

# Reflection of the Integration between Internal Audit and External Audit on Supervisory Performance

Dr.Elsafi Mohammed Ahmed Adam<sup>1</sup>, Abdelhalim Mohamed Adam Ahmed<sup>2</sup>, Khadega Ahmed Adam Mohamed<sup>3</sup>, Zahra Yousif Hasabalarasool Rabeh<sup>4</sup>

<sup>1</sup>Assistant professor of Accounting- faculty of Administrative Sciences - El daein University Sudan,

E-mail: [elsafi35@gmail.com](mailto:elsafi35@gmail.com)1, [abdelhleemadam@gmail.com](mailto:abdelhleemadam@gmail.com)2, [khdwwjahmd89@gmail.com](mailto:khdwwjahmd89@gmail.com)3, [yousifzahra751@gmail.com](mailto:yousifzahra751@gmail.com)5

**Abstract:** The study dealt with the reflection of the integration between the internal audit and the external audit on the supervisory performance of the application on the ministry of finance and manpower, East Darfur State. The problem of the study was to what extent can the reflection of the integration between internal audit and external audit contribute to the achievement of supervisory performance at the Ministry of Finance? The study aimed to demonstrate the importance of the integrated role between internal audit and external auditing in helping to provide correct accounting information. The study reached several results, including: The internal audit works to discover the strengths and weaknesses in the supervisory performance and a means to activate the supervisory performance and helps the administration in making the right decision. The external audit works to discover the strengths and weaknesses and to measure the effectiveness, credibility, and evaluation of the supervisory performance. The study recommended that: The Ministry of finance should pay attention to internal and external audits to help the ministry discover strengths and weaknesses, and discover errors that fall on public money.

**Keywords:** Reflection of Integration - Internal Audit - External Audit - Supervisory Performance

## إنعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية على الأداء الرقابي

( دراسة حالة: وزارة المالية والقوى العاملة- ولاية شرق دارفور )

[elsafi35@gmail.com](mailto:elsafi35@gmail.com)

كلية العلوم الادارية - جامعة الضعين السودان

د.الصافي محمد احمد ادم-

[abdelhleemadam@gmail.com](mailto:abdelhleemadam@gmail.com)

أ.عبد الحلیم محمد ادم

[khdwwjahmd89@gmail.com](mailto:khdwwjahmd89@gmail.com)

أ.خديجة احمد ادم محمد

[yousifzahra751@gmail.com](mailto:yousifzahra751@gmail.com)

أ.زهراء يوسف حسب الرسول

المستخلص :

تناولت الدراسة إنعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية على الأداء الرقابي بالتطبيق علي وزارة المالية والقوى العاملة ولاية شرق دارفور. تمثلت مشكلة الدراسة في الي أي مدى يمكن ان يساهم انعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق الأداء الرقابي بوزارة المالية ؟، وهدفت الدراسة الى بيان اهمية الدور المتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية في المساعدة علي تقديم معلومات محاسبية صحيحة.وتوصلت الدراسة إلي عدة نتائج منها: أن المراجعة الداخلية تعمل علي إكتشاف نقاط القوة والضعف في الأداء الرقابي ووسيلة لتفعيل الاداء الرقابي وتساعد الإدارة في إتخاذ القرار السليم . وإن المراجعة الخارجية تعمل علي إكتشاف نقاط القوة والضعف وقياس مدى فعالية ، ومصداقية ، وتقييم الأداء الرقابي . واوصت الدراسة الي انه :يجب علي وزارة المالية الإهتمام بالمراجعة الداخلية والخارجية لمساعدة الوزارة في إكتشاف نقاط القوة والضعف ، وإكتشاف الاخطاء التي تقع علي المال العام .

الكلمات المفتاحية:(انعكاس التكامل- المراجعة الداخلية-المراجعة الخارجية-الاداء الرقابي)

المحور الأول: الإطار المنهجي والدراسات السابقة

أولاً: الإطار المنهجي

**المقدمة:**

إن ظهور المراجعة بشقيها المراجعة الداخلية والخارجية وتطورهما حتى وصلنا إلى يومنا هذا ، جاء وفقاً للتطور المستمر لحياة البشرية الإقتصادية والإجتماعية والسياسية ، وتوسع المؤسسات وتشعب وظائفها وزيادة درجة تعقيدها وتفرعها وانفصال الملكية عن الإدارة . وقد كان ظهور المراجعة الخارجية قبل ظهور المراجعة الداخلية بوقت طويل ، نتيجة لتولد حاجة المجتمع للمراجعة الخارجية قبل حاجته للمراجعة الداخلية . فلكل منهما أهدافها ، ومسؤولياتها ، صلاحياتها ومنهجيتها التنفيذية من القواعد والمبادئ والمعايير التي تحكمها .

فالمراجعة الداخلية هي وظيفة داخل المؤسسة ، يتم من خلالها مراجعة جميع الأنشطة الداخلية للمؤسسة بهدف مساعدة الإدارة للقيام بمسؤولياتها بفاعلية ، ويهتم المراجع الداخلي بمراجعة الالتزام ومراجعة التشغيل ومراجعة البيانات المالية والمحاسبية.

أما المراجعة الخارجية فهي وظيفة تتم عن طريق مراجع خارجي مستقل عن المؤسسة محل المراجعة ، والذي يستطيع أن يقوم بالأنواع الثلاثة للمراجعة ( مراجعة القوائم المالية ، مراجعة الالتزام ، مراجعة التشغيل ) وهدفه الرئيسي وهو إعطاء ضمان لمستخدمي القوائم المالية للمؤسسة ، من خلال إبداء الرأي الفني المحايد الذي يصدره عن مدى صحة وعدالة تلك القوائم من هنا جاءت أهمية ودور هذه البحث ، التي تهدف الى شرح وتفصيل علاقة التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية ، ومدى إنعكاسها على الأداء الرقابي الفعال علي مستوى نجاح المؤسسة وتحقيق أهدافها.

**مشكلة الدراسة:**

تمثلت مشكلة البحث في الي اي مدى يمكن ان يساهم انعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق الأداء الرقابي بوزارة المالية ولاية شرق دارفور ذلك من خلال التساولات التالية :

- 1- ما هي إجراءات واساليب المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق الأداء الرقابي ؟
- 2- هل هنالك علاقة بين المعوقات الاساسية للمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق الأداء الرقابي؟
- 3- ما هي مسؤوليات وصلاحيات المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحقيق الأداء الرقابي؟
- 4- هل انخفاض مستوى الثقة في مهنة المراجعة الداخلية وعمل المراجعة الخارجية يؤثر علي الأداء الرقابي في المؤسسة؟

**أهمية الدراسة :**

تتمثل أهمية الدراسة بالنسبة للباحثين والمجتمع وكذلك العاملين بوزارة المالية في الاتي:

- 1 - أهمية انعكاس التكامل المراجعة بين الداخلية والمراجعة الخارجية لتحقيق الأداء الرقابي يلعب دوراً أساسياً في حفظ المال العام.
- 2 - أهمية التكامل المراجعة الداخلية والخارجية لتحقيق الأداء الرقابي بكفاءة وفعالية.

**أهداف الدراسة:**

- 1- توضيح أهمية ودور المراجعة الداخلية والخارجية بوزارة المالية .
- 2- بيان أهمية الدور المتكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية في المساعدة علي تقديم معلومات محاسبية صحيحة.
- 3- محاولة اللجوء عبر الاطار العلمي والعملية للمراجعة كوظيفة هامة للوزارة ومدى مساهمتها في تحسين الاداء الرقابي.

**فرضيات الدراسة:**

- 1-هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين وظيفة المراجعة الداخلية والاداء الرقابي بوزارة المالية .
- 2- هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين المراجعة الخارجية والاداء الرقابي .
- 3-هنالك تكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية في تعزيز نظام الاداء الرقابي للمؤسسات الحكومية.

**منهج الدراسة :**

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاستعانة بالمصادر الثانوية من خلال الرجوع للأدبيات الواردة في الكتب والمراجع والبحوث والمجلات والدوريات العلمية والرسائل العلمية والندوات العلمية والتقارير الرسمية والإنترنت، أما المصادر الأولية فتتمثل في تصميم وتوزيع استبانة على مجتمع الدراسة.

#### حدود الدراسة :

حدود زمانية : 2022م

حدود مكانية : وزارة المالية ولاية شرق دارفور

#### هيكل الدراسة :

في إطار محاولة الباحثين للإجابة على الأسئلة البحثية ولتحقيق أهداف الدراسة، تم تقسيم الدراسة الى أربعة محاور رئيسة وذلك على النحو التالي: المحور الأول الإطار المنهجي والدراسات السابقة، المحور الثاني الإطار النظري ويشتمل على مفهوم وأهداف وأهمية ومعايير المراجعة الداخلية والخارجية، مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي والخارجي ، المحور الثالث يتناول الجانب التطبيقي للدراسة، والمحور الرابع يحتوي على النتائج والتوصيات

ثانيا : الدراسات السابقة:-

#### 1/ دراسة عبد السلام (2010م )

وتناولت الدراسة اعلاية التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية . كانت اهم الفرضيات : هل هنالك علاقة بين المراجعة الداخلية والخارجية لجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمهما لحالة مؤسسة، وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها : تتبع كل من المراجعة الداخلية والخارجية منهجيات علمية منتظمة ، تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمهما لحالة المؤسسة، واوصت الدراسة بالأتي : ضرورة أن تصبح المراجعة الداخلية مستقلة موضوعية وأن تتبع مباشرة لمجلس الإدارة، ضرورة إهتمام المؤسسة بالمراجعة الداخلية وتدريبهم وتطوير مهاراتهم بشكل مستمر، ضرورة قيام الهيئات المهنية بمهنة المحاسبة والمراجعة بالإشراف والرقابة المستمر على مكتب وشركات المراجعين الخارجيين للوقوف على مدى التزامهم بمبادئ الإستقلالية والأمانة والسلوك المهني.

#### 2/ دراسة غاني(2015م)

تناولت الدراسة دور التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية في تقليل المخاطر البنكية وكانت أهم الفرضيات : هل المراجعة الداخلية تعمل إكتشاف الأخطاء وإبراز نقاط القوة والضعف بنظام الرقابة الداخلية . وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: وجود تواصل وتشاور منتظمة وفعال بين المراجعة الداخلية والخارجية على تعزيز العلاقة بينهما مما يؤدي إلى تقليل من المخاطر وإكتشاف الأخطاء المناسب، واوصت الدراسة بالأتي.

العمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية بالبنك وتكليفه مع متطلبات الإطار الجديد للحصول على معلومات فعال

ضرورة إهتمام البنوك بإدارة المراجعة الداخلية من خلال وضع عدد كافي من المراجعين الداخليين المؤهلين علمياً

على المراجع الخارجي أن يكون دائماً على علم أنه هو المسؤول الأول عن نتائج عمله حتى ولو إعتد في ذلك عمل المراجع الداخلي ، يجب أن تكون

دائرة المراجعة مستقلة إستقلال تام على الهيكل التنظيمي لتجنب الضغوط والإغراءات

#### 3/ دراسة عادل(2016م)

تناولت الدراسة / دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين. اهم الفرضيات : هنالك علاقة ذات علاقة دلالة إحصائية

بين المعوقات الأساسية للمراجعة الداخلية والأداء المالي والمحاسبي في المؤسسات المالية

وقد توصلت إلى عدة نتائج منها : عدم وجود فريق مختص في عملية المراجعة الداخلية وتطبيق القوانين واللوائح

وقد اوصت الدراسة بالأتي: ضرورة فصل إدارة المراجعة الداخلية عن الإدارة العليا. وضع برنامج لعملية التخطيط علي المراجع الداخلي بصورة علمية لعملية المراجعة الداخلية والإلتزام بتنفيذها  
4/ دراسة / منى(2020م)

تناولت الدراسة التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية للحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية على القوائم المالية وكانت اهم الفرضيات : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والخارجية وتحسين كفاءة وفاعلية عملية المراجعة.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها : تتحقق كفاءة وفعالية عملية المراجعة من خلال التكامل بين إجراءات المراجعة الداخلية لأجل التخطيط السليم لعملية المراجعة ثم تصميم إجراءات سليمة لإكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية .وقد أوصت الدراسة بالأتي :

علي الشركات العمل على تعزيز تكامل أنظمة المراجعة الداخلية والخارجية لان ذلك يفيد في تنفيذ اهدافها ضرورة تطبيق إجراءات المراجعة السليمة التي تساعد في الكشف عن ممارسة المحاسبة الإبداعية علي القوائم المالية ضرورة الفحص التفصيلي لجميع بنود قائمة المركز المالي لاجل إكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية على قائمة المركز المالي ,العمل على إتباع كل من إجراءات المراجعة الداخلية والخارجية لإكتشاف التلاعب في ارقام قائمة التدفقات النقدية حتي تحقق مصداقية القائمة ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة :

تناولت الدراسات السابقة مجتمعة حل مشاكل البنوك والتأمين والقوائم المالية للشركات والتدفقات النقدية. كما تناولت دراسة الباحثين انعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية علي الاداء الرقابي.وما يميزها عن غيرها من الدراسات انها تعالج مشكلة اجراءات واساليب ومسؤوليات وصلاحيات المراجعة الداخلية والخارجية في تحقيق الاداء الرقابي بولاية شرق دارفور.

### المحور الثاني: الإطار النظري للدراسة

#### أولاً: المفهوم العام للمراجعة

نقوم بتوضيح المفهوم العام للمراجعة من خلال تناول التعريف العام لها ، وكذلك اهدافها 0

#### 1-تعريف المراجعة

تم تعريف المراجعة من قبل العديد من رواد الفكر المحاسبي واهمها التعريفات الهامة للمراجعة الاتية :-

\*المراجعة : هي عملية جمع وتقييم الادلة عن المعلومات لتحديد والتقرير عن مدى التوافق بين هذه المعلومات ومعايير تم وضعها علي نحو مسبق(كمال فتحي,2002م ,ص15)

\*المراجعة : هي عملية نظامية منهجية لجمع وتقييم الادلة والقرائن بشكل موضوعي ، والتي تتعلق بنتائج الانشطة والاحداث الاقتصادية ، وذلك لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الاطراف المعنية بنتائج المراجعة(كمال الدين مصطفى,2006, ص156)

وهذا التعريف يحتوي علي العديد من الخصائص والعبارات المتعلقة بالمراجعة والتي تحتاج الي التعليق عليها وهي كما يلي :

انه تعريف عام يشمل كافة انواع المراجعة المختلفة مثل المراجعة الداخلية - المراجعة الخارجية - المراجعة الحكومية

ووظف هذا التعريف المراجعة بانها عملية منهجية ونظامية بمعنى :

انها تتضمن مجموعة اجراءات تعابوية مخططة جيداً

يحكم هذا الاجراءات ايطار نظري ثابت

يتمثل هذا الايطار في مجموع الاهداف والمعايير المتفق عليها

يوضح هذا التعريف ان جمع الادلة والقرائن بشكل موضوعي يعني :

- بيان طبيعة الجوهر عملية المراجعة الاساسي

- التاكيد علي عدم خضوع هذا الادلة والقرائن لاهواء جامعيها او تكون متميزة حتي تكون موضوعية

- رغم ان هذا الادلة والقرائن قد تضمن قدرأ من الموضوعية الا ان المراجع يجب ان يكون لديه اتجاه عقلي وموضوعي (خبرة) عند جمع وتقييم هذه الادلة.

ان عبارة نتائج الانشطة والاحداث الاقتصادية تعني :

- لا تقتصر مهمة المراجعة علي فحص المعلومات الواردة بالقوائم المالية فحسب نظام رقابية الداخلية

- كلمة الاقتصادية تعني اي حالة تتطلب ضرورة ممارسة نوعاً من الاختيار بين البدائل عند تخصيص الموارد فمثلاً المراجع الداخلي يهتم بالنتائج الاقتصادية المتعلقة بالانشطة الداخلية للمؤسسة اما المراجع الحكومي يهتم بالتاكيد من ان المؤسسة الحكومية تعمل في مجالها فيما يتفق مع القواعد واللوائح والتعليمات المعمول بيها

عبارة تبليغ الاطراف المعنية بنتائج المراجعة تعني :-

اعداد تقرير مراجعة ولا شك ان هذا التقرير الذي يعتبر الوسيلة الرئيسية للتبليغ الاطراف المختلفة يختلف من حيث الشكل والمضمون والمحتويات باختلاف :-

- نوع المراجعة

- والطرف الموجه له التقرير

- الظروف المصاحبة لاصدار التقرير

بعد ان تناولنا المفهوم العام للمراجعة ونتطرق الي انواع المراجعة وفقاً للقائم بعملية المراجعة وتنقسم الي ثلاثة انواع اساسية :

المراجعة الخارجية

المراجعة الداخلية

المراجعة الحكومية

أ- المراجعة الخارجية :

وهي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة ، حيث يكون مستقلاً عن ادارة المؤسسة وتهدف بشكل رئيسي الي تقديم راي محايد ومستقل حول القوائم المالية لطرف اخر فيما اذا كانت اعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً

ب- المراجعة الداخلية :

لقد كان ظهور المراجعة الداخلية لاحقاً للمراجعة الخارجية ، ومن ثم فهي تتغير حديثة اذا ما قورنت بالمراجعة الخارجية ولقد نشأت المراجعة الداخلية بناءً علي احتياجات الادارة لاحكام عملية الرقابة علي المستويات التنفيذية فالمراجعة الداخلية اداة مستقلة ، تعمل داخل المؤسسة للحكم

والتقييم لخدمة اهداف الادارة في مجال الرقابة ، عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الاخرى (كمال فتحي ص 165) 0

انواع المراجعة تقودنا الي انواع المراجعين :

المراجع الخارجي

المراجع الداخلي

المراجع الحكومي

أ- المراجع الخارجي :

هو شخص مهني مستقل من خارج المؤسسة محل المراجعة ، يعين بواسطة الملاك ، يتمتع باستقلال كامل في ممارسته بمهام مراجعته هدفه الرئيسي هو ابداء رايه في سلامة وصدق تمثيل القوائم المالية التي تعدها الادارة عن نتيجة الاعمال والمركز المالي للمؤسسة محل المراجعة هو مسؤل امام الملاك ، ومن ثم يقدم تقارير ورايه الفني عن القوائم المالية اليهم بالاضافة الي مراجعة القوائم المالية للمؤسسة ، فانه يمكنه ايضاً القيام بمهام مراجعة الالتزام والمراجعة التشغيلية لنفس المؤسسة ، كما يمكنه مزاوله المهنة كفرد من خلال عضويته في شركة (مكتب)مراجعة ويزاول مهنته هذه بترخيص معتمد وفقاً للقوانين مزاوله المهنة

ب-المراجع الداخلي :

هو موظف من داخل المؤسسة ويعين بواسطة ادارة المؤسسة ،استقلالته تكون محدودة وغير كاملة وهو مسؤل امام الادارة ، ومن ثم تقدم تقارير مراجعته الي المستويات الادارية العليا للمؤسسة وتختلف مسؤولية المراجع الداخلي تبعاً لاختلاف صاحب الشركة او المؤسسة فقد يتكون فريق المراجعة الداخلية من موظف او اثنين ويستغرقون معظم وقتهم في اجراء المراجعة الاجرائية ، اما في منشآت اخرى فقد يتالف فريق المراجعة الداخلية من عدد من الموظفين لهم مستويات متنوعة تشمل اجراء المراجعة التشغيلية ونظم الكمبيوتر.(حاتم الشيشي,2007,ص 28)

2- الاهداف العامه للمراجعة

يمكن تقسيم اهداف المراجعة الي اهداف تقليدية واهداف حديثة:

أ-الاهداف التقليدية:

\*التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات ومدى الاعتماد عليها.

\*الحصول علي راي فني محايد يستند الي قرائن وادلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية التي تعدها المؤسسة التي تم مراجعة حساباتها، كما هو مقيد بالدفاتر والسجلات ،وعن مدى دلالة تلك القوائم علي نتيجة اعمال المؤسسة من ربح او خسارة خلال فترة زمنية معينة، وحقبة مركزها المالي في نهاية الفترة.

\* اكتشاف ماقد يوجد بالدفاتر والسجلات من اخطاء او غش او تزوير .

\* تقليل فرص ارتكاب الاخطاء والغش وذلك عن طريق تدعيم انظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة ،وماتحدثه زيارات المراجع المفاجئه من اثر في نفوس الموظفين.

ب-الاهداف الحديثة:

تتمثل الاهداف الحديثة في الاتي:

\*مراقبة الخطط والسياسات ومتابعة درجة التنفيذ واسباب الانحرافات.

\*تقييم الاداء ونتائج الاعمال المحققة للمؤسسات.

\*تحقيق اقصى كفاية اقتاديه ونتاجية.

\*المصادقة علي الوثائق المالية والتقارير الموع من طرف الادارة لاعطائها مراقبة اكثر حتي تساعد مستخدميها في اتخاذ القرارات.

\*مساعدة الادارات المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ، ومن ثم مبلغ الربية الواجب دفعها.

\*المشاركة في تخطيط الاقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية(شعبان لظفي 2004, ص 25)

3-اهمية المراجعة:

تتجلي اهمية المراجعة في كونها وسيلة لا غاية لاغاية وتهدف هذه الوسيلة الي خدمة الاطراف المستخدمة للقوائم المالية، بحيث تعتمد عليها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها واهداف

فتعتمد ادارة المؤسسة اعتماداً كلياً علي البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الاداء وتقييمه ، ومن هنا تحرص علي ان تكون تلك البيانات صحيحة و تعكس الحالة الفعلية والسليمة، اي تكون مدققة من قبل هيئة فنية محاسبية ويعتمد المستثمرون علي هذه القوائم عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية وتوجيه مدخراتهم الي ما يحقق لهم اكبر عائد ممكن ، ولكي تكون هذه القرارات والتوجيهات سليمة ، يجب ان تكون هذه القوائم علي الاقل تعكس معلومات يمكن الوثوق بها ، وهذه انطلاقاً من تاشيرة المراجع الذي يؤكد ذلك كما تعتمد البنوك علي هذه القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند قيامها بدراسة الوضعية المالية والمركز المالي الحقيقي للمؤسسة عند طلب هذا الاخير لمجموعة من التسهيلات الائتمانية منها او طلب قروض وتعد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة علي هذه القوائم للوصول الي تحديد المؤشرات الوطنية منها مثلاً الدخل القومي ، التاريخ الداخلي الخام ، والقيام بعملية التخطيط الاقتصادي واتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام ، لهذا وجب ان تكون المعلومات الظاهرة علي هذه القوائم المالية تعبر عن واقع فعلي للمؤسسة اما الجهات الحكومية واجهزة الدولة المختلفة فتعتمد علي القوائم المدققة لاغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة ، وفرض الضرائب وتحديد الاسعار وتقديم الاعانات لبعض الانشطة والقطاعات وكذلك نقابات العمال تعتمد علي القوائم المالية عند التفاوض مع الادارة بشأن الاجور والمشاركة في الاريح وما شابه ذلك ، كذلك وجب ان تكون هذه القوائم عاكسة بصورة فعلية لحال المؤسسة من الملاحظة ان المنتج المحاسبي اصبح يخدم عدة اطراف من فئات المجتمع وهذا بالاعتماد علي هذا المنتج في اتخاذ مجموعة من القرارات ، ولا يتم ذلك الا اذا امكن الوثوق في هذا المنتج ، حيث ان هذه الثقة لن تستكمل الا اذا تمت المصدقة علي هذه القوائم من طرف هيئة خارجية محايدة التي تقوم بفحص انتقادي منظم ودقيق لتلك البيانات الظاهرة علي هذه القواعد وابداء راي في محايد حول مدى صحة تلك البيانات وشرعيتها وسلامتها

#### 4- معايير المراجعة

##### أ- مفهوم معايير المراجعة 0

يقصد بمعايير المراجعة بأنها الارشادات والتوجيهات الواجب الالتزام بها عند تنفيذ عمليات المراجعة وابداء الراي الفني المحايد عن امر المعايير كما تعتبر مقياس للتقويم الاداء المهني واساساً في تحديد المسؤولية ومراجعة عند التحكيم في حالة الاختلاف بين المراجع والغير 0 وهناك مسميات مختلفة للمعايير المراجعة ، منها علي سبيل المثال : مستويات الاداء المهني ، ارشادات المراجعة ، ومهاما يكن من تسميات ، فان العبرة للمسميات وليس لاسماء . اغراض معايير المراجعة :

تحقق معايير المراجعة العديد من الاغراض تعود بالنفع علي المراجع وعلي مهنة المراجعة ذاتها ، وعلي مستخدمي تقارير المراجع ، نجملها في الآتي : تعتبر معايير المراجع الدستور الذي يلتزم به المراجع عند ممارسة المهنة كما اننا ان نرشد ونوجه له في حالات الاجتهاد وبذلك تساعد علي تقليل هوة الاختلاف بين المراجعة في حالات التشابه تحديد معايير المراجعة والموصفات الواجب توافرها في المراجع ، وذلك لحماية المهنة ممن لا يجيدونها، وهذه بدوره يرفع مستوى جودة الاداء المهني . تعتبر معايير المراجعة وسيلة موضوعية لتقويم الاداء المهني تتطوره الي الافضل ، ولا سيما في ظل نظام العولة تساعد معايير المراجعة المراجع في مراقبة والمحاسبة الذاتية ، وكذلك في التقويم الذاتي والتطوير الاداء مع الاتجاهات المعاصرة.

تعتبر معايير المراجعة بمثابة المقياس الموضوعية التي توضح مدى الالتزام المراجع بالاداب وسلوكيات المهنة 0(متنديات المحاسبين العرب، الانترنت تاريخ الدخول 2022/3/27)

## معايير المراجعة :

ملخص هذه المعايير علي النحو التالي :

- معيار هدف ونطاق مراجعة القوائم المالية

معيار خطاب قبول التعيين

معيار المبادئ الاساسية التي تحكم المراجعة

معيار تخطيط عملية المراجعة

معيار مسؤولية المراجع عن عمل مراجعين اخرين

معيار دراسة وتقييم نظم المحاسبة والرقابة الداخلية

معيار مسؤولية التوجيه والاشراف والرقابة علي اعمال مساعديه

معيار الحصول علي ادلة الاثبات الكافية

معيار الاحتفاظ بملفات اوراق العمل اللازمة لعملية المراجعة

معيار الاستفادة من عمل المراجع الداخلي

معيار مسؤولية المراجع عن اكتشاف الغش والخطا

معيار الفحص التحليلي

معيار تقرير المراجع عن القوائم المالية

معيار التقرير عن المعلومات الاخرى الواردة بالتقرير السنوي

معيار المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات

معيار اساليب المراجعة الالكترونية

معيار الحصول علي ادلة اثبات عن الاطراف المرتبطة بالمنشأة

معيار مسؤولية المراجع عن استخدام عمل خبير

معيار عينة المراجعة

معيار اثار التشغيل الالكتروني للبيانات علي دراسة وتقييم النظم المحاسبية والرقابة الداخلية

معيار مسؤولية المراجع عن الاحداث التالية لتاريخ الميزانية

معيار الحصول علي اقرارات الادارة كادلة اثبات

معيار مسؤولية المراجع عن استمرارية المنشأة

معيار تقارير مراجع الحسابات عن مهام خاصة

معيار الاهمية النسبية ومخاطرة المراجعة

معيار مراجعة التقديرات المحاسبية

ثانياً:- مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي والخارجي:-



إن طبيعة مسؤولية المراجع كمزاول لمهنة المحاسبة والمراجعة من ناحية ، والأطراف التي يعتبر المراجع مسؤولاً أمامها من ناحية أخرى . ولقد ساعد على ذلك تضافر عدة عوامل لعل من أهمها :

- التعقيدات المتزايدة لعمليات الفحص والاختبار في مجال مراجعة الحسابات
- النمو المتزايد لإدراك مستخدمي القوائم المالية
- الشعور المتزايد من جانب اسواق الأوراق المالية بضرورة حماية مصالح المستثمرين
- الأحكام التي تصدر من المحاكم ضد مزاولي المهنة
- رغبة مزاولي المهنة للبقاء بعيداً من المحاكم
- تعدد المبادي المحاسبية البديلة والتي يتعين على العميل الاختيار من بينها لغرض إعداد القوائم المالية
- تزايد عدد المشروعات التي تفشل كنيحة مباشرة لعدم صدق وأمانة الإدارة(احمد محروس 2008,ص 151,152)

#### 1-مسؤوليات وصلاحيات المراجع الداخلي

لكي يتمكن المراجع الداخلي من إدارة عملة بكفاءة وفاعلية ، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل المسؤوليات وفقاً لما تقتضيه قواعد ومبادئ ومعايير المراجع الداخلي .

#### أ-مسؤوليات المراجع الداخلي :

يعتبر المراجع الداخلي مسؤولاً عن تنفيذ مهمات المراجعة الداخلية طبقاً لبرنامج المراجعة المعد لهذا الغرض من قبل مشرف المراجعة الداخلية وعلية يقع على عاتق المراجع المسؤوليات الأتية :

#### ب-مسؤوليات مشرف المراجعة (رئيس قسم )

مشرف المراجعة هو شخص موظف بإدارة المراجعة الداخلية ، مهمته الإشراف على أنشطة المراجعة الرئيسية ، وتنسيق أعمال المراجعة مع المراجعين الداخليين ، ولذلك فإن مسؤولياته تتمثل في الأتي :

- المسؤولية عن أداء المراجعين وتوجيههم وتدريبهم
- وضع تطبيق وتحديث برامج المراجعة لكل مهمة مراجعة
- التأكد أن اعمال المراجعة قد تمت بموضوعية واستقلالية تامة من قبل المراجعين
- متابعة توصيات إدارة المراجعة الداخلية إلى أن يتم الإنتهاء من تنفيذها كاملة وكتابة تقرير دوري حول ذلك
- التأكد من اعمال المراجعة تمت إستناداً لمعايير المراجعة الداخلية
- مراجعة ملفات اوراق العمل في جميع مراحل المراجعة
- مراجعة مسودة تقرير المراجعة ، ومناقشته مع مدير المراجعة الداخلية(محمد السيد سرايا , 2007,ص30)

#### 2-صلاحيات المراجع الداخلي:

بما أن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية يتمثل في مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تادية وظائفهم بطريقة فعالة ، عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة وتقارير دقيقة . وحتى تتمكن المراجعة الداخلية من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة وفاعلية فإنه لا بد أن يكون لمدير المراجعة الداخلية بمجموعة من الصلاحيات أهمها :

- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها ، أي على جميع الموظفين مساعدة المراجعين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل

- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة
- تحديد نطاق عمل المراجعة ، بما فيها إختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف المراجعة
- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر (عبدالسلا سعيد, 2010 ص ص 28,51).

### 3-مسؤوليات وصلاحيات المراجع الخارجي :

أ. مسؤوليات المراجع الخارجي :

تكمن مسؤولية المراجع الخارجي للأطراف التي يكون المراجع مسؤولاً أمامها في كل نوع من انواع هذه المسؤولية لذلك تستند على انواع مسؤوليات المراجع وهي :

#### 1. مسؤولية المراجع تجاه العميل :

تتمثل مسؤولية المراجع الخارجي تجاه عميله في النواحي التالية :

ضرورة الإلتزام بنصوص العقد المبرم بين المراجع والعميل وتنفيذ بنودها بالكامل ، ومن ثم فإن فشل المراجع في تنفيذ بنود العقد وتنفيذ الخدمات المنصوص عليها ، يعرض نفسه للمساءلة من قبل العميل.

ضرورة بذل العناية المهنية المطلوبة وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها

#### 2. مسؤولية المراجع المدنية تجاه الطرف الثالث:-

تتمثل مسؤولية المدنية للمراجع تجاه العميل وتجاه الطرف الثالث من مستخدمي القوائم المالية . فهي تنطوي على مخالفة حقوق المراجعة او الطرف الثالث ، ويقتصر العقاب هنا على دفع تعويض مادي . فيما يلي توضيح لهذين النوعين من المؤوليات ، الذين يمثلان المسؤولية المدنية للمراجع :

### 3-مسؤولية المراجع تجاه العميل:

ان مسؤوليات المراجع تجاه عميله قد تكون مسؤوليات ظاهرة او مسؤوليات ضمنية فالعقد في حد ذاته ينص على مسؤوليات المراجع الظاهرة ، بينما تكمن المسؤوليات الضمنية في مسؤوليات المراجع القانونية عن الاهدال . فاذا اخل مراجع الحسابات باحكام العقد الذي بينه وبين عميله فانه يتحمل مسؤولية ذلك الاخلال، كما انه يعرض نفسه للمساءلة عن الاهدال في اداء المهام المطلوبة اذا لم يبذل العناية المهنية المعقولة وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً ومن الاعمال التي تعتبر مسؤولية علي المراجع تجاه عميله ما يلي:

الفشل في اكمال عملية المراجعة

الفشل في اكتشاف اختلاسات او تلاعبات

الإفشاء لاسرار العميل(هادي التميمي, 2004, ص 73)0

#### 4-مسؤولية المراجع تجاه الطرف الثالث:

لقد عرف القضاء الطرف الثالث بأنه "يشتمل على الاطراف المتوقع\*اعتمادها على البيانات التي فحصها المراجع.

ان مراجع الحسابات الخارجي المستقل يعتبر مسؤولاً في حالة وقوع اضرار مادية ناتجة عن اهدال وتقصير منه تجاه الطرف الثالث المستفيد والمستخدم للقوائم المالية بالرغم من عدم وجود عقد بينه وبينهم 0 وفي معظم الحالات التي يتعرض فيها المراجعون للمحاكمة نتيجة عدم اكتشاف التلاعب والاختلاس في عملية المراجعة.

المسؤولية الفنية

تتعلق هذه المسؤولية بأهم واجبات المراجع الخارجي ، التي تتلخص في الأتي :

أ . مسؤولية في التحقق من أن المؤسسة قد طبقت القواعد والمبادئ المحاسبية الاساسية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً

ب. مسؤولية في التحقق من أن نصوص القوانين واللوائح والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة المؤسسة التي تم تطبيقها بشكل سليم

المسؤولية الأخلاقية (التأديبية)

تتعلق هذه المسؤولية بالأعمال المخلة بأخلاقيات وكرامو المهنة ، حيث يجب على المراجع أن لا يتصرف بشكل يسئ إلى سمعة المهنة ، فكل مهنة لها منظمات مهنية تقوم بتحديد القواعد الأخلاقية وآداب وواجبات السلوك المهني لأعضاء المهنة .

ومن الأمثلة المخلة بأخلاقيات المهنة ما يلي :

إخفاء المراجع حقائق مادية معينة عرفها عند المراجعة

الإهمال والتقصير في أداء عمله

تقديم بيانات مضللة وغير حقيقية

إخفاء اي تلاعب او تحريف في المستندات ، السجلات ، الدفاتر

إذا ابداء رأياً غير الحقيقة

المسؤولية الجنائية

المسؤولية الجنائية للمراجع فيتعدى الضرر فيها نطاق الطرف الذي يعتمد علي المعلومات والبيانات المالية التي تم مراجعتها ، ليصل إلى المجتمع ككل . والمسؤولية الجنائية مسؤولية شخصية ، يتعرض فيها من يقترف أي من المخالفات التي تنشأها إلى الغرامة المادية أو السجن أو كلاهما . ومن الأعمال التي يترتب عليها المسؤولية الجنائية ما يلي :

تآمر المراجع مع مجلس الإدارة على توزيع ارباح صورية على المساهمين حتي لا تظهر نواحي القصور والإهمال في المؤسسة .

تآمر المراجع مع مجلس الإدارة في مجال إتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أنها في مصلحة المؤسسة ، ولكن في حقيقتها فيها كل الضرر بمصلحة المؤسسة والمساهمين .

الكذب في كتابة تقرير أو في شهادته امام الجمعية العمومية للمساهمين عند مناقشة جوانب هامة وخطيرة بالنسبة لنشاط المؤسسة ومصالح المساهمين . إرتكاب الأخطاء والمخالفات الجسيمة بما يضر بمصالح المؤسسة، مثل افشاء بعض الاسرار الهامة للمؤسسة الأخطاء والمخالفات الجسيمة بما يضر

بمصالح المؤسسة، مثل افشاء بعض الاسرار الهامة للمؤسسة المنافسة<sup>0</sup>(احمد محروس ابورية ويحي محمد عبد الغني ' ص ص 152,155)

ب. صلاحيات المراجع الخارجي :

لكي يتمكن المراجع الخارجي من القيام بمهامه، وإيجاز عملية المراجعة الموكلة اليه بكفاءة وفاعلية، فانه يجب ان يكون متمتعاً بالعديد من الصلاحيات التي نسردها فيما يلي:

حق طلب اي مستندات او دفاتر او سجلات والاطلاع عليها للحصول علي بيان معين أو معلومة معينة أو تفسير نتيجة معينة، وحق الاطلاع علي القوانين واللوائح التي تحكم طبيعة عمل نشاط المؤسسة .

حق طلب اي تقارير أو استفسار أو إيضاح معين من أي مسئول في المؤسسة ، ليتمكن من القيام بعمله<sup>0</sup>

حق المراجع في فحص ومراجعة الحسابات المختلفة والدفاتر والسجلات وفقاً للقوانين واللوائح ذات الصلة ، وكذلك وفقاً للقواعد والمبادئ والاعراف المحاسبية المتعارف عليها<sup>0</sup>

صلاحيات في جرد الخزائن المختلفة في المؤسسة عند الحاجة الي ذلك.

حق المراجع في مراجعة وفحص باقي اصول المؤسسة علي اختلاف انواعها ،وكذلك التحقق من التزاماتها ،وحق الاتصال بدائي المؤسسة للتأكد من صحة ارسدة تلك الالتزامات 0

حق دعوة الجمعية العمومية للمساهمين للانعقاد في حالة الضرورة القصوى.

حق حضور اجتماعات الجمعية العمومية للمساهمين بصفة الشخصية أو من ينوبه من مساعديه وذلك لتقديم تقرير المراجعة وعرضه وحضور مناقشته والرد علي اي استفسار حول ما تضمنه التقرير .

كذلك من الصلاحيات المراجع الخارجي :

مناقشة اقتراح عزله وذلك منعا للعزل التعسفي له .

حبس المستندات والاوراق ،لغرض الحصول علي كامل اتعابه من موكله (عميل المراجعة).

ايضا من ضمن صلاحياته حق الاجتماع مع ادارة المراجعة الداخلية بالجهة التي يراجعها للمناقشة والتنسيق حول عملية المراجعة ،بما من شأنه توفير الجهد والوقت وعدم الازدواجية في العمل ، كل ذلك بغرض انجاز عملية المراجعة بكفاءة وفاعلية(غبدالسلام سعيد ,ص 64)

### المحور الثالث :إجراءات الدراسة الميدانية:

#### مجتمع وعينة الدراسة الدراسة:

تم تحديد مجتمع وعينة الدراسة الميدانية عن طريق حصر الافراد ذو العلاقة بموضوع الدراسة .

اعتمد الباحث على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بلغ حجمها (30) نسخة استبانة على المبحوثين مدينة الضعين(وزارة المالية ) وذلك على جميع العاملين بوزارة المالية ولاية شرق دارفور في استجابتهم في انعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية على الاداء الرقابي ، وحصل على عدد 25 نسخة استبانة وعدد (5) نسخ تالفة بحيث تم تحليل خصائص وصفات عينة الدراسة كما يلي بمجموع عينة الدراسة.

يوضح الجدول أعلاه حجم العينة المبحوثة ومدى تجاوبها مع الاستبيان .

عينة الدراسة	عدد الاستبانات
حجم الاستثمارات الموزعة	30
حجم الاستثمارات المستردة	25
حجم الاستثمارات التالفة	5
المجموع	30

وللحصول على نتائج جيدة و مثمرة ذات معتمدية كبيرة تحقق اهداف الدراسة المستخدم للمنهج التحليلي الوصفي حرص الباحثون على تنوع عينة الدراسة من حيث الاتي:-

من حيث:

الأفراد من مختلف الفئات العمرية (أقل من 30) و(30 و اقل من 40) ومن (40 فأكثر).

الأفراد من حيث المؤهل الاكاديمي(شهادة ثانوية،بكالوريوس،ماجستير،دكتوراة).

الأفراد من حيث التخصص ( إدارة اعمال، محاسبة، اقتصاد، دراسات مصرفية ومالية، نظم المعلومات المحاسبية، نظم المعلومات الحاسبية).

الأفراد من حيث المسمى الوظيفي (محاسب ، مراجع داخلي ، مدير مالي ، مراجع خارجي ، مدير إدارة).

الأفراد من حيث سنوات الخبرة( اقل من 10 سنوات، 10 و اقل من 15، 15 و اقل من 20 سنة ، 20 سنة فأكثر).

لجمع البيانات من افراد عينة الدراسة المستهدفة قام الباحث بتوزيع استمارة الاستبيان والتي تتكون من شقين رئيسيين كما يلي:  
الشق الاول : يحتوي على مجموعة من الاسئلة تتعلق بالبيانات الشخصية مثل العمر، المؤهل والمسمى الوظيفي ، سنوات الخبرة والتخصص.  
الشق الثاني : يحتوي على جملة من الاسئلة تتعلق بالبيانات الاساسية للدراسة والتي تهدف إلى إختبار اسئلة الدراسة والتعرف على متغيرات هذا الأسئلة.

### الأساليب الاحصائية المستخدمة:

تم إستخدام اسلوب التكرارات والنسب المئوية والمدرجات البيانية في توضيح التوزيعات التكرارية لأفراد العينة المبحوثة وذلك في وصف كل المتغيرات النوعية وعبارات الفرضيات، واستخدمت طريقة معامل الفاكرونباخ في قياس الثبات الاحصائي لأداء الدراسة ، وقد تم تطبيق هذه الأساليب بواسطة البرنامج المحوسب (spss).

### قياس صدق وثبات الاستبانة:

يقصد بصدق وثبات الاستبانة استقرار وعدم تناقضة مع نفسه، أي انه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة , ولاجراء اختبار الثبات لاسئلة الاستبيان نستخدم احدى معاملات الثبات مثل معامل الفاكرونباخ او التجزئة النصفية ، ومعامل الثبات تأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح ، فإذا لم يكن هنالك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوياً للصفر ، والعكس اذا كان هنالك ثبات تام فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح ، يستخلص مما سبق انه كلما أقتربت قيمة المعامل من الواحد الصحيح ، دل ذلك على إن للأستبانة ثبات عال ، والعكس بالعكس. والقيمة المعيارية لدرجة الصدق والثبات بالنسبة لـ الفاكرونباخ (60%) وتم اجراء اختبار المصادقية على اجابات المبحوثين فكانت قيمة الفاكرونباخ (75%) ويعني هذا توفر درجة عالية من الثبات الداخلي على الأجابات مما يمكننا الإعتماد على هذه الأجابات في تحقيق اهداف الدراسة وتحليل نتائجها .

### عرض وتحليل البيانات:

فيما يلي نستعرض بشي من التفصيل خصائص المبحوثين ، المتغيرات النوعية لأفراد عينة الدراسة.  
العمر:

يوضح الجدول رقم (1) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير العمر:

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	4	16%
30 أقل من 40	9	36%
40 فأكثر	12	48%
المجموع	25	100%

المصدر : نتائج تحليل صفحة الاستبيان (spss)

يبين الجدول (1) اعلاه ان غالبية افراد عينة الدراسة تتراوح اعمارهم إلى 40 فأكثر ، حيث بلغ عددهم (12) وبنسبة (48%) من جملة أفراد عينة الدراسة، وكذلك الافراد الذين بلغ أعمارهم من 30 الى أقل من 40 (9) فرد وبنسبة (36%) كما أن الأفراد الذين أعمارهم اقل من 30 بلغ (4) فردين وبنسبة (16%).

### المؤهل الأكاديمي:

يوضح الجدول رقم (2) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة بالنسبة لمتغير المؤهل الأكاديمي.

العبرة	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي	1	4%
بكالوريوس	19	76%
ماجستير	4	16%
دكتوراة	1	4%
المجموع	25	100%

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2) اعلاه ان أكثر أفراد العينة ممن يحملون المؤهل البكالوريوس بعدد (19) وبنسبة بلغت (76%) وهذه ميزة تؤكدها جودة إجابات الإستبابة، بينما كان عدد (1) ممن يحملون درجة الثانوي وبنسبة (4%)، أما الافراد الذين يحملون الشهادات الماجستير بلغ عددهم (4) وبنسبة بلغت (16) من جملة أفراد عينة الدراسة وهنالك فرد واحد من افراد عينة الدراسة ممن يحمل درجة الدكتوراة.

### التخصص العلمي:

يوضح الجدول رقم (3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير التخصص:

العبرة	التكرار	النسبة المئوية
ادارة اعمال	1	4%
محاسبة	24	96%
اقتصاد	0	0%
بنوك	0	0%
نظم المعلومات محاسبية	0	0%
المجموع	25	100%

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان (24) من افراد العينة ممن تخصصو محاسبة وبنسبة بلغت (96%)، بينما عدد (1) ممن تخصصو إدارة أعمال وبنسبة بلغت (4%) جملة أفراد عينة الدراسة.

### المسمى الوظيفية:

يوضح الجدول رقم (4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الوظيفة:

العبرة	التكرار	النسبة المئوية
محاسب	10	40%
مراجع داخلي	8	32%
مدير مالي	3	12%
مراجع خارجي	4	16%
مدير إدارة	0	0%
المجموع	25	100%

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان (10) من افراد العينة محاسبين وبنسبة بلغت (40%)، بينما كان عدد (8) وبنسبة بلغت (32%) ممن يمتنون مهنة المراجع الداخلي من جملة أفراد عينة الدراسة وعدد (3) كانوا مدراء ماليين ، أما المراجعين الخارجيين بلغت عددهم (4) وبنسبة بلغت (16%) وهذا يدل على جودة إجابات عينة الدراسة.

## سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (5) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة:

العبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 10 سنوات	11	44%
10 وأقل من 15 سنوات	4	16%
15 وأقل من 20	3	12%
20 فأكثر	7	28%
المجموع	25	100%

من خلال الجدول اعلاه ان غالبية افراد عينة الدراسة تتراوح سنوات خبراتهم في الخدمة بين 5 وإقل من 10 سنة، حيث بلغ عددهم (11) وبنسبة (44%) وكذلك الافراد الذين بلغت سنوات خبرتهم من 10 إلى إقل من 15 سنة عدد (4) وبنسبة (16%) من جملة افراد عينة الدراسة كما أن الأفراد الذين تتراوح سنوات خبرتهم من 15 إلى أقل من 20 سنة بلغ عددهم (3) فرداً وبنسبة (12%).

يوضح الجدول رقم (6) التوزيع التكراري للفرضية الأولى (هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين وظيفة المراجعة الداخلية والاداء الرقابي بوزارة المالية)

العبرة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لاوافق	
	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة
تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوى والضعف في الاداء الرقابي	13	52	11	44	1	4	0	0
المراجعة الداخلية وسيلة واداء يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الاداء الرقابي	8	32	14	56	1	4	0	0
تعمل المراجعة الداخلية على تفعيل الاداء الرقابي داخل وزارة المالية	10	40	10	40	4	16	0	0
يساهم وجود اداء رقابي فعال في اختصار الوقت والجهد المبذولين في عملية المراجعة الداخلية	10	40	8	32	5	20	0	0
ان عملية المراجعة الداخلية الفعال تساعد الادارة في اتخاذ القرار السليم	18	72	6	24	1	4	0	0

- 1- نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوى والضعف في الاداء الرقابي وبنسبة بلغت (52%)، بينما كان الذين يوافقون بلغت (44%) اما المحايدون نسبتهم (4%) من جملة أفراد عينة الدراسة .
- 2- أما العبارة الثانية المراجعة الداخلية وسيلة واداء يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الاداء الرقابي نجد ان نسبة الذين يوافقون بلغت نسبتهم (56%) اما الذين يوافقون وبشدة بلغ نسبتهم (56%) اما المحايدون بنسبة (4) اما الذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (8).

- 3- نجد أن غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون بشد ويوافقون علي أن المراجعة الداخلية تعمل على تفعيل الاداء الرقابي داخل وزارة المالية ولقد بلغ نسبتهم (40%) بالتساوي، بينما الذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (4%) من جملة أفراد عينة الدراسة، اما المحايدون بلغت نسبتهم (16%) .
- 4- أما العبارة الرابعة وجود اداء رقابي فعال في اختصار الوقت والجهد المبذولين يساهم في عملية المراجعة الداخلية ونجد ان نسبة الذين يوافقون ويشده بلغت نسبتهم (40%) اما الذين لا يوافقون بلغ نسبتهم (10%) اما المحايدون بنسبة (10%).
- 5- فيما يتعلق بالعبارة الخامسة ان عملية المراجعة الداخلية الفعال تساعد الادارة في اتخاذ القرار السليم وان نسبة الذين يوافقون بشدة بلغت (72%) من جملة أفراد عينة الدراسة ، بينما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (24%).

#### يوضح الجدول رقم (7) التوزيع التكراري للفرضية الثانية (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين المراجعة الخارجية والاداء الرقابي)

العبارة	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لاوافق	
	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة
وجود المراجعة الخارجية تساعد في اداء الرقابة وابرار نقاط الضعف والقوة في المراجعة الداخلية	10	40	9	36	5	20	1	4
يعمل المراجع الخارجي علي قياس مدى فعالية ومصداقية الاداء الرقابي	12	48	10	40	2	8	1	4
يقوم المراجع الخارجي بتقييم الاداء الرقابي	9	36	12	48	4	16	0	0
تساعد المراجعة الخارجية على مدى توفير ادلة الاثبات	10	40	11	44	8	12	1	4
يساهم نظام المراجعة الخارجي في صحة اعداد القوائم المالية	15	60	6	24	2	8	2	8

- 1- نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن وجود المراجعة الخارجية تساعد في اداء الرقابة وابرار نقاط الضعف والقوة في المراجعة الداخلية وبنسبة بلغت (40%)، بينما كانت نسبة الذين لا يوافقون وبشدة (36%) اما المحايدون بنسبة (20%) من جملة أفراد عينة الدراسة .
- 2- أما العبارة الثانية والتي تقول أن المراجع الخارجي يعمل علي قياس مدى فعالية ومصداقية الاداء الرقابي نجد ان نسبة الذين يوافقون بلغت نسبتهم (48%) اما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (40%)، الذين لا يوافقون بلغت نسبتهم (4%) والمحايدون بنسبة (4%) .
- 3- نجد أن اغلبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن المراجع الخارجي يقوم بتقييم الاداء الرقابي ولقد بلغت نسبتهم (36%)، بينما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (48%) من جملة أفراد عينة الدراسة، اما المحايدون بلغت نسبتهم (16%) .
- 4- أما العبارة الثانية المراجعة الخارجية تساعد على مدى توفير ادلة الاثبات نجد ان نسبة الذين يوافقون بلغت نسبتهم (40%) اما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (44%) والمحايدون بنسبة (12%) .
- 5- العبارة الخامسة والتي تتحدث عن أن نظام المراجعة الخارجي تساهم في صحة اعداد القوائم المالية نجد ان نسبة الذين يوافقون بلغت نسبتهم (60%) اما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (24%) والمحايدون بنسبة (8%) .



لاوافق		لاوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		العبارة
نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
4	1	8	2	8	2	52	13	28	7	التكامل بين المراجعة الداخلية الخاري يؤدي الى عدم الازدواج
0	0	8	2	20	5	28	7	44	11	التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التوفير من تكلفة المراجعة الخارجية
0	0	0	0	0	0	65	14	44	11	التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التغطية الشاملة لكافة الانشطة المؤسسات
0	0	4	1	8	2	28	7	60	15	التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى تقوية الاداء في وزارة المالية
0	0		0	4	1	32	8	64	16	التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يقلل من نسبة الاخطاء داخل وزارة المالية

### يوضح الجدول رقم (8) التوزيع التكراري للفرضية الثالثة (هنالك تكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية في تعزيز نظام الاداء الرقابي للمؤسسات الحكومية)

- 1- نلاحظ من خلال الجدول اعلاه ان غالبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى عدم الازدواج ونسبة بلغت (28%)، بينما كانت نسبة الذين يوافقون وبشدة (52%) اما المحايدون بنسبة (8%) من جملة أفراد عينة الدراسة.
- 2- أما العبارة الثانية التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التوفير من تكلفة المراجعة الخارجية نجد ان نسبة الذين يوافقون بشدة بلغت نسبتهم (44%) اما الذين يوافقون بلغ نسبتهم (28%) أما المحايدون بنسبة (20%)
- 3- نجد أن اغلبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التغطية الشاملة لكافة الانشطة المؤسسات ولقد بلغ نسبتهم (44%)، بينما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (65%) من جملة أفراد عينة الدراسة.
- 4- اما العبارة الرابعة نجد أن اكثر افراد عينة الدراسة الذين يوافقون على أن التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى تقوية الاداء في وزارة المالية بلغت نسبتهم (60%) واما الذين يوافقون ونسبة بلغت (28%) بينما المحايدون بلغت نسبتهم (8%) من جملة افراد عينة الدراسة.
- 5- نجد أن اغلبية افراد عينة الدراسة يوافقون علي أن التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يقلل من نسبة الاخطاء داخل وزارة المالية ولقد بلغ نسبتهم (64%)، بينما الذين يوافقون بلغت نسبتهم (32%) من جملة أفراد عينة الدراسة.

**الجدول رقم (9) العبارات الخاصة بالفرضية الاولى (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين وظيفة المراجعة الداخلية والاداء الرقابي بوزارة المالية)**

العبرة	t-test	درجات حرية df	متوسط	انحراف معياري st d	مستوي المعنوية sig
تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوى والضعف في الاداء الرقابي	12.9	24	1.5	0.58	0.000
المراجعة الداخلية وسيلة واداء يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الاداء الرقابي	11.28	24	1.8	0.83	0.000
تعمل المراجعة الداخلية على تفعيل الاداء الرقابي داخل وزارة المالية	10.8	24	1.8	0.85	0.000
يساهم وجود اداء رقابي فعال في اختصار الوقت والجهد المبذولين في عملية المراجعة الداخلية	10.0	24	1.9	0.97	0.000
ان عملية المراجعة الداخلية الفعال تساعد الادارة في اتخاذ القرار السليم	11.85	24	1.3	0.55	0.000

من خلال الجدول رقم (9) والذي يتعلق بالفرضية الاولى والعبرة الاولى نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبرة الاولى والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (12.9) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.58) ومتوسط حسابي (1.5) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من معطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا تعمل المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوى والضعف في الاداء الرقابي.

2- العبرة الثانية نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبرة الثانية والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (11.28) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.83) ومتوسط حسابي (1.8) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا المراجعة الداخلية وسيلة واداء يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الاداء الرقابي.

3- اما العبرة الثالثة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبرة الثالثة والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (10.8) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.85) ومتوسط حسابي (1.8) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا تعمل المراجعة الداخلية على تفعيل الاداء الرقابي داخل وزارة المالية.

4- اما العبرة الرابعة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبرة الثالثة والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (10.01) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.97) ومتوسط حسابي (1.9) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا يساهم وجود اداء رقابي فعال في اختصار الوقت والجهد المبذولين في عملية المراجعة الداخلية.

5- اما العبرة الخامسة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبرة الخامسة والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (11.85) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.55) ومتوسط حسابي (1.3) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05)

تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا ان عملية المراجعة الداخلية الفعال تساعد الادارة في اتخاذ القرار السليم.

الجدول رقم (10) العبارات الخاصة بالفرضية الثانية (هنالك علاقة ذات دلالة احصائية بين المراجعة الخارجية والاداء الرقابي)

العبارة	t-test	درجات حرية	متوسط	انحراف معياري	مستوي المعنوية sig
وجود المراجعة الخارجية تساعد في اداء الرقابة وابرز نقاط الضعف والقوة في المراجعة الداخلية	10.6	24	1.8	0.88	0.000
يعمل المراجع الخارجي علي قياس مدى فعالية ومصداقية الاداء الرقابي	10.4	24	1.68	0.80	0.000
يقوم المراجع الخارجي بتقييم الاداء الرقابي	12.7	24	1.8	0.70	0.000
تساعد المراجعة الخارجية على مدى توفير ادلة الاثبات	11.0	24	1.8	0.81	0.000
يساهم نظام المراجعة الخارجي في صحة اعداد القوائم المالية	8.61	24	1.6	0.95	0.000

1- من خلال الجدول رقم (10) والذي يتعلق بالفرضية الثانية والخاص بالعبارة الاولى نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الاولى والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (10.6) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.88) ومتوسط حسابي (1.8) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من معطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا وجود المراجعة الخارجية تساعد في اداء الرقابة وابرز نقاط الضعف والقوة في المراجعة الداخلية.

2- العبارة الثانية نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الثانية والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (10.4) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.88) ومتوسط حسابي (1.68) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا يعمل المراجع الخارجي علي قياس مدى فعالية ومصداقية الاداء الرقابي.

3- اما العبارة الثالثة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الثالثة والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (12.7) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.70) ومتوسط حسابي (1.8) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا يقوم المراجع الخارجي بتقييم الاداء الرقابي.

4- اما العبارة الرابعة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الرابعة والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (11.0) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.81) ومتوسط حسابي (1.8) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا تساعد المراجعة الخارجية على مدى توفير ادلة الاثبات.

5- اما العبارة الخامسة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الخامسة والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (8.61) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.95) ومتوسط حسابي (1.6) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا

علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا يساهم نظام المراجعة الخارجي في صحة اعداد القوائم المالية.

### الجدول رقم (11) العبارات الخاصة بالفرضية الثالثة (هنالك تكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية في تعزيز نظام الاداء الرقابي للمؤسسات الحكومية)

العبرة	t-test	درجات حرية df	متوسط	انحراف معياري d	مستوي المعنوية sig
التكامل بين المراجعة الداخلية الخاري يؤدي الى عدم الازدواج	10.0	24	2.08	1.03	0.000
التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التوفير من تكلفة المراجعة الخارجية	9.63	24	1.92	0.99	0.000
التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التغطية الشاملة لكافة الانشطة المؤسسات	15.3	24	1.5	0.82	0.000
التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى تقوية الاداء في وزارة المالية	9.5	24	1.5	0.8	0.000
التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يقلل من نسبة الاخطاء داخل وزارة المالية	12.1	24	1.4	0.5	0.000

1- من خلال الجدول رقم (11) والذي يتعلق بالفرضية الثالثة والخاص بالعبارة الاولى نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الاولى والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (10.0) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (1.03) ومتوسط حسابي (2.08) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من معطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا التكامل بين المراجعة الداخلية الخاري يؤدي الى عدم الازدواج.

2- اما العبارة الثانية نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الثانية والتي تقول ان القيمة المحسوبة t بلغت (9.12) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.099) ومتوسط حسابي (1.92) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التوفير من تكلفة المراجعة الخارجية.

3- اما العبارة الثالثة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الثالثة) والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (15.3) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.82) ومتوسط حسابي (1.5) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى التغطية الشاملة لكافة الانشطة المؤسسات.

4- اما العبارة الرابعة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الرابعة) والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (9.5) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.8) ومتوسط حسابي (1.5) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا

علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الى تقوية الاداء في وزارة المالية.

5- اما العبارة الخامسة نجد أن نتائج ان اجابات المبحوثين الخاصة بالعبارة الخامسة والتي تقول ان القيمة المحسوبة ل t بلغت (12.12) بدرجات حرية (24) وانحراف معياري (0.5) ومتوسط حسابي (1.4) ومستوي دلالة معنوية عالية (0.000) sig وهو أقل من القيمة المعيارية (0.05) تعليقا علي ما سبق من ومن خلال المعطيات نستطيع ان نقول هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين اجابات المبحوثين وهذا يؤكد على انه فعلا التكامل بين عمل المراجعة الداخلية والخارجية يقلل من نسبة الاخطاء داخل وزارة المالية

## المحور الرابع النتائج والتوصيات:

### أولاً : النتائج :

تناولت الدراسة إنعكاس التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية على لإداء الرقابية التطبيق علي وزارة المالية والقوى العاملة ولاية شرق دارفور. وتوصلت الدراسة إلي النتائج التالية :

1. ان المراجعة الداخلية تعمل علي إكتشاف نقاط القوة والضعف في الأداء الرقابي ووسيلة لتنفيذ الاداء الرقابي وتساعد الإدارة في إتخاذ القرار السليم
2. إن المراجعة الخارجية تعمل علي إكتشاف نقاط القوة والضعف وقياس مدى فعالية ، ومصداقية ، وتقييم الأداء الرقابي ، وتوفير أدلة الإثبات في مدى صحة القوائم المالية .
- 3.التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية يؤدي الي عدم الأزدواج لتغطية الأنشطة الشاملة لكافة المؤسسات ويؤدي إلي تقليل التكلفة ونسبة الأخطاء في تقوية الأداء الرقابي في وزارة المالية .
4. اخذ المراجع الخارجي لكفاءة المراجع الداخلي في الحسبان لتحديد درجة اعتماده على عمله.
5. إعتداد المراجع الخارجي علي المراجع الداخلي في اختبارات الأداء الرقابي
6. إستعانة المراجعين الخارجيين بتقارير المراجعين الداخليين لمعرفة وفهم نظام الأداء الرقابي لوزارة المالية
7. وجود إتصال بين المراجع الداخلي والخارجي لمناقشة حل المشكلات.

### ثانياً : التوصيات :

من خلال ما توصلت اليه الدراسة من نتائج نوصي بما يلي :

1. يجب علي وزارة المالية الإهتمام بالمراجعة الداخلية والخارجية لمساعدة الوزارة في إكتشاف نقاط القوة والضعف ، وإكتشاف الاخطاء التي تقع علي المال العام .
2. يجب علي وزارة المالية الأهتمام بالتدريب للمراجعين الداخليين حتي يكون الكادر البشري مؤهل لعمل المراجعة بمهنية عالية .
3. يجب علي وزارة المالية تطبيق اللوائح والقوانين المنظمة للعمل وتطبيق لائحة الإجراءات المالية والمحاسبية للحفاظ علي المال العام ، وقوانين المراجعة الخارجية والداخلية واي منشور يصدر من المراجع الخارجي .
4. يجب ان تكون هنالك لجنة لتعزيز العلاقة بين المراجعين في الوزارة وعليه ان تحرص علي عقد إجتماعات منظمة مع المراجعين الخارجيين يحضرها المراجعين الداخليين لتبادل الأفكار ومناقشة الخطط والتطورات وحل المشكلات .
5. يجب ان تكون هناك خطة عمل مشتركة للتغلب علي المشكلات التي تعيق التواصل بين المراجع الداخلي والخارجي

## قائمة المصادر والمراجع :

- غناي فادية<sup>3</sup> دور التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية في تقليل المخاطر البنكية<sup>3</sup> رسالة ماجستير, غير منشورة جامعة العربي بن مهيدي , الجزائر، 2015م
- عادل حسن محمد الشيخ , دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الاداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين ,رسالة دكتوراة ,جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا, منشورة 2016م
- منى عبدالرحمن يعقوب ,اشواق الاسمري,التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية للحد من ممارسة المحاسبة الابداعية على القوائم المالية,ورقة علمية منشوره المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال2020م.
- كمال فتحي عبد المطلب ، مصطلحات تم مراجع الحسابات ، نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، العدد 15 ، 2002
- كال الدين مصطفى الزهراوي ، محمد السيد سرايا ، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة ، مكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية - مصر ، 2006
- حاتم محمد الشيشيني ، اساسيات المراجعة ، الطبعة الأولى ، المكتبة العصرية ، المنصورة - مصر ، 2007
- شعبان لطفي ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساعدتها في تحسين تسيير المؤسسة ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر، 2003-2004
- الانترنت منتدى المحاسبين العرب ،
- احمد محروس ابورية ويحي محمد عبد الغني ، المراجعة الخارجية علي المفاهيم العلمية والاجراءات العملية ، كلية التجار جامعة الإسكندرية ، 2008
- محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ، جامعة الإسكندرية ، مصر 2007
- عبد السلام عبد الله سعيد ، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية ، كلية العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر ، رسالة ماجستير غير منشورة 2010
- هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية ، الطبعة الثانية ، دار وائل للنشر ، عمان - الأردن ، 2004 .