

انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء المالي في الوحدات الحكومية

(دراسة ميدانية على وزارة المالية ولاية نهر النيل- السودان)

(في الفترة من 2022م – 2025م)

أ. المحاسبة المساعد – كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة – جامعة وادي النيل

د. غادة بابكر عبد السيد احمد

المستخلص:

تناولت الدراسة انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء المالي في الوحدات الحكومية وتمثلت مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي هل يؤثر تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء المالي في الوحدات الحكومية؟ وتفرعت منه عدد من التساؤلات أهمها هل تؤخذ تقارير المراجعة بعين الاعتبار عند تقييم الوحدات الحكومية؟ وهدفت الدراسة إلى التعرف على بعض الحلول والمعالجات التي تفعل أداء المراجعة الداخلية والخارجية. وقد استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي لتحديد محاور المشكلة وصياغة الفرضيات والمنهج الوصفي التحليلي لتحليل دراسة الحالة. وخرجت الدراسة بعدد من النتائج منها أن التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية يؤثر إيجاباً على الأداء المالي في الوحدات الحكومية. وعلى ضوء نتائج الدراسة اقترحت الدراسة عدد من التوصيات أهمها المراقبة المستمرة لأداء المراجعة الداخلية والخارجية لضمان تحقيق التكامل الفعال وتحقيق الأهداف المالية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية - المراجعة لخارجية - الوحدات الحكومية

The Impact of Integrating Internal and External Auditing on The Financial Performance of Government Units (Afield Study ON The Ministry Of Finance, River Nile State - Sudan) Dr. Ghada Babiker Elseed Ahmed

Abstract

The study examined The Impact Of Integrating Internal And External Auditing On The Financial Performance Of Government Units. The Study Problem was represented in the following main question; Dose the Integrating Internal And External Auditing affect the Financial Performance of Government Units? This Led to several questions. the most important of which is whether audit reports are taken into account when evaluating Government Units? The study aimed to identify some solutions and treatments that enhance the Performance of Internal And External Auditing. The study used the deductive method to identify the problem axes and formulate hypotheses and the descriptive analytical method to analyze the case study. The study yielded several results. including that the Integrating of Internal And External Auditing

positively impacts the Financial Performance Of Government Units. In light of the study finding, the study proposed several recommendations, most importantly the continuous monitoring audit Performance to ensure effective Integration and the achievement of financial objectives

Key Words: Internal Auditing- External Auditing - Government Units

أولاً: الإطار المنهجي:

مقدمة:

ظهرت الحاجة إلى المراجعة الداخلية مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية كما تعد المراجعة الداخلية واحدة من أهم الوظائف داخل الشركة أو المؤسسة ومهمتها فحص ومراجعة وتقييم كافة العمليات المالية والإدارية للتأكد من أنها تمت وفقاً للخطط والسياسات المعتمدة التي تهدف إلى رفع الكفاية وزيادة الفعالية داخل المشروع بواسطة هيئة داخلية أو مراجعين تابعين للمنشأة.

ويمثل دور المراجعة الخارجية أحد العوامل المهمة في ضمان شفافية القوائم المالية للشركات حيث يهدف المراجع الخارجي إلى إعطاء تقييم مهم مستقل لوضع المؤسسة المالية وهذا الدور يلعب دوراً حاسماً في تحقيق الشفافية والمصدقية و سيتم في هذا البحث أيضاً تناول دور المراجعة الخارجية وأهميته في تحسين جودة القوائم المالية.

بالإضافة إلى أن المراجعة واحدة من أدوات الأداء الرقابي في أي منشأة ووسيلة تقييم إجراءاتها فهي تمثل مجموعة من السياسات الإدارية والمالية المرسومة ويمثل الهدف الرئيسي الذي ينبغي أن تحققه المؤسسة هو وضع نظام مراجعة للتوفيق بين سلوك العاملين بها وأهدافها التشغيلية التي تسعى لها مما يتضمن سلامة أصولها وممتلكاتها.

مشكلة البحث:

تتلخص مشكلة البحث في معرفة الآتي:

أثر تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي في المؤسسات الحكومية ويمكن صياغتها في عدة تساؤلات:

هل تؤدي اللوائح المالية وإجراءات الضبط الداخلي إلى كفاءة الأجهزة الحكومية؟

هل يؤدي التأهيل العملي والعلمي للمراجع إلى جودة الأداء المالي؟

هل يؤدي الوصف الوظيفي للوظائف الرقابية إلى فعالية نظام المراجعة الداخلية والخارجية.

أهداف البحث:

التعرف على أداء المراجعة الداخلية والخارجية في المؤسسات الحكومية.

التعرف على بعض الحلول والمعالجات التي تعيق أداء المراجعة الداخلية والخارجية.

التعرف على الوسائل الحديثة المتبعة في نظام المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية.

أهمية البحث:

تأتي أهمية البحث في كونه يعمل على دراسة تكامل المراجعة الداخلية والخارجية وأثرها على الأداء المالي في المؤسسات الحكومية والتعرف على العقبات والمشاكل التي تواجه نظام الأداء

الرقابي والعمل على حلها كما يتم التعرف على نظام المراجعة الداخلية والخارجية المعني بوزارة المالية والتعرف على أوجه القصور التي تعترضه حتى يتم وضع الحلول التي تعمل على إنهاؤها وإيجاد دراسة جديدة في هذا المجال.

فرضيات البحث:

وتشتمل فرضيات البحث على الآتي:

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اللوائح المالية وإجراءات الضبط الداخلي للأجهزة الحكومية.

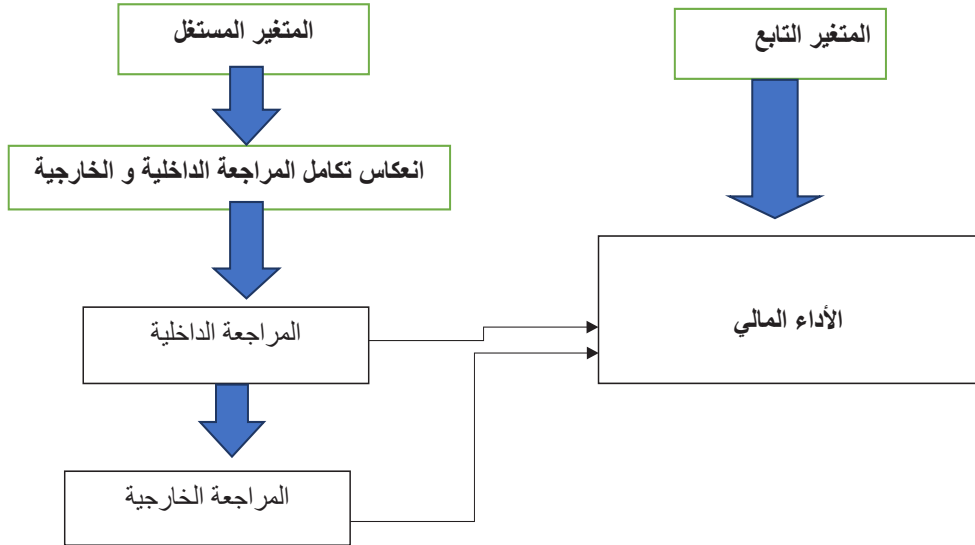
هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العملي والعلمي للمراجع وجودة الأداء المالي.

هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوصف الوظيفي للوظائف الرقابية ونظام المراجعة الداخلية والخارجية.

نموذج الدراسة:

الشكل (أ)

يوضح العلاقة بين متغيرات الدراسة:



المصدر: إعداد الباحثة، 2025م.

ثانياً: الدراسات السابقة:

1-دراسة: السيد أحمد إسماعيل (1987 م)

تناولت الدراسة استخدام أساليب بحوث العمليات في تطوير تخطيط ورقابة العمليات في المراجعة تمثلت مشكلة الدراسة في تصور الأساليب التقليدية التي يستخدمها المراجع عند تخطيط ورقابة العمليات في المراجعة وهدفت الدراسة إلى بيان مدى أهمية تطوير وتخطيط عملية المراجعة وكذلك الرقابة عند الأداء وخرجت الدراسة بالعديد من النتائج أهمها هنالك تطور في تخطيط ورقابة العمليات في المراجعة صاحب للتطور في معايير المراجعة و تماشياً مع التطورات المهنية الحديثة .

2\دراسة : نهال جيب الله عبد الله (2008م):

تناولت الدراسة المراجعة الداخلية و تمثلت مشكلة الدراسة في هل توجد وحدات للمراجعة الداخلية في جميع المؤسسات الحكومية؟ وما هو الدور والأهداف التي يجب أن تحققها المراجعة الداخلية في المنشآت الحكومية؟ وهدفت الدراسة إلى التعرف على الإجراءات والأساليب التي تتبعها المراجعة الداخلية في المؤسسات والأجهزة الحكومية وتقييم المراجعة الداخلية في المؤسسات والمنشآت الحكومية. وخرجت الدراسة بالعديد من النتائج أهمها يقوم النظام المحاسبي لمصلحة الجمارك على دوره مستنديه جيدة ملائمة مما يوفر المادة الخام اللازمة لعمل المراجعة ولا توجد ضوابط محددة تحكم تعيين ضباط المراجعة لمصلحة الجمارك وأوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها المحافظة على استقلال إدارة المراجعة الداخلية وعلى إدارة المراجعة الداخلية بمصلحة الجمارك العمل على وضع لوائح تنظيمية تحدد بها مسؤوليات واختصاصات كل وظيفة بالمصلحة وبالإدارة بصورة واضحة لمنع حدوث أي تداخل بين الوظائف.

3\دراسة : علي خليفة الشيخ عبد الله (2009م):

تناولت الدراسة أثر المراجعة الداخلية على الأداء المالي في الوحدات الحكومية .تمثلت مشكلة الدراسة في الأسئلة التالية: هل تبعية المراجعة الداخلية الإدارية بالوحدات الحكومية تدعم الاستقلالية المهنية المطلوبة لعملها؟ . هل عدد وتدريب والتأهيل المهني للمراجعين الداخليين له لأثره على الأداء المالي؟ . وهدفت الدراسة إلى سعى المراجعة الداخلية لتفعيل الأداء المالي وفق الأسس والمعايير التي وضعت وأيضاً لتأكيد دور المراجعة الداخلية في منح وتقليل الاختلاسات والتلاعب بالمال العام ومحاولة لتحسين أداء المراجعة الداخلية بالولاية وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن وتأهيل وتدريب المراجعين الداخليين يمكنهم من أداء الواجبات التي تحقق الغرض من وجود مراجعة داخلية وأهداف الوحدة التي يعملون بها . والمراجعة الداخلية التي ينقصها الكفاية والتأهيل والتدريب لا تستطيع أن تؤثر على الأداء المالي بشكل إيجابي ولا تستطيع الحد من الاختلاسات والتلاعب بالمال العام مما يجعل من هذه المخالفات لم تغيب عن تقارير المراجع العام السنوية وأوصت الدراسة بالعديد من التوصيات منها العمل على زيادة عدد المراجعين الداخليين العاملين بأجهزة الدولة بما يتناسب وعدد العاملين بالوحدات الحكومية والأنشطة التي يقومون عليها وكذلك حجم العمل المنتظر من المراجع الداخلي القيام به.

المحور الأول :

الإطار النظري للمراجعة الداخلية:

أولاً: مفهوم المراجعة الداخلية:

المراجعة الداخلية هي(وظيفة تقوم بها وحدة متخصصة داخل المشروع تستقل عن الوظائف الخاضعة للمراجعة والتقييم مهمتها فحص ومراجعة وتقييم كافة العمليات المالية والإدارية للتأكد من أنها تقوم وفقاً للخطط والسياسات المعتمدة وأنها حققت النتائج المرجوة) تعتبر المراجعة عنصراً من عناصر الرقابة الداخلية وهي عبارة عن(نشاط مستقل يقوم به متخصص داخل المنشأة ، وهي أيضاً وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية والهادفة للحصول على أكبر كفاية إنتاجية).

(هي التي يقوم بها موظف بالمنشأة بخلاف تلك التي يقوم بها المراجع الخارجي).⁽¹⁾

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية:

تتلخص أهداف المراجعة الداخلية في الآتي:
فحص وتقييم قوة وكفاءة تطبيق الرقابة المالية والمحاسبية والنواحي التشغيلية في المشروع.
تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل مسؤولياتهم.
التأكد من النمشي مع الخطط والسياسات والإجراءات داخل المشروع ومدى الالتزام بهم.
التحقق من وجود حماية كافية لأصول المشروع ضد الفقد والسرقة والتلف وما يتبع ذلك من خسارة للمشروع.

الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تتولد داخل المشروع.

ثالثاً: أهمية المراجعة الداخلية:

تتمثل أهمية المراجعة الداخلية في الآتي

1/ التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية :

تعمل إدارة المشروعات غالباً في ظروف اقتصادية تسودها حالة المخاطرة أو عدم التأكد وتزايد فيها رقابة الحكومية على المشروعات القائمة في بلدانها.
فلقد ازدهرت المراجعة الداخلية في القطاع العام في بريطانيا إبان فترة الكساد العالمي وفي بداية الأربعينات تم تأسيس مجمع المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية ومن المنطقي أن تزداد الحاجة إلى وظيفة المراجعة الداخلية في فترات الركود الاقتصادي خاصة عندما لا يكون أمام إدارة المشروع فرصة لزيادة الأرباح.

2/ كبر حجم المشروعات وانتشارها جغرافياً:

كبرت المشروعات في الحجم بعد الثورة الصناعية التي حدثت في أوروبا وتعقدت وتشاركت الأمر الذي أدى إلى ظهور البنوك والشركات والمساهمة.

3/ انتهاء أسلوب اللامركزية الإدارية:

لجأت الإدارة الرئيسية في المشروعات الكبيرة إلى أسلوب الإدارة اللامركزية ، حيث تقسم المشروعات إلى قطاعات ذات إدارات مستقلة تكون لكل قطاع إدارة مقوضة من قبل الإدارة العليا للقيام بوظائفها الرئيسية.

4/ التحول إلى المراجعة بأسلوب العينات الإحصائية:

كان المراجع الخارجي يقوم بمراجعة كاملة لكافة القيود والعمليات التي تتعلق بالحسابات الختامية والقوائم المالية إذا كان نظام المراقبة الداخلي ملئاً بالثغرات التي يمكن أن تؤدي إلى الشك في صدق البيانات فإنه يزيد من حجم العينة المفحوصة إلى الدرجة التي يطمئن معها إلى مراجعته.

5/ توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها:

إن الحاجة إلى بيانات أو معلومات معتمدة يمكن الوثوق فيها تزايد عندما تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات الإدارية ولا سيما تلك القرارات المتعلقة باستخدام الموارد المتاحة.

6/ وظيفة المراجعة الداخلية كمجال لتدريب رجال الإدارة:

ولقد تنبهت معظم الإدارات العليا في المشروعات الكبرى إلى تلك الخبرة التي تقدمها وحدة المراجعة الداخلية لأعضائها وجعلت منها مكاناً لتدريب رجال الإدارة المستقبليين لتزود بالمهارات

التخطيطية والتنظيمية والتحليلية والرقابية ولذلك أصبحت الإدارة العليا تدفع بالأشخاص الذين تتوسم فيهم القدرة على تولي مناصب القيادة العليا إلى وحدة المراجعة الداخلية ليتدربوا فيها على كل ما يتصل بأمور المنشأ قبل أن يتولوا مناصبهم.

رابعاً: مقومات المراجعة الداخلية:

يتوقف فاعلية المراجعة الداخلية وتحقيقها لأغراضها المنشودة على مجموعة من المقومات من أهمها ما يلي/1/ الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية على خريطة الهيكل التنظيمي للمنشأة: ومن المفضل أن تكون تبعية المراجعة الداخلية للإدارة العليا ، وذلك لتجنب القيود التي تفرض على المراجع من الأجهزة التنفيذية ولا سيما المدير العام حيث أنه أحياناً تخفى التقارير ولا ترسل للإدارة العليا خشية الاحراج أو كشف سلبيات يراد إخفاؤها ولكن في الحياة العملية تتبع المدير المالي الذي بدوره يتبع المدير العام.

2/ الاستقلال:

وبالرغم من اعتبار قسم المراجعة الداخلية جزءاً من الوظائف الإشرافية في المنشأة ، ويعمل تحت توجيه وإشراف إدارتها إلا أنه يجب تحريرها من القيود تؤدي عملها باستقلال وتبذل جهود من قبل المنظمات المهنية العالمية لإنشاء منظمات للمراجعين الداخليين للمحافظة على حقوقهم واستقلالهم.

3/ الكفاءة المهنية للعاملين بقسم المراجعة الداخلية:

حيث يلزم أن يكونوا مؤهلين علمياً وعملياً ، وحصلوا على الدورات التدريبية المستمرة لتنمية كفاءاتهم ، ومن المفضل أن يختار من بين المحاسبين القدامى من يتولى أعمال المراجعة الداخلية لأنه يكون قد اكتسب خبرة مهنية داخل المنشأة.

4/ التخطيط الجيد لأعمال المراجعة الداخلية:

لا يجب أن يكون عمل المراجعة الداخلية ارتجالياً أو عشوائياً بل مخطط ومبرمجاً ، ولقد سبق أن تناولنا معيار التخطيط ووضع المهام في صورة برنامج أسبوعي أو شهري ليساعد في عملية المراجعة.

5/ وجود معايير وإرشادات لعملية المراجعة الداخلية:

هناك ضرورة مهنية لوجود إرشادات للمراجعة الداخلية وكذلك برامج للعمل ونظم الخبرة ، وذلك لتطوير العمل إلى الأحسن ، ويتولى هذا الأمر منظمات المراجعة المهنية.

6/ شمولية المراجعة الداخلية:

ويقصد بذلك أن لا يقتصر دور المراجعة الداخلية على مراجعة بعض العمليات وترك الآخر ، أو ينتظر حتى تأتي شكوى ويطلب جمع حقائق عن موضوع تلك الشكوى ، بل يجب أن تشمل كافة المعاملات والأحداث في المنشأة.

7/ دعم الإدارة العليا لقسم المراجعة الداخلية:

يجب دعم قسم المراجعة الداخلية بالإمكانات المادية والبشرية والأخذ بالإرشادات والنصائح التي تقدمه وذلك لتطوير العمل إلى الأحسن.

8/ العلاقات الحسنة الطبية مع العاملين:

لا يجب أن ينظر إلى المراجع الداخلي على أنه رجل بوليس أو مخبر ولكن يعامل على أنه موجه ومرشد يسعى لتصويب الأخطاء وعلى هذا المفهوم تتم عملية الحصول على الإيضاحات والإجابة على الاستفسارات ومناقشة الملاحظات وتصويب الأخطاء.

9/ التعاون الفعال الصادق مع المراجع الخارجي:

باعتبار الأهداف والمقاصد واحدة وكلاهما يكمل الآخر وفي هذا الخصوص يجب أن يمد المراجع الداخلي المراجع الخارجي بمعلومات عن نظم الضبط الداخلي وخطط وبرامج المراجعة والمسائل التي تحتاج إلى مزيد من التدقيق والفحص.

10/ استخدام وسائل المراجعة المتقدمة:

يجب على المراجع الداخلي استخدام وسائل التقنية الحديثة مثل نظم الحاسبات ، ونظم المعلومات المتكاملة ، ونظم الخبرة ونظم دعم القرارات ، ونظم الهيكلية أو إعادة الهندسة لتساعد على تجويد عملية المراجعة.

خامساً: معوقات المراجعة الداخلية:

تبحث هذه الدراسة في معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية في المؤسسات الحكومية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها وقد حصرت هذه المعوقات في ثلاثة أنواع هي المعوقات التنظيمية والقانونية والفنية وتم تأثيرها على أداء المراجعين بدائرتي الرقابة الإدارية والمالية بوحدة الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية الفلسطينية ولاستكمال الجانب التطبيقي لهذه الدراسة تم استخدام الإستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات المتعلقة بالمعوقات العملية الموجودة في دوائر الرقابة الإدارية والمالية حيث تم توزيعها على كافة المراجعين الداخليين بهذه الدوائر في جميع الوزارات وعدد من المؤسسات الحكومية. وقد أظهرت الدراسة وجود عدد من المعوقات التي تحد من فاعلية عمل وحدات المراجعة الداخلية كان من أهمها توجهات وسلوكيات الإدارة العليا وغياب القوانين التي تنظم العمل الرقابي لهذه الوحدات والاشكاليات الناجمة عن المسميات الإدارية المطبقة إضافة عدم توفر الخبرة والكفاءة لدى المراجعين الداخليين. وقد قدمت الدراسة عدد من التوصيات أهمها ضرورة دعم استقلالية وحدات المراجعة الداخلية وتفعيل دورها وأن يتم إصدار القوانين التي تبين المهام المتوسطة بها وصلاحياتها بما يفرض وجودها بفاعلية على الساحة. ويقلل من المعوقات التي قد تواجهها ووضع مسميات مهنية للعاملين بالمجال الرقابي وزيادة وصقل خبراتهم من خلال تزويدهم بالدورات المتخصصة في مجالات عملهم.

المحور الثاني : الإطار النظري للمراجعة الخارجية

أولاً: مفهوم المراجعة الخارجية:

المراجعة الخارجية هي (استعراض وتقييم للتقارير والحسابات المالية للشركات والمؤسسات المالية والضريبية)

كما تعرف المراجعة الخارجية بأنها: (هي التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشأة أو الشركة ، حيث يكون مستقلاً عن إدارة المنشأة بهدف فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات

والمستندات والدفاتر الخاصة فحص انتقادياً منظماً بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن تصويرها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة⁴.

أشـار البعض إلى أن المراجعة الخارجية:

هي (وظيفة مستقلة خارج المنظمة تقوم بتقييم الجوانب المالية والجوانب المرتبطة بالمخاطر من أجل الامتثال لمتطلبات المرجعة القانونية).

ثانياً: أهداف المراجعة الخارجية :

تتمثل أهداف المراجعة الخارجية في الآتي:

تقييم أداء المراجعة الداخلية وتوكيده وتوثيقه كما يحدث في حالات التدفق المالي الذي يحتاجه البنك عن الشركة معينة تقدمت بطلبات للحصول على قروض استثمارية بضمان أوضاعها المالية المدرجة في تقارير المراجعة الداخلية.

التعامل مع الطعون المقدمة من منتفعين ضد صناع القرار أي في حالة الحاجة لإثبات أو نفي الشبهات التي قد تسبب تقارير المراجعة المالية الداخلية ؛ النفعية الخاصة - التستر على الأخطاء - ارتكاب المخالفات ...الخ، فيتم نوع من التحقيقات القانونية المكتفة والتي يصاحبها تدقيق في جميع المستندات وتحليلها.

المتابعة الدورية الإشرافية العامة ، بهدف تحديث العمل وإثراء العمل.

تقدير مستوى الجودة مقارنة بالهيئات المناظرة على المستوى المحلي والدولي ، لوضع المؤسسة في ترتيبها الصحيح ؛ مثال تحظي جامعة أكسفورد جامعة كمبريدج في المركز الثاني ، ثم جامعة مانشستر في المركز الثالث.

يمثل دور المراجعة الخارجية أحد العوامل المهمة ضمان شفافية القوائم المالية للشركات حيث يهدف المراجع الخارجي إلى ؛ إعطاء تقييم مهني مستقل لوضعية المؤسسة المالية وهذا الدور يلعب دوراً حاسماً في تحقيق الشفافية والمصدقية وزيادة الثقة في صحة البيانات المالية التي تقدمها الشركات حيث أن الهدف الرئيسي للمراجع الخارجي هو خدمة مساهمي الشركة عن طريق إبداء الرأي حول سلامة القوائم والتقارير المالية التي تعدها الشركة وليس بها أي خطأ أو غش في حدود عينة الفحص.

ثالثاً: أهمية المراجعة الخارجية:

هناك أسباب تجعل المراجعة الخارجية أمراً هاماً في ضمان الشفافية وبناء الثقة وهذه الأسباب هي:

تحليل البيانات والتأكد من صحتها يقوم المراجعون الخارجيون بتحليل بيانات الشركة والتأكد من صحتها والتأكد من تطبيق المعايير المحاسبية الصحيحة ، مما يزيد من مستوى الشفافية ويعطي وصولاً دقيقاً للبيانات المالية.

التأكد من الإدارة المهنية : يقدم المراجعون الخارجيون تقديراً بشأن الممارسات والعمليات المهنية للإدارة ويوجد نظام رصد وتحقيق قوى للتأكد من الامتثال لمعايير الحكومة الداخلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية.

الاطمئنان للمساهمين يعتمد المستثمرين على معلومات دقيقة لاتخاذ قراراتهم الاستثمارية ، ويقوم المراجعون الخارجيون بالتحقق من صحة المعلومات وتوفير ضمانات مالية وصحية وحكومية للمساهمين.

توسيع نطاق المعلومات: يقدم المراجعون الخارجيون تقرير مفصل يغطي مختلف جوانب الشركة وهذا يوسع نطاق المعلومات المتاحة للمستثمرين والعملاء.
تحسين العمليات والأداء : يوفر التدقيق والمراجعة الخارجية وتوجيهاتها تحسينات في العمليات والأداء بشكل مستمر ، مما يزيد من جودة الشركة والثقة بين المساهمين والأطراف المعنية.

بالإضافة إلى ذلك يمكن مراجعة الحسابات الخارجية تزويد طرف ثالث مستقل بتقييم شامل الأداء المالي والفني للشركة ، مما يوجد علاقة ثبات مع الشركات ويشعر المستثمرين بالثقة والأمان بشأن قراراتهم.

رابعاً : العلاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية:

هنالك تشابه بين المراجعة الحكومية الداخلية والخارجية يتمثل نواحي معينة هي الأهداف والنطاق وأساليب الفحص والتقييم إلا أنه توجد نقاط جوهرية للاختلاف بينهما وتتمثل في:

- أ. جهاز المراجعة الخارجية غير تابع لإدارة الوحدة بينما إدارة المراجعة الداخلية جزء من هذه الإدارة.
- ب. المراجع الحكومي الخارجي يوجه تقديره للسلطة التشريعية لأنه مكلف من قبلها ليوضح فيه كيف تنفذ السلطة التنفيذية أعمالها في ضوء الأهداف الموضوعية لها بينما المراجع الحكومي الداخلي يوجه تقديره للسلطة التنفيذية ليوضح فيه كيف تقدم الوحدات الإدارية خدماتها وكافة المعلومات التي تهتم السلطة التنفيذية.
- ج. المراجعة الحكومية الداخلية هي أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية وبهذا المفهوم تخضع لتقييم المراجع الخارجي لإفادة السلطة التشريعية بكافة المعلومات الضرورية الموثق بها عن السلطة التنفيذية.
- د. عمل المراجعة الخارجية يعتمد على أسلوب الاختيار أما المراجعة الداخلية ومجالها يشمل جميع عمليات الوحدة وبالتالي فهي أوسع لأن المراجعة الداخلية يتوفر لها الاستقلال الكامل والمراجعة الداخلية لديها الوقت والمعلومات بقدر أكبر عن الوحدات الإدارية فيمكن أن يكون هنالك مجالات للتعاون بينهما لتحقيق أهدافها منعاً لزدواج العمل وتكراره مع احتفاظ كل منها باستقلاله عن الآخر.

خامساً: تكامل العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية:

يتمثل في الآتي:

أ/ التنسيق والتعاون في الجهود المبذولة في أعمال المراجعة:

يجب على مدير المراجعة الداخلية تنسيق جهود المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية للتأكد من توفير التغطية المناسبة ولتقليل الجهود وذلك من خلال:

عقد اجتماعات دورية لمناقشة الأمور ذات الفائدة المتبادلة.

الاطلاع على برامج المراجعة وأوراق عمل الطرفين.

تبادل تقارير المراجعة والمراسلات الإدارية.

كما أن المراجع الداخلي يقوم بأعمال المراجع الخارجي ويقدم رأيه فيها إلى لجنة المراجعة أو إلى الإدارة العليا وذلك من أجل تقييم تحملها المؤسسة مقابل الخدمات المحاسبية أو الاستشارية التي يقدمها المراجع الخارجي كخبير أو مراجع من خارج المؤسسة.

ب/ اعتماد كل منها على عمل آخر:

أن مجال التعاون المراجع الخارجي والداخلي واسع فليس من شك أن وجود نظام سليم للمراجعة الداخلية يزيد من الاعتماد على إيضاحات المراجع الداخلي لماله من خبرة شاملة في عمليات وإجراءات المنشأة (المؤسسة) كما يستطيع اعتماد بعض الكشوف والقوائم والتحليلات التي أعدها المراجع الداخلي.

المحور الثالث: الإطار النظري للأداء المالي

أولاً مفهوم الأداء المالي :

يغيب عن الأذهان حتى الآن الوصول إلى مفهوم دقيق ومحدد للأداء المالي ويرجع التفاوت في تباين مفاهيم الأداء المالي إلى الأسباب التالية:

اختلاف رؤى الباحثين حول تحديد مفهوم دقيق ومحدد للوظيفة المالية وعلاقتها بالقدرات المالية. تطور النظريات المالية الكلاسيكية إلى نظريات مالية معاصرة والتحول من رأس المال المالي والمادي إلى رأس المال الاقتصادي القائم على خلق القيمة والثروة. تطور المؤشرات المحاسبية التي تعتمد على الربحية في القياس إلى المؤشرات الاقتصادية والتي تعتمد على تحديد العائد الاقتصادي السليم للمنشأة.

وعلى هذا الأساس فإن مفهوم الأداء المالي ينبع من مفهوم الوظيفة المالية تسعى إلى الوصول إلى أساس منهجي سليم لتقويم استخدام الأموال والموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة داخل المنشأة ومن ثم يمكن القول أن إدارة الأداء المالي تتمثل في عملية صنع وتقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والبشرية داخل المنشأة

عرف البعض الأداء المالي بأنه عبارة عن (مدى بلوغ الأهداف المالية لتعظيم العوائد وتخفيض التكاليف بالاستخدام الأمثل للموارد المالية باعتباره نظاماً شاملاً ومتكاملاً وديناميكاً فإنه يتطلب إتباع مسيرتي العمليات والتحسين المستمر كما أنه متعدد المعايير كالتكلفة والوقت والجودة) كتابة التوثيق.

ثانياً: أهداف الأداء المالي:

تتلخص أهداف الأداء المالي في رأي بعض الكتاب:

التعبير عن أداء المنشآت باعتباره الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها تلك المنشآت.

إتاحة الموارد المالية وتزويد المنشآت بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

تحقيق كفاءة اقتصادية الموارد واستخدامها افضل استخدام وأعلى كفاءة بحيث يؤدي ذلك إلى تحقيق الأهداف والخطط المرسومة. اعتبار الأداء المالي أداة تحفيزية لاتخاذ القرارات وبالتالي فهو أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعطيات.

وفي رأي آخر يرى بعض الكتاب أن الأداء المالي يهدف إلى: مراقبة السياسات المالية والالتزام بنظام التخطيط المالي والذي يتضمن الموازنة التخطيطية النقدية وإدارة النقدية. مراقبة الإنفاق بإجراء المقارنات المستمرة للتكاليف الفعلية مع توريدات الموازنة. استخدام وإعادة استثمار النقدية من التشغيل من خلال اقتناء الأصول التي تحتاجها المنشأة لتحقيق العائد الاقتصادي المناسب.

ثالثاً: أهمية الأداء المالي:

يمكن تحديد أهمية الأداء المالي بما يأتي:
المساعدة في متابعة ومعرفة النتائج المالية وطبيعة تلك النتائج سواء كانت إيجابية أم سلبية.
المساعدة في متابعة ومعرفة الظروف الاقتصادية سواء كانت مزدهرة أم هنالك ركوداً اقتصادياً.

المساعدة في إجراء عمليات التحليل والمقارنة للنتائج المالية للمنشأة مع السنوات السابقة أو مع المنشآت العاملة في نفس القطاع الذي تعمل فيه.

المساعدة في فهم التعامل بين البيانات المالية من خلال التحليل العلمي لتلك البيانات. ذهب البعض إلى أن أهمية دراسة الأداء المالي تتبع من خلال الآتي:

متابعة ومعرفة نشاط المنشأة وطبيعته.

متابعة ومعرفة الظروف المالية والاقتصادية المحيطة.

المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات المالية.

المساعدة في التعامل بين البيانات المالية.

رابعاً : تقييم الأداء المالي:

ينظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها (عملية لاحقة لعملية اتخاذ القرارات الغرض منها فحص المركز المالي والاقتصادي للمنظمة في تاريخ معين وذلك كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الإدارية).

يرى البعض أن المقصود من تقييم الأداء معرفة أسباب الانحرافات عن مقياس الأداء المحدد ووضع الحوافز لتحسين الأداء ووضع أسس للمقارنة بين مختلف الأنشطة في الوحدة الاقتصادية.

كما يرى البعض أن تحديد أهداف المشروع ووحداته الوظيفية ووضع كل فرد فيه وتحديد المستويات المقبولة لتحقيق الأهداف واختبار النظام الذي يتم استخدامه لقياس الأداء وتطبيقه.

خامساً : فوائد تقييم الأداء:

تتلخص فوائد تقييم الأداء في الآتي:التوثيق

يعتبر تقييم الأداء بصورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة والضعف في المنشأة.

كما يفيد في تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الهامة سواء للتطوير أو الاستثمارات أو عند إجراء تغييرات جوهرية مثل شراء ماكينات -تغيير المنتجات - غزو أسواق جديدة.

يفيد تقييم الأداء بصورة مباشرة في تشخيص المشكلات وحلها ومعرفة مواطن القوة أو الضعف في المنشأة.

يعتبر من أهم دعائم رسم السياسات العامة سواء على مستوى المنشأة أو على مستوى الصناعة أو على مستوى الدولة.

كما يعتبر من أهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط.

سادسا : أبعاد تقييم الأداء:

لتقييم الأداء بعدان أساسيان:

الأول: متعلق بالبعد الاقتصادي ويشمل تقييم النتائج العامة للمنشأة ومدى نجاحها في تحقيق أهدافها وسياستها العامة والتي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف الدولة وسياستها العامة في إطار الاقتصاد العام للدولة.

الثاني: يتعلق بالبعد التنفيذي ويشمل تقييم الأداء على المستوى الوظيفي أن تقييم كل نشاطات المؤسسة.

سابعاً: أهم مؤشرات رقابة الأداء المالي في الإدارات الحكومية:

لا يختلف المؤشر من حيث طبيعته ومفهومه وأسلوب استخدامه فيما إذا طبق في تقييم أداء الإدارة الحكومية أو الهيئات العامة عنه في تقييم الأداء في المنشآت الحكومية.

يعتمد حسن استخدام المؤشر في مجال أداء الإدارات الحكومية التقليدية عن حسن اختيار الوحدات المتمثلة لمخرجات النشاط في تلك الإدارات من جهة وعلى حسن اختيار المؤشرات التي تعكس كلا وجهي التقييم المعروفين من جهة أخرى. وفي ضوء ذلك من الممكن تصور إمكانية استخدام المؤشرات وذلك في مجال قياس أو تقدير كل من مستوى الفعالية والكفاءة في أداء الإدارات الحكومية التقليدية والهيئات العامة ثم تتبع ذلك ببعض المؤشرات التي تنبثق من المؤشرات العامة والتي تتعلق بنشاط أو آخر من أنشطة الوزارات والهيئات العامة .

1المؤشرات العامة في مجال الفعالية:

مؤشرات نسبة النتائج الفعالية / النتائج المقدره وذلك في كل وحدة أداء وفي برنامج الأداء وذلك حسب المخرجات المقدره في كل منهما.

تطور حجم النتائج الفعلية خلال فترة محددة في السنوات مقارنة بالنتائج المقدره حيث يفيد هذان المؤشران في التعرف على تحقيق أهداف وحدة الأداء أو البرنامج على اعتبارات النتائج المشار إليها تمثل أهداف تلك الوحدة أو البرنامج.

2المؤشرات العامة في جانب الكفاءة:

إلى جانب الإجراءات الرقابية الممكن اتخاذها في مجال تقييم مستوى كفاءة التنظيم وسير العمليات المالية وكفاءة نظم وإجراءات الرقابة الداخلية والضبط الذاتي فإنه من الممكن تطبيق بعض المؤشرات العامة في هذا المجال (مجال تقييم كفاءة الأداء) ومن ذلك.

مقارنة الإنفاق الفعلي بالإنفاق المقدر وتحليل الانحرافات والوقوف على أسبابها وذلك في ميزانيات أداء الوحدات وفق بنود الإنفاق المختلفة.
تطوير حجم الإنفاق بمختلف بنوده المختلفة وذلك من خلال فترة من الزمن (خمس سنوات مثلاً)

نسب حجم الإنفاق وفق بنوده المختلفة / حجم المخرجات ودراسة تطور هذه النسب خلال فترة من الزمن.

مقارنة النسب أشار إليها في الفقرات (أوهمها) فيما بين الوحدات المتشابهة وذلك قصد بيان أسباب التباين بين تلك النسب فيما بين تلك الوحدات والسعي لترشيد الأداء في الوحدات الأقل مستوى من الكفاءة في ضوء معدلات الكفاءة في ضوء معدلات الكفاءة الجيدة في الوحدات الأخرى.

المحور الرابع: إجراءات الدراسة الميدانية وتحليل البيانات:

يشتمل هذا المبحث على اجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في اسلوب جمع البيانات ومعالجتها احصائياً» وتفسيرها، واجراء اختبارات الثبات والصدق للتأكد من صلاحيتها بالاضافة الى وصف لمجتمع وعينة الدراسة والاساليب الاحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واختبار فروض الدراسة وذلك على النحو التالي:

أولاً « مجتمع وعينة الدراسة:

نبذة تعريفية عن وزارة المالية

ب.عينة الدراسة

مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة عن طريق أسلوب العشوائية وهي إحدى العينات الغير احتمالية والتي تتيح فرص اختيار لمفردات محددة تعتقد الباحثون أنها مناسبة للإجابة على أسئلة الدراسة حيث تم تحديد المستهدفين من الدراسة من العاملين والموظفين حيث تم توزيع عدد (49) استمارة على مجتمع الدراسة بيانها كالاتي

جدول رقم (1)

نسبة الاستجابة

| م | البيان | الاستجابة |
|----|--------------------------------------|-----------|
| 1. | مجموع الاستبيانات الموزعة للمستجيبين | 30 |
| 2. | مجموع الاستبانة التي تم إرجاعها | 0 |
| 3. | الاستبيانات التي لم تسترد | 0 |
| 4. | الاستمارات التالفة | 0 |
| 4. | مجموع الاستبيانات المستخدمة | 0 |
| 5. | نسبة الاستجابة | % 100 |

المصدر: من إعداد الباحثون 2024م

ثانياً : ثبات وصدق أداة الدراسة:

أ- الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم أكثر من مرة واحدة تحت ظروف مماثلة، ويعني الثبات أيضاً أنه إذا ما طبق اختبار ما علي مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه علي المجموعة نفسها وتم الحصول علي الدرجات نفسها يكون الاختبار ثابتاً تماماً.

كما يعرف الثبات أيضاً بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات القياس هي:

- 1- طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان- براون.
- 2- معادلة ألفا - كرونباخ.
- 3- طريقة إعادة تطبيق الاختبار.
- 4- طريقة الصور المتكافئة.
- 5- معادلة جوتمان.

أما الصدق فهو مقياس يستخدم لمعرفة درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم علي مقياس معين ، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجزر التريبيعي لمعامل الثبات. وتتراوح قيمة كل من الصدق والثبات بين الصفر والواحد الصحيح، وقياس الصدق هو معرفة صلاحية الأداة لقياس ما وضعت له.

استخدم الباحثون طريقة معامل ألفا من أجل اختبار ثبات الإجابات علي فقرات الاستبيان حيث يقيس هذا المعامل مدي الثبات الداخلي لفقرات الاستبيان ومقدرته علي إعطاء نتائج متوافقة لردود المبحوثين تجاه فقرات الاستبيان وتتراوح قيمة معامل ألفا بين (0 - 100) وتكون مقبولة إحصائياً إذا زادت عن 60 % فعندها يكون ثبات الأداة جيداً ويمكننا تعميم النتائج.

والجدول التالي يوضح اختبار المصادقية لفرضيات الدراسة:

جدول رقم (2)معامل ألفا كرنباخ لثبات كل عبارات الاستبانه

| المحور | عدد العبارات | معامل ألفا كرونباخ للثبات |
|-----------------|--------------|---------------------------|
| الفرضية الأولى | 5 | 70 % |
| الفرضية الثانية | 5 | 76 % |
| الفرضية الثالثة | 5 | 66 % |
| مجموع الفروض | 15 | 86 % |

المصدر: إعداد الباحثون من الدراسة الميدانية 2024م

يلاحظ الباحثون من خلال الجدول أعلاه أن صدق الاستبانه 86 % أي أن الاستبانه تتمتع بمعامل ثبات جيد وهذا ما يحقق أغراض البحث ويجعل التحليل الإحصائي مقبولاً.

ثالثاً : وصف أداة الدراسة:

اعتمدت الدراسة على الاستبانه كأداة رئيسية للحصول على البيانات اللازمة لقياس مدى

- وعى طلاب الصف الثالث بالثقافة البيئية وذلك للأسباب التالية:
- 1/ يمكن تطبيقها للحصول على معلومات من عدد من الأفراد.
 - 2/ قلة تكلفتها وسهولة تطبيقها.
 - 3/ سهولة وضع عباراتها واختبار ألفاظها.
 - 4/ توفر وقت للمستجيب وتعطيه فرصة التفكير.
 - 5/ تعطى الوحدات المستجيبة الحرية في التعبير عن آراء يخشون عدم موافقة الأخرى عليها.

القسم الأول:

- يحتوى على أربعة فقرات تناولت السمات الشخصية لإفراد عينة الدراسة والمتمثلة في:
- 1/ النوع .
 - 2/ العمر .
 - 3/ المؤهل العلمي
 - 4/ التخصص العلمي
 - 5/ المستوي الوظيفي
 - 6/ المؤهل المهني

القسم الثاني:

وشمل بيانات الدراسة الأساسية: وهى الفرضيات والتي من خلالها يتم التعرف على متغيرات الدراسة . ويشتمل هذا القسم على ثلاثة فرضيات و عدد (15) عبارة تقيس فروض الدراسة الأساسية

رابعاً: مقياس أداة الدراسة

كما تم قياس درجة الاستجابات حسب مقياس ليكرت الخماسي (Likart Scale)، والذي يتراوح من (وافق بشدة ، وافق ، محايد ، لا وافق ، لاوافق بشدة)، كما هو موضح فيالتالي مقياس درجة الموافقة

| الوزن النسبي | درجة الموافقة |
|--------------|---------------|
| 5 | أوافق بشدة |
| 4 | أوافق |
| 3 | محايد |
| 2 | لا وافق بشدة |
| 1 | لا أوافق |

وعله فإن الوسط الفرضي للدراسة كالتالي:

الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع الأوزان على عددها $(1+2+3+4+5) / (15/5) = 5$.(3). وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة , وعلية كلما زاد متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل

ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارة , أما إذا انخفض متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل ذلك على عدم موافقة أفراد العينة على العبارة.

خامساً « الأساليب الإحصائية المستخدمة:

عالجت الدراسة الباحثون البيانات التي تم الحصول عليها من الدراسة الميدانية إحصائياً، باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS ، حيث قام الباحثون بما يلي:

1. ترميز متغيرات الدراسة بطريقة واضحة، حتى لا يحدث خلط في دلالة الرموز المعطاة، وقام الباحثون بتسجيل كل متغير والرمز الذي أعطى له في قائمة، لكي يتم الرجوع إليها عند الحاجة .

2. إدخال بيانات استمارات الاستفتاء المصححة مسبقاً إلى الحاسب الآلي، وذلك بعد ترقيمها حتى يمكن الرجوع إليها للتأكد من بياناتها عند الحاجة لذلك.

ولتحليل البيانات ، تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1. التوزيع التكراري لعبارات فقرات الاستبانة وذلك للتعرف على التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات فروع الدراسة.

2. النسب المئوية

4/ التحليل الإحصائي لعبارات الدراسة:

وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل عبارات محور الدراسة ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة (3) حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة أكبر من الوسط الفرضي (3)، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي. وإذا كان الانحراف المعياري للعبارة يقترب من الواحد الصحيح فهذا يدل على تجانس إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات.

3 / اختبار (كاي تربيع) (مربع كاي) (eruaqsihC) :

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة على عبارات الدراسة يتم اختبار الفروق بين الوسط الحسابي للعبارات ومقارنتها بالوسط الفرضي للدراسة (2) لمعرفة مدى وجود دلالة إحصائية .

عرض وتحليل البيانات:

أولاً : تحليل البيانات الشخصية

وفيما يلي توزيع عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات الشخصية:

توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

الجدول رقم (1) التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير العمر

| التكرار | النسبة | النوع |
|---------|--------|-------|
| 30 % | 9 | ذكر |
| 70 % | 21 | أنثي |
| 100.0 | 30 | Total |

المصدر : إعداد الباحثة 2025م

توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

الجدول رقم (2) التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير العمر

| التكرار | النسبة | العمر |
|---------|--------|--------------|
| 0 | 0 | اقل من 30 |
| 66.7 % | 20 | 30-45 سنة |
| 33.3 % | 10 | من 46-60 سنة |
| 0 | 0 | من 61 فأكثر |
| 100 % | 30 | Total |

المصدر : إعداد الباحثة 2025م (%) .

3/ متغير المؤهل العلمي :

الجدول رقم (3) يوضح التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

| النسبة | التكرار | المؤهل العلمي |
|--------|---------|---------------|
| 73.3 % | 22 | بكالوريوس |
| 23.3 % | 7 | دبلوم عالي |
| 3.3 % | 1 | ماجستير |
| 0 | 0 | دكتوراه |
| 100 % | 30 | Total |

المصدر : إعداد الباحثة 2025م

يتضح من الجدول والشكل أعلاه ان غالبية أفراد العينة من حملة البكالوريوس بنسبة (73.3 %) ، ثم حملة الدبلوم العالي بنسبة (23.3 %) . ويليهما حملة الماجستير بنسبة (3.3 %)

4/ توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة:

الجدول رقم (4) التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة

| النسبة | التكرار | سنوات الخبرة |
|--------|---------|-----------------|
| % 6.7 | 2 | اقل من 5 أعوام |
| % 13.3 | 4 | من 6-10 أعوام |
| % 23.3 | 7 | من 11-15 عام |
| % 23.3 | 7 | من 16-20 عام |
| % 33.3 | 10 | من 21 عام فأكثر |
| % 100 | 30 | Total |

المصدر : إعداد الباحثة 2025م

يتضح من الجدول والشكل أعلاه ان غالبية افراد العينة لديهم سنوات خبره اكثر من 21 عام بنسبة (33.3 %) ويليهما سنوات الخبرة (من 11-15 عام) و سنوات الخبرة (16-20 عام) بنسبة (23.3%) ثم سنوات الخبرة (6-10 عام) بنسبة (13.3%)، ثم سنوات الخبرة اقل من 5 اعوام بنسبة (6.7%).

5/ توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (5) يوضح التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوي الوظيفي

| النسبة | التكرار | المستوي الوظيفي |
|--------|---------|-----------------|
| %26.7 | 8 | مدير مالي |
| %3.3 | 1 | محاسب |
| %16.7 | 5 | مراجع |
| % 53.3 | 16 | اخرى |
| % 100 | 30 | Total |

المصدر : إعداد الباحثة 2025م

يتضح من الجدول والشكل أعلاه أن غالبية أفراد العينة يشغلون وظائف أخرى بنسبة (53.3) %، ثم تليها وظيفة المدير المالي بنسبة (26.7) %، ثم وظيفة المراجع بنسبة (16.7) % ، ثم المحاسب بنسبة (3.3) %.

ثانياً: الدراسة الوصفية:

التوزيع التكراري و النسب المئوية لعبارات الفرضيات :

عرض ومناقشة الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين اللوائح المالية وإجراءات الضبط الداخلي للأجهزة الحكومية

الجدول رقم (9) يوضح عبارات الفرضية الأولى

| الاتجاه العام | مربع كأي الجدولية | درجة الحرية | مربع كأي تربيع | الانحراف المعياري | المتوسط المرجح | رقم السؤال |
|---------------|-------------------|-------------|----------------|-------------------|----------------|---|
| موافق بشدة | 5.99 | 2 | 38.600 | 46113. | 4.83 | 1/ إن الاعتماد علي اللوائح المالية يؤدي إلي زيادة الضبط الداخلي |
| محايد | 9.49 | 4 | 10.333 | 1.42595 | 2.67 | 2/ إن الإجراءات الضبط الداخلي لا تعتمد علي اللوائح المالية |
| محايد | 9.49 | 4 | 5.333 | 1.41259 | 2.73 | 3/ تطبيق اللوائح المالية يؤثر سلبا علي إجراءات الضبط الداخلي |
| موافق بشدة | 5.99 | 2 | 20.600 | 66868. | 4.66 | 4/ صحة إجراءات الضبط الداخلي تعتمد علي صحة اللوائح المالية |
| موافق بشدة | 7.82 | 3 | 22.533 | 89443. | 4.43 | 5/ تعتمد إجراءات الضبط الداخلي للأجهزة الحكومية علي اللوائح المالية |
| موافق | 7.82 | 3 | 19.4798 | 0.972556 | 3.89 | نتائج الفرضية الأولى |

المصدر: إعداد الباحثة 2025م

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4.83) والانحراف المعياري 46113. وبلغت قيمة (كأي تربيع) للعبارة الأولى (38.600) وهي أكبر من قيمة (كأي تربيع الجدولية) (5.99) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (2) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون بشدة علي (إن الاعتماد علي اللوائح المالية يؤدي إلي زيادة الضبط الداخلي).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (2.67) والانحراف المعياري 1.42595 وبلغت قيمة (كأي تريبع) للعبارة الثانية (10.333) وهي اكبر من قيمة (كأي تريبع الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح غير الموافقون (ان الإجراءات الضبط الداخلي لا تعتمد علي اللوائح المالية).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (2.73) والانحراف المعياري 1.41259 وبلغت قيمة (كأي تريبع) للعبارة الثالثة (5.333) وهي اقل من قيمة (كأي تريبع الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح غير الموافقون علي (تطبيق اللوائح المالية يؤثر سلبا علي إجراءات الضبط الداخلي).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.66) والانحراف المعياري 66868. وبلغت قيمة (كأي تريبع) للعبارة الرابعة (20.600) وهي اكبر من قيمة (كأي تريبع الجدولية) (3.84) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (2) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون بشدة علي (صحة إجراءات الضبط الداخلي تعتمد علي صحة اللوائح المالية).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (4.43) والانحراف المعياري 89443. وبلغت قيمة (كأي تريبع) للعبارة الخامسة (22.533) وهي اكبر من قيمة (كأي تريبع الجدولية) (7.82) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (3) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون (تعتمد إجراءات الضبط الداخلي للأجهزة الحكومية علي اللوائح المالية).

قد بلغت قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للفرضية الأولى (4.67) والانحراف المعياري 0.578244 لصالح الموافقون بشدة

و تأسيساً على ما تقدم من تحليل يستنتج الباحثون بأن الفرضية الأولى والتي نصت علي ان (التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوصف الوظيفي للوظائف المالية ونظام المراجعة الداخلية والخارجية) قد تحققت.

عرض ومناقشة الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي والعملية للمراجع وجودة الأداء المالي

الجدول رقم (10) يوضح عبارات الفرضية الثانية

| رقم السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مربع كآي تربيع | درجة الحرية | مربع كآي الجدولية | الاتجاه العام |
|---|---------------|-------------------|----------------|-------------|-------------------|---------------|
| 1/تعتمد جودة الأداء المالي علي التأهيل العلمي والعملي للمراجع | 4.76 | 93218. | 44.133a | 3 | 7.82 | موافق بشدة |
| 2/كفاءة التأهيل العلمي والعملي للمراجع يؤدي إلي كفاءة الأداء المالي | 4.64 | 66868. | 20.600b | 2 | 5.99 | موافق بشدة |
| 3/هنالك علاقة طردية بين التأهيل العلمي والعملي للمراجع وكفاءة الأداء المالي | 3.73 | 82768. | 3.800b | 2 | 5.99 | موافق |
| 4/النقص في التأهيل العلمي والعملي للمراجع يؤثر سلبا علي الأداء المالي | 4.03 | 1.36668 | 15.000c | 4 | 9.49 | موافق |
| 5/إن التأهيل العلمي والعملي للمراجعة لا يؤثر علي جودة الأداء المالي | 2.60 | 1.56690 | 9.667c | 4 | 9.49 | محايد |
| نتائج الفرضية الثانية | 4.95 | 1.072424 | 20.572 | 3 | 7.82 | موافق بشدة |

المصدر: إعداد الباحثة 2025م

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (4.76) والانحراف المعياري 93218. وبلغت قيمة (كآي تربيع) للعبارة الأولى (44.133a) وهي اقل من قيمة (كآي تربيع الجدولية) (3.84) عند مستوي المعنوية (7.82) ودرجة حرية (3) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني إن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي (تعتمد جودة الأداء المالي علي التأهيل العلمي والعملي للمراجع).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.64) والانحراف المعياري 66868. وبلغت قيمة (كآي تربيع) للعبارة الثانية (20.600b) وهي اكبر من قيمة (كآي تربيع الجدولية) (5.99) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (2) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود

فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون بشدة علي (كفاءة التأهيل العلمي والعملي للمراجع يؤدي إلي كفاءة الأداء المالي).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (3.73) والانحراف المعياري 82768 وبلغت قيمة (كآي تربيغ) للعبارة الثالثة (3.800b) وهي اقل من قيمة (كآي تربيغ الجدولية) (5.99) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (2) وعليه فأن ذلك يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون علي (هنالك علاقة طردية بين التأهيل العلمي والعملي للمراجع وكفاءة الأداء المالي).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.03) والانحراف المعياري 1.36668 وبلغت قيمة (كآي تربيغ) للعبارة الرابعة (15.000c) وهي اكبر من قيمة (كآي تربيغ الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح الموافقون علي (النقص في التأهيل العلمي والعملي للمراجع يؤثر سلبا علي الأداء المالي)

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (2.60) والانحراف المعياري 1.56690 وبلغت قيمة (كآي تربيغ) للعبارة الخامسة (9.667c) وهي اكبر من قيمة (كآي تربيغ الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة لصالح المحايدون علي (إن التأهيل العلمي والعملي للمراجعة لا يؤثر علي جودة الأداء المالي).

عرض ومناقشة الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الوصف الوظيفي للوظائف المالية ونظام المراجعة الداخلية والخارجية.

الجدول رقم (11) يوضح عبارات لفرضية الثالثة

| رقم السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مربع كاي | درجة الحرية | مربع كاي الجدولية | الاتجاه العام |
|---|---------------|-------------------|---------------------|-------------|-------------------|---------------|
| 1/ لا يؤثر الوصف الوظيفي للوظائف المالية علي نظام المراجعة الداخلية والخارجية | 3 | 1.76166 | 8.667a | 3 | 7.82 | وافق |
| 2/ الوصف الوظيفي الفعال يؤثر إيجاباً علي نظام المراجعة الداخلية والخارجية | 4.03 | 1.03335 | 20.667 ^b | 4 | 9.49 | أوافق |
| 3/ الوصف الوظيفي الفعال يؤثر سلباً علي كفاءة نظام المراجعة الداخلية والخارجية | 2.40 | 1.35443 | 7.667b | 4 | 9.49 | محايد |

| رقم السؤال | الوسط الحسابي | الانحراف المعياري | مربع كاي | درجة الحرية | مربع كاي الجدولية | الاتجاه العام |
|--|---------------|-------------------|----------|-------------|-------------------|---------------|
| 4/ الوصف الوظيفي الفعال يؤدي إلى فصل المهام والاختصاصات وبالتالي جودة نظام المراجعة الداخلية | 4.26 | 1.17248 | 33.667b | 4 | 9.49 | موافق بشدة |
| 5/ تساعد لوائح الوصف الوظيفي علي زيادة كفاءة المراجعة الداخلية والخارجية | 4.20 | 1.29721 | 34.000b | 4 | 9.49 | موافق بشدة |
| نتائج الفرضية الأولى | 3.57 | 1.323826 | 20.9336 | 4 | 4.49 | موافق |

المصدر: إعداد الباحثة 2025م

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (3) والانحراف المعياري 1.76166 وبلغت قيمة (كأي تربيعة) للعبارة الأولى (8.667a) وهي أكبر من قيمة (كأي تربيعة الجدولية) (7.88) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (3) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني ان غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي (لا يؤثر الوصف الوظيفي للوظائف المالية علي نظام المراجعة الداخلية والخارجية).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (4.02) والانحراف المعياري 1.03335 وبلغت قيمة (كأي تربيعة) للعبارة الثانية (20.667^b) وهي أكبر من قيمة (كأي تربيعة الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني إن غالبية أفراد العينة موافقون علي (الوصف الوظيفي الفعال يؤثر إيجاباً علي نظام المراجعة الداخلية والخارجية).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (2.40) والانحراف المعياري 1.35443 وبلغت قيمة (كأي تربيعة) للعبارة الثالثة (7.667) وهي أقل من قيمة (كأي تربيعة الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني إن غالبية أفراد العينة لا يبدون آراء حول (محايدون) علي (الوصف الوظيفي الفعال يؤثر سلباً علي كفاءة نظام المراجعة الداخلية والخارجية).

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (4.26) والانحراف المعياري 1.17248 وبلغت قيمة (كأي تربيعة) للعبارة الرابعة (33.667) وهي أكبر من قيمة (كأي تربيعة الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني إن غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي (الوصف الوظيفي الفعال يؤدي إلى فصل المهام والاختصاصات وبالتالي جودة نظام المراجعة الداخلية)

قيمة الوسط الحسابي لآراء أفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (4.20) والانحراف المعياري 1.29721 وبلغت قيمة (كأي تربيع) للعبارة الخامسة (34.000) وهي اكبر من قيمة (كأي تربيع الجدولية) (9.49) عند مستوي المعنوية (0.05) ودرجة حرية (4) وعليه فأن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية للعبارة وتعني ان غالبية أفراد العينة موافقون بشدة علي (تساعد لوائح الوصف الوظيفي علي زيادة كفاءة المراجعة الداخلية والخارجية).

النتائج:

- أن التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية يؤثر إيجاباً على الأداء المالي في الوحدات الحكومية.
- انعدام التأهيل الكافي لكوادر المراجعة يؤدي إلى ضعف الأداء المالي في الوحدات الحكومية.
- تساعد لوائح الوصف الوظيفي على زيادة كفاءة المراجعة الداخلية والخارجية التي تؤدي إلى كفاءة الأداء المالي.
- إن الاعتماد على اللوائح المالية يؤدي إلى زيادة الضبط الداخلي .
- الوصف الوظيفي الفعال يؤثر إيجاباً على كفاءة نظام المراجعة الداخلية والخارجية.

التوصيات:

- العمل على زيادة كفاءة التأهيل العلمي والعملية للمراجع والذي بدوره يؤدي إلى جودة الأداء المالي.
- استخدام التكنولوجيا الحديثة يسهل عملية التكامل من خلال التطبيقات والتقنيات التي تساهم في تبسيط الإجراءات وزيادة الشفافية.
- الاعتماد علي الاستراتيجيات الموحدة لتبادل المعلومات والتقارير بين المراجعين الداخليين والخارجيين لضمان عدم وجود تداخل في العمل وتقليل الجهد والوقت المبذول.
- يجب التعاون والتواصل بين المراجعين الداخليين والخارجيين حتى يتحقق التكامل الكامل مما يؤدي إلى كفاءة وفعالية الأداء المالي في الوحدات الحكومية.
- المراقبة المستمرة لأداء المراجعة الداخلية والخارجية لضمان تحقيق التكامل الفعال وتحقيق الأهداف المالية .

المراجع و المصادر:

أولا :المراجع باللغة العربية:

- (1) أحمد صالح العمرات ، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي ، الأردن ، دار البشير ، الطبعة الأولى ، ص34
- (2) عبد الفتاح الصحن ، أصول المراجعة الداخلية والخارجية ، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية ، 1989 ، ص28
- (3) أثر تكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية للحد من ظاهرة الفساد المالي (من وجهة نظر المراجعين الداخليين والخارجيين) د. عادل محمد اللافي ، دار علي اليوسفي ، مجلة الأستاذ ، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية ، جامعة طرابلس ، ليبيا ، 2021 ، ص24
- (4) دارات عبد الغني ، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسات الاقتصادية ، مجلة المباحث ، جامعة ورفله ، الجزائر ، العدد 2006 ، ص24 ، ص41 - 48
- (5) إلهام بنجاوي ، الجودة كمدخل تحسين الأداء المالي للمؤسسات الصناعية الجزائرية ، مجلة النهضة ، المجلد الثامن ، 2007 ، العدد الثالث ، ص99
- (6) محمد محمود الخطيب ، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، 2010 ، ص301
- (7) ناظم حسن عبد السيد ، حماسية الجودة ، ص131
- (8) فلاح حسن الحسين ، مؤيد عبد الرحمن الدود ، إدارة البنوك مدخل كمبر استراتيجي ، ص134 ،
- (9) تقييم الأداء ، دكتور توفيق محمد عبد المحسن ، معهد الكفاءة الإنتاجية ، جامعة الزقازيق ، دار الفكر العربي ، دار النهضة العربية
- (10) غسان برهان الدين تلقاوي ، رقابة الأداء ، دار كنعان للدراسات والنشر ، الطبعة الأولى ، دمشق 1998م ، ص253 - 252

ثانيا : مواقع الانترنت:

- (1) <https://ae.lin; edin.com>
- (2) <https: search.emarefa.com>
- (3) <https://a7mar.blogspot.com>
- (4) <https://kaudit.sa. Google>

- (5) <https://drive.ugu.edu.sa/files>
- (6) pulse <https://ae.linkedin.com>
- (7) www.fajr.com.ja/AR. لأداء المالي