



مجلة العلوم الاقتصادية

Journal homepage:

<http://journals.sustech.edu/>

دور المراجعة الداخلية فى تقويم الأداء المالى بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر

أسعد مبارك حسين و الصادق محمد سالم و أمل عمار محمد
جامعة النيلين - كلية التجارة
جامعة البحر الأحمر - كلية الاقتصاد
جامعة البحر الأحمر - إدارة المراجعة الداخلية

المستخلص:

هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم وأهمية وأهداف ودور المراجعة الداخلية ، و الوقوف على مفهوم ومقومات تقويم الأداء المالى، اضافة لبيان دور المراجعة الداخلية ومدى فعاليتها فى تقويم الأداء المالى بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر. وتمثلت مشكلة الدراسة فى عدم وجود الإهتمام الكافى بإدارة المراجعة الداخلية بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر. وإتبعت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي ، المنهج الوصفي التحليلي وتم جمع البيانات بإستخدام إستمارة إستبانة وتحليلها بالطرق الإحصائية والرياضية. ومن النتائج التى توصلت اليها الدراسة ان هنالك العديد من الصعوبات التى تواجه المراجعة الداخلية مثل نقص عدد المراجعين ، كما لاتجد تقارير المراجعة الداخلية الإهتمام الكافى من إدارات الجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

ABSTRACT:

This study examined the concept, significance, objectives, and the role of internal audit; besides reviewing the concept and the fundamentals of financial performance evaluation. Moreover, the study aimed at explaining the role of internal audit and its effectiveness in evaluating the financial performance at public universities in the Red Sea State. The research problem stemmed from the fact that little attention had been given to the internal audit management at the Sudanese public universities in the Red Sea State. The study adopted the historical, deductive, inductive, and the analytical descriptive approaches. The study data had been collected and analyzed using the questionnaire and statistical and mathematical analysis methods. The study main findings indicated the existence of several constrains, which face internal audit such as the shortage of auditors. In addition, internal audit reports receive less attention from the managements of public universities in the Red Sea State.

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية ، الاداء المالى ، الجامعات الحكومية.

المقدمة :

إقتصرت بالمراجعة الداخلية في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت ، وشهدت السنوات الأخيرة إهتماماً متزايداً بالمراجعة الداخلية وذلك بإنشاء إدارات مستقلة للمراجعة الداخلية مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة ، تعتبر المراجعة الداخلية أداة الإدارة في قياس فعالية الوسائل الرقابية المطبقة حيث تعمل المراجعة الداخلية كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفاعلية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات و الإجراءات الموضوعية و حماية الأصول والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية.

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في عدم وجود الإهتمام الكافي بإدارة المراجعة الداخلية بالجامعات الحكومية السودانية والتي قد تعاني أحيانا من نقص الكوادر المادية والبشرية ، وكما لا تهتم إدارات الجامعات بتقارير المراجعة الداخلية مما ينعكس سلبا على أدائها المالي ، بالتالي إهدار الموارد المتاحة وعدم إستغلالها بالصورة المثلى. ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال الاسئلة الآتية:

- هل هناك علاقة بين فاعلية المراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي للجامعات الحكومية السودانية؟
- هل تعاني المراجعة الداخلية في الجامعات الحكومية السودانية من صعوبات تحد من فاعليتها في تقييم الأداء المالي؟

- هل تعتمد الجامعات الحكومية السودانية على المراجعة الداخلية عند تقييم أدائها المالي؟

فرضيات الدراسة :

1. هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية المراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي للجامعات الحكومية السودانية.
2. تعاني المراجعة الداخلية في الجامعات الحكومية السودانية من صعوبات تحد من فاعليتها في تقييم الأداء المالي.
3. لا تعتمد الجامعات الحكومية السودانية على نظم المراجعة الداخلية عند تقييم أدائها المالي.

أهمية الدراسة :

الأهمية العلمية : تتمثل أهمية هذه الدراسة في معرفة الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية في التحقق من صحة ودقة البيانات المالية بالوحدات الحكومية، وإثراء المكتبة الأكاديمية بالمعلومات المتعلقة بدراسة العلاقة بين المراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي

الأهمية العملية : توضيح المعوقات التي تواجه المراجعة الداخلية بالجامعات الحكومية، وقلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع بالجامعات الحكومية السودانية بولاية البحر الأحمر.

أهداف الدراسة:

1. التعرف على مفهوم وأهمية وأهداف ودور المراجعة الداخلية.
2. الوقوف على مفهوم ومقومات تقييم الأداء المالي .

3. بيان دور المراجعة الداخلية ومدى فعاليتها في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

منهجية الدراسة :

إتبعت الدراسة المنهج التاريخي في عرض الدراسات السابقة ، المنهج الاستنباطي في صياغة مشكلة وفروض الدراسة ، المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة الميدانية بإستخدام إستمارة إستبانة وتحليلها بالطرق الإحصائية والرياضية. بالإضافة الى الإطلاع على الكتب والمراجع والدوريات والرسائل الجامعية وشبكة الانترنت.

حدود الدراسة :

الحدود المكانية : الجامعات الحكومية السودانية بولاية البحر الأحمر .
الحدود الزمانية : 2013م .

الدراسات السابقة :

على الرغم من أن هذه الدراسة ليست الأولى التي تناولت علاقة المراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي ، إلا أن هناك العديد من الدراسات التي طرقت هذا المجال من قبل بالسودان حيث ركزت على القطاع العام والخاص منها:

دراسة : مهدي عبدالله حسن (1995م):

تناولت الدراسة تقويم وتطوير الأداء المالي والمحاسبي في مؤسسات التعليم العالي، وهدفت الى تقويم أداء الإدارات المالية وإيجاد معايير علمية يقاس بها الأداء المالي والمحاسبي بمؤسسات التعليم العالي. ومن النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن قياس كفاءة الأداء المالي والمحاسبي بالوحدات الحكومية يعتمد على مدى تحقيقه لأهداف المحاسبة والتقارير المالية التي تدور حول توفير المعلومات، وتعاني مؤسسات التعليم العالي من نقص التمويل.

تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت تقويم الأداء المالي للجامعت الحكومية السودانية، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة : إيمان محجوب محمد (2000م):

تناولت الدراسة تطور المراجعة الداخلية المستقلة في مؤسسات الدولة في السودان، وهدفت الى خلق تطور في المراجعة الداخلية المستقلة في النشاط الحكومي بغرض التأكد من تنفيذ سياسات الدولة دون إنحراف عنها، والمحافظة على أموال الدولة من السرقة والإختلاس، والتأكد من سلامة العمل المالي والحسابي بصورة مستمرة. ومن النتائج التي توصلت اليها الدراسة أن عدد المراجعين الداخليين لا يتناسب مع حجم المؤسسات في كثير من الوحدات الحكومية، وأن أغلبهم تنقصه الخبرة والتأهيل، وإن المراجعة الداخلية تطمئن الإدارة على أن كل شخص يقوم بالعمل المناط به في حدود إختصاصه.

تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت تطور المراجعة الداخلية بالقطاع الحكومي، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة : عبير محمد فتحي العفيفي(2007م):

تناولت الدراسة معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها دراسة تحليلية تطبيقية على مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة، وهدفت الى الوقوف على واقع وحدات المراجعة الداخلية في وزارات ومؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية، ودراسة وتحليل المعوقات التي تعيق تفعيل مهامها. وقد أظهرت الدراسة وجود عدد من المعوقات التي تحد من فاعلية عمل وحدات المراجعة الداخلية منها توجهات وسلوكيات الإدارة العليا، وغياب القوانين التي تنظم العمل الرقابي لهذه الوحدات، والإشكاليات الناجمة عن المسميات الإدارية المطبقة، إضافة إلى عدم توفر الخبرة والكفاءة لدى المراجعين الداخليين. تناولت هذه الدراسة معوقات المراجعة الداخلية بفلسطين بينما تتميز الدراسة الحالية بتناولها دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة : عادل محجوب إبراهيم (2009م) :

تناولت دور المراجعة الداخلية في تحقيق الرقابة على الأداء المالي والمحاسبي بوحدات القطاع العام السوداني دراسة حالة وزارة الداخلية، وهدفت الى بيان ركائز وفعالية نظام الرقابة الداخلية بحيث تصبح المراجعة أساسا ونظاما لمراجعة الإجراءات، وبيان كيفية قيام المراجع بالإجراءات اللازمة لإكتشاف الغش والأخطاء والأخطاء الجوهرية إن وجدت. ومن النتائج التي توصلت اليها الدراسة إن وجود المراجع الداخلي المستمر يمكنه من الإلمام التام بجميع العمليات التي تحدث مما يساعد في سرعة إكتشاف الغش والأخطاء، وأن إستقلالية المراجع الداخلي تقوم على دعمتين هما المركز التنظيمي للمراجع والموضوعية. تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت الرقابة على الأداء المالي والمحاسبي بالقطاع الحكومي، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة :حسن عبدالله حسن (2009م) :

تناولت نموذج مقترح لإستخدام نظام المراجعة الداخلية لتقويم أداء الوحدات الحكومية بالسودان، وهدفت الى التعرف على مفهوم نظام المراجعة الداخلية ومعايير ومقوماته وأساليبه العلمية التي تعمل على تقويم الأداء بصورة موضوعية، ودراسة الدور الرقابي الذي يقوم به نظام المراجعة الداخلية متكاملًا مع الأنظمة الرقابية الأخرى، وبناء نموذج لنظام المراجعة الداخلية يعمل على مساعدة الوحدات في تقويم أدائها. ومن النتائج التي توصلت اليها الدراسة غياب نظام المراجعة الداخلية في بعض الوحدات يؤثر سلبًا بزيادة الغش والأخطاء، وأن وظيفة نظام المراجعة الداخلية في الوحدات تعنى المساعدة على الإستخدام الأمثل لموارد ونفقات الوحدة مع إدخال إجراءات وطرق حديثة متطورة.

تناولت هذه الدراسة نموذج للمراجعة الداخلية لتقويم أداء الوحدات الحكومية بالسودان، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة :ادم محمد محمد(2011م):

تناولت دور المراجعة الداخلية في تقويم أداء التجارة الإلكترونية لتقويم أداء الوحدات الحكومية بالسودان ، وهدفت الى التعرف على مدى كفاءة وفاعلية نظام المراجعة الداخلية في ظل التجارة الإلكترونية، ودراسة ومعرفة أدوات ووسائل المراجعة الداخلية التي تساعد في تطبيق التجارة الإلكترونية. ومن النتائج التي

توصلت اليها الدراسة أن استخدام الوسائل التقليدية في نظام المراجعة الداخلية أثر على أداء المراجعة الداخلية في إكتشاف الأخطاء، ولا يوجد مراجعيين داخليين ذوي كفاءة عالية لمراجعة ومتابعة أعمال التجارة الإلكترونية.

تناولت هذه الدراسة دور المراجعة الداخلية في تقويم أداء التجارة الإلكترونية، بينما تتميز الدراسة الحالية بتناولها دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة: مريم آدم عمر عيسى (2012م):

تناولت الدراسة العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي والمحاسبي والإداري في الوحدات الحكومية، وهدفت إلى التعرف على العلاقة بين كفاءة المراجعة الداخلية وتقويم الأداء المالي والمحاسبي والإداري وإظهار الآثار السالبة الناجمة من عدم الإهتمام بدور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء. توصلت الدراسة إلى وجود عوامل لها تأثير إيجابي على المراجعة الداخلية في تقويمها للأداء المالي والمحاسبي والإداري في الوحدات الحكومية وأن هذه العوامل غير مفعلة بالتالي أثر سلباً على المراجعة الداخلية في تقويمها للأداء.

تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة الداخلية ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة : إباد حسن سالم (2012م):

تناولت الدراسة واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، وهدفت إلى التعرف على واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة، ومن النتائج التي توصلت اليها قيام المدققين الداخليين بمهام التدقيق الداخلي المطلوبة منهم، والتمتعهم بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، واهتمام أعضاء المجلس البلدي بأهمية وجود قسم للتدقيق الداخلي، وإبتاع قسم التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة إلى الدائرة المالية وليس للإدارة العليا. تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بفلسطين، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة: Mu'azu .S. Badara,. Siti. Z. Saidin (2013) :

تناولت الدراسة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية الفعال وفعالية المراجعة الداخلية على مستوى الحكم المحلي. وهدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية الفعال وفعالية المراجعة الداخلية على مستوى الحكم المحلي. وتوصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يمكن أن يؤثر على فعالية المراجعين الداخليين على المستوى المحلي. وتوصلت الدراسة إلى وجود عوامل لها تأثير إيجابي على المراجعة الداخلية في تقويمها للأداء المالي والمحاسبي والإداري في الوحدات الحكومية وأن هذه العوامل غير مفعلة بالتالي أثر سلباً على المراجعة الداخلية في تقويمها للأداء.

تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت نظام الرقابة الداخلية الفعال وفعالية المراجعة الداخلية ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

دراسة: (2013) Bariyima .D. Kiabel :

تناولت الدراسة المراجعة الداخلية وأداء المؤسسات الحكومية: دراسة حالة نيجيريا ، وهدفت الدراسة إلى تقييم ممارسات المراجعة الداخلية على الأداء المالي للشركات المملوكة للحكومة، ومن النتائج التي توصلت إليها الدراسة إلى عدم وجود علاقة قوية بين ممارسات المراجعة الداخلية والأداء المالي للمؤسسات المملوكة للحكومة، والعلاقة الضعيفة بين ممارسات المراجعة الداخلية والأداء المالي تعزى إلى لعدم الكفاية وسوء تنفيذ ممارسات المراجعة الداخلية

تختلف هذه الدراسة عن الدراسة الحالية في أنها تناولت المراجعة الداخلية في دولة نيجيريا ، بينما تناولت الدراسة الحالية دور المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

مفهوم وأهمية وأنواع المراجعة الداخلية:

ظهرت الحاجة للمراجعة الداخلية بعد الأزمة العالمية (1929-1933) في أوروبا و الولايات المتحدة وغيرها من الدول إثر تعرض عدد من الشركات للإفلاس وتحميل إدارة هذه الشركات المسؤولية لعدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية ، مما إقتضى وجود مراجعة فعالة تضمن وجود لرقابة داخلية أكثر فعالية (عوض الحاج (2008).

وتمثلت الحاجة للمراجعة الداخلية في كبر حجم الشركات وتعقد العمليات الإنتاجية وتطور الأساليب التكنولوجية، وظهور شركات المساهمة وحاجة المساهمين لضمان صحة بيانات القوائم المالية المنشورة، وتعدد المستويات الإدارية في المنشأة واللجوء إلى تفويض السلطات والمسؤوليات (السيد أحمد، 2009).

ورد في المعايير الدولية للمراجعة الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين 1998م (ان من ضمن وظائف المراجعة الداخلية إختيار وتقييم ومراقبة النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وفعاليتها) (عبدالمنظب أبوزيد، 2007).

عرف مؤتمر الصناعة الوطنية بالولايات المتحدة الأمريكية المراجعة الداخلية بأنها (عبارة عن مجموعة من العمليات الأساسية الفنية التي يقوم بها فريق من موظفي المنشأة لطمأنة الإدارة على أن أنظمة الرقابة الإدارية الموضوعية كافية ، ويجرى تنفيذها بكفاءة وان السجلات والتقارير المالية والمحاسبية وغيرها تعكس التنفيذ الفعلي للعمليات ونتائجها بدقة وسرعة ، وان كل قسم وإدارة ووحدة تضلع بمسؤولياتها والإجراءات الموضوعية) (مصطفى نجم، 2008).

كما عرفها معهد المراجعين الداخليين الأمريكي 1999م بأنها (نشاط مستقل وموضوعي وتوكيدي واستثنائي، صممت من أجل إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وتساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال الإلتزام بمنهج نظامي منضبط لتقييم وتحسين فاعلية كل من إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم) (زاهر الرمحي، 2010).

وقد عرفها المجمع العربي للمحاسبين بأنها " وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى (حسام أبو وفطة ، 2009).

من خلال التعريفات السابقة يمكن الوصول إلى أن المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة تقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المادية وغير المادية داخل المؤسسة وتقديم النصح والإرشاد للإدارة.

تتمثل أهمية المراجعة الداخلية في أنها تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات الموثوق بها بعد تحول المراجعة الخارجية إلى أسلوب المراجعة الاختيارية ، وإتباع أسلوب اللامركزية في المنشأة الكبيرة ، وتساعد في تخصيص الموارد المتاحة بصورة مثلى، وتوفر الإشراف على مدى الالتزام بالقوانين والنظم واللوائح الموضوعه، وتقوم بضمان سلامة وصحة ودقة الدفاتر والسجلات ، توفر المعلومات الكافية لاتخاذ القرارات ووضع الخطط ومراقبة وتقييم الأداء (محمود الناعى ، 2000م) .

تهدف المراجعة الداخلية الى تحقيق أقصى كفاية ممكنة و التأكد من إتباع السياسات والإجراءات الموضوعه ومدى الالتزام بها، وتقييم الخطط والسياسات والإجراءات الموضوعه ، والمحافظة على أصول وموارد المنشأة وحمايتها من الاختلاس وسوء الاستعمال ، والتحقق من دقة البيانات المحاسبية ، ورفع الكفاءة الإنتاجية (عبدالفتاح الصحن وكامل سمير، 2001م).

تعتمد فعالية وظيفة المراجعة الداخلية على إستقلال المراجع الداخلي وتفويض السلطة له، تحديد أهداف واضحة للمراجعة الداخلية، توفير الموارد اللازمة لها. و يكون المراجع الداخلي مستقلاً إذا تحرر من أية رقابة إشرافية أو من تأثير الإدارة . (أحمد محمد ، 2006م).

هناك ثلاث أنواع للمراجعة الداخلية هي: (يوسف سعيد ، 2007م)

- المراجعة الداخلية المالية: هي الفحص المنتظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الإلتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى موضوعه مسبقاً.

- المراجعة الداخلية التشغيلية: عبارة عن الفحص الشامل للوحدة أو المنظمة لتقييم أنظمتها المختلفة وراقبتها الإدارية وأدائها التشغيلي، وفقاً لطريقة القياس المحددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة وفعالية واقتصادية العمليات التشغيلية (كمال النونو، 2009).

- المراجعة الداخلية لأغراض خاصة: ويقوم بها المراجع الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا للقيام بها.

تتمثل الأبعاد الرئيسية للمراجعة الداخلية الحكومية فى الأتى: (وزارة المالية ، 2010م)

- الأبعاد المالية والقانونية: تهدف إلى فحص المستندات والسجلات والدفاتر بالإضافة إلى القوانين واللوائح والتعليمات وذلك للتأكد من سلامة العمليات المالية، واكتمال المستندات المؤيدة لها، وصحة إعداد التقارير وواقعيتها، ومدى الإلتزام بالقوانين واللوائح، وترشيد الإنفاق بما يحقق حماية الأصول من السرقة والضياع، ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة وتصحيح الانحرافات.

- رقابة الكفاءة: وتهدف إلى تحديد ما إذا كانت الوحدة الحكومية تستغل الاعتمادات المخصصة لها والأفراد والإمكانات الأخرى المتاحة لها بشكل اقتصادي يعكس كفاءة أداء هذه الوحدة.

- رقابة الفعالية: وتهدف إلى تحليل وتقييم فعالية نشاط الوحدة الحكومية بغرض تحسينها وتطويرها في المستقبل.

تهدف معايير المراجعة الداخلية للوحدات الحكومية لتحقيق أغراض تقديم إرشادات وموجهات لضمان قيام المراجع الداخلي بعمله باستقلالية تامة ومهنية عالية، تنفيذ الأنظمة الحكومية ومراجعتها بكفاءة وفعالية لتحقيق الأهداف. معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية تتمثل في معيار الاستقلال المهني،

معيار الموضوعية، معيار الكفاءة، معيار العناية المهنية، معيار الرقابة النوعية، معيار إدارة أنشطة المراجعة الداخلية، معيار تخطيط أنشطة المراجعة الداخلية، معيار تقدير وعوامل الخطر، معيار الإشراف، معيار التنسيق مع المراجعين الخارجيين، معيار الحوكمة، معيار التوثيق، معيار التقرير وتبليغ النتائج، معيار المتابعة.

تهدف المراجعة الداخلية في الجامعات إلى تحقيق فاعلية الرقابة المالية والإدارية، فأغلب أنشطتها يمثل نشاط توجيهي هادفاً إلى مساعدة الإدارة في كيفية التنفيذ للأنشطة المختلفة داخل الجامعة، كما تهدف إلى تزويد أعضاء ومسؤولي إدارة الجامعة بالمعلومات والبيانات التي تعينهم على تحمل مسؤولياتهم بكفاءة عالية، وإعادة النظر بالنظام المحاسبي ونظام التدقيق الداخلي، واختبار المعلومات المالية والتشغيلية وإعداد التقارير المالية عبر تلك المعلومات، وفحص الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها، وهي الإلتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى، وكذلك الإلتزام بالسياسات والأوامر المالية والإدارية والمتطلبات الداخلية الأخرى (عصام الطويل، 2009م).

تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية:

عرف تقويم الأداء المالي بأنه (تقديم حكم ذا قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمالية المتاحة لإدارة المنظمة وعلى طريقة الإستجابة لإشباع رغباتها المختلفة) (السعيد جمعة، 2002)

يقصد بتقويم أداء الوحدة الحكومية قيام إدارة المراجعة الداخلية بالتحقق من حصول الوحدة على مواردها بصورة إقتصادية وإستخدام هذه الموارد بكفاءة بالإضافة إلى تقييم الفعالية في تحقيق أهداف الوحدة الإدارية، ويقوم المراجع الداخلي بتوفير خدمات هامة لمديرى الإدارات التي يتم مراجعتها وتقويم أدائها حيث يمكنه العمل على زيادة كفاءة وفعالية الأداء في الوحدة الإدارية بشكل فعال، من خلال تعاون الإدارة العليا والمراجعة الداخلية بالإضافة إلى وجود سياسات وإجراءات وأنشطة محددة في الأقسام والإدارات التي تخضع للتقويم مع وجود تحديد واضح للأهداف الرئيسية للوحدة (سوزان أحمد، 2009م).

يتم تقويم الأداء في القطاع الحكومي من خلال المقارنة بين الخطة المعتمدة التي يجب أن تسير عليها أنشطة المؤسسة، وبين ما تم تنفيذه فعلاً من تلك الخطة، وذلك من أجل الوقوف على أوجه القصور ومعالجتها، فهي عملية قياس موضوعية لحجم ومستوى قيمة ما تم إنجازه بالمقارنة بالمستهدف كما ونوعاً وكيفاً، في صورة علاقة نسبية بين الوصفين القائم والمستهدف. (زينب مكي، 2007م).

تتمثل أهداف تقويم الأداء المالي بالوحدات الحكومية في المساعدة على التحقق من مدى قدرة الوحدة الحكومية من تحقيق أهدافها من خلال تطابق الإنجاز الفعلي مع الخطط الموضوعية، وتسهيل الضوء على مدى كفاءة الوحدات الحكومية في إستغلال مواردها المتاحة، والإسهام في التطور الشامل للوحدات الحكومية، وخلق التنافس بين الوحدات الحكومية، وتحقيق مستوى أفضل من الرضا لدى المواطنين المستفيدين (محمد أبكر، 2012م).

تواجه عمليات تقويم الأداء المالي كثيراً من الصعوبات في تحديد معايير لقياس الأداء خاصة أن لكل منشأة أو وحدة أهدافها وخصائصها الأمر الذي يجعل اعتماد معايير واحدة لقياس الأداء في غاية الصعوبة، إضافة إلى ذلك بعض المنتجات والخدمات التي يصعب قياسها كميًا، و صعوبة تحديد المفاهيم التي يحتاجها تقويم الأداء بسبب اختلاف البيانات التنظيمية وطبيعة أهدافها، الصعوبة في تحديد المتغيرات المرغوب قياسها و في

تحديد العلاقات بين هذه المتغيرات ويتطلب نشاط تقويم الأداء كفاءات معينة بالأفراد في أجهزة تقويم الأداء.
(يوسف الحمamy، 1999م).

الدراسة الميدانية:

تم توزيع عدد 70 استمارة للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية والإدارة المالية بجامعة البحر الأحمر، جامعة السودان المفتوحة- منطقة البحر الأحمر التعليمية، كلية بورتسودان التقنية تم إستلام عدد (60) إستمارة.

عرض ومناقشة نتائج الفرضية الأولى:

الفرضية الأولى: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية المراجعة الداخلية وتقويم الأداء المالي للجامعات الحكومية السودانية.

للتحقق من صحة هذه الفرضية ومعرفة آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بها، يتم حساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما جاء في الجدول الآتي:

جدول رقم (1) الوسيط لإجابات عينة الدراسة للفرضية الأولى

التفسير	الوسيط	العبارة
أوافق	4	تقوم المراجعة الداخلية بتقويم كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمنشأة في الأنشطة المختلفة.
أوافق	4	تتأكد المراجعة الداخلية من مدى تحقق الأهداف التشغيلية، ومدى انقائها مع أهداف المنشأة ككل.
أوافق	4	تفحص المراجعة الداخلية العمليات التشغيلية والبرامج للتحقق من أن تنفيذها قد تم وفقاً لما هو مخطط له.
أوافق	4	تقوم المراجعة الداخلية بفحص الوسائل المستخدمة لحماية الأصول من المخاطر المختلفة.
أوافق	4	تتحقق المراجعة الداخلية من صحة واكتمال البيانات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة في تسجيلها.
أوافق	4	تضع المراجعة الداخلية الأنظمة اللازمة لضمان الالتزام بالسياسات، والخطط، والإجراءات، والقوانين، والتعليمات.
أوافق	4	تقدم المراجعة الداخلية توصيات لتحسين فاعلية وكفاءة العمليات، والسياسات، والإجراءات المتبعة داخل المنشأة.
أوافق	4	جميع العبارات

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

من الجدول (1) بلغ الوسيط لإجابات أفراد عينة البحث على جميع عبارات الفرضية الأولى (4)، وتعنى هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على ماجاء بعبارات الفرضية الأولى.

أن النتائج السابقة يمكن أن تدعم بحساب الإنحراف المعياري والمنوال كما يلي:

جدول رقم (2) التحليل الإحصائي للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

الإنحراف المعياري	المنوال	العبارة
0.983	5	تقوم المراجعة الداخلية بتقويم كفاءة استخدام الموارد المتاحة للمنشأة في الأنشطة المختلفة.
0.992	5	تتأكد المراجعة الداخلية من مدى تحقق الأهداف التشغيلية، ومدى انقائها مع أهداف المنشأة ككل.
0.891	4	تفحص المراجعة الداخلية العمليات التشغيلية والبرامج للتحقق من أن تنفيذها قد تم وفقاً لما هو مخطط له.
0.859	4	تقوم المراجعة الداخلية بفحص الوسائل المستخدمة لحماية الأصول من المخاطر المختلفة.
0.869	5	تتحقق المراجعة الداخلية من صحة واكتمال البيانات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة في تسجيلها.
0.668	4	تضع المراجعة الداخلية الأنظمة اللازمة لضمان الالتزام بالسياسات، والخطط، والإجراءات، والقوانين، والتعليمات.
0.998	5	تقدم المراجعة الداخلية توصيات لتحسين فاعلية وكفاءة العمليات، والسياسات، والإجراءات المتبعة داخل المنشأة.

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، حيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (7) وعلى كل منها هناك (60) إجابة. وهذا يعنى أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع العبارات ستكون (420) أجابة.

ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة على العبارات الخاصة بالفرضية الأولى كما يلي:

جدول رقم (3) التوزيع التكرارى للإجابات على عبارات الفرضية الأولى

النسبة	العدد	الإجابة
42.9%	180	أوافق بشده
40.5%	170	أوافق
10.2%	43	محايد
5.2%	22	لا أوافق
1.2%	5	لا أوافق بشده
100%	420	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

يتبين من الجدول (3) أن عينة البحث تتضمن (180) إجابة وبنسبة (42.9%) موافقه بشده على جميع عبارات الفرضية الأولى، و(170) إجابة وبنسبة (40.5%) موافقه، (43) إجابة وبنسبة (10.2%) محايد، و(22) إجابة وبنسبة (5.2%) غير موافقه، و(5) إجابة وبنسبة (1.2%) غير موافقة على ذلك.

مما تقدم يمكن الإستنتاج أن الفرضية الأولى والتي تنص على " هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية المراجعة الداخلية وتقويم الأداء المالي للجامعات الحكومية السودانية" قد تحققت. عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثانية: تعاني المراجعة الداخلية في الجامعات الحكومية السودانية من صعوبات تحد من فاعليتها في تقويم الأداء المالي.

وللتحقق من صحة هذه الفرضية ومعرفة آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بها، يتم حسساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما جاء فى الجدول الأتى:

جدول رقم (4) الوسيط لإجابات عينة الدراسة للفرضية الثانية

التفسير	الوسيط	العبارة
أوافق	4	ضعف اللوائح التي تحدد الغرض والمسئوليات والصلاحيات الخاصة بإدارة المراجعة الداخلية.
أوافق	4	الهيكل التنظيمي للجامعة لا توجد فيه مراجعة داخلية.
أوافق	4	حجم الجامعة وانتشار فروعها يزيد من المخاطر الكامنة.
محايد	4	هنالك نقص لاستقلالية المراجع الداخلي.
أوافق	4	تغيير المجال الذي يعمل فيه المراجع الداخلي بصورة دورية وفقاً لبرامج المراجعة الإتحادية.
محايد	5	نقص التأهيل والخبرة الفنية لفريق عمل المراجعة الداخلية.
محايد	3	يتم تحديد اختصاصات ومهام المراجع الداخلي بواسطة إدارة الجامعة.
أوافق	4	جميع العبارات

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

من الجدول (4) بلغ الوسيط لاجابات أفراد عينة البحث على جميع عبارات الفرضية الثانية (4)، وتعنى هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على ماجاء بعبارات الفرضية الثانية.
أن النتائج السابقة يمكن أن تدعم بحساب الإنحراف المعياري والمنوال كما يلي:

جدول رقم (5) التحليل الإحصائي لإجابات عينة الدراسة للفرضية الثانية

الانحراف المعياري	المنوال	العبرة
0.983	5	ضعف اللوائح التي تحدد الغرض والمسئوليات والصلاحيات الخاصة بإدارة المراجعة الداخلية.
0.922	5	الهيكل التنظيمي للجامعة لا توجد فيه مراجعة داخلية.
0.891	5	حجم الجامعة وانتشار فروعها يزيد من المخاطر الكامنة.
0.789	4	هنالك نقص لاستقلالية المراجع الداخلي.
0.863	4	تغيير المجال الذي يعمل فيه المراجع الداخلي بصورة دورية وفقاً لبرامج المراجعة الإتحادية.
0.678	5	نقص التأهيل والخبرة الفنية لفريق عمل المراجعة الداخلية.
0.899	3	يتم تحديد اختصاصات ومهام المراجع الداخلي بواسطة إدارة الجامعة.

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

للتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، حيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (7) وعلى كل منها هناك (60) إجابة. وهذا يعني أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع العبارات (420) أجابة.

ويمكن تلخيص إجابات أفراد عينة على العبارات الخاصة بالفرضية الثانية كما يلي:

جدول رقم (6) التوزيع التكراري للإجابات على عبارات الفرضية الثانية

النسبة	العدد	الإجابة
30%	126	أوافق بشده
31.9%	134	أوافق
14.5%	61	محايد
18.8%	79	لا أوافق
4.8%	20	لا أوافق بشده
100%	420	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

يتبين من الجدول (6) أن عينة البحث تتضمن (126) إجابة وبنسبة (30%) موافقه بشده على جميع عبارات الفرضية الأولى، و(134) إجابة وبنسبة(31.9%) موافقه، (61) إجابة وبنسبة (14.5%) محايدة، و(79) إجابة وبنسبة (18.8%) غير موافقه، و(20) إجابة وبنسبة (4.8%) غير موافقة على ذلك.
مما تقدم يمكن الإستنتاج أن الفرضية الثانية والتي تنص على " تعاني المراجعة الداخلية في الجامعات الحكومية السودانية من صعوبات تحد من فاعليتها في تقويم الأداء المالي " . قد ثبتت صحتها.
عرض ومناقشة نتائج الفرضية الثالثة: لاتعتمد الجامعات الحكومية السودانية على نظم المراجعة الداخلية عند تقويم أدائها المالي.

للتحقق من صحة هذه الفرضية ومعرفة آراء عينة الدراسة بخصوص كل عبارة من العبارات المتعلقة بها، يتم حسساب الوسيط لإجابات أفراد عينة الدراسة على كل عبارة، وذلك كما جاء في الجدول الأتي:

جدول رقم (7) الوسيط لإجابات عينة الدراسة للفرضية الثالثة

التفسير	الوسيط	العبارة
أوفق	4	لا توجد موازنات تقديرية لقياس الأداء الفعلي للجامعة.
محايد	3	لا توجد تقارير مالية توضح الفائض والعجز والمركز المالي للجامعة.
أوفق	4	لا توجد تقارير مالية في الجامعة لتوضيح الكفاءة والفاعلية
أوافق	4	التقارير الدورية لا تجد الإهتمام الكافي من قبل إدارة الجامعة
أوافق	4	لا يتم توفير البيانات المطلوبة في وقتها وبما يتطلبه إعداد التقارير القطاعية
أوافق	4	جميع العبارات

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

من الجدول (7) بلغ الوسيط لإجابات أفراد عينة البحث على جميع عبارات الفرضية الثانية (4)، وتعنى هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على ماجاء بعبارات الفرضية الثانية. أن النتائج السابقة يمكن أن تدعم بحساب الإنحراف المعياري والمنوال كما يلي:

جدول رقم (8) التحليل الإحصائي لإجابات عينة الدراسة للفرضية الثالثة

الإنحراف الإحصائي	المنوال	العبارة
0.859	4	لا توجد موازنات تقديرية لقياس الأداء الفعلي للجامعة.
0.889	4	لا توجد تقارير مالية توضح الفائض والعجز والمركز المالي للجامعة.
0.922	5	لا توجد تقارير مالية في الجامعة لتوضيح الكفاءة والفاعلية.
0.925	5	التقارير الدورية لا تجد الإهتمام الكافي من قبل إدارة الجامعة.
0.863	4	لا يتم توفير البيانات المطلوبة في وقتها وبما يتطلبه إعداد التقارير القطاعية.

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

وللتحقق من صحة الفرضية بصورة إجمالية لجميع العبارات، حيث أن عبارات الفرضية الأولى عددها (5) وعلى كل منها هناك (60) إجابة. وهذا يعنى أن عدد الإجابات الكلية لأفراد عينة الدراسة على جميع العبارات ستكون (300) إجابة.

جدول رقم (9) التوزيع التكراري للإجابات على عبارات الفرضية الثالثة

النسبة	العدد	الإجابة
24.4%	73	أوافق بشده
30.3%	91	أوافق
17%	51	محايد
20.3%	61	لا أوافق

لا أوافق بشده	24	8%
المجموع	300	100%

المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الدراسة الميدانية، 2013م

يتبين من الجدول (9) أن عينة البحث تتضمن (73) إجابة وبنسبة (24.4%) موافقه بشده على جميع عبارات الفرضية الأولى، و (91) إجابة وبنسبة (30.3%) موافقه، (51) إجابة وبنسبة (17%) محايدة، و (61) إجابة وبنسبة (20.3%) غير موافقه، و (24) إجابة وبنسبة (8%) غير موافقة على ذلك. مما تقدم يمكن الاستنتاج أن الفرضية الثالثة والتي تنص على " لاتعتمد الجامعات الحكومية السودانية على نظم المراجعة الداخلية عند تقويم أدائها المالي" قد تحققت.

النتائج :

1. تهدف المراجعة الداخلية الى تحقيق أقصى كفاية ممكنة و التأكد من إتباع السياسات والإجراءات الموضوعية ومدى الالتزام بها.
2. تتمثل الأبعاد الرئيسية للمراجعة الداخلية الحكومية فى الأبعاد المالية والقانونية، و رقابة الكفاءة، و رقابة الفعالية.
3. تلتزم المراجعة الداخلية بفحص العمليات الاقتصادية وضمان الإلتزام باللوائح والقوانين، و حماية الأصول بالجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.
4. هنالك العديد من الصعوبات التي تواجه المراجعة الداخلية وتشمل وجود نقص في عدد العاملين بإدارة المراجعة خاصة مع أتساع الجامعات وإنتشار فروعها، وضعف الصلاحيات الممنوحة لإدارة المراجعة الداخلية.
5. لاتجد تقارير المراجعة الداخلية الإهتمام الكافى من إدارات الجامعات الحكومية بولاية البحر الأحمر.

التوصيات :

- 1- ضرورة زيادة عدد العاملين بإدارة المراجعة الداخلية والعمل على تأهيلهم وتدريبهم لمقابلة التوسع فى حجم العمل المالي بالجامعات الحكومية السودانية.
- 2- العمل على توسيع صلاحيات المراجعة الداخلية لتشمل الجانب الإدارى بالإضافة الى الدور المالي الذى تقوم به حاليا مع ضمان إستقلاليتها.
- 3- تنوير إدارات الجامعات بالدور الهام الذى يمكن لتقارير المراجعة الداخلية القيام به فى إعداد الموازنات التقديرية ورفع كفاءة الأداء المالي بها.
- 4- إجراء مزيد من الدراسات حول معوقات عمل المراجعة الداخلية فى ظل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بالجامعات الحكومية.

المراجع :

1. آدم محمدين محمد أحمد، (2011م) ، دور المراجعة الداخلية فى تقويم أداء التجارة الإلكترونية، بحث تكميلي مقدم لنيل درجة الماجستير فى المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا .

2. أحمد محمد مخلوف، (2006م) ، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة غير منشور، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
3. الإدارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة القومية، (2010م) معايير المراجعة الداخلية، وزارة المالية والاقتصاد الوطني، جمهورية السودان.
4. السعيد فرحات جمعة، (2002م) ، الأداء المالي لمنظمات الأعمال " والتحديات الراهنة " ، الرياض : دار المريخ ، ص 38
5. السيد أحمد السقا، (2009م) ، قراءات وحالات تدريبية في المراجعة الداخلية ، طنطا : د - ن ، ص 18 - 23 .
6. إباد حسن سالم، (2012م) ، واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة دراسة ميدانية تحليلية، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة.
7. إيمان محجوب محمد، (2000م) ، تطور المراجعة الداخلية في مؤسسات الدولة في السودان دراسة تطبيقية على مؤسسات الدولة الاقتصادية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين.
8. حسام سعيد أبو وفطة، (2009م) ، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الإستثمارات المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، ص 17
9. حسن عبدالله حسن إبراهيم، (2009م) ، نموذج مقترح لإستخدام نظام المراجعة الداخلية لتقويم أداء الوحدات الحكومية بالسودان، رسالة دكتوراة في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين.
10. زاهر الرمحي، ملتقى المراجعة الداخلية، (2010م) ، مركز الملكة رانيا، جامعة اليرموك، أصول للتدريب والاستشارات، الخرطوم 3-15 ديسمبر .
11. زينب سيد أحمد مكي (2007م) ، دور المعلومات المحاسبية في تقويم الأداء المالي بالجامعات السودانية بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة ، جامعة النيلين ، ص 86.
12. سوزان دفع الله البشير احمد، (2009م) ، دور التحليل المالي في تقويم الأداء المالي للجامعات الحكومية السودانية، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، ص 95-96.
13. عادل محجوب إبراهيم، (2009م) ، دور المراجعة الداخلية في تحقيق الرقابة على الأداء المالي والمحاسبي بوحدات القطاع العام- دراسة حالة وزارة الداخلية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النيلين.
14. عبد الفتاح الصحن، (2001م) ، كامل سمير، الرقابة والمراجعة الداخلية ، الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر، ص 22.
15. عبد المطلب أبو زيد عثمان، (2007م) ، دور المراجعة الداخلية في حوكمة شركات القطاع العام وشركات القطاع الخاص السودانية دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا ، جامعة أم درمان الإسلامية.

16. عبير محمد فتحي العفيفي، (2007م) ، معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها دراسة تحليلية تطبيقية على مؤسسات السلطة الوطنية الفلسطينية بقطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة.
17. عصام محمد الطويل ، (2009م) ، "مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية - دراسة تطبيقية" ، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، ص 61.
18. عوض الحاج على ، (2008م) ، المراجعة الداخلية في السودان الممارسة والتطبيق ، مؤتمر المراجعة الداخلية الأول ، الخرطوم ، قاعة الصداقة 20 - 21 يناير ، ص 2 .
19. كمال محمد سعيد النونو، (2000م) ، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير في المحاسبة، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية - غزة، ص 23.
20. مريم آدم عمر عيسى، (2010م) ، العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة الداخلية في تقويم الأداء المالي والمحاسبي والإداري في الوحدات الحكومية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
21. مصطفى نجم البشاري ، (2008م) ، أهمية تطبيق معايير حوكمة الشركات لتفعيل نظم المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة في السودان ، مؤتمر المراجعة الداخلية الأول بالسودان ، الخرطوم ، 20 - 21 يناير ، ص 7.
22. محمد يوسف محمد أبكر، (2012م) ، دور محاسبة المسؤولية في تقويم الأداء في الوحدات الحكومية السودانية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، عمادة الدراسات العليا، جامعة البحر الأحمر، ص 60-61.
23. محمود السيد الناغي، (2000م) ، المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار التطبيق، المنصورة المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، ص13.
24. مهدي عبدالله حسن، (1995م) ، تقويم وتطوير الأداء المالي والمحاسبي بمؤسسات التعليم العالي بالسودان، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا ، جامعة أم درمان الإسلامية.
25. يوسف سعيد يوسف المدلل، (2007م) ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، عمادة الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية غزة.
26. Mu'azu .S. Badara,. Siti. Z. Saidin . " Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level". Universiti Utara Malaysia, Malaysia. Journal of Social and Development Sciences. Vol. 4, No. 1, pp. 16-23, Jan 2013 (ISSN 2221-1152)
27. Bariyima .D. Kiabel. "Internal Auditing and Performance of Government Enterprises : A Nigerian Study ". Rivers State University of Science and Technology. Global Journal of Management and Business Research Volume 12 Issue 6 Version 1.0 March 2013.