

# التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة دنقلا

د. الوليد مصطفى إبراهيم موسى

## المستخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، حيث تمحورت مشكلة الدراسة في تدني مستوى أداء الوحدات الحكومية والذي قد يكون مرده غياب التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، حيث تم وضع خمسة فرضيات وتصميم إستبانة، وبعد جمع وتحليل البيانات من المبحوثين، توصلت الدراسة لوجود تأثير مشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بمعامل ارتباط متعدد (0.638). وأوصت الدراسة بتدعيم جوانب قوة المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية ومعالجة حالة القصور التي تحيط بهما في الوحدات الحكومية.

الكلمات الدالة: المراجعة الداخلية؛ الرقابة الإدارية؛ أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

## The Collective Impact of Internal Audit and Managerial Control on Improving Performance of Government Units at The Northern State Dr. Elwaleed Mostafa Ibraheem Mosa

### Abstract:

The study aimed to study the collective impact of (IA) and (MC) on improving performance of (GU) at The (NS). The problem of the study focuses on decrease of performance level at (GU) which may be refer to absent of collective impact for (IA) and (MC). Five hypotheses were developed and a questionnaire was designed. After data collection and analysis from the respondents, the study reached up to a significant collective impact of (IA) and (MC) on improving performance of (GU) with a multiple correlation coefficient of (0.638). The study recommended strengthen aspects of (IA) and (MC) and processing deficiencies that surround in the surveyed (GU).

**Key words:** Internal Audit (IA); Managerial Control (MC); Performance of Government Units (GU) at The Northern State (NS).

### مقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً من قبل المؤسسات العامة والخاصة في الدول المتقدمة بالمراجعة الداخلية، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواحي متعددة يأتي في مقدمتها اهتمام تلك المؤسسات بإنشاء وحدات تنظيمية مستقلة للمراجعة الداخلية، والعمل على رفعها بالكفاءات البشرية التي تمكن من تحقيق

أهداف المؤسسة بالكيفية والفاعلية المطلوبة، ومن أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام فصل الإدارة عن الملكية، وكبر حجم المشروعات، الأمر الذي أدى إلى زيادة المسؤوليات الإدارية المختلفة، فقد كان لزاماً على الإدارة أن تضع أنظمة للرقابة الإدارية تكفل سير العمل والالتزام بسياسات وتعليمات المؤسسات وتحسن من مستويات الأداء، حيث هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

### أهمية الدراسة: تستمد هذه الدراسة أهميتها من جانبين:

1. الأهمية العلمية: تساهم الدراسة في سد فجوة بحثية لم تتطرق لها الدراسات السابقة، على حد علم الباحثان، وذلك من خلال التعرض للعلاقات بين (IA) و (MC) و (الأداء) في ظل العلاقة التأثيرية المشتركة وهي قضية لم تتعرض لها الدراسات السابقة بكامل أبعادها كما تعرضت لها هذه الدراسة. فضلاً عن إسهام الدراسة من الناحية العلمية في توفير مرجعية علمية حول علاقات (IA) بتحسين الأداء الحكومي لتسهم في دعم المكتبة المرئية ويعين الباحثين على تطوير المعرفة في هذا المجال.
2. الأهمية العملية: تتمثل الأهمية العملية لهذه الدراسة في أنها توفر بيانات ومعلومات لمتخذي القرار في الوحدات الحكومية تعينهم على ترشيد قراراتهم، فضلاً عن أن الدراسة تسلط الضوء على أهمية تطبيق المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية في حل مشاكل تدني مستوى الأداء في الوحدات الحكومية.

### أهداف الدراسة:

- تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على التأثير المشترك للمراجعة الداخلية و (MC) على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:
1. بيان العلاقة بين المتغيرات المستقلة المراجعة الداخلية و (MC) بأبعادها في الوحدات الحكومية.
  2. تحديد أثر المراجعة الداخلية بأبعادها على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  3. التعرف على أثر الرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  4. إبراز الأثر المشترك للمراجعة الداخلية و (MC) على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  5. التعرف على الاختلاف بين متوسط استجابات المراجعين الداخليين حول متغيرات الدراسة.

### مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في تدني مستوى أداء الوحدات الحكومية والذي قد يكون مرده غياب التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، لهذا تحاول هذه الدراسة التعرف على إمكانية الحل من خلال الإجابة على الأسئلة التالية:

1. هل هناك علاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية؟
2. هل هناك أثر للمراجعة الداخلية بأبعادها على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية؟
3. هل هناك أثر للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية؟
4. هل هناك أثر مشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية؟

5. هل يوجد اختلاف بين متوسط استجابات المراجعين الداخليين حول متغيرات الدراسة؟

### أنموذج وفرضيات الدراسة:

أ- أنموذج الدراسة: تمثل في الشكل التالي:

الشكل رقم (1) يوضح أنموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث، 2023م، دنقلا.

### ب- فرضيات الدراسة: تمثلت في الفرضيات التالية:

1. توجد علاقة دالة إحصائياً بين (IA) و (MC) في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
2. يوجد أثر دال إحصائياً للمراجعة الداخلية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
3. يوجد أثر دال إحصائياً للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
4. يوجد أثر مشترك دال إحصائياً للمراجعة الداخلية و (MC) على تحسين أداء الوحدات الحكومية.
5. يوجد اختلاف دال إحصائياً بين متوسط استجابات المراجعين الداخليين حول متغيرات الدراسة.

### منهجية الدراسة:

تستخدم الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يعمل على تفسير الوضع القائم قيد الدراسة، ثم تحليل بيانات الدراسة الميدانية إحصائياً باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) الإصدار (26) للوصول إلى نتائج وتوصيات يمكن أن تساعد في إيجاد الحلول. كما استخدمت الدراسة الكتب والرسائل الجامعية كمصادر ثانوية، إضافة لأداة الإستبانة كمصدر أولي لجمع البيانات والمعلومات في مجال متغيرات الدراسة خلال الفترة من 22/10/2022م حتى 26/10/2023م.

### الدراسات السابقة:

أجرى (عبد الله، 2022م) دراسة هدفت إلى بيان أثر أساليب الرقابة الإدارية الحديثة في أداء العاملين بديوان الضرائب بالولاية الشمالية. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى ارتفاع مستوى تطبيق أساليب الرقابة الإدارية الحديثة، ووجود تأثير لأساليب الرقابة الإدارية الحديثة على أداء العاملين. وأوصت القيادة العليا والإدارات

في ديوان الضرائب بالولاية الشمالية بالتركيز على أساليب الرقابة الإدارية الحديثة، لدورها الداعم لتقييم أداء العاملين. وأجرت (حسن، 2021م) دراسة هدفت إلى تقييم مدى فعالية المراجعة الداخلية في الرقابة الإدارية وأثرها على الأداء الحكومي بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى ارتفاع مستوى أهمية فعالية المراجعة الداخلية (كفاءة أداء المراجعة الداخلية، جودة المراجعة الداخلية، تقارير المراجعة الداخلية) والرقابة الإدارية والأداء الحكومي، ووجود علاقة بين فعالية المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية والأداء الحكومي، ووجود علاقة بين الرقابة الإدارية والأداء الحكومي. وأوصت بضرورة الاستعانة بالأساليب الحديثة والمتطورة في تقويم الأداء الحكومي وبما يتناسب مع طبيعة عمل الوحدات الحكومية. وأجرت (أحمد، 2014م) دراسة هدفت إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في مراقبة وتحسين الأداء المالي بالقطاع العام. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى أن تنفيذ المسؤولين للتوصيات الواردة بتقارير المراجعة الداخلية تؤثر على الأداء الحكومي بالولاية الشمالية. وأوصت بضرورة إيلاء القيادة العليا مزيداً من الاهتمام بتقارير المراجعة الداخلية. وأجرت (عمر، 2014م) دراسة هدفت إلى التعرف على أثر نظم الرقابة الإدارية في تحسين جودة الخدمات الصحية في مستشفى البشير الأردنية. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى توسط مستوى تطبيق نظام الرقابة الإدارية، وأن لنظم الرقابة الإدارية تأثير إيجابي في تحسين جودة الخدمات الصحية. وأوصت بضرورة تطوير نظام رقابي حديث لتحقيق مستوى عالي من الجودة في الخدمات. وأجرت (الرشدي، 2010م) دراسة أحد أهدافها بيان دور الرقابة الإدارية في العمل المصرفي للبنوك التجارية الكويتية. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى توسط مستوى الرقابة الإدارية، وتتسم نظم الرقابة الإدارية في البنوك التجارية الكويتية بالفاعلية. وأوصت بضرورة وضع توصيف وظيفي يحدد الواجبات التي تتطلبها الوظائف من خلال الاعتماد على وجود هيكل تنظيمي واضح. وأجرت (Asare, 2009) دراسة هدفت لتوضيح وضع وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع الحكومي. واتبعت المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت برنامج (SPSS) لمعالجة بيانات إستبانة الدراسة إحصائياً. وتوصلت إلى أن للمراجعة الداخلية دوراً هاماً ورئيسياً في حوكمة الأداء المالي وإدارة مخاطر الأداء الحكومي. وأوصت بضرورة وضع وظيفة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي المناسب ومنحها الصلاحيات اللازمة والمطلوبة لأداء مهامها واختصاصاتها.

تميزت هذه الدراسة بجمعها ثلاثة متغيرات في دراسة واحدة وتوضيح العلاقة الارتباطية والتأثيرية بينها، علاوة على اختبار التأثير المشترك للمتغيرين المستقلين على المتغير التابع.

## أولاً: الإطار النظري:

### التعريف بمصطلحات الدراسة:

بحسب ما ورد في (Brown & Harvey, 2006) و(بن حواء، 2010م) و(الطراونة وعبد الهادي، 2011م) يمكن اعتماد تعريف مصطلحات (الأداء، IA)، الرقابة الإدارية) على النحو التالي: إذ يعرف (Brown & Harvey, 2006: 26) الأداء بأنه محصلة النتائج لوظيفة ما أو عمل ما، أو نشاط ما. وتعرف (بن حواء، 2010م: 19) المراجعة الداخلية بأنها وظيفة مستقلة ضمن مؤسسة يقوم من خلالها شخص تابع للمؤسسة

بالفحص الدوري لنشاطات المؤسسة بهدف مراقبة وإدارة نشاط هذه المؤسسة، ولتحديد فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة وأن التنظيمات فعالة والهيكل واضحة ومناسبة، ومساعدة إدارة المؤسسة في تحقيق أهدافها المنشودة، وتقاس في هذه الدراسة من خلال أبعاد (فاعلية (IA)، جودة (IA)، وتقارير (IA)). ويعرف (الطراونة وعبد الهادي، 2011م: 77) الرقابة الإدارية بأنها وظيفة إدارية، وهي عملية مستمرة متجددة، يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية، وذلك بقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير لغرض التقويم والتصحيح.

### العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية:

وبحسب (لطفي، 2007م: 187) ونتيجة ظهور العديد من حالات فشل المؤسسات خصوصاً تلك الحالات التي انهارت فيها مؤسسات عملاقة، وكان السبب الرئيسي هو ضعف الأداء الرقابي فيها نتيجة وجود قصور في استقلالية مجلس الإدارة أو انخفاض جودة أداء لجان المراجعة، أو غياب وظيفة المراجعة الداخلية. وأورد (الوردات، 2006م: 60) بات واضحاً للمتبعين أن وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف المهمة في المؤسسات اليوم نظراً للتوسع في حجم الأعمال، والتطورات الكبيرة التي تحدث في المجالات المحاسبية والمالية والإدارية، وبالتالي عدم قدرة وتفرغ الإدارة للقيام بالوظائف الرقابية والتدقيقية المنوط بها. إذ أن الحاجة لوظيفة المراجعة الداخلية ظهرت بعد اكتشاف الأخطاء مما حدا إلى الاهتمام المتزايد بالمراجعة الداخلية وأنظمة الرقابة الداخلية ودورها في مؤسسات الأعمال الحديثة في ضبط الأداء. وبحسب (حماد، 2004م: 33) تتحدد أهمية المراجعة الداخلية بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد الذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، ويمكن إرجاع ظهور هذا الاتجاه إلى ثلاثة عوامل هي: زيادة حالات فشل المؤسسات وإفلاسها، والتغيير في أمطاط الملكية، والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات.

### التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية:

ويرى (الصحن وسمير، 2009م: 108) أن أهداف المراجعة الداخلية أعم وأشمل من مجرد العمليات المالية للمؤسسة، فهي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة، وهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى، وتتحدد أهدافها على النحو التالي: فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل يضمن تقليل المخاطر وهذا من خلال القيام بالاختبارات الرقابية لتحديد مدى التزام العاملين بالسياسات واللوائح والمتطلبات الحكومية، مراجعة تقييم إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة محاسبياً ومالياً وإدارياً، وتحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية، القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا بهدف حماية أصول المؤسسة ومنع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت. ويضيف (عباس، 2012م: 9) إن وظيفة الرقابة لها دور كبير في التأكد من أن الخطط تنفذ حسب ما أعد لها لتحقيق الأهداف الموضوعية والكشف عن الانحرافات السلبية في العمل، ومعرفة أسبابها، ثم القيام بالإجراءات التصحيحية لتصحيح هذه الانحرافات أولاً بأول. وتشمل الرقابة الإدارية الإشراف والرقابة على أداء العاملين، ومقارنة أدائهم بالأداء المطلوب وفق المعايير المقررة، لتحقيق أهداف المؤسسة وتحسين مستوى أدائها المالي والإداري والمحاسبي.

## واقع المراجعة الداخلية و(MC) وأداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية:

تذكر (حسن، 2021م: 130) تمثل الوحدات الحكومية في الولاية الشمالية جميع الأجهزة الحكومية بالولاية الشمالية وتشمل الأمانة العامة للحكومة والوزارات والمحليات والوحدات الإدارية والمصالح والمؤسسات الحكومية حيث يقوم ديوان المراجع القومي وإدارة المراجعة الداخلية بوزارة المالية والقوى العاملة بالولاية الشمالية بمراجعة حسابات هذه الوحدات، حيث تكون المراجعة الداخلية بصورة مستمرة وذلك بوجود مراجعين بصورة دائمة في كل وحدة من تلك الوحدات وذلك من أجل الرقابة على الإيرادات والمصروفات بها، أما المراجع الخارجي وهو الذي يتبع لديوان المراجع القومي فيقوم بمراجعة حسابات تلك الوحدات كل عام، أو بصورة طارئة إذا كانت هناك حاجة لذلك. وتضيف أن السلوك الشخصي للمراجع الداخلي ينعكس انعكاساً مباشراً على جودة عملية المراجعة الداخلية، هذا من حيث العوامل الشخصية، أما من حيث المراجعة الداخلية كوظيفة فإنها تتأثر إضافة لتأثيرها بالعامل الشخصي فإن جودة عملية المراجعة الداخلية تتأثر متأثراً مباشراً بالآلية التي يتم من خلالها جمع البيانات وتنظيمها وتبويبها في الوحدة الحكومية، وهذا يعود بدوره بمدى نجاح أنظمة الرقابة الإدارية وذكاء الأعمال في هذه الوحدة الحكومية، حيث أنها المستولة عن جمع البيانات، وترتيبها، ونقلها، وخبزها، ومن ثم تقديمها لصناع القرارات في الوحدة الحكومية على هيئة معلومات يمكن فهمها وقراءتها والاستفادة منها لتحسين مستويات أداء الوحدة الحكومية محاسبياً ومالياً وإدارياً. وتضيف، أن هناك قصوراً واضحاً في بيئة عمل مراقب الحسابات في أغلب الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية من حيث الأحكام المتعلقة بدور ومهمة مراقب الحسابات، وظروف وبيئة عمل المراجعة الداخلية، ووضع الهيكل التنظيمي للملائم لإدارة المراجعة الداخلية بالوحدة الحكومية، وتدريب المراجعين الداخليين على معايير العمل المحاسبي والمراجعة الحكومية، مما يستدعي الاهتمام أكثر بوظيفة المراجعة الداخلية ودعمها لتقوم بتنفيذ مهامها لتعود على تطبيق الرقابة الإدارية بفاعلية لتنعكس على تحسين الأداء الحكومي بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.

## ثانياً: عرض وتحليل ومناقشة بيانات الإستبانة:

### مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من الوحدات الحكومية في الولاية الشمالية، وتشمل الأمانة العامة للحكومة والوزارات والمحليات والوحدات الإدارية والمصالح والمؤسسات الحكومية. أما عينة الدراسة فقد تمثلت في شريحة المراجعين الداخليين بتلك الوحدات الحكومية عن طريق المسح الشامل لهذه الشريحة، ليلبلغ عدد مفردات العينة (100) مفردة. وقد تمّ توزيع (120) استمارة على كافة المراجعين الداخليين بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، استلم منها (110) استمارة، والصالحة للتحليل الإحصائي (100) استمارة.

### أداة الدراسة:

بعد تناول أدبيات المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية والأداء، تم تطوير إستبانة لغايات الدراسة، حيث تكونت الإستبانة من جزأين، الجزء الأول تناول البيانات الشخصية للمبحوثين، أما الجزء الثاني فتناول البيانات الموضوعية، حيث اشتملت على (36) عبارة توزعت على ثلاثة محاور للدراسة. تناول المحور الأول المراجعة الداخلية؛ أما المحور الثاني فتناول الرقابة الإدارية؛ والمحور الثالث تناول الأداء.

الطريقة المستخدمة في تحليل البيانات: تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لمعالجة بيانات الدراسة إحصائياً، من خلال عدد من الأساليب الإحصائية، منها معامل كرونباخ ألفا، اختبار Skewness، التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، اختبار T لعينة واحدة، اختبار One Way ANOVAs، معامل الارتباط، ونموذج الانحدار.

**اختبار صدق وثبات أداة الدراسة:** لاختبار مدى الثبات الداخلي والصدق الذاتي لفقرات الإستبانة، تم تقييم تماسك الإستبانة بحساب قيمة  $(\alpha)$  ألفا لحساب معامل الثبات الداخلي والجزر التربيعي لقيمة  $(\alpha)$  لحساب معامل الصدق الذاتي وعلي الرغم من عدم وجود قواعد قياسية بخصوص القيم المناسبة (AI-pha) لكن من الناحية التطبيقية يعد  $(\alpha \geq 0.60)$  معقولاً في البحوث المتعلقة بالعلوم الإنسانية، والجدول التالي يوضح معامل الثبات والصدق لمحاو الإستبانة (كرونباخ ألفا) لعينة الدراسة الميدانية.

جدول (1) معامل الثبات الداخلي والصدق الذاتي لمحاو الإستبانة (كرونباخ ألفا) لعينة الدراسة

الميدانية

المتغير	المحور	عدد الفقرات	قيمة $(\alpha)$ ألفا	معامل الصدق الذاتي
المستقل الأول	المراجعة الداخلية	22	0.822	0.907
المستقل الثاني	الرقابة الإدارية	7	0.763	0.873
التابع	أداء الوحدات الحكومية	7	0.709	0.842
الإستبانة ككل				
		36	0.894	0.946

المصدر: المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

يتضح أن معاملات الثبات الداخلي والصدق الذاتي تدل على تمتع الأداة بصورة عامة بمعامل ثبات وصدق عاليين على قدرة الأداة على تحقيق أغراض الدراسة، وبلغ معامل الثبات الداخلي الكلي للإستبانة (0.894) ومعامل الصدق الذاتي الكلي (0.946) ويقع في المدى بين الصفر والواحد الصحيح وهو ما يشير إلى إمكانية صدق النتائج التي يمكن أن تسفر عنها الإستبانة نتيجة تطبيقها.

### الصدق الظاهري:

وتحقق الباحث منه بعرض القائمة في صورتها الأولية على عدد سبعة من المحكمين المختصين في مجال المحاسبة، وحرص على أن يُنجز ملاء الإستبانة بحضوره لتوضيح أية فقرة قد يتطلب الأمر توضيحها مما زاد الاطمئنان إلى صحة النتائج التي تم التوصل إليها للتأكد من مدى صلاحيتها لغرض الدراسة، والتأكد من شمولية المعلومات التي تغطي أهداف الدراسة، وموضوعها، وقد وردت بعض الملاحظات التي أخذت بعين الاعتبار، وتم إجراء التعديلات المناسبة.

### الصدق البنائي:

فبعد أن تأكد الباحث من الصدق الظاهري لأداة الدراسة قام بتطبيقها على عينة من المجتمع المزمع إجراء الدراسة عليه (المراجعين الداخليين بالوحدات الحكومية) بعدد (15) مفردة، واستهدفت هذه الخطوة التعرف على درجة التجانس الداخلي بين عبارات قائمة الإستبانة، باستخدام اختبار التوزيع الطبيعي

ليانات الإستبانة، وذلك لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا؟، وقد تم استخدام اختبار (-Skewness)، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزع البيانات طبيعياً والجدول (2) يوضح نتائج الاختبار.

جدول (2) اختبار (Skewness) لاختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الإستبانة للعينة التجريبية

القرار الإحصائي	Error	Skewness	عدد العبارات	المحور	المتغير
يتبع التوزيع الطبيعي	+0.241	-0.049	22	المراجعة الداخلية	المستقل الأول
يتبع التوزيع الطبيعي	+0.241	-0.250	7	الرقابة الإدارية	المستقل الثاني
يتبع التوزيع الطبيعي	+0.241	-0.171	7	أداء الوحدات الحكومية	التابع
يتبع التوزيع الطبيعي	+0.241	-0.147	36		الإستبانة ككل

المصدر: المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

يتضح أن معامل الالتواء محصور في المدى (±3) وقيمة الخطأ المعياري له (+0.241) أي أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي. وأن محاور الإستبانة تتبع التوزيع الطبيعي. وأن معامل الالتواء محصور في المدى (±3) وهو المستوى المعتمد في المعالجة الإحصائية لهذه الدراسة. وهذا يدل على الارتباط الجيد بين متغيرات الدراسة، والذي يؤكد أن هذه المتغيرات لها القدرة على تفسير التأثير فيما بينها.

### التحليل واختبار الفرضيات:

#### وصف البيانات الشخصية للعينة المبحوثة:

تبين أن 38% تتراوح أعمارهم ما بين 30 - 40 سنة، وأن 37% تتراوح أعمارهم ما بين 30 - 40 سنة، وأن 19% تزيد أعمارهم عن 50 سنة، وأن 6% تتراوح أعمارهم ما بين 20 - 30 سنة. وهذا يدل على توزيع أفراد العينة على جميع الفئات العمرية. وأن 73% مؤهلهم العلمي جامعي، وأن 16% مؤهلهم العلمي فوق الجامعي، وأن 11% ثانويين، وهذا يدل على الكفاءة العلمية لأفراد عينة الدراسة. وأن 59% تخصصهم العلمي محاسبة، وأن 21% تخصصهم العلمي اقتصاد، وأن 11% لا يوجد تخصص علمي لهم (ثانويين)، وأن 5% تخصصهم العلمي آخر تمثل في: (بنوك ومصارف، قانون)، وأن 4% تخصصهم العلمي (إدارة الأعمال)، وتمكن هذه التخصصات المراجعين الداخليين من إدراك واجبات المراجعة الداخلية تجاه الوحدات الحكومية. وأن 45% تزيد سنوات خبرتهم العملية عن 15 سنة، وأن 36% تتراوح سنوات خبرتهم العملية بين 10 - 15 سنة، وأن 15% تتراوح سنوات خبرتهم العملية بين 5 - 10 سنوات، وأن 4% تقل سنوات خبرتهم العملية عن 5 سنوات، وهذا يظهر توزيع أفراد العينة على مستويات الخبرة العملية بشكل جيد. وأن 91% لا يحملون أي مؤهل مهني، وأن 8% حاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين السودانية، وأن 1% حاصل على زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية، بينما خلت العينة من الحاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين العربية/ البريطانية وهذا يستوجب حث المراجعين الداخليين على الحصول على المؤهلات المهنية في المحاسبة والمراجعة. وأن 90% تلقوا تدريباً داخلياً، وأن 4% تلقوا تدريباً داخلياً وخارجياً، وأن 4% لم يتلقوا أي تدريب، وأن 2% تلقوا تدريباً خارجياً. وهذا يدل على التركيز على التدريب الداخلي للمراجعين الداخليين. ولدى تفحص النتائج المشار إليها أعلاه بخصوص الخصائص الديموغرافية لعينة

الدراسة يمكن الاستنتاج بأن تلك النتائج في مجملها توفر مؤشراً يمكن الاعتماد عليه بشأن أهلية أفراد العينة للإجابة على الأسئلة المطروحة في الإستبانة ومن ثم يمكن الاعتماد على إجاباتهم كأساس لاستخلاص النتائج المستهدفة من الدراسة.

### التكرارات والنسب المئوية لمحاور الدراسة: محور المراجعة الداخلية:

فاعلية المراجعة الداخلية: حيث تبين:

1. أن أكثر من نصف العينة بعدد 60 مفردة ونسبة 60 % يرون أن إدارة المراجعة الداخلية تعقد مؤتمرات وورش عمل مهنية خاصة بالمراجعين الداخليين.
2. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 69 مفردة ونسبة 69 % يقرون بوجود تنسيق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية لمناقشة الأمور ذات الاهتمام المشترك.
3. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 96 مفردة ونسبة 96 % يؤكدون أن المراجعة الداخلية تنفذ بصورة سليمة عندما تتوافر الأمانة والاجتهاد والحرص لدى المراجع الداخلي.
4. أن ثلاثة أرباع العينة بعدد 75 مفردة ونسبة 75 % يؤكدون أن الإشراف على المراجعة الداخلية يتم بطريقة سليمة في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
5. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 67 مفردة ونسبة 67 % يقرون بالالتزام بمعايير المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
6. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 87 مفردة ونسبة 87 % يؤكدون أن المستوي التعليمي للمراجع الداخلي يؤثر على أدائه.
7. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 69 مفردة ونسبة 69 % يقرون باستقلالية المراجعين الداخليين في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
8. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 96 مفردة ونسبة 96 % يؤكدون على المراجع الداخلي الحفاظ على سرية وخصوصية المعلومات التي يحصل عليها عند أداء عمله. جودة المراجعة الداخلية: حيث تبين:
9. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 94 مفردة ونسبة 94 % يقرون بكشف المخالفات بالوحدات الحكومية عن طريق المراجعة الداخلية.
10. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 86 مفردة ونسبة 86 % يؤكدون تجديد المراجع الداخلي في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية كل فترة زمنية.
11. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 96 مفردة ونسبة 96 % يؤكدون أن مجال عمل المراجع الداخلي متنوع ويحتاج إلى خلفية واسعة من المعرفة والخبرة العالية.
12. أن نسبة 38 % موافقون وموافقون بشدة، ونسبة 32 % محايدون، ونسبة 30 % لا يوافقون ولا يوافقون بشدة، وهذا يشير إلى تلقي المراجعين الداخليين دورات تدريبية فعالة إلى حد ما.
13. أن نسبة 41 % موافقون وموافقون بشدة، ونسبة 25 % محايدون، ونسبة 34 % لا يوافقون ولا يوافقون بشدة، وهذا يشير إلى وجود بيئة عمل ملائمة للمراجعين الداخليين إلى حد ما.

14. أن أكثر من نصف العينة بعدد 60 مفردة ونسبة 60 % يقرون بوجود تقييم لأداء المراجعين الداخليين بصورة مستمرة.
15. أن نسبة 47 % موافقون وموافقون بشدة، ونسبة 18 % محايدون، ونسبة 35 % لا يوافقون ولا يوافقون بشدة، وهذا يشير إلى استخدام التقنيات الحديثة لتطوير أداء المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.
- تقارير المراجعة الداخلية: حيث تبين:
  16. أن أكثر من نصف العينة بعدد 65 مفردة ونسبة 65 % يرون أن هنالك اهتمام من الإدارة العليا بتوصيات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  17. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 90 مفردة ونسبة 90 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية تتصف بالوضوح والموضوعية.
  18. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 95 مفردة ونسبة 95 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تصدر بصورة مستمرة بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  19. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 77 مفردة ونسبة 77 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تصدر حسب الحالات التي يكتشفها المراجع الداخلي في الوحدة الحكومية التي يقوم بالمراجعة عليها.
  20. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 87 مفردة ونسبة 87 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تشمل توصيات مستقبلية للوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  21. أن أكثر من نصف العينة بعدد 60 مفردة ونسبة 60 % يرون أن تقارير المراجعة الداخلية تجد العناية الكافية من المسؤولين بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
  22. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 77 مفردة ونسبة 77 % يؤكدون أن تقرير المراجع الداخلي يظهر كل نتائج المراجعة الداخلية بالوحدة الحكومية.

### محور الرقابة الإدارية: حيث تبين:

1. أن أكثر من نصف العينة بعدد 61 مفردة ونسبة 61 % يرون أن هنالك جودة في الرقابة الإدارية المتبعة بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
2. أن أكثر من نصف العينة بعدد 52 مفردة ونسبة 52 % يقرون بوجود هيكل تنظيمي سليم بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
3. أن ثلاثة أرباع العينة بعدد 75 مفردة ونسبة 75 % يؤكدون أن الرقابة الإدارية تقوم بالتحقق من حسن استغلال الموارد البشرية والمادية بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
4. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 68 مفردة ونسبة 68 % يرون أن المراجع الداخلي يتحقق من أن رئيس الوحدة الحكومية يقوم بتحديد اختصاصات الإدارات المختلفة بالوحدة الحكومية.
5. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 71 مفردة ونسبة 71 % يقرون بحساسية للعاملين على الأخطاء التي يرتكبونها وفقاً للقوانين واللوائح بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
6. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 67 مفردة ونسبة 67 % يرون أن المراجع الداخلي يتحقق من

مدى حرص رئيس الوحدة الحكومية على توزيع العمل بين العاملين بشكل يمنع الغش والتلاعب.

7. أن أكثر من ثلثي العينة بعدد 73 مفردة ونسبة 73 % يقرون بمراجعة وتحليل الأداء الفني بالوحدة الحكومية ونتائجه ومقارنته بما هو مخطط.

### محور أداء الوحدات الحكومية: حيث تبين:

1. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 95 مفردة ونسبة 95 % يتأكدون من أن الأموال والأصول العامة تستخدم للأغراض المخصص لها بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
2. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 80 مفردة ونسبة 80 % يقرون بالإفصاح عن الأخطاء والغش والمخالفات التي يكتشفها المراجعين الداخليين بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
3. أن أكثر من نصف العينة بعدد 51 مفردة ونسبة 51 % يرون أن العمل الإداري يسير بصورة سليمة.
4. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 92 مفردة ونسبة 92 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تحدد مواطن الضعف في الأداء الحكومي وكيفية معالجتها.
5. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 89 مفردة ونسبة 89 % يؤكدون أن تقارير المراجعة الداخلية تعمل على رفع كفاءة الأداء المالي بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
6. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 87 مفردة ونسبة 87 % يؤكدون أن الرقابة الإدارية تزيد من كفاءة الأداء الإداري بالوحدات الحكومية بالولاية الشمالية.
7. أن أكثر من ثلاثة أرباع العينة بعدد 96 مفردة ونسبة 96 % يؤكدون أن كفاية عدد المراجعين الداخليين بالوحدة الحكومية يؤثر على أدائها.

### المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام لمتغيرات الدراسة:

الجدول التالي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوي الأهمية لمتغيرات الدراسة الثلاثة.

جدول (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى الأهمية لمحاور الدراسة الثلاثة

المتغير	البيان	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	دلالة T الإحصائية	مستوي الأهمية	الترتيب
للمستقل 1	فاعلية (IA)	الأول	4.05	0.519	20.293	0.000	مرتفع	1
	جودة (IA)		3.72	0.561	12.829	0.000	مرتفع	3
	تقارير (IA)		3.99	0.487	20.385	0.000	مرتفع	2
	المراجعة الداخلية		3.92	0.413	22.332	0.000	مرتفع	2
للمستقل 2	الرقابة الإدارية	الثاني	3.69	0.574	12.041	0.000	مرتفع	3
	الأداء	الثالث	4.13	0.454	24.828	0.000	مرتفع	1

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

أظهر الجدول (3) المتوسطات الحسابية لمتغيرات الدراسة الثلاثة، وكان أعلاها لمتغير أداء الوحدات الحكومية، يليه متغير المراجعة الداخلية، وأدناها لمتغير الرقابة الإدارية. ولأبعاد المراجعة الداخلية، وكان أعلاها لفاعلية المراجعة الداخلية، يليه تقارير المراجعة الداخلية، وأدناها لوجود المراجعة الداخلية. واتفقت مع (عبد الله، 2022م) و(حسن، 2021م). واختلفت مع (الرشدي، 2010م) و(عمر، 2014م).

### اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: توجد علاقة دالة إحصائياً بين (IA) و (MC) في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية: لاختبار هذه الفرضية، تم استخدام اختبار نموذج الانحدار المتعدد، وكما يلي:

جدول (4) نموذج الانحدار المتعدد لتبيان العلاقة الإحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية

المتغير المستقل الأول	B	(T)	Sig* (T)	(R)	(R <sup>2</sup> )	(F)	Sig* (F)
فاعلية المراجعة الداخلية	0.212	2.280	0.025	0.717	0.515	33.934	0.000
جودة المراجعة الداخلية	0.217	2.573	0.012				
تقارير المراجعة الداخلية	0.548	4.998	0.000				

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

اتضح من الجدول (4) أن هذا النموذج يتمتع بالصلاحية في اختبار العلاقة الإحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية، حيث بلغت قيمة (F) (33.934) بمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يعني أن هذا النموذج صالح للتنبؤ بقيم المتغير المستقل الثاني (الرقابة الإدارية)؛ ويتضح أيضاً أن معامل التحديد (R<sup>2</sup>) بلغ (0.515) وهذا يعني أن المراجعة الداخلية تفسر ما مقداره (51.5%) من التغير الحاصل على الرقابة الإدارية وهي قوة تفسيرية جيدة، وأن نسبة (48.5%) تعود إلى متغيرات أخرى لم تكن موضع الدراسة من بينها المتغير العشوائي؛ كما يتضح أيضاً أن أبعاد المراجعة الداخلية (فاعلية المراجعة الداخلية، جودة المراجعة الداخلية، تقارير المراجعة الداخلية) تؤثر طردياً على الرقابة الإدارية بمستويات معنوية أقل من (0.05)، مما يقتضي قبول الفرضية الأولى والتي نصت على وجود علاقة دالة إحصائياً بين المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. واتفقت مع (حسن، 2021م). ويعود ذلك إلى أن تطبيق المراجعة الداخلية بمهنية يعتبر من عوامل النجاح الحرجة في الوحدات الحكومية لتطبيق الرقابة الإدارية.

### الفرضية الثانية: يوجد أثر دال إحصائياً للمراجعة الداخلية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية:

لاختبار هذه الفرضية والمتفرعة عنها، تم استخدام اختبار نموذج الانحدار الخطي البسيط: جدول (5) نماذج الانحدار البسيط لاختبار العلاقة التأثيرية للمراجعة الداخلية بأبعادها مجتمعة ومنفردة على تحسين الأداء

المتغير المستقل الأول	B	(T)	Sig* (T)	(R)	(R <sup>2</sup> )	(F)	Sig* (F)
المراجعة الداخلية	0.649	7.243	0.000	0.590	0.349	52.464	0.000
فاعلية (IA)	0.500	6.889	0.000	0.571	0.326	47.457	0.000
جودة (IA)	0.213	2.702	0.008	0.263	0.069	7.301	0.008
تقارير (IA)	0.550	7.227	0.000	0.590	0.348	52.230	0.000

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

اتضح من الجدول (5) أن هذه النماذج تتمتع بالصلاحية في اختبار العلاقة التأثيرية للمراجعة الداخلية (فاعلية (IA)، جودة (IA)، تقارير (IA)) على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، حيث اتضح أن قيم (F) المحسوبة بمستويات معنوية أقل من (0.05) مما يعني أن هذه النماذج صالحة للتنبؤ بقيم المتغير التابع (أداء الوحدات الحكومية)؛ وقد بلغت معاملات التحديد ( $R^2$ ) لأبعاد المراجعة الداخلية (0.069) لجودة المراجعة الداخلية كحد أدنى و(0.348) لتقارير المراجعة الداخلية كحد أعلى. ويتضح أيضاً أن معامل التحديد الكلي ( $R^2$ ) بلغ (0.349) وهذا يعني أن أبعاد المراجعة الداخلية مجتمعة تفسر ما مقداره (34.9%) من التباين الحاصل على أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية وهي قوة تفسيرية ضعيفة، وأن نسبة (65.1%) تعود إلى متغيرات أخرى لم تكن موضع الدراسة أحدها المتغير العشوائي؛ كما يتضح أيضاً أن أبعاد المراجعة الداخلية تؤثر طردياً على تحسين أداء الوحدات الحكومية، حيث اتضح أن قيم (T) المحسوبة بمستويات معنوية أقل من (0.05)، مما يقتضي قبول الفرضية الثانية والتي نصت على: يوجد أثر دال إحصائياً للمراجعة الداخلية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. واتفقت مع ما توصلت إليه دراسة (أحمد، 2014م). ويعود ذلك إلى أن تطبيق المراجعة الداخلية يعتبر من أدوات نجاح الوحدات الحكومية في تحسين مستوى أدائها المالي والإداري.

### الفرضية الثالثة: وجود أثر دال إحصائياً للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية:

لاختبار هذه الفرضية، تم استخدام اختبار نموذج الانحدار الخطي البسيط، وكما يلي:  
جدول (6) نموذج الانحدار البسيط لتأثير الرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية

بالولاية الشمالية

Sig* (F)	(F)	(R <sup>2</sup> )	(R)	Sig* (T)	(T)	B	المتغير المستقل الثاني
0.000	51.297	0.344	0.586	0.000	9.997	2.416	الثابت
				0.000	7.162	0.463	الرقابة الإدارية

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

اتضح من الجدول (6) أن هذا النموذج يتمتع بالصلاحية في اختبار العلاقة التأثيرية للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، حيث بلغت قيمة (F) (51.297) بمستوى معنوية (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني أن هذا النموذج صالح للتنبؤ بقيم المتغير التابع (أداء الوحدات الحكومية)؛ ويتضح أيضاً أن معامل التحديد ( $R^2$ ) بلغ (0.344) وهذا يعني أن الرقابة الإدارية تفسر ما مقداره (34.4%) من التغير الحاصل على أداء الوحدات الحكومية وهي قوة تفسيرية ضعيفة، وأن نسبة (65.6%) تعود إلى متغيرات أخرى لم تكن موضع الدراسة من بينها المتغير العشوائي؛ كما يتضح أيضاً أن الرقابة الإدارية تؤثر طردياً على أداء الوحدات الحكومية بمستوى معنوية (0.000)، مما يقتضي قبول الفرضية الثالثة والتي نصت على: يوجد أثر دال إحصائياً للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. وهذا يتفق مع نتيجتي (أحمد، 2014م) و(عمر، 2014م). ويعود ذلك إلى أن تطبيق الرقابة الإدارية يعتبر من أدوات نجاح الوحدات الحكومية لتحسين مستوى أدائها.

**الفرضية الرابعة:** يوجد أثر مشترك دال إحصائياً للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية: تم استخدام اختبار نموذج الانحدار الخطي المتعدد، وكما يلي:

جدول (7) نموذج الانحدار المتعدد للأثر المشترك الإحصائي للمراجعة الداخلية و (MC) على أداء الوحدات الحكومية

Sig <sup>*</sup> (F)	(F)	(R <sup>2</sup> )	(R)	Sig <sup>*</sup> (T)	(T)	B	المتغير المستقل
0.000	33.282	0.407	0.638	0.000	4.763	1.616	الثابت
				0.002	3.219	0.388	المراجعة الداخلية
				0.003	3.087	0.268	الرقابة الإدارية

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

اتضح من الجدول (7) أن هذا النموذج يتمتع بالصلاحيّة في اختبار الأثر المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية، حيث بلغت قيمة (F) (33.282) بمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يعني أن هذا النموذج صالح للتنبؤ بقيمة المتغير التابع (أداء الوحدات الحكومية)؛ ويتضح أيضاً أن معامل التحديد (R<sup>2</sup>) بلغ (0.407) وهذا يعني أن العلاقة المشتركة بين كل من (المراجعة الداخلية) و(الرقابة الإدارية) تفسر ما مقداره (40.7%) من التغير الحاصل على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية وهي قوة تفسيرية متوسطة، وأن نسبة (59.3%) تعود إلى متغيرات أخرى لم تكن موضع الدراسة من بينها المتغير العشوائي؛ كما يتضح أيضاً أن متغيري (المراجعة الداخلية) و(الرقابة الإدارية) مجتمعين يؤثران طردياً على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية بمستوى معنوية (0.000)، مما يقتضي قبول الفرضية الرابعة والتي نصت على وجود أثر مشترك دال إحصائياً للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية. وهذا يتفق مع (عبد الله، 2022م) و(حسن، 2021م) و(الرشدي، 2010م) و(Asare, 2009). ويعود ذلك إلى أن تطبيق المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية يعتبر من أدوات نجاح الوحدات الحكومية لتحسين مستوى أدائها الحكومي.

### **الفرضية الخامسة: يوجد اختلاف دال إحصائياً بين متوسط استجابات المراجعين الداخليين في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية حول متغيرات الدراسة الثلاثة:**

لاختبار هذه الفرضية، تم استخدام اختبار (One Way ANOVA)، وكما يلي:

جدول (8) نتائج تحليل اختبار (One Way ANOVA) لمعرفة دلالة الفروق حول متغيرات الدراسة الثلاثة

المتغير الحكمي	المراجعة الداخلية		الرقابة الإدارية		أداء الوحدات الحكومية	
	Sig.	F	Sig.	F	Sig.	F
العمر	0.613	0.606	0.114	2.037	0.251	1.387
المؤهل العلمي	0.273	1.317	0.193	1.672	0.651	0.431
التخصص العلمي	0.217	1.472	0.246	1.383	0.203	1.519
الخبرة العملية	0.965	0.091	0.594	0.635	0.863	0.247
المؤهل المهني	0.995	0.005	0.246	1.421	0.746	0.294
الدورات التدريبية	0.445	0.899	0.067	2.469	0.413	0.963

المصدر: من إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2023، دنقلا.

اتضح من الجدول (8) عدم وجود اختلاف معنوي دال إحصائياً بين متوسط استجابات المراجعين الداخليين (المتغيرات الحكومية) في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية حول المراجعة الداخلية، الرقابة الإدارية، وأداء الوحدات الحكومية. ولعل تفسير هذه النتيجة بين أهمية تطبيق المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية جنباً إلى جنب لتعود على تحسين الأداء. وتميزت هذه النتيجة باختبار تأثير المتغيرات الحكومية على متغيرات الدراسة بخلاف الدراسات السابقة والتي لم تختبر ذلك في فرضياتها التي بنيت عليها.

### خاتمة:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان التأثير المشترك للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية من وجهة نظر (المراجعين الداخليين). وتوصلت إلى النتائج والتوصيات والمقترحات التالية:

### النتائج:

1. إن مستوى تطبيق أبعاد المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية مرتفع بمتوسط حسابي كلي (3.92)، وما أكد ذلك؛ المستوى المرتفع لفاعلية المراجعة الداخلية (4.05)، تقارير المراجعة الداخلية (3.99)، ولجودة المراجعة الداخلية (3.72).
2. تبين أن مستوى تطبيق الرقابة الإدارية في الوحدات المبحوثة مرتفعاً بمتوسط حسابي (3.69).
3. إن نتائج مؤشرات أداء الوحدات الحكومية كانت مرتفعة بمتوسط حسابي عام (4.13).
4. اتضح وجود علاقة طردية (71.7%) دالة إحصائياً بين (IA) و (MC) في الوحدات الحكومية.
5. تحقق وجود أثر دال إحصائياً (59%) للمراجعة الداخلية على تحسين أداء الوحدات الحكومية.
6. اتضح وجود أثر دال إحصائياً (58.6%) للرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية.
7. تحقق وجود أثر مشترك دال إحصائياً للمراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على تحسين أداء الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، بمعامل ارتباط متعدد (0.638).
8. اتضح عدم وجود اختلاف معنوي دال إحصائياً تبعاً (للعمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الخبرة العملية، المؤهل المهني، الدورات التدريبية) حول (IA)، (MC)، وأداء الوحدات الحكومية.

### التوصيات:

1. ضرورة استمرار الوحدات الحكومية بالالتزام بالإفصاح والشفافية لتأثيرهما الواضح على جودة المراجعة الداخلية وأداء الوحدات الحكومية، وذلك من خلال التأكيد على أن يتم الإفصاح عن الأخطاء والغش والمخالفات التي يكتشفها المراجع الداخلي في الوقت المناسب ودون تأخير.
2. أن تولي القيادة العليا بالوحدات الحكومية تقارير وتوصيات المراجعة الداخلية مزيداً من الاهتمام وأن تعمل على تنظيم العمل المحاسبي بشكل واضح بما يتفق مع الأسس العامة للمراجعة الداخلية.
3. أن تشرك القيادة العليا بالوحدات الحكومية جميع المستويات الإدارية في عمليات الرقابة الإدارية، وتضع الأنظمة واللوائح والتعليمات اللازمة لتنظيم عملية الرقابة الإدارية بكافة الوحدات التنظيمية.

4. ضرورة توعية إدارات الوحدات الحكومية بأهمية أثر المؤشرات المالية وغير المالية في تقييم الأداء الحكومي، وأن يتم تطبيق المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية على الوجه الصحيح.
5. أن تعقد الإدارة العامة للتدريب ندوات ودورات تدريبية حول أهمية تحسين الأداء الحكومي وآليات تطبيق المراجعة الداخلية والرقابة الإدارية وكيفية رفع مستوى ممارساتهما وتطبيقاتهما وبشكل مستمر.

### المقترحات:

1. أن تقوم الإدارة العامة للمراجعة الداخلية وبالتنسيق مع الإدارة العامة للتدريب بالولاية بالإعداد وبشكل مستمر لمؤتمرات وورش عمل وحلقات نقاش وندوات علمية ومهنية متخصصة لمتابعة التطورات والتغيرات التي تحدث في معايير المحاسبة والرقابة والمراجعة وبيان أثرها على الأداء الحكومي.
2. تشجيع المراجعين الداخليين على الحصول على الشهادات المهنية لما لذلك من أثر ونتيجة إيجابية على فاعلية المراجعة الداخلية في الالتزام بمتطلبات معايير المراجعة الدولية وفهمها بالشكل الصحيح وذلك من خلال زيادة المكافآت المالية وغير المالية عند حصول المراجع الداخلي على إحدى تلك الشهادات المهنية مثل (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية/ العربية/ البريطانية/ الأمريكية).
3. اعتماد الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية على النتائج التي تم التوصل إليها كعامل أساسي في تعميق الوعي بأهمية (IA) و (MC) لما لهما من أهمية في تحسين مستوى الأداء المالي والإداري.
4. استمرارية البحث المحاسبي والإداري بيئة القطاع العام نحو إجراء المزيد من البحوث والدراسات العلمية، بهدف سد الفجوة المعرفية بين الجانب العلمي وواقع ممارسات (IA) و (MC) بالقطاع العام.

## المصادر والمراجع:

### أولاً: المراجع العربية:

#### الكتب:

- (1) عبد الفتاح الصحن و كامل سمير ، الرقابة والتدقيق الداخلي، الدار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر ، 2008م.
- (2) أمين لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر ، 2007م.
- (3) حسين الطراونة وتوفيق عبد الهادي، الرقابة الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011م.
- (4) الوردات، خلف الوردات، التدقيق الداخلي، مؤسسة الوراق للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2006م.
- (5) أكرم حماد، الرقابة المالية في القطاع الحكومي، دار جهيئة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004م.
- (6) علي عباس، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2012م.

#### الرسائل الجامعية:

- (7) عمر بشير حسن أحمد ، دور المراجعة الداخلية في مراقبة وتحسين الأداء المالي بالقطاع العام، دراسة حالة الإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية في الولاية الشمالية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة دنقلا ، 2014م.
- (8) عيد عباد مناور الرشدي، 2010م، تقييم فاعلية الرقابة الداخلية في البنوك التجارية في الكويت، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن ، 2010م.
- (9) فاطمة الزهراء بن حواء، دور وأهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الدكتور يحي فارس، المدية، الجزائر ، 2010م.
- (10) سهير محمد أحمد محمد حسن، مدى فعالية المراجعة الداخلية في الرقابة الإدارية وأثرها على الأداء الحكومي - بالتطبيق على الوحدات الحكومية بالولاية الشمالية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة دنقلا، السودان ، 2021م.
- (11) محمد علي محمود عبد الله، أثر أساليب الرقابة الحديثة في أداء العاملين - دراسة ميدانية في ديوان الضرائب - فرع الولاية الشمالية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان ، 2022م.
- (12) نسرين محمد عمر، أثر نظم الرقابة الإدارية في تحسين جودة الخدمات الصحية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن ، 2014م.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- (13) Asare Thomas, 2009, Internal Auditing in Public Sector: Promoting Governance and Performance Improvement, international Journal of Governmental Financial Management, Vol. (Ix), No. (11), pp. 15-26.
- (14) Brown, D. R. & Harvey, D., 2006, An Experiential Approach to Organization Development, Pearson Prentice Hall, New Jersey, U.S.A.