



جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية
KUWAIT ACCOUNTANTS & AUDITORS ASSOCIATION

المهنية

AL-MEHANEYA

دورية - متخصصة في نشر أبحاث أعضاء هيئة التدريس في الجامعات والكليات الأكاديمية تصدر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية



إفنتاحية العدد:

المشياريع الصغيرة والمتوسطة..
مرة أخرى

اثر تفعيل ادارة نظم المعلومات، ادارة
الجودة الشاملة، استقلالية وحدة
المراجعة الداخلية
ولجنة المراجعة على كفاءة المراجعة
الداخلية في تقييم الاداء

AL-MEHANEYA

المهنية

دورية - متخصصة في نشر أبحاث أعضاء هيئة التدريس في الجامعات والكليات الأكاديمية تصدر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية



إفنتاحية العدد

المراجعة الداخلية .. رقابة وشفافية

يمثل نجاح العمل الرقابي وتقييم الأداء المالي والمحاسبي والإداري أهمية بالغة لدى المتخصصين من أهل المهنة وذوي الخبرة في مجال المحاسبة والمراجعة ، حيث تؤكد « المهنية » في عددها الجديد لشهر أبريل من خلال دراسة متخصصة وشاملة على أهمية كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي والمحاسبي والإداري من خلال وضع مؤشرات مقترحة لتفعيل نظم المعلومات الإدارية والجودة الشاملة ووحدة المراجعة الداخلية والتي يترتب على إهمالها آثاراً سلبية تعاني منها الهيئات والمؤسسات في القطاعين الحكومي والخاص وكذلك المشروعات الصغيرة والمتوسطة.

ويعد الاهتمام المتواصل من قبل المتخصصين في مجال المراجعة والمحاسبة من بين الأمور الهامة في مجال المحاسبة والمراجعة ، حيث توضح الدراسة إلى تطور مفهوم المراجعة الداخلية يجب أن يتناسب مع الدور الجديد المرغوب فيه من جانب المستخدمين من خدمات المراجعة والراغبون في تحقيق الشفافية والافصاح والرقابة على كافة عمليات المراجعة الداخلية بما فيها سياسات الإدارة العليا وعمليات الرقابة.

وقد أكدت الدراسة هذا المعنى ، حين أشارت إلى أن المشكلة الرئيسية تكمن في الدور الذي تقوم به المؤسسات الحكومية والخدمات التي تقدمها لمفهوم المراجعة الداخلية ، بالإضافة إلى خدمات الفحص والتقييم وتقديم الخدمات الاستشارية ، والسياسات والإجراءات المتبعة في تطوير مراجعة كفاءة وفعالية المعايير وضمان جودة تنفيذ الرقابة ونتائجها.

وأوصت الدراسة على قيام أهل المهنة والمتخصصين بوضع إرشادات يقوم بها المراجعين من تقييم وتفعيل إدارة نظم المعلومات والجودة الشاملة ومعرفة مدى تأثيرها على كفاءة المراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي والإداري.

وفي الختام ، أود التأكيد على أن ممارسة المراجعة الداخلية هي في واقع الأمر تمثل خطة تنظيمية متكاملة الأركان ، كما أنها تتضمن مجموعة من الوسائل والإجراءات لابد من توافر مؤشرات الأداء المالي والمحاسبي والإداري لها ، مع تفعيل إدارة نظم المعلومات لتحقيق كفاءة المراجعة الداخلية ، بحيث يمكن تقييم الأداء المالي والمحاسبي والإداري وتحقيق مزيداً من الشفافية والإفصاح.

فيصل عبدالمحسن الطبيخ

رئيس مجلس الإدارة

رئيس هيئة التحرير

المحتويات

4

إسم البحث

اثر تفعيل ادارة نظم المعلومات، ادارة
الجودة الشاملة، استقلالية وحدة
المراجعة الداخلية
ولجنة المراجعة على كفاءة المراجعة
الداخلية في تقييم الاداء

هيئة التحرير

رئيس هيئة التحرير

The Editor - in - Cheif

فيصل عبدالمحسن الطبيخ

Faisal Abdulmohsen Al-Tobaiekh

مدير التحرير

Editing Manager

طارق سليمان الكندري

Tareq Sulaiman Al-Kandari

هيئة التحرير

The Board of Editors

راشد عوض الهطلاني

Rashid Awad Al Hatlani

صباح مبارك الجلاوي

Sabah Mubarak Al-Jalawi

عبدالله سليمان الكندري

Abdullah Sulaiman Al-Kandari

ضاري علي الهاجري

Dhari Ali Al-Hajri

علي بدر الوزان

Ali Bader Al-Wazan

عبدالله مروان العيسى

Abdullah Marawan Al-Aisa

عبد الوهاب مشاري الفارس

Abdullwahab Mishari Al-Faris

فهد مطلق العازمي

Fahed Motlaq Al-Azmi

AL-MEHANEYA

-  @kw_aaa
 @kw_aaa
 info@kwaaa.org
 www.kwaaa.org
 +965 24849799 - 24841662
 +965 24836012
 +965 51700060

دورية - متخصصة في نشر أبحاث أعضاء هيئة التدريس في الجامعات والكليات الأكاديمية تصدر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية.

Periodical - A Specialized in the Publication of Research Faculty Members at the Universities and Academic Colleges, Published By Kuwait Accountants & Auditors Association.

مجلس إدارة جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية

فيصل عبد المحسن الطيبخ
Faisal Abdulmohsen Al-Tobaiekh
رئيس مجلس الإدارة

راشد عوض الهطلاني
Rashid Awad Al-Rashidi
نائب رئيس مجلس الإدارة

صباح مبارك الجلاوي
Sabah Mubarak Al-Jalawi
أمين السر

عبدالله سليمان الكندري
Abdullah Sulaiman Al-Kandari
أمين الصندوق

ضاري علي الهاجري
Dhari Ali Al-Hajri
عضو مجلس الإدارة

علي بدر الوزان
Ali Bader Al-Wazan
عضو مجلس الإدارة

عبدالله مروان العيسى
Abdullah Marawan Al-Aisa
عضو مجلس الإدارة

عبد الوهاب مشاري الفارس
Abdullwahab Mishari Al-Faris
عضو مجلس الإدارة

فهد مطلق العازمي
Fahed Motlaq Al-Azmi
عضو مجلس الإدارة

Correspondence:

Should be addressed to: The Editor - in -
Cheif of Al-Mehaneya, P.O. Box 22472
Safat - 13085 - State of Kuwait, Cable:
Al-Murajaa - State of Kuwait
Fax: 00965 24836012
Tel.: 24841662 - 00965 24849799

المراسلات :
ترسل باسم رئيس هيئة تحرير مجلة «المهنية»
ص.ب: 22472 الصفاة الرمز البريدي 13085
دولة الكويت
برقياً: المراجعة دولة الكويت
فاكس: 00965 24836012
هاتف: 0096 24849799 - 24841662

Advertisements:

Agreements in this regard should be
made with the Management of Kuwait
Accountants and Auditors Association.
P.O. Box 22472, Safat 13085 - State of Kuwait,
Fax: 00965 24836012
Tel.: 24841662 - 00965 24849799

الإعلانات :
يتفق بشأنها مع إدارة جمعية المحاسبين
والمراجعين الكويتية ص.ب: 22472 الصفاة
الرمز البريدي 13085 دولة الكويت
برقياً: المراجعة - الكويت
فاكس: 00965 24836012
هاتف: 00965 24849799 - 24841662

Subscriptions:

Kuwait & GCC Countries:
- 2.5 K.D for KAAA Members.
- 5 K.D for Individuals.
- 8 K.D for Companies.
Arab Countries:
- 10 K.D or the Equivalent in Local Currency
for Individuals.
Non Arab
- 80 \$ for Companies.
The Subscription fees Include Maile Charges,
& Requests Should be Addressed to the
Edotor - in - Cheif of Al-Mehaneya Magazine.

الإشتراكات :
دولة الكويت ودول مجلس التعاون:
- 2.5 دينار كويتي لأعضاء الجمعية.
- 5 دنانير كويتية للأفراد.
- 8 دنانير كويتية للمؤسسات.
الدول العربية:
- 10 دنانير كويتية أو ما يعادلها بالعملة
المحلية للأفراد.
- 16 دينار كويتي أو ما يعادلها بالعملة
المحلية للمؤسسات.
الدول الاجنبية:
- 80 دولار أمريكي للمؤسسات.
- قيمة الإشتراك تشمل أجور البريد وترسل
الطلبات باسم رئيس هيئة تحرير مجلة
المهنية.

Price of one copy:

- 500 Filse for KAAA Members
- Kuwait And GCC countries one K.D or the
equivalent in local currency plus airmail
charges.
- Other countries: \$ 5 plus airmail charges.

سعر النسخة :
- أعضاء الجمعية: 500 فلس
- الكويت ودول مجلس التعاون: دينار كويتي
واحد أو ما يعادله بالعملة المحلية مضافاً إليه
أجور البريد.
- بقية دول العالم 5 دولارات أمريكية مضافاً
إليها أجور البريد.

المجلة غير ملتزمة بإعادة أي بحث تتلقاه للنشر والأبحاث، والدراسات المنشورة في المجلة تعرب عن رأي أصحابها ولا تعرب بالضرورة عن رأي الجمعية.

اثر تفعيل ادارة نظم المعلومات، ادارة الجودة الشاملة، استقلالية وحدة المراجعة الداخلية ولجنة المراجعة على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء

The Impact of Effective Management Information System, Total Quality Management, Independency of Internal Audit Function & Audit Committee over The Effectiveness of Internal Audit Department

* دراسة تطبيقية على الوحدات الحكومية بالسودان

(Applied Study on Government Entities –Sudan)

د/ فريم آ دم عمر البيلي - جامعة المجمعة - كلية العلوم والدراسات الانسانية - حوطة سدبر

ملخص الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في ان عدم تفعيل إدارة نظم المعلومات، إدارة الجودة الشاملة، لجنة المراجعة وعدم استقلالية وحدة المراجعة الداخلية قد يؤدي الى ضعف كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء، و يظهر ذلك جليا في تقييم الاداء المالي و المحاسبي و الاداري ، لذا استهدفت الدراسة توضيح اثر عدم التفعيل على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للاداء المالي و المحاسبي و الاداري و وضع مؤشرات مقترحة لتفعيل نظم المعلومات الادارية و ادارة الجودة الشاملة و لجنة المراجعة الداخلية و وحدة المراجعة الداخلية، ولتحقيق اهداف الدراسة تم تتبع اداء هذه الادارات من خلال استطلاع عينة من العاملين فيها بمختلف تخصصاتهم ، و توصلت الدراسة الى ان عدم او قلة تفعيل هذه الادارات له تأثير سلبي على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء و اوصت الدارسة بضرورة و اهمية تفعيل هذه الادارات و زيادة وعي العاملين بها بأهمية المراجعة الداخلية في تقييم الاداء .

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية ،تقييم الاداء ، الأداء المالي ، الأداء المحاسبي و الأداء الاداري

The study problem is, a lack of effective empowerment of information system management, total quality management, audit committee & internal audit function will weaken the role of Internal Audit Department in performance evaluation of the organization, and this clearly appears in financial, accounting and managerial performance of such company. Because of this, the study objective is to clarify the impact lack of empowerment of internal audit function over financial, accounting and managerial performance evaluation, moreover, the study puts indicators for effective information system management, total quality management, audit committee and internal audit function. To achieve the study objectives, the researcher interviewed a number of employees who are working on these departments and functions as stated above. The study has come up with finding that lack of effective empowerment these function/department will have a negative impact on the efficient and effectiveness of internal audit function over its role on the performance evaluation. The study recommended that it is vital to effectively empower the above-mentioned departments and employees' awareness regarding the importance of internal audit role on the performance evaluation. Keyword : Internal Audit, Performance Evaluation , Financial Performance, Accounting Performance, Managerial Performance.

القسم الاول اولاً: الاطار المنهجي :

1-1 - المقدمة :

التطورات التي تحدث في المؤسسات (حكومية كانت ام خاصة) أدت الى زيادة الحوجة للمراجعة الداخلية وهذا لا يحدث الا بعد تفعيل المراجعة الداخلية في المؤسسات ، خاصة الحكومية منها (خدمة كانت ام انتاجية) حيث ان فعاليتها واستمراريتها وتنفيذ خططها وتحقيق اهدافها يتطلب وجود مراجعة داخلية فعالة ، ويتم ذلك من خلال تفعيل كل العوامل التي تؤثر علي المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي والمحاسبي والاداري مما يساعد على اضافة قيمة للمؤسسة خاصة المؤسسات الحكومية التي لا تهدف الى ربح ، حيث تحتاج الى المراجعة الداخلية لضبط ادائها المالي من خلال التأكد ان الموازنة يتم تنفيذها تنفيذاً صحيحاً وان الاداء المحاسبي فيها يتم وفقاً لنظام محاسبي سليم يؤكد تنفيذ الموازنة والاجراءات الادارية سليمة تتم وفق الصلاحيات والمسؤوليات المحددة ، وحتى تقوم المراجعة الداخلية بهذا التقييم يتطلب وجود وحدة مستقلة لها وتفعيل لجنة المراجعة و ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة .

2-1 - مشكلة الدراسة:

أن الدور الذي تقوم به المؤسسات الحكومية و الخدمات التي تقدمها تتطلب وجود مراجعة داخلية تقوم بتقييم ادائها بكل كفاءة و مهنية ، وهذا يتطلب تفعيل عوامل لها تأثير في كفاءة المراجعة الداخلية ، و تتمثل هذه العوامل في استقلالية وحدة المراجعة الداخلية ، تفعيل دور لجنة المراجعة و ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة ، تمثلت مشكلة الدراسة في ان عدم تفعيل هذه العوامل المذكورة سيؤثر على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي و المحاسبي و الاداري ، لتحديد اكثر لمشكلة الدراسة تم طرح التساؤلات التالية:
هل عدم استقلالية وحدة المراجعة الداخلية يؤثر سلباً على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء .
هل كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء يتطلب وجود لجنة فعالة للمراجعة .
ما هو تأثير عدم فعالية ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي و المحاسبي و الإداري .

3-1 - اهداف الدراسة :

من المشكلة المطروحة للدراسة يتمثل هدف الدراسة في مدى فعالية العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي و المحاسبي و الاداري و تأثيرها على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء .

4-1 - اهمية الدراسة :

تكمن اهمية الدراسة في ان عدم استقلالية وحدة المراجعة الداخلية و ضعف او عدم تفعيل لجنة المراجعة و ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة يؤثر على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي و المحاسبي و الاداري و بالتالي ضعف المعلومات المالية و المحاسبية و الادارية في هذه الوحدات و هذا ينعكس سلباً على الخدمات التي تقدمها .

5-1 - فروض الدراسة :

تقوم الدراسة على فرضية رئيسية تشمل كافة محاور الدراسة :
توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلالية وحدة المراجعة الداخلية و فعالية لجنة المراجعة و ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة و كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء الالي و المحاسبي و الاداري .

6-1 - حدود الدراسة :

تقتصر الدراسة على معرفة مدى فعالية لجنة المراجعة و ادارة نظم المعلومات و ادارة الجودة الشاملة و استقلالية وحدة المراجعة الداخلية على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي و المحاسبي و الاداري . و تقتصر الدراسة ايضا على الوحدات الحكومية التي يوجد بها وحدة للمراجعة الداخلية و لجنة مراجعة و ادارة لنظم المعلومات و ادارة للجودة الشاملة .

7-1 - تنظيم الدراسة :

وفقا لأهمية الدراسة و تحقيقا لأهدافها و الاجابة على تساؤلاتها تم تقسيم الدراسة الى سبعة اقسام , القسم الاول تناول الاطار المنهجي للدراسة و القسم الثاني تناول مفهوم و تطور المراجعة الداخلية و تناول القسم الثالث العوامل المؤثرة على كفاءة المراجعة الداخلية , اما القسم الرابع فقد تناول مؤشرات مقترحة لتقييم الاداء و كفاءة المراجعة الداخلية و القسم الخامس تناول تصميم الدراسة التطبيقية و القسم السادس تناول تحليل بيانات الدراسة و القسم السابع و الاخير تناول النتائج و التوصيات .

ثانيا : الدراسات السابقة :

هدفت دراسة (نصار، 1985) الى ابراز دور المراجع الداخلي في تقييم نظم المعلومات من خلال دراسة على مجموعة من الشركات المصرية توصلت الدراسة الى اهمية المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات و ان نظم المعلومات يطبق على جميع المستويات الادارية .

وهدفت دراسة (راضي، 1993م) الى فحص العلاقة بين المراقب المالي و المراجعة الداخلية و توصلت الدراسة الى انه كلما زادت استقلالية المراقب المالي زاد الاهتمام بالمراجعة الداخلية في تقييم الاداء.

تناولت دراسة (ابراهيم، 1998م) الموقع التنظيمي للمراجعة الداخلية و نطاق عملها و ذلك من خلال دراسة ميدانية على عينة من شركات السياحة و الاسكان ، توصلت الدراسة الى ان تبعية المراجعة الداخلية لأعلى سلطة يحقق لها الاستقلالية و الحياد و وضوح الاهداف و النطاق و الخطط.

دراسة (علي، 2001م) هدفت الدراسة الى ابراز دور المراجعة الداخلية في تنفيذ الموازنة العامة للدولة و توصلت الى ان لأحة المراجعة الداخلية لأجهزة الدولة لم تواكب التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية .

هدفت دراسة (خليل، 2003م) الى ايجاد نموذج لإدارة و تقييم المراجعة الداخلية من خلال دراسة ميدانية على عينة من البنوك و توصلت الدراسة الى اهمية التطوير و التحسين المستمر ووضع استراتيجيات للمراجعة الداخلية. هدفت دراسة (حماد، 2003م) الى تقييم منهج الرقابة الالية في القطاع الحكومي من خلال المقارنة بين النظام الرقابي الفلسطيني والنظام الرقابي الحكومي في كل من الاردن والسودان و مصر، توصلت الدراسة الى ضعف النظام الرقابي الفلسطيني لأسباب سياسية و اقتصادية و تشريعية و تنفيذية و عدم استقلال المراقبين المهنيين.

دراسة (محمد، 2005)هدفت الدراسة الى توضيح دور المراجعة الداخلية في الرقابة على الوحدات الحكومية وذلك من خلال دراسة تطبيقية على الادارة العامة للجمارك بالسودان توصلت الدراسة الى نتائج ايجابية تتمثل في وجود وحدة للمراجعة الداخلية و كذلك نتائج سلبية تمثلت في عدم وضوح اللوائح التي تتبعها المراجعة الداخلية بالتالي بعدها عن الدور العلمي والمهني الخاص بها .

دراسة (السعدني، 2005م)تناولت الدراسة المراجعة الداخلية من خلال حوكمة الشركات و توصلت الدراسة الى ان المراجعة الداخلية هي من اهم ادوات الرقابة الداخلية التي تستخدم لتحسين الاداء وعمليات ادارة المخاطر . استهدفت دراسة (جمعة، 2006م) قياس ادراك الادارة العليا للتطورات الحديثة للتدقيق الداخلي ومدى تأثيره على دور المدقق الداخلي ، توصلت الدراسة الى ان قطاع الخدمات اكثر القطاعات إدارياً لتطور المعرفة في التدقيق الداخلي و ظهر ذلك جلياً في الخدمات الاستشارية .

دراسة (يس، 2006م)هدفت الدراسة الى ابراز دور المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة و فعالية البيانات و المعلومات المالية ، توصلت الى ان المراجعة الداخلية تزيد من جودة و فعالية البيانات والمعلومات المالية . دراسة (سوزان، 2006م)تناولت الدراسة مدى التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية و أثر ذلك على الاجراءات الحاكمة في شركات المساهمة المصرية ، توصلت الدراسة الى ان استقلالية لجان المراجعة له تأثير ايجابي على اداء المراجعة الداخلية .

دراسة (عبد اللطيف، 2008م)هدفت الدراسة الى معرفة مدى تطور المراجعة الداخلية و كفاءتها في تقييم احصاءات مالية الحكومة، توصلت الى ان تطور المراجعة الداخلية يؤثر ايجاباً على شفافية و مصداقية احصاءات مالية الحكومة .

دراسة (محمد و اخرون، 2011م)هدفت الى تحليل دور المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية من خلال دراسة على الادارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة ، و توصلت الى ضرورة مشاركة ذوي الاختصاص (اكاديميين و مهنيين) في وضع قوانين ولوائح المراجعة الداخلية .

دراسة (محمد و اخرون، 2015م)هدفت الى توضيح دور المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة صناديق الاستثمار من خلال دراسة ميدانية على بنك الاستثمار المالي بالسودان و توصلت الدراسة الى ان دقة و كفاءة المراجعة الداخلية تشجع على الاستثمار في صناديق الاستثمار.

دراسة (المععود، 2016م) هدفت الدراسة الى معرفة دور مدققي ديوان المحاسبة الكويتي في الحد من التجاوزات المالية في مؤسسات الحكومة العامة وتوصلت الدراسة الى عدم وجود دور لدعم الإدارة العليا وللتشريعات النافذة وللکفاءات الإدارية والفنية في الحد من التجاوزات المالية ، في حين تبين وجود أثر لأدوات وأساليب الرقابة والدورات التدريبية في الحد من التجاوزات المالية في المؤسسات العامة في دولة الكويت.

من خلال سرد الدراسات السابقة نلاحظ ان بعضها ركز على ابراز دور المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات (دراسة عبد الحميد 1985) ومنها ما تناول اهمية استقلالية المراجعة الداخلية (ابراهيم، 1998م)، ومنها ما تناول تقييم اداء المراجعة الداخلية (خليل، 2003م) وبعضها تناول المقارنة بين منهج الرقابة بين مجموعة من الدول (حماد، 2003م)، وتناولت ايضا الدور العلمي و المهني للمراجعة الداخلية (محمد، 2005) وايضا تناول بعضها درو المراجعة الداخلية في تحسين ادارة المخاطر (السعدني، 2005م) و تقييم كفاءة وفعالية البيانات المالية (يس، 2006م)، (عبد اللطيف، 2008م) و (محمد واخرون، 2015م) و دورها في ظل المعايير الدولية (محمد واخرون، 2011م).

تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في انها ركزت على دراسة كفاءة المراجعة الداخلية من خلال دراسة العوامل التي تؤثر على هذه الكفاءة في تقييم الاداء المالي و المحاسبي و الاداري في الوحدات الحكومية .

القسم الثاني مفهوم و تطور المراجعة الداخلية

بالرغم من ممارسة المراجعة الداخلية منذ زمن طويل الا ان الاعتراف بها كمهنة ظهر في خمسينات القرن الماضي بعد انشاء معهد المراجعين الداخليين (Institute of Internal Auditors- IIA) الأمريكي و جهوده المبذولة في تطوير المهنة واكسابها ثقة المنظمات المختلفة خاصة الحكومية ، المراجعة الداخلية هي من العلوم الاجتماعية والانسانية وهي فرع من فروع المحاسبة وتتميز بالتطور العلمي والمهني لارتباطها بالتطورات التي تحدث في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية (السواح ، د.ت). وايضا هي نشاط مستقل موزوع يقدم خدمات استشارية بهدف اضافة قيمة للمؤسسة (علي، 2018م).

تطورت المراجعة الداخلية من خلال عدة مراحل (السواح ، د.ت) حيث كانت هدفها اكتشاف الاخطاء ثم تطورت وشملت العمليات المالية لخدمة ادارة المؤسسة ثم تطورت واصبحت نشاط تقييمي (الصبان، اخرون، 2002) محايد يهدف الى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية (ابراهيم، 1998م) والقيام ببعض ادوار الرقابة الادارية ، ثم تطورت وشملت فحص و تقييم مدى فعالية نظم الرقابة الداخلية (شاهين، 2003م) و اصبحت تقدم خدمات للمؤسسة ككل بدلا عن ادارة المؤسسة فقط وايضا اصبحت المراجعة الداخلية ادارة من ادارت المؤسسة تتمتع بالاستقلالية وتتبع للجنة المراجعة وتهدف الى تحسين فعالية ادارة المخاطر و الرقابة و السيطرة (Auditing Concept).

من التعريف اعلاه يمكن ان نستخلص ان اهداف المراجعة الداخلية تتمثل في هدفين رئيسيين هما الحماية و البناء السوافيري، واخرون، 2008م) تكون الهدفين من خلال تنوع و تعدد اشكال المراجعة الداخلية (الوردات، 2006م). بذل معهد المراجعين الداخليين جهود كبيرة في تطوير مهنة المراجعة الداخلية والارتقاء بها وتمثل ذلك في تبني و توضيح مسؤوليات المراجعة الداخلية (هدف وطبيعة المراجعة الداخلية ومجال عملها واستقلاليتها و

حدودها ومسئولياتها وسلطاتها) ، المعايير المهنية للمراجعة الداخلية (الاستقلالية والكفاءة واسس ونطاق المراجعة الداخلية وادارة وحدة المراجعة الداخلية)، قواعد وسلوك المهنة (الامانة والنزاهة والموضوعية و الابتعاد عن اعمال تتعارض مع المؤسسة و الالتزام بالمعايير والتأهيل المهني) و هدف المراجعة الداخلية و مجال عملها ، كما يجب على المراجع الداخلي الالتزام بالمبادئ السلوكية والاخلاقية للمحاسبين المهنيين الصادرة من هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الاسلامية (معايير المحاسبة و المراجعة للمؤسسات المالية الاسلامية، 1998م) و عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (الاستقامة النزاهة، الاستقلالية ، العدل والصدق).

معايير الرقابة في الوحدات الحكومية :

تبنى سياسات و اجراءات فيما يتعلق بـ

- 1- تعيين ذوي المؤهلات العلمية والمهنية .
- 2- تطوير التدريب وتشجيع العاملين على الانضمام للهيئات المهنية.
- 3- القوانين واللوائح .
- 4- مراجعة كفاءة وفعالية المعايير و ضمان جودة تنفيذ الرقابة ونتائجها.

انواع المراجعة الداخلية:

- 1- مراجعة مدى الالتزام باللوائح والسياسات المالية والادارية التي صدرت من الادارة العليا (مراجعة الالتزام و المراجعة المالية) (الصحن، السوافيري، 2004م).
- 2- المراجعة بعد تنفيذ العمليات للتأكد من مدى تنفيذ النظم واللوائح الموضوعية (مراجعة لاحقة) هذا النوع من المراجعة من اهم الانواع الواجب توفرها في القطاع العام و تتطلب وجود مراجعين داخليين ذو تأهيل علمي ومهني عالي ويمتلكون مهارات عالية في مراجعة الالتزام (ابراهيم، مرجع سابق).
- 3- مراجعة الاستخدام الامثل لموارد المنشأة ، لتحديد مدى استفادة المنشأة من مواردها وتقديم مقترحات لرفع الكفاءة او تخفيض التكلفة (الصحن، السوافيري، مرجع سابق).
- 4- مراجعة بنود محددة بأمر من الادارة العليا (مراجعة المهام الخاصة) مثل مراجعة كيفية رفع راس المال او اسباب انخفاض المبيعات او مدى ملائمة رواتب العاملين مع الخدمات التي يقدمونها .

مخاطر المراجعة الداخلية :

قبل البدء في عملية المراجعة يجب على المراجع الداخلي الاجابة على الاسئلة التالية ،ماذا يراجع ؟ متى يراجع ؟ وما الغرض من المراجعة ؟، المقارنة بين تكلفة المراجعة والمنفعة منها. بعد الاجابة او الوقوف على الاسئلة يجب ان يدرك المراجع الداخلي ان ابرز المخاطر التي تواجهه تتمثل في الفشل في تحقيق اهداف الرقابة الداخلية المتمثلة في تطبيق السياسات و حماية اصول المؤسسة من الضياع و عدم استخدام الموارد الاستخدام الامثل، لتفادي ذلك لابد من التخطيط لعملية المراجعة و تحديد نطاق و فترة المراجعة والموارد المعينة والمخاطر (IIA and UK and Ireland, 2002م).

تقارير المراجعة الداخلية :

ليس لها تقرير نمطي كما في المراجعة الخارجية لكن لابد من التقرير ان يتصف بالأعداد الجيد و التسليم في الوقت المناسب والتأثير والافصاح عن التقرير من خلال اسلوبين هما المقابلات و المستندات ، للمحافظة على قيمة المؤسسة .

تمثل التحديات التي تواجه المراجعة الداخلية في (AICPA, 1993) فهم طبيعة النشاط والمخاطر المتعلقة به و تحديدها و تقييمها و تصميم الاجراءات الرقابية (الاساليب والطرق والمقاييس و الاجراءات) اللازمة لها والادراك ان المخاطر المحيطة بكل مؤسسة تختلف عن المؤسسة الاخرى واستخدام الادوات التكنولوجية والادوات التحليلية والرقابية .

القسم الثالث العوامل المؤثرة على كفاءة المراجعة الداخلية

1- استقلالية وحدة المراجعة :

يجب ان تكون للمراجعة الداخلية وحدة مستقلة حتى يكون المراجع الداخلي مستقلا في اداء اعماله و بعيدا عن تنفيذ الاعمال التي يقوم بمراجعتها (الفيومي ،لبيب ،د.ت) ولتحقيق استقلالية وحدة المراجعة الداخلية لابد من توضيح المركز التنظيمي للوحدة (نصر،شحاته،2003م) اي المستوى الاداري الذي تنتمي اليه المراجعة الداخلية والجهة التي يرفع لها تقريره ، وبناءا على ذلك يجب ان تكون مكانة المراجعة الداخلية مع الادارات العليا داخل المؤسسة و من الافضل ان تتبع وحدة المراجعة الداخلية للجنة المراجعة بالمؤسسة المشكلة ضمن مجلس الإدارة (لطفي، 2011م) حتى تتمكن الوحدة من القيام بدورها الحيوي المتمثل في خدمة المؤسسة (ارنز، جيس، 2002م) من خلال التقارير، وعليه يتم تعيين وعزل مدير وحدة المراجعة الداخلية من قبل لجنة المراجعة . و ايضا لتحقيق استقلالية وحدة المراجعة الداخلية يجب ان تتوفر الموضوعية اي ان يتمتع المراجع الداخلي بالاستقلال الفكري والذهني والحيادية ، وان تقوم وحدة المراجعة الداخلية بمراجعة ومناقشة وتحليل التقارير، ولكي تحقق الاستقلالية ايضا لابد ان تتميز وحدة المراجعة الداخلية بجودة الاداء المهني و يتم ذلك من خلال الكفاءة المهنية (توماس، واخرون، 1989م) (التأهيل المهني) للعاملين وادارة وحدة المراجعة الداخلية (الشيشيني، 200م) و تزويد الوحدة بالفنيين المختصين في مجال عمل المؤسسة مثل تزويد وحدة المراجعة الداخلية في المؤسسة التعليمية بالمهنيين المتخصصين في جودة العملية التعليمية والمحامين والمهندسين لشركات الانشاءات والكيميائيين في شركات الادوية لتزويد المراجع الداخلي بالنواحي الفنية لفهم اعمال المؤسسة .

اقترحت الجمعية الامريكية برامج تدريبية لتطوير الاداء المهني للمراجعين تتضمن:
برامج التأهيل الاولي، برامج تركيز و تجديد المعلومات، برامج الحصول على عضوية مهنية (الزمالة المهنية) ،
برامج تأهيل عليا (للمشرفين على ممارسة المهنة)، برامج الاطلاع على الجديد في المجال، برامج تدريب اداري
لتمكين المراجعين من تقديم استشارات ادارية و برامج تدريب خاصة (نور، 1992م) .

2- ادارة الجودة الشاملة:

مصطلح الجودة الشاملة بدأ التعامل به في خمسينات القرن الماضي بهدف تخفيض تلف الانتاج الى اقل قدر ممكن ، اما ادارة الجودة الشاملة تعني التحسين المستمر في مستويات الجودة لكافة المنتجات والعمليات لإرضاء العملاء ودعم المنافسة وزيادة الانتاجية (شحاتة، ٢٠٠٥م) و تعتبر ايضا من المفاهيم الادارية الحديثة المطلوبة في الشركات و المؤسسات الحكومية (خدمية/ انتاجية)، و من مزاياها :
تخفيض التكاليف وسهولة الاتصال والتعاون بين مختلف الاقسام داخل المؤسسة (Zabihollah, 1996) ومساعدة المراجعة الداخلية في تحسين الاداء (CHawkes, Adam, 1995) ، تطبيق برامج الجودة الشاملة تتطلب من المراجع الداخلي زيادة مهارته من خلال الدورات التدريبية والتعليم المهني المستمر وتعلم الجوانب النظرية لإدارة الجودة الشاملة لتحليل و قياس مشكلات الجودة الشاملة هذا يعني ان ادارة الجودة الشاملة تساعد على رفع كفاءة المراجع الداخلي في اداء اعماله المهنية بكفاءة .

3- ادارة نظم المعلومات :

تكمّن اهمية الاهتمام بنظم المعلومات في انها تقدم امكانيات كبيرة للمؤسسة في عمليات التخطيط والتحليل والمرونة والاستجابة للتغيرات المحيطة ببيئة العمل مع توفير قواعد بيانات متجددة تدعم اتخاذ القرار، ومعايير الاداء المهني تحتم على المراجعة الداخلية تقييم المخاطر المرتبطة بنظم المعلومات لتأكد من سلامة العمليات المالية و التشغيلية و فعاليتها و كفاءتها ومدى الالتزام باللوائح و القوانين والعقود ، لذا على المراجع الداخلي تقييم امن تطبيقات نظم المعلومات لان ضعفها يؤدي الى مخاطر زيادة احتمالات الغش والاختفاء وتخفيض قيمة المؤسسة ، على المراجع الداخلي تقييم مخاطر نظم المعلومات من مرحلة المدخلات الى مرحلة المخرجات (لطفي، 2005م).

من خلال ما ذكر عن نظم المعلومات نستنتج ان الحاجة الى مراجعة نظم المعلومات و البيانات المعالجة الكترونيا ذات اهمية قصوى، ذلك لإدراك المراجعين أثر نظم المعلومات في قدرتهم على الحصول على الادلة ، وكذلك ان الحاسوب من ضمن الاصول الثمينة التي يجب على المؤسسة الحفاظ عليها (ابوعويضة، دن)، وهذا يتطلب معرفة المراجع الداخلي الكافية عن البيانات المعالجة الكترونيا (IAG) ، لذا ينادي الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) على تدريب الطلاب على مراجعة نظم المعلومات فعليا خلال المرحلة الجامعية.
وعند تقييم المخاطر المرتبطة بنظم المعلومات يجب مراعاة الآتي :

التغيرات في ادارة نظم المعلومات وحجم المؤسسة و نزاهة ومهارة وخبرة ادارة نظم المعلومات ، ونظم ترقية العاملين و برامج التأهيل والتدريب ومدى التزام المؤسسة بدفع رواتب العاملين (متولي ، د.ت).

4- لجنة المراجعة :

يتم تعيين لجنة المراجعة من قبل مجلس الادارة على ان يكون ثلاثة من اعضائها على الاقل من غير التنفيذيين ويحضر اجتماعاتها المراجعون الداخليون والخارجيون وتقوم لجنة المراجعة بتعيين المراجعين الداخليين ومراجعة اهداف المراجعة الداخلية للتأكد على انها تعمل على اضافة قيمة للمؤسسة والتأكد من استقلالية وحدة المراجعة الداخلية وكفاءة المراجعين الداخليين العلمية والمهنية والموافقة على الاستراتيجية والخطة السنوية للمراجعة الداخلية والتغيرات التي تطرأ والاشراف على انشطتها (حماد، 2005م) والمسائلة الادارية لوحدة المراجعة الداخلية (مرجع سابق).

تقييم الاداء في الوحدات الحكومية :

تختلف الانشطة في الوحدات الحكومية (الادارية والاقتصادية) (المبيضين، 1999م) عنها في القطاع الخاص حيث ان الانشطة في الوحدات الحكومية تتميز بعدم استهداف الربح وانها تقدم لكافة الجمهور و يتم تمويلها بواسطة مخصصات تحدد في الموازنة العامة وايضا تتميز بالاستمرارية وتكون هذه الانشطة سياسية واجتماعية واقتصادية تخضع لمبدأ المسائلة العامة وتخضع لقواعد وضوابط رقابية وفقا لمتطلبات الدستور والقانون (، Burkhead Jussee) ، كل هذا يتطلب وجود مراجعة داخلية فعالة لمراقبة اداء هذه الانشطة واعداد تقارير عنها (الجاك د.ت).

تقويم الاداء بالأجهزة الحكومية يمتاز بالصعوبة وذلك لكثرة المخاطر لكن يمكن قياسه من خلال ثلاثة ابعاد (اداء الفرد في منظمته، اداء الوحدات داخل المؤسسة واداء المؤسسة في اطار البيئة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية) (ابوسن، 2000م) والتركيز على الواقعية في تحديد الاهداف و قابلية الاهداف للقياس وتحقيق رضا المجتمع و تحليل و دراسة نتائج التقييم (عماد، 1998م) ، النظام الفعال للمراجعة الداخلية يمكن النظام المحاسبي من تحقيق رقابة (سابقة، لاحقة و مصاحبة) على الموازنة العامة والتحقق من الإيرادات ودقة تحصيلها وكفاءة اداء الجهات الادارية للأنشطة و البرامج والافصاح عن النتائج المالية والاقتصادية للأنشطة والبرامج (متولي، محمد، 2004).

الاداء المالي للوحدات الحكومية يتمثل في صحة اعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة ، وجود مراجعة داخلية مستقلة ومفعلة يؤكد مدى صحة و سلامة تنفيذ الموازنة العامة للدولة في الوحدات الحكومية المختلفة .

تقييم الاداء الاداري يعني تقويم كل ما تقوم به الادارة للتأكد من كفاءتها كتقويم ادارة الموارد البشرية لتأكد من احوال العاملين المنوط بهم لتنفيذ الاعمال، و يجب على المراجع الداخلي التأكد من صحة وسلامة الرقابة الادارية الكاشفة (اجراءات كشف المشاكل الحاصلة) والمانعة (اجراءات ايقاف المشاكل قبل حدوثها) والرادعة (الاجراءات التي تردع الاشخاص الذين يحاولون انتهاك سياسات واجراءات امن المعلومات) (Weber, 1999)

القسم الرابع مؤشرات مقترحة لتقييم الاداء و كفاءة المراجعة الداخلية

اولا : مؤشرات تقييم الاداء المالي والمحاسبي والاداري:

يرى الباحث حتى تتمكن المراجعة الداخلية من تقييم الاداء (المالي والمحاسبي والاداري) بكفاءة لابد من توفر المؤشرات التالية:

مؤشرات الاداء المالي:

- أ- وجود قوانين ولوائح و منشورات مالية.
- ب- التخطيط السليم للنفقات واليرادات .
- ت- الالتزام باللوائح والسياسات المالية لإعداد الموازنة .
- ث- وجود وتفعيل الادوات الرقابية لتنفيذ الموازنة .

مؤشرات الاداء المحاسبي:

- أ- وجود ووضوح واكتمال الدورة المستندية لكل المعاملات المالية.
- ب- التأهيل العلمي والمهني للعاملين.
- ت- تسجيل العمليات المالية وفقا لمستندات قانونية

مؤشرات الاداء الاداري :

- أ- وضوح الاجراءات الادارية والواجبات والمسئوليات وبدائل تحقيق الاهداف.
- ب- وجود وتفعيل والاهتمام بأدوات تقييم البرامج والانشطة .
- ج- وضوح اجراءات تقييم الموارد البشرية.

ثانيا : كفاءة المراجعة الداخلية :

بعد تناول الاطار النظري للمراجعة الداخلية والاطلاع على عينة من تقارير المراجعة خلص الباحث الى ان كفاءة المراجعة الداخلية تكمن في المؤشرات التالية :

- 1- وجود وحدة مستقلة للمراجعة الداخلية تتبع اداريا لأعلى سلطة في المؤسسة وفنيا ومهنيا للإدارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة .
- 2- ابتعاد المراجعين الداخليين عن مراجعة الاعمال التي يقومون بتنفيذها .
- 3- تنفيذ اعمال المراجعة الداخلية بكل دقة وعناية وكفاءة مهنية .
- 4- تأهيل المراجعين الداخليين وفقا للمعايير العالمية للتأهيل.
- 5- مراعاة الخبرة والكفاءة والتأهيل المهني عند التعيين.
- 6- تزويد ادارة المراجعة الداخلية بالخبراء ومراعاة عامل الزمن عند تقديم تقرير المراجعة.
- 7- وجود وفعالية لجنة الرقابة المالية وادارة نظم المعلومات وادارة الجودة الشاملة .
- 8- التدريب الالزامي والمستمر للمراجعين الداخليين لتنمية قدراتهم ومهاراتهم للقيام بالأعمال الاستشارية و تحديد المخاطر وتقييم وتحسين ادوات الرقابة والسيطرة .

القسم الخامس تصميم الدراسة التطبيقية

تم تصميم الدراسة التطبيقية من خلال النقاط التالية :

1- مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من عدد الوحدات الحكومية السودانية بمختلف تخصصاتها (وزات، محليات، جامعات، مستشفيات) وشمل كل من المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين والمدراء الماليين والعاملين في الاقسام الادارية الأخرى و الاكاديميين المختصين في مجال المراجعة وتم تحديد مجتمع الدراسة بدقة للوصول لنتائج دقيقة وفقا للشروط التالية :

- أ- وجود وحدة للمراجعة الداخلية .
- ب- وجود ادارة لنظم المعلومات .
- ت- وجود ادارة للجودة الشاملة
- ث- وجود لجنة مراجعة

2- مصادر الحصول على البيانات:

اعتمد الباحث عينة من مجتمع الدراسة بلغت 200 فردا بغرض الحصول على البيانات المطلوبة وتم اختيارها عشوائيا ، وتم توزيع 200 استبانة واستجاب منها 180 وذلك بنسبة %90. والاطلاع على تقارير المراجعة الداخلية للوحدات التي تنطبق عليها الشروط .

القسم السادس تحليل بيانات الدراسة

يقوم الباحث باختبار العوامل المؤثرة على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي و المحاسبي والاداري، وقد اعتمد الباحث لأجراء الدراسة الاختبارية على التحليل الاحصائي باستخدام برنامج الحزم الاحصائية للعلوم الانسانية SPSS ، حيث تم اختبار الثبات والصدق الظاهري للاستبانة وحساب الوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات واختبار مربع كاي

1- التوزيع التكراري لعبارة الاستبانة :

فيما يلي التوزيع التكراري لعبارة الاستبانة :

الجدول (1/6) يوضح التوزيع التكراري لإجابات عبارات الاستبانة:

العبرة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق بشدة			
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة		
تعبية وحدة المراجعة الداخلية لأعلى سلطة في المؤسسة .	73	40.6	63	35	10	5.6	25	13.9	9	5
ضعف التأهيل العلمي و المهني للمراجعين الداخليين .	117	65	59	32.8	2	1.1	2	1.1	0	0
فعالية ادارة الجودة الشاملة .	67	37.2	55	30.6	29	16.1	23	12.8	6	3.3
وجود ادارة فعالة لادارة نظم المعلومات .	81	45	83	46.1	5	2.8	10	5.6	1	0.6
استخدام اساليب حديثة للرقابة المالية .	92	51.1	66	36.7	11	6.1	10	5.1	1	0.6
قلة خبرة ومهارة المراجعين الداخليين في تقييم اداء العاملين.	97	53.9	62	34.4	13	7.2	6	3.3	2	1.1
قلة اهتمام الادارة بتنفيذ توصيات المراجعة الداخلية .	99	55	69	38.3	6	3.3	4	2.2	2	1.1
وجود لجنة رقابة مالية فعالة .	114	63.3	59	32.8	6	3.3	1	1.1	0	0
قوة ومهارة المراجعين الداخليين في تحديد المخاطر .	90	50	73	40.6	12	6.7	5	2.8	0	0
اهتمام لجنة المراجعة بمتابعة اعمال المراجعة الداخلية .	114	63.3	59	32.8	6	3.3	1	1.1	0	0
وجود دورة مستندية واضحة و مكتومة .	137	4.4	42	23.3	2	1.1	1	0.6	1	0.6
التكامل بين النظام المحاسبي و الموازنة .	55	30.6	77	42.8	24	13.3	20	11.1	4	2.2
مهارة المراجع الداخلي في تقييم سلامة المستندات .	62	34.4	89	49.4	16	8.9	11	6.1	5	2.8
قلة المهام المراجع الداخلي باساليب كتابة التقارير المالية والادارية .	43	23.9	67	37.2	24	13.2	38	21.1	8	4.1

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الاستبانة .

من خلال الاطلاع على تحليل اجابات الاستبانة يتضح لنا تأثير استقلالية وحدة المراجعة الداخلية و جود لجنة فعالة للمراجعة وادارة فعالة لإدارة نظم المعلومات وادارة الجودة الشاملة على كفاءة المراجعة الداخلية لتقييم الأداء المالي و المحاسبي و الاداري و ظهر ذلك جليا من ارتفاع عدد و نسبة اجابات الموافقين بالمقارنة مع اجابات المحايدون و غير الموافقين.

2- الاحصاء الوصفي لعبارة الاستبانة:

فيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري لعبارة الاستبانة و ترتيبها وفقا لإجابات افراد العينة .
الجدول رقم (2/6) يوضح الاحصاء الوصفي لعبارة الاستبانة

الترتيب	الانحراف المعياري	التفسير	المتوسط	العبرة
12	1.21	اوافق	3.92	تبعية وحدة المراجعة الداخلية لأعلى سلطة في المؤسسة .
3	0.629	اوافق بشدة	4.61	ضعف التأهيل العلمي والمهني للمراجعين الداخليين .
14	1.15	اوافق	3.85	فعالية ادارة الجودة الشاملة .
11	0.862	اوافق بشدة	4.29	وجود ادارة فعالة لإدارة نظم المعلومات .
10	0.862	اوافق بشدة	4.32	استخدام اساليب حديثة للرقابة المالية
9	0.813	اوافق بشدة	4.34	قلة خبرة ومهارة المراجعين الداخليين في تقييم اداء العاملين.
1	3.84	اوافق بشدة	4.71	قلة اهتمام الادارة بتنفيذ توصيات المراجعة الداخلية .
8	0.842	اوافق بشدة	4.28	وجود لجنة رقابة مالية فعالة .
7	0.732	اوافق بشدة	4.38	قوة ومهارة المراجعين الداخليين في تحديد المخاطر .
4	0.585	اوافق بشدة	4.59	اهتمام لجنة المراجعة بمتابعة اعمال المراجعة الداخلية .
2	0.576	اوافق بشدة	4.70	وجود دورة مستندية واضحة ومكتملة .
13	1.03	اوافق	3.88	تكامل بين النظام المحاسبي و الموازنة .
5	1.001	اوافق بشدة	4.47	مهارة المراجع الداخلي في تقييم سلامة المستندات .
6	0.731	اوافق بشدة	4.41	قلة الهام المراجع الداخلي بأساليب كتابة التقارير المالية والادارية .

المصدر: من اعداد الباحث من بيانات الاستبانة .

من خلال ملاحظة المتوسط والانحراف المعياري لإجابات افراد العينة يتضح لنا موافقة افراد العينة على اهمية الاهتمام وتفعيل عوامل (استقلالية وحدة المراجعة الداخلية ، تفعيل لجنة المراجعة وادارة نظم المعلومات وادارة الجودة الشاملة) لتمكن المراجعة الداخلية من التقييم بكل كفاءة ومهنية .

3- اختبار كاي تربيع:

لاختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اعداد الموافقين والمحايدين وغير الموافقين تم اختبار مربع كاي لدلالة الفروق بين اجابات العبارات
الجدول (3/6) ملخص نتائج الاختبارات

العبارة	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية
تبعية وحدة المراجعة الداخلية لأعلى سلطة في المؤسسة .	100.6	4
ضعف التأهيل العلمي والمهني للمراجعين الداخليين .	201.7	3
فعالية ادارة الجودة الشاملة .	111.7	3
وجود ادارة فعالة لإدارة نظم المعلومات .	53.9	4
استخدام اساليب حديثة للرقابة المالية .	188.6	4
قلة خبرة ومهارة المراجعين الداخليين في تقييم اداء العاملين.	157.3	4
قلة اهتمام الادارة بتنفيذ توصيات المراجعة الداخلية .	165.3	3
وجود لجنة رقابة مالية فعالة .	165.3	4
قوة ومهارة المراجعين الداخليين في تحديد المخاطر .	92.4	3
اهتمام لجنة المراجعة بمتابعة اعمال المراجعة الداخلية .	95.7	3
وجود دورة مستندية واضحة ومكتملة .	367.9	4
تكامل بين النظام المحاسبي والموازنة .	96.2	4
مهارة المراجع الداخلي في تقييم سلامة المستندات .	209.2	4
قلة المهام المراجع الداخلي بأساليب كتابة التقارير المالية والادارية .	216.6	4

نلاحظ الاختلاف بين قيمة مربع كاي المحسوبة لعبارات الاستبانة و قيمة مربع كاي الجدولية مما يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات افراد العينة لصالح الموافقين ، من ذلك نستنتج ان فرضية الدراسة التي نصت على (توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلالية وحدة المراجعة الداخلية و فعالية لجنة المراجعة وادارة نظم المعلومات وادارة الجودة الشاملة و كفاءة المراجعة الداخلية في تقييم الاداء المالي والمحاسبي والاداري) تم اثباتها.

اولا:النتائج :

من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحث الى :

- 1- ان هنالك عوامل تأثير مباشر على كفاءة المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المالي و المحاسبي والاداري ، وحتى تتمكن المراجعة الداخلية من التقييم بكفاءة لابد من :
 - وجود وحدة مستقلة للمراجعة الداخلية داخل كل الوحدات الحكومية.
 - وجود ادارة نظم المعلومات فعالة .
 - وجود ادارة للجودة الشاملة وفعالة .
 - وجود لجنة فعالة للمراجعة
 - تبعية وحدة المراجعة لأعلى مستوى تنظيمي داخل المؤسسة .
- 1- لكي تتمكن المراجعة الداخلية من تقييم الاداء المالي لابد من وضوح بنود الموازنة العامة لكل وحدة حكومية ووضوح الاجراءات المالية الخاصة بتنفيذها .
- 2- لكي تتمكن المراجعة الداخلية من تقييم الاداء المحاسبي لابد من وضوح واحتمال الدورة المستندية وتنفيذها وفقا لمستندات رسمية وسليمة .
- 3- لكي تتمكن المراجعة الداخلية من تقييم الاداء الاداري لابد من وضوح المسؤوليات و الصلاحيات .
- 4- فوق كل ما ذكر من نتائج لابد من توفر كوادر لها قدرات علمية ومهنية في المجال المالي و المحاسبي و الاداري .
- 5- اهمية توفر مراجعين داخليين ذوي خبرات علمية و مهنية عالية .

ثانيا: التوصيات :

- 1- انشاء و تفعيل وحدات مستقلة للمراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية.
- 2- زيادة فعالية ادارات نظم المعلومات وادارة الجودة الشاملة ولجنة المراجعة .
- 3- زيادة وعي العاملين بالوحدات الحكومية بأهمية المراجعة الداخلية في تقييمها للأداء المؤسسي .
- 4- الاهتمام بالتأهيل المهني لكل العاملين بمختلف درجاتهم الوظيفية (مدراء ، محاسبين ، ماليين ، الموظفين في الوحدات المختلفة).

المراجع:

- ابوسن، أحمد. (1998م). إدارة الموارد البشرية، الخرطوم: د. ن.
- ابو عويضة، سليمان (2011). اجراءات مراجعة نظم المعلومات المؤتمنة، دمشق، د. ن.
- ارز، لويك. (2002م). المراجعة مدخل نظري متكامل، ترجمة الريسبيطي، احمد حامد حجاج، الرياض، دار المريخ.
- الجاك، محمد. (د.ت). المحاسبة الحكومية و القومية، الخرطوم، د. ن.
- السواح، ابراهيم. (د.ت). المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- السوافيري، محمد. (2008م). الرقابة و المراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- الشيشيني، حاتم. (2007م). اساسيات المراجعة، مدخل معاصر، المنصورة، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع.
- الصحن، السوافيري. (2004م). الرقابة و المراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- الصبان، علي. (2002م). المراجعة الخارجية و المفاهيم الاساسية و اليات التطبيق، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- الفيومي، لبيب. (2003م). اصول المراجعة الداخلية، الاسكندرية، د. ن.
- الوردات، خلف. (2006م). التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، عمان. مؤسسة الوراق.
- توماس، هينكي. (1409هـ-1989م). المراجعة بين النظرية و التطبيق، الرياض، دار المريخ.
- حماد، طارق. (2005م). حوكمة الشركات، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- شاهين، ابراهيم. (2003م). المراجعة دراسات معاصرة و حالات عملية، القاهرة، مؤسسة النيل للطباعة.
- عماد، حسين. (1998م). ادارة شئون الموظفين، الرياض، معهد الادارة العامة.
- لطفي، أمين. (2005م). مراجعة و تدقيق نظم المعلومات، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- لطفي، امين. (2011م). المراجعة الادارية و تقييم الاداء، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- نصر، شحاته. (2003م). مراجعة الحسابات و تكنولوجيا المعلومات، القاهرة، الدار الجامعية.
- متولي، عصام. (ب.ت). دراسات في الاتجاهات الحديثة المعاصرة في المراجعة، الخرطوم، ب. ت.
- متولي، محمد. (2004م). المحاسبة الحكومية و القومية، الخرطوم، د. ن.
- نور، أحمد. (1992م). مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية و العملية، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة.
- نور، شحاته. (2005م). مدخل معاصر في مبادئ محاسبة التكاليف لأغراض القياس و الرقابة في بيئة التصنيع المعاصرة، الاسكندرية، الدار الجامعية.
- هيئة المحاسبة و المراجعة للمؤسسات الاسلامية. (1998م). معايير المحاسبة و المراجعة للمؤسسات المالية الاسلامية، المنامة.
- ابراهيم، أحمد، (1998م). التأصيل المهني للمراجعة الداخلية. مجلة الدراسات و البحوث التجارية. العدد الاول.
- السعدني، مصطفى، (2005م). المراجعة الداخلية في اطار حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي، القاهرة.
- المعود، عبد العزيز، (2016). تفعيل دور مدققي ديوان المحاسبة الكويتي للحد من التجاوزات المالية في المؤسسات الحكومية العامة، جامعة ال البيت.
- بنعلي، مروان، (2018م). المنظومات الالكترونية المستخدمة في مجال التدقيق الداخلي. مجلة التدقيق الداخلي العدد الال.
- حماد، أكرم، (رسالة دكتوراه غير منشورة). تقويم منهج الرقابة الالية، 2003م.

- جمعة، أحمد (2006م). إدارك الإدارة العليا لتطوير المعرفة لمهنة التدقيق الداخلي وتأثيره على المدقق الداخلي. المجلة العربية للعلوم الإدارية، العدد الأول .
- خليل، عبد اللطيف، (2003م). نموذج مقترح لإدارة و تقييم وظيفة المراجعة الداخلية في ضوء التوجهات المعاصرة. مجلة البحوث التجارية. المجلد الخامس والعشرون، العدد الأول والثاني.
- راضي، محمد، (1993م). درجة استقلالية المراقب المالي على تحديد وظيفة المراجعة الداخلية في المنشآت الكبيرة. مجلة الإدارة العامة. العدد 79.
- عبد الرحمن، سوزان، (2006م). مدى التفاعل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية و أثر ذلك على فعالية الاجراءات الحاكمة في شركات المساهمة المصرية. المجلة المصرية للدراسات التجارية. العدد 2.
- عبد اللطيف، عبد اللطيف، (رسالة ماجستير غير منشورة). دور المراجعة الداخلية في قياس فعالية احصاءات مالية الحكومة. 2008م.
- علي، شرف الدين، (رسالة ماجستير غير منشورة). دور المراجعة الداخلية في الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة، 2001م.
- نصار، عبد الحميد ، (رسالة ماجستير غير منشورة). دور المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 1985م.
- محمد، واخرون، (2015م). دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة و فعالية صناديق الاستثمار. مجلة العلوم الاقتصادية. العدد 16 .
- محمد ،رباب، (رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الخرطوم). دور المراجعة الداخلية في الرقابة على اداء المؤسسات الحكومية، 2005م.
- هاني، وأخرون، (2011م). فعالية المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي في ظل المعايير الدولية للمراجعة، <http://repository.sustech.edu/handle/123456789>
- يس، عمرو. دور المراجعة الداخلية في زيادة كفاءة وفعالية البيانات والمعلومات المالية، المؤتمر الدولي الاول للمحاسبين والمراجعين السودانيين- المنظمة العربية لخبراء المحاسبة القانونيين، الخرطوم، 2006م.
- Auditing Concepts for Changing Environment ,Fourth Edition ,Thomson, suth -Western Australia,Canada, Maxico,Singapore,Spania,United Kingdom and United States.
- International Auditing Guideline No 15,Auditing in EDP Environment , International Federation of American. P2.
- IFAC, International Education Guidline11, Information Technology in the Accounting Curriculum ,p 10.
- Burkhead , Jussee , Government Budgeting ;New York,pp21.
- Ron Weber, Information Systems Control and Audit, Pearson Education Inc.,1999,p 35.
- Report of Internal Auditing in Risk Management,WWW.iaa.org.UK, position statement IIA and UK and Ireland 2002.
- Internal Auditing History and Evaluation and Prospects WWW.theeiiia. Org.

AL-MEHANEYA

المهنية

دورية - متخصصة في نشر أبحاث أعضاء هيئة التدريس في الجامعات
والكليات الأكاديمية تصدر عن جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتية

المركز الجامعي فاسيين

معاً نحو الريادة

2 0 1 9