

## مساهمة الدور ذو التوجه الاستراتيجي للمحاسب في تفعيل إدارة المخاطر المالية

### - دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس -

### The strategic role of accountants in activating financial risk management Case study of the National Fat Institution -Souk Ahras Unit-

د. بلعشي عبد المالك

مخبر مالية , محاسبة , جباية و تأمين جامعة  
محمد الشريف مساعدي (سوق أهراس) -  
الجزائر-

a.belaachi@univ-soukahras.dz

ط. د جلايلية نورية \*

مخبر مالية , محاسبة , جباية و تأمين جامعة  
محمد الشريف مساعدي (سوق أهراس) -  
الجزائر-

n.djelailia@univ-soukahras.dz

تاريخ النشر: 2025/02/28

تاريخ القبول: 2024/12/15

تاريخ الاستلام: 2024/03/27

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور ذو التوجه الاستراتيجي للمحاسب و تأثيره على إدارة المخاطر المالية ، و لتحقيق ذلك استخدم المنهج الوصفي التحليلي و تصميم استبانة وزعت على موظفي مصلحة المحاسبة و المالية للمؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس - و خلصت الدراسة إلى وجود تأثير جزئي للدور الإستراتيجي للمحاسب على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية بسبب ممارسته للدور التقليدي الذي يعتمد على التحليل الكمي لذلك يجب توسيع دوره و دمج كشریک استراتيجي في إدارة المخاطر

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الاستراتيجية ، الدور الاستراتيجي للمحاسب ، الخطر ، إدارة المخاطر المالية

تصنيف JEL: M410 ; G320

#### Abstract:

This study aims to learn about the strategic role of the accountant and its impact on financial risk management. To this end, it used the analytical descriptive curriculum and the design of a questionnaire distributed to the staff of the Accounting and Financial Authority of the National Institution for Fat -Souk Ahras Unit- The study concluded that there is a partial impact of the accountant's strategic role on the activation of financial risk management in economic institutions because of his exercise of the traditional role based on quantitative analysis, so his role should be expanded and integrated as a strategic partner in risk management

**Keywords:** Strategic accounting, Accountant's strategic role, Risk , financial risk management

**Jel Classification Codes:** M410 ; G320

## I- تمهيد:

تواجه المنظمات في بيئة الأعمال الحديثة العديد من التحديات في ظل الصراعات الاقتصادية و السياسية بين الدول ، و العولمة ، و المنافسة ، و التطور التكنولوجي ، و دخول عصر الرقمنة و البيانات الضخمة و ما يتطلبه ذلك من تغييرات تنظيمية داخل المنظمة .

بتزايد حالات عدم التأكد في بيئة الأعمال الحديثة ، جعل المنظمات تواجه تحديات ومخاطر مالية، و قد توقف قدرتها على تحقيق أهدافها على مدى نجاحها في إدارة هذه المخاطر ، و هذا ما يدفعها لتبحث دوما عن مختلف الوسائل و الطرق التي تمكنها بالتنبؤ بما يمكن أن تتعرض له من مخاطر و معوقات في المستقبل .

لم تعد مهنة المحاسبة مجرد تسجيل للعمليات المالية اليومية في السجلات و الدفاتر المحاسبية و إنما أصبح دورها يتمثل في توفير البيانات و المعلومات الملائمة و الكافية للأطراف المستفيدة منها من أجل اتخاذ القرارات المناسبة و على مختلف المستويات، فالدمج بين الإستراتيجية وإدارة المخاطر يمثل إطار يعزز إنشاء ثقافة مركزة على الإستراتيجية وواعية بالمخاطر، و هذا ما أدى إلى تبني نظام للمحاسبة الإستراتيجية كمجال جديد يلبي الاحتياجات المتزايدة للمنظمات من المعلومات بحثا منها على تحقيق النجاح الاستراتيجي في ظل التغيرات البيئية، و مكن المحاسب من احتلاله مواقع متقدمة ضمن الهيكل التنظيمي للمنظمة تسمح له بتولي أدوار جديدة غير روتينية ، وبناء على ما سبق ارتأينا طرح الإشكالية التالية .

إشكالية البحث: يتمثل التساؤل الرئيسي الذي سنحاول الإجابة عليه من خلال هذه الدراسة في :  
ما مدى مساهمة الدور ذو التوجه الاستراتيجي للمحاسب في تفعيل إدارة المخاطر المالية على مستوى المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس- ؟

تماشيا مع هذا التساؤل الرئيسي ، يمكننا صياغة الأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي المهارات التي يجب توفرها في المحاسب حتى يصبح شريك استراتيجي في المنظمة ؟
- ماهو مستوى إدراك المؤسسات الاقتصادية للمخاطر المالية ؟
- هل المحاسب يؤدي دور استراتيجي على مستوى المؤسسات الاقتصادية ؟
- هل المحاسب عضو فاعل ضمن نظام إدارة المخاطر المالية على مستوى المؤسسات الاقتصادية ؟

فرضية الدراسة : من أجل الإجابة على الإشكالية فقد اعتمدنا على الفرضية الرئيسية التالية :

لايوجد أثر ذو دلالة إحصائية للدور الإستراتيجي للمحاسب على تفعيل إدارة المخاطر المالية في

المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس تنفرع منها الفرضيتين التاليتين :

❖ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال الإستراتيجية و التخطيط على تفعيل إدارة المخاطر المالية .

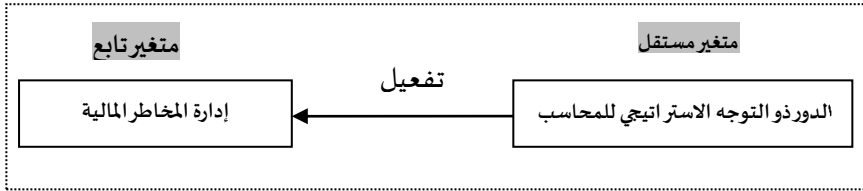
❖ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال إدارة الأداء و الرقابة الداخلية على تفعيل إدارة المخاطر المالية .

أهداف الدراسة : يهدف هذا البحث إلى التعرف على عوامل تطوير مهنة المحاسب في ظل بيئة الأعمال الحديثة التي أدت إلى أن يصبح شريك استراتيجي في الأعمال التجارية، و التعرف على الأدوار التي يجب توفرها حتى يؤدي هذه الوظيفة ، بالإضافة إلى مناقشة دوره في إدارة المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية أهمية الدراسة :

- في ظل التحول الرقمي و العولمة تطورت الإدارة الإستراتيجية ، ما أدى إلى توسيع دور المحاسب وإدماجه بشكل أكبر بما في ذلك المساعدة في توجيه الإستراتيجية .
- تظهر الدراسات الحديثة أن المحاسب المعاصر أصبح جزء لا يتجزأ من عمليات صنع القرار الإستراتيجي .
- تعد إدارة المخاطر عنصراً أساسياً و دائماً في وظيفة التمويل الحديثة، وأصبح موضوع الإدارة الفعالة للمخاطر محل نقاش كبير ، خاصة بعد الأزمة المالية .

منهج الدراسة : تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة بهدف جمع البيانات و الحقائق التي تتعلق بطبيعة الموضوع ، معززا بجانب تطبيقي تم فيه استخدام أدوات إحصائية لاختبار فرضيات الدراسة .  
نموذج الدراسة ( متغيرات الدراسة ) :

الشكل 01: "نموذج متغيرات الدراسة"



أولاً: مفهوم المحاسبة الاستراتيجية

حتى يفي النظام المحاسبي الحديث بالأهداف الإستراتيجية المختارة للمنظمة، تُستخدم المحاسبة الإستراتيجية كعنصر من عناصر نظام إدارة المنظمة والدعم المحاسبي والتحليلي لعملية اتخاذ القرارات الإدارية الإستراتيجية، ولتخطيط إستراتيجية وتكتيكات المنظمة ككل وعلى مستوى مراكز المسؤولية الإستراتيجية .

#### 1. تعريف المحاسبة الاستراتيجية

تعتبر المحاسبة الإستراتيجية أداة للإدارة الإستراتيجية. وهي مجال معقد من مجالات المحاسبة الإدارية يركز على عملية اتخاذ قرارات إدارية طويلة الأجل (إستراتيجية) ، وتتضمن تحليلاً مفيداً للبيئة الخارجية، مع مراعاة المركز الاستراتيجي في السوق. (Kravchenko, 2021, pp. 2-3) (Simmonds, 1981)، الذي اقترح لأول مرة مصطلح المحاسبة الإستراتيجية، وعرفها بأنها طريقة لتحليل أعمال المنافسين وكذلك الأعمال التجارية .

### 1.1 جوهر مفهوم المحاسبة الاستراتيجية

وعلى الرغم من التعاريف العديدة لهذا المفهوم، يمكننا أن نحدد بعض المجالات العامة في المحاسبة الاستراتيجية، التي توضح جوهره و هذا ما يوضحه الجدول التالي :

الجدول 1 : النهج المتبع إزاء محتوى مفهوم المحاسبة الإستراتيجية

| النهج      | التعريف                                                                                                                                   |
|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| الهدف      | تُعرّف المحاسبة الاستراتيجية بأنها نظام من الأساليب والتقنيات التي تكفل الأهداف الاستراتيجية والقرارات الاستراتيجية.                      |
| الإفادة    | وتُعرّف المحاسبة الاستراتيجية بأنها نظام معلومات يستعمل فيه نوع معين من الأدوات والأساليب.                                                |
| الوظيفة    | المحاسبة الاستراتيجية هي مجموعة من مهام التنبؤ والتخطيط والمحاسبة والتحليل التي يجب أداؤها لضمان التشغيل الفعال للمؤسسة على المدى الطويل. |
| كنظام فرعي | المحاسبة الاستراتيجية مجال شامل للمحاسبة الإدارية، يركز على عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية الطويلة الأجل                               |
| التكامل    | تُعرّف المحاسبة الاستراتيجية بأنها وظائف المعلومات والإدارة التقليدية التي تجمع بين التحليل الاقتصادي والمراقبة والتنبؤ                   |

Source : Kravchenko, Oleana. (2021). STRATEGIC ACCOUNTING AND ANALYSIS IN THE MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE.

[https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/84258/3/Kravchenko\\_activity.pdf](https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/84258/3/Kravchenko_activity.pdf)

### 2.1 الدور والالتوجه الاستراتيجي للمحاسب

حتى يساهم المحاسب في إضافة قيمة للمنظمة يجب أن يركز بشكل أكبر على البعد الاستراتيجي و خلق القيمة إلى جانب زيادة استخدام المقاييس غير المالية لتقييم الأداء، ويشمل الدور أيضا وضع وتنفيذ استراتيجيات ومساعدة أعضاء المنظمة الآخرين على فهم الآثار الإستراتيجية لقراراتها. إضافة إلى الدور الهام الذي يضطلع به المحاسبون في المساعدة على توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الإستراتيجية و عملية الرقابة الإستراتيجية،

#### 1.2.1 مهام المحاسب الاستراتيجية

يجري حث المحاسبين على تغيير وجهة نظرهم من التركيز المالي المحض إلى القضايا التجارية الأكبر التي تنطوي على فهم تفصيلي للأعمال التجارية والبيئة المحيطة بالمنظمة ، ويشمل الدور الاستراتيجي للمحاسب مايلي :

- زيادة القدرة التنافسية : حتى تكون المنظمة قادرة على المنافسة في السوق، يجب الأخذ بعين الاعتبار مشاركة المحاسب في الإدارة الإستراتيجية. فدور المحاسب التقليدي كان فقط كأداة قياس في المنظمة لكن في الوقت الحاضر تم توسيع الدور وإدماجه بشكل أكبر للمساعدة في توجيه الإستراتيجية . ويمكن أن تتمثل الاستخدامات الهامة للمحاسب في تحديد أهداف الميزانية ورصد النتائج.( Biden, 2019, p. 03).

• **التأثير على الأداء:** يمكن للمنظمة تحقيق أداء أعلى من المتوسط إذا كانت تمتلك إستراتيجية واضحة مثال على ذلك مشاركة المحاسبين في الاجتماعات الشهرية لاستعراض الأداء دليل على أنهم أصبحوا يشاركون في إنتاج المعلومة الصادقة وبالتالي أصبح من الضروري أن يشارك المحاسبون الإداريون في عملية صنع القرار الاستراتيجي وتعزيز فعالية المنظمة .

• **المشاركة في صنع القرار الاستراتيجي:** تتطلب عملية صنع القرار الاستراتيجي مشاركة أوسع نطاقا لأن تحسين نوعية القرار تعتمد على مصادر معلومات أوسع نطاقا، و بالتالي مشاركة المحاسبين الإداريين في اتخاذ القرارات الاستراتيجية ضرورة حتمية حيث أن لديهم القدرة على جمع المعلومات الداخلية والخارجية سواء المالية أو غير المالية، وتحديد الأهداف المنشودة .

• **استخدام نظام المعلومات المحاسبية:** عندما يشارك المحاسبون في توفير المعلومات لصنع القرار الاستراتيجي، يكون استخدام نظام المعلومات المحاسبية أعلى ويمكنهم التأثير على استخدامه من خلال توفير ما يلي: - المزيد من المعلومات النوعية، معلومات أكثر توجهها نحو المستقبل، نطاق أوسع من المعلومات ، المعلومات في الوقت المناسب ، المعلومات بشأن عملية التنفيذ والتقدم المحرز نحو تحقيق الأهداف الاستراتيجية و الانحرافات عن الخطط. (Tan & Ruzita, 2012, pp. 63-68)

## 2.2.1 الفرق بين الدور التقليدي و الدور الاستراتيجي للمحاسب

يمكن التطرق لأهم الفروقات بين الدور التقليدي و الاستراتيجي للمحاسب في الجدول التالي

**الجدول 02 : الفرق بين الدور التقليدي و الدور الاستراتيجي للمحاسب**

| النشاط                    | التحليل      | صياغة الاستراتيجية | التخطيط المالي | تقييم النتائج |
|---------------------------|--------------|--------------------|----------------|---------------|
| الدور الاستراتيجي للمحاسب | مهم          | مهم                | مهم            | مهم           |
| الدور التقليدي للمحاسب    | معتدل / ضعيف | ضعيف               | مهم            | مهم           |

**المصدر:** عبد العالي منصر ، مساهمة جودة المعلومة المحاسبية في تفعيل البعد الإستراتيجي للمحاسبة دراسة حالة : مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية و المحاسبية ، جامعة محمد خيضر : بسكرة ، 2021-2022 ، ص 241 .

من خلال الجدول نلاحظ أن أهم الفروقات بين الدور التقليدي و الدور الإستراتيجي للمحاسب يتمثل في أن الدور الإستراتيجي يسمح للمحاسب بالمشاركة في صياغة الإستراتيجية و تحديد الأهداف الإستراتيجية للمنظمة و متابعة تنفيذها ، و الاعتماد على التحليل المالي الإستراتيجي من خلال تجميع معلومات مالية وغير مالية تسمح بالتنبؤ بالمستقبل.

## ثانيا إدارة المخاطر المالية

في ظل بيئة الأعمال الحديثة اتجهت المنظمات المعاصرة لوضع إدارة خاصة بالمخاطر المالية توكل لها مهمة الكشف عن المخاطر المالية و كيفية مواجهتها بالتقليل منها أو تجنبها ، لحماية المنظمة من الفشل المالي و الإفلاس .

### 1. مفهوم المخاطر المالية

تؤدي المخاطر المالية إلى احتمال حدوث خسائر بسبب عدم تحقيق هدف مالي. يعكس الخطر عدم اليقين بشأن أسعار الصرف الأجنبي وأسعار الفائدة وأسعار السلع الأساسية وأسعار الأسهم وجودة الائتمان والسيولة وإمكانية حصول المنظمة على التمويل. هذه المخاطر المالية ليست بالضرورة مستقلة عن بعضها البعض. فعلى سبيل المثال، ترتبط أسعار الصرف وأسعار الفائدة ارتباطاً وثيقاً، وينبغي الاعتراف بهذا الترابط عندما يقوم المديرون بتصميم نظم لإدارة المخاطر. (Woods & Dowd, 2008, p. 05) ، و يمكن تقسيم المخاطر المالية إلى مخاطر السوق ، مخاطر الائتمان ، مخاطر التمويل والسيولة والتدفقات النقدية، مخاطر أسعار الصرف و مخاطر معدلات الفائدة .

### 2. مفهوم إدارة المخاطر

يعرف الدكتور خالد وهيب الراوي إدارة الخطر بأنها: تحديد ، تحليل ، و السيطرة الاقتصادية على

هذه المخاطر التي تهدد الأصول أو القدرة الإيرادية للمشروع . (الراوي، 2009، الصفحات 9-10)

ثالثاً: العلاقة بين الدور الاستراتيجي للمحاسب وإدارة المخاطر المالية

إن جمع المحاسبين معلومات غير مالية وخارجية ومستقبلية التوجه يوفرها نظام المحاسبة الإستراتيجية، سيزيد من فرص تحقيق الأهداف المرجوة ، فعلى سبيل المثال يمكن أن تساعد المعلومات الخارجية المتعلقة بالظروف الاقتصادية على التغلب على حالة عدم التأكد والمخاطر المحتملة ، وإيجاد سبل لتحقيق أهداف المنظمة (Ismail & Che Ruhana, 2011).

وحسب معهد المحاسبين الإداريين ( IMA ) أتاح الدور الاستراتيجي للمحاسب أن يتدخل في جميع مراحل إدارة المخاطر من خلال : (IMA, 2022, pp. 9-18)

- تحليل المخاطر المالية مثل سعر الفائدة والائتمان والعملات وتنفيذ استراتيجيات للحد منها ؛
- وضع و تقييم مقاييس مالية و غير مالية توفر مؤشرات سابقة للمخاطر الناشئة ؛
- تنفيذ إدارة مخاطر المنظمة بما يتسق مع الخطط الإستراتيجية ؛
- قيادة جهود التنبؤ للحصول على معلومات من مصادر متعددة داخلية و خارجية ؛
- تقييم نقاط القوة والضعف والفرص و التهديدات التي تواجه المنظمة ؛
- اتخاذ قرارات معقدة تنطوي على مخاطر عالية وذات عواقب إستراتيجية كبيرة ؛
- يلعب المحاسب دور رئيسي في الاستجابة للسيناريوهات عالية التأثير ؛
- إجراء تحليل طويل الأجل في فترات عدم التأكد باستخدام أساليب إحصائية ؛
- دمج أساليب الرقابة الداخلية مع نظام إدارة المخاطر في المنظمة ؛

- إعداد و تطوير تقارير استراتيجية موجهة نحو المستقبل لصالح أصحاب المصلحة ؛
- رابعا : دراسة ميدانية استقصائية على مستوى المؤسسة الوطنية للدهن وحدة سوق أهراس :

المؤسسة الوطنية للدهن ENAP هي مؤسسة إقتصادية عمومية تمويلها ذاتي ، لها أهمية كبرى في تنمية الاقتصاد الوطني ، تتميز بتنوع منتوجاتها التي تضم الدهن و مشتقاته تتفرع المؤسسة إلى 7 وحدات أساسية موزعة على التراب الوطني من بينها وحدة سوق أهراس و هي وحدة إنتاجية تختص في إنتاج دهن نباتي ، دهن صناعي ، دهن السيارات ، الرينيق ، الدهن المخفف ، الغراء ، الراتنج وهو مادة نصف مصنعة تخصص لاستهلاك الوحدة ، تسعى إلى تحقيق قيمة مضافة و خلق الثروة و تحقيق ميزة تنافسية داخل الوطن و خارجه من خلال تصدير منتوجاتها نحو تونس وهي بصدد توسيع التصدير نحو بلدان إفريقية أخرى مثل موريطانيا و الكويت ديفوار.

## II- الطرق والأدوات

1. مجتمع وعينة الدراسة : يتكون مجتمع الدراسة من موظفي مصلحة المحاسبة و المالية في المؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس - و قصد الإجابة على إشكالية الدراسة نحاول القيام بدراسة ميدانية استقصائية على مستوى المؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس - اعتمد على طريقة الحصر الشامل في اختيار عينة البحث البالغ عددها 26 استمارة عبر زيارة ميدانية ، استرد منها 25 استمارة و بعد فحصها لم يستبعد أي منها نظرا لتحقيقها شروط الإجابة الصحيحة أي أن نسبة الاستجابة 96 %.
  2. أداة الدراسة : تم الاعتماد في جمع البيانات الميدانية على استمارة صممت بناء على خصوصية موضوع البحث اشتملت على ثلاث محاور رئيسية ، المحور الأول به ثلاث أسئلة متعلقة بالبيانات الشخصية لعينة البحث ( الخبرة المهنية ، المسمى الوظيفي ، المؤهل العلمي ) ، أما المحور الثاني به 16 عبارة متعلقة بالمتغير المستقل المتمثل في الدور الاستراتيجي للمحاسب أما المحور الثالث به 12 عبارة متعلقة بالمتغير التابع و هو فعالية إدارة المخاطر المالية .
- وقد تم تكوين جميع مقاييس الاستجابة لفقرات المقياس وفقا لسلم "ليكرت" (Likert item) الخماسي.

### III- نتائج الدراسة

#### 1. ثبات وصدق أداة الدراسة

جدول 3: تحليل معاملات الثبات و الصدق لمحاور الاستبانة

| المحاور                   | عدد العبارات | معامل الثبات " ألفا كرونباخ " | معامل الصدق (صدق المحك) |
|---------------------------|--------------|-------------------------------|-------------------------|
| الدور الاستراتيجي للمحاسب | 16           | 0.796                         | 0.892                   |
| إدارة المخاطر المالية     | 12           | 0.796                         | 0.892                   |
| الاستبانة                 | 28           | 0.851                         | 0.922                   |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

من الجدول 2 يتضح أن :

أن معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل هي (0.851) وهي أكبر من المقدار المعتمد (0.60) الخاصة بقياس الأداء ، و بالتالي يمكن القول أنه لو تم توزيع نفس عدد الاستثمارات على نفس العينة أو عينة مماثلة لكانت نسبة التطابق في الإجابات 85.1% و بالتالي يمكن القول أن الاستبانة تمتاز بالثبات .  
معامل صدق المحك (الصدق الذاتي) الذي يعبر عن الجذر التربيعي لمعامل الثبات ، بلغت قيمته (0.922) وهو مايدل على صدق أداة الدراسة ، هذا ما دعمته معاملات الصدق المرتفعة بالنسبة لعبارات محاور الدراسة ، و بهذا يمكن التأكد من صدق أداة الدراسة .

#### 2. تحليل البيانات المتعلقة بالخصائص الوصفية للعينة : نقوم بعرض الخصائص الديموغرافية

للعينة المدروسة كمايلي :

جدول 4 : تحليل محور المعلومات الشخصية والوظيفية ( التكرارات و النسب المئوية )

| المؤهل العلمي |               | متغير الخبرة ( السنوات ) |             | المسمى الوظيفي    |              |
|---------------|---------------|--------------------------|-------------|-------------------|--------------|
| ثانوي / مبي   | 4<br>(% 16)   | أقل من 5 سنوات           | 6<br>(% 24) | رئيس دائرة أو قسم | 02<br>(% 08) |
| جامعي         | 20<br>(% .80) | من 5 إلى أقل من 10 سنوات | 6<br>(% 24) | رئيس مصلحة        | 3<br>(% 12)  |
| دراسات عليا   | 1<br>(% 4)    | من 10 وإلى أقل من 15 سنة | 8<br>(% 32) | إطار محاسبي       | 16<br>(% 64) |
|               |               | من 15 وإلى أقل من 20 سنة | 2<br>(% 8)  | محاسب             | 4<br>(% 16)  |
|               |               | من 20 سنة إلى أقل من 25  | 2<br>(% 8)  |                   |              |
|               |               | من 25 سنة فأكثر          | 1<br>(% 4)  |                   |              |
| المجموع       | 25            | المجموع                  | 25          | المجموع           | 26           |

|        |  |        |  |        |  |
|--------|--|--------|--|--------|--|
| (%100) |  | (%100) |  | (%100) |  |
|--------|--|--------|--|--------|--|

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

➤ **المؤهل العلمي أو المهني:** نلاحظ من خلال الجدول بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي أن معظم أفراد مجتمع الدراسة هم من أصحاب الشهادات الجامعية بنسبة 80 %، وهذا راجع لطبيعة العمل في دائرة المالية و المحاسبة الذي يتطلب أصحاب الشهادات الجامعية في حين (16 %) فقط أصحاب شهادات مهنية خاصة التقنيون السامون نظرا للحاجة لهذه الشهادات في المصالح التي تتطلب الجانب المهني أما أصحاب الشهادات العليا فهي نسبة قليلة بلغت (4 %) نظرا لتوجه هذه الفئة للبحث العلمي في الجامعات

➤ **الخبرة المهنية:** نلاحظ من الجدول بالنسبة لمتغير الخبرة أن 24 % لديهم خبرة أقل من 5 سنوات ، وهي نفسها بالنسبة للذين لديهم خبرة من 5 إلى أقل من 10 سنوات و هو ما يدل على التوظيف المتجدد في المؤسسة ، أما بالنسبة للذين لديهم خبرة من 10 إلى أقل من 15 سنة 32 % ، و الذين لديهم خبرة من 15 إلى أقل من 20 سنة 8 % و هي نفسها بالنسبة للذين لديهم خبرة من 20 سنة إلى أقل من 25 ، و أما الذين يتمتعون بخبرة أكثر من 25 سنة فكانت نسبة قليلة 4 % ، و يشير هذا إلى وجود خبرة كافية في المؤسسة محل الدراسة و الاستقرار في العمل بها .

➤ **المسمى الوظيفي:** نلاحظ أن نسبة الموظفين في الإطار المحاسبي هي النسبة الأكبر حيث قدرت بـ 64 % و هذا راجع لتوفر مناصب أكبر فيها في حين كانت نسبة رؤساء المصالح بنسبة 12 % نظرا لكونها مناصب محدودة بالمؤسسة وهي مناصب نوعية، و رتبة محاسب 16 % فقط .

3. الاتجاه العام لإجابات العينة على محاور الدراسة

قصد معرفة الاتجاه العام (المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري و أهمية كل عبارة في المحور) لإجابات العينة لكل عبارة في المحور أو للمحور ككل .

1.3 تحليل محور الدور الاستراتيجي للمحاسب: في هذا المحور سوف نقوم بتسليط الضوء على الأدوار التي يجب أن يؤديها المحاسب في مجال الاستراتيجية والتخطيط (التخطيط الاستراتيجي و التكتيكي ، تحليل القرارات، الإدارة الإستراتيجية للتكلفة قرارات الاستثمار الرأسمالية ، التنبؤ وإعداد الموازنات)، مجال إدارة الأداء والرقابة الداخلية (تقييم الأداء ، إعداد التقارير ، التدقيق ، الرقابة المالية ) . من خلال صياغة مجموعة من الأسئلة متمثلة في 16 عبارة ، و ذلك تمهيدا لمعرفة أدوار المحاسب في هاذين المجالين على إدارة المخاطر المالية . و بعد تحليل البيانات الميدانية تم التوصل للمخرجات الموضحة في الجدول التالي:

جدول 5: الاتجاه العام لإجابات العينة حول الدور الاستراتيجي للمحاسب

| الرقم                                                              | العبارات                                                                                                                                                                            | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|
| <b>المحور الفرعي الأول : مجال الاستراتيجية والتخطيط</b>            |                                                                                                                                                                                     |                 |                   |
| 1                                                                  | يساهم المحاسب في التخطيط الاستراتيجي و التكتيكي من خلال وضع و تنفيذ الاستراتيجية                                                                                                    | 3.68            | 1.02              |
| 2                                                                  | توسع دور المحاسب ليصبح مستشار داخلي يقدم دعم استراتيجي للمؤسسة                                                                                                                      | 3.76            | 1.16              |
| 3                                                                  | التحول الرقمي ساعد على اضطلاع المحاسب بمهام جديدة غير روتينية بما فيها الدعم الاستراتيجي                                                                                            | 4.04            | 0.97              |
| 4                                                                  | يقوم المحاسب بتحليل القرارات و تقييم بدائل القرارات باستخدام التقنيات التحليلية .                                                                                                   | 4.16            | 0.80              |
| 5                                                                  | يشارك المحاسب في عملية صنع القرار من خلال تحليل المعلومات المالية و تقديم حكم مهني في الأمور المالية                                                                                | 3.72            | 0.73              |
| 6                                                                  | تقييم الربحية المحتملة للمؤسسة باستخدام البيانات الداخلية و الخارجية                                                                                                                | 4.08            | 0.99              |
| 7                                                                  | يقوم المحاسب بتحديد محركات التكلفة وصياغة نماذج التكلفة لتعزيز عملية اتخاذ القرار                                                                                                   | 2.76            | 1.47              |
| 8                                                                  | تقييم التدفقات النقدية ذات الصلة بقرارات الموازنة الرأسمالية و تقدير العائد على رأس المال في المستقبل                                                                               | 3.36            | 0.81              |
| 9                                                                  | يساعد المحاسب في عملية التنبؤ من خلال تجميع بيانات و معلومات تبين المتغيرات المستقبلية                                                                                              | 3.96            | 0.88              |
| 10                                                                 | يعمل المحاسب على الربط بين إعداد الموازنة و عملية التخطيط الاستراتيجي                                                                                                               | 3.40            | 0.91              |
| <b>المحور الفرعي الثاني : مجال إدارة الأداء و الرقابة الداخلية</b> |                                                                                                                                                                                     |                 |                   |
| 11                                                                 | المحاسب عضو فاعل في إدارة احتياجات التمويل قصيرة الأجل و طويلة الأجل من خلال: إدارة السيولة ، قياس أداء الاستثمارات المالية ، حساب النسب المالية المتعلقة بالقروض و مستويات السيولة | 3.68            | 1.18              |
| 12                                                                 | ينفذ المحاسب عملية قياس الأداء و يستخدمها في دعم الإستراتيجية مثل تحقيق اهداف المؤسسة                                                                                               | 4.24            | 0.87              |
| 13                                                                 | القيام بعملية الرقابة المالية للتأكد من صحة التقارير المالية                                                                                                                        | 3.88            | 1.48              |
| 14                                                                 | تنفيذ عملية الرقابة الداخلية في ظل توجهات الإدارة مع تلبية المتطلبات القانونية ومتطلبات إعداد التقارير                                                                              | 4.32            | 1.14              |
| 15                                                                 | القيام بعملية الرقابة الداخلية لضمان أمن البيانات وحماية أصول المنظمة                                                                                                               | 3.44            | 0.91              |
| 16                                                                 | تنفيذ عملية الرقابة الداخلية في ظل توجهات الإدارة مع تلبية المتطلبات القانونية ومتطلبات إعداد التقارير                                                                              | 4.00            | 0.91              |
| <b>المتوسط العام</b>                                               |                                                                                                                                                                                     | <b>3.78</b>     | <b>0.51</b>       |

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات ( spss ) الإصدار (v.23)

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الأول نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.78 بانحراف معياري 0.51 ، وبما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق (3.40 – 19.4) ، ومنه يمكن القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بالدور الإستراتيجي للمحاسب تركزت حول الاختيار موافق و بانحراف معياري متوسط .

**2.3 تحليل محور إدارة المخاطر المالية :** إدارة المخاطر المالية ( الرقابة على المخاطر ، الإفصاح عن المخاطر، دورات تدريب في مجال إدارة المخاطر، بناء إستراتيجية مبنية على المخاطر ، وضع استراتيجيات للتخفيف من المخاطر ،تعظيم صافي القيمة الحالية )

**جدول 6 : الاتجاه العام لإجابات العينة حول إدارة المخاطر المالية**

| الرقم | العبارات                                                                                                          | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|
| 01    | تقوم إدارة المخاطر المالية بتحليل كل نوع من المخاطر مع تحديد العلاج النوعي لها                                    | 4.00            | 1.48              |
| 02    | تنشأ المخاطر المالية نتيجة لضعف تخطيط السيولة و عدم التناسق بين الأصول والخصوم من حيث آجال الاستحقاق              | 4.32            | 1.14              |
| 03    | تنتج المخاطر المالية نتيجة القصور في التدفقات النقدية                                                             | 3.44            | 0.91              |
| 04    | تعمل إدارة المخاطر المالية على المحافظة على الأصول الموجودة لحماية مصالح الدائنين و المستثمرين                    | 4.00            | 0.91              |
| 05    | تحرص الإدارة العليا على تفعيل عملية التدقيق الداخلي                                                               | 4.16            | 0.62              |
| 06    | من وظائف إدارة المخاطر المالية الرقابة على المخاطر التي تهدد السلامة المالية للمؤسسة وتؤثر على سياساته المستقبلية | 3.40            | 1.50              |
| 07    | يتضمن التقرير السنوي معلومات عن إدارة المخاطر من خلال نشاطها و التطورات الحاصلة فيها                              | 3.28            | 0.97              |
| 08    | تتضمن إدارة المخاطر المالية نظام الإفصاح عن المخاطر لأصحاب المصالح و الجمهور                                      | 3.40            | 1.04              |
| 09    | تنظيم دورات تدريبية للمدققين الداخليين في أساليب إدارة المخاطر المصرفية و كيفية مواجهتها و تقييمها                | 3.36            | 1.22              |
| 10    | يتم تحديد سياسة المؤسسة و استراتيجيتها المبنية على المخاطر                                                        | 3.68            | 0.85              |
| 11    | تتضمن مسؤولية إدارة المخاطر المالية إعداد استراتيجيات التخفيف من المخاطر في المؤسسة                               | 4.16            | 0.68              |
| 12    | تساعد إدارة المخاطر المالية على تعظيم صافي القيمة الحالية                                                         | 3.36            | 1.07              |
|       | <b>المتوسط العام</b>                                                                                              | <b>3.67</b>     | <b>0.57</b>       |

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات ( spss ) الإصدار ( v.23 )

بعد ملاحظة اتجاه إجابات العينة على عبارات المحور الثالث نجد أن قيمة المتوسط الحسابي 3.67 بانحراف معياري 0.57 ، و بما أن قيمة المتوسط الحسابي تقع ضمن مجال الاختيار موافق (3.40 - 4.19) ، ومنه يمكن القول أن الاتجاه العام لإجابات العينة حول المحور المتعلق بإدارة المخاطر المالية ، تمركزت حول الاختيار موافق و بانحراف معياري متوسط .

1.4 اختبار فرضيات الدراسة : قبل اختبار فرضيات الدراسة ، يجب أولا التأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من خلال الاختبار التالي :

جدول 7 : تحليل اختبار التوزيع الطبيعي (Shapiro – Wilk)

| المحاور                   | الاحصائية | درجة الحرية | مستوى المعنوية |
|---------------------------|-----------|-------------|----------------|
| الدور الاستراتيجي للمحاسب | 0.138     | 25          | 0.200          |
| إدارة المخاطر المالية     | 0.121     | 25          | 0.200          |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

من الجدول 6 يتضح : أن قيمة مستوى الدلالة لكل قسم هي أكبر من 0.05 أي (  $\text{sig} > 0.05$  ) ، و هذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي .

1.4 دراسة علاقة الارتباط : و ذلك لاختبار الفرضية الرئيسة للدراسة عن طريق معامل Pearson الموضحة في الجدول الموالي:

جدول 8 :معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة

| حجم العينة                    | مستوى الدلالة | معامل بيرسون | الدور الإستراتيجي للمحاسب                                            |
|-------------------------------|---------------|--------------|----------------------------------------------------------------------|
|                               |               |              | فعالية إدارة المخاطر المالية                                         |
| 25                            | 0.021         | 0.460        | الارتباط بين الدور الاستراتيجي للمحاسب وفعالية إدارة المخاطر المالية |
| **الارتباط دال عند مستوى 0.05 |               |              |                                                                      |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

يظهر لنا وجود علاقة ارتباط طردية قوية نوعا ما بين دور المحاسب الاستراتيجي و فعالية إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس - ، حيث بلغت 460.0 و هو دال عند مستوى 5 % .وبالرجوع للسلم نلاحظ أن القيمة تقع في المجال أقل من 0.5 بالموجب و هذا يعني أن العلاقة بين متغيري الدراسة ( $R_1$ ) و ( $R_2$ ) علاقة طردية ، و بالتالي يمكن القول أنه يوجد تأثير للدور الذي يلعبه المحاسب كشريك استراتيجي على تفعيل إدارة المخاطر المالية .

إذا بالنسبة للفرضية الرئيسة التي تفيد بأنه : " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب ذو البعد الاستراتيجي في تفعيل إدارة المخاطر المالية " هنا نرفض فرضية العدم  $H_0$  ونقبل الفرضية البديلة  $H_1$  التي تقضي بوجود علاقة ارتباط طردية بين دور المحاسب ذو البعد الاستراتيجي و تفعيل إدارة المخاطر المالية عند مستوى معنوية 0.021 و هو دال إحصائيا كونه أقل من 0.05.

#### 1.1.4 اختبار الفرضية الفرعية الأولى :

جدول 9: نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

| المتغير المستقل            | الثبات | معامل الانحدار | معامل الارتباط (R) | معامل التحديد ( $R^2$ ) | قيمة (F) المحسوبة | قيمة (T) المحسوبة | مستوى الدلالة (sig) |
|----------------------------|--------|----------------|--------------------|-------------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| مجال الإستراتيجية والتخطيط | 2.324  | 0.346          | 0.344              | 0.118                   | 3.085             | 1.756             | 0.09                |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

من الجدول 8 يتضح أن: قيمة (t) المحسوبة بلغت 1.756 عند مستوى معنوية (0.092) وهي أكبر من مستوى الدلالة ( $\text{sig} > 0.05$ ) وبالتالي يتم قبول فرضية العدم ( $H_0$ ) وهي: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال الاستراتيجية والتخطيط على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس -

#### 2.1.4 اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

جدول 10 : نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

| المتغير المستقل                     | الثبات | معامل الانحدار | معامل الارتباط (R) | معامل التحديد ( $R^2$ ) | قيمة (F) المحسوبة | قيمة (T) المحسوبة | مستوى الدلالة (sig) |
|-------------------------------------|--------|----------------|--------------------|-------------------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| مجال إدارة الأداء والرقابة الداخلية | 1.632  | 0.552          | 0.505              | 0.255                   | 7.859             | 2.803             | 0.010               |

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (spss) الإصدار (v.23)

من الجدول 9 يتضح أن: قيمة (t) المحسوبة بلغت 2.803 بقيمة احتمالية دالة إحصائية (0.010) وهي أقل من مستوى الدلالة ( $\text{sig} \leq 0.05$ ) وبالتالي يتم رفض فرضية العدم ( $H_0$ ) وهي: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال إدارة الأداء والرقابة الداخلية على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس - ويتم قبول الفرضية البديلة ( $H_1$ ) وهي "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال إدارة الأداء والرقابة الداخلية على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن -وحدة سوق أهراس -و كذلك فإن قيمة معامل الارتباط (R) هي 0.505 و قيمة معامل التحديد ( $R^2$ )

هو 0.255 مما يشير إلى أن دور المحاسب في مجال إدارة الأداء و الرقابة الداخلية يفسر ما نسبته 25.5 % من التباين ( التغير) الحاصل في إدارة المخاطر المالية ، و بالتالي تكون معادلة الانحدار من الشكل  $(y = 1.632 + 0.552x)$  حيث أنه إذا تغير المتغير المستقل (x) أي دور المحاسب في مجال إدارة الأداء و الرقابة الداخلية بوحدة (درجة) واحدة يتغير المتغير التابع y أي إدارة المخاطر المالية بقيمة 0.552.

#### الخلاصة :

بعد تطرق الدراسة لأهم المفاهيم المتعلقة بمتغيرات البحث من خلال الإطار النظري حيث تناولت الإطار المفاهيمي للمحاسبة الإستراتيجية و من ثم التطرق إلى الدور الاستراتيجي للمحاسب و المهام الإستراتيجية للمحاسب و أهم الفروقات بين الدور التقليدي و الاستراتيجي للمحاسب. أما في المتغير التابع للدراسة فقد تم التعرف على مفهوم المخاطر المالية وإدارتها و مراحلها ، وفي الجانب التطبيقي تم السعي إلى معرفة الدور الاستراتيجي الذي يلعبه المحاسب و تأثيره على إدارة المخاطر المالية ، و من أهم النتائج :

- الدور الحديث للمحاسب يمكنه من تجاوز دوره في القياس الكمي ؛
- عدم وجود قسم لإدارة المخاطر ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة و إنما يتولى كل قسم إدارة المخاطر المتعلقة به على مستواه .
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في مجال الاستراتيجية و التخطيط الاستراتيجي على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس - و يفسر هذا بالدور المحدود للمحاسب في مجال صياغة الأهداف الإستراتيجية و التخطيط الاستراتيجي للمؤسسة ، و التركيز في دوره على توفير معلومات مالية من خلال إعداد التقارير و القوائم المالية و تحليلها .
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المحاسب في إدارة الأداء و الرقابة الداخلية على تفعيل إدارة المخاطر المالية في المؤسسة الوطنية للدهن - وحدة سوق أهراس - فالدور الاستراتيجي للمحاسب في مجال إدارة الأداء و الرقابة الداخلية يفسر ما نسبته 25.5 % من التباين ( التغير) الحاصل في إدارة المخاطر المالية ؛ أي أن الدور المنوط بالمحاسب قد تغير من قياس الأداء إلى إدارة الأداء فهو لم يعد يستخدم أنظمة تقويم الأداء بل هو من يقوم بتصميم هذه النظم التي تأخذ بعين الاعتبار المخاطر المحتملة

- ممارسة المحاسب للرقابة المالية الإستراتيجية ضمن الرقابة الداخلية يسمح له بجمع معلومات تقلل من حالات عدم التأكد و تسمح بالتنبؤ بالمخاطر المحتملة ؛
- يمكن الدور ذو التوجه الاستراتيجي للمحاسب من تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية و تصميم ضوابط داخلية لتحديد مدى فعاليتها في اتخاذ اجراءات للتخفيف من المخاطر المحتملة ؛

وقد توصلت الدراسة لمجموعة من التوصيات وهي:

- ينبغي تغيير المنظور المتعلق بدور المحاسب فهو لا يقدم معلومات كمية فحسب، بل يقدم أيضاً أفكاراً نوعية تمكن من جعل المؤسسة قادرة على المنافسة في السوق ؛

- يجب على إدارة المخاطر المالية تيسير تحديد أنواع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات و معالجتها ؛
- تحديد الأدوات والتقنيات الرئيسية التي ستستخدمها المؤسسات الاقتصادية لإدارة تلك المخاطر؛
- إن زيادة التعقيد في بيئة التصنيع الحديثة يتطلب توظيف محاسبين لديهم مزيج بين الفطنة التجارية و الخبرة يشاركون كمستشارين رئيسيين واستراتيجيين لصناعة القرار في إدارة المخاطر؛
- لكي يستطيع المحاسبون أن يصبحوا شركاء استراتيجيين هم بحاجة إلى معرفة كيفية إدارة الأداء من خلال مقاييس مالية و غير مالية ؛
- توسيع مهام المحاسب الاستراتيجية حيث تكون إدارة المخاطر المالية ضمنها ؛
- يجب اعتبار المحاسب على أنه خبير مخاطر يقدم رؤية مستقبلية تدعم استجابة المؤسسات الاقتصادية لحالات عدم اليقين و تحقيق أهدافها ؛
- على المحاسب الاستراتيجي المساهمة في خلق القيمة من خلال التخفيف من المخاطر و المساهمة في تفعيل إدارة المخاطر المالية ؛
- تفعيل الأدوات المحاسبية التي تساعد المحاسب على تحقيق الكفاءة و الفعالية في إدارة المخاطر المالية في المؤسسات ؛
- إنشاء قسم لإدارة المخاطر تكون وظيفته تحديد المخاطر المحتملة واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة ؛

### الاحالات والمراجع:

- IMA. (2022). *IMA Management Accounting Competency Framework*, 2022. (I. o. Accountants, Éditeur) Consulté le 12, 03, 2024, sur Institute of Management Accountants: <https://www.imanet.org/career-resources/management-accounting-competencies?ssopc=1&psso=true>
- Ismail, K., & Che Ruhana, I. (2011). The Role of Management Accounting Systems In Advanced Manufacturing Environment. *Australian Journal of Basic and Applied Sciences*, 05 (09), pp. 2196-2209.
- Kravchenko, O. (2021). STRATEGIC ACCOUNTING AND ANALYSIS IN THE MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE. [https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/84258/3/Kravchenko\\_activity.pdf](https://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/84258/3/Kravchenko_activity.pdf)
- Michael Biden. (2019). The Accountant's Role in Strategic Management (University of Pennsylvania (JAMAR , volume 17, (01) p 03.
- Tan, A. L., & Ruzita, J. (2012). Business Strategy, Strategic Role of Accountant, Strategic Management Accounting and Their Links to Firm Performance: An Exploratory Study of Manufacturing Companies in Malaysia. (A.-P. M. ASSOCIATION, Éd.) *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, Volume 07 (Issue01), p 63.

- Woods, M., & Dowd, K. (2008). *Financial Risk Management for Management Accountants*. Canada: Society of Management Accountants of Canada (CMA Canada), the American Institute of Certified Public Accountants, Inc. (AICPA) and The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA).
- خالد وهيب الراوي. (2009). *إدارة المخاطر المالية*. عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر و التوزيع.
- عبد العالي منصر. (2021-2022). *مساهمة جودة المعلومة المحاسبية في تفعيل البعد الإستراتيجي للمحاسبة* ( أطروحة دكتوراه). بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، الجزائر: جامعة محمد خيضر بسكرة.