستجابة بلغ 83.3% من الاستبيانات .

جدول (2)

معاملات الثبات ل عبارات المقياس بطريقة الفا كرونباخ

الفرض	عدد العبارات	معامل الثبات	الصدق الذاتي
الفرضية الأولى	8	0.67	0.81
الفرضية الثانية	8	0.62	0.78
الإستبانة كاملة	16	0.87	0.93

المصدر : إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2018م.

كما من الجدول (2) نجد أن قيمة معامل الثبات الاستبانة للاستبيان (0.87) وهي درجة جيدة وقيمة معامل الصدق هي 93% وهي درجة عالية من الصدق، أي أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات والصدق .

والنتائج مبينة بالجدول أعلاه والتي تشير إلى أن معاملات الفاكرباخ لكل فرضية عالية والصدق الذاتي مرتفع وهذا يشير إلى أن فقرات كل فرضية صادقة لما وضعت لقياسه مع ارتفاع صدق وثبات الإستبانة كاملة وعليه يتضح أن هذه الإستبانة صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق. تحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

جدول (3)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير التخصص العلمي لأفراد عينة الدراسة

النسبة(%)	التكرارات	التخصص العلمي
32	16	محاسبة
20	10	محاسبة تكاليف
2	1	نظم معلومات محاسبية
26	13	إدارة أعمال
16	8	اقتصاد
4	2	أخرى
100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول أعلاه نجد أن 32% من أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة وبينما نجد 20% منهم تخصصهم العلمي محاسبة تكاليف و2% منهم تخصصهم العلمي نظم معلومات محاسبية و26% منهم تخصصهم العلمي إدارة أعمال و16% منهم تخصصهم العلمي اقتصاد و4% منهم لديهم تخصصات أخرى غير محددة ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي ومحاسبة .

جدول (4)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير العمر لأفراد عينة الدراسة

العمر	التكرارات	النسبة(%)
30 سنة فأقل	10	20
(30-35 سنة)	5	10
(35_40 سنة)	25	50
(40-45 سنة)	4	8
(45-50 سنة)	6	12
(51 سنة) فأكثر	-	-
المجموع	50	100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (4) نجد أن 20% من أفراد عينة الدراسة أعمارهم أقل من 30 سنة و 10% منهم أعمارهم ما بين (30- 35 سنة)، و 50% منهم أعمارهم ما بين (35_40 سنة) و 8% منهم أعمارهم تراوحت ما بين (40_45) سنة 12% منهم أعمارهم ما بين 45_50 سنة ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة أعمارهم من 35-40 سنة وهذا يدل حجم مناسب ويعطي إجابات صحيحة.

جدول (5)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة(%)
بكالوريوس	31	62
دبلوم عالي	5	10
ماجستير	10	20
دكتوراه	3	6
أخرى	1	2
المجموع	50	100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018

من الجدول (5) نجد 62% من أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس و 10% منهم مؤهلهم العلمي دبلوم عالي و 20% منهم مؤهلهم العلمي ماجستير و 6% منهم مؤهلهم العلمي دكتوراه و 2% منهم لديهم مؤهلات أخرى غير محددة ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس.

جدول (6)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير المسمى الوظيفي لأفراد عينة الدراسة

المسمى الوظيفي	التكرارات	النسبة(%)
محاسب	30	60
مدير مالي	3	6
مراجع خارجي	9	18
مراجع داخلي	7	14
أخرى	1	2
المجموع	50	100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (6) نجد 60% من أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي محاسب وبينما نجد 6% منهم مساهم الوظيفي مدير مالي و 18% منهم مساهم الوظيفي مراجع خارجي و 14% منهم مساهم الوظيفي مراجع داخلي و 2% مساهم الوظيفي أخرى ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي محاسب.

جدول (7)

يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمتغير سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة

سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة(%)
أقل من 5 سنوات	12	24
5 وأقل من 10 سنة	20	40
10 وأقل من 15 سنة	10	20
15 سنة فأكثر	8	16
المجموع	50	100

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (7) نجد 24% من أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات وبينما نجد 40% منهم سنوات خبرتهم ما بين 5 وأقل من 10 سنوات و 20% منهم سنوات خبرتهم تراوحت ما بين 10

واقل من 15 سنة و 16% منهم سنوات خبرتهم من 15 سنة فأكثر ومما سبق يتضح أن غالبية أفراد عينة الدراسة سنوات خبرتهم من 5 وقل من 10 سنوات. إجراء الدراسة الميدانية: الترميز :

تم ترميز إجابات المبحوثين حتى يسهل إدخالها في جهاز الحاسب الآلي للتحليل الإحصائي حسب الأوزان الآتية:

أوافق تماماً	وزنها	5
أوافق	وزنها	4
محايد	وزنها	3
لا أوافق	وزنها	2
لا أوافق إطلاقاً	وزنها	1
الوسط الحسابي الفرضي = $\frac{\text{مجموع الأوزان}}{\text{عددها}} = \frac{5+4+3+2+1}{5} = 3$		

الغرض من حساب الوسط الفرضي هو مقارنته بالوسط الحسابي الفعلي للعبارة حيث إذا قل الوسط الفعلي للعبارة عن الوسط الفرضي دل ذلك على عدم موافقة المبحوثين على العبارة أما إذا زاد الوسط الحسابي الفعلي عن الوسط الفرضي دل ذلك على موافقة المبحوثين على العبارة الأسلوب الإحصائي :

استخدم برنامج الـ (SPSS) لمعالجة البيانات إحصائياً SPSS مختصر لـ statistical package for social sciences والتي تعني بالعربية الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية الأسلوب الإحصائي المستخدم في تحليل هذه البيانات هو التكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين والأشكال البيانية بالإضافة إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري لأوزان إجابات المبحوثين.

الوسط الحسابي يستخدم لوصف البيانات أي لوصف اتجاه المبحوثين نحو العبارة هل هو سلبي أم إيجابي للعبارة فإذا زاد الوسط الحسابي الفعلي عن الوسط الحسابي الفرضي (3) فهذا يعني أن اتجاه إجابات المبحوثين إيجابي للعبارة أي يعني الموافقة على العبارة.

ولاختبار تكرارات إجابات المبحوثين هي في الاتجاه السلبي أم في الاتجاه الإيجابي استخدم اختبار مربع كاي لجودة التطابق .

أي لاختبار الفرض الآتي إلى أي مدى التكرارات المتحصل عليها من إجابات المبحوثين تتوزع بنسب متساوية (منتظمة) للعبارة الخمسة (أوافق تماماً ، أوافق ، محايد ، لا أوافق ، لا وافق إطلاقاً)، فإذا كان حجم العينة 50 يتوزعون بنسب متساوية للإجابات الخمسة (10 لكل إجابة) فإذا كان هنالك فرق ذو دلالة إحصائية بين المتوقع (10 لكل إجابة) وبين التكرارات المتحصل عليها هذا يعني أن إجابات المبحوثين تميل نحو الإيجابية أو السلبية حيث يمكن تحديد ذلك من خلال الوسط الحسابي الفعلي هل هو أكبر من الوسط الحسابي الفرضي أم أقل من الوسط الفرضي .

اختبار مربع كاي نحصل فيه على قيمة مربع كاي

$$X^2 = \sum_{i=1}^n \frac{(O_i - E)^2}{E_i}$$

حيث أن:

O_i : هي التكرارات المشاهدة (المتحصل عليها من العينة)

E_i : هي التكرارات المتوقعة (10 في هذه الدراسة)

$\sum_{i=1}^n$: المجموع

n: عدد أفراد العينة

i : 1 . 2 . 3 . 4 . 5

كما أن القيمة الاحتمالية فهي التي تحدد ما إذا كان هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المتوقعة والتكرارات المشاهدة وذلك بمقارنة القيمة الاحتمالية بمستوى معنوية (0.05) فإذا كانت أقل من 0.05 فهذا يدل على أنه توجد فروق بين التكرارات والمشاهدة والتكرارات المتوقعة . وفي هذه الحالة نقارن الوسط

الحسابي الفعلي للعبارة بالوسط الفرضي فإن كان أقل من الوسط الفرضي دليل كافٍ على عدم موافقة المبحوثين على العبارة أما إذا كان أكبر من الوسط الفرضي فهذا دليل على موافقة المبحوثين على العبارة .
الفرضية الأولى :

ينخفض الأثر السلبي للتهريب الضريبي عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدى الشركات

جدول(8)

التوزيع التكراري والنسبي لاستجابات أفراد عينة الدراسة عن عبارات الفرضية الأولى

الرقم	العبارات	مقياس النتيجة			
		أوافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق
1	لا يوجد اثر لاستخدام المحاسبة القضائية في السودان حتى الآن .	35 %70	7 %14	3 %6	5 %10
2	عدم وجود إدراك لدى الأكاديميين بأهمية والمحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.	25 %50	12 %25	7 %14	6 %12
3	عدم اعتماد الجامعات في المحاسبة القضائية كبرنامج لتدرس في السودان .	30 %60	11 %22	9 %18	-
4	عدم وجود استخدام لأساليب والمهارات الحديثة في المحاسبة القضائية التي تحد من التهرب الضريبي.	26 %52	21 %42	3 %6	-
5	عدم تفعيل التشريعات والقوانين الضريبية التي تقلل من التهرب الضريبي.	15 %30	20 %40	8 %16	3 %6
6	عدم فاعلية الأجهزة الرقابية في الكشف والحد من التهرب الضريبي.	10 %20	30 %60	7 %14	1 %2
7	عدم التزام الممولين بتقديم الإقرارات الضريبية ساهم في التهرب الضريبي.	27 %54	13 %26	5 %10	5 %10
8	عدم اقتناع مسؤولي الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.	21 %42	19 %36	-	8 %16

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (8) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات المشار إليها بالجدول ومما سبق نستنتج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن الأثر السلبي للتهريب الضريبي ينخفض عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدى الشركات .

م	العبارات	الوسط	الانحراف	قيمة اختبار	درجات	القيمة
---	----------	-------	----------	-------------	-------	--------

جدول (9)

الوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة مربع كاي ودرجات الحرية والقيمة الاحتمالية لعبارات الفرضية الأولى

		الحسابي	ف المعياري	كأى	الحرية	الاحتمالية
1	لا يوجد اثر لاستخدام المحاسبة القضائية في السودان حتى الآن .	4.22	0.52	37.30	2	0.00
2	عدم وجود إدراك لدي الأكاديميين بأهمية والمحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي.	4.23	.67 0	43.73	3	0.00
3	عدم اعتماد الجامعات في المحاسبة القضائية كبرنامج لتدرس في السودان .	4.43	0.53	27.70	2	0.00
4	عدم وجود استخدام لأساليب والمهارات الحديثة في المحاسبة القضائية التي تحد من التهرب الضريبي .	4.35	0.66	14.20	2	0.00
5	عدم تفعيل التشريعات والقوانين الضريبية التي تقلل من التهرب الضريبي.	4.27	0.63	17.20	4	0.00
6	عدم فاعلية الأجهزة الرقابية في الكشف والحد من التهرب الضريبي.	4.27	0.78	29.33	4	0.00
7	عدم التزام الممولين بتقديم الإقرارات الضريبية ساهم في التهرب الضريبي.	4.23	0.70	38.80	3	0.00
8	عدم اقتناع مسئولى الضرائب بجدوى المحاسبة القضائية للحد من التهرب الضريبي.	3.80	0.80	29.06	3	0.00

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م
 من الجدول (9) نجد الأوساط الحسابية للعبارات بالجدول أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى موافقة أفراد العينة الدراسة على العبارات المشار إليها بالجدول حيث نجد استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي إي يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على أن الأثر السلبي للتهريب الضريبي ينخفض عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدي الشركات .
 ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات بالجدول اقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد العينة المبحوثة عن عبارات المحاور المشار إليها .
 ونجد في ذات الجدول القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كأي لكل عبارة من العبارات بالجدول اقل من مستوي معنوية 0.05 وهذا دليل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين استجابات أفراد العينة المبحوثة نحو العبارات تُعزى لصالح موافقة أفراد العينة الدراسة على أن الأثر السلبي للتهريب الضريبي ينخفض عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدي الشركات .

جدول(10)

تحليل المتوسط المرجح لعبارات الفرضية الأولى مجتمعة باستخدام اختبار كاي تربيع

درجة الموافقة	متوسط الموافقة		القيمة المشاهدة	القيمة المتوقعة	قيمة كأي تربيع	درجة الحرية	مستوى الدلالة
	القيمة	النتيجة					
أوافق تماماً	3.98	أوافق تماماً	189	80	385.75	4	0.000
أوافق			133	80			
محايد			42	80			

			80	28			لا أوافق
			80	8			لا أوافق إطلاقاً
			400	400	المجموع		

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

الجدول (10) يبين نتيجة اختبار الفرضية الأولى وفقاً لإجابة ثمانية عبارات متعلقة بالفرضية وُجد أن هناك تباين في الإجابات ، ولكي يتضح أن أعلى مشاهدة هي التي تؤثر على الفرضية موضوع الدراسة يجب النظر لقيمة مستوى المعنوية في جدول إحصائية اختبار كاي تربيع وهي (0.000) بقيمة كاي تربيع (385.75) أي أقل من (0.05)، وعلى ذلك فإن الفرق بين التكرارات المشاهدة والتكرارات المتوقعة دال إحصائياً أي أن هناك اختلافاً جوهرياً بينهم ولا يرجع إلى عامل الصدفة والتي تعزز رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة التي تقول يوجد فرق معنوي بين إجابات الفرضية الفعلية والمتوقعة ، أي أن أكبر عدد من المشاهدات هو العدد المؤثر في الفرضية موضوع الدراسة، ونخلص مما تقدم إثبات صحة الفرض الذي ينص على " ينخفض الأثر السلبي للتهريب الضريبي عند تفعيل آليات المحاسبة القضائية لدى الشركات"

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبيان دورها في الحد من التهريب الضريبي

جدول (11)

التوزيع التكراري والنسبي لاستجابات أفراد عينة الدراسة عن لعبارات

الرقم	العبارات	مقياس النتيجة			
		أوافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق
1	استخدام آليات المحاسبة القضائية يقلل من التهريب الضريبي.	13 %26	27 %54	6 %12	3 %6
2	زيادة الوعي الضريبي وتشديد الرقابة يساهم في الحد من التهريب الضريبي.	16 %32	28 %56	3 %6	1 %2
3	التهرب الضريبي يحد الدولة من القيام بواجباتها في توفير الإيرادات اللازمة للتنمية الاقتصادية .	26 %52	13 %26	7 %14	4 %8
4	التهرب الضريبي ظاهرة وتعاني منه جميع الدول سواء غنية أو فقيرة .	9 %18	23 %46	5 %10	7 %14
5	مدى التزام الشركات بمعايير المحاسبة المقبولة عموماً يساعد في الكشف عن التهريب الضريبي.	29 %58	8 %16	7 %14	3 %6
6	معرفة التحديات والصعوبات والحالة الاجتماعية للممول يقلل من التهريب الضريبي .	22 %44	18 %36	3 %6	7 %14
7	تحقيق العدالة الضريبية يقلل من ظاهرة التهريب الضريبي.	25 %50	15 %30	9 %18	1 %2
8	تشجيع والمكلفين علي إمساك الدفاتر التجارية يحد من التهريب الضريبي .	29 %58	17 %34	-	4 %8

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م
من الجدول (11) نجد غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية حيث نجد استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقتهم على محتوى ومضمون تلك العبارات المشار إليها بالجدول ومما سبق نستنتج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبيان دورها في الحد من التهريب الضريبي.

جدول (12)

يوضح الوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة مربع كاي ودرجات الحرية والقيمة الاحتمالية لعببارات الفرضية الثانية

م	العبارات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار كاي	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية
1	استخدام آليات المحاسبة القضائية يقلل من التهريب الضريبي.	4.20	0.63	54.00	4	0.00
2	زيادة الوعي الضريبي وتشديد الرقابة يساهم في الحد من التهريب الضريبي.	3.95	0.65	17.10	4	0.00
3	التهرب الضريبي يحد الدولة من القيام بواجباتها في توفير الإيرادات اللازمة للتنمية الاقتصادية .	4.05	0.87	44.16	3	0.00
4	التهرب الضريبي ظاهرة وتعاني منه جميع الدول سواء غنية أو فقيرة .	3.62	0.99	45.83	4	0.00
5	مدي التزام الشركات بمعايير المحاسبة المقبولة عموماً يساعد في الكشف عن التهريب الضريبي.	3.67	0.86	19.33	4	0.00

6	معرفة التحديات والصعوبات والحالة الإجتماعية للممول يقلل من التهرب الضريبي .	4.10	0.80	25.86	3	0.00
7	تحقيق العدالة الضريبية يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.	3.85	0.80	21.73	3	0.00
8	تشجيع والمكلفين علي إمساك الدفاتر التجارية يحد من التهرب الضريبي .	3.93	0.69	41.06	2	0.00

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (12) نجد الأوساط الحسابية للعبارات بالجدول أكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلى موافقة أفراد العينة الدراسة على العبارات المشار إليها بالجدول حيث نجد استجابات أفراد عينة الدراسة نحو هذه العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبين دورها في الحد من التهريب الضريبي ، ونجد الانحراف المعياري لكل عبارة من العبارات بالجدول أقل من الواحد الصحيح وهذا دليل على وجود تجانس وتشابه في استجابات أفراد العينة المبحوثة عن عبارات المحور المشار إليها . ونجد في ذات الجدول القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كأي لكل عبارة من العبارات بالجدول أقل من مستوي معنوية 0.05 وهذا دليل على وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بين استجابات أفراد العينة المبحوثة نحو العبارات تعزي لصالح موافقة أفراد العينة الدراسة على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبين دورها في الحد من التهريب الضريبي.

جدول (13)

تحليل المتوسط المرجح لعبارات الفرضية الثانية مجتمعة باستخدام اختبار كاي تربيع

درجة الموافقة	متوسط الموافقة		القيمة المشاهدة	القيمة المتوقعة	قيمة كاي تربيع	درجة الحرية	مستوى الدلالة
	القيمة	النتيجة					
أوافق تماماً	3.89	أوافق تماماً	169	80	3243.3	4	0.00
أوافق			149	80			
محايد			40	80			
لا أوافق			30	80			
لا أوافق إطلاقاً			12	80			
المجموع			400	400			

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية باستخدام برنامج SPSS ، 2018م

من الجدول (13) نجد أن اختبار الفرضية الثانية وفقاً لإجابة ثمانية عبارات متعلقة بالفرضية الثانية وُجد أن هناك تباين في الإجابات ، ولكي يتضح أن أعلى مشاهدة هي التي تؤثر على الفرضية موضوع الدراسة يجب النظر لقيمة مستوى المعنوية في جدول إحصائية اختبار كاي تربيع وهي (0.000) بقيمة كاي تربيع (243.33) أي أقل من (0.05)، وعلى ذلك فإن الفرق بين التكرارات المشاهدة والتكرارات المتوقعة دال إحصائياً أي أن هناك اختلافاً جوهرياً بينهم ولا يرجع إلى عامل الصدفة والتي تعزز رفض الفرضية الصفرية و قبول الفرضية البديلة التي تقول يوجد فرق معنوي بين إجابات الفرضية الفعلية والمتوقعة ، أي أن أكبر عدد من المشاهدات هو العدد المؤثر في الفرضية موضوع الدراسة.

ونخلص مما سبق إثبات صحة الفرض القائل " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المحاسبة القضائية وبين دورها في الحد من التهريب الضريبي".

خامساً: الخاتمة

النتائج والتوصيات

أولاً : النتائج

1- عدم وجود اثر لاستخدام الأساليب الحديثة والمهارات في المحاسبة القضائية التي تحد من التهرب الضريبي في شركات المساهمة.

2- عدم تفعيل تشريعات القوانين التي تتضمن عقوبات رادعة في حالات التهرب الضريبي والغش في الشركات المساهمة

3- عدم إدراك الأكاديميين وقناعتهم بأهمية المحاسبة القضائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي

- 4- لا يوجد اثر لاستخدام المحاسبة القضائية في السودان حتى الآن .
 - 5- لم يتم اعتماد المحاسبة القضائية من قبل المنظمات المهنية بالسودان علي الرغم من ما تقدمه من خدمات ضرورية والحد من التهرب الضريبي.
 - 6- لا توجد قوانين مفعلة لتحديد عمل ومهام وواجبات المحاسب القضائي داخل الشركات السودانية.
- ثانياً : التوصيات
- 1- ضرورة إقناع ديوان الضرائب بتطبيق آليات وتقنيات المحاسبة القضائية للمساهمة في الحد من التهرب بالشركات.
 - 2- على ديوان الضرائب العمل علي رفع مستوى الثقافة الضريبية للمكلفين ونشر الوعي إعلامياً لتوزيع المنشورات الضريبية وإقامة دورات تدريبية.
 - 3- ضرورة إمكانية تطوير مدخل للكشف عن حالات التهرب الضريبي وذلك لممارسة المحاسبة القضائية
 - 4- إلزام شركات المساهمة لتقديم بيانات حقيقية منعاً للتهرب الضريبي
 - 5- ضرورة اعتماد الجامعات للمحاسبة القضائية كبرنامج تعليمي يدرس في الجامعات السودانية لكي يساهم في الحد من التهرب الضريبي .
 - 6- ضرورة تشجيع المكلفين على إمساك الدفاتر التجارية وعمل ميزانيات وتقديمها إلى مصلحة الضرائب في الزمن المحدد وهذا يحد من التهرب الضريبي .
 - 7- العمل على تحقيق العدالة الضريبية وهذا يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي.

المراجع العربية :

أولاً: الكتب

- 1- ريهام السيد المنوفي ، دور المراجعة القضائية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات – دراسة نظرية ميدانية ، (بورسعيد : جامعة بورسعيد ، كلية التجارة ، مجلة البحوث المالية والتجارية ، العدد الأول ، 2011م).
- 2- كاظم صالح حسن ، مكافحة التهرب الضريبي ، دائرة الشؤون القانونية ، هيئة النزاهة العراقية ، (العراق: بغداد)، 2012م.
- 3- مقداد أحمد الجليلي، نزار راضي جميل ، دور المحاسب القضائي في الكشف والتصدي لعمليات غسيل الأموال - دراسة من مكتب التحقيقات الفيدرالي ، (بغداد: الجامعة المستنصرية ، مجلة الإدارة والاقتصاد ، المجلد 35 ، العدد 93 ، 2012م).

ثانياً: الرسائل الجامعية

- 4- إبراهيم آدم كباشي ، التهرب من دفع الضريبة وأثره على كفاءة النظام الضريبي في السودان ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا ، 2007م.
 - 5- إيمان يحي محمد ، التهرب الضريبي (أسبابه وآليات مكافحته) الجامعة المستنصرية ، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 36، العدد 94، (العراق : بغداد 2013م).
 - 6- سميرة أبو عكاز ، مساهمة فعالة للتدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الأبحاث الاقتصادية الإدارية ، العدد 14، جامعة محمد خيضر ، (الجزائر ، بسكرة، 2013م).
 - 7- طلال عثمان بابكر عمر ، أثر الأساليب الفنية للفحص الضريبي في مكافحة التهرب من الضريبة على القيمة المضافة، رسالة ماجستير محاسبة وتمويل غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2005م.
- ثالثاً: المجالات العلمية والدوريات

8- إيمان محمد سعد الدين ، دراسة تحليلية للمحاسبة الإبداعية ودور المحاسب القانوني في مواجهتها بالتطبيق على قطاع الإتصالات والتكنولوجيا المصري ، (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 75 ، 2010م).

11- مقداد أحمد الجليلي ، المحاسبة القضائية وإمكانية تطبيقها في العراق ، (بغداد: جامعة الموصل ، كلية الإدارة والاقتصاد ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 34 ، العدد 107 ، 2012م).

12- ياسر زعاريير وآخرون ، أثر استخدام المحاسبة القضائية في الحد من التهرب الضريبي في الشركات المساهمة الأردنية (عمان : المجلة الدولية للبحوث الإسلامية والانسانية المتقدمة ، المجلد 6 ، العدد 3 ، مارس 2016م)

13- ياسر صالح الفريجات ، التهرب الضريبي في الأردن ، الأسباب وطرق العلاج ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة جامعة القاهرة ، المجلد الرابع والسبعون، السنة الثامنة والأربعون ، الجزء الأول، 2009.

المراجع الأجنبية:

Howe,Buruaby, and Muehlmann, W. "The Use forensic accounting, Expert in 14 -

Tax Case As Identified in Court opinion, [http://www. forensic accounting.com](http://www.forensicaccounting.com).

15- Srinvas, Y. Money laundering Risk in E. Banking, the Chartered Accountant, November 2004

Crumbly, D. Larry, 2006, Forensic Accounting 16-

(Hopwood, William et.al., Forensic Accounting McGraw, Hill Irwin, First Edition,2008,

17- Cuttis, E, Legal and Regulatory Environments and Ethics, Essential Components of a Fraud and Forensic Accounting Curricula, Issue in Accounting Education, Vol. 23, No 44, 2008

18- Grary, Fahlia, Forensic Accounting and Auditing: Compared and Contrasted Traditional Accounting and Auditing, The American Journal of Vussiness Education, Vol. 1, No. 2, 200819- Frimet Kass, et.al., Forensic Accounting Dummies, John Wiley and Sons, Inc., First Edition, 2011, P.2.

20- Weggandat , Jerry, et.al., Accounting Principles, International Student Version, 10 Edition, John Wiley, 2012

21- Zadeh, and Other, Accountant's Perception of Forensic Auditing, Case Study of Iran, The Journal of Management and Business Research, Vol. 12, No. 6, 2012, -

22-Okoye, E, I, and Gbegi D. Dyedokum, Forensic Accounting A Tool for Fraud Detection and Prevention in the Public Sector- a Study of Selected Ministries in kogi

23-State, International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences, Vol.3, No.3, 2013

- 24- Blessung , Ijeoma, Empirical Analysis on the use of Forensic Accounting, The International Journal of Economics, Commerce and Management, Vol. 3, No. 1, 2015,
- 25- Singleton and Others, Fraud Auditing and Forensic Accounting, John Wiley and Sons, Inc., Third Edition, 2006, P37
- 26- Ramaswamy, Vunita; New Frontiers: Training Forensic Accountants with in the Accounting Program, Journal of College Teaching and Learning September, Vol. 4, No. 9, 2007
- 27- Golden Thomas, A Guide to Forensic Accounting Investigation, First Edition, John Wiley and Sons Inc., 2007
- 28- Malusare, Lalita, The Effectiveness of Forensic Accounting in Detecting, Investigation and preventing Frauds in India, International Interdisciplinary Research Journal, Vol. III, No. III, 2013
- 29- Scott, F. Forensic Accounting Defined From Forensic Accountants Financial Investigators, Les Nunn, University Southern Indiana, Journal of Business and Economics Research, Vol. 4, No. 2, February 2006

(دراسة حالة المراجعة الداخلية - ولاية نهر النيل)

إعداد/ د. أبوبكر عثمان محمد عثمان

أستاذ المحاسبة المساعد- كلية الاقتصاد والتجارة وإدارة الأعمال- جامعة شندي

د. مشرف الصديق البديري

أستاذ المحاسبة المساعد- كلية العلوم الإدارية والاقتصادية- جامعة الشيخ عبد الله البديري

Abstract

The research tackled the role of internal auditing in reducing creative accounting methods . The problem lies in achieving the desired confidence in the financial statements , there was a need to know to what extent internal auditing contributed to the reduction of creative accounting methods . and to what extent the internal audit contributes to the credibility of the financial statements . The research aims to know the role of internal auditing in reducing creative accounting methods .The research concluded several results :The professional competence of the internal auditor contributes to the reduction of creative accounting practices. The research came out with a number of recommendations :The need for training courses to clarify the negative effects of creative accounting and the adoption of the term accounting fraud instead of creative accounting .

مستخلص :

تناول البحث دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية، وتكمن المشكلة في الوصول إلي استعادة الثقة المنشودة في القوائم المالية ، وظهرت الحاجة لمعرفة إلي أي مدى تساهم المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية؟ وإلى مدى تساهم المراجعة الداخلية في مصداقية القوائم المالية؟

وهدف البحث إلي معرفة الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية. خلص البحث إلى عدة نتائج أهمها: الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي تساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. وخرج البحث بعدد من التوصيات أهمها: ضرورة قيام دورات تدريبية لتوضيح الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية وتبني مصطلح التحايل المحاسبي بدلاً عن المحاسبة الإبداعية.

الإطار المنهجي للبحث

المقدمة

إن وظيفة المراجعة الداخلية قد تطورت في السنوات القليلة الماضية، حيث كان الهدف من المراجعة الداخلية هو تقييم أدوات الرقابة الداخلية التي تحمي الأصول في المنشأة وهذه الوظيفة كانت الطريق للتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات ومنع الغش والأخطاء غير أن المراجعة الداخلية قد اعتمدت لتشمل جوانب عديدة من الرقابة

يستطيع المحاسب وبناءً على رغبة الإدارة أن يتلاعب بالقوائم المالية وذلك من خلال إجراءات ما يعرف بالمحاسبة الإبداعية creative accounting وذلك بقصد تجميل الصورة التي تعكسها الأرقام الموجودة في تلك القوائم. يساهم المراجع الداخلي بتواجده المستمر وما يمتلكه من خبرات في المساهمة في معرفة أساليب المحاسبة الإبداعية والحد منها.

أهمية البحث

1. تتبع أهمية البحث من أهمية المراجعة الداخلية وأهمية المعرفة بأساليب المحاسبة الإبداعية باعتبارها من المواضيع التي لها تأثير واضح على الوضع المالي للمؤسسات.
2. يمثل البحث إضافية للبحوث والدراسات التي أجريت في هذا الموضوع.

مشكلة البحث

يعتبر مفهوم أساليب المحاسبة الإبداعية ومحاولة تضيقه من أهم مطالب المراجعين والمهنيين بل والمجتمع بأسره، وذلك بهدف الوصول إلى استعادة الثقة المنشودة في القوائم المالية، ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية:

1. هل تساعد المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية؟
2. هل وجود المراجعة الداخلية بالمنشأة يساعد في مصداقية القوائم المالية؟

أهداف البحث

الهدف الرئيس للبحث هو معرفة دور المراجعة الداخلية في الحد من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية ويهدف أيضاً إلي:

1. التعرف على مفهوم المراجعة الداخلية وواجباتها.
2. بيان الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي لزيادة الثقة في القوائم المالية.
3. التعرف على مفهوم وأساليب المحاسبة الإبداعية.
4. التوصل إلي نتائج مدعمة إحصائياً عن موضوع البحث

فرضيات البحث

يقوم البحث على اختبار الفرضيات التالية:

1. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والحد من أساليب المحاسبة الإبداعية.
2. هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وصدق وعدالة القوائم المالية.

منهجية البحث

اعتمدت البحث على المناهج التالية: المنهج التاريخي لاستعراض الدراسات السابقة والكتب والمراجع، والمنهج الاستنباطي للتعرف علي طبيعة المشكلة، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات، والمنهج الوصفي التحليلي لاستخدام الطرق الإحصائية مثل الجداول والتكرارات والنسب المئوية، واختبار مربع كاي لتحديد اثر المتغير المستقل على المتغير التابع، وكذلك استخدام برنامج SPSS لتحليل البيانات.

حدود البحث:

الموضوعية: المراجعة الداخلية وأساليب المحاسبة الإبداعية.

المكانية: ديوان المراجعة الداخلية – ولاية نهر النيل .

الزمانية: 2018م .

الدراسات السابقة

يعرض الباحثان بعضاً من الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع البحث والتي تمكن الباحثان من الوقوف عليها:

دراسة باخجة (2013م)

تناولت الدراسة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، وتمثلت مشكلة الدراسة في وجود تأثير سلبي في أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية.

توصلت الدراسة إلى أن مهنة المحاسبة تحتاج إلى زيادة الاهتمام بالجانب الأخلاقي لكي لا يلجأ المحاسب إلى تبني أساليب المحاسبة الإبداعية وطرقها. وأوصت الدراسة بالعمل على بث الوعي الكافي حول المحاسبة الإبداعية من أجل بيان أضرارها ثم الحد منها ومحاربتها بالوسائل الصحيحة. تناولت الدراسة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية، بينما تناولت دراسة الباحثان دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية.

دراسة عبد المجيد (2014م)

تناولت الدراسة دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وتمثلت مشكلة الدراسة في ضعف اهتمام المراجعين الخارجيين بمعرفة مسؤولياتهم القانونية والأخلاقية عند القيام بعملية المراجعة الأمر الذي يمكن أن يساعد على ظهور أرقام غير حقيقية القوائم المالية. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن الرقابة على التقارير المالية وفحصها ودراسة نظم الرقابة الداخلية وتقييمها لها أثر كبير في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. خرجت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: الربط بين دور أجهزة المراجعة وأنظمة الرقابة وعلى المدقق المالي الاستفادة من أساليب المحاسبة الإبداعية للبحث عن الوسائل الكفيلة للكشف عنها. تناولت الدراسة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية، بينما تناولت دراسة الباحثان دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية.

دراسة الهادي وآخرون (2017م)

تناولت الدراسة أثر أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية، تتجسد مشكلة الدراسة في أن توظيف أدوات المحاسبة الإبداعية بطريقة غير أخلاقية تنطوي على محاباة طرف على حساب طرف آخر أو مجموعة أطراف. وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة الإبداعية تعد تحدياً أخلاقياً للمحاسبين والمدققين، قيام الشركات العراقية بالتلاعب في السجلات والدفاتر المحاسبية وإبقائها مفتوحة على الرغم من انتهاء السنة المالية. وخرجت الدراسة بتوصيات أهمها: العمل على بث الوعي الكافي حول المحاسبة الإبداعية من خلال بيان أضرارها. تناولت الدراسة تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية دراسة ميدانية على الشركات العراقية، بينما تناولت دراسة الباحثان دور المراجعة الداخلية في الحد من أساليب المحاسبة الإبداعية.

الإطار النظري للمراجعة الداخلية

مفهوم المراجعة الداخلية:

تمثل المراجعة الداخلية أحد فروع الرقابة الداخلية بمفهومها الواسع وكلما زاد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية، كلما زادت وتطورت طرق ووسائل المراجعة الداخلية في المشروع ، وقد تطورت مهنة المراجعة الداخلية في السنوات الأخيرة نتيجة لكبر حجم المشروعات واتساع مجال نشاطها مما أدى إلى اضطراب الإدارة إلى تفويض السلطات وتوزيع المسؤوليات بعد قيامها برسم السياسة العامة للمشروع ، لهذا ظهرت الحاجة إلى أن تتأكد الإدارة من إتباع السياسة عن طريق موظفين يقومون بذلك" (عبدالكريم، 1998م، ص36).

وفي وقت لاحق عرفت بأنها "أداة إدارية لتقييم كيفية ممارسة أفراد الإدارة التنفيذية لأنظمة الرقابة" (سمير وآخرون، 1996م ، ص3).

وعرفت بأنها "مجموعة من أوجه النشاط المستقلة داخل المشروع تنشئها الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وأموال المنشأة وفي التحقيق من إتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم ، وأخيراً في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها حتى يصل المشروع إلى درجة الإنتاجية القصوى". (رائد ، 2006م، ص 10).

يمكن استنتاج مجموعة من الخصائص التي تتسم بها المراجعة الداخلية وهي: (محمد، 1990م، ص25).

1. المراجعة الداخلية ركيزة أساسية من ركائز نظام الرقابة الداخلية ووسيلة لتقييم أنظمتها وقياس مدى كفاءتها وفعاليتها في تحقيق أغراضها.
 2. المراجعة الداخلية نشاط متخصص ومستقل داخل المنشأة تقوم به إدارة أو قسم من أقسامها.
 3. المراجعة الداخلية وظيفة مستمرة ومنتظمة كأي وظيفة من وظائف المنشأة أي أنها غير مرتبطة بوقت معين أو قاصرة على نشاطات محددة بل تشمل كل أنشطة المنشأة فهي تتحقق بالشمول .
 4. تهدف المراجعة الداخلية في المقام الأول لخدمة الإدارة وتلبية متطلباتها في جميع المجالات التي تري الإدارة أهميتها .
 5. المراجعة الداخلية ليست بديلة للمراجعة الخارجية بل وجودها يساعد المراجع الخارجي على تأدية مسؤولياته بكفاءة .
 6. المراجعة الداخلية لا تشترك في العمل التنفيذي بالمنشأة ،وليس لها الحق في اتخاذ القرارات أو التوجيه فهي وظيفة استشارية.تعتبر المراجعة الداخلية عنصراً مهماً من عناصر الرقابة الداخلية وهي عبارة عن نشاط مستقل يقوم به جهاز متخصص داخل المنشأة لتقديم ضمان للإدارة حول كفاءة إجراءاتها وسياساتها المختلفة ومدي كفاءة الإدارة وعلى هذا الأساس يمكن تحديد أهداف المراجعة الداخلية.
- أهداف المراجعة الداخلية:

يمكن تحديد أهداف المراجعة الداخلية الأساسية في الآتي: (عبد الماجد ، 2002م، ص113).

1. التأكد من إتباع السياسات والإجراءات التي رسمتها المنشأة: من أهم أهداف المراجعة الداخلية وهو التأكد من أن السياسات والخطط والإجراءات التنفيذية التي وضعتها الإدارة في المسائل المحاسبية وكافة الوسائل المرتبطة بها تسير وفق ما هو مرسوم دون انحراف أو تغيير.
 2. تقويم الخطط والسياسات والإجراءات: المراجع الداخلي هو العين الرقابية العليا لذا لا يقتصر عمله على دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية والمحاسبية ، وإنما يمتد عمله لكل أوجه النشاط و معرفة نقاط الضعف واقتراح المعالجات.
 3. الحفاظ على أموال المنشأة وحمايتها: من خلال مراقبته الفاحصة المستمرة فإن المراجع الداخلي تقع عليه مراجعة الإجراءات المتخذة للحفاظ على أموال المنشأة وحمايتها من السرقة والاختلاس.
 4. التحقق من دقة السياسات المحاسبية: وهذه من الجوانب المهمة في عمل المراجعة الداخلية حيث لا تقف مهمتها على ما ذكر إنما التحقق من دقة البيانات المحاسبية وتفسير الأرقام بتحليلها لإعطاء مؤشرات وتعرضها للإدارة العليا في شكل تقارير توضح مسار النشاط المالي لتقرر الإدارة ما ترى .
 5. وظائف أخرى: إضافة إلي ما ذكر فإن المراجعة الداخلية تقدم خدمات أخرى مثل:
 - أ. إلمام المراجعة الداخلية بجميع نواحي النشاط فإنها تستطيع أن تعاون في تدريب العاملين بحكم وجودها المستمر فإنها تدفع العاملين للأداء الجيد.
 - ب. قد يعهد إلى المراجعة الداخلية بإجراء بحوث عن أوجه النشاط بالمنشأة.
- أهمية ودور تقارير المراجعة الداخلية:

تتبع أهمية تقارير المراجع الداخلي من كونها تخدم العديد من الأطراف التي تهمها تلك التقارير، وفيما يلي توضيح للجهات التي تخدمها تقارير المراجعة الداخلية:(عبير، 2007م، ص27-30).

١. الإدارة العليا: كون العميل الرئيس للمراجعة الداخلية هو الإدارة العليا يجعل المراجع الداخلي يسعى إلى دعمها وتفهم احتياجاتها والجوانب التي ينبغي التركيز عليها لضمان تحقيق الأهداف وبذلك فإن وجود المراجعة الداخلية يؤدي إلى خدمة احتياجات الإدارة العليا، ومن ثم فإن التقارير التي تصدرها تخاطب هذه الإدارة بشكل أساس، لتعرض المشكلة التي تم اكتشافها وسبل علاجها، فهي تضع مشورتها وتوصياتها أمام الإدارة العليا التي قد تأخذ بها وقد لا تفعل وتشتمل التقارير التي تقدمها المراجعة الداخلية على معلومات تفصيلية وغير متحيزة تفيد وتطمئن الإدارة العليا بخصوص تطبيق القواعد واللوائح، وتبين لها أية تجاوزات أو نقاط ضعف أو مخاطر موجودة في الأنشطة والأشخاص محل المراجعة، وترشدها إلى كيفية تصحيحها، واستبعاد أسباب الإسراف والضياع، وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، وذلك بهدف زيادة كفاءة وفعالية الأنشطة وذلك يجعل لتقارير المراجعة الداخلية أهمية كبرى، إذ أنه في ضوء معرفة الإدارة العليا بكل تلك التفاصيل، فإنها ستمكن من اتخاذ قراراتها بسهولة أكبر، كما أن احتمالات اتخاذها لقرارات خاطئة نتيجة نقص المعلومات المتوفرة أو الصحيحة سينخفض إلى أدنى مستوياته، إذ أن المعلومات التي يقدمها المراجع الداخلي تستند إلى الموضوعية والحيادية، كما أنها مدعومة بأدلة إثبات مستنديه تؤكد صحة ما توصل إليه، وتؤكد قيامه ببذل العناية المهنية اللازمة.

مما سبق يتبين أن المراجعة الداخلية هي أداة تغذية عكسية، إذ أنها بفحصها للعمليات والأنشطة الموجودة قد تخرج ببعض التوصيات تكون بمثابة مدخلات تعيد الإدارة العليا تشغيلها لتخرج منها بتوصيات جديدة بديلة أو مستحدثة تؤثر بشكل ايجابي على العمليات والأنشطة ذات العلاقة بها.

٢. الإدارة التشغيلية: يعتبر تقرير المراجعة الداخلية بمثابة أداة لتقييم الأداء التشغيلي، كما يعتبر نافذة للمديرين التشغيليين للإفصاح عن آرائهم وأعمالهم، ويحفز العاملين لدى الإدارات التشغيلية، ويحفز الإدارة العليا نحو الموضوعات التي لا يجرؤ المديرون على طرحها لتخوفهم من اللوائح والروتين السائد، فالمراجع الداخلي يعرض في تقريره الصعوبات والمشاكل التي تعترض عمل هذه الإدارات والتوصيات اللازمة لحلها والتي قد يستمدها من آراء ومقترحات مدراء هذه الدوائر أنفسهم، فهم الأقدر على طرح الحلول التي تتناسب مع طبيعة عمل دوائرهم، ومن ثم فإنهم يجدون في تقرير المراجع فرصة لعرض مشاكلهم والصعوبات التي يواجهونها بدلا من الخوض بها مع الإدارة العليا، خاصة إن كانوا لا يتوقعون أن تتجاوب معهم الإدارة العليا بخصوصها، ومن ثم فإن عرضها من قبل جهة مستقلة وغير متحيزة يجعل المشكلة تأخذ شكلا موضوعيا وأهمية أكبر لدى الإدارة.

٣. المراجع الخارجي: يمثل تقرير المراجع الداخلي أداة يستخدمها المراجع الخارجي لتساعده في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد مدى الفحص الذي سيقوم به، كما يوضح له أين تتركز المشاكل، والمواضع المهمة التي تحتاج إلى الفحص أكثر من غيرها ولكي يكون تقرير المراجع الداخلي ذا فائدة وأهمية للمراجع الخارجي، ويستطيع الاعتماد عليه، فإنه لابد من أن تتميز المراجعة الداخلية بما يلي:

أ. أن تتبع أعلى مستوى إداري في الهيكل التنظيمي، وأن تكون متحررة من أية مسؤولية تشغيلية، ولا توجد أية تقييدات أو عوائق تضعها الإدارة أمامها خاصة فيما يتعلق بعلاقتها وحرية اتصالها بشكل كامل مع المراجع الخارجي، وذلك حتى يتمتع تقريرها بالموضوعية.

ب. اتساع طبيعة ومدى المهام التي تكلف بها، واستجابة الإدارة لتوصياتها ووجود الأدلة المعززة لذلك.

ج. أن يتم إنجازها من قبل أشخاص لديهم التدريب الفني والتأهيل المهني المناسب.

د. بذل العناية المهنية اللازمة، والتي يمكن التأكد منها من خلال أوراق عمل المراجع..

٤. أطراف أخرى: قد يخدم تقرير المراجع الداخلي أطراف أخرى بخلاف الأطراف سابقة الذكر، حيث أنه يشمل الكثير من المعلومات التي قد تفيد في حالات النزاع بين الجهاز الإداري وأية أطراف أخرى. إن قيام المراجع الداخلي بتقصي الحقائق والبحث في مسببات المشاكل يجب أن يستند على وجود أدلة ملموسة تخدم رأيه وتؤكد ما توصل إليه من استنتاجات، وقد تكون المشاكل التي توصل

إليها ناتجة عن تعاملات بين موظفي المنشأة والعملاء أو الجمهور، وفي هذه الحالة فإنه يمكن لرأي المراجع أن يكون الفيصل في النزاع لما يستند عليه من أدلة ملموسة وموثقة تؤيد رأيه، وهو ما يظهر مدى أهمية الدور الذي يلعبه تقرير المراجع الداخلي في النزاعات.

الإطار النظري للمحاسبة الإبداعية نشأة المحاسبة الإبداعية

ظهرت المحاسبة الإبداعية في أدبيات المحاسبة خلال عقد الثمانينات من القرن الماضي ومن المحتمل أن تكون قد بدأت عندما واجهت الشركات صعوبات في فترة الركود التي حدثت في بداية الثمانينات وكان هنالك ضغط لإنتاج أرباح أفضل بينما كان من الصعب تحقيق أي أرباح. وعندما اكتشفت الشركات بأن القوانين تطلب منك فقط ما لا تستطيع فعله وليس ما تستطيع فعله فإذا كنت لا تستطيع أن تكسب الأرباح فإنك تستطيع على الأقل أن تبتدعها. وقد اصطلح مهنيًا على تسمية الإجراءات الخفية لهذا التلاعب في البيانات المحاسبية بالعديد من المسميات فمنها على سبيل المثال مصطلح إدارة الأرباح، الهندسة المالية، المحاسبة التجميلية، المحاسبة الإبداعية أو المحاسبة الخلاقة. (عيسي وآخرون، 2017، ص151).

مفهوم المحاسبة الإبداعية:

"هي مجموعة من الأدوات والوسائل التي يتم استخدامها للتلاعب في البيانات المالية باستخدام أسلوب حديث ومبتكر من قبل الإدارة بغرض التلاعب في نتيجة النشاط وقائمة المركز المالي وبنود التدفق النقدي من أجل إظهار نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية بالشكل الذي يتلاءم ورغبات الإدارة" (الهادي وآخرون مرجع سابق ، 2017، ص65).

وكذلك عرفت بأنها "بعض أو كل الخطوات المستخدمة لممارسة لعبة الأرقام المالية متضمنة الاختيار التعسفي لتطبيق المبادئ المحاسبية، والاحتيايل في التقرير المالي وأي خطوات أخرى متخذة في سبيل إدارة الأرباح أو تمهيد الدخل" (رشا، 2010، ص96).

يتضح من التعريفات السابقة بأن أساليب المحاسبة الإبداعية ما هي إلا تحريف في بيانات القوائم المالية لتحقيق أغراض معينة وتضليل مستخدمي هذه القوائم .

أسباب ودوافع المحاسبة الإبداعية

هنالك مجموعة من الدوافع والمبررات التي تدفع الشركات إلى اللجوء لإتباع عدة أساليب للمحاسبة الإبداعية منها: (الهادي وآخرون مرجع سابق ، 2017 ، ص 65-66).

1. الدافع الانتهازية: يتحقق هذا الدافع عن طريق تحقيق منافع ذاتية تخص الإدارة ويكون لتلك الممارسات تأثير فعال على المركز الحقيقي للشركة.
2. دافع الكفاءة: إظهار الشركة في حالة توازن بين العائد ودرجة المخاطرة بهدف إبقاء الشركة في حالة تنافس.
3. الثقة بين الإدارة والمساهمين: تقوم الإدارة أحياناً وبدون علم المساهمين باستخدام أسلوب المحاسبة الإبداعية للتلاعب في الإيرادات لتحقيق أهدافها الخاصة بالتلاعب بالإيرادات وحسب مصالحها لغرض تحقيق أهدافها بالإضافة إلى غياب دور الأجهزة الرقابية فضلاً عن عدم قدرة المالكين للسيطرة على الإيرادات المتحققة.
4. التأثير على سمعة الشركة إيجاباً في سوق العمل: تستخدم أحياناً أساليب المحاسبة الإبداعية لغرض الحصول على التمويل لتحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء الشركة وذلك للمحافظة على سمعة الشركة في سوق العمل.
5. التصنيف المهني: تستخدم العديد من الشركات أسلوب المحاسبة الإبداعية للحصول على تصنيف متقدم في التصنيف المهني الذي تقوم به بعض المؤسسات الدولية والمحلية والذي يستند على مجموعة من المعايير، وتلجأ الشركات لتحقيق هذا لتحسين قوائمها المالية.

الأساليب المحاسبية المستخدمة للتلاعب في القوائم المالية
فيما يلي أهم أساليب المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية:

أ. أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة في قائمة الدخل: يتم التلاعب في مبلغ صافي الدخل من خلال الإجراءات الآتية: (shilit, 2002, p24-25)

1. تسجيل إيرادات المبيعات مبكراً وقبل شحنها أو تسجيلها قبل التزام الزبون بدفع ثمنها
 2. زيادة الدخل من خلال عائد لمرة واحدة وهو يشمل زيادة الأرباح من خلال بيع أصل مقيم أقل من الحقيقة وكذلك اعتبار عائد الاستثمار جزءاً من الإيرادات إضافة إلى تسجيل عائد الاستثمار باعتباره دخلاً تشغيلياً وأخيراً ابتداء دخل من خلال إعادة تصنيف حسابات الميزانية.
 3. نقل المصاريف الجارية إلى فترات محاسبية سابقة أو قادمة وتشمل رسملة التكاليف التشغيلية العادية وتغيير السياسات المحاسبية إضافة إلى إهلاك التكاليف بشكل بطيء جداً والفشل في تسجيل الأصول الثابتة وتخفيض خدمات الأصول.
 4. نقل الإيرادات الحالية إلى فترة زمنية محاسبية لاحقة.
 5. نقل المصاريف المستقبلية إلى الفترة المحاسبية الحالية وهي تشمل تسريع وزيادة المصاريف التي تعتمد على تقدير المراء في الفترة المحاسبية الحالية .
- ب. أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة المركز المالي
- ترتبط أهمية الميزانية بما توفره من معلومات حول طبيعة وحجم الموارد المتاحة لدى الشركة والتزاماتها تجاه المقرضين والمالكين، كما تساعد في التنبؤ بمبالغ وتوقيت التدفقات النقدية المستقبلية، إن المنافع التي تحققها قائمة المركز المالي يجب أن تقيم في ضوء مجموعة من المحددات يأتي في مقدمتها إن أغلب الأصول والالتزامات تقيم بالتكلفة التاريخية كما أنها لا تظهر العديد من العناصر التي لها قيم مالية مؤثرة كالمعرفة ومهارات العاملين.
- ويمكن حصر فرص التلاعب في الآتي: (kieso, 2008, p172)

1. الأصول غير الملموسة: حيث يتم التلاعب في قيم بنود الأصول غير الملموسة بما يخالف الأصول والقواعد المنصوص عليها ضمن معايير المحاسبة الدولية مثل الاعتراف بالشهرة غير المشتراه، إضافة إلى إجراء تغييرات غير مبررة في طرق الإطفاء المتبعة في تخفيض هذه الأصول.
 2. الأصول الثابتة: حيث لا يتم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية في تحديد القيمة المدرجة لها في الميزانية كذلك التلاعب في نسب الإهلاك المتعارف عليها للأصول عن طريق تخفيضها عن تلك النسب المستخدمة في السوق.
 3. النقدية: ويتم في هذا البند عدم الإفصاح عن المبالغ النقدية المقيدة والتلاعب في أسعار الصرف المستخدمة في ترجمة البنود النقدية المتوفرة من العملات الأجنبية.
 4. الذمم المدينة: ويتم التلاعب هنا من خلال عدم الكشف عن الديون المتعثرة بهدف تخفيض مخصص الديون المشكوك فيها، وإجراء أخطاء متعمدة في تصنيف حسابات الذمم المدينة.
 5. المطلوبات طويلة الأجل: مثل الحصول على قروض طويلة الأجل قبل إعلان الميزانية بهدف استخدامها في تسديد القروض قصيرة الأجل لتحسين نسب السيولة.
 6. المخزون: في هذا البند تتركز عمليات التلاعب وممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية في تضمين كشوفات الجرد بنود بضاعة راكدة ومتقدمة إضافة إلى عمليات التلاعب في أسعار تقييمها، وتغيير غير مبرر في طريقة تسعير المخزون.
- ج. أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفقات النقدية:

تعرض قائمة التدفقات جميع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من حيث مصادرها واستخداماتها خلال فترة زمنية معينة، ويهدف إعداد هذه القائمة إلى مساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليل النقدية من خلال توفير معلومات ملائمة من مصادرها التدفقات والمدفوعات النقدية خلال فترة زمنية معينة. ويمكن حصر فرص التلاعب في الآتي: (MULFord , 2002 , p375-385)

1. يقوم المحاسب بتصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية والعكس، وهذه الإجراءات والممارسات لا تؤثر ولا تغير في القيم النهائية.
2. وتستطيع المنشأة كذلك دفع تكاليف التطور الرأسمالي وتسجيلها باعتبارها تدفقات نقدية استثمارية خارجية ونبعتها عن التدفقات النقدية الخارجية التشغيلية وبالتالي فإن هذه الممارسات تزيد من التدفقات النقدية الداخلية.
3. وتتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئياً من دفع الضرائب، فمن خلال علم تعديلات في التدفقات النقدية التشغيلية مثل تخفيض مكاسب بيع الاستثمارات وبعض حقوق الملكية وكذلك الحال للعمليات غير المكتملة، حيث أنها تؤثر في التدفقات النقدية التشغيلية، من خلال إزالة تأثير الضريبة عن هذه العمليات من التدفقات النقدية التشغيلية إذ أن أي نقد يتم تسليمه نتيجة العمليات غير المكتملة أو نتيجة للتخلص منها، يتم اعتباره ناجماً عن نشاطات استثمارية، لذلك وأثناء حساب التدفقات النقدية التشغيلية يتم إزالة تأثير مكاسب أو خسائر العمليات التشغيلية غير المكتملة أو التخلص منها من الدخل الصافي.

4. التلاعب بالدخل من العمليات المستمرة وذلك لإزالة البنود غير المتكررة وكذلك من خلال عدم تصنيف الأسهم المملوكة للمنشأة باعتبارها أسهماً تجارية، حيث يمكن تصنيفها كاستثمارات جارية أو غير جارية اعتماداً على فترة الاحتفاظ فيها.

د. أساليب المحاسبة الإبداعية في قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

تعتبر قائمة تغيرات حقوق الملكية حلقة الربط بين قائمة الدخل وبين قائمة المركز المالي وهي تتحدد من خلال رصد ومتابعة التغيرات التي تحدث في بنود حقوق الملكية من بداية الفترة المالية وحتى نهايتها ويتم الاعتماد في نهايتها ويتم الاعتماد في عرضها على أساس الاستحقاق. أن جميع بنود هذه القائمة معرضة لاستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية من خلال إجراءات تغييرات وهمية في زيادة رأس المال المدفوع أو تخفيضه، وكذلك رأس المال المكتسب ورأس المال المحتسب، والتي تمارس على إعادة تقدير حجم الأخطاء السابقة أو خسائر الخيارات السابقة وأرصدة العملات الأجنبية. (حنان ، 2003، ص292).

الدراسة الميدانية

نبذت تعريفية عن ديوان المراجعة الداخلية- ولاية نهر النيل

نشأة المراجعة الداخلية بالولاية في العام 1996م بعدد (22) مراجع كإدارة تابعة لوزارة المالية في ذلك التاريخ وتعمل بموجب لائحة المراجعة الداخلية لأجهزة الدولة القومية التي صدرت في العام 1997م ومن ثم بعد ذلك صدر قانون للمراجعة الداخلية للعام 2004م باسم قانون الرقابة المالية والمراجعة الداخلية للعام 2004م والذي بموجبه نشأة لجنة الرقابة المالية بالولاية برئاسة وزير المالية ومدير عام المراجعة الداخلية مقررراً لها.

وفي العام 2014م صدر قانون جديد باسم المراجعة الداخلية لولاية نهر النيل لسنة 2014م حيث نشأة بموجبه إدارة مستقلة تابعة لمجلس وزراء حكومة الولاية وحدد القانون مهام واختصاصات الإدارة والتي من بينها التنسيق والتشاور مع المراجع العام، التحقق من وجود واستمرار فعالية نظام الرقابة الداخلية بالولاية والمشاركة في إجازة الخطط والتقارير المالية للوحدات المختلفة بالولاية بالإضافة إلى العديد من المهام الرقابية الأخرى.

تقوم الإدارة بتنوير منسوبيها وتدريبهم على الإلمام التام بالقوانين التالية:

قانون الشراء والتعاقد للعام 2010م ولائحة الشراء والتعاقد للعام 2011م ، قانون الحكم المحلي لولاية نهر النيل للعام 2013م ، قانون المراجعة الداخلية للعام 2014م ، لائحة التحصيل الالكتروني للعام 2015م ، قانون المراجعة القومي للعام 2015م.

تم تعديل الاسم من الإدارة العامة للمراجعة الداخلية إلى ديوان المراجعة الداخلية بناءً على التعديلات التي أجريت اتحادياً لزيادة استقلاليتها في مارس 2016م تحت مظلة وزارة المالية والاقتصاد. (المراجعة الداخلية، ولاية نهر النيل، 2016).

أداة الدراسة:

تم تصميم استبانته بشكل خاص لجمع البيانات بالاعتماد على الدراسات السابقة والمراجع للمواضيع المتعلقة بموضوع البحث وأراء عدد من المحكمين وذلك لتحديد عبارات الاستبانة، تم توجيهها إلى عينة تتكون من 40 فرد من المراجعين بديوان المراجعة الداخلية ولاية نهر النيل. (احمد فقير وآخرون ، 2018

(
الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف البحث وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام العرض البياني والتوزيع التكراري للإجابات، النسب المئوية ، ومربع كاي لاختبار فرضيات الدراسة. ولتطبيق الطرق والأساليب الإحصائية المذكورة أعلاه على البيانات التي تم الحصول عليها من إجابات العينة تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) Statistical Package for Social Science والذي يعد من أكثر الحزم الإحصائية دقة في النتائج كما تم استخدام برنامج Microsoft Office Excel 2007 في عمليات الرسم البياني.

تحليل البيانات

الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والحد من أساليب المحاسبة الإبداعية.

جدول رقم (1)

التوزيع التكراري لأراء أفراد عينة البحث تجاه عبارات الفرضية الأولى

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة
	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	تكرار	نسبة %	
الأولي	24	60	15	37.5	1	2.5	-	-	-
الثانية	3	7.5	10	25	5	12.5	15	37.5	7
الثالثة	25	62.5	15	37.5	-	-	-	-	-
الرابعة	27	67.5	13	32.5	-	-	-	-	-
الخامسة	30	75	10	25	-	-	-	-	-
السادسة	15	37.5	21	52.5	4	10	-	-	-
السابعة	32	80	7	17.5	1	2.5	-	-	-
الثامنة	25	62.5	11	27.5	1	2.5	2	5	1
التاسعة	30	75	10	25	-	-	-	-	-
المجموع	211	58.7	112	31	12	3.4	17	4.7	8

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يلاحظ من الجدول رقم (1) الآتي:

العبارة الأولى: أن نسبة (60%) موافقون بشدة على أن المراجع الداخلي يقوم بالتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن نسبة (37.5%) موافقون، والمحايدون يمثلون نسبة (2.5%).
العبارة الثانية: أن نسبة (37.5%) غير موافقين على أن المراجع الداخلي يتأكد من أن جميع الصفقات حقيقية وليست صورية، وأن نسبة (25%) موافقون، والمحايدون يمثلون (12.5%)، وأن نسبة (17.5%) غير موافقين بشدة، ونسبة (7.5%) موافقون بشدة على ذلك.

العبارة الثالثة: أن نسبة (62.5%) موافقون بشدة على أن المراجع الداخلي يتحقق من جميع المصروفات وتصنيفها، وأن نسبة (37.5%) موافقون على ذلك.

العبارة الرابعة: أن نسبة (67.5%) موافقون بشدة عن أن المراجع يتحقق من كشوفات الذمم المدينة والدائنة، وأن نسبة (32.5%) موافقون على ذلك.

العبارة الخامسة: أن نسبة (75%) موافقون بشدة على أن المراجع الداخلي يقوم بفحص كشوفات الجرد والتحقق من الوجود الفعلي للأصناف في المخزن، وأن نسبة (25%) موافقون على ذلك.

العبارة السادسة: أن نسبة (52.5%) موافقون على أن الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي تساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن نسبة (37.5%) موافقون بشدة، وأن نسبة (10%) محايدون عن ذلك.

العبارة السابعة: أن نسبة (80%) موافقون بشدة على أن ضعف الاهتمام بتدريب المراجعين الداخليين يزيد من انتشار ممارسات المحاسبة الإبداعية، وأن نسبة (17.5%) موافقون، ونسبة (2.5%) محايدون عن ذلك

العبارة الثامنة: أن نسبة (62.5%) موافقون بشدة على أن ضعف الاهتمام بالمراجعة الداخلية ساهم في انتشار أساليب المحاسبة الإبداعية، ونسبة (27.5%) موافقون، ونسبة (5%) غير موافقين، ونسبة (2.5%) محايدون، ونسبة (2.5%) غير موافقين بشدة على ذلك.

العبارة التاسعة: أن نسبة (75%) موافقون بشدة على أن تقارير المراجع الداخلي تساعد في عملية المراجعة الخارجية لاكتشاف أساليب المحاسبة الإبداعية، ونسبة (25%) موافقون على ذلك.

مما تقدم من عبارات الفرضية الأولى يتضح للباحثين أن معظم المبعوثين يوافقون على عبارات الفرضية الأولى بتكرار (323) أي بنسبة (89.7%) مقارنة بغير الموافقين الذين بلغت تكراراتهم (25) أي بنسبة (6.9%) بينما كانت تكرارات المحايدون (12) بنسبة (3.4%).

وبما أن غالبية إجابات أفراد عينة الدراسة تميل نحو الموافقة يدل ذلك على إثبات صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وصدق وعدالة القوائم المالية.

جدول رقم (2)

التوزيع التكراري لأراء أفراد عينة الدراسة تجاه عبارات الفرضية الثانية

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق	
	تكرار	نسبة%	تكرار	نسبة%	تكرار	نسبة%	تكرار	نسبة%
الأولى	5	12.5	18	45	2	5	7	17.5
							8	20

62.5	25	22.5	9	-	-	15	6	-	-	الثانية
-	-	-	-	7.5	3	25	10	67.5	27	الثالثة
22.5	9	27.5	11	2.5	1	22.5	9	25	10	الرابعة
-	-	-	-	-	-	20	8	80	32	الخامسة
-	-	-	-	-	-	7.5	3	92.5	37	السادسة
-	-	-	-	-	-	12.5	5	87.5	35	السابعة
-	-	-	-	-	-	2.5	1	97.5	39	الثامنة
20	8	15	6	12.5	5	37.5	11	25	10	التاسعة
13.9	50	9.2	33	3	11	19.7	71	54.2	195	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يلاحظ من الجدول رقم (2) الآتي:

العبارة الأولى: أن نسبة (45%) موافقون على وظيفة المراجعة الداخلية تحظى بدعم من الإدارة العليا، وأن نسبة (20%) غير موافقين بشدة، ونسبة (17.5%) غير موافقين، ونسبة (12.5%) موافقين بشدة والمحايدين يمثلون نسبة (5%) على ذلك

العبارة الثانية: أن نسبة (62.5%) غير موافقين بشدة على المراجع الداخلي يتمتع بامتيازات مالية تساعد في القيام بأداء مهامه على أكمل وجه، وأن نسبة (22.5%) غير موافقون، ونسبة (15%) موافقون على ذلك.

العبارة الثالثة: أن نسبة (67.5%) موافقون بشدة على أن الهيكل التنظيمي للمراجع الداخلية يساعد في زيادة استقلاليتها، وأن نسبة (25%) موافقون، ونسبة (7.5%) محايدون عن ذلك.

العبارة الرابعة: أن نسبة (27.5%) غير موافقين على أنه عدد موظفي المراجعة الداخلية كاف لتنفيذ عمليات المراجعة الداخلية للحد من ممارسات الإدارات في تحريف القوائم المالية، وأن نسبة (25%) موافقون بشدة، ونسبة (22.5%) غير موافقين، ونسبة (22.5%) موافقون، المحايدين يمثلون نسبة (2.5%) على ذلك.

العبارة الخامسة: أن نسبة (80%) موافقون بشدة على أن ديوان المراجعة الداخلية يساهم في تعزيز الثقافة الأخلاقية لمنسوبيه، وأن نسبة (20%) موافقون على ذلك.

العبارة السادسة: أن نسبة (92.5%) موافقون بشدة على أن اللوائح والقوانين تسمح للمراجع الداخلي بالاطلاع على جميع الأنشطة المالية متى ما رأي ضرورة لذلك، وأن نسبة (7.5%) موافقون على ذلك.

العبارة السابعة: أن نسبة (87.5%) موافقون بشدة على أنه يتم الإشراف على المساعدين من قبل مدير المراجعة الداخلية بالوحدات، ونسبة (12.5%) موافقون على ذلك.

العبارة الثامنة: أن نسبة (97.5%) موافقون بشدة على أن المراجع الداخلي يبذل العناية المهنية للكشف عن الغش والاختلاس، ونسبة (2.5%) موافقون على ذلك.

العبارة التاسعة: أن نسبة (37.5%) موافقون على أن اللوائح والنظم الخاصة بالمراجعة الداخلية توفر نسبة عالية من استقلالية المراجعة الداخلية، ونسبة (25%) موافقون بشدة، ونسبة (20%) غير موافقين بشدة، نسبة (15%) غير موافقين، ونسبة (12%) محايدون عن ذلك.

مما تقدم من عبارات الفرضية الثانية يتضح للباحثان أن معظم آراء أفراد عينة الدراسة يوافقون على عبارات الفرضية الثانية بتكرار (266) أي بنسبة (73.9%) مقارنة بغير الموافقين الذين بلغت تكراراتهم (83) أي بنسبة (23.1%) بينما كانت تكرارات المحايدين (11) بنسبة (3%).

وبما أن غالبية إجابات أفراد عينة الدراسة تميل نحو الموافقة يدل ذلك على إثبات صحة الفرضية الثانية

جدول رقم (3)

نتائج اختبار مربع كاي لعبارات الفرضيات

العبارات	الفرضية الأولى		الفرضية الثانية	
	كاي 2	ق. احتمالية	كاي 2	ق. احتمالية
الأولي	2.500	0.114	18.250	0.001
الثانية	11.000	0.027	15.650	0.000
الثالثة	2.500	0.114	22.850	0.000
الرابعة	4.900	0.027	8.000	0.092
الخامسة	10.000	0.002	14.400	0.000
السادسة	11.150	0.004	28.900	0.000
السابعة	16.900	0.000	22.500	0.000
الثامنة	54.000	0.000	36.100	0.000
التاسعة	10.000	0.002	3.250	0.517

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2018م

يلاحظ من الجدول رقم (3) الآتي:

1. أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي 2 لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن غالبية عبارات الفرضية الأولى أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدون وغير الموافقين ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الأولى. ويتضح من ذلك أن الفرضية الأولى والتي نصت على أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والحد من أساليب المحاسبة الإبداعية. (قد تحققت)
2. أن القيمة الاحتمالية لاختبار مربع كاي 2 لدلالة الفروق بين إجابات عينة الدراسة عن غالبية عبارات الفرضية الثانية أصغر من مستوى الدلالة (0.05) وهذا يعني أن الفروق بين أعداد الأفراد الموافقين والمحايدون وغير الموافقين ذات دلالة إحصائية عالية لصالح الموافقين على ما جاء بجميع عبارات الفرضية الثانية. ويتضح من ذلك أن الفرضية الثانية والتي نصت على أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وصدق وعدالة القوائم المالية. (قد تحققت)

الخاتمة

النتائج

من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحثان للنتائج التالية:

1. المراجع الداخلي يتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
2. الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي تساهم في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
3. تساعد تقارير المراجع الداخلي في عملية المراجعة الخارجية لاكتشاف أساليب المحاسبة الإبداعية.
4. يتحقق المراجع الداخلي من جميع العمليات المالية.
5. ضعف اهتمام الدولة بالمراجعة الداخلية ساهم في انتشار أساليب المحاسبة الإبداعية.
6. لا يتمتع المراجع الداخلي بامتيازات مالية تساعد في القيام بأداء مهامه على أكمل وجه.
7. يساهم ديوان المراجعة الداخلية في تعزيز الثقافة الأخلاقية لمنسوبيه.
8. يبذل المراجع الداخلي العناية المهنية للكشف عن الغش والاختلاس

التوصيات

على ضوء النتائج السابقة يوصي الباحثان بالآتي:

1. ضرورة قيام دورات تدريبية لتوضيح الآثار السلبية للمحاسبة الإبداعية.
2. إيجاد آلية مناسبة تتيح للمراجع الداخلي الوقوف على عملية جميع الصفقات المبرمة.
3. زيادة الاهتمام من قبل الدولة بالمراجعة الداخلية.
4. تحسين الوضع المالي للمراجعين.
5. لابد من التحديث المستمر للنظم واللوائح المنظمة لعمل المراجعة الداخلية.
6. توفير عدد كاف من المراجعين الداخليين ليتناسب مع حجم العمل.
7. تبني مصطلح التحايل المحاسبي بدلاً عن المحاسبة الإبداعية.

المراجع والمصادر

أ. الكتب والمراجع باللغة العربية

1. حنان رضوان، النموذج المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2003م)
2. رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، (عمان: دار الجنادرية للنشر، 2009م)
3. سمير الصبان وإسماعيل جمعة وفتحي السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية- مدخل نظري تطبيقي، (الإسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، ١٩٩٦م)
4. محمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوي السلوكي، (عمان: دار النشر، 1990م)

5. عبد الكريم الرمحي، مبادئ المراجعة، (عمان: د. ن ، 1998م)
6. عبد الماجد عبد الله حسن، مبادئ المراجعة، (الخرطوم: دار جامعة أم درمان الإسلامية للطباعة والنشر، 2002م)

ب. المجالات والدوريات

1. رشا حمادة، دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، (دمشق: مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية، المجلد 26، العدد 2، 2010م)
2. عيسى عمر أحمد وهابيل عمر الدرديري، أثر استخدام المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالي، (كسلا: مجلة كلية الشرق الأهلية، العدد الرابع، مارس 2017م)،
- ج. الرسائل الجامعية
 1. باخجة عبد الله محمد، تأثير أساليب المحاسبة الإبداعية في جودة المعلومات المحاسبية في ظل معايير المحاسبة الدولية، (العراق: جامعة السليمانية، رسالة ماجستير منشورة، 2013م).
 2. عبد المجيد محمد أحمد، دور المراجعة الخارجية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، (الخرطوم: جامعة الزعيم الأزهرى، رسالة ماجستير غير منشورة، 2014م)
 3. عبير محمد فتحي العفيفي، معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير في المحاسبة منشورة، 2007م. المنشورات
1. المراجعة الداخلية ، (تقرير عن عمل المراجعة الداخلية ولاية نهر النيل، 2016م)
- د . المراجع والكتب باللغة الإنجليزية
 1. Kieso Oliver, Behavior and Rationality in corporate governance, (U.S.A. :routledge, 2008)
 2. Mulford C.& Comisky. The financial numbers game, (New York: John Wiley& Soon , 2002)
 3. Shilit Howard M, financial shenanigans, (London: McGraw-Hill professional , 2002)

طرق تقويم المخزون السلعي وأثرها في قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة
(بالتطبيق على ديوان الزكاة أمانة الشركات - بالسودان)

أ.د. تاج الختم محمد علي نوري
 أستاذ – جامعة دنقلا
 د. ناصر محمد سيد أحمد الشريف
 ديوان الزكاة – الولاية الشمالية

Abstract

The problem research on the impact of inventory assessment to measure and determine the Bowl zakaah on goods of trade, where businesses must pay zakaah on trade goods inventory is priced at historical cost this contravention of regulation and law of Zakat, alms Bowl thus adversely, focussed search in reach accounting treatments regarding the impact of inventory assessment to measure and determine the Bowl zakaah on goods of trade and then draw the following conclusions:

Businesses evaluate inventory when preparing the balance sheet where the lesser rated accountants finds market price or cost price. The Zakat is facing several problems concerning accounting inventory when collecting the zakaah on goods of trade businesses. The inventory maintains Zakat or another term, commodity specific law which is gross profit to net sales multiplied by another term inventory at cost and output is estimated profit of inventory

The research recommends review financial position or balance sheet to Zakat, full review so avoid SAB accounting problems in the evaluation of inventory. And the use of standards and principles and accounting principles and legitimate controls when determining receptacle zakaah on goods of trade, so avoid persistent criticisms Diwan estimated value of inventory when collecting the zakaah on goods of trade. Workers should be trained, especially the Zakat collection management staff, even identify how to assess inventory at the time

مستخلص

تتمثل مشكلة البحث في أثر تقييم المخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، حيث أن الشركات التجارية الواجب عليها دفع زكاة عروض التجارة تقوم المخزون السلعي بسعر التكلفة التاريخية وهذا مما يتعارض مع لائحة وقانون الزكاة، وهذا يؤثر سلباً على وعاء الزكاة، ولهدف البحث في التوصل إلى المعالجات المحاسبية فيما يتعلق بأثر تقييم المخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة .

توصل البحث أن الشركات التجارية تقوم المخزون السلعي عند إعداد الميزانية العمومية بسعر السوق أو التكلفة أيهما أقل. وأن ديوان الزكاة يواجه عدة مشاكل محاسبية فيما يتعلق بالمخزون السلعي عند تحصيل زكاة عروض التجارة من الشركات التجارية . وأن ديوان الزكاة يقيم المخزون السلعي أو بضاعة آخر المدة بقانون محدد وهو إجمالي الربح علي صافي المبيعات مضروب في مخزون آخر المدة بسعر التكلفة والناتج هو الربح التقديري للمخزون السلعي.

يوصي البحث بمراجعة قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية للشركة المقدمة إلى ديوان الزكاة، مراجعة كاملة حتى يتفادى الديوان المشاكل المحاسبية في تقييم المخزون السلعي . واستخدام المعايير

والمبادئ والأسس المحاسبية والضوابط الشرعية عند تحديد وعاء زكاة عروض التجارة، حتى يتفادى الديوان الانتقادات المستمرة في القيمة التقديرية للمخزون السلعي عند تحصيل زكاة عروض التجارة . وتدريب وتأهيل العاملين بديوان الزكاة بالأخص العاملين بإدارة الجباية، حتى يتعرفوا على كيفية تقويم المخزون السلعي عند حلول وقت الزكاة .

المقدمة :

وعاء زكاة عروض التجارة هو أحد أوعية الزكاة المختلفة التي تمثل مصادر أموال الزكاة، حيث أن هذا الوعاء من أكثر أوعية الزكاة تعقيداً في تحصيل أمواله نسبة لأن هذا الوعاء أمواله باطنة يصعب تحصيلها، ولقد أهتم الباحثون بالدراسة النظرية لقياس وعاء زكاة عروض التجارة وفقاً لطريقة صافي رأس المال العامل، وطريقة مصادر الأموال، وفي المقابل لم يحظ وعاء زكاة عروض التجارة بالاهتمام الكافي ولا سيما من جانب المحاسبين والذين يكتفون عادة عند تناولهم لهذا الوعاء، بالإشارة إليه فقط دون الرجوع إلى اللوائح المحاسبية والضوابط الشرعية والفقهية والقانونية التي يعمل بها ديوان الزكاة، وبشكل مجمل حيث أن وعاء زكاة عروض التجارة يواجه العديد من المشكلات المحاسبية المتمثلة في بنود الإقرار المشفوع باليمين والميزانية العمومية المقدمة من الشركات والأفراد المكلفين بدفع زكاة عروض التجارة ويتناول هذا البحث أثر تقييم المخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة في ظل عدم اهتمام وغياب النظام المحاسبي بالدور المنوط به، وقد أدى عدم اهتمام وغياب النظام المحاسبي إلى ظهور خلط بين العناصر التي يجب إدراجها في وعاء الزكاة وبين العناصر التي لا يجب إدراجها في وعاء الزكاة، والأمر الذي أدى بدوره إلى ظهور العديد من التساؤلات والمشكلات المحاسبية في مجال التطبيق العملي لزكاة عروض التجارة .

مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في أثر تقويم المخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، وهي التي تعوق عدالة وقياس وعاء زكاة عروض التجارة وتقلل من حصيلته الزكوية، ويمكن إبراز مشكلة البحث في المحاور والتساؤلات الآتية :

1/ ما هي المشاكل المحاسبية لتقويم المخزون السلعي عند تحصيل زكاة عروض التجارة من الشركات التجارية؟

2/ ما هو أثر المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة؟

أهداف البحث :

هدف البحث إلى الآتي:-

1/ إظهار المشاكل والصعوبات التي تواجه تقويم المخزون السلعي عند إعداد الميزانية العمومية المقدمة من الشركات التجارية والأفراد الواجب عليهم دفع زكاة عروض التجارة.

2/ بيان المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي عند تحديد وعاء عند تحديد وعاء زكاة عروض التجارة.

أهمية البحث :

أهمية هذا الموضوع الذي يتمثل في مشكلة المخزون السلعي التي يتم تقويمه بسعر التكلفة التاريخية عند إعداد الميزانية العمومية المقدمة من الشركات التجارية والأفراد الواجب عليهم دفع زكاة عروض التجارة إلى ديوان الزكاة، ومن خلال هذا البحث سوف يتم التعرف عليها وكيفية معالجتها .

فرضية البحث :

تتمثل فرضية البحث في:

المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي يؤثر على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة.

مناهج البحث :

استخدم البحث المناهج البحثية المختلفة التي تتمثل في المنهج الاستنباطي الذي يستخدم لصياغة المحاور الأساسية للبحث وشرح المشكلة، والمنهج التاريخي الذي يستخدم في عرض الإطار النظري للبحث والدراسات السابقة، والمنهج الوصفي والتحليلي الذي يستخدم لأغراض الدراسة التطبيقية.

حدود البحث :

الحدود المكانية :

ديوان الزكاة أمانة الشركات بالسودان .

الحدود الزمانية :

2012م – 2017م .

تنظيم البحث :

أولاً : الإطار النظري للبحث والدراسات السابقة

ثانياً : الدراسة التطبيقية

ثالثاً : الخاتمة

أولاً : الإطار النظري للبحث والدراسات السابقة

الإطار النظري للبحث :

يتناول هذا البحث المفاهيم المتعلقة بشعيرة الزكاة بالإضافة إلى مفهوم زكاة عروض التجارة، ومفهوم المخزون السلعي وتوضيح المشاكل المتعلقة به .

الإطار المفاهيمي للزكاة :

الزكاة أحد أركان الإسلام الخمسة، الذي فرضها الله سبحانه وتعالى في كتابه الكريم في قوله سبحانه وتعالى (خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ) (سورة التوبة الآية رقم 103) .

الزكاة في اللغة :

معناها البركة والنماء والطهارة والصلاح واصلها النماء أي الزيادة، يقال زكا الزرع أي زاد، وكل شيء ازداد فقد زكا، والزكاة في اللغة كذلك تعنى النمو والبركة والزيادة في الخير والتطهر، أي طهرها من الأدناس وتطلق أيضا على المدح (ابن منظور، 1992م) .

الزكاة في الشرع :

الزكاة إخراج مال مخصوص من مال مخصص بلغ نصاباً لمستحقه أن تم التملك، وهي حق تجب في المال، وهي تطلق على الحصة المقدرة من المال التي فرضها الله للمستحقين، وتطلق الزكاة كذلك على مقدار المال المخرج كحق للمستحقين، وتطلق عند بعضهم على الإخراج نفسه وسميت زكاة لأنها تزيد في المال الذي أخرجت منه، وتوفره وتقيه الآفات وتنمي الفقير نفسياً ومادياً، وتركبي نفس المتصدق من الجشع والأنانية (يوسف القرضاوي، 1998م) .

الزكاة قد تُسمى صدقة لأنها دليل الصدق والإيمان والتصديق بيوم الدين وذلك مأخوذ من الصدق في مساواة الفعل للعقل والاعتقاد، (والصدقة برهان) أي حجة على إيمان فاعلها، وقد جمع الله بين الإعطاء والتصديق كما جمع بين البخل والتكذيب، كما في قول الله سبحانه وتعالى (فَأَمَّا مَنْ أَعْطَى وَاتَّقَى (5) وَصَدَّقَ بِالْحُسْنَى (6) فَسَنُيَسِّرُهُ لِلْيُسْرَى (7) وَأَمَّا مَنْ بَخِلَ وَاسْتَغْنَى (8) وَكَذَّبَ بِالْحُسْنَى (9) فَسَنُيَسِّرُهُ لِلْعُسْرَى (10)) (سورة الليل)، إنما الزكاة صدقة وذلك سمي العامل على الزكاة عامل الصدقات، لأنه يجمع الصدقات ويفرقها.

إن الحق تبارك وتعالى لم يسمها ضريبة، ولا فريضة مالية ولا جباية، وإنما سماها الزكاة والهدف منها هو التطهير والنماء والبركة، سماها الزكاة والزكاة أحد أركان الإسلام الخمس : (عن ابن عمر قال: قال رسول الله صلى الله عليه وسلم بني الإسلام على خمس شهادة أن لا إله إلا الله وأن محمداً رسول الله، وإقام الصلاة وإيتاء الزكاة وصوم رمضان وحج البيت لمن استطاع إليه سبيلاً)، (أخرجه الشيخان)، فهي عبادة واجبة وفريضة دينية لها وظيفة اجتماعية ولها دور أساسي في إقامة العدل وتحقيق البر والتراحم والتكافل بين أبناء الأمة .

أجمع المسلمون في جميع الإصصار على وجوب الزكاة، وإتفق الصحابة على قتال مانعيها، وقد أخرج البخاري بسنده عن أبي هريرة رضي الله عنه في ذلك قول أبي بكر: (والله لأقاتلن من فرق بين الصلاة والزكاة فإن الزكاة حق الله، والله ولو منعوني عقلاً كانوا يؤدونها لرسول الله لقاتلتهم على منعها)، (وروى أبو داود).

حكمة مشروعية الزكاة :

من مقاصد الإسلام وأهدافه السامية في بناء المجتمعات إقامة الروابط بين الناس على أساس المحبة والمودة ويقول الرسول صلى الله عليه وسلم: (المؤمنون كجسد واحد إذا اشتكى رأسه تداعى له سائر الجسد بالحمى والسهر)، (رواه مسلم)، وفي حديث آخر (مثل المؤمنين في تراحمهم وتوادهم وتعاطفهم كمثل الجسد الواحد إذا اشتكى رأسه تداعى له سائر الجسد بالحمى والسهر)، (رواه البخاري ومسلم)، وكذلك يقول الرسول صلى الله عليه وسلم: (الساعي على الأرملة والمسكين كالمجاهد في سبيل الله) (رواه البخاري ومسلم)، وتحقيقاً لهذه المبادئ السامية، وضع الإسلام في مذهبها الاقتصادية ونظمه التطبيقية تشريعات مالية تعمل في مجموعها على تحقيق أمرين مهمين : (ابن قدامة، 1989م)

أحدهما: ضمان حد الكفاية لكل فرد من أفراد المجتمع، والإسلام يوحد الكفاية هو تعبر عن المستوى المعيشي الذي يليق بكرامة الإنسان، وكرم الخالق جل وعلا في قوله (وَلَقَدْ كَرَّمْنَا بَنِي آدَمَ وَحَمَلْنَاهُمْ فِي الْبَرِّ وَالْبَحْرِ وَرَزَقْنَاهُمْ مِنَ الطَّيِّبَاتِ وَفَضَّلْنَاهُمْ عَلَى كَثِيرٍ مِمَّنْ خَلَقْنَا تَفْضِيلاً) (سورة الإسراء الآية 70) وحد الكفاف الذي لا يلجأ إليه الإسلام إلا في الحالات الاستثنائية كالحروب والكوارث وذلك في قول الرسول صلى الله عليه وسلم: (أن الأشعرين إذا أرملوا في الحرب أو قتل زادهم في المدينة جمعوا ما عندهم في ثوب واحد واقتسموه فيما بينهم بالسوية فهم مني وأنا منهم)، (رواه البخاري ومسلم).

ثانيهما: تحقيق العدالة الاجتماعية وإعادة توزيع الثروة ودلالاتها من ثوابت الشرع الواضحة والبيئة ومنها أنتقى الفقهاء اجتهاداتهم فالقرآن الكريم نص على ذلك في قول الله سبحانه وتعالى: (لَا يَكُونُ دُولَةً بَيْنَ الْأَغْنِيَاءِ مِنْكُمْ) (سورة الحشر الآية 7)، وذلك يمثل تقسيم الثروة تطهيراً للأموال وعدالة في التوزيع مفهوم زكاة عروض التجارة :

هي الثروة التجارية التي تسمى عروض التجارة ويعنون بها كل مال عدا النقديين مما يعد للتجارة بمختلف أنواعه مثل الآلات والثياب والمأكولات والحلوى والجواهر والنباتات والمنقولات، وعرفها الفقهاء تعريفاً دقيقاً، (هي ما يعد للبيع والشراء بقصد الربح) . (الصادق أحمد، 2009م)

ويسمى الفقهاء الثروة التجارية عروض التجارة ويعنون بها كل ما يعد للبيع والشراء بقصد الربح ماعدا النقديين مما يعد للتجارة من المال على اختلاف أنواعه مثل الآلات والأمتعة والثياب والمأكولات والحلوى والجواهر والحيوانات والنباتات والمنقولات (يوسف القرضاوي، 1418هـ).

عرف بعض الفقهاء عروض التجارة تعريفاً دقيقاً فقال هي ما يعد للبيع والشراء بقصد الربح، زكاة عروض التجارة واجبة بالقرآن والسنة والإجماع، ويشترط لصحة أداء الزكاة لمستحقيها نية المزكي بقلبه، وأن هذا المال المعطى لمستحقيه هي الزكاة المفروضة عليه . (فؤاد السيد، 1418هـ).

أدلة وجوبها من القرآن الكريم :

قال سبحانه وتعالى: (يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَنْفِقُوا مِنْ طَيِّبَاتِ مَا كَسَبْتُمْ وَمِمَّا أَخْرَجْنَا لَكُمْ مِنَ الْأَرْضِ وَلَا تَيَمَّمُوا الْخَبِيثَ مِنْهُ تُنْفِقُونَ وَلَسْتُمْ بِآخِذِيهِ إِلَّا أَنْ تُغْمِضُوا فِيهِ وَاعْلَمُوا أَنَّ اللَّهَ غَنِيٌّ حَمِيدٌ) (سورة البقرة الآية 267)

قال الإمام الطبري في تفسير هذه الآيات (يعني بذلك جل ثناؤه زكوا من طيبات ما كسبتم بتصرفكم) أما بتجارة أو بصناعة من الذهب والفضة .

وقال الإمام الحصاص (وعموم هذه الآيات يوجب الصدقة في سائر الأموال في قوله تعالى ما كسبتم ينظمها .

قال الله سبحانه وتعالى : (خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ) (سورة التوبة 103)، في هذا المال حق معلوم، ولم يأت دليل من الكتاب ولا السنة يعفي أموال تجارة المسلمين من هذا الحق المعلوم وهو الزكاة المفروضة على هذا المال .
أدلة وجوبها من السنة والإجماع :

1/ عن سمرة بن جندب قال: كان رسول الله صلى الله عليه وسلم، (يامرنا أن نخرج الصدقة مما نعد للبيع)، (رواه ابو داود) .

2/ عن أبي ذر القفاري قال: سمعت رسول الله صلى الله عليه وسلم، (يقول في الإبل صدقتها، وفي الغنم صدقتها، وفي البز صدقته، والبز في اللغة الثياب أو متاع البيت)، (رواه الدار قطني) .

3/ أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (أدوا زكاة أموالكم من غير فصل بين مال ومال) (روى الترمذي) .

4/ قال ابن المنذر: أجمع جمهور العلماء على أن في العروض التي يراد بها التجارة، تجب فيها الزكاة إذا حال عليها الحول وبلغت النصاب، وروى ذلك عن عمر وابنه وابن عباس وبه قال الحسن وجابر وطاؤوس والنخعي والثوري والاوزاعي والشافعي وأبو عبيد وأبو حنيفة وهو مذهب مالك وأحمد .
المخزون السلعي :

تعد بضاعة آخر المدة أو المخزون السلعي من أهم البنود التي ينبغي على محاسب ديوان الزكاة الاهتمام بها، لما لها من تأثير مباشر على رأس المال النامي في نهاية الحول، ولما لها من تأثير على نتيجة الأعمال من الربح أو الخسارة، ولكي يتم التحقق من وجود ملكية هذا البند يتبع إجراءات المراجعة المتعارف عليها في هذا المجال والتي تتمثل في (عصام الدين محمد، 2006م) :

1/ ينبغي على المحاسب التأكد من جدية عملية الجرد التي أجراها المكلف بدفع الزكاة أو من ينوب عنه.
2/ ضرورة الاطلاع على قوائم الجرد التي أعدها المكلف أو ما ينوب عنه مع ضرورة التأكد من اعتماد هذه القوائم من المزي أو الجهة الإدارية التي تحل محله .

3/ يجب على المحاسب القيام بمطابقة الكشوفات مع ما هو مثبت ببطاقات الصنف أو دفاتر المخازن أو كروت العهد إن وجدت وإعداد كشف بالفروق والتعرف على أسبابها .

4/ التأكد من أن قوائم الجرد تتضمن كافة الأصناف التي يملكها المكلف في نهاية الحول كما يجب أن تشمل هذه القوائم على الأصناف الموجودة بالمخازن والأصناف الموجودة بمخازن الإيداع والبضاعة التي مازالت بالطريق أو لدى الوكلاء .

5/ التأكد من أن بضاعة آخر المدة الباقية بالمخازن والمدرجة بقوائم الجرد قد تم تسجيلها وتقيدتها كمشتريات، لان عدم قيدها على هذا النحو يؤدي إلى زيادة رقم مجمل الربح .

6/ يجب على المحاسب الفحص و التأكد من أن جميع الأصناف المباعة في الشهر الأخير من الحول والمسجلة في الدفاتر، مبيعات ولم يأت شحنها للعملاء، لم تدرج في قوائم الجرد ويجدر بالتنويه أن بضاعة آخر المدة يجب أن تقيم على أساس ما يدفع من ثمن لشراء أصناف مماثلة للأصناف الموجودة بالمخازن في تاريخ الجرد، حيث تقوم بضاعة آخر المدة التي تعرف بالمخزون السلعي الذي يقوم على حسب النظرية المحاسبية أيهما أقل التكلفة التاريخية أم سعر السوق الحالي .

مشكلة تقويم بضاعة آخر المدة بسعر السوق :

يتركز جوهر المشكلة في عملية تقويم المخزون، حيث أنه يأخذ أوجه شتى، فقد يتمثل في بضاعة موجودة بالمخازن، وقد تكون بضاعة لدى الغير، أو بضاعة بالطريق، وقد يكون بالمخازن مواد خام، وقد تكون بضاعة غير تامة الصنع (في مراحل التصنيع المختلفة) وقد تكون بضاعة تامة الصنع ولم تنزل بالمصنع، وعليه سوف أوضح الكيفية التي سيتم بها تقويم المخزون السلعي (محمود عاطف، 1983م).

إن المخزون السلعي الذي في شكل مواد خام لا يتم تقويمه بسعر السوق، ولكن يقوم ديوان الزكاة بتقويم كافة المخزونات بما فيها المواد الخام بسعر السوق، وذلك استناداً بما جاء في الفتوى رقم (4594)، الصادرة من لجنة البحوث العلمية والإفتاء بالسعودية حيث جاء في سؤال لها (لنا مصنعا يقوم بتصنيع أغذية القوارير وجرت العادة، أن تحسب الزكاة الشرعية على صافي الأرباح في المصنع،

بينما يوجد بالمصنع وقت حلول الزكاة صفيح وغيره)، (مواد تحت التصنيع)، كما يوجد أيضا بضاعة مصنعة قابلة للبيع (أعطية)، فهل تجب الزكاة على المواد تحت التصنيع والبضاعة المصنعة قابلة للبيع أم أن ما نحسبه من زكاة على صافي الربح هو الصحيح ؟

فجاءت الفتوى (تجب الزكاة في الأرباح والمواد تحت التصنيع والمواد المصنعة إذا كانت للبيع، ولا تجب الزكاة في قيمة أدوات المصنع)، فهنا يتضح لنا أن المواد الخام (الصفيح)، قد خضعت لزكاة عروض التجارة نهاية الحول .

فضلاً عما سبق فإن القول المتفق عليه هو الذي أخذ من أقوال الفقهاء، أن المخزون السلعي آخر المدة، أي كان نوعه، سواء تمثل في مواد خام أو منتج في مراحل التصنيع المختلفة المتمثل في (بضاعة غير تامة الصنع) أو (بضاعة تامة الصنع)، بأن هذا المخزون يجب أن يتم تقييمه بسعر السوق، وذلك استناداً على المادة (23)(5) من قانون الزكاة لسنة 2001م التي تنص: (مبدأ التقويم بقيمة السوق الحالي أسعار الجملة، بأن يقوم المعروض في نهاية الحول بسعر السوق الحالي) .

وبناءً على ما سبق في لائحة الزكاة لسنة 2004م في ما يتعلق بزكاة عروض التجارة:

1/ الزكاة تجب على عروض التجارة ويمثل المخزون السلعي عروض تجارة، لان المادة (3) من لائحة الزكاة تعرف عروض التجارة بالآتي: (يقصد بها كل مال للاتجار غير محرم شرعاً) وهذه المواد الخام، وكذلك المواد تحت التصنيع التي في مراحل التصنيع المختلفة هي مال للاتجار بعد تصنيعها أي أنها وأن لم تكن معدة للاتجار بها في الحال فإنها معدة للاتجار بها في المال، فيصدق عليها التعريف .

2/ العروض في باب الزكاة، إما أن تكون عروض (قنية)، أو عروض تجارة ولا ثالث لهما وهذه المواد الخام والسلع تحت التصنيع ليست عروض (قنية)، قطعاً تجب فيها الزكاة مع سائر موجودات الشركة .

3/ الزكاة تجب في موجودات الشركة ماعدا الأصول الثابتة، وهذا المواد الخام من موجودات الشركة، وليست أصول ثابتة قطعاً، وعليه تجب فيها زكاة عروض التجارة مع سائر موجودات الشركة .

4/ بعض الشركات أصبحت لا تظهر في نهاية العام بضاعة تامة الصنع ضمن المخزونات بحيث تكون هذه المخزونات السلعية متمثلة (فقط) في المواد الخام، والبضاعة تحت التصنيع، (في مراحل التصنيع المختلفة)، ولا يتم إثبات البضائع الكاملة الصنع، ويجري ذلك بالآتي (مثلاً) مرحلة التغليف لكافة البضاعة المنتجة في نهاية العام ليتم إثباتها في الدفاتر على أنها بضائع تحت التصنيع، وذلك تهرباً من عملية التقييم بسعر السوق، ثم في بداية العام الجديد يتم تغليف تلك البضائع ويتم بيعها.

ولهذا يؤخذ بأنه لا بد من تقييم كافة المخزون السلعي (المواد الخام + السلع في مراحل التصنيع + البضاعة تامة الصنع) بسعر السوق، لأن هذا المخزون في كافة مراحله أن لم يكن معداً للاتجار به في الحال فهو معد للاتجار به في المال .

الخسائر التقديرية للمخزون آخر العام :

علماً بأن المخزون آخر المدة قد يكون له أرباح تقديرية ناتجة من زيادة سعر السوق عن سعر التكلفة، وأخذت الأرباح التقديرية في الحسبان، وأخضعت للزكاة وقد يكون سعر السوق أقل من سعر التكلفة، وبهذا تكون هناك خسائر تقديرية يجب خصمها من الوعاء، فكما أضفنا الأرباح التقديرية في الجانب الموجب من الإطار أو المعيار، يجب أن يتضمن الجانب السالب الخسائر التقديرية حال حصولها، وذلك الأخذ بمبدأ الغرم بالمغرم وذلك تمشياً مع ما سبق ذكره من قبل، وما جاء في كتاب الزكاة في الثروة التجارية والصناعية بالكويت الذي يتحدث عن سعر الزكاة أو كيف يتم تقييم المخزون السلعي، فبأي سعر يُقوّم التاجر عروض تجارته، هل يُقوّمها بسعر الشراء أم بسعر التكلفة التاريخية أم بسعر السوق الحالي، فإذا قوّمها بسعر الشراء، فمن المحتمل أن تكون الأسعار قد هبطت عن سعر الشراء وبالتالي يقع الضرر

على التاجر، حيث سيزكي تجارته على حساب السعر المرتفع، ومن المحتمل كذلك أن تكون الأسعار قد ارتفعت وبالتالي يخرج الزكاة من رأس المال دون الربح والمقصود في زكاة عروض التجارة أن تكون شاملة للربح أيضاً لذا يُقوّم التاجر ثروته التجارية بسعر السوق الحالي أن كان سعر السوق الحالي منخفضاً عن سعر الشراء أو مرتفعاً فالعبرة بسعر السوق الحالي (حلمي نمر، 1418هـ) .

1/ المعالجة المحاسبية للخسارة التقديرية للمخزون في الطريقة الأولى :

وفيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للخسارة التقديرية للمخزون في نهاية العام، في طريقة صافي رأس المال العامل، وفقاً لهذه الطريقة فإن الخسارة التقديرية لنهاية العام تُعد أحد بنود الوعاء الزكوي في طريقة صافي رأْي المال العامل، أو استخدامات الأموال، على أن تكون المعالجة المحاسبية بخضم الخسارة التقديرية للمخزون في نهاية العام، من المطلوبات أو الخصوم المتداولة، عند تحديد الوعاء الزكوي في طريقة صافي رأس المال العامل .

2/ المعالجة المحاسبية للخسارة التقديرية للمخزون في الطريقة الثانية :

وفيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للخسارة التقديرية للمخزون في نهاية العام، في طريقة مصادر الأموال، وفقاً لهذه الطريقة فإن الخسارة التقديرية لنهاية العام تُعد أحد بنود الوعاء الزكوي في طريقة مصادر الأموال، على أن تكون المعالجة المحاسبية بخضم الخسارة التقديرية للمخزون السلعي من الخصوم الثابتة، عند تحديد الوعاء الزكوي وفقاً لطريقة مصادر الأموال .

الدراسات السابقة :

تناولت دراسة أحمد محمد (1997) مشاكل تقويم الأصول الثابتة والمتداولة التي تحدد وعاء زكاة عروض التجارة، حيث أخذت في الاعتبار كل المستجدات والمعطيات والآراء المختلفة التي وردت في تقويم كل صنف من تلك الأموال مع اعتبار القيمة الاستبدالية الحالية أو سعر السوق الجاري على أساس التقويم الشرعي .

كما يعالج البحث مشكلة الأموال الحديثة مثل المستغلات والأسهم والسندات وغيرها، وأجتهد العلماء في التوصل إلى صيغها وتقويمها بغرض تحديد الزكاة فيها والتوصل للصيغة العادلة لها حتى لا يضرر المزمكي وأصحاب المصارف المختلفة، ومحاولة الوصول لمعايير القياس الأفضل لتحديد وعاء الزكاة، والمساهمة في وضع أسس محاسبية سليمة يستفيد منها ديوان الزكاة في السودان والمؤسسات المماثلة في الدول الأخرى .

المنهج الذي أتبعه الباحث كان تحليلياً وصفيّاً قدم فيه توصيف البيانات الموجودة بديوان الزكاة وتحليلها ودراستها مستعيناً بالمقابلات الشخصية، واستنباط الأحكام من القرآن الكريم والسنة والسيرة النبوية واجتهادات الفقهاء .

من أهم نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها ما يلي :

المفهوم الإقتصادي للزكاة وربطها بالمنفعة الحدية التي تبدأ بالتناقص عند الأغنياء بينما تكون عالية عند نفس النقطة عند الفقراء، وذلك أن ميولهم الحدي للاستهلاك يكون عالياً، عليه فإن نقل بعض الثروة من الأغنياء إلى الفقراء بواسطة الزكاة يسبب ذلك نفعاً للأغنياء أكثر من الفقراء . نصاب النقود يساوي نصاب الذهب وهو خمسة وثمانون جرام من الذهب وتحول هذه الجرامات إلى العملة المحلية لتعطي نصاب زكاة النقود . الأسهم تقوم تبعاً للشركة، أن كانت الشركة تجارية تعتبر زكاة عروض تجارة وسعرها 2.5%، وأن كانت الشركة صناعية تعتبر زكاة مستغلات وسعرها 5%، أو 10% . يمكن استخدام النقد بدلاً عن العين في زكاة الزروع و زكاة الأنعام، على أن يتم تقويمها بسعر السوق الحالي .

من أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة ما يلي :

الإهتمام بتدريس مادة محاسبة الزكاة تطبيقاً للقواعد الفقهية، في الواقع المعاش، وذلك في المرحلة الثانوية والمرحلة الجامعية. الإهتمام بالتبادل الثقافي بين الدول الإسلامية في جانب تطبيق الزكاة، وتبادل الخبرات وتشجيع البحث العلمي في مجال الزكاة. الإهتمام بتدريب العاملين عليها والمسؤولين عن تقدير المال الخاضع للزكاة وتأهيلهم حتى يتم تقدير الزكاة على أكمل وجه. ضرورة إدخال الحاسوب للعمل في ديوان الزكاة حتى يستفيد الديوان من التكنولوجيا في حفظ المعلومات، وتصنيفها لتسهيل مهمة تقويمها .

تتلخص دراسة أسماء محمد (2007) في إيجاد أو إثبات معايير محاسبية تتلاءم مع التشريع

السوداني في وضع أسس لقياس وعاء زكاة عروض التجارة وضرائب الدخل لأهمية هذين الموردين على المستوى القومي، وتوضح مشكلة البحث في استخدام هذه المعايير المحاسبية استخداماً سيئاً للتهرب الضريبي أو التلاعب في قيم الدخل أو صافي الأرباح حسب هوى المكلف، فقد تخضع المؤسسة لتطبيق

المعيار ولكنها تتلاعب في بدائل القياس فبينما تستخدم مؤسسة أخرى طريقة القسط المتناقص في أهلاك الأصول الثابتة وتحول ذلك إلى استخدام القسط الثابت لترضى طموحاتها ولتأثير ذلك على قيمة أصول المؤسسة وحجم العمل، كما يحدث التلاعب في خيارات المخزون السلعي وكثير من هذه المشاكل التي لا بد من معالجتها بالإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة والتعديل فيها متى ما تم ذلك وأسباب ذلك التعديل.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدخل الخاضع للضريبة وطريقة تحديده ودور معايير القياس في ذلك، وكذلك وعاء زكاة عروض التجارة ودور المعايير في قياس ذلك الوعاء وكيفية الاستفادة من المعايير الدولية لتتلاءم مع القياس الشرعي لهذا الوعاء الصالح لكل زمان ومكان .
أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة فيما يلي :

مرونة المعايير الدولية في تنظيم السياسات المحاسبية تعطي الفرصة لاستغلال تلك المرونة في استخدام بدائل القياس لتوجيه نتائج الأنشطة حسب ما تريده الإدارات . ظهرت أهمية الإفصاح المحاسبي وكمية ونوعية المعلومات المفصّل عنها، مع احتكارها لدى رؤساء الإدارات دون المستثمرين وغيرهم من مستخدمي القوائم المالية . الزكاة أمر رباني ملزم ومحبيب إلى النفس لما فيه من طهرة للنفس والمال، وما فيه من الثواب من الله عز وجل وروح المشاركة الوجدانية والفعلية لإخواننا المحتاجين . مبادرة الدولة في السودان بإنشاء ديوان الزكاة بهذه الصورة الجادة سبقت كل الدول في التطبيق السليم المدروس بالرغم من كل العثرات. تعتبر الأموال عروض تجارة إذا كانت مملوكة للشخص في نفسها، وإذا نوى بها التجارة ومارسها بالفعل .

أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة فيما يلي :
الاستفادة من خلاصة تجارب الأمم في وضع المعايير المحاسبية الدولية كأساس ضبط العمل المحاسبي المؤسس . تشيد الباحثة بالجهودات المبذولة في مواكبة مؤسسات الزكاة العالمية والندوات والأنشطة وتوصي بمزيد من المتابعة والمبادرات والاستفادة من الخبرات العالمية حتى تمكن ديوان الزكاة بالسودان في الصدارة دائماً . توصي الباحثة بأهمية اختيار العاملين بالديوان بالذات في مجال التقدير وتحديد الوعاء الزكوي وترى أن يكونوا من خريجي المحاسبة . توصي بالدورات التدريبية المتخصصة في كل مجالات العمل، حتى يتم تجويد الأداء بوعي تام فالزكاة أمر دين ولها خصوصيتها، ويدخل في ذلك الأخلاق والتعامل . ضرورة الإهتمام بالمعايير المحاسبية الدولية وربطها بالقوانين الزكوية الشرعية حتى نلتصق نقاط الملائمة أو القصور، فنعدل ما يمكن تعديله حسب متطلبات الشرع والبيئة .

تناولت دراسة ناصر محمد (2013) أثر تحديد صافي رأس المال العامل على وعاء زكاة عروض التجارة، تتمثل مشكلة الدراسة في الكيفية التي يتم بها تحديد صافي رأس المال العامل الذي يحدد وعاء الزكاة، على حسب النسبة التي يتم تحديدها لهذا الوعاء والمنصوص عليها في قانون ولائحة الزكاة . هدفت الدراسة إلى التوصل إلى معايير القياس الأفضل لتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، وتبسيط الضوء نحو ضرورة الإهتمام بالأصول الثابتة التي لا يقوم ديوان الزكاة بتقييمها عند تحديد صافي رأس المال، وتحديد آلية للتوصل إلى صافي رأس المال العامل الحقيقي الذي من خلاله يتم تحديد وعاء الزكاة. استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي لصياغة المحاور الأساسية للدراسة وشرح المشكلة، والمنهج التاريخي الذي تم استخدامه في الدراسة النظرية والدراسات السابقة، والمنهج الوصفي والتحليلي الذي تم استخدامه لأغراض الدراسة الميدانية .

أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تتمثل في الآتي :
المال الذي يزكى في عروض التجارة هو المال السائل ورأس المال المتداول . تُقوم السلع التجارية بالسعر الحالي حسب السوق عند تحديد صافي رأس المال العامل . يقوم ديوان الزكاة بخصم الخصوم المتداولة من الأصول المتداولة عند تحديد صافي رأس المال العامل . عند تحديد صافي رأس المال يؤخذ في الاعتبار المقدرة التكلفة للمكلف بدفع الزكاة . وعند وجوب زكاة عروض التجارة يتم تحديد صافي رأس المال العامل وفقاً للمستندات التي تثبت الديون الهالكة والديون المرجوة السداد .
أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة تتمثل في الآتي :

ضرورة الاهتمام بتوحيد معدلات نسب وعاء زكاة عروض التجارة حتى لا يتضرر الفقراء والمساكين، والعمل على إنشاء إدارة مخصصة وعمل سجل متكامل لوعاء زكاة عروض التجارة مواكبة مع تطور الوسائل الحديثة والتكنولوجيا. ضرورة الاهتمام بتفعيل إدارة إعلام الزكاة للقيام بالدور المنوط بها في توعية وتوجيه المكلفين بدفع الزكاة وحثهم على دفع الزكاة والإنفاق. ضرورة تأهيل وتدريب العاملين بديوان الزكاة وبالأخص العاملين بإدارة الجباية . مراعاة الظروف الاجتماعية المحيطة بالمكلف بدفع زكاة عروض التجارة، وذلك عند تحديد صافي رأس المال العامل .

لاحظ الباحث من خلال الدراسات السابقة التي تناولت وعاء زكاة عروض التجارة ، لقد تعرضت هذه الدراسات للمعايير والمبادئ والأسس المحاسبية للزكاة، وهي التي من خلالها يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة ومن ثم ربط تلك المعايير الزكوية بالمعايير المحاسبية الدولية المتعارف عليها، وكما تعرضت للدراسات السابقة إلى الإطار النظري لوعاء زكاة عروض التجارة الذي من خلاله تم التعرف إلى الجوانب الفقهية، وآراء الفقهاء في كيفية أداء زكاة وعاء عروض التجارة، وتوضيح نقاط الخلاف في هذا الشأن، ومن ثم مقارنة المعايير المحاسبية بالآراء الفقهية المتفق عليها، حتى يتم الوصول إلى معايير محاسبية صحيحة تتوافق مع اللوائح والقوانين التي يعمل بها ديوان الزكاة في السودان، كما تعرضت الدراسات إلى طريقة صافي رأس المال العامل وكيفية تحديد وعاء الزكاة وفقاً لهذه الطريقة، وذلك دون التعرض إلى طريقة مصادر الأموال وهي الأكثر شيوعاً عند تحديد وعاء زكاة عروض التجارة في الشركات التجارية، حيث تناول الباحث طريقة صافي رأس المال العامل، وطريقة مصادر الأموال معاً، وتعرض إلى مشكلة المخزون السلعي التي تؤثر على وعاء زكاة عروض التجارة، وكما سعى الباحث إلى معالجة هذه المشكلة وإيجاد الحل المحاسبي لها .

ثانياً: الدراسة التطبيقية

تختص هذه الجزئية بعرض وتحليل بيانات الدراسة التطبيقية وإختبار فرضية الدراسة، وذلك من خلال التطبيق العملي على ديوان الزكاة السوداني، المتمثل في ديوان الزكاة أمانة الشركات الاتحادي، وأمانة الشركات ولاية الخرطوم .

نبذة تعريفية عن ديوان الزكاة بالسودان

ديوان الزكاة مؤسسة اجتماعية خدمية تم إنشاؤه لغرض خدمة الفقراء والمساكين، وذلك وفقاً للأسس والضوابط التي حددها الله سبحانه وتعالى في كتابه الكريم، ولقد تكفل قانون الزكاة الاستقلال التام لديوان الزكاة جبايتاً وصرفاً حسب نص المادة (1/4) على أنه (تنشأ هيئة مستقلة تسمى ديوان الزكاة وتكون لها شخصيتها الاعتبارية) (قانون الزكاة، 1990م) .

وهذا الاستقلال يقتضي عدم خضوع الديوان للنظم واللوائح الإدارية والمالية التي تحكم المصالح والإدارات والهيئات الحكومية، على أنه يخضع لقانونه وما يصدر بموجبه من نظم ولوائح تضبط العمل، وتحدد العلاقات والاختصاصات للعاملين والجهات المتعاملة مع الديوان وينتج عن ذلك أن الديوان يتمتع بمرونة واسعة في حركته التي تساعده في تنفيذ واجبه تناسقاً مع النظام الإداري في السودان، أن الديوان يعمل وفق نظام فدرالي للزكاة يوزع السلطات بين الأمانة العامة والأمانات الولائية، حيث يقف على قمة الجهاز الإداري مجلس الأعلى لأمناء الزكاة ويتكون من كبار العلماء، ودفعي الزكاة، وتعاون الوزارة العامة الاتحادية، ويعتني الديوان بالنواحي التخطيطية للزكاة ورسم السياسات الكلية والإشراف على تفعيل الأداء وترقيته كما يقوم مجلس أمناء الزكاة الولاية بالتعاون مع الجهات التنفيذية التي تتولى شؤون الجباية والصرف مع إشراف المكاتب بالمحافظات والوحدات واللجان المتعاونة (عبد المنعم القوصي، 2000م) .

ديوان الزكاة (2001 – 2003م)

لقد شهد الديوان على مستوى المركز والولايات خلال هذه المرحلة دأبة في مجالات عدة، حيث ببداية عام 2001م أكتمل إعداد وإنفاذ الإستراتيجية العشرية للديوان (2000م- 2009م) وأجيز في عام 2001م قانون الزكاة لسنة 2001م والذي استوعب ما طرأ من متغيرات واجتهادات فقهية وإحكام للنصوص القانونية، كذلك شهدت هذه الفترة إعداد وإجازة الهيكل التنظيمي والوظيفي للديوان، وإجازة

لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية لسنة 2003م ولائحة تنظيم أعمال المصارف ولائحة شروط خدمة العاملين بالديوان، ولعل من أهم ما تميز به قانون الزكاة لسنة 2001 ما يلي (أحمد مجزوب، 2001م):

1/ تأكيد نص القانون على استقلالية ديوان الزكاة وإعطائه المزيد من السلطات والصلاحيات والشاهد على ذلك نص القانون على سلطة الأمين العام في تعيين أمناء الزكاة بالولايات بالتنشاور مع الوزير الاتحادي بخلاف ما كان عليه الحال في قانون الزكاة لسنة 1990م والذي كان يعطي هذه السلطة للوزير بالتنشاور مع الولاية .

2/ أخذ الزكاة من المال العام المعد للاستثمار، وهو ما نص عليه القانون في المادة (37) من قانون الزكاة لسنة 2001م .

3/ إسقاط نسبة الـ (20%) التي كانت تعطي للمكلف من زكاته ليوزعها على أقاربه بنفسه .

4/ نص القانون على التنفيذ بواسطة المحكمة، للأموال المحجوزة لدى البنوك لصالح الديوان، وهو نص سكت عنه في القانون السابق .

5/ كذلك نص مواد قانون الزكاة الجديد على زكاة المال المستفاد، وزيادة عدد أعضاء المجلس الأعلى لأمناء الزكاة .

إجراءات الدراسة التطبيقية:

تتمثل إجراءات الدراسة التطبيقية في مجتمع الدراسة وعينة الدراسة والأساليب المستخدمة في الدراسة وذلك من خلال المنهجية المتبعة في تنفيذ البحث وصولاً للنتائج والتوصيات المستخلصة من الدراسة، وتتمثل هذه المنهجية المتبعة في جملة من الإجراءات والأساليب التي يستخدمها الباحث من أجل معرفة أثر تقييم المخزون السلعي على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة وتحديد مشاكله المحاسبية والتعرف عليها وكيفية معالجة هذه المشاكل .

1/ مجتمع الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة ديوان الزكاة بالسودان، وأستهدف الباحث ديوان الزكاة أمانة الشركات بطريقة قصدية لأن هذه الأقسام لها صلة مباشرة بموضوع البحث، وأيضاً للحصول على ميزانيات عمومية للشركات التجارية المحدودة، التي من خلالها سوف يتم مناقشة مشكلة الدراسة واختبار فرضية الدراسة .

2/ أساليب الدراسة:

اعتمد الباحث على البيانات والمعلومات المتوفرة في الميزانيات العمومية المتمثلة في الميزانية العمومية للشركة وقائمة الأرباح والخسائر للشركة .

تحليل البيانات :

الجدول رقم (1) يمثل الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة لعام 2012م التي من خلالها يتم توضيح المركز المالي للشركة .

جدول رقم (1)

الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة 2012/12/31م

الأصول		الخصوم	
الأصول الثابتة		الخصوم الثابتة	
13,792			

الاستثمارات	-	رأس المال المدفوع	2,253
(-) الاستهلاك	(4,170)	زيادة رأس المال	46,178
إجمالي الأصول الثابتة	9,622	خسائر سنوات سابقة	(96,462)
الأصول المتداولة		أرباح العام	89,252
المخزون السلعي	42,900	ضرائب مدفوعة	(6,240)
الخصم والإضافة	8,728	إجمالي الخصوم الثابتة	34,981
المدينون العموميون	12,225	الخصوم المتداولة	
النقدية بالخبزينة والبنوك	4,139	مخصصات والمستحقات	20,112
-	-	الدائنون وأرصدة دائنة	521,22
-	-	القروض	-
إجمالي الأصول المتداولة	67,992	إجمالي الخصوم المتداولة	42,633
إجمالي الأصول	77,614	إجمالي الخصوم	77,614

المصدر: الإدارة العامة لتخطيط الجباية، ديوان الزكاة الشركات، الخرطوم، 2012م

من الجدول رقم (1) الذي يوضح قائمة المركز المالي لشركة أبوعلي العالمية المحدودة، والذي من خلاله سوف يتم توضيح المخزون السلعي والكيفية التي تمت بها تقييمه .
والجدول رقم (2) يمثل حساب الأرباح والخسائر لشركة أبوعلي العالمية المحدودة لعام 2012م والذي من خلاله سوف يتم تحديد قيمة المخزون السلعي التي تمت إضافتها الى وعاء زكاة عروض التجارة .

جدول رقم (2)

حساب الأرباح والخسائر لشركة أبوعلي العالمية المحدودة 2012/12/31م

البيان	جزئ	كلي
المبيعات	1,896,270	
(-) تكلفة المبيعات	1,213,143	

683,127		مجمّل الربح
83,107		(+) إيرادات أخرى
766,234		إجمالي الربح
(666,418)		(-) المصروفات الإدارية والعمومية
99,816		صافي الربح قبل الضرائب
(10,564)		(-) مخصص الضرائب
89,252		صافي الربح المرحّل

المصدر: الإدارة العامة لتخطيط الجباية، ديوان الزكاة الشركات، الخرطوم، 2012م

من الجدول رقم (2) الذي يتمثل في حساب الأرباح والخسائر، والذي يوضح إجمالي أرباح الشركة التي تمثل أحد عناصر الوعاء الزكوي في طرق قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، ومن خلال هذا الجدول سوف يتم تحديد الربح التقديري للمخزون السلعي الذي يتم التوصل إليه من خلال المعادلة: نسبة الربحية = $\frac{\text{إجمالي الربح}}{\text{صافي تكلفة المبيعات}} \times 100\%$

الربح التقديري للمخزون = مخزون آخر المدة بسعر التكلفة $\times$ نسبة الربحية

الجدول رقم (3) يمثل طريقة صافي رأس المال العامل الذي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة الإضافة والواجبة الخصم من وعاء الزكاة، ومن ثم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة .

جدول رقم (3)

وعاء الزكاة حسب طريقة صافي رأس المال العامل من الميزانية العمومية

البيان	جزئ	كلي
الأصول المتداولة		
المخزون السلعي	42,900	
الخصم والإضافة	8,728	
المدينون العموميون	12,225	
النقدية بالخرينة والبنوك	4,139	
إجمالي الأصول المتداولة		67,992
ناقصاً		

		الخصوم المتداولة
	20,112	المخصصات والمستحقات
	-	أوراق دفع
	521,22	الدائنون وأرصدة دائنة
	-	القروض
42,633		إجمالي الخصوم المتداولة
25,359		وعاء الزكاة

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (3) الذي يوضح طريقة صافي رأس المال العامل من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة، تم التوصل إلى وعاء زكاة عروض التجارة البالغ (25,359) .
الجدول رقم (4) يمثل طريقة مصادر الأموال التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة الإضافة والواجبة الخصم من وعاء الزكاة، وأيضاً سوف يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية .

جدول رقم (4)

وعاء الزكاة حسب طريقة مصادر الأموال من الميزانية العمومية

البيان	جزئ	كلي
الخصوم الثابتة		
رأس المال المدفوع	2,253	
الزيادة في رأس المال	46,178	
الاحتياطي	-	
أرباح العام	89,252	
إجمالي الخصوم الثابتة		137,683
ناقصاً		
صافي الأصول الثابتة	9,622	
الخسائر المرحلة	96,462	
الضرائب المدفوعة	6,240	

إجمالي الأصول الثابتة		112,324
وعاء الزكاة		25,359

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (4) الذي يوضح طريقة مصادر الأموال من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة، ومن خلال هذه الطريقة تم التوصل إلى وعاء زكاة عروض التجارة البالغ (25,359)، حيث يوجد بها بعض المشاكل المحاسبية في تقييم المخزون السلعي .

بعد فحص الباحث الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة المكتملة المستندات، مقارناً مع بنود الميزانية العمومية المقدمة إلى ديوان الزكاة، تلاحظ أن هنالك مشكلة محاسبية في تقييم المخزون السلعي عند قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة وهي فيما يلي :

بعد الفحص اتضح أن المخزون السلعي تم تقييمه على أساس التكلفة التاريخية للمخزون وهذا مما يتعارض مع لائحة الزكاة، التي تنص في هذا المحور (عند تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة يقيم المخزون السلعي في نهاية الحول بسعر السوق الحالي لسعر الجملة)، ولقد أصبحت الزيادة عند تقييم المخزون السلعي بالقيمة السوقية مبلغ (24,024)، ويرى الباحث على أن تكون المعالجة المحاسبية، هي إضافة الزيادة في المبلغ إلى وعاء زكاة عروض التجارة في جانب الأصول المتداولة وفقاً لطريقة صافي رأس المال العامل، وأيضاً إضافة هذه الزيادة في المبلغ إلى وعاء زكاة عروض التجارة في جانب الخصوم الثابتة وفقاً لطريقة مصادر الأموال .

الجدول رقم (5) يمثل طريقة صافي رأس المال العامل التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة بالإضافة إلى وعاء الزكاة، والواجبة الخصم من وعاء الزكاة، وكما يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة بعد المعالجة المحاسبية للمشاكل المحاسبية .

جدول رقم (5)

وعاء الزكاة حسب طريقة صافي رأس المال العامل من الميزانية العمومية بعد المعالجة المحاسبية

البيان	جزئ	كلي
الأصول المتداولة		
المخزون السلعي + الربح التقديري للمخزون	66,924	
الخصم والإضافة	8,728	
المدينون العموميون	12,225	
التقديرة بالخرينة والبنوك	4,139	
إجمالي الأصول المتداولة		92,016
ناقصاً		
الخصوم المتداولة		
مخصصات	-	
مصروفات مستحقة	9,548	

الدائنون وأرصدة دائنة	22,521	
القروض	-	
إجمالي الخصوم المتداولة	32,069	
وعاء الزكاة	59,947	

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (5) الذي يحدد وعاء زكاة عروض التجارة، وفقاً لطريقة صافي رأس المال العامل، وبعد المعالجة المحاسبية للعناصر الزكوية أتضح أن هنالك مخزون سلعي تم إعادة تقييمه، ومن ثم إضافة الربح التقديري للمخزون إلى الأصول المتداولة .

الجدول رقم (6) يمثل طريقة مصادر الأموال التي من خلالها يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية المحدودة بعد المعالجة المحاسبية للمشاكل المحاسبية .

جدول رقم (6)

وعاء الزكاة حسب طريقة مصادر الأموال من الميزانية العمومية بعد المعالجة المحاسبية

البيان	جزئ	كلي
الخصوم الثابتة		
رأس المال المدفوع	2,253	
الزيادة في رأس المال	46,178	
أرباح العام	89,252	
الاحتياطي	-	
مخصص الضرائب	10,564	
الربح التقدير للمخزون السلعي	24,024	
إجمالي الخصوم الثابتة		172,271
ناقصاً		
صافي الأصول الثابتة	9,622	
الخسائر المرحلة	96,462	
الضرائب المدفوعة	6,240	
إجمالي الأصول الثابتة		112,324
وعاء الزكاة		59,947

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة أبو علي العالمية، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (6) الذي يحدد وعاء زكاة عروض التجارة، وفقاً لطريق مصادر الأموال، وبعد المعالجة المحاسبية للعناصر الزكوية أتضح أن هنالك مخزون سلعي تم إعادة تقييمه، ومن ثم إضافة الربح التقديري للمخزون إلى الخصوم الثابتة .

بعد المعالجة المحاسبية لوعاء زكاة عروض التجارة، من خلال طريقة صافي رأس المال العامل وطريقة مصادر الأموال التي تقيس وتحدد وعاء زكاة عروض التجارة، بالمقارنة بين الوعائين وعاء الزكاة الأول ووعاء الزكاة الثاني، ومن خلال وعاء الزكاة الثاني المعدل، حيث تحققت موضوعية القياس والعدالة

الزكوية في قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة ، ومن ثم توصل البحث إلى صحة فرضية البحث على النحو الآتي :

إن المخزون السلعي الذي يقيم بالتكلفة التاريخية، يعاد تقييم المخزون بالقيمة السوقية، و الفرق المخزون السلعي واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة في طريقة صافي رأس المال العامل وطريقة مصادر الأموال، وبالمقارنة بين الوعائين وعاء الزكاة الأول قبل المعالجة المحاسبية ووعاء الزكاة الثاني بعد المعالجة المحاسبية، لقد أتضح أن المخزون السلعي قد تم تقييمه بسعر التكلفة التاريخية أو التكلفة الدفترية للمخزون، بعد المقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية للمخزون السلعي أتضح أن هنالك فرق بالزيادة في قيمة المخزون السلعي، وهذه الزيادة مخصصة من وعاء زكاة عروض التجارة الأول، وهي واجبة الإضافة إلى وعاء زكاة عروض التجارة الثاني المعدل في طريقة صافي رأس المال العامل، وواجبة الإضافة أيضاً إلى وعاء الزكاة الثاني المعدل في طريقة مصادر الأموال، كما تم توضيحه في الوعاء الثاني المعدل الذي تم من خلاله قياس وتحقيق العدالة الزكوية لوعاء زكاة عروض التجارة بعد المعالجة المحاسبية، وبهذا قد تم اختبار فرضية البحث .

لاحظ الباحث فيما يتعلق بتقييم المخزون السلعي أو بضاعة آخر المدة، أن محاسب ديوان الزكاة يكتفي بتقييم المخزون السلعي بإتباع قانون محدد وغير موحد بين أمانات الشركات ديوان الزكاة الإتحادي وأمانة الشركات ديوان الزكاة ولاية الخرطوم، يطلق عليه الربح التقديري للمخزون السلعي، وهو يمثل إجمالي الربح على صافي تكلفة المبيعات في مائة، والناتج عن ذلك نسبة مئوية تضرب في مخزون آخر المدة، وذلك فيما يلي :

$$\text{نسبة الربحية} = \frac{\text{إجمالي الربح}}{\text{صافي تكلفة المبيعات}} \times 100\%$$

الربح التقديري للمخزون = مخزون آخر المدة بسعر التكلفة × نسبة الربحية
ويرى الباحثان في ما يتعلق بتقييم المخزون السلعي أو بضاعة آخر المدة أنه لا بد من تقييم المخزون وفقاً لسعر السوق الحالي (سعر الجملة) مع مراعاة نوع وكمية المخزون السلعي والكيفية التي يُسعر بها في السوق الجاري واقعياً حتى يكون التقييم حقيقي وعادل وموضوعي يحقق العدالة الزكوية، وذلك لكي نتفاده التقييم التقديري الغير واقعي وهو الذي يمثل الربح التقديري للمخزون السلعي، وهو يمثل إجمالي الربح على صافي تكلفة المبيعات في مائة، والناتج عن ذلك نسبة مئوية تضرب في مخزون آخر المدة .

وكما يرى الباحثان لا بد من البحث في هذا الإطار حتى ننهض بوعاء زكاة عروض التجارة مع مراعاة الجوانب الشرعية والفقهية للزكاة .

الجدول رقم (7) يمثل الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة لعام 2013م التي من خلالها يتم توضيح المركز المالي للشركة .

جدول رقم (7)

الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة 2013/12/31م

الأصول		الخصوم	
الأصول الثابتة	1,713,917.53	الخصوم الثابتة	
مصرفات التأسيس	15,089.80	رأس المال المدفوع	465,000.00
جملة الأصول الثابتة	1,729,007.33	مجمع الأرباح والخسائر	5,549,472.37
الأصول المتداولة		أرباح وخسائر العام	2,915,202.31
مخزن آخر العام	4,236,740.00	جملة الخصوم الثابتة	8,929,674.68
المدينون وأرصدة مدينة	2,649,055.71	الخصوم المتداولة	
التقديرة بالخرينة والبنك	1,079,182.39	مخصصات	514,447.47
جملة الأصول المتداولة	7,964,978.10	الدائنون وأرصدة دائنة	244,863.28
		مصرفات مستحقة	5,000.00
		جملة الخصوم المتداولة	764,310.75
إجمالي الأصول	9,693,985.43	إجمالي الخصوم	9,693,985.43

المصدر: الإدارة العامة لتخطيط الجباية، ديوان الزكاة الشركات، الخرطوم، 2013م

من الجدول رقم (7) الذي يوضح قائمة المركز المالي لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة، والذي من خلاله يتم توضيح المخزون السلعي والكيفية التي تمت بها تقييمه .
والجدول رقم (8) يمثل حساب الأرباح والخسائر لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة لعام 2013م الذي من خلاله يتم تحديد المبيعات وتكاليفها والمشتريات وتكاليفها، وكما يتم تحديد المخزون السلعي الذي يمثل أحد بنود وعاء زكاة عروض التجارة .
جدول رقم (8)

حساب الأرباح والخسائر لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة 2013/12/31م

البيان	جزئ	كلي
المبيعات	30,429,075.80	

	24,180,182.91	(-) تكلفة المبيعات
6,248,892.89		مجمّل الربح
	2,687,477.96	(-) المصروفات الإدارية والعمومية
	92,577.14	الإهلاك
	39,188.01	إطفاء مصروفات التأسيس
2,819,243.11		إجمالي المصروفات
3,429,649.78		صافي الربح قبل الضرائب
514,447.47		(-) مخصص الضرائب
2,915,202.31		صافي الربح المرحّل

المصدر: الإدارة العامة لتخطيط الجباية، ديوان الزكاة الشركات، الخرطوم، 2013م

من الجدول رقم (8) الذي يتمثل في حساب الأرباح والخسائر والذي ويوضح إجمالي أرباح الشركة التي تمثل أحد عناصر الوعاء الزكوي في طرق قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، ومن خلال هذا الجدول سوف يتم تحديد قيمة المخزون السلعي التي تمت إضافتها إلى وعاء زكاة عروض التجارة .

الجدول رقم (9) يمثل طريقة صافي رأس المال العامل التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة بالإضافة إلى وعاء الزكاة، والبنود الزكوية الواجبة الخصم ومن وعاء الزكاة، وذلك من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة .

جدول رقم (9)

وعاء الزكاة حسب طريقة صافي رأس المال العامل من الميزانية العمومية

البيان	جزئ	كلي
الأصول المتداولة		
مخزن آخر العام	4,236,740.00	
المدينون وأرصدة مدينة	2,649,055.71	
النقدية بالخزينة والبنك	1,079,182.39	
جملة الأصول المتداولة		7,964,978.10

ناقصاً		
الخصوم المتداولة		
مخصصات	514,447.47	
الدائنون وأرصدة دائنة	244,863.28	
مصرفات مستحقة	5,000.00	
قروض	-	
جملة الخصوم المتداولة	764,310.75	
وعاء الزكاة	7,200,667.35	

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط، دنقلا، 2017م من الجدول رقم (9) الذي يوضح طريقة صافي رأس المال العامل من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة، حيث تم التوصل إلى وعاء زكاة عروض التجارة بالموجب البالغ (7,200,667.35) .

الجدول رقم (10) يمثل طريقة مصادر الأموال التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة بالإضافة إلى وعاء الزكاة، والبنود الزكوية الواجبة الخصم من وعاء الزكاة، وأيضاً من خلالها سوف يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح المحدودة .

جدول رقم (10)

وعاء الزكاة حسب طريقة مصادر الأموال من الميزانية العمومية

البيان	جزئ	كلي
الخصوم الثابتة		
رأس المال المدفوع	465,000.00	
مجمع الأرباح والخسائر	5,549,472.37	
أرباح وخسائر العام	2,915,202.31	
جملة الخصوم الثابتة	8,929,674.68	
ناقصاً		
الأصول الثابتة في حدود رأس المال	1,729,007.33	
الاستثمارات	-	

جملة الأصول الثابتة		1,729,007.33
وعاء الزكاة		7,200,667.35

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (10) الذي يوضح طريقة مصادر الأموال من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة، ومن خلال هذا الجدول تم التوصل إلى وعاء زكاة عروض التجارة بالموجب البالغ (7,200,667.35) .

بعد فحص الباحث الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة مكتملة المستندات، مقارناً مع بنود الميزانية العمومية المقدمة من الشركة في نهاية الحول لديوان الزكاة تلاحظ أن هنالك بعض المشاكل المحاسبية في قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة متمثلة في تقييم المخزون السلعي بالتكلفة التاريخية، وذلك فيما يلي :

بعد الفحص اتضح أن المخزون السلعي تم تقييمه بالتكلفة التاريخية للمخزون السلعي وهذا ما يتعارض مع لائحة الزكاة لسنة 2004م التي تنص على (عند قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة يجب تقييم المخزون السلعي أو بضاعة آخر المدة بسعر السوق الحالي سعر الجملة)، وأصبحت الزيادة في تقييم المخزون السلعي مبلغ (1,101,552) جنيه، حيث يرى الباحث في مشكلة البحث المتمثلة في السؤال هل يتم تقييم المخزون السلعي حيث ما يرى المحاسبون تقييمه وفقاً لمبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل

أو الأخذ برأي جمهور الفقهاء الذي يقيمه عند وجوب زكاة عروض التجارة بسعر السوق الحالي، والكيفية التي يتم بها معالجته إذا تم تقييمه بأقل من سعر السوق؟ على أن تكون المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي إضافة هذه الزيادة إلى وعاء زكاة عروض التجارة في طريقة صافي رأس المال العامل، وأيضاً إضافة هذه الزيادة إلى وعاء زكاة عروض التجارة في طريقة مصادر الأموال .

الجدول رقم (11) يمثل طريقة صافي رأس المال العامل التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة بالإضافة إلى وعاء الزكاة، والبنود الواجبة الخصم من وعاء الزكاة، وذلك من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة، وذلك بعد المعالجة المحاسبية للمشاكل المحاسبية التي تعوق وعاء الزكاة .

جدول رقم (11)

وعاء الزكاة حسب طريقة صافي رأس المال العامل من الميزانية العمومية بعد المعالجة المحاسبية

البيان	جزئ	كلي
الأصول المتداولة		
مخزن آخر العام + الربح التقديري للمخزون	5,338,292.00	
المدينون وأرصدة مدينة أخرى	2,649,055.71	
النقدية بالخزينة والبنك	1,079,182.39	
إجمالي الأصول المتداولة		9,066,530.10

ناقصاً		
الخصوم المتداولة		
الدائنون وأرصدة دائنة أخرى	244,863.28	
مصرفات مستحقة	5,000.00	
إجمالي الخصوم المتداولة	249,863.28	
وعاء الزكاة	8,816,666.82	

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (11) الذي يحدد وعاء زكاة عروض التجارة، وفقاً لطريقة صافي رأس المال العامل، وذلك بعد المعالجة المحاسبية للعناصر الزكوية وفقاً لهذه الطريقة حيث أتضح أن هنالك فرق في تقييم المخزون السلعي حيث تم تقييمه بسعر التكلفة التاريخية، وحيث تم إعادة المخزون السلعي بسعر السوق الحالي عن طريق الربح التقديري للمخزون .

الجدول رقم (12) يمثل طريقة مصادر الأموال التي من خلالها يتم توضيح البنود الزكوية الواجبة بالإضافة إلى وعاء الزكاة والواجبة الخصم من وعاء الزكاة، و كما يتم تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة من واقع الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط المحدودة، وذلك بعد المعالجة المحاسبية للمشاكل التي تعوق وعاء زكاة عروض التجارة .

جدول رقم (12)

وعاء الزكاة حسب طريقة مصادر الأموال من الميزانية العمومية بعد المعالجة المحاسبية

البيان	جزئ	كلي
الخصوم الثابتة		
رأس المال المدفوع	465,000.00	
مجمع الأرباح والخسائر	5,549,472.37	
أرباح وخسائر العام	2,915,202.31	
مخصص الضرائب	514,447.47	
الربح التقديري للمخزون السلعي	1,101,552.00	
إجمالي الخصوم الثابتة		10,545,674.15
ناقصاً		
الأصول الثابتة	1,713,917.53	

مصرفات التأسيس	15,089.80	
إجمالي الأصول الثابتة		1,729,007.33
وعاء الزكاة		8,816,666.82

المصدر: إعداد الباحثين، من بيانات الميزانية العمومية لشركة تسابيح للبيع بالتقسيط، دنقلا، 2017م

من الجدول رقم (12) الذي يحدد وعاء زكاة عروض التجارة، وفقاً لطريق مصادر الأموال، وبعد المعالجة المحاسبية للعناصر الزكوية أتضح أنه تم تقييم المخزون السلعي بسعر التكلفة التاريخية وهذا يتعارض مع لائحة وقانون الزكاة والضوابط الشرعية للزكاة، حيث تمت معالجة المخزون السلعي بإضافة الربح التقديري إلى وعاء الزكاة في طريقة مصادر الأموال .

بعد المعالجة المحاسبية لوعاء زكاة عروض التجارة، من خلال طريقة صافي رأس المال العامل وطريقة مصادر الأموال التي تقيس وتحدد وعاء زكاة عروض التجارة، بالمقارنة بين الوعائين وعاء الزكاة الأول ووعاء الزكاة الثاني، ومن خلال وعاء الزكاة الثاني المعدل، تحققت موضوعية القياس والعدالة الزكوية في قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة ، ومن ثم توصل البحث إلى صحة فرضية البحث على النحو الآتي :

إن المخزون السلعي الذي يقيم بالتكلفة التاريخية، يعاد تقييمه بالقيمة السوقية، وفرق المخزون السلعي واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة في طريقة صافي رأس المال العامل وطريقة مصادر الأموال، وبالمقارنة بين الوعائين، اتضح أن المخزون السلعي قد تم تقييمه بسعر التكلفة التاريخية للمخزون، بعد المقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية للمخزون السلعي اتضح أن هنالك فرق بالزيادة في قيمة المخزون السلعي، وهذه الزيادة مضمومة من وعاء زكاة الأول، وهي واجبة الإضافة إلى وعاء الزكاة الثاني المعدل في طريقة صافي رأس المال العامل، وواجبة الإضافة أيضاً إلى وعاء الزكاة الثاني المعدل في طريقة مصادر الأموال، كما تم توضيحه في الوعاء الثاني المعدل الذي تم من خلاله قياس وتحقيق العدالة الزكوية لوعاء زكاة عروض التجارة بعد المعالجة المحاسبية، وبهذا قد تم اختبار فرضية البحث .

من خلال العرض السابق لتحليل بيانات القوائم المالية للشركات المقدمة توصل البحث إلى أن المخزون السلعي الذي يقيم بالتكلفة التاريخية، يعاد تقييمه بالقيمة السوقية، وفرق المخزون السلعي واجب الإضافة إلى وعاء الزكاة في طريقة صافي رأس المال العامل، وواجبة الإضافة إلى وعاء الزكاة في طريقة مصادر الأموال، بالتالي فإن فرضية البحث صحيحة (المعالجة المحاسبية للمخزون السلعي يؤثر على قياس وتحديد وعاء زكاة عروض التجارة).

ثالثاً: الخاتمة

أولاً: النتائج

1/ أوضح البحث أن الشركات التجارية تقوم المخزون السلعي عند إعداد الميزانية العمومية حيث ما يرى المحاسبون تقييمه بسعر السوق أو سعر التكلفة التاريخية أيهما أقل.

2/ أثبت البحث أن ديوان الزكاة يواجه عدة مشاكل محاسبية فيما يتعلق بالمخزون السلعي عند تحصيل زكاة عروض التجارة من الشركات التجارية .

3/ أثبت البحث أن ديوان الزكاة تقوم المخزون السلعي أو بضاعة آخر المدة، بقانون محدد وهو إجمالي الربح علي صافي المبيعات مضروب في مخزون آخر المدة بسعر التكلفة والنتائج هو الربح التقديري للمخزون السلعي .

4/ أثبت البحث أن الشركات التجارية الواجب عليها دفع زكاة عروض التجارة تقوم بضاعة آخر المدة الغير تامة الصنع حسب التكلفة التاريخية لها عند تحديد وقياس وعاء زكاة عروض التجارة .

5/ أوضح البحث أن الإفصاح الكامل عن بيانات النشاط التجاري للشركات التجارية التي تتمثل في حسابات المركز المالي للشركة بصورة صادقة تعكس الواقع الحقيقي لزكاة أموالها، وتجنب هذه الشركات التقديرات الإجازية والربح التقديري للمخزون السلعي .

ثانياً: التوصيات

1/ يوصي الباحثان بمراجعة قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية للشركة المقدمة الى ديوان الزكاة، مراجعة كاملة حتى يتفادى الديوان المشاكل المحاسبية في تقويم المخزون السلعي .

2/ يوصي الباحثان باستخدام المعايير والمبادئ والأسس المحاسبية والضوابط الشرعية عند تحديد وعاء زكاة عروض التجارة، حتى يتفادى الديوان الانتقادات المستمرة في القيمة التقديرية للمخزون السلعي عند تحصيل زكاة عروض التجارة .

3/ يوصي الباحثان بتدريب وتأهيل العاملين بديوان الزكاة بالأخص العاملين بإدارة الجباية، حتى يتعرفوا على كيفية تقييم المخزون السلعي عند حلول وقت الزكاة .

4/ يوصي الباحثان بتفعيل إدارة إعلام الزكاة حتى تقوم بالدور المنوط بها تجاه المكلفين بدفع الزكاة وحثهم على الإنفاق والصدقة، وإخراج الزكاة كاملة غير منقوصة، وتبين دور الدولة وولايتها على الزكاة، وزرع الثقة بين المكلفين وديوان الزكاة، وتوضيح الدور الذي يقوم به ديوان الزكاة تجاه الفقراء والمساكين .

5/ يوصي الباحثان بدعم البحوث العلمية التي تتناول مواضيع محاسبة الزكاة، وتبادل التجارب العلمية بين ديوان الزكاة السوداني والدول الإسلامية التي تهتم بأمر الزكاة .

قائمة المراجع :

- 1/ ابن منظور، المعجم الوسيط، الطبعة 1، (بيروت : مؤسسة الرسالة، 1992م) .
- 2/ ابن قدامه، المغني، الجزء 1، (الرياض: مكتبة الرياض الحديثة، 1989م) .
- 3/ ابن القيم، بدائع الفوائد، الجزء 3، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1405هـ) .
- 4/ الصديق أحمد عبد الرحيم، الوسيط في فقه الزكاة، (الخرطوم: شركة مطابع السودان للعملة المحدودة، 2009م) .
- 5/ حلمي نمر، المدخل في المحاسبة المالية، (بيروت : المؤسسة الجامعية للنشر، 1418هـ) .
- 6/ سفيان محمد إسماعيل، علم الأصول، الطبعة 1، (القاهرة: دار الكنبي للنشر، 1413هـ) .
- 7/ عصام الدين محمد متولي، محاسبة الزكاة، (الخرطوم: دار جامعة السودان المفتوحة للطباعة، 2006م) .
- 8/ فؤاد السيد وأحمد علي، محاسبة الزكاة، (القاهرة: مطبعة الإشعاع الفنية، 1418هـ) .

- 9/ محمود عاطف، نظام الزكاة والضرائب، (الرياض: دار العلوم للطباعة والنشر، 1983م).
- 10/ يوسف القرضاوي ، فقه الزكاة، الجزء 1، (الدار البيضاء : دار المعرفة، 1998م) .
- 11/ أحمد محمد أحمد حمد، تقويم الأصول لتحديد وعاء الزكاة، رسالة ماجستير في المحاسبة، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة الخرطوم، 1997م .
- 12/ أسماء محمد أحمد حمد الحسين، دور معايير المحاسبة الدولية في قياس وعاء زكاة عروض التجارة وضرائب الدخل في التشريع السوداني، رسالة دكتوراه في المحاسبة، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة الخرطوم، 2007م .
- 13/ ناصر محمد سيد أحمد الشريف، أثر تحديد صافي رأس المال العامل على وعاء زكاة عروض التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة والإدارة المالية، غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة دنقلا، 2013م .

الدور المفسر للانتماء التنظيمي في العلاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية
دراسة عينة من المصارف التجارية السودانية
إعداد / د. خليل جمعة عثمان صابون
د. الطيب عبد الغني النور إدريس

Abstract

The study addressed the mediating role of organizational membership on the relationship between Applying the total Quality management and Human Resource performance on the commercial banks. The purpose of the study is to investigate applied of total quality management dimensions in these banks, and investigates the effect of organizational membership on the relationship between total quality management and human resource, the questionnaire was designed for collecting data and information to test hypotheses, the study population from administration managers and departments in the formal centers. The questionnaires were distributed a number of 90 for sample of the study and returned 65questionnaire a response rate of 72%. The study revealedthat Sudanese Banks foster the dimensions apply dimensions of total quality management, however they were required image. Higher level link by concentrated on employee and continuous the improvement, found strong relationship between human resource and organizational membership, organizational membership effect on the relationship between apply dimensions of total quality management and human resource, the study has significant recommendation:

very important to establish administration units for improve the service banks of total quality management, supplying by competencies and experiences.

Key words: organizational membership, Human Resource performance .Total Quality management

مستخلص:

تناولت هذه الدراسة الدور الوسيط للانتماء التنظيمي في العلاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية بالمصارف التجارية ، وهدفت على التعرف على مدى تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة في هذه المصارف ، بالإضافة إلى التعرف على تأثير الانتماء التنظيمي على العلاقة بين إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم إستبانة لجمع البيانات والمعلومات من أجل اختبار الفرضيات ، يتكون مجتمع الدراسة من مديري الإدارات والأقسام بالمراكز الرئيسية للمصارف محل الدراسة والبالغ عددهم (90) مديراً . حيث تم توزيع عدد (90) إستبانة على عينة الدراسة وتم استرداد 65 بنسبة بلغت 72% ، وقد توصلت الدراسة إلى أن المصارف التجارية السودانية تتبنى تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة إلا أنها لم تكن بالصورة المطلوبة ، أرتبط أعلى مستوى تطبيق بالتركيز على العميل واستمرارية التحسين ، وجود علاقة طردية وقوية بين أداء الموارد البشرية والانتماء التنظيمي ، ويؤثر الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، وقد خرجت الدراسة بعدة توصيات أهمها ، ضرورة إنشاء وحدات أو إدارات متخصصة لإدارة الجودة الشاملة والتحسين المستمر للخدمات المصرفية بالمصارف التجارية السودانية ، وتزويدها بالكفاءات والخبرات اللازمة .

الكلمات المفتاحية : الانتماء التنظيمي ، إدارة الجودة الشاملة ، أداء الموارد البشرية

مقدمة :

تعيش الإدارة المصرفية عصرًا سمته التجديد والبحث عن الكفاءة والإبداع والتميز في الأداء، حيث يشهد القرن الحالي تغيرات وتطورات سريعة ومتلاحقة في كافة المجالات وخاصة الخدمة منها ، لذا تجد الإدارة المصرفية نفسها من وقت لآخر أمام العديد من التغيرات والتحديات من أهمها حدة المنافسة على المستويين المحلي والعالمي ، والتطور التكنولوجي السريع ، والانفتاح الاقتصادي العالمي ، وظاهرة العولمة وعولمة الاقتصاد ، ونقص الموارد المالية ، وزيادة وعي العملاء وقدرتهم على التمييز بين جودة الخدمة المقدمة لهم ، فضلاً عن التحديات التي تفرضها المتغيرات الاقتصادية والسياسية في السودان . وهذه التحديات جميعها جعلت إدارة المصارف تسعى إلى تغيير في نظمها وأساليبها الإدارية التقليدية ، التي لا تتناسب مع ما تواجهه هذه المصارف من تحديات ، وتبني مفاهيم إدارية حديثة تواكب ما تتطلبه المرحلة وتبرز من خلالها الجودة العالية كميزة تنافسية ، والأداء الكفء لما تقدمه من خدمات مصرفية لتمكنها من التعامل مع التحديات التي تواجهها ، والتغلب عليها لتحقيق الأداء الأفضل (أبو زيادة، 2011م) وتمثل الموارد البشرية في المصارف مورداً مهماً من أهم الموارد ، وأصلاً من أهم الأصول التي تمتلكها حيث لا يمكن تحقيق الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها دون الموارد البشرية التي يجب الإهتمام بها والاستثمار في تنمية مهاراتها وكفاءاتها لتكون قادرة على تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية سعياً إلى البقاء والاستمرار في عالم المنافسة فإدارة الجودة الشاملة هي من إحدى أهم الأساليب والنظم المتبعة لمواجهه هذه التحديات ، بإعتبارها من المفاهيم الإدارية الحديثة في مجتمعاتنا العربية ، والتي تقوم على مجموعة من الأفكار والمبادئ الإرشادية والفلسفية التي يمكن لأي مصرف الأخذ بها من أجل الوصول إلى الأداء المتميز ، وباعتبار أن المورد البشري الفعال خير ضمان حقيقي لاستمرار نجاح تطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة .

مشكلة الدراسة :

تتمحور مشكلة الدراسة حول مدى تطبيق مفهوم أبعاد إدارة الجودة الشاملة في المصارف التجارية السودانية ، وأثر ذلك على أداء الموارد البشرية ، وما هو تأثير الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، حيث أن جميع الدراسات المحلية التي تناولت إدارة الجودة الشاملة كمتغير مستقل أو متغير تابع تناولتها على أنها نظام متكامل أي لم تتناول أبعاد الجودة الشاملة ، كما في دراسة (عاطف ، 2011م ، دفع الله ، 2012م ، صبحي ، 2012م ، عايش ، 2008م) ، فهذه الدراسة تسعى إلى دراسة أبعاد الجودة الشاملة ، وما هي الأبعاد التي تركز عليها إدارة المصارف محل الدراسة وما أثر تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة على أداء الموارد البشرية بالمصارف موضوع الدراسة .

كما تناولت بعض الدراسات أبعاد إدارة الجودة الشاملة وتوصلت إلى أن هنالك بعض من أبعاد الجودة توليها الإدارة اهتماماً كبيراً وبعضاً منها متوسط الإهتمام ويتزيل البعض الآخر قائمة اهتمام الإدارة ، كما في دراسة (barajogo , 2011 , james , et al , 2007 , joiner . 2013 . فتهدف هذه الدراسة إلى التعرف ما هي الأبعاد التي تنصهر قائمة اهتمام الإدارة بالمصارف موضوع الدراسة بالسودان ومدى تأثير أبعاد إدارة الجودة الشاملة على أداء الموارد البشرية

في تلك المصارف ، وأهم يميز هذه الدراسة أنها تتناول الانتماء التنظيمي كمتغير وسيط للعلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، وهذا ما لم تتطرق إليه الدراسات السابقة سواء كانت محلية أو أجنبية ، كما تتمثل مشكلة الدراسة في تركيز العديد من البحوث والدراسات على قياس مدى تطبيق الجودة الشاملة في بعض المؤسسات وإهمال النواحي الخاصة بالموارد البشرية علماً بأن العنصر البشري من العناصر الهامة والأساسية لتطبيق الجودة الشاملة.

تساؤلات الدراسة :

- ما هو مستوى تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة بالمصارف التجارية السودانية ؟

- هل توجد علاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية بالمصارف التجارية ؟

- ما هي العلاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة والانتماء التنظيمي بالمصارف التجارية ؟

- ما العلاقة بين الانتماء التنظيمي وأداء الموارد البشرية بالمصارف التجارية ؟

- هل يتوسط الانتماء التنظيمي العلاقة بين تطبيق إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ؟

الأهمية النظرية

أنها تتناول أثر تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة على أداء الموارد البشرية في المصارف التجارية السودانية ، وأثر الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، لذا فإنه من المؤمل أن تقدم إضافة علمية جديدة .

الأهمية التطبيقية

تبرز أهمية هذه الدراسة لأهمية قطاع المصارف ودورها المتنامي في الاقتصاد الوطني ويعد أيضاً من أبرز القطاعات الخدمية لما له من دور مهم في تحريك عجلة الاقتصاد الوطني من خلال تأمين الأموال اللازمة للاستثمار وتقديم الخدمات المصرفية ، مما يتطلب الإهتمام بمستوى جودة الخدمات التي تقدمها ، ومن هنا فإن أي تحسين يطرأ على أداء هذه المصارف يساهم في دعم الاقتصاد بصورة فعالة ، كما تساعد متخذي القرارات في تطوير أداء المصارف التجارية في تبني تطبيق إدارة الجودة الشاملة عند وضع سياساتها وإستراتيجياتها .

الإطار النظري :

مفهوم إدارة الجودة الشاملة :

لا يوجد تعريف عام وذو قبول عام لدى الباحثين والمفكرين بشأن إدارة الجودة الشاملة إلا أن هنالك بعض التعاريف التي أظهرت تصور عام لمفهوم إدارة الجودة الشاملة .

إن أول محاولة لوضع تعريف لمفهوم إدارة الجودة الشاملة من قبل (BQA) منظمة الجودة البريطانية حيث عرفت إدارة الجودة الشاملة على أنها (الفلسفة الإدارية للمؤسسة التي تدرك من خلالها تحقيق كل من احتياجات المستهلك وكذلك تحقيق أهداف المشروع معاً) . (كاظم ، 2009) وعرفها أحد الكتاب بأنها " خلق ثقافة متميزة في الأداء حيث يعمل ويكافح المديرون والموظفون بشكل مستمر ودؤوب لتحقيق توقعات المستهلك ، وأداء العمل بشكل صحيح منذ البداية مع تحقيق الجودة بشكل أفضل وبفاعلية أعلى وفي أقصر وقت " (عائشة ، 2009) .

وعرفت إدارة الجودة الشاملة على أنها عبارة عن " بعض المبادئ التوجيهية والفلسفة التي تمثل أساس التحسن المستمر للمنظمات من خلال الأساليب الإحصائية والموارد البشرية لتحسين الخدمات والمواد التي يتم توفيرها للمنظمة بالإضافة إلى النظام الداخلي الذي يحكم عمل المنظمة التي يتم بها مواجهة مطالب المستفيدين في الوقت الحاضر وفي المستقبل . وهي خلق التكامل بين الأساليب الإدارية الجوهرية والجهود الحالية لتحسين الأداء والوسائل التقنية وجعلها تعمل في نموذج نظامي موحد موجه لتحقيق التحسين المستمر (عبد المحسن ، 2002م) ، كما يمكن تعريف إدارة الجودة الشاملة على أنها " نظام إداري متكامل يشمل كافة الأنشطة والعمليات التي تحقق احتياجات وتوقعات العملاء الحالية والمستقبلية ، ويتم ذلك بتضافر كافة جهود جميع العاملين في المصرف على اختلاف مستوياتهم الإدارية للعمل على التحسين المستمر للخدمات المصرفية والإبداع في مناحي العمل كافة من أجل تحقيق الأهداف والبقاء في عالم المنافسة مفهوم إدارة الموارد البشرية :

ما زال العنصر البشري يتربع على قمة الأهمية بالنسبة لعناصر الإنتاج التي يستخدمها المشروع في تحقيق أهدافه وتعتبر إدارة الأفراد من أهم الإدارات التي يعول عليها في إدارة شؤون العاملين والتي يشبهها البعض بالجهاز العصبي للمشروع . وقد أهتم كثير من علماء إدارة الموارد البشرية على نحو لم يختلف فيه الموضوع وإن جاء في قالب وصيغ مختلفة ومن أهم التعريفات التي وردت في ذلك (الصافي ، 1996) هي مجموعة من سياسات الموارد البشرية المتكاملة والمترابطة مع إستراتيجيات المنظمة المختلفة من خلال خلق التوافق بين جميع أنشطة الموارد البشرية وكل مراحل من مراحل

الإدارة الإستراتيجية" وعرفت أيضاً بأنها " الإدارة المسؤولة عن النشاط الذي يمكن من خلاله الحصول علي الأفراد اللازمين للمنظمة كماً ونوعاً وبما يخدم المنظمة وتحقيق أهدافها " (احمد ، 2009م)

إن إدارة الموارد البشرية هي الإدارة المختصة بكل الأمور المرتبطة بالعنصر البشري في المنظمات ، من البحث عن مصادر القوى البشرية ، واختيارها وتعيينها وتدريبها وتنميتها ، وتهيئة المناخ الإنساني الملائم الذي من شأنه أن يدفع الأفراد إلى بذل أقصى طاقاتهم داخل المنظمات (الصافي) . وتعرف إدارة الموارد البشرية على أنها إحدى الوظائف والإدارات الأساسية والرئيسية في كافة أنواع المنظمات ، محور عملها جميع الموارد البشرية التي تعمل فيها ، وكل ما يتعلق بها من أمور وظيفية منذ ساعة تعيينها في المنظمة وحتى ساعة انتهاء خدمتها وعملها فيها . وتؤدي هذه الإدارة التي يرمز لها بالرمز (HRM) ، مجموعة من الأنشطة (وظائف ، ومهام) والممارسات المتنوعة المتعلقة بالموارد البشرية وذلك في ظل إستراتيجية خاصة بها وتخدم رسالة وإستراتيجية المنظمة (ابن عنتر ، 2009م)

وتعرف إدارة الموارد البشرية على أنها علم إداري يختص بالجوانب البشرية وبتنمية الخبرات ورفع الكفاءات لدى الموظفين الإداريين والعاملين بالمنظمات ، فتسعى إدارة الموارد البشرية إلى التعاون والربط والتوأمة وإحداث الانسجام والتداخل الإيجابي والفعال بين تخصص إدارة الموارد البشرية والتخصصات الإدارية الأخرى كإدارة الأعمال ، وإدارة التسويق ، وإدارة الإنتاج ، وإدارة المخازن ، كما تركز إدارة الموارد البشرية على تنمية وزيادة المعرفة وتطوير الجوانب الإدارية والوظيفية والعملية مع تنمية الأفراد العاملين مادياً وعلمياً ووظيفياً (الحريري ، 2012م) .

مفهوم الانتماء التنظيمي :

نجد أن هناك تعريفات ومفاهيم كثيرة لمفهوم الانتماء التنظيمي تخللتها أنواع من الصعوبات لاختلاف وتعدد المتغيرات التي تؤثر فيه وقد عرفه نخبة من العلماء علي النحو التالي :

- عرف جريجوسون وستيوارت الانتماء التنظيمي بأنه الرغبة في عدم ترك المنظمة بالرغم من وجود حوافز خارجية .
- كما عرفه كوري ورفاقه " Curry,et.1986 " بأنه مدى الالتفاف والتطابق من قبل العاملين مع التنظيم ، وقالوا إن الفرد الذي يتمتع بمستوى عالٍ من الانتماء و الولاء تكون لديه نفس الصفات التي أوردها بوتر ورفاقه .
- كما أظهر لوثنانز " Luthans,1992 " أن الانتماء التنظيمي هو ذلك الموقف الإنساني الإيجابي ، المتحصل بفعل إخلاص العاملين لمنظماتهم واستمرارية نشاطهم الفاعل فيها ، والارتباط الوثيق ومداممة البقاء الناجح من خلالها (انتصار ، 2003م) .

- ويعرف على أنه العملية التي تحدث فيها التطابق بين أهداف الفرد وأهداف المنظمة أو هو السلوك المقبول اجتماعياً من جانب الفرد والذي يفوق السلوك التنظيمي الرسمي المتوقع من الفرد.
- كما يعرف على أنه اعتقاد قوي وقبول من جانب الفرد لأهداف وقيم المنظمة ، ورغبة في بذل أكبر عطاء ممكن لصالح المنظمة التي يعمل فيها الفرد ، مع رغبة قوية في الاستمرار في عضوية هذه المنظمة (خطاب وعابدة ، 2003م) . كما عرف بوشانان الانتماء التنظيمي بأنه ارتباط فعال بين الأفراد وتنظيم معين ويقوم هذه الارتباط على ولاء الأفراد للتنظيم وتطابق أهدافهم مع أهدافه ومن المنظور السلوكي ، يحدد بوشانان ثلاثة عناصر أساسية للانتماء التنظيمي هي التوحيد ، والاندماجية في العمل ، والولاء للتنظيم (حمد ، 2005م) .

نموذج الدراسة :

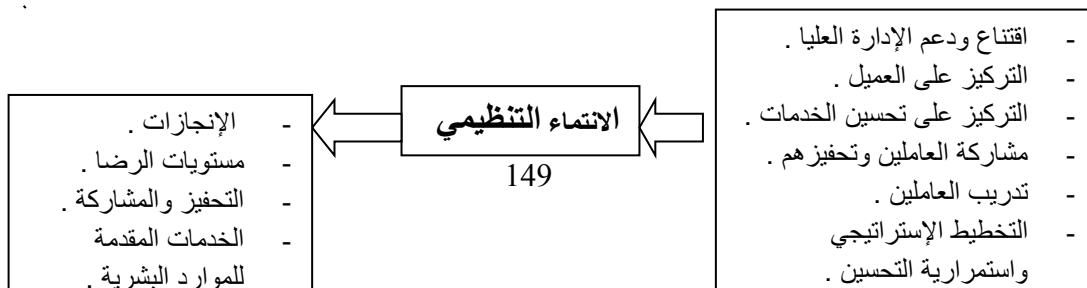
اعتماداً على الدراسات السابقة و انسجاماً مع أهداف الدراسة وتساؤلاتها ومجتمع الدراسة ووفقاً لمؤشرات قياس الأداء الخاصة بالموارد البشرية حسب المعيار الأوربي تم صياغة النموذج التالي .

شكل رقم : (1)

شكل يوضح نموذج الدراسة :

أداء الموارد البشرية

إدارة الجودة الشاملة



المصدر : إعداد الباحثين

- فرضيات الدراسة :
- اعتماداً على متغيرات الدراسة والأبعاد الواردة في أنموذج الدراسة ، وانطلاقاً من مشكلة الدراسة تم صياغة عدد من الفرضيات لغرض قياس أثر المتغيرات المستقلة في المتغيرات التابعة وفيما يلي هذه الفرضيات .
- 1/ تتبنى إدارة المصارف التجارية السودانية تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة .
 - 2/ توجد علاقة بين تطبيق أبعاد الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .
 - 3/ توجد علاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة والانتماء التنظيمي .
 - 4/ توجد علاقة بين الانتماء التنظيمي وأداء الموارد البشرية .
 - 5/ يفسر الانتماء التنظيمي العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .

الدراسة الميدانية:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال استخدام أدوات الإحصاء الوصفي التحليلي، وقد اعتمدت على نوعين من البيانات هي البيانات الأولية والبيانات الثانوية، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة رئيسة في جمع البيانات الأولية، حيث تم تصميم الاستبانة وفق مقياس ليكرت الخماسي المتدرج الذي يتكون من خمسة مستويات على النحو التالي: "أوافق بشدة وأوافق ومحاييد ولا أوافق ولا أوافق بشدة"، حيث تم إعطاء أرقام لهذه العبارات في عملية التحليل وذلك على النحو التالي: الرقم (1) يقابل أوافق بشدة. والرقم (2) أوافق. والرقم (3) محايد. والرقم (4) لا أوافق. والرقم (5) لا أوافق بشدة. وتمت مراعات كل الجوانب الأساسية في صياغة الأسئلة لتحقيق الترابط بين الموضوع، بعد الانتهاء من إعداد الصيغة الأولية لمقاييس الدراسة وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة والتأكد من أنها تخدم أهداف الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين المختصين بلغ عددهم (5) من المحكمين في مجال الإدارة ، وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة . وبعد أن تم استرجاع الاستبانة من جميع الخبراء تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليها ، مثل تعديل محتوى بعض الفقرات ، وتعديل بعض الفقرات لتصبح أكثر ملائمة ، وحذف بعض الفقرات وتصبح أخطاء الصياغة اللغوية وقد اعتبر الباحث الأخذ بملاحظات المحكمين وإجراء التعديلات المشار إليها بمثابة الصدق الظاهري وصدق المحتوى للأداة وبالتالي فإن الأداة أصبحت صالحة لقياس ما وضعت له . وبذلك تم تصميم الاستبانة في صورتها النهائية . ولقد تكون مجتمع الدراسة من عينة من المصارف التجارية تم اختيار مفرداتها عن طريق أسلوب الحصر الشامل . وتم توزيع عدد 90 استبانة على المصارف المبحوثة وتم استرداد 65 بنسبة بلغت (72.2%) . وأعتمد الباحثان في عملية التحليل الإحصائي للبيانات على أسلوب الانحدار المتعدد لاختبار الفرضيات لما يتمتع به هذا الأسلوب من عدة مزايا تتناسب مع طبيعة هذه الدراسة .

تحليل البيانات :

أولاً : أبعاد إدارة الجودة الشاملة

يوضح الجدول رقم (1) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الأول (أبعاد إدارة الجودة الشاملة) والدرجة الكلية للمجال الأول والذي يبين معاملات الارتباط المبينة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك نعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول (1) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة المتعلقة (أبعاد إدارة الجودة الشاملة) والمعدل الكلي لفقراته

رقم الفقرة	مستوى المعنوية	معامل الارتباط	مستوى المعنوية	القرار الإحصائي
أولاً اقتناع ودعم الإدارة العليا				
1	0.000	0.689	تتوفر القناعة التامة لدى مديري الإدارة العليا بأهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المصرف .	دال إحصائياً
2	0.000	0.728	تقوم الإدارة العليا للمصرف بتوفير الموارد اللازمة لتنفيذ تطبيق إدارة الجودة الشاملة .	دال إحصائياً
3	0.000	0.697	تخطط الإدارة العليا وتتابع باستمرار مسار برامج الجودة الشاملة .	دال إحصائياً
ثانياً : التركيز على العميل				
4	0.000	0.722	تقوم إدارة المصرف بإجراء دراسات مسحية لتحديد حاجات العملاء و رغباتهم بشكل مستمر .	دال إحصائياً
5	0.000	0.706	تسعى إدارة المصرف للمحافظة على العملاء الحاليين ، وجذب عملاء جدد .	دال إحصائياً
6	0.000	0.695	تهتم إدارة المصرف بمتابعة شكاوي العملاء .	دال إحصائياً
ثالثاً : مشاركة العاملين وتحفيزهم				
8	0.000	0.766	تعمل إدارة المصرف على إشراك جميع العاملين بكافة المستويات في عمليات تحسين جودة الخدمات التي يقدمها المصرف .	دال إحصائياً
9	0.000	0.706	تعمل إدارة المصرف على تشجيع العاملين للعمل بروح الفريق الواحد .	دال إحصائياً
10	0.000	0.642	تفوض إدارة المصرف صلاحيات للعاملين للتصرف عند وجود مشكلة ما .	دال إحصائياً
11	0.000	0.695	تمنح إدارة المصرف مكافآت (مادية ومعنوية) للعاملين على مشاركتهم في تحقيق الأداء المتميز .	دال إحصائياً
رابعاً : تدريب العاملين وتأهيلهم				
12	0.000	0.766	توفر إدارة المصرف جميع الإمكانيات اللازمة لتدريب العاملين .	دال إحصائياً
13	0.000	0.706	تقوم إدارة المصرف بتقييم أداء العاملين المتدربين بعد الانتهاء من الدورات التدريبية .	دال إحصائياً
14	0.000	0.670	تقوم إدارة المصرف بتوظيف الكوادر والخبرات المؤهلة لتحسين جودة الخدمات .	دال إحصائياً
خامساً : التركيز على تحسين العمليات				
16	0.000	0.747	تعتمد إدارة المصرف برنامجاً لتبسيط الإجراءات المتبعة لتقديم الخدمة .	دال إحصائياً
17	0.000	0.554	تضع إدارة المصرف خطة من أجل تقليل وقت الانتقال من قسم إلى آخر كإجراء لتقليل الوقت اللازم لتقديم الخدمة .	دال إحصائياً
18	0.000	0.624	تعتمد إدارة المصرف برنامجاً من أجل الانتقال من العمليات المتتابعة في تقديم الخدمة إلى العمليات المتزامنة .	دال إحصائياً
سادساً : التخطيط الاستراتيجي واستمرارية التحسين				
19	0.000	0.685	يتم أخذ الجودة الشاملة بعين الاعتبار عند وضع الخطة الاستراتيجية للمصرف .	دال إحصائياً
20	0.000	0.642	تغير إدارة المصرف باستمرار الأهداف الاستراتيجية للجودة تبعاً لتغير حاجات العملاء ورغباتهم .	دال إحصائياً
21	0.000	0.688	تهتم إدارة المصرف بدراسة السوق والمتغيرات الاقتصادية والسياسية المؤثرة على الخطط المستقبلية للمصرف .	دال إحصائياً
22	0.000	0.777	تستخدم إدارة المصرف أساليب وأدوات علمية وتكنولوجية متطورة لغرض تحسين جودة الخدمات بشكل مستمر .	دال إحصائياً
سابعاً : القدرة على الإتصال الفعال				
23	0.000	0.653	يستطيع العاملون الوصول لأصحاب القرار .	دال إحصائياً
24	0.000	0.689	تحرص إدارة المصرف على فاعلية نظام الاتصالات لتحقيق تبادل المعلومات ونشرها .	دال إحصائياً
25	0.000	0.595	تضع إدارة المصرف التعليمات واللوائح لتعريف كل عامل بدوره في تحقيق أهداف المصرف .	دال إحصائياً
ثامناً : إتخاذ القرارات اعتماداً على البيانات				
26	0.000	0.739	تتخذ القرارات الفعلية في المصرف وفق بيانات ومعلومات يتم تحليلها بشكل دوري .	دال إحصائياً
27	0.000	0.694	يوجد في المصرف نظام معلومات يوفر المعلومة بشكل سريع لأصحاب القرار .	دال إحصائياً
28	0.000	0.784	تحلل إدارة المصرف مشاكل الجودة لمعرفة الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء حدوثها .	دال إحصائياً
0.000	0.758	0.784		دال إحصائياً

*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الإستبيان

ثانياً : أداء الموارد البشرية

يوضح جدول رقم(2) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني(أداء الموارد البشرية) والدرجة الكلية للمجال الثاني والذي بين معاملات الارتباط المبينة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك نعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

جدول (2) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة المتعلقة (أداء الموارد البشرية) والمعدل الكلي لفقراته

رقم الفقرة	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية	القرار الإحصائي
أولاً : الإنجازات				
1	الكفاءات المتوفرة لدى المصرف هي الكفاءات المطلوبة .	0.570	0.000	دال إحصائياً
2	الخدمات المقدمة بالمصرف هي الخدمات المخطط لها .	0.526	0.000	دال إحصائياً
3	برامج تدريب الموارد البشرية يحقق الأهداف المنشودة .	0.757	0.000	دال إحصائياً
ثانياً : التحفيز والمشاركة				
4	يتم منح مكافآت فردية وجماعية لرفع الأداء .	0.851	0.000	دال إحصائياً
5	يتم إشراك العاملين في إيجاد الحلول المناسبة لحل المشاكل .	0.800	0.000	دال إحصائياً
6	تمنح الإدارة فرصة للعاملين لإبداء رأيهم في الأعمال الموكولة إليهم .	0.734	0.000	دال إحصائياً
7	يتم إشراك العاملين في عملية اتخاذ القرارات.	0.682	0.000	دال إحصائياً
ثالثاً : مستويات الرضا				
8	مستويات الغياب بالمصرف منخفضة جداً .	0.276	0.000	دال إحصائياً
9	يتم منح العاملين إجازات مرضية متكررة .	0.665	0.000	دال إحصائياً
10	نسبة حوادث العمل قليلة جداً .	0.728	0.000	دال إحصائياً
رابعاً : الخدمات المقدمة للموارد البشرية				
11	تعمل إدارة شؤون الموظفين على تقديم خدمات مميزة للعاملين بالمصرف .	0.785	0.000	دال إحصائياً
12	تعمل إدارة شؤون الموظفين على تسهيل قنوات الاتصال بين الموظفين ومدراءهم .	0.791	0.000	دال إحصائياً
13	تعمل إدارة شؤون الموظفين على الاستجابة الفورية للاستفسارات والطلبات المقدمة من الموظفين .	0.647	0.000	دال إحصائياً
14	تعمل إدارة شؤون الموظفين على تقييم الدورات التدريبية التي يتلقاها الموظفين .	0.743	0.000	دال إحصائياً

*الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

ثالثاً : الانتماء التنظيمي :

يوضح جدول رقم(3)معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجال الثاني(الانتماء التنظيمي)والدرجة الكلية للمجال الثالث والذي يبين معاملات الارتباط المبينة دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05 وبذلك نعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه .

جدول (3) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبانة المتعلقة (الانتماء التنظيمي) : والمعدل الكلي لفقراته

رقم العبارة	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية	القرار الإحصائي
1	أعتبر نفسي عضواً ببناء وفعال في هذا المصرف .	0.670	0.000	دال إحصائياً
2	يهمني كثيراً مستقبل لهذا المصرف .	0.692	0.000	دال إحصائياً
3	أشعر بالرغبة في بذل مجهود كبير لتحقيق أهداف المصرف .	0.693	0.000	دال إحصائياً
4	أتحدث عن المصرف مع أصدقائي على أنه أعظم مؤسسة يمكن العمل بها	0.758	0.000	دال إحصائياً
5	أقبل أي عمل أكلف به من قبل إدارة المصرف حتى أضمن استمرارية عملي به	0.502	0.000	دال إحصائياً
6	أرى أن قلبي يتحقق مع قيم المصرف .	0.794	0.000	دال إحصائياً
7	أعطي هذا المصرف أحسن ما عندي من أسلوب أداء عمل .	0.646	0.000	دال إحصائياً
8	أقدم مصلحة العمل على المصلحة الشخصية .	0.682	0.000	دال إحصائياً
9	أفكر في مشكلات وظيفتي وأنا بعيد عن مقر عملي .	0.649	0.000	دال إحصائياً
10	راضٍ بما أحققه في عملي الحالي من مكاسب .	0.766	0.000	دال إحصائياً
11	يسعدني أن يلتحق أبنائي بالعمل في المصرف .	0.708	0.000	دال إحصائياً

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

ثانياً : ثبات الاستبانة

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط ،أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير في ما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة .

وقد تحقق الباحث من ثبات إستبانه الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ وذلك كما يلي:

معامل ألفا كرونباخ: Cronbach's Alpha Coefficient :

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانه، وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

جدول (4) يوضح نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانه

م	الفقرة	عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ
1	إدارة الجودة الشاملة	26	0.9573
2	أداء الموارد البشرية	14	0.9170
3	الانتماء التنظيمي	11	0.8816
	جميع الفقرات	51	0.9692

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الإستبيان

أوضحت النتائج الموضحة في الجدول (4) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال من مجالات الاستبانه . كذلك فإن قيمة معامل ألفا لجميع مجالات الإستبيان كانت (0.8816) وهذا يعنى أن معامل الثبات مرتفعة، وتكون الإستبانه في صورتها النهائية كما هي في الملحق (1) قابلة للتوزيع . وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات إستبانه الدراسة مما يجعلها على ثقة تامة بصحة الإستبانه وصلاحيته لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها. التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات :

مجالات الدراسة

أولاً : إدارة الجودة الشاملة

لدى استخدام مقياس ليكرت الخماسي الذي يمثل فيه أوافق بشدة (1) درجة، أوافق (2) درجة ، محايد (3) درجات، لا أوافق (4) درجات، لا أوافق بشدة (5) درجات وقد تقرر أن يكون المتوسط الحسابي لإجابات المبحوثين عن كل فقرة من (1- 2.5) دالاً على مستوى منخفض من القبول. ومن (2.5- 3.5) دالاً على مستوى متوسط من القبول. ومن (3.5- 5) دالاً على مستوى مرتفع من القبول .

ولمعرفة نظر المبحوثين عن إدارة الجودة الشاملة فقد طرحت عليهم العبارات الواردة في جدول (5) وقد جاءت وجهة نظرهم وفق معايير النزعة المركزية كما يوضحها الجدول التالي :

جدول (5) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والتقييم لإجابات المبحوثين عن إدارة الجودة الشاملة

رقم الفقرة	مستوى المعنوية	Mean	Std. Deviation	التقييم
أولاً اقتناع ودعم الإدارة العليا				
1	تتوفر القناعة التامة لدى مديري الإدارة العليا بأهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المصرف .	3.39	1.014	مرتفع
2	تقوم الإدارة العليا للمصرف بتوفير الموارد اللازمة لتنفيذ تطبيق إدارة الجودة الشاملة .	2.45	.783	منخفض
3	تخطط الإدارة العليا وتتابع باستمرار مسار برامج الجودة الشاملة .	4.34	.848	مرتفع
	المتوسط الكلى	3.3933	.94500	متوسط
ثانياً : التركيز على العميل				
4	تقوم إدارة المصرف بإجراء دراسات مسحية لتحديد حاجات العملاء ورغباتهم بشكل مستمر .	3.95	.825	مرتفع
5	تسعى إدارة المصرف للمحافظة على العملاء الحاليين ، وجذب عملاء جدد .	3.74	.991	مرتفع
6	تهتم إدارة المصرف بمتابعة شكاوي العملاء .	4.36	.817	مرتفع
	المتوسط الكلى	4.0167	.31533	مرتفع
ثالثاً : مشاركة العاملين وتحفيزهم				
7	تعمل إدارة المصرف على إشراك جميع العاملين بكافة المستويات في عمليات تحسين جودة الخدمات التي يقدمها المصرف .	4.00	.887	مرتفع
8	تعمل إدارة المصرف على تشجيع العاملين للعمل بروح الفريق الواحد .	3.68	1.021	مرتفع
9	تفوض إدارة المصرف صلاحيات للعاملين للتصرف عند وجود مشكلة ما .	3.77	.948	مرتفع
10	تمنح إدارة المصرف مكافآت (مادية ومعنوية) للعاملين على مشاركتهم في تحقيق الأداء المتميز .	3.25	1.059	متوسط
	المتوسط الكلى	3.6750	.31374	مرتفع

رابعاً : تدريب العاملين وتأهيلهم			
11	توفر إدارة المصرف جميع الإمكانيات اللازمة لتدريب العاملين .	3.71	.930
12	تقوم إدارة المصرف بتقييم أداء العاملين المتدربين بعد الانتهاء من الدورات التدريبية .	3.95	1.108
13	تقوم إدارة المصرف بتوظيف الكوادر والخبرات المؤهلة لتحسين جودة الخدمات .	3.51	1.010
المتوسط الكلي		3.7233	.22030
خامساً : التركيز على تحسين العمليات			
14	تعتمد إدارة المصرف برنامجاً لتبسيط الإجراءات المتبعة لتقديم الخدمة .	3.69	.934
15	تضع إدارة المصرف خطة من أجل تقليل وقت الانتقال من قسم إلى آخر كإجراء لتقليل الوقت اللازم لتقديم الخدمة .	3.76	.843
16	تعتمد إدارة المصرف برنامجاً من أجل الانتقال من العمليات المتتابعة في تقديم الخدمة إلى العمليات المتزامنة .	3.57	.865
المتوسط الكلي		3.6733	.09609
سادساً : التخطيط الإستراتيجي واستمرارية التحسين			
17	يتم أخذ الجودة الشاملة بعين الاعتبار عند وضع الخطة الإستراتيجية للمصرف .	3.58	.747
18	تغير إدارة المصرف باستمرار الأهداف الإستراتيجية للجودة تبعاً لتغير حاجات العملاء ورغباتهم .	4.02	.820
19	تتجه إدارة المصرف بدراسة السوق والمتغيرات الاقتصادية والسياسية المؤثرة على الخطط المستقبلية للمصرف .	3.77	.798
20	تستخدم إدارة المصرف أساليب وأدوات علمية وتكنولوجية متطورة لغرض تحسين جودة الخدمات بشكل مستمر .	3.76	.881
المتوسط الكلي		3.7825	.18081
سابعاً : القدرة على الإتصال الفعال			
21	يستطيع العاملون الوصول لأصحاب القرار .	3.98	.735
22	تحرص إدارة المصرف على فاعلية نظام الإتصالات لتحقيق تبادل المعلومات ونشرها	3.66	1.115
23	تضع إدارة المصرف التعليمات واللوائح لتعريف كل عامل بدوره في تحقيق أهداف المصرف .	3.95	.876
المتوسط الكلي		3.8633	.17673
ثامناً : إتخاذ القرارات اعتماداً على البيانات			
24	تتخذ القرارات الفعلية في المصرف وفق بيانات ومعلومات يتم تحليلها بشكل دوري .	3.79	.977
25	يوجد في المصرف نظام معلومات يوفر المعلومة بشكل سريع لأصحاب القرار .	3.77	1.015
26	تحلل إدارة المصرف مشاكل الجودة لمعرفة الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء حدوثها	3.66	1.039
المتوسط الكلي		3.7400	.07000
المتوسط الكلي للمحور		3.8008	.24359

إجمالاً تبين من الجدول رقم (5) أن مستوى تقييم المبعوثين عن مجال إدارة الجودة الشاملة كان مرتفعاً , فقد كان المؤشر العام لتقييمهم لمجال إدارة الجودة الشاملة هو (3.8008) حسب مقياس الدراسة وكانت قيمة الانحراف المعياري هي (2.4359) , مما يعنى هناك تقارب في إجابات المبحوثين , وتفصيلاً نجد انه في ضوء تحليلنا لمؤشرات مجال إدارة الجودة الشاملة, أن إجابات مفردات العينة تظهر وجود تقييم مرتفع ومتوسط لدى المبعوثين في إدارة الجودة الشاملة بالنسبة لمؤشرات مجال إدارة الجودة الشاملة حيث تراوحت متوسطاتها بين (3.39 إلى 4.0167) وأعلى المؤشرات كما يلي حسب تسلسلها :

1. التركيز على العميل .
2. القدرة على الإتصال الفعال .
3. التخطيط الإستراتيجي واستمرارية التحسين .
4. إتخاذ القرارات اعتماداً على البيانات .
5. تدريب العاملين وتأهيلهم .
6. مشاركة العاملين وتحفيزهم .
7. التركيز على تحسين العمليات .
8. اقتناع ودعم الإدارة العليا .

ولمعرفة نظر المبحوثين عن أداء الموارد البشرية فقد طرحت عليهم العبارات الواردة في جدول (6) وقد جاءت وجهة نظرهم وفق معايير النزعة المركزية كما يوضحها الجدول التالي :

جدول (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والتقييم لإجابات المبعوثين عن أداء الموارد البشرية

رقم	العبارات	Mean	Std. Deviation	التقييم
-----	----------	------	----------------	---------

الفقرة			
أولاً : الإنجازات			
1	الكفاءات المتوفرة لدى المصرف هي الكفاءات المطلوبة .	3.45	1.051 متوسط
2	الخدمات المقدمة بالمصرف هي الخدمات المخطط لها .	3.26	1.085 متوسط
3	برامج تدريب الموارد البشرية يحقق الأهداف المنشودة .	3.37	.979 متوسط
المتوسط الكلي		3.3600	.09539 مرتفع
ثانياً : التحفيز والمشاركة			
4	يتم منح مكافآت فردية وجماعية لرفع الأداء .	3.29	1.030 متوسط
5	يتم إشراك العاملين في إيجاد الحلول المناسبة لحل المشاكل .	3.35	1.147 متوسط
6	تمنح الإدارة فرصة للعاملين لإبداء رأيهم في الأعمال الموكولة إليهم .	3.27	1.048 متوسط
7	يتم إشراك العاملين في عملية اتخاذ القرارات.	3.44	1.081 متوسط
المتوسط الكلي		3.3375	.07632 متوسط
ثالثاً : مستويات الرضاء			
8	مستويات الغياب بالمصرف منخفضة جداً .	3.07	1.078 متوسط
9	يتم منح العاملين إجازات مرضية متكررة .	3.95	1.137 متوسط
10	نسبة حوادث العمل قليلة جداً .	2.84	1.083 متوسط
المتوسط الكلي		3.2867	.58586 متوسط
رابعاً : الخدمات المقدمة للموارد البشرية			
11	تعمل إدارة الموارد البشرية على تقديم خدمات مميزة للعاملين بالمصرف .	4.11	1.018 مرتفع
12	تعمل إدارة الموارد البشرية على تسهيل قنوات الإتصال بين الموظفين ومدراءهم .	3.35	1.189 مرتفع
13	تعمل إدارة الموارد البشرية على الاستجابة الفورية للاستفسارات والطلبات المقدمة من الموظفين .	3.52	1.112 مرتفع
14	تعمل إدارة الموارد البشرية على تقييم الدورات التدريبية التي يتلقاها الموظفين	3.60	1.093 مرتفع
المتوسط الكلي		3.6450	.32706 مرتفع
المتوسط الكلي للمحور		3.4193	.32068 متوسط

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الإستبيان

إجمالاً تبين من الجدول رقم (6) أن مستوى تقييم المبعوثين عن مجال أداء الموارد البشرية كان متوسط , فقد كان المؤشر العام لتقييمهم لمجال أداء الموارد البشرية هو (3.4193) حسب مقياس الدراسة وكانت قيمة الانحراف المعياري هي (3.2068) , مما يعنى هناك تقارب في إجابات المبحوثين, وتفصيلاً نجد انه في ضوء تحليلنا لمؤشرات مجال أداء الموارد البشرية, أن إجابات مفردات العينة تظهر وجود تقييم متوسط لدى المبعوثين في أداء الموارد البشرية بالنسبة لمعظم مؤشرات مجال إدارة الجودة الشاملة حيث تراوحت متوسطاتها بين (3.39 إلى 4.0167) وأعلى المؤشرات كما يلي حسب تسلسلهما:

1. الخدمات المقدمة للموارد البشرية .
2. الإنجازات .
3. التحفيز والمشاركة .
4. مستويات الرضاء .

ولمعرفة نظر المبحوثين عن الانتماء التنظيمي فقد طرحت عليهم العبارات الواردة في جدول (7) وقد جاءت وجهة نظرهم وفق معايير النزعة المركزية كما يوضحها الجدول التالي :

جدول (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والتقييم النهائي لإجابات المبعوثين عن الانتماء التنظيمي

رقم العبارة	العبارات	Mean	Std. Deviation	التقييم النهائي
1	أعتبر نفسي عضواً ببناء وفعال في هذه المصرف .	3.32	.971	مرتفع
2	يهمني كثيراً مستقبل أفضل لهذا المصرف .	4.23	.756	مرتفع
3	أشعر بالرغبة في بذل مجهود كبير لتحقيق أهداف المصرف	4.50	.695	مرتفع
4	أتحدث عن المصرف مع أصدقائي على أنه أعظم مؤسسة يمكن العمل بها	4.40	.799	مرتفع
5	أقبل أي عمل أكلف به من قبل إدارة المصرف حتى أضمن استمرارية عملي به	3.97	.999	مرتفع
6	أرى أن قلبي تتحقق مع قيم المصرف .	3.98	1.008	مرتفع
7	أعطي هذا المصرف أحسن ما عندي من أسلوب أداء عمل .	3.92	1.053	مرتفع
8	أقدم مصلحة العمل على المصلحة الشخصية .	4.45	.670	مرتفع
9	أفكر في مشكلات وظيفتي وأنا بعيد عن مقر عملي .	4.40	.757	مرتفع

مرتفع	.918	4.08	راضي بما أحققه في عملي الحالي من مكاسب .	10
مرتفع	1.138	4.02	يسعدني أن يلتحق ابنائي بالعمل في المصرف .	11
مرتفع	.33995	4.1155	المتوسط الكلي للمحور	

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

إجمالاً تبين من الجدول رقم (7) أن مستوى تقييم المبحوثين عن مجال الانتماء التنظيمي كان مرتفعاً , فقد كان المؤشر العام لتقييمهم لمجال الانتماء التنظيمي هو (4.1155) حسب مقياس الدراسة وكانت قيمة الانحراف المعياري هي (3.3995) , مما يعنى هناك تقارب في إجابات المبحوثين , وتفصيلاً نجد انه في ضوء تحليلنا لمؤشرات مجال الانتماء التنظيمي, أن إجابات مفردات العينة تظهر وجود تقييم مرتفع لدى المبحوثين في الانتماء التنظيمي بالنسبة لمعظم العبارات لمؤشرات مجال الانتماء التنظيمي حيث تراوحت متوسطاتها بين (3.32 إلى 4.5) .

اختبار الفرضيات :

الفرضية الأولى : تتبنى إدارة المصارف التجارية السودانية تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة لاختبار هذه الفرضية اعتمد الباحث على المتوسط الحسابي العام للمحور , حيث نلاحظ من الجدول (8) أن المتوسط العام بلغ 3.8008 وعلى حسب مقياس الدراسة هو مرتفع نسبياً مما يدل على أن إدارة المصارف التجارية السودانية تتبنى تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة .

الفرضية الثانية : توجد علاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .

الجدول رقم (8)

اختبار العلاقات بين المتغيرات Correlations

المتغيرات	معامل الارتباط	أداء الموارد البشرية	تطبيق الجودة الشاملة
أداء الموارد البشرية	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	1	.754(**)
	مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	-	.000
	عدد مفردات العينة N	62	62
تطبيق الجودة الشاملة	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	.754(**)	1
	مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	.000	-
	عدد مفردات العينة N	62	62

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

** Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

يبين الجدول أعلاه اختبار العلاقة الارتباطية بين متغير (تطبيق إدارة الجودة الشاملة) ومتغير (أداء الموارد البشرية) حسب معامل ارتباط بيرسون حيث أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (754(**) عند مستوى الدلالة المعنوية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يعنى أن هناك علاقة بين تطبيق الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .

الفرضية الثالثة : توجد علاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة والانتماء التنظيمي .

الجدول رقم (9)

اختبار العلاقات بين المتغيرات Correlations

المتغيرات	معامل الارتباط	والانتماء التنظيمي	تطبيق الجودة الشاملة
الانتماء التنظيمي	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	1	.582(**)
	مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	-	.000
	عدد مفردات العينة N	62	62
تطبيق الجودة الشاملة	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	.582(**)	1

مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	.000	-
عدد مفردات العينة N	62	62

** Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان
يبين الجدول أعلاه اختبار العلاقة الارتباطية بين متغير (تطبيق إدارة الجودة الشاملة) ومتغير (الانتماء التنظيمي) حسب معامل ارتباط بيرسون حيث أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (**).582. عند مستوى الدلالة المعنوية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يعني أن هناك علاقة بين تطبيق الجودة الشاملة والانتماء التنظيمي .
الفرضية الرابعة: توجد علاقة بين الانتماء التنظيمي وأداء الموارد البشرية.
الجدول رقم (10)

اختبار العلاقات بين المتغيرات Correlations

المتغيرات	معامل الارتباط	والانتماء التنظيمي	أداء الموارد البشرية
الانتماء التنظيمي	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	1	.687(**)
	مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	-	.000
	عدد مفردات العينة N	62	62
أداء الموارد البشرية	معامل ارتباط بيرسون Pearson Correlation	.687(**)	1
	مستوى الدلالة Sig. (1-tailed)	.000	-
	عدد مفردات العينة N	62	62

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

** Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

يبين الجدول أعلاه اختبار العلاقة الارتباطية بين متغير (الانتماء التنظيمي) ومتغير (أداء الموارد البشرية) حسب معامل ارتباط بيرسون حيث أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (**).687. عند مستوى الدلالة المعنوية 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يعني أن هناك علاقة توجد علاقة بين الانتماء التنظيمي وأداء الموارد البشرية .
الفرضية الخامسة: "يؤثر الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية
جدول (11) يوضح نتائج تحليل تأثير الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .

المتغير المستقل	المصادر	درجات الحرية	متوسط المربعات	مجموع المربعات	قيمة T=	مستوى الدلالة α	R	R ²
إدارة الجودة الشاملة	الانحدار	1	16.240	16.240	8.882	0.000	.754	.568
الخطأ المعياري		60	.206	12.352				

* دال إحصائياً على مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$)

المصدر : إعداد الباحثين من نتائج الاستبيان

لاختبار هذه الفرضية تم إجراء اختبار الانحدار البسيط حيث يتضح من الجدول رقم (11) أن معامل الارتباط ($R=.754$) مرتفع جداً مما يدل على وجود علاقة إيجابية قوية بين المتغير المستقل (إدارة الجودة الشاملة) والمتغير التابع (أداء الموارد البشرية). كما بلغت قيمة R² (معامل التحديد) .568. أي أن 56.8% من قوة تأثير المتغير المستقل (إدارة الجودة الشاملة) على المتغير التابع (أداء الموارد البشرية) ، كما أن قيمة ($T=8.882$) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$) ودرجات حرية (60,1). وبناء عليه نقبل الفرضية التي تنص على أن يؤثر الانتماء التنظيمي على العلاقة بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .

من الجدول (11) نلاحظ أن هناك علاقة ارتباط قوية بين مركبة أبعاد إدارة الجودة الشاملة ومركبة أداء الموارد البشرية تصل قوتها إلى (.754). باحتمال خطأ ($p=0.00$) وذلك مع وجود أثر الانتماء التنظيمي عندما نزيل أثر الانتماء

التنظيمي تضعف قوة الارتباط إلى متوسطه لم تتعدى (0.568). باحتمال خطأ ($p=0.000$) كما هو مبين في الجدول (11) .
(النتائج

1. إن المصارف التجارية السودانية تتبنى تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة بصورة متوسطة ، حيث سجل أعلى متوسط التركيز على العميل واستمرارية التحسين ، اتفقت هذه النتيجة مع دراسة زكي أبو زيادة 2011م والتي توصلت إلى أن المصارف التجارية الفلسطينية تهتم بشكل عام بتطبيق جميع أبعاد إدارة الجودة الشاملة ، وارتبط أعلى مستوى تطبيق بالتركيز على العميل ، وهذا يدل بشكل عام أن المصارف تهتم وتركز على تلبية احتياجات العملاء .
2. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية .
3. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة والانتماء التنظيمي .
4. وجود علاقة طردية وقوية بين الانتماء التنظيمي وأداء الموارد البشرية .
5. يؤثر الانتماء التنظيمي على العلاقة بين أبعاد إدارة الجودة الشاملة وأداء الموارد البشرية ، حيث بلغت العلاقة الارتباطية 0.754. باحتمال خطأ $b=0.000$ وذلك الموجود مع وجود أثر الانتماء التنظيمي . وعندما نزيل أثر الانتماء التنظيمي تضعف القوة الارتباطية إلى متوسطه لم تتعدى 0.568. باحتمال خطأ $b=0.000$

التوصيات

بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإنه يمكن تقديم التوصيات الآتية :

1. ضرورة إنشاء وحدات أو إدارات متخصصة لإدارة الجودة الشاملة والتحسين المستمر للخدمات المصرفية بالمصارف التجارية السودانية ، وتزويدها بالكفاءات والخبرات اللازمة ومنحها المسؤوليات والصلاحيات المطلوبة
2. ضرورة وأهمية تدريب العاملين في جميع المستويات الإدارية ، وتوظيف الكوادر المؤهلة لشغل الوظائف بالمصارف التجارية .
3. ضرورة توفير قاعدة للبيانات لتمكين متخذي القرارات إتخاذ القرارات وفق معلومات مؤكدة ما أجل تحقيق الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها .
4. ضرورة مشاركة العاملين في عملية إتخاذ القرارات وتحفيزهم الإهتمام بالتركيز على تحسين العمليات والخدمات المقدمة للعملاء والتحسين المستمر لها .
5. أن تهتم الإدارة العليا وتدعم برامج الجودة الشاملة ، وأن تساهم في وضع السياسات والبرامج التي تساهم في تحقيق الجودة الشاملة .

قائمة المصادر والمراجع :

القرآن الكريم

أولاً : الكتب

1. الطائي ، يوسف حجي ، نظم إدارة الجودة الشاملة في المنظمات الإنتاجية : (عمان ، 2009م) .
2. الدراكة ، مأمون سليمان ، إدارة الجودة الشاملة وخدمة العملاء الطبعة الأولى : (عمان ، 2006م) .
3. البكري ، سونيا محمد ، إدارة الجودة الكلية : (الإسكندرية ، 2002م) .
4. النعيمي ، محمد عبد العال ، إدارة الجودة المعاصرة : (عمان ، 2009م) .
5. بوكميش ، لعلي ، إدارة الجودة الشاملة ايزو 9000 : (عمان ، 2011م) .
6. قاسم ، علوان ، إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات ايزو 9001 - 2000 : (عمان ، 2005م) .
7. حمودة ، خضير كاظم ، إدارة الجودة الشاملة ، الطبعة الثانية : (عمان ، 2005م) .
8. جمال ، عائشة عبد الله المحجوب ، سياسات ضبط ومراقبة إدارة الجودة الشاملة : (الخرطوم ، 2009م) .
9. حافظ ، محمد حسن ، إدارة المواد البشرية : (الخرطوم ، 2006م) .
10. عامر ، سامح عبد المطلب ، إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية : (عمان ، 201م) .
11. الخيري ، عبد الحميد عبد الفتاح ، الاتجاهات الحديثة في دراسات وممارسات إدارة الموارد البشرية : (المنصورة ، 2008م) .

ثانياً : الرسائل والمجلات

1. عاطف عبد الماجد صالح ، " أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على الأداء الإداري بالمنشآت السودانية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة النيلين ، 2011م .
2. صبحي عمارة مصباح ، " أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة في أداء العاملين المنشآت الصناعية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، 2012م .

3. موسى أبو زبيدة ، " أثر الجودة الشاملة على الأداء الوظيفي للعاملين " ، رسالة ماجستير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2012م .
4. منال طه بركات ، "واقع تطبيق أبعاد إدارة الجودة الشاملة في ظل الثقافة التنظيمية السائدة " ، رسالة ماجستير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2007م .
5. شادي عطا محمد عايش ، " أثر تطبيق الجودة الشاملة على الأداء المؤسسي " ، رسالة ماجستير منشورة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2007م .
7. عزيزة عبد الرحمن القبيبي ، " أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية " ، رسالة ماجستير منشورة ، الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي ، 2010م
8. المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية ، " قياس الأداء في القطاع الحكومي " ، المملكة العربية السعودية ، الرياض ، 2009م .

1. TQM and Peformance,The role of organization support and co-worker support,school of business,la Trobe University,Bundoora,Australia,intemationalJoumal of Quality&Reliability Management ,voi.24No6,2007.pp617-627
2. James , Chairman , Philip & Anne &Matthew,Total Quality Management Approach To The Information Systems Development processes:An Empirical Study,Dissertation submitted to the faculty of VirqiniaPolyechnic Institute and .
- 3.,Parajogo , Daniel & Brown ,TheRelation ship between TQM ParcticesAnd the Role of formalTQMPrograms;AnAustralian Empirical study Qmj,Vol,11,No4,2004.

1. www.aziz-phd.blogspot.com
2. www.fibsudan.com
3. www.albaraksudan.com
4. www.wnb.sd.com
5. www.bankalmal.com

How Rapidly University Students Improve Speaking Skills Through Informal Encounters?

By :Dr Magdi Abdelmoati Kamil

مستخلص

هذا البحث يهدف إلى تحري مشاكل مهارات التحدث لطلاب جامعة دنقلا- كلية التربية وتوصل الباحث أن معظم الطلاب يعانون صعوبات في مهارة التحدث.واقترح الباحث أن استعمال الطرق غير الرسمية المتبعة في تدريس هذه المهارة مثل التحدث بالتلفون أو مناقشة مواضيع مع الزملاء وحضور اللقاءات ومشاركة السمنارات والورش أو بعض الأمور الاجتماعية) افترض الباحث أن هذه الطريقة غير الرسمية تزيد فرص المتعلمين للمشاركة من الطريقة الرسمية.

استخدم الباحث الطريقة الوصفية التحليلية في هذه الورقة واللقاءات الشخصية كأداة لجمع المعلومات.توصل الباحث أن هذه الطريقة غير الرسمية طريقة ناجحة ومفيدة للمهارات المختلفة وخاصة مهارة التحدث.ويوصي الباحث أن هذه الطريقة إذا أعدت إعداداً جيداً وبطريقة عملية تساعد المتعلمين ليؤدوا أداءً جيداً.كما يوصي الباحث بالحاجة للتركيز على النطق الصحيح وانتقاء الألفاظ المناسبة.

Abstract

This study investigates speaking skill problems in Dongola University students-faculty of Education- The researcher reached some main results. . The Major Findings of the Study are the majority of Dongola university students—faculty of education has speaking difficulties.

The researcher suggests that the use of informal encounters(such as talking on the telephone, discussing ideas with colleagues, attending meetings, participating in seminars and workshops, or simply socializing after work) is a solution to enable the students to take part in the process of speaking skill and to help the students in the level of improving speaking skill in the target of language. It was hypothesized that the informal encounters increases the chance of participation of the learners in speaking compared with the formal one.

The researcher used descriptive and analytical methods to collect data through interview to compare the difference between the informal encounter and formal one

and The researcher recommends that application of informal encounters as a fulfillment and successful teaching technique in teaching speaking skill almost all the English language skills, receptive and productive, especially the speaking skill. Also recommends that informal encounters technique to be prepared and planned in practice and that enable learners to do it properly. And recommends that there is need for focusing on the correct pronunciation and much concern should be devoted to choose appropriate vocabulary.

Introduction.

One area in teaching foreign language, that requires special attention, is how to overcome the problems of speaking skill .Age and previous experiences of students are highly considered by syllabus designers. Postgraduates know much more than secondary school leavers. The syllabus designer, therefore, considers what type of students will use the syllabus, concentrating especially on the students' ages and their educational background .Problems occur where a group of students is not homogeneous..To solve this problem teachers usually teach general English including the four major skills particularly the writing skill.

As it has been noticed in the majority of the Arab countries that the English language is taken seriously and acquired rapidly more than it is anticipated.

1.2 Statement of the problem:

In recent years speaking has been declining and turn to be problematic area in the process of teaching a foreign language or a second language. Evidence for this is the students of faculty of education in Dongola University. The present study tries to explain the impact of speaking English on the foreign language particularly for Dongola university students and their abilities in speaking correct English.

1.3. Objectives of the study:

The current study is intended to:

1. Identify, classify and analyze the different types of informal encounters.
2. Explain the source of the weakness's speaking skill abilities.
3. Setting recommendations to help students to speak well.

1.4. Significance of the study:

The researcher hopes that this research will play a key role and is expected to increase a number of university students to speak English language correctly.

Using informal encounters for university staff improve their speaking abilities, preparing self-confidence and encourage them to speak in free as well as inside and outside the lecture room. In general the study is diagnosing, analyzing and explaining learners' errors to show their abilities in speaking English language.

1.5. Questions of the study:

This study raises the following questions:

1. Do university students speak proper English language?
2. Are university students able to speak English language?
3. What is the appropriate way to speak correct English?

1.6. Hypotheses:

The researcher hypothesizes the following:

- 1- Informal encounters help university students to speak a correct English language.

2-Analysis the informal encounters characteristics helps students to speak a correct English language.

3- Informal encounters students improve their speak abilities in free speaking.

1.7. Scope of the study:

The study under investigation will be devoted to identification, classification, analyzing and explaining speaking skill to faculty of education of –Romi elbakri- Dongola university .

1.8. Methodology of the study:

The subjects of the study will be the Dongola University students who enrolled in the academic year 2015-2016 in the faculty of education.

The procedures that will follow to achieve the objectives of the present study core will be into two parts:

1. Theoretical framework which includes an overview of literature on speaking abilities analysis as a skill.
2. Practical parts which include: interview as data collection tool.

Literature Review

2.1 Formal speeches and presentations

Formal speeches and presentations are not only the best way to help students to speak well, but also informal encounters such as talking on the telephone, discussing ideas with colleagues, attending meetings, participating in seminars and workshops, or simply . There is always an objective for a formal speech. In order to convey a convincing or moving argument, the speech must be concise and tightly focused around the topic of concern. On top of content, a smooth and confident delivery is necessary to maximize the impact that the words have. Public speakers should spend time beforehand editing and rehearsing their speech. Saroj,(2014 p44) writes

"Students use formal language in situations that are serious or that involve people we don't know well. Informal language is more commonly used in situations that are more relaxed and involve people we know well."

Formal language is more common when we write; informal language is more common when we speak. However, there are times where writing can be very informal, for example, when writing postcards or letters to friends, emails or text messages. There are also examples where spoken English can be very formal, for example, in a speech or a lecture. Most uses of English are neutral; that is, they are neither formal nor informal.

Formal language and informal language are associated with particular choices of grammar and vocabulary. Contractions, relative clauses without a relative pronoun and ellipsis are more common in informal language.

Formal vocabulary commonly involves longer words or words with origins in Latin and Greek. More informal vocabulary commonly involves shorter words, or words with origins in Anglo-Saxon. Most dictionaries indicate very informal and/or formal words.

Learners often choose certain modal verbs to be more formal and polite:

Can I suggest you try this new model? (Neutral)

May I suggest you try this new model? (More formal)

Might I suggest you try this new model? (Very formal)

A formal speech is a preplanned speech that is given to an audience at a formal or professional event, business lectures and celebrations like weddings being the most common. Formal speeches differ from impromptu speeches, which are spontaneous speeches that are not written or rehearsed beforehand.

These differences remained regardless of students' assessed reading levels. Students who identified as high-performing readers discussed using comprehension strategies as a way to clarify or deepen their knowledge of content and to support their interpretations of text. They also selected strategies based on what they believed would best help them address their specific comprehension problems. By comparison, students who identified as average or low-performing readers separated their talk about strategies from their talk about the texts and tended to have one or two favorite strategies that they repeatedly used regardless of their success. Yaffe (2009.P 49) writes

‘‘I am referring not only to giving formal speeches and presentations, but also informal encounters such as talking on the telephone, discussing ideas with colleagues, attending meetings, participating in seminars and workshops, or simply socializing after work.’’

Even as written communication is important, spoken communication has been assuming an increasing role. We are called on to speak in such media as videos, teleconferences, and pod casts. Our ability to speak clearly is as important as our ability to formulate our arguments concisely and clearly. Phil Yaffe, who has provided advice to Ubiquity readers on how to write clearly and concisely, offers advice on how to speak clearly.

Most scientists and technologist today recognize the need to write well in order to better convey what they do to colleagues, managers, administrators, and the general public. But how about oral skills? After all, we spend much more time speaking than we do writing.

The fact is, most people speak very poorly. I know, because I used to be a very poor speaker. Now I speak very well, at least that is what everyone tells me. My change from being a poor speaker to being a good speaker happened virtually overnight. I admit that I had a head start because I was already a pretty good writer, so I already knew how to cogently organize content. But delivering it orally was quite a different matter.

Yaffe (2009.P 53) writes

‘‘I was a student at UCLA in the 1960s. After graduating, I spent two years as a Peace Corps volunteer in Tanzania, East Africa. When I got there, of course everything was quite different from anything I had previously experienced. For one thing, I was posted to a tiny bush village next to what was supposed to be a major north-south road. Anything beyond 20 cars per day passing by was considered to be heavy traffic; in Los Angeles, less than 20 cars per minute was considered to be abnormally low traffic.’’

If students pay attention, will notice that the British, particularly the English, tend to form their words on their lips, while Americans form them in the throat. This phenomenon is particularly noticeable among males, whose deep, gravelly voice is considered to be masculine, virile and seductive.

Teacher believe that forming words in the throat puts abnormal strain on the larynx, which is why Americans so often tend to stumble over their words. Students frequently interrupt their speech with interjections such as "um", "ah", and other irritating hesitations. This is not because they don't know what to say next. It's because they are giving their vocal cords a momentary chance to recover. Bear (2000.p15) writes:

"To put the idea to the test, students consciously began forming words on the lips rather than in the throat. Students own irritating hesitations vanished almost overnight. Suddenly students could put together a sentence that flowed fluently from one end to the other. In fact, student could put together whole series of sentences that flowed fluently from one end to the other with hardly a hesitation in sight."

All this happened 40 years ago. During the intervening four decades, Teachers have gained somewhat of a reputation as an entertaining and provocative public speaker, not only in English. In short, redesigning student's voice has worked extremely well for in speaking. Students don't know it if would work for anyone.

First, if learners put their fingers of one hand on the throat when they speak. Speakers can feel the vocal cords vibrating, then they are definitely a throat speaker. However, this is not definitive; you can still be a throat speaker without actually feeling the physical effect.

If students read a text aloud in a normal voice; then read it aloud again with a slightly higher pitch and exaggerated movements of your lips. Students should hear a difference. A few more times to be certain you hear a difference. Then start again with the same slightly higher pitch but less exaggerated lip movements. After a few tries, you should find a combination of pitch and lip movements that feels relatively comfortable. they use new voice more and more frequently. It won't take too long before it will feel completely natural and you will find yourself using it

all the time. I haven't used my "real" voice (i.e. the one I grew up with) in over four decades.

First, sounding better does not make a better speaker; it just makes you more listenable. As with writing, the real test of good speaking is what you say, i.e. content, rather than how you say it. If your ideas are ill formed and incoherent, no matter how well you express them, they will still fail to convince.

" Since I was living with a lot of British expatriates in Tanzania, my new way of speaking didn't seem particularly odd. However, the minute I returned to Los Angeles, people began commenting on it, including my mother. "Where did you pick up that snooty accent? Get rid of it." So I did. I found a middle ground between the two accents. You can too."

Dunn(2016 p30) writes" Accent is important especially if it has an impact on comprehension for the examiner. Just be sure that your accent is not so heavy/think that it makes understanding unclear".

2.2 Teaching speaking skill through groups:

The possible uses of classroom grouping are limitless .It can serve at the bases for a complete course or it can be in integrated into a more traditional system .If can be used in conjunctions with text book by a teacher who wishes to vary his approach from different parts of the lesson, conversation, speaking skills , reading, grammar ,exercises ,etc Ruffino(1978.136)says:

"The group work technique enchases and provides a complete practice in way areas leading to free communication which is our aim. The immigration of the teacher and students can suggest and less possibility for group learning that can help our student towards a good speaking knowledge of English. "

The importance of communicative activities to be carried out. This seen to be difficult in places when there are no native speakers of English language –no English films and few or no TV programs .Student in

secondary school should be made aware of the factor of social acceptability of language use a major premise of communicative competence .

Working in small group gives the students a basic self-identity and basic communication relationship in English with others and with social word outside the classroom.

Reading may involve the reading of words as items ,where the reader moves from one words to another not caring for any logical or meaning full expression in the sequence of such words ,or it may involve the reading of words in larger grammatical contexts ,such words and context having a logical and meaning full sequence . In both cases ,however the words are conventionally separated by space from each other on the written ,types or printed page.

Unlike a presentation there normally isn't a lot of opportunity for interaction between the students and the speaker –the speaker speaks, and the students (hopefully) listen.

speeches have a different function - the include being persuasive (e.g trying to convince the students to vote for you), formative (e.g speaking about the dangers of climate change), entertaining (eg.the best man's speech at a wedding) or celebratory (e.g to introduce the winner or an award) most students ,at some point in their educational life ,will need to stand up and speak in front of group of students. Teaching students the necessary skills for doing this will therefore help them to do this more successfully.

Teaching speaking skill through groups also helps to develop students overall fluency and requires them to consider how they speak as well as what they say lots of students find getting stared quite difficult . It is a good idea to give students either a type of public speech that the researcher would like them to do ,or particular topic . It is often useful to get students working in groups at the planning stage ,helping each other to come up with ideas .

Admin (2007.20) says

*“students may debate on tow opposite sides
this kinds of discussion is exacting and interesting
the teacher may also forwards some "hot topics"
related to social life. About witch students are
eager to give their opinion .”*

All the activities advanced by our teacher to improve the students ,speaking this one is properly the most effective way. This seen the most

effective strangely used by the teacher to improve the students speaking skills properly .

management skills .It is the teacher responsibility to organize activities .

Little Wood(1981.24) suggests that :

" During an activity the teacher monitors encourages and suppresses the inclination to supply gaps in lexis grammar and strategy but nodes such gaps for later communicative practice."

At the conclusion group activities the teacher leads in the debriefing of the activity ,pointing out alternatives and assisting groups in self correction discussions

The speaking involves talking in front of a group of people ,usually with some real communication between teacher and students –students. They had individually and personal interest –motivated by that , they used vocabulary from the previous lessons ,in witch they confessed wrongs, shared dreams , hopes and then received encouragement in return .In this environment ,the researcher saw the students: communicate as openly from their hearts as any class that the research has ever seen.

It is very good to practice our oral English by providing to the students many opportunities to speak more than teacher.

Individual evidence in a sense dose not a count for all new feature of any class.

Those chosen students never know they were away special, they were just a small part among the mass who was busy participating .After one teaching demonstration with the other teachers presence , the students in this less active class presented their speech or any thing they had prepared in English one by one ,as they often did.

The students on duty makes a regular report about the meter, the attendance beside this , he reports any news about his class or college .The teacher may ask another students to retell the main points that the reporter has covered .This exercise involves the training of listening and speaking skills together

2.3 How to improve Speaking skill

There are many questions should be answered as: What is speaking?. Why are the students reluctant to speak. What are common mistakes teachers make?. Other reasons for poor speaking skills. Suggestions to develop speaking skills. Speaking activities.

2.3.1 What is Speaking? Speaking is the process of building and sharing meaning through the use of verbal and non-verbal symbols, in a variety of contexts Speaking is a skill, just like swimming, driving a car, or playing ping-pong. One fundamental difference is between knowledge and skill is that both can be understood and memorized, but only a skill can be imitated and practiced.

2.3.2 To teach ESL learners to Produce the English speech sounds and sound patterns Use word and sentence stress, intonation patterns and the rhythm of the second language Select appropriate words and sentences according to the proper social setting, audience, situation and subject matter Organize their thoughts in a meaningful and logical sequence Use language as a means of expressing values and judgments Use the language quickly and confidently with few unnatural pauses, which is called as fluency Produce grammatically correct, logically connected sentences What is Speaking?

2.3.3. Why are the students reluctant to speak? They feel silly speaking a language in which they know they are making mistakes. It is artificial to communicate with their classmates in a foreign language. When they want to say something important to each other, they do so spontaneously in their mother tongue. They do not have the English to express the concepts that the teacher wants them to express.

2.3.4 Why are the students reluctant to speak? The topic / activity that they are supposed to be talking about in English is boring, so they talk about something else in their mother tongue. Speaking English is difficult. Smith, (2014:30) states :

"Speaking English is not fun. They think others may make fun of their speaking, pronunciation. They don't feel confident. They believe that their level is lower than other students. They do not understand the point of speaking English all the time in class."

It is very tiring to concentrate on producing a foreign language especially when your level is low.

2.3.5. What are common mistakes teachers make? What do teachers say? 'My students are too shy to speak in a group.' 'Their English level is too poor to give opinion.' 'There are too many students in the classroom to

do a speaking activity.’ ‘They are not motivated.’ ‘ I sometimes feel hopeless and impatient.’ ‘I'm never sure if the students have actually learnt anything new at the end of a speaking lesson’

2.3.6_What are common mistakes teachers make? Not providing enough input or sufficient vocabulary beforehand. Not providing authentic materials. Not monitoring students’ performance. Setting inaccurate time limit. Giving limited opportunity for students to speak target language and do not involve all students. Focusing on the dominant students and ignore shy ones.

2.3.7_What are common mistakes teachers make? Giving offensive signs when commenting on students’ response. Usage of one mode interaction. Not prompting or encouraging students to talk more. Predicting the words students are about to say Trying to correct students’ pronunciation, grammar or word choice so often Giving no or unconstructive feedback.

2.3.8. Other Reasons for Poor Speaking Skills Lack of curriculum emphasis on speaking skill .Teachers limited English proficiency. Class condition does not favor oral activities. Limited opportunities outside of the class to practice. Examination system does not emphasize oral skills, crowded classrooms.

2.3.9. Suggestions to Develop Speaking Skills. Language learners who are lack of confidence in participating oral interaction often listen in silence while others talk, and they feel embraced to say something when they do not understand another speaker. To encourage these learners to feel self confident; we can help them to start building some minimal responses, often idiomatic phrases→ that are predictable.(for using to indicate understanding, agreement, doubt ...) we can provide them some scripts -set of spoken exchanges- for different situation→ like mini dialogues.(greeting, apologies ,compliments, invitations...) we can give them strategies and phrases to use for clarification and comprehension→ check.

2.3.10 Suggestions to Develop Speaking Skills. Create a purpose for class communication.(interesting topics) Select topics suitable for the learners’ proficiency level. Create a supportive atmosphere and encourage the students. Avoid over correction. We can create an L1 island or L1 time to speak mother tongue. Allow enough time for

thinking. Give enough input before students speak. Create a reward /punishment system for speaking. Provide maximum opportunity to students to speak. Try to involve each student. Ask eliciting questions in order to prompt to speak more. Involve speaking activities not only in class but also out of class.

2.3.11. Speaking Activities: The goal of teaching speaking skills is communicative efficiency. To help students develop communicative efficiency in speaking, teachers can use a balanced activities approach that combines language input, structured output and communicative output. Language input comes in the form of teacher talk , listening activities , reading— passages , and language heard and read outside of class. It gives the material for producing language.

2.3.12 Structure output activities allow for error correction and increased accuracy,— focus on correct form. These kinds of activities are more like games than real communication and they are fun .These activities are partly authentic and partly artificial. Students practice specific feature. They control the students to become more comfortable. Before starting these activities we can brainstorm to preview the language they need. Information gap activities - Filling schedule-timetable, completing picture Jigsaw activities - A photo from a set, a sentence from a story ,a tape recording from a conversation . •Picture describing Speaking Activities

2.3.13 Communicative output activities allow students to practice situations that— are like real settings by using all of the language they know in situations (develop a plan , resolve a problem...) In these kinds of activities, the criterion of success is whether the message received by listener or not. Accuracy is not consideration unless the lack of it interferes with the message. Role plays - Authentic situation they may encounter. - Use role cards and let them free for natural speech. Discussions - Offer choices about topic - Use small groups and set time. Interviews Problem-solving activities

2.3.14. Characteristics of Teacher in Speaking Activities Organizer: Get students engaged and set the activity. Prompter: Provide words and phrases when they need help. Hussain (2013p 48) " Tell students how proficient their performance was. Resource: Provide students with tools to improve their oral performance. Friendly: Establishes a good rapport with."

Methodology of the Study

The methodology of the study is the a descriptive and analytical method , depends mainly on the interview as a data collection tool of university students of Dongola –Romi elbakri

3.1- Population of the study:

The population of the study is students of faculty of education who study at fourth year .The population are (42) male and female students(Trainees).

3-2-Speaking Student's Interviews:

1-Question one is about obligation of using formal encounters for students in fourth year or other students at faculty of Education.

2-Question two is about whether teaching informal encounters is helping students in speaking skills or not.

3-Question three is about whether teaching formal and informal is helping students in speaking skills or not.

4--Question four is about whether teaching advanced speaking is helping students in speaking skills or not.

5-Question five is about the focusing on teaching speaking skill

6- Question six is about the training of teachers who teach speaking

7-Question seven is about the advices for students

8-Question eight is about the types of teaching materials.

Data Analysis and Discussion

4-1-Data Analysis

The data which were collected through interviews were analyzed as follows:

1. All teachers agree about to oblige the such materials at schools (speaking skill)

2 -Thirty seven students see that teaching informal encounters are helping students in speaking skills.

3-Thirty five students see that teaching formal encounters are helping students in speaking skills.

4-Thirty five teachers see that teaching formal and informal encounters are helping students in speaking skills.

5-The majority of the students mentioned that advanced speaking is easy for students to study.

6-Teachers were equally divided according to the answers, half of them advice in teaching informal , informal and speaking skill for all semesters .The second see it is so difficult for other semesters.

4-2-The discussion:

1- Question one: Are students of faculty of Education – Romi elbakri obliged to study speaking skill ?

All respondents agree about to make this material a compulsory for students .

2-Question two: Is formal encounters helping students in speaking?

The answers of forty one students have been summarized as that, studying it ,is more important and it helped the students to speak well.

3-Question three: Is informal encounters helping students in speakin

The answers of forty students have been summarized as that, studying informal encounters is more important and it helped the students in speaking.

4-Question four: Are formal and informal encounters helping students in speaking?

The answers of forty teachers have been summarized as that, studying literature is more important and it helped the students in writing

5-Question five: Do you think English teachers focus on teaching speaking skills?

6-Have teachers of English language had any training to teach speaking skill?

The majority of students have not had any training to teach such materials.

7-What is the advice that you give to the students in studying speaking skill?

All students advised students to study speaking skill

8-Which types of teaching material you prefer to teach?

The majority of teachers mentioned that, they prefer to teach grammars.

Findings and Recommendations

5.1-Findings:

With reference to the analysis of students' interview ,the study reached to the following findings:

- 1- Students need to study informal encounters to improve their speaking skill .
- 2- Studying informal encounters is very important to increase students' abilities.
- 3-Using informal encounters help students in reading, writing and speaking skills.

- 4- Teaching informal encounters contribute in solving the problems of speaking English language.
- 5- The study appears weakness in teaching speaking skill that is because the majority of teachers had not sufficient specialized.
- 6-The majority of students in faculty of Education have speaking difficulties not only in speaking but also in the other skills.
- 7 -The students almost need to learn the components of informal encounters as a subject not only as informal way , to sound them in order to speak adequately .
- 8-The students need to learn how to correspond reading to speaking.

5-2-Recommmendations:

The researcher recommends the following:

- 1-Ministry of higher of Education should take additional care in teaching speaking skills through language laboratory at universities.
- 2-Syllabus designers must focus on teaching specking skill for all semesters more than focusing on reading texts and grammar .
- 3-The curriculum should integrate speaking to authentic materials in order to improve pronunciation and bring students close to native speakers.

References

- Adamin, A. (2007). Beginning to speak: Thinking and learning about print: The MIT Press.
- Bear, D. R., Invernizzi, M., Templeton, S., & Johnston, F. (2000). Words their way: Word study for phonics, vocabulary, and spelling instruction (2nd ed.). Columbus, OH: Prentice-Hall.

-Bialystok, E. (2002). Acquisition of literacy in bilingual children: A framework for research. Language Learning, 52 (1), 159-199. - -

Dunn ,K , , and Hagin , A . R. (2002). Disorders of Learning Childhood. (2nd ed) . Newyork .

-Hussain I, (2013) . NCS ALL'S adult Speaking components study (ARCS) . Paper presented at the international conference on multilingual and cross cultural perspectives on Dyslexia . Washington , DC .

-Ruffino ,(1968)J.R. aGroup Project Approach to Free Communication.Washington D.C.U.A -

Littlewood(1981) Commmunicative Laguage Teaching University Press Cambridge.

-Saroj,T . (20014) . Initial speaking, reading schemes and their high frequency words . Australian Journal of language and literacy . Retrieved on Nov 12 , 2004 from <http://www.questia.com>

-Smith(2014) Henry p. psychology in Teaching.Second - ed.Englewood,Cliffs,N.J: Prentice-Hall.

-Yaffe ,P. (2009). -

Preventing speaking difficulties in young children . Washington , DC : National academy press .

-Smith and, Swan, M . , B . (20014) . Teacher and learner perceptions of language learning problems : A teacher guide to interference and other.problems .

http://community.scholastic.com/scholastic/blog/article?blog.id=ELL_strategies&message.id=54

<http://www.gse.harvard.edu/ncsall/fob/HYPERLINK> -

["http://www.gse.harvard.edu/ncsall/fob/1997/strucker.htm"](http://www.gse.harvard.edu/ncsall/fob/1997/strucker.htm)1997HYPERLI
NK -

["http://www.gse.harvard.edu/ncsall/fob/1997/strucker.htm"/strucker.ht](http://www.gse.harvard.edu/ncsall/fob/1997/strucker.htm)