# الاستهلال

**قال الله تعالى :**

**(يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا (29) وَمَنْ يَفْعَلْ ذَلِكَ عُدْوَانًا وَظُلْمًا فَسَوْفَ نُصْلِيهِ نَارًا وَكَانَ ذَلِكَ عَلَى اللَّهِ يَسِيرًا) (30)**

**سورة النساء الأيات {29-30}**

# الإهـــداء

**إلى أمــي وأبــي**

**إلى إخـوانى وأخــتى**

**إلى الزهرات آيات ويمنى وعائشة**

**إلى أساتذتي**

**إلى زمـلائي وزميلاتــي**

**إلى الشموع التي تحترق لتضئ للآخرين**

**إلى كل من علمني حرفاً**

**أهدي هذا البحث المتواضع راجياً من المولى**

**عز وجل أن يجد القبول والنجاح**

**الباحث،،،**

# الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام علي أشرف المرسلين سيدنا محمد صلي الله عليه وسلم وعلي آله وصحبه أجمعين وسلم تسليماً كثيراً ...

الحمد لله على نعمائه والشكر له أوله وآخره إذ وفقني لإكمال هذا البحث. ثم الشكر والوفاء لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا لإتاحتها فرصة الدراسة والشكر لكلية الدراسات العليا.والشكر والعرفان للاستاذ الدكتور بابكر ابراهيم الصديق الذى تكرم بالاشراف علي دراستي حيث كان لتوجهاته وإرشاداته الأثر الأكبر في إكمال هذا البحث وإخراجه بشكله الحالي ولم يتوان لحظة واحدة عن إبداء الرأي والتوجيهات السديدة والرعاية المستمرة التي نعمت بها طوال فترة البحث والشكر إلي أساتذتنا الأجلاء الذين كانوا خير معين لي في درب العلم والمعرفة فى إخراج هذا البحث .

الشكر لأسرة مكتبة الدراسات العليا والدراسات التجارية بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، وإلى أسرة مكتبة الدراسات العليا بجامعة أم درمان الإسلامية، ، و إلى أسرة مكتبة جامعة النيلين .

والشكر لكل من قدم لي يد العون والمساعدة لإخراج هذا البحث ،،،

**الباحث،،،**

# مستخلص البحث

تناول البحث دور المراجعة الداخلية في تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية (دراسة ميدانية الإدارة العامة للمراجعة الداخلية)، وتمثلت مشكلة البحث فى ضعف المراجعة الداخلية فى القطاع الحكومي ووجود معوقات تحد من قدرة الإدارة العامة للمراجعة الداخلية فى تقويم الأداء المالي الحكومي ويمكن حصر مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

1. هل عدم موافقة القوانين واللوائح ذات العلاقة بالمراجعة الداخلية للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية سبب فى ضعف المراجعة الداخلية ؟
2. هل عدم تطبيق المراجع الداخلي لمعايير الاداء المهنى في اعداد برنامج وتقارير وأوراق المراجعة يحد من قدرات ادارة المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية؟
3. هل تتوفر لدى إدارة المراجعة الداخلية خطط تدريبية متخصصة لرفع كفاءة العاملين بها؟
4. هل هناك إمكانية لتكوين جمعية مهنية للمراجعة الداخلية ترتقي بالمهنة فى السودان؟

تنبع أهمية هذا البحث من خلال الدور الرئيسي الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية ، كما يستمد البحث أهميته من خلال تسليط الضوء على واقع المراجعة الداخلية فى السودان فى ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية ومحاولة المواءمة بين معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية المتعارف عليها وإجراءات المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالسودان.

يتمثل هدف البحث فى تحليل وتشخيص فعالية المراجعة الداخلية فى تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية بالسودان ، وإلقاء الضوء على المراجعة الداخلية بشكل عام وما تقدمه من خدمات وطبيعتها وأهدافها وأنواعها وكذلك المعايير المتعارف عليها التي تعمل بموجبها ، والتعرض الى مدى مواءمة القوانين المطبقة فىالوحدات الحكومية بالسودان للمعايير الدولية للمراجعة الداخلية الصادرة من المنظمات المهنية ، وإبراز الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي الحكومي بالسودان.

إتبع الباحث المنهج التاريخي من خلال عرض الدراسات السابقة، و المنهج الاستنباطي للتعرف علي أبعاد المشكلة المرتبطة بموضوع البحث ، و المنهج الإستقرائي لاختبار فرضيات البحث، وأعداد استمارة الاستبيان وتحليلها بالطرق الاحصائية والرياضية بالاضافة الى الاطلاع على المراجع والمصادر العلمية ذات العلاقة المباشرة بموضوع البحث. واختبر البحث فرضياته المتمثلة فى الفرضية الاولى إتساق قوانين ولوائح المراجعة الداخلية مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية يزيد من فعالية المراجعة الداخلية فى تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية، والفرضية الثانية تدريب وتأهيل المراجعين الداخليين يساهم فى ترقية أداء المراجعين الداخليين فى تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية ، والفرضية الثالثة وجود جمعية مهنية للمراجعين الداخليين يفعَل دور المراجعة الداخلية في تقويم الاداء المالي بالوحدات الحكومية.

إشتمل البحث على مقدمة وثلاث فصول ، الفصل الاول يتناول الاطار النظرى للمراجعة الداخلية ،وتم تقسيمه الى ثلاثة مباحث ، والفصل الثانى يتناول تقويم الاداء المالي الحكومي وينقسم الى ثلاثة مباحث ، والفصل الثالث يتناول الدراسة الميدانية وينقسم الى مبحثين . توصل الباحث إلي عدة نتائج منها إشراك ذوي الاختصاص(اكاديمين ومهنيين) عند وضع القوانين واللوائح المرتبطة بالمراجعة الداخلية يضمن قوانين ولوائح متوائمة ومتسقة مع المعايير الدولية للمراجعة الداخلية ، مما يؤدى الى تقويم الاداء المالي الحكومي بصورة فاعلة وعلمية، لقيام المراجعة الداخلية بدورها الرقابى بشقيه المالى والاداري لابد من تدعيم استقلالية المراجعة الداخلية وتبعيتها لأعلى سلطة فى الوحدة ، وجود جمعية مهنية للمراجعين الداخليين على غرار الجمعيات المهنية الدولية يضمن تدفقاً للكوادر المهنية المؤهلة. التدريب المستمر للمراجعيين الداخليين يؤهلهم للقيام بمسؤلياتهم الرقابية على أكمل وجه . توصل الباحث إلي عدة توصيات منها : ضرورة إشراك ذوي الاختصاص(اكاديمين ومهنيين) حتى نضمن قوانين ولوائح متوائمة ومتسقة مع معايير المراجعة الداخلية الدولية المتعارف عليها ، لابد ان تكون وظائف المراجعة الداخلية فى الدولة مركزية تتبع كاملةً من الناحيه الإدارية والفنية للإدارة العامة للمراجعة الداخلية، عدم اشتراك المراجع الداخلى فى الاعمال التنفيذية التى يقوم بمراجعتها،الاهتمام بالتدريب المستمر والتأهيل المهنى وإتاحة فرص للمراجعين الداخليين للحصول على الزمالات المهنية بما يؤدى الى تطور المراجعة الداخلية ، تأسيس جمعية للمراجعيين الداخليين ،تعنى بشؤون المهنة وأعضائها، ومستقبل المهنة وتطوير آليات عملها بما يستجد من متغيرات عالمية وذلك من خلال ربطها مع الجمعيات المهنية العالمية مثل جمعية المراجعيين الداخليين الاميركية (CIA)...،الخ.

## Abstract

This research tackles the effectiveness of internal audit in the governmental sector under the international standards of internal audit (applied on the General Directorate of internal auditing), and the research problem represented in weakness of internal audit in the governmental sector, And existence of obstacles limit ability of General Directorate of internal audit in evaluating the financial performance of the government.

Importance of this research stems from the main role played by internal audit, in evaluating the financial performance of government, and research derives its importance by shedding light on the reality of internal audit in the Sudan under the international standards for internal audit.

The objective of research in analysis and diagnosis effectiveness of internal audit in evaluating the financial performance of government of Sudan under the international standards The , and shed light on internal audit in general and its services, nature, objectives ,types, as well as recognized international standards under which they operate, and exposure to the harmonization of the laws applicable in the governmental sector in Sudan to international standards for internal auditing issued by professional organizations, and highlight the role that played by internal audit in evaluating the financial performance of government.

The researcher adopts the deductive method to set study topics, the inductive method to test these hypotheses, the historical method to test and trace precedent related studies and the descriptive-analytical method for the case of the study.

**The research has tested the following hypotheses:**

- The first hypothesis: Consistency of laws and regulations of internal audit with the international standards for internal audit increases the effectiveness of internal audit in evaluating the financial performance of government.
- The second hypothesis: Training and rehabilitation of internal auditors contribute to upgrade the performance of internal auditors in evaluating the financial performance of government.
- The third hypothesis: existence a professional association for internal auditors affecting the role of internal audit in evaluating financial performance of government.

The research includes an introduction and three chapters, the first chapter deals with the theoretical framework of internal audit, and was divided into three sections, and the second Chapter tackles evaluating financial performance of

government , was divided into three sections and the third Chapter discussed the field work and has two sections.

**The Researcher reached to several conclusions, most important:**

- Involvement of specialists from academics and professionals in the laying of laws and regulations relating to internal audit leading to issuance of laws are consistent and compatible with international internal auditing standards,and Leading to evaluate financial performance of government effectively and scientific
- Internal audit to be able to carry out their controlling role both financial and administrative; needs to be strengthened the independence of internal audit and their subordination to the highest authority in the unit.
- Existence of professional association for internal auditors like international professional associations ensure the flowing of qualified professional staff.
- Continuous training for internal auditors Qualify them to do their supervisory responsibility to the fullest.

**The Researcher reached to several recommendations, including**:

- The need to involve specialists (academics and professionals) at lay laws and legislation related on internal audit in order to ensure laws and regulations harmonized and consistent with the international standards of internal auditing.
- Necessity of Subordination the internal auditors in the governmental sector in terms of administrative and technical management to general directorate of internal audit.
- Lack internal auditors from participation in the executive work that will audit by him.
- Importance to continuous training and vocational rehabilitation and provide opportunities for internal auditors to obtain professional fellowships, leading to development of internal audit.
- Establish a professional association for internal auditors concerned with the affairs of the profession and its members, and the future of the profession and the development of mechanisms of its work with the international variables, by linking it with professional associations such as the U.S association for the Internal Auditors (CIA)..., etc.

## فهرس الموضوعات

| الموضـوع | الصفحة |
|---|---|

| | |
|---|---|
| البسملة | |
| الإستهلال | أ |
| الإهداء | ب |
| الشكر والعرفان | ج |
| المستخلص | د-هـ |
| Abstract | و- ز |
| فهرس الموضوعات | ح |
| فهرس الجداول | ط |
| فهرس الاشكال | ي |
| فهرس الملاحق | ك |
| المقدمة | 2 |
| مشكلة البحث | 3 |
| أهمية البحث | 3 |
| هدف البحث | 3 |
| فرضيات البحث | 4 |
| منهجية البحث | 4 |
| مصادر وادوات جمع البيانات | 4 |
| هيكل البحث | 4 |
| الدراسات السابقة | 6 |
| الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية | 16 |
| المبحث الأول : مفهوم وأهمية وأهداف ووظائف المراجعة الداخلية | 17 |
| المبحث الثاني : انواع وأغراض وخصائص ومراحل تطور المراجعة الداخلية | 25 |
| المبحث الثالث : المعايير الدولية للمراجعة الداخلية | 35 |
| الفصل الثاني: تقويم الاداء المالي الحكومي | 45 |
| المبحث الأول : مفهوم وأهمية وأهداف تقويم الاداء المالي الحكومي | 46 |
| المبحث الثاني : انواع ووظائف وخطوات تقويم الاداء المالي الحكومي | 49 |
| المبحث الثالث : دور المراجعة الداخلية فى تقويم الاداء المالي الحكومى | 52 |
| الفصل الثالث : ا لدراسة التطبيقية | 61 |
| المبحث الأول : الادارة العامة للمراجعة الداخلية | 62 |
| المبحث الثانى : تحليل البيانات واختبار الفرضيات | 73 |
| النتائج والتوصيات | 100-99 |
| المراجع | 102 |
| الملاحق | 110 |

# فهـرس الجــداول


| رقم الجدول | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| (1/1/1) | أهم المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة | 33 |
| (1/2/3) | حجم عينة الدراسة | 73 |
| (2/2/3) | التوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير العمر. | 75 |
| (3/2/3) | التوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق المؤهل العلمي | 76 |
| (4/2/3) | التوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي . | 77 |
| (5/2/3) | التوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي . | 79 |
| (6/2/3) | التوزيع التكراري لعينة الدراسة وفق سنوات الخبرة. | 80 |
| (7/2/3) | نتائج اختبار المصداقية لفرضيات البحث . | 82 |
| (8/2/3) | التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين لعبارات الفرضية الأولى | 83 |
| (9/2/3) | التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين لعبارات الفرضية الثانية | 85 |
| (10/2/3) | التوزيع التكراري النسبي للمبحوثين لعبارات الفرضية الثالثة | 87 |
| (11/2/3) | الأوساط الحسابية الموزونة والإنحرافات المعيارية لعبارات الفرضية الأولى | 90 |
| (12/2/3) | نتائج أختبارمربع كأي لعبارات الفرضية الأولي | 91 |
| (13/2/3) | الأوساط الحسابية الموزونة والانحرافات المعيارية لعبارات الفرضية الثانية | 93 |
| (14/2/3) | نتائج أختبارمربع كأي لعبارات الفرضية الثانية | 94 |
| (15/2/3) | الأوساط الحسابيةالموزونةوالإنحرافات المعيارية لعبارات الفرضية الثالثة | 95 |
| (16/2/3) | نتائج أختبارمربع كأي لعبارات الفرضية الثالثة | 96 |


# فهـرس الأشـكال

| رقم الشكل | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| (1/2/3) | التوزيع التكرارى للمبحوثين وفق العمر | 75 |
| (2/2/3) | التوزيع التكرارى للمبحوثين وفق المؤهل العلمي | 77 |
| (3/2/3) | التوزيع التكرارى للمبحوثين وفق التخصص العلمى | 78 |
| (4/2/3) | التوزيع التكراري للمبحوثين وفق المركز الوظيفي | 79 |
| (5/2/3) | التوزيع التكرارى للمبحوثين وفق سنوات الخبرة | 81 |


## فهرس الملاحق

| رقم الملحق | عنوان الملحق | الصفحة |
| --- | --- | --- |
| (1) | قائمة بأسماء وعناوين والدرجة الوظيفية لمحكمي أداة البحث | 110 |
| (2) | استمارة الإستبانة | 111 |