الجامعة التقنية الوسطى
معهد تقني كوت
قسم تقنيات محاسبة

اساليب المراجعة والتدقيق بين الواقع والطموح

بحث تقدمت به طلاب المرحلة الثانية / قسم تقنيات محاسبة كجزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم

اعداد
فاطمة اثير حسن
علي حيدر هادي
علي جواد كاظم

اشراف
د. ميثم عباس خضير

1444هـ 2022 م

ملخص:

يتناول البحث اساليب المراجعة والتدقيق بين الواقع والطموح دراسة ميدانية على ديوان الرقابة الماليه وتكمن المشكلة البحث في الحاجة إلى الرقابة والضبط على الموارد والنفقات المالية التي ازدادت في الآونة الاخيره نتيجة لزيادة الاعتمادات المالية .مما يدعي إلى الحاجة إلى وضع اساليب مراجعة قوى وسليم يخلق نوع من الحماية والامن وسلامة المعلومات ويهدف البحث إلى التعرف على مفهوم نظام المراجعة الداخلية ومعايير ومقوماته وأساليب العلمية التي تعمل تقويم الأداء بصورة موضوعية، دراسة الدور الرقابي الذي يقوم به نظام المراجعة متكاملاً مع الانظمة الرقابية اخرى، عرض الصعوبات والمعوقات التي تعوق سير نظام المراجعة الداخلية عند قيام بدوره كاملاً وتنفيذ اختصاصاته بكل كفاءة وفعالية .وافترض البحث هناك علاقة بين اساليب المراجعة والواقع والطموح واتبع البحث المنهج الاستنباطي:للتعرف على إبعاد المشكلة بصورة منطقية،
المنهج التاريخي :للاستعراض للدراسات النظرية والدراسات التطبيقيه
توصل البحث إلى عدة نتائج تساعد لجان المراجعة مجلس الاداره للقيام بأداء مسؤولياته مما يساعد في تحسين الإطار التنظيمي والمالي للوحدات الحكومية،تحقق لجان المراجعة من نظام الرقابة الداخلية مما يزيد من كفاءة الأداء المالي، تقوم لجان المراجعة بضبط جودة التقارير المالية مما يؤدي إلى كفاءة الأداء المالي بديوان الرقابة المالية وتوصل البحث إلى عدة توصيات توصي إجراء المزيد من البحوث والدراسات التي تناول الجوانب المختلفة لأداء لجان المراجعة وضرورة صدور تشريع موحد يتناول جميع الجوانب المختلفه للجان المراجعة ضروره انشاء لجان المراجعة في الشركات القطاع العام والخاص وتفعيل دورها سعياً للتجويد ورفع كفاء الأداء لتحقيق الأهداف، الاهتمام بتطبيق معايير المراجعة الداخلية والالتزام بقواعد السلوك المهني.

مقدمة:

لقد تطورت إجراءات وعمليات المراجعة من اساليب المراجعة التقليدية إلى اساليب الحديثة المنبثقة عن الجمعيات المهنية في الولايات المتحدة وأوروبا والتي من أهمها تخطيط وتنفيذ انشطة المراجعة،بحيث يتم تركيز جهود اداره المراجعة الداخلية نحو المجالات الأكثر خطورة وذات الأهمية الكبرى في المنشأة .

ان تطور مفهوم وطبيعه عمليه المراجعة أظهرت الاتجاه إلى استخدام المراجعة الاختياري بدلاً من المراجعة التفصيليه ويرجع ذلك إلى الاهتمام المتزايد في انظمة الرقابة الداخلية المطبقة داخل المشروع الاقتصادي وتدعيم اجهزه المراجعة الداخلية بتك المشروعات وقد أدي ذلك إلى تعريف المراجعة الداخلية بأنها فحص انتقادي واستثنائي في انظمة الرقابة الداخلية المطبقة والسجلات ألم حاسبه للمشروع والتي سبق تعبير المراجع الخارجي عن رأيه المحايد في مدى عداله هذه القوائم في إطار الموقف المالي وتغيراته ونتيجة الأعمال للمنشأه بالشكل المضمون الذي يتفق مع المبادئ المحاسبية ويركز هذا المفهوم للمراجعه على الدور الرئيسي والذي يقوم به المراجع الخارجي ومدى الثقه التي يمكن أن يصنعها على القوائم الماليه للمنشآة امام الغير.

منهجية البحث:

1-مشكله البحث:-

تكمن مشكلة البحث في الحاجة إلى الرقابة والضبط على الموارد والنفقات المالية التي ازدادت في الآونة الاخيرة نتيجة لزيادة الاعتمادات المالية مما دعى إلى الحاجة إلى وضع اساليب مراجعه قوى وسليم يخلق نوعاً من الحماية والأمن وسلامة المعلومات

2-اهمية البحث -:تمكن اهميه البحث في الآتي-:

1التعرف على مفهوم نظام المراجعة الداخلية ومعاييره ومقوماته العلميه التي تعمل على تقويم الأداء بصورة موضوعية .

2دراسه الدور الرقابي الذي يقوم به نظام المراجعة الداخلية متكاملا مع الانظمة الرقابية الاخرى.

3عرض الصعوبات والمعوقات التي تعوق سير نظام المراجعة الداخلية عند القيام بدوره كاملاً وتنفيذ اختصاصاته بكل كفاءة وفعالية.

3-أهداف البحث:

1المساعدة في ضبط أداء الشركات وفي التأكد من اساليب المراجعة والتدقيق.

2يهدف البحث إلى معرفه دور المراجعة في تحقيق الاتصال بين الأطراف المختلفة المشتركة في عمليه اعداد ومراجعة التقارير المالية التي تؤدي إلى كفاءة الأداء المالي.

3يهدف البحث إلى معرفه اهميه اساليب المراجعة لتحقيق اهدافهم المتنوعه وبصفه خاصه للمستثمرين والمحللين الماليين مما يستلزم تحقيق جودة تلك التقارير لتعظيم منافع المستخدمين.

4-فرضية البحث:

هنآك علاقه بين اساليب المراجعة والواقع والطموح.

5-حدود البحث:

1- يهدف هذا البحث إلى دراسة اساليب المراجعة والتدقيق بين الواقع والطموح بالتطبيق على ديوان الرقابة الماليه.

2- الحدود الإمكانية :ديوان الرقابة الماليه.

3- الحدود الزمانية:2019-2020

4- الحدود البشرية:العاملين بديوان الرقابة المالية عدا فئة العمالية

المبحث الأول

مفهوم وأهمية وأهداف المراجعة

ان مفهوم العام للمراجعة هو فحص الحسابات للتأكد من صحتها او هو فحص انظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات بشكل يعطي الصورة الصحيحة والصادقة للمنشأة.

1-1 مفهوم المراجعة:-

تسمد مهنه المراجعة نشأتها من حاجه الإنسان للتحقق من صحه البيانات المحاسبه التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات وبالاعتماد على الوثائق التاريخية يتبين لنا أن المصريين القدماء كانوا يسجلون العمليات النقدية ثم يراجعونها للتأكد من صحته(د.احمد نور 2006ص225)(د.عصام الدين متولي2002ص225)

1_2 تعريف المراجعة:-

تعرف المراجعة بأنها فحص انظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات الخاصة بالمشروعات تحت المراجعة فحصاً اتقادياً منظماً بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدي تصورها لنتائج أعمالها من ربح او خسارة عن تلك الفتره.(د.احمد نور،2002ص225)

(جميس لويك المراجعة مدخل متكامل 2002ص24)

1_3 نشأة جمعيات المراجعة:-

ان إنجلترا لها حق السبق في تشكيل أهداف المحاسبه خلال النصف الثاني عشر من القرن التاسع عشر والتي تعد بحث اساسا لتطوير مهنه المراجعة في الدول العالم حيث بات تظهر المنظمات التي تعمل على تطوير المراجعة والرقي بها حيث تكونت اول منظمه مهنية وهي جمعية المحاسبين بأدنبرة في عام 1854م ثم لحقت بها لندن سنه 1880م، حيث تأسست اول

منظمة مهنية للمراجعة في فرنسا سنه 1881م والولايات المتحدة الأمريكية سنه 1882م(جيميس لويك مرجع سابق ص25)

1_4 اهمية المراجعة:-

تعود اهمية المراجعة الى كونها وسيلة لا غاية،تهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة، وتعتمدها في قراراتها ورسم سياساتها ومن الامثله على هذه الطوائف والفئات طائفة المديرين والمستثمرين والبنوك ورجال الأعمال والاقتصاد والهيئات الحكومية المختلفة ونقابات العمال(.حسن قاضي 1996ص 229)

1_5 أهداف المراجعة:-

لقد ذكر ان مهنه المراجعة قد صحبها تطوراً ملحوظاً مما أدي الى تطور في أهداف هذه المهنه من عام 1905م كان الهدف هو تحديد مدى سلامه المركز المالي وصحته بالاضافه إلى اكتشاف الفش والتلاعب والأخطاء ومن عام 1960_1940م كان الهدف تحديد مدى سلامة المركز المالي الذي كان يعتمد اعتماداً كبيراً على قوة النظام الداخلية(عبد الماجد عبدالله حسن احمد 2002ص603).

1_6خصائص نظام المراجعة:-

يتطلب تحديد مدى إعتماد المراجع الخارجي على الرقابة الداخلية ضرورة تحديد كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبيه الداخلية ويتمثل الكفاءة والفعالية معيارين لقياس أداء الانظمة بصفه عامه ويشير المعنى الهندسي للكفاءة على أنها نسبه المدخلات الى المخرجات او كمية المخرجات للوحده من المدخلات(عبد السميع الدسوقي،1991,ص) (303عبد الفتاح الصحن 1993ص126-127)

1-7الخطة التنظيمية:-

قد تختلف الخطة التنظيمية من مشروع الى اخر الا ان اي خطة تنظيميه مناسبة يجب أن تكون مبسطة ومرنه فأي قرار او مبدأ لا يعني جموده بل هو قابل للتعديل والتطوير بإستمرار كما يجب أن تصنع حدوداً واضحة للسلطة والمسؤولية والعامل الهام في اي خطة تنظيمية هو الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل.

1_9 تحديد الاختصاصات والمسؤوليات:-

يتطلب تحديد الاختصاصات والمسؤوليات تقسيم العمل ويقصد ينقسم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولين عن المحافظه على الممتلكات وعمليات المشروع وأشخاص لإعداد سجلات وتسجيل هذه الممتلكات(محمد سمير الغضبان د.اسماعيل إبراهيم جمعه2000م،ص.122)

10_1مراجعة نظم تشغيل البيانات الالكترونية المعقدة-:

يواجه المراجع مشكله صعبه حيث يقوم بمراجعة متجر التجارة التجزئة والذي يقوم بمسك حساباته بنفسه ويمكن من خلال برنامج الاستاذ العام الذي يمسك الحسابات الدعي يتسم بالحداثة التواصل إلى جدول الزمني لارصده المدينين عند الطلب حيث يمكن من خلال هذا البرنامج قراءه كل رصيد من ارصده المدينين وتوضيح المراحل الزمنيه له ويمكن أيضاً ان يتم حساب النسبه المئويه في كل فئه زمنيه(محمد محمد عبد القادر الدسوقي ,1422 ,2002ص 685)

11-1أنواع المراجعة-:

1 - المراجعة من حيث نطاق عمليه التدقيق:

1- مراجعه كامله:هي مراجعه التي تخول للمراجع اطار غير محدد للعمل(محمد عبد القادر , مرجع سابق ص706)

مراجعه جزئيه:هي التي يقصد بها عمل المراجع على بعض العمليات المعينه(د.امين لطفي 2006ص18)

2- مراجعه تفصيليه:هي المراجعه التي كانت سائده في بداية المهنه وفيها يقوم مراجع بفحص جميع قيود وسجلات(.عادل نعمه الله بخيت 2003ص21)

مراجعه الاختياريه:هي مراجعه التي تعتمد على اقتناع المراجع بصحه وسلامه نظام الرقابة الداخلية.

3- مراجعه النهائيه:يكلف المراجع بها بعد الانتهاء من الفتره الماليه المطلوب تدقيقها وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

4- مراجعه المستمره :يقوم المراجع بمراجعة الحسابات والمستندات بصفه مستمره حيث يقوم

بزيارات متعدده للمنشأة.

معايير المراجعة

اولاً:

نظره لقاعده الشموليه : (عبد ناجين مرجع سابق ص108_107)

اما القاعدة رقم (202)فتنصب على أن لايسمح للمحاسب القانوني بربط اسمه بقوائم ماليه قد يستبدل منها على دوره كمحاسب ومراجع قانوني لهذه القوائم المالية الا اذا التزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها الصادرة من مجمع المحاسبين الأمريكيين .AICPA(عبد ناجين ص108)

معيار بذل العناية المهنية اللازمة للمراجع-:

يقتضي هذا المعايير بأنه)يجب على مراجع الحسابات بذل العناية المهنية اللازمة للإنجاز الفحص وإعداد التقرير وتتوفر ثلاثة عوامل: (قطب براهيم محمد1977ص233)

1- يجب ان يقوم بعمليه الفحص شخص أو أشخاص على درجه عالية من التأهيل المهني والكفاءة العلمية كمراجعه.

2- يجب على المراجع الخارجي بذل العناية المهنية اللازمة وتفكيره نحو العمل الذي أوكل من أجله.

3- يجب على المراجع ان يكون مستقلاً في جميع مراحل المراجعة.

اولاً:- مسؤوليه المراجع نحو زملاء المهنه-:

اشتمل دليل آداب وسلوك قبل عام 1979م على القاعدة رقم (401)الخاصة بالتعدي على ممارسه محاسب آخر(د.خالد آمين عبدالله ,1982,ص115)

1- اسلوب المراجع الخارجي مع زملائه:-

- المراجع الخارجي لابد أن يكون لديه اسلوب مميز خاص يستخدمه مع زملائه.
- هنالك أشياء يجب على المراجع الحسابات اخذها في الحسبان اولاً.
- يجب على المراجع الخارجي ان تكون اوامره في قدره واستطاعة مساعديه.
- يجب على المراجع الخارجي شرح الأوامر بطريقة سهله حتى يفهمها كل عضو في مكتب المراجع والتيم القائم بعمليه المراجع.

2- العوامل تساعد المساعد على قبول الأوامر من المراجع (قائد التيم)

- المستوى الثقافي للمساعدة كلما كان المساعدة مثقفاً كلما كانت الأوامر سهله في مقدرته.
- مستوى الذكاء كلما كان المساعد ذكي يساعده على فهم العمل والممارسة المهنية.

3- العوامل التي تؤدي إلى عدم قبول الأوامر من المراجع(قائد التيم)

- الضغوطات الاجتماعية وغيرها وخاصه اذا كان في ممارسه المهنة وحصل بعض الخلاف الاجتماعي.
- بيئة العمل أيضاً تلعب دوراً اساسيا في عدم قبول المساعد اوامر المراجع (د.عبد الوهاب ،مرجع سبق ذكره ،ص33)

ثانياً : المؤهلات الفنية التي يجب توافرها في مراجع الحسابات :

وفقاً للتشريع السوداني في قانون الشركات لسنة 1925م وجوب تعيين مراجع قانوني وفقاً لبعض الشروط الآتية وهذه الشروط نصت عليها المادة (137)مؤهلات المراجعة حيث لا يجوز تعيين أي شخص مراجعاً بأي شركة إلا إذا كان يحمل شهادات من وزير المالية والاقتصاد الوطني تؤهله لهذه العمل كما لا يجوز لرئيس الجمهورية بمقتضى أمر ينشر في الصحافة أن يوجه بأنه يعملوا على جميع الشركات في إنجاب السودان يجب على كل شركة أن تعيين مراجعاً عند انعقاد الاجتماع السنوي أو مراجعين لقيام بأعمال المراجع والمحافظة على حقوق المساهمين(السيد عبده ناجي ،مرجع سبق ذكره ،ص25)

ثالثاً : متابعة المراجع مساعديه أثناء القيام بعملية المراجعة لا بد أن يكون للمراجع الحسابات أو قائد التيم أن تتوفر فيه الصفات القيادية لأنه مسئول عن مساعديه في كل ما يدور حول عملية المراجعة ابتداء من الإعداد والتخطيط والإشراف لعملية المراجعة(د.السيد احمد لطفي 1997م،ص139)

تعريف ومفهوم وأهداف وأنواع المراجعة الخارجية:

2-1مفهوم المراجعة الخارجية:

بأنها فحص القوائم المالية يشمل على بحث وتقييم تحليلي للسجلات والإجراءات ونواحي الرقابة المحاسبية للمشروع مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة والتقارير

عنها في القوائم المالية.(منصور احمد البريوي ود. شحاته السير شحاته ،دراسات الحديثة في المراجعة الإسكندرية دار الجامعية 2007ص 13-14).

2-2تعريف المراجعة الخارجية :

عملية منظمة لتجميع الأدلة والقرائن الكافية والمقنعة وتقييمها بطريقة موضوعية بواسطة شخص مؤهل ومستقل لإبداء رأيه الفني المحايد عن مدى تمثيل وتطابق المعلومات(عبد المنعم محمود عبد المنعم ،د. عيسى محمد ابو طبل، المراجعة اصولها العلمية والعملية الجزء الأول القاهره دار النهضة العربية 2007،ص26).

2-3أهداف المراجعة:

هنالك اعتقاد خاطئ شائع حتى بين رجال الأعمال بأن هدف المراجعة هو اكتشاف الأخطاء والغش الموجودة بالدفاتر إلا أن هذا ليس الصحيح إلا حيثما يوجد الفحص بصفة أساسية بحسب الاتفاق أو التعاقد نحو اكتشاف الغش أو التلاعب وفي حقيقة الأمر قد يكتشف المراجع أثناء قيامه بأعمال المراجعة أخطاء أو غش أو تلاعب ولكن هذا الاكتشاف يأتي في الغالب كنتيجة فرعية لما يقوم به المراجع من عمليات الفحص الهادي الذي يقوم به كما أن عملية تؤدي إلى خلق رادع أدى في نفوس الموظفين من شأنه أن يؤدي دوراً هاماً في منع حالات الغش أو الأخطاء ومن هنا يبدو أن اكتشاف الغش والأخطاء وتقليل احتمالات وقوعها يعتبر ناتجا عرضيا لعملية المراجعة يتحقق أثناء قيام المراجع بتأديته الواجبات اللازمة لتحقيق أهداف المراجعة الرئيسية.(جميس لويك ،المراجعة مدخل متكامل الرياض دار المريخ للنشر 2009ص24).ولقد نحت نشرة مجمع المحاسبين القانونيين في انجلترا وويلز في نشرته المتعلقة بمعايير المراجعة بخصوص اكتشاف الأخطاء والغش كما يلي :

- إن مسئولية منع الغش أو التلاعب أو الاختلاس تقع على عاتق الإدارة التي عليها توفير الضمان المقبول بأن هذه المسئولية سوف يتم تنفيذها وذلك عن طريق توفير نظام سليم للرقابة الداخلية.(حسن محمد حسين ابو زيد، مرجع سبق ذكره،ص9-10).

- أن واجبات المراجع لا تتطلب منه بوجه خاص القيام ببحث تفعيلي عن الغش ما لم يكن مطلوباً منه وفقاً القانون النظامي أو وفقا للشروط الخامسة في الاتفاق مع العميل.

ومع ذلك يجب أن يكون المراجع على وعي بأن وجود تلاعب عام نسبياً أو غش من شنه ما لم يتم الإفصاح عنه بشكل كاف أن يفسد نتائج وحالة الأعمال التي تظهرها القوائم الختامية ومن ثم يجب على المراجع أن يخطط مراجعته على أساس توقع وجود واكتشاف أمور غير سليمة في القوائم المالية ناتجة عن وجود غش أو تلاعب(حسن محمد حسين مرجع سبق ذكره،ص10).

والجدول التالي يوضح مدى التطور في اهداف المراجعة منذ البداية الاولى لعمليات المراجعة

الشكل (2-1-1)

الفترة	أهداف المراجعة
ما قبل سنة 1750	**اكتشاف الغش**
من سنة 1850-1905	**1/ اكتشاف الغش** **2/ اكتشاف الاخطاء الحسابية**
من سنة 1905-1940	**1/ تحديد مدى عدالة القوائم المالية** **2/ اكتشاف الاخطاء والغش**
من سنة 1940- حتى الان	**تحديد مدى صدق وعدالة القوائم المالية المعد عنها التقارير**

المصدر :حسن محمد حسين ابو زيد ، 2005، ص9 .

وبناء على العرض السابق يمكن القول أن أهداف المراجعة يمكن تصنيفها إلى مجموعتين رئيسيتين وهما:

2-4الهدف الأصل :

إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي أتعدتها الإدارة ومدى إمكانية الاعتماد عليها ويشمل ذلك ما يلي:

1- إبداء الرأي عما إذا كانت الميزانية تعبر بصدق ووضوح عن حقيقة المركز المالي للمنشأة في تاريخ إعدادها. (حسن محمد حسين ،مرجع سبق ذكره ص11).

2- إبداء الرأي عما إذا كانت حسابات النتيجة تبين بصدق ووضوح نتيجة الأعمال العادلة عن الفترة التي أعدت عنها ومدى تعبيرها عن حقيقة نتيجة نشاط المنشأة خلالها

2-5الهدف التبعي:

1- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش أو تلاعب أو عدم انتظام وتقليل احتمالات فرص حدوثها .

2- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والتزوير عن طريق تدعيم أنظمة الرقابة الداخلية بالمنشأة ، وما تحدثه زيارات مراقب الحسابات المفاجئة من أثر في نفوس العاملين بها.(عبد المنعم محمود عبد المنعم، د.عيسى محمد ابو طبل مرجع سبق ذكره،ص30).

3- طمأنينة من يطلعون على الحسابات الختامية والميزانية المنشورة والمرافق بها تقرير مراقب الحسابات كالدائنين وحملة السندات وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثمار أموالهم.

4- اعتماد الفاحص الضريبي على الحسابات التي قام بمراجعتها مراقب موثوق به وتقليل الإجراءات الروتينية أثناء الفحص ومعاونة مصلحة الضرائب إذا قدم المراقب تقريره الضريبي كاشفا عن المخالفات الضريبية.

5- يعاون المراقب المنشأة في الاستثمارات وتقديم التقارير المختلفة إلى الهيئات الحكومية والرقابية كالجهاز المركزي للإحصاء ، والوزارات التابع لها الوحدة الاقتصادية وغيرها.

2-6الأهداف المتطورة للمراجعة :

1- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ، والتعرف على ما حققته من أهداف ، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الهدف المرسوم .

2- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدف منها 3-تحقيق كفاية إنتاجية ممكنه عن طريق محو الإسراف في جميع نواحي النشاط بالمشروع.

4-تحقيق أقصى قدر من الرفاهية الاقتصادية والاجتماعية للمواطنين.(د. حسن قاضي مراجعة الحسابات، منشورات جامعة دمشق 2011,ص229).

7-2فروض المراجعة :

تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة بداية تفكير منظم بغرض التوصل إلى نتائج تساعدنا في إيجاد نظرية شاملة لها . عليه يمكن تلخيص الفروض المراجعة فيما يلي :

1 / قابلية البيانات المالية للفحص :

من الملاحظ أن هذا الفرض مرتبط بوجود مهنة المراجعة فإذا لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص فلا مبرر لوجود هذه المهنة وينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية والخطوط العريضة التي تسترشد لها لإيجاد نظام الاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها.(سمير الصبيان المراجعة وآليات التطبيق، الإسكندرية الدار الجامعية للنشر وتوزيع 2003،ص25).

2 / عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع ومصلحة إدارة المشروع وهذا الفرض يعني عدم تعارض ضروري ولكن لا يعني استحالة فقد يكون هنالك بعض التعاره الفترة القصيرة بين مصلحة منها فإن المنشأة قد ترى أن في مصلحتها العاجلة أو مصلحة المنشأة إخفاء بعض البيانات عن المراقب وفي هذه الحالة يجب أن يكون المراجع مستيقظاً لهذا الاحتمال . فعدم وجود هذا الفرض يتطلب من مراقب الحسابات عند إعداد برنامج(متولي محمد الجمل، محمد الجزار ،أصول المراجعة،2009،ص165).

3 / وجود نظام سليم للمراجعة الداخلية بعيداً عن احتمال حدوث الأخطاء : ينبني هذا الفرض على أساس وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبدي احتمال حدوث الأخطاء.

4 / التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمراكز ونتائج الأعمال : يعني هذا الفرض أن مراقبي الحسابات سيسترشدون بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمؤشر للحكم على سلامة المواقف المعينة . يثير هذا الفرض مشكلة تحديد مسؤولية المراجع عندما تكون هذه المبادئ قاصرة وغير موجودة .

5 / العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل : هذا الفرض تميز من أحد فروض المحاسبة وفروض استمرار المشروع ويعني أن مراقي الحسابات إذا اتضح له أن إدارة المشروع رشيدة في تصرفاتها وإن الرقابة الداخلية سليمة فإنه يفترض أن يستمر الوضع كذلك في المستقبل إلا إذا وجدت الدليل على عكس ذلك.

6 / مزاولة الحسابات بزوال عمله كمراجع فقط : هذا الفرض يثير موضوع استغلال مراجع الحسابات في أداء عمله ويتمثل استغلال مراقب الحسابات سنداً أساسياً لحيادة عملية المراجعة.(متولي محمد الجمل ،مرجع نفسه ص166).

2-8أهمية نظام المراجعة الخارجية:

يتطلب تحديد مدى اعتماد المراجع الخارجي على الرقابة الداخلية ضرورة تحديد كفاءة وفعالية الرقابة المحاسبية الداخلية ويتمثل الكفاءة والفعالية معيارين لقياس أداء الأنظمة بصفة عامة ويشير المعني الهندسي للكفاءة على أنها نسبة المدخلات إلي المخرجات ، أو كمية المخرجات للوحدة من المدخلات ، وعلى سبيل المثال ، فإن كفاءة آلة معينة تقاس بالكمية التي ينتجها بأقل استهلاك للمدخلات بينما تعتبر الفاعلية عن مدى مساهمة المخرجات في تحقيق أهداف المنشاة(عبد السميع الدسوقي أساسيات المراجعة ،السودان مطبعه جي تأون 2003ص303).وبالتالي يحتاج إلي البحث عن أدلة الإثبات أضافية والخصائص الأساسية لأي نظام من سبب للمراجعة الداخلية يتضمن:

- خطة تنظيمية تكفل حسن سير العمل وانتظامه وذلك بتقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسئوليات الوظيفية.
- أن يتم مباشرة تحديد الاختصاصات والمسئوليات في وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاصات وتضاربها.
- وجود إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة علي الأصول والالتزامات وعلى الدخل والمنصرفات.
- وجود هيئة من العالمين على مستوي عالي من الكفاية.(د. عبد الفتاح الصحن،2003،ص126-127).

2-9المراجعة من حيث نطاق عملية التدقيق

المراجعة الكاملة :

وهي المراجعة التي تخول للمراجع إطار غير محدد للعمل الذي يؤديه ولا رضي فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة ، وإنما تخضع المراجعة للمعايير أو المستويات المتعارف عليها ويتعين على المرجع في نهاية الأمر أن يقدم الرأي الفني المحايد عن مدي عدالة وصحة التقارير المالية ككل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملت اختباراته وفي هذه الحالة أن للمراجع الحرية في تحديد المفردات التي شملتها اختباراته.

المراجعة الجزئية :

وهي التي يقصد بها عمل المراجع على بعض العمليات المعينة أي أن المراجعة تتضمن وضع قيود على النطاق والمجال ويراعي أن الجهة التي تعين المراجعة وهي التي تحدد العمليات المطلوب مراجعتها.(د . أمين لطفي ، 2006،ص18).

2-10المراجعة من حيث الفحص :

المراجعة التفصيلية :

وهي المراجعة التي كانت سائدة في بداية المهنة وفيها يقوم المراجع بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وإنها صحيحة كما أنها خالية من الأخطاء أو الغش أو التلاعب الحسابات الختامية والميزانية العمومية وهذا النوع يصلح في مراجعة المنشآت الكبيرة حيث يصعب مراجعتها عن طريق المراجعة النهائية.(د. عادل نعمة الله بخيت ، المرجع السابق ، ص 28).

المراجعة الاختيارية :

وهي المراجعة التي تعتمد على اقتناع المراجع بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية وتتم هذه المراجعة بإتباع أحد هذه الأسباب :

* التقدير الشخصي .

* علم الإحصاء .

وأتباع المراجع لأحد هذه الأسباب يعتمد على الخبرة ومدي إلمامه بالمفاهيم الإحصائية الهامة ولذلك يعتبر هذا النوع من المراجعة هو الأساس السائد للعمل الميداني الآن.

2-11 المراجعة من حيث التوقيت :

1 - المراجعة النهائية :

ويكلف المراجع بها بعد الانتهاء من الفترة المالية المطلوب تدقيقها وبعد إجراء التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي ، وذلك ضمان بعد حدوث أي تعديل في البيانات بعد مراجعتها لأن الحسابات تكون قد أقفلت مسبقاً وهي ميزة لهذا النوع من المراجعة على أنه يعاب عليه :

* فشلت في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر من أخطاء أو غش حالة وقوعها .

* استغراق وقت طويل قد يؤدي إلي تأخير التقارير في موعدها .

* عدم قيام المراجع بالفحص المطلوب والمستمر والمرغوب فيه .

* حدوث ارتباك في مكتب المراجع والعميل.(د. عادل نعمة الله بخيت ، المراجعة المتقدمة ، 2003 ص27).

2 - المراجعة المستمرة :

يقوم المراجع بمراجعة الحسابات والمستندات بصفة مستمرة حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشاة موضوع المراجعة طوال الفترة التي يراجعها ثم يقوم في نهاية العام بمراجعة الحسابات الختامية والميزانية العمومية وهذا النوع يصلح في مراجعة المنشآت الكبيرة حيث يصعب مراجعتها عن طريق المراجعة النهائية.(د. عادل نعمة الله بخيت ، المرجع السابق ، ص 28).

2-12المراجعة من حيث الأخطاء:

1 / المراجعة الداخلية :

يمكن تعريف المراجعة الداخلية بأنها فحص لعمليات المنشأة ودفاترها وسجلاتها بواسطة إدارة أو قسم من داخل المنشأة وهي تشمل جزء من نظم الرقابة الداخلية.

2 / المراجعة الخارجية :

وهي الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المنشأة بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضي عنه أتعاب لنوعية الفحص المطلوب منه ، وذلك بهدف أبدا الرأي الفني المحايد عن هدف وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة .

13-2المراجعة من حيث الإلزام :

1 / مراجعة إلزامية :

وهي التي تلتزم بها المنشأة وفقاً للقانون السائد ويتم تعين المراجع من خلال الجمعية العامة وهي تحدد أتعابه ومن الضروري أن تكون المراجعة في هذه كاملة اختيارية.

2 / المراجعة غير الإلزامية :

وهي المراجعة التي يطلبها أصحاب المشروع دون إلزام قانوني على وجوب القيام وتلك الحالة بالنسبة للمشروعات الفردية ولشركات الأشخاص وقد يكون كاملاً أو جزئياً رغبة أصحاب المشروع أو المنشأة وما هو موضح في العقد بين المراجع والعميل.(د.عادل نعمة الله بخيت ،المرجع السابق ،ص 28).

المبحث الثالث

الجانب العملي

3-1 نبذة تعريفية عن ديوان الرقابة المالية :

النشأة والتطور :

• عام 1920 م تم إنشاء مصلحة المراجعة لمكتب تابع للسكرتير المالي .

•عام 1933 م صدر قانون بإنشاء مصلحة للمراجعة ترأسها الرقابة الماليه.

• عام 1970 م صدر قانون ديوان الرقابة المالية .

•عام 1986 م صدر قانون ديوان الرقابه المالية تعديلات للقانون السابق ومن أهم سماته أصبحت الشهادة الجامعية مدخلاً للخدمة .

• عام 1990 م تم تعديل بعض أحكام القانون لمواكبة التطور واختصاص مراجعة الأداء .

الرسالة :

الديوان كجهاز إلى للرقابة المالية والمحاسبية يتولى مراجعة إيرادات مصروفات أجهزة الدولة على اختلاف مستوياتها بمهنية وحيدة ونزاهة لتقويم الأداء المالي والمساهمة في تمكين الأجهزة التشريعية من القيام بواجباتها نحو المساءلة والتوجيه (ديوان الرقابه المالية 2014).

الرؤية :

تطوير العمل الرقابي ليؤدي بكفاءة وفاعلية وجودة للمساهمة في تعزيز الحكم المؤسسي .

3-2 أهداف الديوان الإستراتيجية :

1- تكريس استقلالية الديون .

2- مراجعة الأجهزة وإعداد التقارير في الوقت المحدد .

3- توسيع نطاق المراجعة .

4- التطوير المستمر لقدرات العاملين بالديوان .

5- مواكبة التطور التقني .

6- تحسين بيئة العمل .

7- تمكين الأجهزة التشريعية لمباشرة مهامها في المسألة والمحاسبة والتوجيه

8- مساعدة أجهزة الدولة في تحسين أداءها .

9- المساهمة في نشر الوعي الرقابي (ديوان الرقابه المالية،سبق ذكره).

3-3 وضعية الديوان في الدستور :

عام 1999 م عملاً بدستور جمهورية السودان لعام 1998 م والذي نظم أحكام ديوان المراجعة العام وصدر قانون جديد من أهم سماته :

• تشكيل هيئة قيادة الديوان برئاسة رئيس الجمهورية .

•مراجعة حسابات الولايات بتكليف من رئيس الجمهورية .

•عام 2007 م عقب اتفاقية السلام وصدور الدستور الانتقالي لجمهورية السودان لسنة 2005 م والذي يتضمن نصا على إنشاء ديوان مراجعة قومي وآخر لحكومة جنوب السودان ويكون للأول اختصاص وضع معايير المراجعة على مستوى السودان وصدر بتاريخ 2007 / 7 / 29 قانون ديوان المراجعة القومي .

4- 3مسميات الديوان :

• مصلحة المراجعة .

ديوان الرقابة الماليه .

5- 3 الأجهزة الخاضعة للمراجعة : قطاعات إدارة الشركات والهيئات الاقتصادية :

1- القطاع التجاري .

2- القطاع الصناعي .

3- قطاع النقل والطاقة والتعدين .

3-6 قطاعات إدارة البنوك والشركات والهيئات المختصة :

1- القطاع الزراعي .

2- قطاع البنوك والشركات المالية .

3- القطاع المتنوع والمشروعات الممولة .

3-7قطاعات إدارة مراجعة نظم المعلومات :

1- قطاع الشركات والهيئات الاقتصادية .

2- قطاع البنوك والشركات والهيئات المتخصصة .

٣- قطاع الحكم القومي والولائي .

3-9علاقات الديوان والمراقبين الخارجيين :

• لا يجوز لأي جهة خاضعة للمراقبه تكليف مراقب خارج الديوان لمراقبة حساباتها

•يجوز للمراجع العام تكليف أي مراقب قانوني من خارج الديوان المراقبة حسابات أي جهة(دبوان مراجعة،سبق ذكره).

3-9اختصاصات الديوان :

• وضع معايير الرقابه على المستوى القومي .

• مراجعة حسابات الأجهزة الحكومية .

• التأكد من وجود وسلامة نظام الرقابة الداخلي .

• تقييم الأداء المالي للأجهزة الحكومية .

• إعداد تقرير تفصيلي بعد الرقابه .

• إعداد تقرير مهني .

• متابعة الأجهزة لتقديم حسابات للمراقبه .

• المشاركة في تطوير مهنة المراقبه .

• تمثيل الديوان في الهيئات الرقابية للمنظمات الدولية والإقليمية .

• فحص العقود واتفاقيات القروض والمنح .

•رفع تقرير سنوي لرئيس الجمهورية والمجلس الوطني والولاة والمجالس الولائية .

3-10سلطات الديوان :

• ممارسة جميع السلطات التي تمكنهم من الرقابة المالية والرقابة البيئية ورقابة الأداء .

• القيام بالمراقبة المسبقة والمستمرة واللاحقة .

• التحقق من تنفيذ القوانين واللوائح والنظم المالية والإدارية والمحاسبية .

•التأكد من تحقيق الاقتصاد – الكفاءة – الفاعلية للأداء.

3-11التقارير الخاصة :

1- التقرير المهني .

2- التقرير الإداري .

3-12الأجهزة الخاضعة للمراقبة :

أجهزة اتحادية تتمثل في :

1- الأجهزة الدستورية والسيادية .

2- الوزارات والمصالح .

3- الهيئات والشركات الحكومية المملوكة للدولة والتي تساهم الدولة فيها بنسبة لا تقل عن 20 % .

4- بنك السودان المركزي والبنوك التجارية والمتخصصة والتي تساهم فيها الدولة بنسبة لا تقل عن 20 % .

5- الزكاة والصناديق .

6- المشروعات .

3-13خطة عمل الديوان :

•سنوياً مجلد في شأن خطة عل الديوان يحوي :

• قرار السير الرقابه الماليه بشأن الخطة .

• المدى الزمني لإنفاذ خطة كل إدارة .

• بيان الأجهزة التي ستخضع للمراجعة من قبل كل إدارة .

• قائمة توزيع القوى العاملة على الإدارات .

• برامج التدريب .

• القرارات والمنشورات والموجهات الفنية والإدارية اللازمة .

3-14 التدرج الوظيفي :

• الرقابة الماليه.

• نواب الرقابه المالية.

• مدير عام إدارة – الدرجة الأولى الخاصة .

• نائب مدير إدارة – الدرجة الأولى .

• مدير رقابة – الدرجة الثالثة .

• مساعد مدير رقابه – الدرجة الرابعة .

• كبير مراقبين– الدرجة الخامسة .

• مفتش أول رقابه – الدرجة السابعة .

• مفتش رقابة – الدرجة الثامنة .

• مساعد مفتش رقابة – الدرجة التاسعة .

3-15مهام ديوان الرقابه المالية :

1. نشأ ديوان الرقابه على المستوى القومي ويكون مستقلاً .

2. وضع ديوان الرقابة القومي معايير للمراجعة في كل السودان ويتولى الرقابة على الأداء المالي للحكومة القومية بما في ذلك من تحصيل الإيرادات وإنفاق المصروفات وفقا للموازنات المعتمدة من الهيئة التشريعية الولائية.

3-يعين رئيس الجمهورية بمرافقة أغلبية الثلثين بالمجلس الوطني والرقابة المالية بذات الإجراءات التي عين بها .

4-يقوم ديوان الرقابه القومي بمراجعة حسابات الأجهزة التنفيذية القومية والهيئة التشريعية القومية إلى جانب حساب الولايات الشاملة والمؤسسات والهيئات والشركات وأي مؤسسات أخرى يحددها القانون .

5. يقدم مراقب الماليه تقريراً سنوياً لرئيس الجمهورية والمجلس الوطني يحظر على المراقب المالية مزاولة جميع الأعمال المحظورة على شاغلي المناصب الدستورية بموجب المادة 75 من هذا الدستور .

6-ينظم الدستور الانتقالي لجنوب السودان ديوان الرقابة الماليه بجنوب السودان .

7. ينظم القانون مهام وشروط خدمة العاملين في ديوان المراجعة على المستوى القومي بجنوب السودان.

3-16الإجراءات المنهجية للبحث :

يشتمل هذا المبحث على عرض النتائج التي تم التوصل إليها من خلال تحليل البيانات التي قام الباحث بجمعها من عينة الدراسة ، وبعد ذلك تم إدخال المعلومات والبيانات في جهاز الحاسب

الآلي لتحليلها ببرنامج " spss وبذلك اتبع الباحث المعالجة الإحصائية التي تتناسب مع نوعية هذه البيانات التي توصل إلى النتائج المرجوة ثم مناقشة النتائج على ضوء التحليل الإحصائي .

3-17منهج الدراسة :

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي إذ أن المنهج الوصفي يعد من أنسب المناهج لمعالجة مشكلة هذه الدراسة حيث أنه يساعد على إلقاء الضوء على الجوانب المختلفة لمشكلة الدراسة ، عن طريق الوصف والتحليل المرك ، والفهم العميق لظروفها ، ومتغيراتها الحالية ، وذلك من خلال جمع معلومات غزيرة عنها تزيد من توضيح أبعادها ، وجوانبها المختلفة ، مما يساعد على تفسيرها ، والتنبؤ باتجاهاتها المستقبلية . ويمكن تعريف المنهج الوصفي ، بأنه المنهج الذي يهدف إلى وصف ما هو كائن وتفسيره ، ويهدف البحث الوصفي إلى وصف الظاهرة ، أو الأحداث أو الأشياء ، التي يريدها الباحث ، وهو يقوم بعملية جمع المعلومات والبيانات والملاحظات عنها ووصف الظروف الخاصة بها وتقرير حالتها كما توجد عليه في الواقع . هذا وأن البحوث الوصفية لا عند الوصف أو التشخيص الوصفي وتقرير الحقائق الراهنة كما هي ؛ بل تتعداه إلى التحليل والتفسير بغرض إحراز الاستنتاجات المفيدة لتصحيح هذا الواقع أو تحديثه أو استكماله أو استحداث معرفة جديدة .

3-18مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع هذه الدراسة من موظفي ديوان الرقابة المالية.

3-19عينة الدراسة :

تم اختيار عينة عشوائية ، تضمنت (30) شخصاً ؛ وقد كأن اختيار الباحث للعينة ،من جملة أفراد مجتمع الدراسة اختياراً عشوائياً بسيطاً من حجم العينة.

3-20أدوات الدراسة :

وصف الإستبأنة :

وصف احتوت الاستبانة على خطاب يوضح الهدف من هذه الدراسة وإبراز أهمية الإجابات التي سوف يدلي بها أفراد العينة وضرورة تعاون المفحوص مع الباحث على أن المعلومات التي

سيدلي بها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي هذا وقد روعي في صياغة عبارات الإستبأنة ، الترتيب المنطقي والجاذب حتى تساعد أفراد العينة على الإدلاء بآرائهم بسهولة .

ضمنت بنود الاستبانة والخاصة أساليب المراجعة والتدقيق بين الواقع والطموح بالتطبيق على ديوان المراجع العام 22 بنداً مقسمة على جزأين . تضمن الجزء الأول البيانات الشخصية وهي 7 بنود (النوع –العمر – المستوى التعليمي – المسمي الوظيفي الدرجة الوظيفية – موقع العمل الحالي - سنوات الخبرة) أما القسم الثاني فقد تضمن فرضيات الدراسة وكل فرضية مقسمة إلى خمسة أسئلة ثبات الإستبانة :

ويعني الثبات هنا أن تكون عبارات الاستبانة بنفس المعني عند جميع أفراد العينة ، بحيث أنه لو أعيدت الاستبانة على الأفراد أنفسهم ، فأنها تعطي النتائج نفسها أو نتائج متقاربة . وبذلك يمكن القول أن ثبات الاستبانة يعطي قدرته على أن يقيس دوماً ما وضع لأجله .

صدق الإستبانة :

يعني الصدق أن تقيس الاستبانة ما وضعت لقياسه دون أن تقيس وظيفة أخرى . والصدق هو أهم صفة تميز الاستبانة الجيدة لأن المقياس غير الصادق لا يمكن أن يقيس ما وضع لأجله .

الصدق الظاهري يدل على المظهر العام للإستبانة ويطلق على الاستبانة صفة الصدق أحيانا إذا كانت تبدو ظاهرياً أنها صادقة ، أو كانت سهلة الاستعمال ومغرية المظهر ولكن هذا الصدق لا يؤخذ به فلابد من توفر الصدق التجريبي ويعتبر الصدق الظاهري مهم في اكتساب ثقة شخص ما وإقناعه بأن الاستبانة حقيقة .

معامل الثبات :

وباستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS (الإصدارة 11.5) تمكن الباحثون من (بيانات العينة الاستطلاعية) معرفة معامل الثبات بطريقة (ألفاكرونباك) المكونة من (12) بنداً ، حيث معامل الثبات للإستبانة (0.8541) ، وهي قيمة كبيرة نسبياً تدل على تمتع الاستبانة بدرجات جيدة جداً من الثبات في مجتمع الدراسة الحالية .

جدول رقم (1)

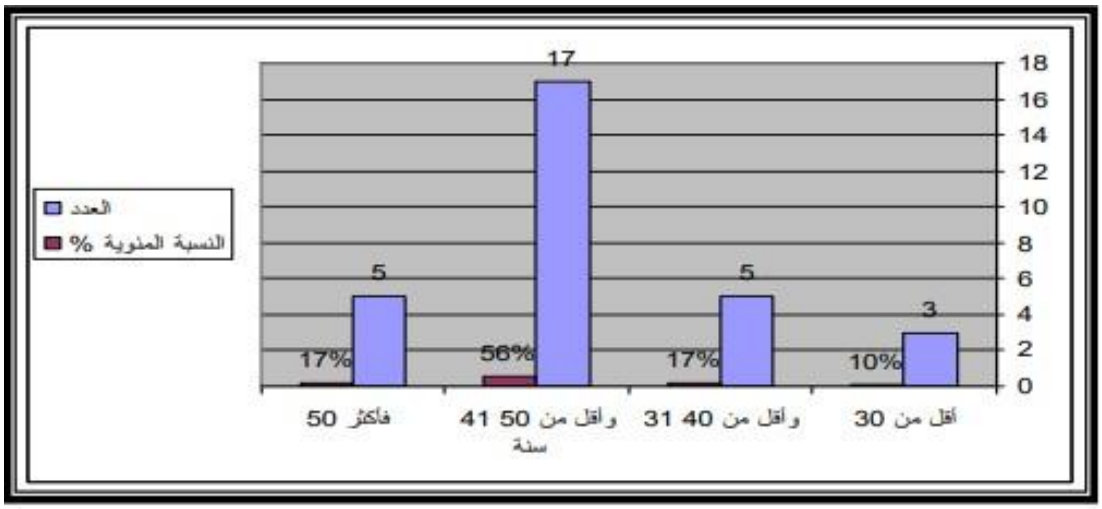
تحليل بيانات العمر

البيان	العدد	النسبة المئوية %
اقل من 30	3	%10
30 واقل من 40	5	%17
40واقل من 50سنة	17	%56
50فاكثر	5	%17
المجموع	30	%100

المصدر : اعداد الباحثين . بيانات الاستبانة 2020م.

شكل رقم (1)

العمر



المصدر : اعداد الباحثين . بيانات الاستبانة

من خلال الجدول والشكل (1) تبين ان اكثر الفئة العمرية هي 40واقل من 50بنسبة 56% ويليهم الفئة العمرية ما بين 30 واقل من 40 بنسبة 17% ويليهم بنسبة مشتركة 30 واقل من 40، 50 سنة فاكثر بنسبة 17% ونجد اقل فئة عمرية هي اقل من 30 بنسبة 10% مما يدل على ان موظفي ديوان المراجع العام مزيج ما بين الخبرة والشباب .

جدول (2)

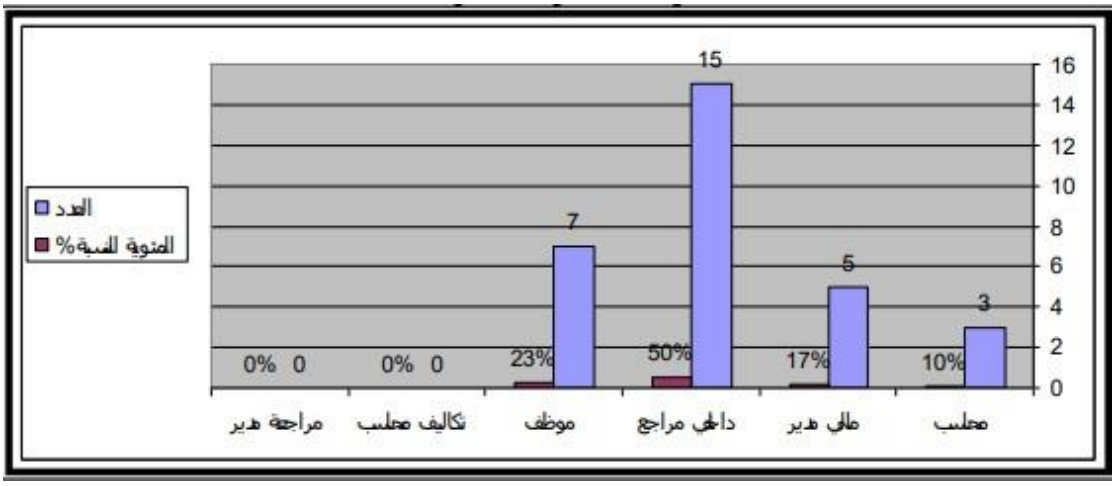
المركز الوظيفي

البيان	العدد	النسبة المئوية%
محاسب	3	%10
مدير مالي	5	%17
مراجع داخلي	15	%50
موظف	7	%23
محاسب تكاليف	0	%0
مدير مراجعة	0	%0
المجموع	30	%100

المصدر : إعداد الباحثين، بيانات الاستبانة 2020م

شكل رقم (2)

المسمي الوظيفي الحالي



المصدر : إعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة 2020م

من خلال الجدول والشكل (2) المسمي الوظيفي تبين ان اغلب المبحوثين من الموظفين بنسبة 50% ويليهم حملة اخرى بنسبة 23% ويليهم الاداريين بنسبة 17% واقل فئة من المبحوثين المحاسبين بنسبة 10%.

جدول رقم (3)

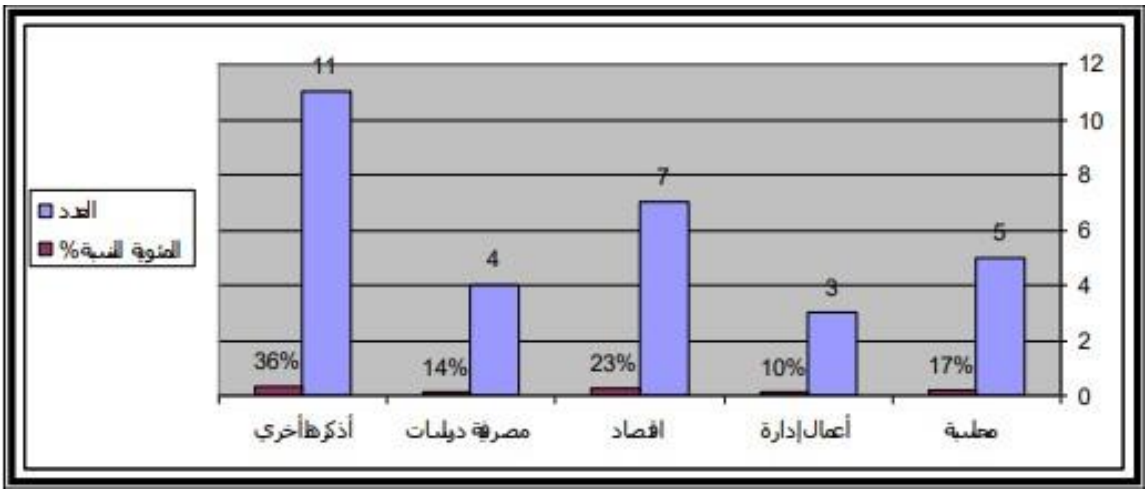
التخصص العلمي

البيان	العدد	النسبة المئوية %
محاسبة	5	%17
إدارة أعمال	3	%10
اقتصاد	7	%23
دراسات مصرفية	4	%14
اخرى	11	%36
المجموع	30	%100

المصدر: اعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة 2020م.

شكل رقم (3)

التخصص العلمي



المصدر : الباحثين ،بيانات الاستبانة 2020 م

من خلال الجدول والشكل (3) الدرجة الوظيفية نجد اعلى نسبة من المبحوثين اخرى اذكرها بنسبة 36% ويليهم اقتصاد بنسبة 23% ويليهم الاداريين بنسبة 17% واقل فئة من المبحوثين المحاسبين بنسبة 10% .

جدول رقم (4)

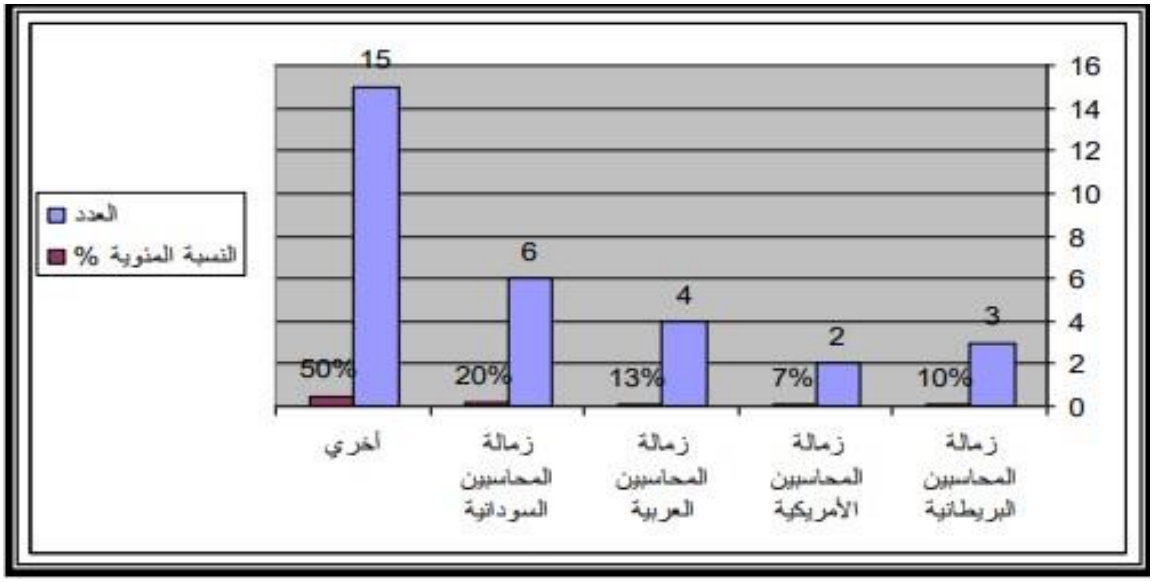
المؤهل المهني

البيان	العدد	النسبة المئوية%
زمالة المحاسبين البريطانية	3	%10
زمالة المحاسبين الامريكية	2	%7
زمالة المحاسبين العربية	4	%13
زمالة المحاسبين السودانية	6	%20
أخرى	15	%50
المجموع	**30**	**#100**

المصدر : إعداد الباحثين من بيانات الاستبانة 2020م.

شكل رقم (4)

المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحثين من بيانات الاستبانة 2020م .

من خلال الجدول والشكل (4) المؤهل المهني نجد ان اغلب المبحوثين اجابو اخرى بنسبة 50% ويليهم زمالة المحاسبين السودانية بنسبة 20% ويليهم زمالة المحاسبين العربية بنسبة 13% ويليهم زمالة المحاسبية البريطانية بنسبة 10% واقل فئة من المبحوثين الزمالة الامريكة بنسبة 7% .

جدول رقم (5)

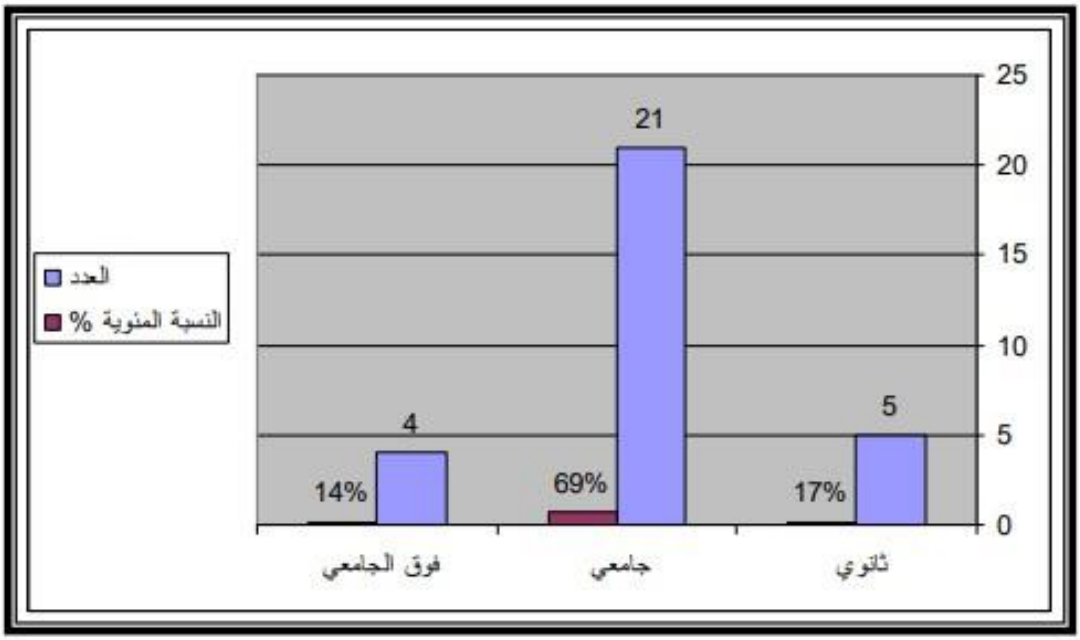
المؤهل العلمي

البيان	العدد	النسبة المئوية %
بكالوريوس	5	%17
دبلوم عالي	21	%69
ماجستير	4	%14
دكتوراه	0	%0
أخري تذكر	0	%0
المجموع	30	%100

المصدر : إعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة2020م.

شكل رقم (5)

المستوى التعليمي



المصدر: اعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة 2020م.

من خلال الجدول والشكل (5) الدرجة العلمية نجد اعلى نسبة هم بكالوريوس بنسبة 69% ويليهم دبلوم عالي بنسبة 17% ، واقل فئة من المبحوثين ماجستير بنسبة 14% مما يدل على التعين في ديوان المراجع العام لا يتم الا من خلال الشهادة الجامعية .

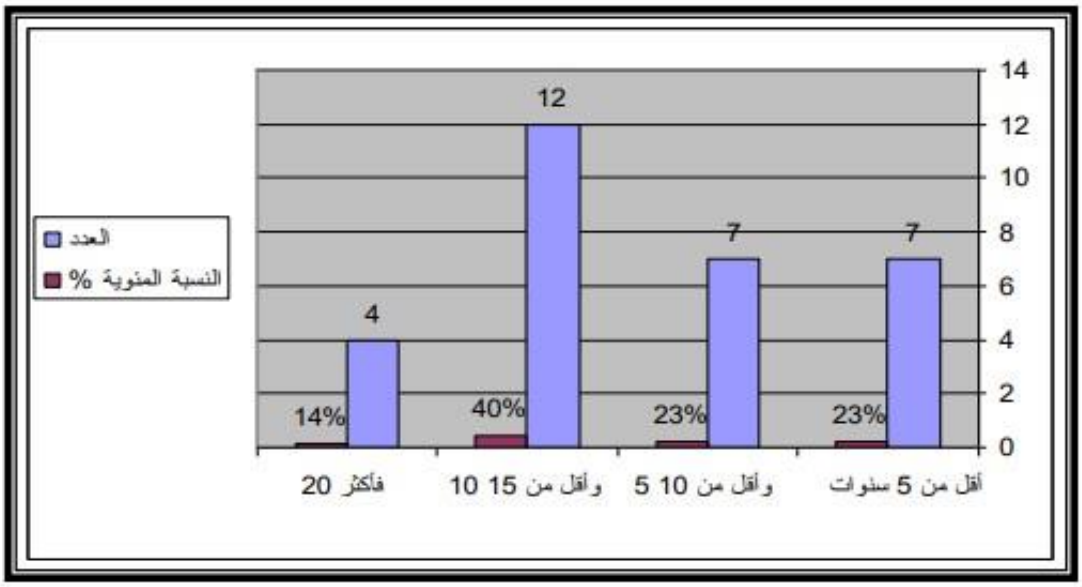
جدول رقم (6)

عدد سنوات الخبرة

البيان	العدد	النسبة المئوية ٪
أقل من 5 سنوات	7	%23
5 وأقل من 10	7	%23
10 وأقل من 15	12	%40
20 فأكثر	4	%14
المجموع	30	٪100

المصدر : اعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة 2020م.

شكل رقم (6)



المصدر : اعداد الباحثين ، بيانات الاستبانة 2020م.

من خلال الجدول والشكل (6) سنوات الخبرة نجد ان اغلب المبحوثين خبرتهم 10واقل من 15 سنة اذا بلغت نسبتهم 40% ويليهم بنسبة متساوية اقل من 5 سنوات ، واقل من 10 تساوت خبرتهم بنسب متساوية 23% واقل فئة من المبحوثين 20 فاكثر بنسبة 14%

عرض وتحليل البيانات الموضوعية :

الفرضية : هناك علاقة بين أساليب المراجعة والواقع والطموح جدول (7) التكرارات والنسب المئوية لاجابات المبحوثين .

العبارة	التكرارات والنسب المئوية	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
نظام المراجعة الفعال يساعد في تحسين المستمر	ك	10	15	4	1	0
	%	%33	%50	%14	%3	0
كفاءة نظام المراجعة تؤثر مباشرة في اساليب المراجعة	ك	20	7	3	0	0
	%	%67	%23	%10	%0	0
الالتزام بضوابط وإجراءات المراجعة الإجتماعية يؤدي إلي التأكد من إتباع سياسات الواقع	ك	15	11	4	0	0
	%	%50	%36	%14	%0	0
اساليب المراجعة تزيد من ثقة المستخدمين الواقع والطوح	ك	12	15	3	0	0
	%	%40	%50	%10	%0	0
تساعد المراجعة بشركة التأمينات في تطوير المستمر	ك	20	5	5	0	0
	%	%66	%17	%17		

المصدر : اعداد الباحثين من بيانات الاستبان 2020م

نلاحض من الجدول (7) :-

أجاب كل افراد العينة على أسئلة هذا المحور حيث بلغ حجم العينة (30) فردا

1. فيما يخص العبارة الأولى : نظام المراجعة الفعال يساعد في تحسين المستمر تشير النتائج الى ان معضم افراد العينة موافقين بنسبة 83% والمحايدين بنسبة 14% والغير موافقين بنسبة 3%.
2. فيما يخص العبارة الثانية " كفاءة نظام المراجعة تؤثر مباشرة في اساليب المراجعة " نسبة الإجابة باوافق 90% والمحايدين 10%
3. تقوم لجان المراجعة بضبط جودة التقارير المالية مما يؤدي إلى كفاءة الأداء المالي بالوحدات الحكومية فيما يخص العبارة الثالثة " الالتزام بضوابط وإجراءات المراجعة الإجتماعية يؤدي إلي التأكد من إتباع سياسات الواقع " تشير النتائج إلي إن أفراد العينة موافقين بنسبة 86% ومحايدين بنسبة 14%

4. فيما يخص العبارة الرابعة اساليب المراجعة تزيد من ثقة المستخدمين الواقع والطرح " تشير النتائج إلى إن أفراد العينة موافقين بنسبة 90% ومحايدين بنسبة 10 % . .
5. فيما يخص العبارة الخامسة" تساعد المراجعة بشركة التأمينات في تطوير المستمر" تشير النتائج إلي إن أفراد العينة موافقين بنسبة 83 ومحايدين بنسبة 17% .

مناقشة الفرضية

عرض فروض الدراسة وتحليلها ومناقشتها

عرض النتائج

نتناول في هذا الجزء عرض النتائج التي تم الحصول عليها من خلال الدراسة الميدانية عن طريق تفريغ الاستبانة المحتومة على المحاور. حيث تم إجراء المعالجة الإحصائية للإستبانة باستخدام اختبار (ت) لمتوسط مجتمع الدراسة الواحد، وذلك للحكم على مستوى الدلالة الإحصائية

تعريف اختبار (ت)

هي عبارة عن مجموعة من الاختبارات تستخدم في مقارنة متوسطات العينات لمعرفة إذا كأن هنالك دلالة إحصائية أم لا ولمعرفة مستوي الدلالة الإحصائية

معادلة (ت):

$$ت = \frac{م_1 - م_2}{\sqrt{\left(\frac{1}{ن_1} + \frac{1}{ن_2}\right)\frac{ن_1 ع_1 + ن_2 ع_2}{ن_1 ن_2 - 2}}}$$

حيث :

م= المتوسط .

ع= الانحراف المعياري

ن = العدد الكلي للعينة .

معادلة درجة الحرية $\frac{\text{ن-1}}{1}$

حيث ن = العدد الكلي للعينة.

ولتحقيق فروض الدراسة قام الباحث بتحديد العبارات المرتبطة بالفروض ثم اختبارها باستخدام كل من :

(1) التكرارات ونسبها المئوية.

(2) اختبار (ت) T-test لعينة واحدة.

في اختبارت نقارن بين قيمة ت المحسوبة مع قيمة ت الجدولية إذا كانت قيمة ت المحسوبة أكبر من قيمة ت الجدولية والقيمة الاحتمالية أقل من (0.05) هذا . دلالة إحصائية مما يدل على موافقة أفراد العينة على أسئلة هذا الفرض. ا يعني أنه توجد وفيما يلي اختبار ومناقشة أسئلة البحث.

اختبار الفرضية

هناك علاقة بين اساليب المراجعة والواقع والطموح.

جدول رقم (5)

يوضح نتيجة اختبارات للفرضية

المتغير	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	القيمة المحكية	درجات الحرية	قيمة (ت)	مستوى الدالة	الاستنتاج
لجان المراجعة	30	22.6827	2.31155	0.397	59	75.825	0.000	دالة احصائية

المصدر : اعداد الباحثين من بيانات الاستبيان 2020م

الاستنتاج : بالنظر إلى الجدول أعلاه نجد أن الوسط الحسابي 22.6827 ومستوى الدالة 0.000 وقيمة اختبار (ت) 75.825.

بالنسبة للفرضية الأولي هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين اساليب المراجعة والواقع والطموح) نجد إن متوسط نسبة الموافقين علي عبارات هذه الفرضية بلغ 75% وغير الموافقين متوسط نسبتهم 3% مما يدل على إن العلاقة بين هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين أساليب المراجعة والواقع والطموح لقد تحقق الفرض كما توقعه الباحثون

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات

1- تساعد لجان المراجعة مجلس الإدارة للقيام بأداء مسؤولياته مما يساعد في تحسين الإطار التنظيمي والمالي للوحدات الحكومية.

2- تتحقق لجان المراجعة من نظام الرقابة الداخلية مما يزيد من كفاءة الأداء المالي، 7 لجان المراجعة من مسئولياتها مساعدة مجلس الإدارة.

3- تقوم لجان المراجعة بضبط جودة التقارير المالية مما يؤدي إلى كفاءة الأداء المالي بديوان المراجع العام.

4- تساعد لجان المراجعة في تحقيق الرقابة على عملية التقرير المالي وزيادة كفاءة الأداء في بديوان المراجع العام .

5- تساعد لجنة المراجعة في دعم استقلال المراجع الخارجي ومساعدة مجلس الإدارة في الوفاء بالتزاماته.

6- لجنة المراجعة تعمل في إطار كيفية التحكم في الشركات ومحاسبتهم مما يؤدي إلى كفاءة الأداء.

ثانياً : التوصيات:

1- إجراء المزيد من البحوث والدراسات إلي تتناول الجوانب المختلفة لأداء لجان المراجعة وضرورة صدور تشريع موحد يتناول جميع الجوانب المختلفة للجان المراجعة.

2- ضرورة إنشاء لجان للمراجعة في شركات القطاع العام والخاص وتفعيل دورها سعيا للتجويد ورفع كفاء الأداء لتحقيق الأهداف.

3- الاهتمام بتطبيق معايير المراجعة الداخلية والالتزام بقواعد السلوك المهني.

4- قيام شركات المساهمة السودانية بتكوين وإنشاء لجان مراجعة خالية من آليات حوكمة الشركات بهدف زيادة جودة الإفصاح المحاسبي ضرورة تفعيل دور لجان المراجعة كأحدي آليات حوكمة الشركات لضمان جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي بالتقارير المالية.

5- على المراجع أن يقوم بتقديم مخاطر عملية المراجعة قبل البدء في عملية المراجعة لانها تؤثر في تحديد مسارها وأن مهنة المراجعة تقتضي تخصيص درجة مميزة من الكفاءة والمهارة لدى المراجعين المهنيين .

6- الاهتمام بتقارير المراجعة لدقة التقارير المراجعة .

المصادر

1. د احمد نور ، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعلمية (الرياض : الدار الجامعية للنشر 2006م)
2. عصام الدين محمد متولي الاتجاهات المعاصرة في المراجعة (الرياض : الاسراء للطباعة والنشر ، 2006م)
3. خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية العلمية ، عمان ، دار وائل للطباعة والنشر ، 1982م ، ص115.
4. قطب إبراهيم محمد ، الموازنة العامة للدول (القاهرة : الطبعة الثانية ، بدون دار نشر ، 1977م)
5. حسن القاضي ، مراجعة الحسابات ، دمشق : منشورات جامعة دمشق 1996م.
6. عبد ناجين القاهرة : بدون دار نشر ، ص108)
7. عبد السميع الدسوقي اساسيات المراجعة ، السودان دار جامعة القران الكريم للنشر والتوزيع 1991م.
8. عبد الماجد عبدالله حسن احمد مباد ى المراجعة ن الخرطوم : دار الجامعة للنشر ، 2002م)
9. محمد سمير الغضبان ، د . إسماعيل إبراهيم جمعة الرقابة والمراجعة الداخلية (الإسكندرية الدار الجامعية للنشر 1993م) .
10. حسن محمد حسين أبو زيد ، دراسات في المراجعة الطبعة الثانية ، (الإسكندرية : دار الثقافة العربية ،2005 م)
11. جيمس لويك ، المراجعة مدخل متكامل ،(الرياض : دار المريخ للنشر ،2009)
12. منصور احمد البريوي د . شحاته السير شحاته ، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2007 م) ص13-14 .
13. د امين لطفي ، المراجعة النظرية والتطبيق ، (القاهرة : دار الابرار للنشر ، 2006 م.

14. عبد الفتاح الصحن ، مبادى واسس المراجعة الداخلية ، الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية ، 1993م.

15. عبد السميع الدسوقي ، اساسيات المراجعة ، السودان : جامعة القران الكريم للنشر والتوزيع 1991م.

16. عادل نعمة الله بخيت، المراجعة المتقدمة ، (الإسكندرية : زكريا غنيم للنشر، 2003م .

17. عبد المنعم محمود عبد المنعم ، د. عيسى محمد أبو طبل ، مرجع سبق ذكره ص 30 .

18. حسن القاضي ،مراجعة الحسابات ، (منشورات جامعة دمشق ، 2011م .) ص 229

19. سمير الصبيان ، المراجعة واليات التطبيق ، (الإسكندرية : الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، 2003م .

20. متولي محمد الجمل ، محمد محمد الجزار ، أصول المراجعة ، القاهرة : مكتبة عين شمس 2009،ص165 .

21. السيد احمد لطفي ، الاتجاهات الحديثة في المراجعة والرقابة على الحسابات ، القاهرة دار النهضة .الطبعة الأولى .

22. عبد الوهاب نصر ، د : شحاته السيد شحاته ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديث (الإسكندرية ، الدار الجامعية 2005-2006)

23. خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية العلمية ، عمان دار وائل للطباعة والنشر 1982م ، ص 115 .

24. محمد محمد عبد القادر الدسوقي ، المراجعة مدخل متكامل ، (المملكة العربية السعودية دار المريخ للنشر ،1422هـ 2002م) ص685 .