

"أثر تطبيق المعايير الدولية الحديثة للمراجعة الداخلية على ضبط وترشيد الأداء المالي والإداري للقطاع الحكومي: بالتطبيق على وزارة المالية السودانية"

The Impact of Applying Modern International Standards for Internal Auditing on Controlling and Rationalizing the Financial and Administrative Performance of The Government Sector: Application to the Sudanese Ministry of Finance

ثريا عيسى محي الدين

Thureya Issa Mohieddin

قسم العلوم الإدارية وتقنياتها، الكلية التطبيقية برجال ألمع، جامعة الملك خالد،
أبها، المملكة العربية السعودية
thalhaj@kku.edu.sa

المستخلص

هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق المعايير الدولية للرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي والإداري في القطاع الحكومي حيث تمحورت مشكلة الدراسة في ضعف المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي ووجود معوقات تحد من قدرة الإدارة العامة للمراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي الحكومي حيث تم وضع ثلاث فرضيات وتصميم استبانة، وبعد جمع وتحليل البيانات من المبحوثين، توصلت الدراسة إلى أن هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي بمستوى معنوية (0.000) وبين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية بمستوى معنوية (0.000) وبين تدريب وتأهيل المراجعين وفقا للمعايير الدولية للرقابة والمراجعة الداخلية وتقويم الأداء الإداري والمالي في الوحدات الحكومية بمستوى معنوية (0.000) وأوصت الدراسة بضرورة تنظيم شئون مهنة المراجعة الداخلية بإنشاء الجمعية المهنية المسئولة عن ذلك، كما أوصت بضرورة تخفيض تكاليف تطبيق معايير الأداء المهني لكي يتم تطبيقها لمواجهة ظاهرة الفساد المالي.

الكلمات المفتاحية: المعايير الدولية، الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية، الأداء المالي والإداري، القطاع الحكومي، السودان.

Abstract

The study aimed to demonstrate the impact of applying international standards for internal control and internal auditing in evaluating financial and administrative performance in the government sector. The problem of the study focused on the weakness of internal auditing in the government sector and the presence of obstacles that limit the ability of the General Administration of Internal Auditing to evaluate government financial performance. Three hypotheses were developed. Designing a questionnaire, and after collecting and analyzing data from the respondents, the study concluded that there is a statistically significant relationship between the application of standards of control and internal auditing and controlling administrative performance in the government sector at a significant level (0.000) and between the consistency of laws and regulations for internal auditing in increasing the effectiveness of internal auditing in evaluating and controlling And rationalizing the financial performance in government units at a significance level (0.000) and between training and qualifying auditors in accordance with international standards for control and internal auditing and evaluating administrative and financial performance in government units) at a significance level (0.000). The study recommended the need to regulate the affairs of the internal audit profession by establishing the professional association responsible for that. It also recommended There is a need to reduce the costs of applying professional performance standards so that they can be applied to confront the phenomenon of financial corruption.

Keywords: International Standards, Internal Control and Internal Auditing, Financial And Administrative Performance, Government Sector, Sudan.

المقدمة

تعتبر دراسة الأداء المالي أحد أهم الأساليب في تحديد وضع المؤسسة المالية فهو يكشف عن الكثير من العقبات التي تعتبر سبباً لبعض المشاكل المطروحة في المؤسسة ولا يمكن أن تقوم قائمة للتقييم الجيد للأداء المالي وضبطه إلا إذا تمكنا من اختيار المعايير والمؤشرات الجيدة واختيار المؤشرات والمعايير لا يتم بأسلوب عشوائي بل لابد من الاعتماد على المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء المالي ونجد أن الوحدات الحكومية تقع على عاتقها مسؤولية تحقيق العديد من الأهداف العامة التي تهدف لتحقيق الربح بالإضافة إلي القيام بالخدمات الأساسية والتنمية الاقتصادية والاجتماعية. والآن تزايد حالات المخالفات المالية والمحاسبية والإدارية وذلك لعدم اهتمام الإدارة بتفعيل أدوات المراجعة الداخلية. وهناك دور هام للمراجعة الداخلية في ترشيد وضبط الأداء المالي والإداري من خلال تطبيق معايير المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي، حيث أن عملية تقييم الأداء المالي لها العديد من الأهداف والتي لا يمكن تحقيقها إلا من خلال الاعتماد على تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلي.

مشكلة الدراسة

تمثلت مشكلة البحث في ضعف المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي ووجود معوقات تحد من قدرة الإدارة العامة للمراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي الحكومي. ويعتمد ضبط وترشيد الأداء المالي والإداري لأي نشاط خدمي أو ربحي على الضبط والترشيد الذي يقود إلى نتائج صادقة من خلال التقارير المالية خلال كل دوره مالية لذا تلجأ المنشآت إلى النظريات والأفكار والتجارب والقواعد والقوانين التي لها أثار في تحقيق هذا الهدف فما هو أثر تطبيق المعايير الدولية الحديثة للمراجعة الداخلية على ضبط وترشيد الأداء المالي والإداري للقطاع الحكومي وهي المشكلة التي تبحثها هذه الدراسة ويمكن إبراز المشكلة من خلال التساؤلات التالية:

هل هنالك علاقة بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي؟

هل هنالك اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية يزيد من فعالية المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية؟

هل هنالك تدريب وتأهيل المراجعين وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية له علاقة بتقويم الأداء المالي والإداري بالوحدات الحكومية؟

أهداف الدراسة

1. دراسة دور تطبيق المعايير الدولية للرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي والإداري في القطاع الحكومي.
2. تقييم التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي من خلال الوقوف على التطبيق الفعلي للإجراءات والأهداف المرجوة منه بالمقارنة مع معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي المتعارف عليه.
3. تسليط الضوء على ما يقدمه للمراجع الداخلي وكفائته في مدى جودة التقرير ومدى الاعتماد عليه.
4. مدى كفاءة ودور المراجعة الداخلية في ضبط وترشيد الأداء المالي.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية الدراسة من خلال الدور الرئيسي الذي تلعبه المراجعة الداخلية في المحافظة على أصول المنشأة والمحافظة على الموارد المالية ورفع كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة وجودة المنتج النهائي على اختلاف أنواعه بالإضافة لأهمية عمل المراجع الداخلي ومدى نطاق الفحص الذي يقوم به خاصة في ظل اتساع نطاق الأعمال التي تمارس في القطاع الحكومي وتعقدها، الأمر الذي يستدعي من المراجع أن يكون على يقين وعلى علم تام بحديثيات هذه الأعمال وسبل معالجتها.

فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي.

الفرضية الثانية: هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية وزيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية.

الفرضية الثالثة: هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدريب وتأهيل المراجعين وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية وتقويم الأداء الإداري والمالي في الوحدات الحكومية.

منهجية الدراسة

المنهج الاستنباطي: في تحديد فروض ومشاكل الدراسة.

المنهج الاستقرائي: لاختبار فروض الدراسة.

المنهج التاريخي: لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

المنهج الإحصائي والوصف التحليلي: لإجراء الدراسة الميدانية وتحليل البيانات.

مصادر البيانات

تعتمد الباحثة على أساليب مختلفة لغرض جمع البيانات التي تعد الأساس في إظهار النتائج على النحو الآتي:

أ- الجانب النظري: الاعتماد في إعداد الجانب النظري للدراسة على المصادر التالية:

- الكتب والمقالات المختصة بحقل اختصاص المراجعة الداخلية وتقويم الأداء المالي والإداري.

- الدراسات والبحوث والمجلات والدوريات العربية والأجنبية ذات الصلة المباشرة وغير مباشرة بمتغيرات الدراسة.

ب- الجانب العملي: الاعتماد في إنجاز الجانب العملي للبحث وجمع البيانات المطلوبة على الاستبانة باعتبارها المصدر الرئيس لغرض جمع البيانات المطلوب.

حدود الدراسة

أ- الحدود الموضوعية: تناولت الدراسة أثر تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية على ضبط وترشيد الأداء المالي والإداري للقطاع الحكومي.

ب- الحدود المكانية: في مجتمع وعينة الدراسة وزارة المالية – ولاية الخرطوم.

ج- الحدود الزمانية: بيانات الدراسة أعدت في 2021م.

الدراسات السابقة

1	عنوان الدراسة	دور المراجعة الداخلية في تقويم فاعلية الاداء المالي بالوحدات الحكومية
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	هاني هاشم أحمد محمد (2011م).
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الاحصائية	المنهج الوصفي التحليلي
	الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن إشراك ذوي الاختصاص (أكاديمين ومهنيين) عند وضع القوانين واللوائح المرتبطة بالمراجعة الداخلية يضمن قوانين ولوائح متوائمة ومتسقة مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مما يؤدي إلى تقويم الأداء المالي الحكومي بصور فاعلة وعلمية، لقيام المراجعة الداخلية بدورها الرقابي بشقيه المالي والإداري لابد من تدعيم استقلالية المراجعة الداخلية وتبعتها لأعلى سلطة في الوحدة.
2	عنوان الدراسة	دور الرقابة المالية في التنبؤ بالفشل في المؤسسات المالية والمصرفية
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	نجاه على التوم (2012م)
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الاحصائية	المنهج الوصفي التحليلي
	الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن مساعد لجنة المراجعة مجلس الإدارة في تنفيذ مسؤولياته القانونية بكفاءة وفاعلية وخصوصاً في مجال الرقابة الداخلية، يؤدي وجود لجان المراجعة إلى زيادة الموضوعية والثقة في التقارير المالية، وقد أوصت الدراسة بتدريب العاملين بالأجهزة الرقابية علي الأساليب والوسائل الحديثة لكشف أوجه القصور مبكراً، رفع درجة الشفافية بين الجهات الرقابية.
3	عنوان الدراسة	تقييم تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة للحد من الفساد المالي بشركات المساهمة العامة
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	مبارك عبدالمنعم الزبير (2014م)
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الاحصائية	المنهج الوصفي التحليلي
	الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أن هنالك تأثير ايجابي قوي هام وذ دلالة إحصائية لمتغير تطبيق معايير المبادئ والمسؤوليات على الحد من الفساد المالي، حيث يعتبر من أفضل الوسائل التي تعمل على تفعيل عمل المراجعة الداخلية في شركات المساهمة العامة.

4	عنوان الدراسة	دور المعايير الدولية للمراجعة في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بمكاتب المراجعة الخارجية بالسودان الخرطوم
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	ياسر محمد مصطفى عبدالله (2018)
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الإحصائية	المنهج الوصفي
	الاستنتاجات	وجود دور إيجابي للمعايير الدولية للمراجعة (ISA 300, ISA 200, ISA 620, ISA 315, ISA 330) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. بالإضافة لتصميم الدارس لبرنامج محوسب لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مبني على المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.
5	عنوان الدراسة	المراجعة الداخلية الإلكترونية ودورها في الرقابة المالية في الوحدات الحكومية
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	هيثم عبد الله السيد (2019م)
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الإحصائية	المنهج التاريخي، الاستنباطي، الاستقرائي، الوصفي التحليلي
	الاستنتاجات	وتوصلت الدراسة إلى أن التأهيل العلمي والعمل للمراجعين الداخليين، قواعد السلوك المهني والأخلاقي غير كافية لمواكبة التقدم التكنولوجي في عملية المراجعة الداخلية، يجب أن يكون المراجعين الداخليين حاصلين على مؤهلات خاصة كالزمالات المهنية. أثر مخاطر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في أداء المراجعة الداخلية بالمصارف السودانية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم
6	عنوان الدراسة	عنوان الدراسة
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	عباس على 2020م
	بلد الدراسة	السودان
	الأساليب الإحصائية	المنهج الوصفي التحليلي
	الاستنتاجات	توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر معنوي لمخاطر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في أداء المراجعة الداخلية بالمصارف السودانية، أوصت الدراسة بضرورة قيام المصارف السودانية بأخذ رأي المراجعين الداخليين عند تصميم النظم المحوسبة وأن يكون لديهم الدراية والمعرفة بطريقة عملها وتحديد نقاط القوة والضعف فيها.
7	عنوان الدراسة	أثر جودة المراجعة الداخلية في الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية بالمصارف السودانية
	اسم الباحث وتاريخ الدراسة	جمال عبدالله احمد (2020م)
	بلد الدراسة	السودان - الخرطوم
	الأساليب الإحصائية	المنهج الوصفي- التحليلي
	الاستنتاجات	توصلت الدراسة الى وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الأنشطة الحديثة (دعم الحوكمة، إدارة المخاطر، والدور التوكيدي). أوصت الدراسة بتفعيل متطلبات جودة المراجعة الداخلية لضمان تحقيق أهداف الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية بالمصارف السودانية

أولاً: الإطار النظري

التعريف بمصطلحات الدراسة

أ/ مفهوم معايير المحاسبة:

هي عبارة نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة. (8)، فهي أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على الكيان، كما أن المعايير ليست للاسترشاد فحسب، وإنما هي تعبير عن موقف مهني رسمي فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين، لذلك يجب أن تأتي ترجمة أمينة للمبادئ المحاسبية وبعد دراسة متأنية لأفضل الممارسات العملية المتاحة في المكان والزمان (9).

كما تعرف بأنها عبارة عن مجموعة من القواعد والنظم التي تتحكم وتنظم المحاسبة والمحاسبين بتقديمها لقواعد عملية يلتزم بها المحاسبون في أداء عملهم المهني، والتي تتم حمايتها دوماً بمجموعة من الإجراءات العقابية في حالة عدم الالتزام بها (10).

تري الباحثة أنه يمكن تعريف معايير المحاسبة تعريف أكثر دقة بأنها: عبارة عن مجموعة من القواعد والنظم التي تتحكم وتنظم المحاسبة والمحاسبين بتقديمها لقواعد عملية يلتزم بها المحاسبون في أداء عملهم المهني بالإضافة للشفافية والنزاهة والدقة للمحاسبون.

ب/ معايير المراجعة الداخلية:

أصدر معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية معايير المراجعة الداخلية في عام 1978 م الميلادي. ولقد تضمنت مقدمة تلك المعايير بعض ما تضمنته قائمة مسؤوليات المراجعة الداخلية، وتنقسم معايير المراجعة الداخلية في أي تنظيم إلى خمسة أقسام هي:

أولاً: الاستقلالية للمراجع الداخلي: يجب أن يكون المراجعة الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوط بها. ويجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة (11).

ثانياً: العناية المهنية: يجب أن تؤدي أعمال المراجعة الداخلية بما يتفق والعناية المهنية اللازمة. أي غاية الشخص الحريص.

ثالثاً: نطاق العمل: يجب أن يتضمن نطاق عمل المراجعة الداخلية فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم المعين وجودة الأداء فيها يتعلق بالمسؤوليات المختلفة.

رابعاً: أداء أعمال المراجعة: يجب أن يتضمن أعمال المراجعة كل من تخطيط عملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات، والتقرير عن النتائج ومتابعة التوصيات.

خامساً: نطاق معايير المراجعة الدولية: تعتمد اللجنة الدولية لمهنة المراجعة في إصدارها للمعايير الدولية للمراجعة البيانات الدولية المرفقة على الهدف الاساسي لمهنة المراجعة والذي اشتمل على المعيار الأول لمعايير المراجعة التي حددت كالاتي (إن الهدف من مراجعة البيانات المالية هو تمكين المراجع من إبداء رأيه فيما إذا كانت البيانات المالية قد أعدت من كافة النواحي الأساسية وفقاً لإطار تقارير مالية محددة والعبارات المستعملة لبيان رأي المراجع هي تعبر بصورة حقيقية وعادلة أو تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) هذا الرأي يعزز مصداقية البيانات المالية ولكن لا يمكن اعتبار هذا الرأي هو تأكيد للنمو المستقبلي في المنشأة وقد راعت اللجنة عند إصدارها للمعايير ما يلي:

1- إن المعايير الدولية لمراجعة الحسابات الصادرة عن اللجنة لا تعطي الأولوية عند التطبيق عند تعارضها مع المعايير المحلية.

2- يتم الالتزام بالمعايير الدولية لمراجعة الحسابات عند فحص مستقل بغرض إبداء الرأي بالمعلومات المالية لأي وحدة بغض النظر عن حجمها وهدفها وشكلها القانوني كما أنه قد يتطلب الأمر الالتزام بهذه الأدلة ما أمكن ذلك في كافة النشاطات التي يقوم بها مراجعو الحسابات (12).

3- يختلف شكل أو معايير مراجعة الحسابات الصادر في دول العالم المختلف في ذلك فإن اللجنة في سعيها للحصول على القبول الدولي لمعاييرها تأخذ البيانات والتباين بينها بغض النظر عن إصدار المعايير الدولية لمراجعة الحسابات.

4- يتم تحديد مدى الالتزام في المعايير الدولية لمراجعة الحسابات في مقدمة ارشادات في كل معيار على حدة.

الخطوات المنهجية لإصدار المعايير:

لقد صدر عن الاتحاد الدولي حتى بداية عام 1988م 27 معياراً (13).

صدرت المعايير في إصدارات زمنية متتابة حسب الأهمية النسبية ثم أعاد الاتحاد تبويب هذه المعايير طبقاً لارتباطاتها بمراحل عملية المراجعة أصبح لدينا بناء على ذلك رقمان لكل معيار، أحدهما طبقاً لتاريخ الإصدار والثاني طبقاً لموضوع المعيار، وأخذ التبويب الأول ترقيمياً يبدأ من الرقم (1)، في حين أخذ التبويب الثاني ترقيمياً يبدأ من الرقم (200) بعد تقسيم عملية التدقيق كما يلي: (14)

1. المسؤوليات: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 200 إلى 299 وعددها 6 معايير.
 2. التخطيط: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 300 إلى 399 وعددها 3 معايير.
 3. الرقابة الداخلية: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 400 إلى 430 وعددها معياران.
 4. الإثبات في المراجعة: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 500 إلى 599 وعددها 12 معيار.
 5. استخدام عمل الآخرين: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 600 إلى 699 وعددها ثلاثة معايير.
 6. انتهاء عملية المراجعة: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 700 إلى 799 وعددها معياران.
 7. مجالات متخصصة: خصص لهذه المجموعة من المعايير الأرقام من 800 إلى 899 وعددها 4 معايير.
 8. لازمت معايير التدقيق الدولية جملة من الإصدارات والتعديلات إلى أن وصلت إلى ما هي عليه حالياً.
- ويمكن تبويب المعايير الدولية للمراجعة وفق أحدث إصدار في الجدول التالي:

جدول رقم (1): معايير المراجعة الدولية وفق آخر إصدار

أهداف التدقيق	ISA 200
شروط الارتباط	ISA 210
الرقابة على الجودة	ISA 220
التوثيق	ISA 230
الغش والخطأ	ISA 240
دراسة القوانين	ISA 250
الحوكمة	ISA 260
التخطيط	ISA 300

الغباري أيمن، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية وأهميتها في تحديد الاتجاهات المستقبلية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، (القاهرة: العدد السادس والخمسون، 2000م)، ص 44.

نلاحظ أن:

1. الإصدار الأول للمعيار ليس نهائياً وعادة ما يقوم الاتحاد الدولي بإعادة صياغة المعيار بالإضافة أو الحذف أو التعديل كلما تطلب الأمر ذلك، من خلال متابعة التطبيق في الدول الأعضاء.
2. البعض يعتبر هذه الاصدارات معايير والبعض الآخر يعتبرها إرشادات والبعض الثالث يعتبرها أدلة، وأياً كان الأمر فإن كلمة Standards قد تغلب مصطلح المعايير.
3. لا توجد علاقة واضحة بين مجموعة المعايير الصادرة في عام واحد والمعايير الصادرة في السنوات المختلفة، مما يشير إلى أن صياغة وإصدار المعيار تبررها الحاجة من غالبية الأعضاء في الاتحاد، وإن كانت مجموعة المعايير الصادرة في السنوات الثلاثة الأولى تمثل المدخل الأساسي في دراسة وممارسة المراجعة، ومما يؤكد ذلك ما قام به الاتحاد الدولي للمحاسبين بإعادة تبويب وإصدار لهذه المعايير.
4. ضرورة توافر سلطة الالتزام بتطبيق هذه المعايير في الدول الأعضاء حتى يتسع نطاق تطبيقها والتعرف على الآثار الحقيقية لذلك.

ج/ مفهوم تقويم الأداء:

إن تقييم الأداء يتضمن توفير المعلومات عن أنشطة المشروع بطريقة تمكن من تقويم الخطط والسياسات عن مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة عن طريق إجراء المقارنات الموضوعية والتحليلية فيما بين السلوك الفعلي والسلوك المتوقع من الوحدات وذلك وفق المعايير القانونية والمالية أو غيرها من المعايير المحددة سلفاً للأداء الأمثل، وبذلك فإن تقويم الأداء يحتل مكاناً بارزاً في الفقه الرقابي ومبعث ذلك هو الأهمية الكبرى التي أعطيت لهذا النوع من الرقابة التي أصبحت ضرورة حتمية اقتضتها ظروف التحول الاجتماعي والاقتصادي وخاصة في الدول النامية (1).

عرف تقويم الأداء في المشروع بأنه عملية تقدير منظم ومرتب للحكم على كيفية إنتاج وتوزيع الخدمات وإنجازها بطريقة توضح مدى كفاءتها ومدى فعاليتها (2).

وعرف أيضاً بأنه التعرف على مدى تحقيق الوحدات أو عدم تحقيقها لأهدافها المتوقعة (3).

كما عرف تقويم الأداء بأنه التركيز على الاستخدام الكفء للموارد المتاحة والتأكد من استخدامها أفضل استخدام لت تحقيق الأهداف المخططة من خلال دراسة مدى جودة الأداء، واتخاذ القرارات التصحيحية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة بالوحدات بما يحقق الأهداف المرجوة منها (15).

وعرف تقييم الأداء الإيجابي هو عملية مستمرة لتحديد وقياس وتطوير الأداء المؤسسي وتعزيز النقاط الإيجابية وتحديد نقاط الضعف والحصول على المعلومات المهمة والضرورية لأية تغيير في الأداء المستقبلي (16).

كما عرف تقييم الأداء بأنه أحد المقومات الرئيسية للعملية الرقابية حيث تتم مقارنة الأداء الفعلي لكل نشاط من أنشطة المنظمة وكذلك الأداء الكلي بمؤشرات محددة مقدماً وذلك لتحديد الانحرافات عن الأهداف السابق تحديدها، وتحديد المراكز المسؤولة عنها، وإرجاعها لأسبابها لتلافيها في المستقبل، وذلك للحكم على كفاءة التشغيل سواء على مستوى المشروع ككل أو على مستوى الأنشطة الداخلية (17).

تري الباحثة أن التعريف الأفضل والأشمل من التعريفات السابقة: (تقييم الأداء الإيجابي هو عملية مستمرة لتحديد وقياس وتطوير الأداء المؤسسي وتعزيز النقاط الإيجابية وتحديد نقاط الضعف والحصول على المعلومات المهمة والضرورية لأية تغيير في الأداء المستقبلي).

ثانياً: عرض وتحليل ومناقشة بيانات الاستبانة

تمهيد

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الداخليين بوزارة المالية بالوحدات الحكومية وتم اختيار مفردات عينة الدراسة من المجتمع الموضح في الفقرة السابقة عن طريق أسلوب العينة القصدية أو العمدية" والتي تعني اختيار عدد من الحالات أو الأفراد على أساس أنهم يحققون غرضاً أو بعض أغراض الدراسة حيث تم توزيع عدد (150) استمارة على مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة وتم استرجاع عدد (150) استمارة بنسبة استرجاع بلغت (100) % . وفيما يلي جدول يوضح توزيع عينة الدراسة:

جدول (2): المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية 2021م

البيان	العدد	النسبة
الاستبيانات الموزعة	150	100%
الاستبيانات التي تم إرجاعها	150	100%
الاستبيانات التي لم يتم إرجاعها	0	0%
الاستبيانات غير صالحة للتحليل	0	0%
الاستبيانات الصالحة للتحليل	150	100%

ثانياً: وصف أداة الدراسة

تعد الاستبانة أكثر المصادر الأولية للحصول على البيانات وتعرف بأنها أداة ذات أبعاد وبنود تستخدم للحصول على المعلومات من الوحدات المبحوثة، وأتبعته الباحثة الخطوات التالية لبناء الاستبانة:

1. الاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والاستفادة منها في بناء الاستبانة وصياغة فقراتها.

2. تحديد الأبعاد الرئيسة التي شملتها فروض الدراسة.

3. تحديد الفقرات التي تقع تحت كل بعد.

4. تم عرض أداة الدراسة على المحكمين من الأكاديميين المختصين، وفي ضوء آراء المحكمين تم تعديل بعض فقرات من حيث الحذف والإضافة لتستقر الاستبانة في صورتها النهائية. واشتملت الاستبانة على قسمين:

القسم الأول: يحتوي على عدد (6) فقرات تناولت السمات الشخصية لعينة الدراسة.

القسم الثاني: يشتمل على فروض الدراسة الأساسية يتكون من ثلاثة محاور وعدد (30) فقرة. وذلك على النحو التالي:

المحور الأول: يقيس: فرضية الدراسة الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي) ويشتمل على عدد (10) فقرات.

المحور الثاني: يقيس: فرضية الدراسة الثانية (اتساق القوانين واللوائح الداخلية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية يزيد من فعالية المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية) ويشتمل على عدد (10) فقرات.

المحور الثالث: يقيس: فرضية الدراسة الثالثة (تدريب وتأهيل المراجعين الداخليين في ترقية أداء المراجعين الداخليين في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية) ويشتمل على عدد (10) فقرات.

ثالثاً: مقياس الدراسة

تم قياس درجة الاستجابات حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale)، والذي يتراوح من لا أوافق بشدة إلى أوافق بشدة، حيث تم إعطاء الإجابة خمسة خيارات كمقياس رقمي من (1-5) حيث يعبر الرقم

(1) الإجابة بدرجة منخفضة جداً والرقم (5) الإجابة بدرجة موافقة مرتفعة جداً كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (3): مقياس درجة الموافقة

المصدر: إعداد الباحثة من الدراسة الميدانية 2021م

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	أكبر من 80%	درجة موافقة مرتفعة جداً
أوافق	4	70-80%	درجة موافقة مرتفعة
محايد	3	50-69%	درجة موافقة متوسطة
لا أوافق	2	20-49%	درجة موافقة منخفضة
لا أوافق بشدة	1	أقل من 20%	درجة موافقة منخفضة جداً

رابعاً: تقييم أدوات القياس

وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

1/ صدق أداة الدراسة

(أ) اختبار صدق محتوى المقياس

ويُقصد به مدى تمثيل الفقرات التي تتضمنها الأداة للبعد الذي تقيسه، ومدى تمثيل الأبعاد للسمة المراد قياسها وهو غالباً ما يسمى بصدق المحكمين. وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين في الدراسات المحاسبية بلغ عددهم (5) من المحكمين من الأكاديميين المختصين في مجال موضوع الدراسة وقد طلب من المحكمين إبداء آرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة فيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف.

(ب) صدق الاتساق الداخلي

يتم فيه إيجاد قوة الارتباط بين درجات فقرات الأداة ودرجات أبعادها التي تنتمي لها وقد تم حساب الاتساق الداخلي للأداة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد والدرجة الكلية وتم التوصل أن معاملات الارتباط لجميع الفقرات لكل فرضية من الفرضيات الثلاثة دالة عند مستوى معنوية 5% حيث بلغت قيم مستوى المعنوية أقل من 0.05 وبذلك يعتبر البعد صادقاً لما وضع لقياسه.

(2) اختبار الثبات

قامت الباحثة بحساب معامل ثبات الاختبار باستخدام كل من طريقة التجزئة النصفية، وطريقة التباين، وذلك كما يلي:

(ب) طريقة التجزئة النصفية:

حيث يتم تجزئة فقرات الاستبانة إلى الأسئلة ذات الأرقام الفردية والأسئلة ذات الأرقام الزوجية ثم استخدام درجات النصفين، في حساب معامل الارتباط بينهما، فنتج معامل ثبات نصف الاختبار (ر 1/2)، ويلى ذلك استخدام معادلة سبيرمان براون Spearman Brown لحساب معامل. وفيما يلي جدول يوضح نتائج الاختبار.

جدول (4): نتائج اختبار الثبات لمحاور الدراسة
المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2021م

المحور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1/ الفرضية الأولى	10	0.80	0.000
2/ الفرضية الثانية	10	0.86	0.000
3/ الفرضية الثالثة	10	0.81	0.000

يتضح من الجدول (4) أعلاه ارتفاع معامل الثبات لجميع محاور الدراسة حيث تتراوح قيم معامل الارتباط ما بين (0.80, 0.86) وعليه يمكن القول بأن المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لفقراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

(ب) طريقة التباين باستخدام معادلة ألفا كرونباخ Cronbach Alpha:

وقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach,s Alpha)، والذي يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد صحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد صحيح. أي أن زيادة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة. كما أن انخفاض القيمة عن (0.60) دليل على انخفاض الثبات الداخلي، وفيما يلي نتائج اختبار الثبات لمحاور فروض الدراسة:

جدول (5): نتائج اختبار الفأ كرنباخ لمقياس محاور فروض الدراسة
المصدر: إعداد الباحثة من بيانات الدراسة الميدانية 2021م

مقايير فروض الدراسة	عدد العبارات	الفأ كرنباخ
1/ الفرضية الأولى	10	0.85
2/ الفرضية الثانية	10	0.82
3/ الفرضية الثالثة	10	0.83
إجمالي العبارات	30	0.88

من الجدول (5) أعلاه نتائج اختبار الثبات أن قيم الفأ كرنباخ لجميع محاور فروض الدراسة أكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية من الثبات الداخلي لجميع الفقرات سواء كان ذلك لكل فقرة على حدا أو على مستوى جميع المحاور حيث بلغت قيمة الفأ كرنباخ للمقياس الكلي (0.88) وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس محاور فروض الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها.

خامساً: اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

وللتأكد من أن البيانات تتوزع حسب التوزيع الطبيعي تم استخدام اختبار Kolmogorov-Smirnov: وفيما يلي نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور فروض الدراسة:

جدول (6): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمقياس محاور فروض الدراسة
المصدر: إعداد الباحثة من بيانات التحليل الإحصائي 2021م

المحاور	قيمة Z	مستوى المعنوية
1/ الفرضية الأولى	0.443	0.000
2/ الفرضية الثانية	0.531	0.000
3/ الفرضية الثالثة	0.680	0.000

من الجدول (6) أعلاه نتائج اختبار التوزيع الطبيعي أن قيمه مستوى الدلالة المعنوية لجميع محاور فروض الدراسة أقل من (5%) وتعنى هذه القيم عدم توفر خاصية التوزيع الطبيعي لبيانات فروض الدراسة ولذلك لا يمكن استخدام الاختبارات المعلمية وعليه يتم استخدام الاختبارات اللامعلمية (اختبار كاي تربيع) لاختبار دلالة الفروق لفرضيات الدراسة.

سادسا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي وتم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

(1) أساليب وصف أدوات البحث وقياس الصدق والثبات:

إجراء اختبار الصدق والثبات لأداة الدراسة وذلك باستخدام " كل من:

- اختبار الصدق الظاهري. - صدق الاتساق الداخلي. - الصدق البنائي. - معامل الارتباط.

- معامل ألفا كرونباخ (Cronbach,s Alpha).

(2) أساليب وصف العينة:

وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال:

أ/ التوزيع التكراري لعبارات فقرات الاستبانة:

وذلك من خلال التكرارات (Frequencies) لوصف عينة الدراسة بالنسبة للعبارات ومعرفة درجة تواجد كل مفردة في العينة.

- النسب المئوية (Percentage) لوصف عينة الدراسة للعبارات ومعرفة نسبة تواجد كل مفردة في العينة.

- الرسوم البيانية (Charts). لوصف عينة الدراسة للبيانات العامة وإضافة المزيد من التوضيح في وصف خصائص العينة.

ب/ الوسط الحسابي (Mean): تم اعتماد هذا الأسلوب الإحصائي لمعرفة القيمة الوسطى التي يعطيها أفراد العينة لكل لفقرات.

ج/ الانحراف المعياري (standard Deviation): تم استخدام هذا المقياس لمعرفة مدى التشتت في آراء المستجيبين قياسا " بالوسط الحسابي.

(3) اختبار (كاي تربيع)

وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار دلالة الفروق ومستوى الدلالة الإحصائية لفقرات فرضيات الدراسة عند مستوى معنوية 5% ويعني ذلك أنه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة عند مستوى معنوية أقل من 5%

يرفض فرض العدم وهذا يعنى (وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة ايجابية). إما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية أكبر من 5% فذلك معناه قبول فرض العدم وبالتالي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية.

وتم تقدير قيم مربع كاي بالمعادلة الموضحة أدناه:

$$\chi^2 = \sum^c \sum^r \frac{(E_{ij} - O_{ij})^2}{F}$$

حيث أن:

Eij التكرار المتوقع.

Oij التكرار المشاهد.

كما يتم الحصول على درجة الحرية وهي (عدد الاجابات في السؤال -1)، ولمعرفة هل هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين الاجابات المتوقعة والمشاهدة لكل عبارة على حدة تتم مقارنة قيمة اختبار مربع كاي المحسوبة بالجدولية فإذا كانت قيمة الاختبار المحسوبة أكبر من الجدولية دل ذلك على وجود فروق بين المتوقع والمشاهد، كما ان القيمة الاحتمالية (P value) بصورة مباشرة تحدد ما إذا كانت الفروق ذات دلالة إحصائية وذلك بمقارنة القيمة الاحتمالية بمستوى معنوية (0.05) حيث أن القيمة الاحتمالية تمثل قيمة الخطأ المسموح به في نتائج الاختبار بمعنى أننا نثق في صحة اجابتنا بنسبة (95%)، فإذا كانت القيمة الاحتمالية أقل من (0.05) فهذا يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المشاهدة والمتوقعة.

عرض وتحليل بيانات الدراسة الأولية والأساسية

أولاً: عرض وتحليل بيانات الدراسة الأولية

1/ حسب العمر: غالبية أفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين (35-40 سنة فأكثر) حيث بلغت نسبتهم (46.2) % ثم الذين تتراوح أعمارهم (أقل من 30) بنسبة (23) % تليها الذين تتراوح أعمارهم (30-35) بلغت

21.4% أما (40 سنة فأكثر) بنسبة (9.4) %. ويتضح من ذلك أن النسبة الكبرى تزيد أعمارهم عن 30 سنة وارتفاع هذه النسبة تدل على جودة العينة وقدرة أفرادها على فهم عبارات الاستبانة والإجابة عليها.

2/ حسب المؤهل العلمي: بلغت نسبة حملة البكالوريوس (48.7) %، بينما بلغت نسبة أفراد عينة البحث من المستوى فوق الجامعي (دبلوم عالي، ماجستير، دكتوراه) (47.4) %. أما أفراد عينة الدراسة من المستويات التعليمية الأخرى فقد بلغت نسبتهم (3.9) % ويتضح من ذلك أن غالبية أفراد العينة ممن يحملون درجات جامعية وفوق الجامعية مما يدل على جودة التأهيل العلمي لعينة الدراسة.

3/ حسب التخصص العلمي: بلغت نسبة أفراد العينة من تخصص المحاسبة (36.7) % بينما بلغت من تخصص الاقتصاد نسبتهم (25.3) % وأخرى (14.7) % والدراسات المصرفية (10.7) % وإدارة أعمال (8) % ونظم المعلومات المحاسبية (4.6) %. ويتضح من ذلك أن النسبة الكبرى من أفراد العينة من التخصصات ذات الصلة بموضوع الدراسة وهذه دلالة على مدى إلمام أفراد العينة بالمبحوثة بطبيعة تخصص موضوع الدراسة الأمر الذي يساعدهم في الإجابة بشكل علمي على محاور أسئلة الاستبانة.

4/ حسب المؤهل المهني: أفراد العينة الذين يحملون مؤهلات مهنية بلغت نسبتهم في العينة (86) % منهم نسبة (51.3) % من حملة الزمالة السودانية ونسبة (25) % أخرى والعربية نسبتهم (9.7) %، بينما بلغت نسبة الذين لا يحملون مؤهلات مهنية (14) %.

5/ حسب المسمى الوظيفي: نسبة أفراد عينة الدراسة من المحاسبين (20.7) % بينما بلغت نسبة المراجعين الخارجيين (22.7) % أما أفراد العينة من المراجعين الخارجيين (10) % والمدراء الماليين (11.3) % أما أخرى (35.3) %.

6/ حسب سنوات الخبرة: غالبية أفراد عينة الدراسة تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (15) وأقل من (20 سنة) حيث بلغت نسبتهم (32.2) % من أفراد العينة الكلية ثم في المرتبة الثانية الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (أقل من 5 سنوات) بنسبة (25.3) % ثم في المرتبة الثالثة أفراد العينة ما بين (10) وأقل من (15 سنة) بنسبة (28) % ثم "الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (15-20 سنة) بنسبة (8.5) % وأخيراً نسبة الذين خبرتهم أكثر من 20 سنة (6) %.

تحليل البيانات الدراسة واختبار الفرضيات

يشتمل هذا الجزء من الدراسة على تحليل البيانات الأساسية ومناقشة فرضيات الدراسة وذلك من خلال اتباع الخطوات التالية:

1/ التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات فرضيات الدراسة وذلك من خلال تلخيص البيانات في جداول والتي توضح التكرارات والنسب المئوية لفقرات فرضيات الدراسة.

2/ التحليل الإحصائي لعبارة محاور فرضيات الدراسة حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري ويتم مقارنة الوسط الحسابي للفقرة بالوسط الفرضي للدراسة والبالغ قيمته (3) والذي تم تقديره (مجموع درجات أوزان المقياس (أوافق بشدة، أوافق، أوافق محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) على مكونات المقياس $(5+4+3+2+1) / 5 = 3$). حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للفقرة أكبر من الوسط الفرضي (3)، (الوزن النسبي (60%)، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي).

(3) اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق

وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية للفروق عند مستوى معنوية 5% ويعني ذلك أنه إذا كانت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5% تعني وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة ايجابية. إما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية أكبر من (5%) فذلك معناه عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية.

تحليل بيانات فرضية الدراسة الأولى: هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء لإداري في القطاع الحكومي.

أولاً: التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الأولى

بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين يوافقون على إجمالي الفقرات التي تقيس (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء لإداري في القطاع الحكومي). (73.6) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (5.4) %، أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (21) %.

ثانياً: الإحصاء الوصفي لفقرات فرضية الدراسة الأولى

المتوسط الحسابي لجميع الفقرات أكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي الفقرات التي تقيس العلاقة بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي. بمستوى استجابة مرتفعة جداً حيث حققت جميع الفقرات متوسطاً عام مقداره (4.12) وبانحراف معياري (0.824) وأهمية نسبية (82.4) %.

ثالثاً: اختبار (كاي تربيع): لفقرات الفرضية الأولى

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق.

نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لفقرات التي تقيس محور الفرضية الأولى:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الأولى (49.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.80) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (بطاقات الوصف الوظيفي لجميع الوظائف تساعد في ضبط الأداء الإداري).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثانية (109.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.00) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (التحديد الدقيق للسلطات والمسؤوليات تساعد في ضبط الأداء الإداري).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثالثة (177.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.51) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (قوانين وأنظمة ولوائح وتعليمات تنفيذية كاملة وواضحة تساعد في ضبط الأداء الإداري).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الرابعة (69.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.81) والوسط

الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (تطبيق سياسات اختيار وتعيين موضوعية ونزيهة تساعد في ضبط الأداء الإداري).

5. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة الخامسة (96.3) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.25) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جدا على الفقرة (عند تجنب مشاكل الفشل والأخطاء من أول مرة تكون هنالك مصداقية في إعداد القوائم المالية).

6. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة السادسة (118.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.27) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جدا على الفقرة (وجود وتطبيق معايير دقيقة لقياس وتقييم الأداء تساعد في ضبط الأداء الإداري).

7. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة السابعة (44.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.94) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (تشكيل وحدات رقابة داخلية مستقلة وحيادية تساعد في ضبط الأداء الإداري).

8. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة الثامنة (76.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.17) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (استخدام وسائل رقابة مالية وإدارية مناسبة وفاعلة تساعد في ضبط الأداء الإداري).

9. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة التاسعة (80.4) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.20) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (الهيكلية التنظيمية واضحة ومرنة تساعد في ضبط الأداء الإداري).

10. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة العاشرة (177.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.26)

والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (توجد قواعد مكتوبة تحدد واجبات ومسئوليات الأقسام والموظفين تساعد في ضبط الأداء الإداري).

11. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع الفقرات (100.03) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي الفقرات (4.12) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على إجمالي الفقرات التي تقيس (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي).

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثانية:

هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية

أولاً: التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الثانية

معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع الفقرات التي تعبر عن فرضية الدراسة الثانية حيث يلاحظ أن إجابتهم في جميع الفقرات تسير في الاتجاه الإيجابي حيث بلغت نسبة الموافقة الإجمالية من التوزيع التكراري لفقرات الفرضية الثانية (70.1) % وهذه النسبة تدل على الموافقة على محتوى ومضمون الفرضية بمستوى استجابة مرتفعة فغالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية).

ثانياً: الإحصاء الوصفي لفقرات فرضية الدراسة الثانية

المتوسط الحسابي لجميع الفقرات أكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي الفقرات التي تقيس اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية بمستوى استجابة مرتفعة حيث حققت جميع الفقرات متوسطاً عام مقداره (3.89) وبانحراف معياري (0.833) وأهمية نسبية (77.7) %.

ثالثاً: اختبار (كاي تربيع): لفقرات الفرضية الثانية

لاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق.

نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للفقرات التي تقيس محور الفرضية الثانية.

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الأولى (105.9) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.24) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (تستند معايير الأداء المحددة على بطاقة الوصف الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثانية (129.2) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.02) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (معايير قياس وتقييم الأداء الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثالثة (38.4) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (2.90) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة متوسطة على الفقرة (تتميز معايير الأداء المستخدمة بالدقة والموضوعية الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الرابعة (149.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.08) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (معايير الأداء واضحة ومفهومة للعاملين والمسؤولين الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الخامسة (178.2) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.22)

والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (يتم تعديل معايير الأداء إذا تطلب الأمر ذلك بما يتفق مع الواقع الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

6. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة السادسة (92.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.76) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (تعد تقارير الأداء بشكل وصفي في أي يعبر عنها بصورة إنشائية الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

7. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة السابعة (154.7) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.48) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة متوسطة على الفقرة (تعد تقارير الأداء بشكل كمي أي يعبر عن صورة رقمية الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

8. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثامنة (125.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.05) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (تستخدم نتائج تقارير الأداء بشكل أساسي لتوقيع العقوبات والوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

9. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة التاسعة (62.2) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.03) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (تساهم تقارير الأداء في معالجة جوانب القصور وتطوير الأداء الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

10. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة العاشرة (149.6) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.09) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (توجد مجموعة دفترية وسجلات مالية كاملة وواضحة الوظيفي تساعد في تقويم الأداء المالي).

11. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع الفقرات (118.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي الفقرات

(3.89) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على إجمالي الفقرات التي تقيس (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية).

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثالثة: هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدريب وتأهيل المراجعين وفقاً للمعايير الدولية للرقابة والمراجعة الداخلية وتقويم الأداء الإداري والمالي في الوحدات الحكومية:

أولاً: التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الثالثة

بلغت نسبة أفراد عينة الدراسة الذين يوافقون على إجمالي الفقرات التي تقيس (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدريب وتأهيل المراجعين وفقاً للمعايير الدولية للرقابة والمراجعة الداخلية وتقويم الأداء الإداري والمالي في الوحدات الحكومية) (58.3) % بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (13) %، أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (28.7) %. وفيما يلي التوزيع التكراري على مستوى الفقرات:

ثانياً: الإحصاء الوصفي لفقرات فرضية الدراسة الثالثة

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية للفقرات وترتيبها وفقاً لإجابات أفراد عينة الدراسة لفقرات محور الفرضية الثالثة.

المتوسط الحسابي لجميع الفقرات أكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي الفقرات التي تقيس العلاقة بين تدريب وتأهيل المراجعين الداخليين يساهم في ترقية أداء المراجعين الداخليين في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية بمستوى استجابة مرتفعة حيث حققت جميع الفقرات متوسطاً عام مقداره (3.64) وبانحراف معياري (0.936) وأهمية نسبية (72.7) %.

ثالثاً: اختبار (كاى تربيع): لفقرات الفرضية الثالثة

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج تم استخدام اختبار (كاى تربيع) لدلالة الفروق.

وكانت نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للفقرات التي تقيس محور الفرضية الثالثة كما يلي:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الأولى (86.3) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.54) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (توجد دورات تدريبية لرفع من كفاءة المراجعين الداخليين في الوحدات الحكومية).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثانية (69.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.70) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (ومسئوليته يلتزم المراجع الداخلي بأخلاقيات المهنة في الوحدات الحكومية).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الثالثة (67.1) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.68) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (يقوم المراجع الداخلي برفع تقرير عن سوء استخدام في الوحدات الحكومية).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الرابعة (38.4) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (2.89) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة متوسطة على الفقرة (يسعى المراجع الداخلي إلى تحسين وتطوير قدراته في الوحدات الحكومية بالتدريب والتعليم المهني المستمر للحصول على الخبرات اللازمة لأداء عملية المراجعة).

5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للفقرة الخامسة (117.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.01) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (يسعى المراجع الداخلي إلى تحسين وتطوير قدراته في الوحدات الحكومية بالحصول على مؤهلات علمية عالية في مهنة المحاسبة والمراجعة).

6. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة السادسة (60.3) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.91) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (يتم تزويد المراجع الداخلي بالمهارات والخبرات المطلوبة والقادرة على تحديد ومراقبة وقياس وإدارة المخاطر).
7. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة السابعة (124.8) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.84) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (يتم تزويد المراجع الداخلي بالمهارات والخبرات المطلوبة والقادرة على تحديد ومراقبة وقياس وإدارة المخاطر).
8. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة الثامنة (64.4) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (4.01) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على الفقرة (يتوافر في أعضاء إدارة المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والخبرة والانضباط ومراقبة وقياس وإدارة المخاطر).
9. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة التاسعة (114.5) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.17) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة متوسطة على الفقرة (يتملك المراجع الداخلي القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في السجلات والقوائم المالية).
10. بلغت قيمة (كأى تربيع) للفقرة العاشرة (169.2) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط الفقرة (3.61) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على الفقرة (يوجد إدراك كافي لأهمية معايير الأداء المهني في الوحدات الحكومية).
11. بلغت قيمة (كأى تربيع) لجميع الفقرات (91.2) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي الفقرات (3.64) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على إجمالي الفقرات التي

تقيس (تدريب وتأهيل المراجعين الداخليين يساهم في ترقية أداء المراجعين الداخليين في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية).

خاتمة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف أثر تطبيق المعايير الدولية الحديثة للمراجعة الداخلية على ضبط الأداء المالي والإداري للوحدات الحكومية وتوصلت إلى النتائج والتوصيات التالية:

أولاً: النتائج

1. بناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في الفقرات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الأولى والتي نصت (هل هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وضبط الأداء الإداري في القطاع الحكومي) في جميع الفقرات بمستوى استجابة مرتفعة جداً. حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع الفقرات (100.03) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي الفقرات (4.12) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على إجمالي الفقرات.
2. تم قبول فرضية الدراسة الثانية والتي نصت (وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين اتساق القوانين واللوائح للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية المراجعة الداخلية في تقويم وضبط وترشيد الأداء المالي بالوحدات الحكومية حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لدلالة الفروق لجميع فقرات محور الفرضية (118.5) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة.
3. تم قبول فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت الفرضية الثالثة: (وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تدريب وتأهيل المراجعين وفقاً للمعايير الدولية للرقابة والمراجعة الداخلية وتقويم الأداء الإداري والمالي في الوحدات الحكومية). حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لدلالة الفروق لجميع فقرات محور الفرضية (91.2) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة.

4. أظهرت نتائج الدراسة أن إدارة المراجعة لازلت تعتمد على الوسائل التقليدية في مجال عمل المراجعة، مما يقلل من فرص استفادتها من الوسائل الحديثة في تطوير أعمالها.
5. أظهرت نتائج البحث إلى أن هناك ندرة في الدراسات والبحوث التي تتناول موضوع معايير المراجعة الداخلية الحديثة في ضبط وترشيد الأداء المالي والإداري في القطاع الحكومي.
6. لا يمتلك المراجع الداخلي المعرفة الكافية بمعايير الاداء المهني الصادر عن معهد المراجعين الداخليين.

ثانياً: التوصيات

- بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة من خلال الإطار النظري وبجانب التطبيق يمكن وضع عدة توصيات تمثلت في الآتي:
1. ضرورة تنظيم شئون مهنة المراجعة الداخلية بإنشاء الجمعية المهنية المسؤولة عن ذلك مع ضرورة قيام الجمعية المهنية للمراجعة الداخلية بتنظيم آليات مزاوله تلك المهنة مع عدم السماح لأحد بمزاوله المهنة إلا بعد حصوله على رخصة لممارسة هذه المهنة.
 2. الاستمرار بتدريب المراجعين الداخليين من خلال الندوات وحضور المؤتمرات لمواكبة التطورات المرتبة للمهنة المراجعة الداخلية.
 3. أن يتم تخفيض تكاليف تطبيق معايير الاداء المهني لكي يتم تطبيقها لمواجهة ظاهرة الفساد المالي.
 4. ضرورة العمل على زيادة الاهتمام بموظفي المراجعة الداخلية من خلال وضع خطط مراجعة داخلية تعتمد على درجة المخاطر المتوقعة في تحديد أولويات أنشطة المراجعة الداخلية بالاتساق مع أهداف المؤسسة أو الشركة.
 5. عقد الدورات التدريبية للمراجعين الداخليين بهدف اكتسابهم المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين.
 6. ضرورة تحديد الواجبات المهنية لإدارة المراجعة الداخلية بدقة وذلك من خلال نظام مكتوب موثق.
 7. تدعيم استقلالية المراجع الداخلي في شركات المساهمة العامة بوقف التدخل من جانب الإدارة التنفيذية بعمل المراجعة الداخلية
 8. إنشاء كليات علمية متخصصة في مجال المراجعة والمراجعة الداخلية على وجه الخصوص مثل كليات التجارة والاقتصاد.

9. قيام وزارة المالية وبالتعاون مع ذوي الاختصاص بوضع تشريعات وقوانين تضمن إيجاد معايير محلية للمراجعة الداخلية مسترشدين بمعايير المراجع الداخلي المتعارف عليها ومعايير المراجعة الداخلية الأمريكية وإلزام كل المؤسسات بها.

المراجع

أولاً: المراجع العربية

1. هاني هاشم أحمد محمد، دور المراجعة الداخلية في تقويم فاعلية الاداء المالي بالوحدات الحكومية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير 2011م)
2. نجاه على التوم، دور الرقابة المالية في التنبؤ بالفشل في المؤسسات المالية والمصرفية، غير منشورة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه 2012م).
3. مبارك عبد المنعم الزبير، تقييم تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة للحد من الفساد المالي بشركات المساهمة العامة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه 2014م).
4. ياسر محمد مصطفى عبد الله. دور المعايير الدولية للمراجعة في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة: بمكاتب المراجعة الخارجية بالسودان الخرطوم: جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2018 دكتوراه.
5. هيثم عبد الله السيد. المراجعة الداخلية الإلكترونية ودورها في الرقابة المالية في الوحدات الحكومية بالسودان/ الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2019 رسالة دكتوراه.
6. عباس علي. أثر مخاطر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في أداء المراجعة الداخلية بالمصارف السودانية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم: 2020م، رسالة دكتوراه.
7. جمال عبد الله أحمد. أثر جودة المراجعة الداخلية في الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية بالمصارف السودانية"دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا (الخرطوم: 2020م). رسالة دكتوراه.

8. حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، (دار الثقافة، عم 2008)، ص. 103.
9. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل، (الكويت، 1990)، ص: 112.
10. محمد الأمين تاج الأصفياء، نظرية المحاسبة في الأطر التقليدية الغربية، (مدني: دار جامعة الجزائر للطباعة والنشر، 2011م، ص 111.
11. ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، (اسكندرية: 2006م)، ص176.
12. الاتحاد الدولي للمحاسبين، المعايير الدولية لمراجعة الحسابات، من منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 1998 م، ص15.
13. العمري أحمد محمد وعبد الغني فضل، مدى تطبيق معايير التطبيق الداخلي المتعارف عليها، (عمان: المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006م)، ص 18.
14. الغباري أيمن، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية وأهميتها في تحديد الاتجاهات المستقبلية، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، (القاهرة: العدد السادس والخمسون، 2000م)، ص 43.
15. منصور محمود، ثناء فرج، المراجعة الإدارية وتقييم الأداء، (القاهرة: جامعة القاهرة، التعليم المفتوح، 1994م)، ص 77.
16. محمد طعمانه، اتجاهات موظفي الحكومة نحو تقييم الأداء في نظام الخدمة المدنية، (عمان: أبحاث اليرموك، 1994م)، ص 279.
17. حسين علي خشامه، تقييم أداء شركات القطاع العام في الأردن من وجهة نظر الشركات نفسها والأجهزة المسئولة عنها، (عمان: الجامعة الأردنية، مجلة الدراسات، 2002م)، ص 229.

ثانياً: المراجع الأجنبية

1. Arnold R. "Performance Appraisal for Upper, Management" (In City Government Public Administration Review, Sep / Oct Riyadh, 1986), PP. 13-16.

-
2. Hatery, H, P, Performance Management Principles and Techniques, (An Overview for local Government Public Administration Review, December 1980), P. 312.
 3. Charlest, Horngren, and George Foster, Cost Accounting: Managerial Emphasis, Ninth Edition, (New Jersey: Prentice Hall, 1997), P. 798.