

## دور معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية في تقييم الاداء المالي

الدكتورة. رانية نورالدين عثمان محمد

أستاذ المحاسبة والمراجعة المساعد- السودان

[ranianoor1982@gmail.com](mailto:ranianoor1982@gmail.com)

### الملخص

تهدف الدراسة إلى دراسة تطبيق معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية الذي يساعد في تقييم الأداء المالي والمحاسبي للوحدات الحكومية في السودان ، وللوصول لهذا الهدف تم تحليل (30) استبانة، وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية، وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية يوفر تقارير تفيد في تقييم كفاءة الوحدة الحكومية ورفع مستوى الأداء المالي والمحاسبي بالوحدة، وتمت التوصية بالعمل على تطوير مهنة المراجعة من خلال تطبيق معايير المراجعة الدولية والاهتمام بترقية وتطوير الأداء المهني للمراجعين.

**الكلمات المفتاحية:** معايير المراجعة الدولية، تقييم الأداء المالي.

### Abstract

The role of International Auditing Standers for Government Units in the Evaluating Financial Performance

Abstract: The study aims to study the application of international review standards for government units to help in evaluating the financial and accounting performance of government units in Sudan, and to reach this goal (30) questionnaires were analyzed, and the statistical analysis program for social sciences was used, and the study followed the descriptive and analytical approach, and the study concluded The most important results are that the application of international auditing standards for government units provides reports that benefit in evaluating the efficiency of the government unit and raising the level of financial and accounting performance in the unit, and it was recommended to work on developing the auditing profession by applying international auditing standards and paying attention to the promotion and development of the professional performance of the auditors.

**Key words:** international auditing standers, Evaluating Financial Performance

**المقدمة:**

في نهاية كل سنة مالية يقوم المراجعون بفحص التقارير المالية للوحدات الحكومية ومراجعتها، وإبداء الرأي الفني حولها، ومن الضروري أن يكون هذا الفحص وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها، فالمعايير تمثل الخطوط الإرشادية والتنظيمية التي يجب توافرها لأداء عملية مراجعة التقارير المالية وتقييم الأداء، والمعايير تعتبر وسيلة لتقييم الأداء المهني للمراجع. وتوضح لمستخدمي التقارير المالية الكيفية التي تمت بها عملية المراجعة ومسؤولية المراجع. ومن ثم يقوم المراجع بتقييم الأداء وإعداد التقرير والذي يعتبر المنتج النهائي لعملية المراجعة ووسيلة لتوصيل رأيه لمستخدمي التقارير المالية عن مدى صدق وعدالة وجودة التقاري المالية، وبالتالي يتوقع المستخدمون أن يلبي هذا التقرير احتياجاتهم.

**مشكلة الدراسة:**

تمثلت طبيعة مشكلة الدراسة في قياس واختبار دور معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية في تقييم الأداء في الوحدات الحكومية وذلك بتطبيق معايير المراجعة الدولية لتوفير الجودة والثقة في التقارير المالية في المراجعة، وتوفير معلومات مفيدة لمستخدمي هذه التقارير لمساعدتهم في تقييم الأداء واتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية. وقد صاغ الباحث مشكلة البحث في التساؤل الآتي:

هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية وتقييم الأداء؟

**أهمية الدراسة:**

طرح المهتمون بالشؤون المالية والاقتصادية في الدول الصناعية تساؤلات عدة عن ذلك الدور، لذلك تنبع أهمية الدراسة من أهمية معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية، ودورها في تقييم الأداء المالي للوحدات الحكومية. وكذلك ندرة الأبحاث التطبيقية التي تناولت موضوع البحث، الأمر الذي يشير إلى أهميته، بالإضافة إلى أهمية الدور الذي تقوم به الوحدات الحكومية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية على المستويين القومي والدولي، مما يتطلب تطبيق معايير دولية للمراجعة ومعرفة أثر ذلك على تقييم الأداء المالي.

**أهداف الدراسة:**

1. التعرف على كيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية في الوحدات الحكومية في السودان، وإجراء دراسة ميدانية للتحقق من الدور الذي تلعبه في تقييم الأداء المالي في الوحدات الحكومية في السودان.
2. دراسة وتحليل كيفية تطبيق معايير المراجعة الدولية لوحدات القطاع العام ودورها في تقييم الأداء المالي للوحدات الحكومية في السودان.

3. تحديد دور معايير المراجعة الدولية لوحدات القطاع العام في تقييم الأداء والبحث عن دليل موضوعي عن ذلك الدور والتوصل إلى النتائج وتعميمها.

فرضية الدراسة:

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية وتقييم الأداء المالي.

منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يتضمن استخدام أسلوب الدراسة الميدانية وجمع المعلومات والبيانات من خلال الاستبانة، ومن ثم تحليل البيانات إحصائياً من أجل اختبار صحة الفرضيات.

- حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: يناير 2020

- الحدود المكانية: وزارة المالية (الخرطوم)

- الدراسات السابقة والإطار النظري

دراسة: (رأفت 2002م)

تمثلت مشكلة الدراسة في مدى حاجة مهنة مراجعة الحسابات في فلسطين إلى معايير مراجعة محلية ودولية لتنظيم وتطوير أدائها المهني، هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى دراسة واقع مهنة مراجعة الحسابات في فلسطين. وقد انتهجت الدراسة منهج التحليل والاستنتاج المنطقي. لتتوصل إلى العديد من النتائج كان أهمها أن معايير المراجعة الدولية ملائمة للظروف البيئية لكل دولة من دول الاتحاد من حيث المشاركة في صياغتها. أوصت الدراسة بأنه لا بد للمعايير أن تحقق القبول الطوعي العام من خلال مرونتها في التطبيق.

دراسة: أديب (2008م)

تمثلت مشكلة الدراسة في بيان مستوى إدراك المؤسسات الاقتصادية العامة لأهمية الرقابة وتقييم الأداء وبيان المؤثرات الداخلية والخارجية التي تحد من فاعلية الرقابة وتقييم الأداء. هدفت الدراسة إلى معرفة مستوى إدراك المؤسسات الاقتصادية العامة بأهمية الرقابة وتقييم الأداء، استخدمت الدراسة المنهج التحليلي الوصفي في تجميع وتحليل البيانات. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن نشاط الرقابة في ظل التطورات الحديثة ينبغي ألا يقتصر على الدور التقليدي وهو اكتشاف الأخطاء بعد حدوثها بل يجب أن يمتد دور الرقابة إلى أبعد من ذلك. واختتمت الدراسة بعدة توصيات من أهمها تفعيل دور الرقابة والمحاسبة في المؤسسات الاقتصادية اليمنية في الوقت الحاضر يعد ضرورة ملحة خاصة في ظل انتشار ظواهر التسبب والإهمال.

تناولت هذه الدراسة معايير المراجعة الدولية ومدى تنظيم استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية في فلسطين بينما تناولت دراسة الباحث دور معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية في تقويم الأداء. تختلف دراسة الباحث عن هذه الدراسة في أنها ركزت على دور هذه المعايير في تقويم الأداء المالي.

### الإطار النظري:

#### مفهوم معايير المراجعة الدولية:

تعرف بأنها " عبارة عن الأنماط التي يجب أن يحتذى بها المراجع أثناء أدائه لمهمته والتي تستنتج منطقياً من الفروض والمبادئ التي تدعمها (توماس، هنكي، 1989، 52)

كما عرفها أحد الكتاب بقوله "إن معايير المراجعة الدولية هي نموذج أداء ملزم بالقواعد العامة الواجب اتباعها عند تنفيذ عملية المراجعة وتعتبر بمثابة المقاييس لتقويم كفاءة المراجع ونوعية العمل الذي يؤديه ويتم صياغتها عن طريق المنظمات المهنية أو التشريع المهني أو العرف المهني وتستمد شرعيتها من المواد الأساسية والتي تعبر عنها معايير المراجعة من الإطار الفكري للمراجعة بوصفها أحد العلوم التطبيقية المعترف بها من قبل الهيئات العلمية في معظم أنحاء العالم (الشمري، 1998، 16).

مما تقدم يستخلص الباحث أن معايير المراجعة الدولية تعتبر مقاييس لتقويم كفاءة المراجع ونوعية العمل الذي يؤديه ويتم صياغتها عن طريق المنظمات المهنية.

أهمية معايير المراجعة الدولية وخصائصها ووظائفها:

تبرز أهمية معايير المراجعة الدولية للحاجة الملحة والمستمرة من قبل أعضاء المهنة لمعايير الأداء التي تغطي كافة الجوانب المختلفة للعمل المهني في حقل المراجعة، ولسد احتياجات مجتمع الأعمال وتوقعاته وتحظى في الوقت نفسه بالقبول العام الذي يمكنها من التمتع بقوة مهنية ملزمة لكل ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة، الأمر الذي يجعلها تمثل أنماطاً لما يجب أن يكون عليه الأداء الفعلي لممارسة المهنة، مما يساعد على تقليل التفاوت في الأداء بين الممارسين في معظم دول العالم إن لم يكن في جميعها للاقتراب من الموضوعية قدر الإمكان. (الشمري، 1998، 32).

الخصائص: تمتاز معايير المراجعة الدولية ببعض الخصائص أهمها التركيز على تفصيلات إجراءات العمل الميداني، الأمر الذي شكل بعض القيود على إمكانية تحرك المراجعين، وإن كان ذلك ميزة تتمثل في تقليل التفاوت والاختلاف والقرب من الموضوعية قدر الإمكان عند إتمام عملية المراجعة. (القاضي، وحمدان، 2000، 22).

الوظائف: ومن وظائف معايير المراجعة قياس مستويات الأداء المهني، وتحديد مسؤولية المراجعة المهنية، وتعتبر معايير المراجعة ذات أهمية للمراجع، حيث إنها تمثل التقنية الذي يستند عليها المراجع عند قيامه بأداء مهام المراجعة والنهوض بمسؤولياته وواجباته المهنية، تعتبر معايير المراجعة وسيلة إعلام مهمة لمستخدمي التقارير المالية، وتحدد المعايير المواصفات والمتطلبات الشخصية المفروض توافرها في من يقوم بعملية المراجعة، تزيد الثقة في المراجعة وتقضي على أي منفذ يتسرب منه الشك في الاعتماد عليها بوصفها مهنة معترفا بها. (عبدالوهاب، 2004، 50)

مما سبق يتضح للباحث أهمية وجود معايير المراجعة الدولية، والتي يمكن من خلالها تحسين الأداء المهني لعملية المراجعة وإضفاء الثقة على التقارير والقوائم المالية المنشورة مما يمكن مستخدميها من الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات. مفهوم تقويم الأداء المالي وأهدافه وأهميته:

المفهوم: تأخذ عملية تقويم الأداء في الوحدات الحكومية أشكالاً مختلفة، ومتعددة، ترتبط ببيئة التنظيم، ومستوى تطوره التقني والإداري، وغالباً ما تترك آثارها بارزة في أداء العاملين، ومستويات إنتاجهم، لما تتمتع به من مكانة كبيرة في نفوسهم، لارتباطها بتقويم ما يؤدونه من أعمال، وما يمارسونه من نشاطات، وفي ذلك تكمن أهمية البحث في عملية التقويم ذاتها، وفي الأسس التي تقوم عليها. (صديق، 2012، 209).

يعرف بعض الكُتّاب تقويم الأداء بأنه "تقويم الأداء المؤسسي، ويقصد به مدى تحقيق المنظمة للأهداف المحددة لها" (طنيش، 1998، 8) وآخر عرفه بأنه "عملية تحليل وقياس الأعمال المنجزة خلال فترة زمنية معينة" كما عرف تقويم الأداء في الاصطلاح المحاسبي بأنه: "بحث وتحري درجة الكفاية الإنتاجية المصاحبة للتنفيذ وذلك بهدف اتخاذ الإجراءات التصحيحية" (موسى، 1997، 67)

مما تقدم يلاحظ الباحث أن هذه التعريفات ركزت على تحديد جانب الكفاية في الإنتاج، ولم يتطرق للجوانب الأخرى المتعلقة بالكفاية في استخدام الموارد المتاحة، واستقلالها الاستقلال الأمثل، والاقتصاد في النفقات كما لم يوضح كيفية الوصول إلى كشف الانحرافات، وتحري أسبابها حتى يمكن اتخاذ الإجراءات العلاجية لها.

الأهداف: أهداف عملية تقويم الأداء متعددة يذكر منها الباحث مايلي:

توفير مؤشرات قياس الأداء، توفير مرجعيات قياسية للأداء، قياس كفاءة تنفيذ الخطط، تحديد الاحتياجات التدريبية، تزويد السلطات التشريعية (المتولي، والسكري، 1992، 209)

مما سبق يرى الباحث أن عملية تقويم الأداء تسعى إلى تحقيق أهداف تخدم جهات متعددة من ذوي الشأن للمنشأة مثل الإدارة وفريق العمل.

الأهمية: تكمن أهمية عملية تقويم الأداء فيما يلي:

1. تمكين المنشأة من تخطي مراحل دورة حياتها بصورة جيدة وفي الوقت المحدد لكل دورة وذلك من خلال القدرة على البقاء للمرحلة التالية.
2. ضمان جودة الأداء من خلال تحقيق الاهداف بأقصى كفاءة ممكنة وترشيد الطاقات البشرية في المنشأة إضافة إلى ترشيد الانفاق.
3. تزويد كافة المستويات الإدارية بوسائل قياس تكفل قياس الأداء بأفضل الأدوات لاكتشاف الانحرافات وتحفيز العاملين.
4. الكشف عن بعض جوانب الأداء غير الكمية وهي تلك التي يصعب التعبير عنها كمياً كالاداء الاجتماعي والتنظيمي وإسهام المنشأة في الحفاظ على البيئة.(الرحيلي، والنصار، 1994، (313).

عليه فإن الباحث يلاحظ مدى أهمية عملية تقويم الأداء من حيث ضمان استمرارية المنشأة وضمان جودة أدائها والكشف عن الانحرافات وتأهيل العاملين وتحفيزهم نحو أداء أفضل. أبعاد تقويم الأداء وأنواعه وأركانه ومبادئه:

تطورت عمليات التقويم حتى أضحت عملية لصيقة بأي عمل وبأي مهنة وأخذت مجالات متعددة إلى أن أصبحت اختصاصاً علمياً يحتاج إلى قواعد وقوانين، ويستخدمها أشخاص أكفاء مدربون من خلال مقاييس موضوعية علمية. (صديق، 2012، 202).

الأبعاد: ذكر أحد الكُتّاب أن هناك ثلاثة أبعاد لتقويم الأداء هي: (النور، 2003، 98).

1. البعد الاقتصادي: يعد البعد الاقتصادي جوهرياً لتقدير نتائج السياسات العامة وأثارها فالتأثير الاقتصادي لسياسية ما يحدد في جزء كبير منه. ويكون التقويم المالي لأداء الشركات ضرورياً بقدر ما يظهر المستفيدون من الإنتاج والخدمات متطلباتهم حول استعمال المال.
2. البعد الاجتماعي: يهدف التقويم الاجتماعي إلى تحليل العلاقات بين الإدارة ووسطها الاجتماعي فإذا قيل إن سبب وجود الشركات العديدة هو مدى استجابتها بفاعلية ممكنة لمتطلبات المستفيدين كما أن التقويم يهدف إلى ضمان المعادلة بين الطلب والقوانين التي تحفظ حقوق الأفراد الذين يشكلون في مجموعهم المجتمع ككل.
3. البعد السلوكي: يختص البعد السلوكي والأخلاقي بمحتوى التقويم وتطبيقه أي الإجابة على سؤال مثل (مالذي يجب أن يُقوم؟ وماذا يتوجب لإجراء التقويم؟) ويشتمل البعد الاخلاقي على احترام أدبيات الممارسة التعليمية التي تخص أيضاً وبشكل جيد خيار المقيمين – الكفاءة والاستقلالية والمعايير الموضوعية وشفافية الاختيار – وكذلك مسار التقويم والأهداف والمنهجيات وإعلان النتائج .

مما سبق يرى الباحث ان لعملية التقويم ابعاد مهمة في حياة المنشأة سواء كان بعداً اقتصادياً او اجتماعياً او سلوكياً وهذه ابعاد مهمة في دورة حياة الوحدات الحكومية.

أنواع تقويم الأداء: هناك نوعان لتقويم الأداء هما : (فهمي، وموسى، 2200، 56)

تقويم الأداء المخطط: يهدف هذا النوع من التقويم إلى قياس الأداء الفعلي مقارنة بالأداء المخطط ويستلزم تخطيطاً مسبقاً وما يتبعه من معدلات تقديرية أو نمطية تستخدم بوصفها أساساً لقياس مدى تحقيق الأهداف المخطط لها من خلال أنشطة المنشأة. كما يساعد على تحليلها ودراسة أسبابها ومسببها ومعالجتها.

تقويم الأداء الفعلي: ويهدف هذا النوع من التقويم إلى اكتشاف الانحرافات بين أداء فعلي وأداء فعلي العرض ويهدف هذا النوع من التقويم إلى اكتشاف الانحرافات بين أداء فعلي وأداء فعلي آخر إما لسنوات مضت أو لمنشآت أخرى.

الباحث يلاحظ أن هذين النوعين من التقويم يحتويان على أهم التفاصيل وأي منشأة لا بد أن يكون لها خطة عمل تقوم من خلالها بتحسين أدائها وتتعلم من الأداء الفعلي بمعرفة معوقات عدم تحققه.

أركان تقويم الأداء: هناك عدة أركان لعملية تقويم الأداء منها (قاعاوي، 2002، 271)

وجود خطة وأهداف: من الضروري تحديد المنشأة للأهداف التي تسعى إلى تحقيقها وهذا لا يتم إلا بوضع خطة لكل مركز مسؤولية بالمنشأة ولا بد أن تكون شاملة.

وجود مؤشرات ومعايير: حيث إن المؤشرات والمعايير هما من أهم أدوات تقويم الأداء، وهناك عدد من المؤشرات والمعايير قد تم وضعها من قبل كثير من المحللين الماليين، ويمكن استخدام بعضها في تقويم الأداء مثل نسب الربحية، نسب النشاط، نسب السيولة، نسب التدفق النقدي وغيرها من النسب الأخرى.

وجود بيانات عن الأداء: إن توفر البيانات الصحيحة والسليمة يعتبر من الأركان المهمة في عملية تقويم الأداء وأعطاء الحكم السليم عن المنشأة، ويجب أن تكون هذه البيانات مستمدة من النشاط الذي تقوم به المنشأة وأقسامها المختلفة.

وجود تحليل للبيانات: وهذه المرحلة هي المرحلة الهيكلية لتقويم الأداء ومن خلالها يمكن كشف الانحرافات وأسبابها والأشخاص المسؤولين عنها.

تحديد مراكز المسؤولية: حتى يمكن معرفة مواضع الانحرافات السالبة أو الموجبة بسهولة ويسر وتحديد الأشخاص المسؤولين عنها ومعالجة الخلل في المكان المحدد. (السيسي، 1998، 42)

مما سبق يستخلص الباحث أن أركان عملية تقويم الأداء يمكن أن تتوافر في الوحدات الحكومية حتى يتسنى لها أن تقوم أداءها بصورة مثلى ومكتملة في ضوء تطبيق معايير المراجعة الدولية.

مبادئ تقويم الأداء: هذه المبادئ العلمية لا بد من مراعاتها عند إجراء عملية تقويم الأداء لأي وحدة حكومية مهما كان قطاعه)

مبدأ الشمول: يقصد به أن تكون العملية شاملة لمستويات الوحدة كافة، ولجميع أوجه النشاط ومراكز المسؤولية، بل وللجوانب الاقتصادية والفنية والمالية والإدارية والاجتماعية والسياسية وذلك بغرض الوقوف على أن التنفيذ يتم بكفاءة عالية وفعالية

مبدأ المرونة والوضوح: يقصد بالمرونة أن تكون عملية التقويم مرنة وواضحة ومستقرة لفترات طويلة، حتى تحقق المقارنات مع القدرة على مواجهة تحركات النشاط الاقتصادي، ومواكبة التطورات العالمية خلال هذه الفترة.

مبدأ الدورية: هو أن تتم عملية تقويم الأداء بصفة دورية ومنتظمة وألا تكون الفترات متباعدة حتى يمكن تدارك تصحيح الانحرافات في الوقت المناسب تجويداً للأداء.

مبدأ الملائمة والارتباط: يقصد به أن تكون عملية التقويم ملائمة للوحدة ونشاطها وأنه يمكن تطبيقها بحيث يكون العائد منها أكبر من تكلفتها.

مبدأ الإيجابية وتحسين الأداء: هنا لا بد أن تؤدي عملية التقويم إلى نتائج إيجابية في الأداء وذلك من خلال تصحيح الانحرافات السالبة وتدعيم الموجبة وأن تسعى إلى تحسين كفاءة الأداء في تحقيق أهداف المؤسسة الكلية بأقل تكلفة وأكبر جهد.

مبدأ الموضوعية: يقصد بها أن تكون عملية التقويم قائمة على أسس موضوعية بعيدة عن الانطباعات الشخصية، وذلك بتوحيد مفاهيم ومقاييس الأداء، وأن يتم اختيار المعايير بدقة وأن يكون متفقاً عليها بين المخططين والمنفذين لضمان حصر العملية.

مما سبق يتضح للباحث أن مبادئ عملية التقويم هي التي تكسب التقويم أهميته ومصداقيته وهذه الأمور مهمة في التعامل المصرفي، فكلما كان التقويم ملتزماً بهذه المبادئ كانت النتائج أقرب للصدق وتعكس صورة الأداء بأفضل ما يكون.

### الدراسة الميدانية:

1. مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي وزارة المالية والاقتصاد القومي ولاية الخرطوم، فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة حيث قام الباحث بتوزيع (30) استمارة على المستهدفين، استجاب (30) موظفاً حيث أعادوا الاستبانة بعد ملئها بالمعلومات المطلوبة أي مانسبته (100)% من المستهدفين وهي نسبة مقبولة.

أداة الدراسة: هي الوسيلة التي استخدمها الباحث لجمع المعلومات اللازمة عن الظاهرة موضوع الدراسة وتم الاعتماد على الاستبانة وهي تعد أداة رئيسة في جمع البيانات من عينة الدراسة. وصف الاستمارة: اعتمد الباحث في إعداد الاستبانة على مقياس ليكرت الخماسي وتضمنت محورين: الأول اشتمل على البيانات الشخصية للمبحوثين والثاني احتوى على عبارات فرضية الدراسة. للتأكد من الصدق الظاهري للاستبانة قام الباحث بعرضها على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة، وتم إجراء التعديلات اللازمة حتى أصبحت مستوفية لشروط الدراسة. قياس صدق وثبات فقرات الاستمارة:

الصدق الظاهري: تم اختبار صدق أداة الدراسة من خلال صدق المحتوى لعبارات المقاييس من خلال تقييم صلاحية المفهوم، وصلاحية العبارات من حيث الصياغة والوضوح. وتم عرض الاستبانة على المحكمين المتخصصين بالمجال، وتم تزويدهم بأهداف البحث وفرضياته لتحديد التوافق بين عبارات كل مقياس لقبول أو تعديل بعض العبارات ومن ثم توزيعها.

قياس الثبات الداخلي: تم إيجاد الصدق الذاتي للاستبانة إحصائياً باستخدام درجة صدق المبحوثين من خلال إجاباتهم على مقياس معين، ويحسب الصدق بطرق عديدة أسهلها كونه يمثل الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

تم حساب معامل ألفا كرونباخ لكل المحاور التي يتضمنها هذا الاستبيان، والجدول التالي يوضح نتائج هذا الإجراء.

### جدول رقم (1)

#### الثبات والصدق

| الصدق | الثبات | الفرضيات        |
|-------|--------|-----------------|
| 0801  | 0642   | الاستبيان الكلي |
| 0878  | 0771   | جميع الفرضيات   |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2020

يتضح من الجدول رقم (1) أن جميع المعاملات والثبات والصدق لإجابات أفراد العينة الاستطلاعية على العبارات المتعلقة بفرضيات الدراسة، وعلى الاستبانة كاملة، كانت أكبر من (50%) مما يدل على أن الاستبانة مقبولة إحصائياً.

الأساليب الإحصائية المستخدمة: تم استخدام برنامج SPSS في تحليل بيانات الدراسة. كما تم استخدام عدة أساليب أحصائية منها اختبار الثبات معادلة ألفا كرونباخ -أساليب الإحصاء الوصفي -التوزيع التكراري -الوسط الحسابي الموزون واختبار كاي تربيع لدلالة الفروق.

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

وصف خصائص العينة:

#### جدول رقم (2)

التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق المؤهل العلمي

| النسبة | التكرار | المؤهل العلمي |
|--------|---------|---------------|
| 66.7%  | 20      | بكلوريوس      |
| 13.3%  | 4       | دبلوم عال     |
| 10%    | 3       | ماجستير       |
| 10%    | 3       | أخرى          |
| 100%   | 30      | المجموع       |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2020م

يتضح من الجدول رقم (2) أن أغلب أفراد العينة من حملة البكلوريوس حيث بلغ عددهم 20 أي بنسبة 66.7% ويليهم حملة الدبلوم العالي بلغ عددهم 4 بنسبة 13.3% أما حملة الماجستير والمؤهلات العلمية الأخرى فبلغ عددهم 3 أي نسبتهم 10% من أفراد العينة الكلية.

#### جدول رقم (3)

التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب سنوات الخبرة

| النسبة | التكرار | سنوات الخبرة   |
|--------|---------|----------------|
| 40%    | 12      | أقل من 5 سنوات |
| 33.3%  | 10      | 5 - 10 سنة     |
| 10%    | 3       | 11 - 15 سنة    |
| 6.7%   | 2       | 16 - 20 سنة    |
| 10%    | 3       | 20 سنة فأكثر   |

|         |    |      |
|---------|----|------|
| المجموع | 30 | %100 |
|---------|----|------|

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2020م

يتضح من الجدول رقم (3) أن أغلب أفراد العينة خبرتهم أقل من (5 سنوات) حيث كان عددهم 12 وبلغت نسبتهم %40، ويليهم الذين سنوات خبرتهم من 5-10 وكانت نسبتهم %33.3 بينما الذين سنوات خبرتهم 11-15 بلغت نسبتهم %10 والذين خبرتهم من 16-20 بلغت نسبتهم %6.7 أما 20 سنة فأكثر فبلغت نسبته %1 من أفراد العينة الكلية.

تحليل البيانات الأساسية:

التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية: هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية وتقويم الأداء المالي

#### جدول رقم (4)

| العبارات   | أوافق بشدة |         | أوافق  |         | محايد  |         | لا أوافق |         | لاأوافق بشدة |         |
|--|------------|---------|--------|---------|--------|---------|----------|---------|--------------|---------|
|  | النسبة     | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة | التكرار | النسبة   | التكرار | النسبة       | التكرار |
| تلعب معايير المراجعة الدولية دوراً هاماً في توفير معلومات عن الاداء المالي للوحدات الحكومية. | 33.3       | 10      | 60     | 18      | 3.3    | 1       | 0        | 0       | 3.3          | 1       |
| توفر معلومات تفيد في فاعلية أداء الوحدات الحكومية يرتبط بتطبيق معايير المراجعة الدولية.      | 40         | 12      | 43.3   | 13      | 13.3   | 4       | 3.3      | 1       | 0            | 0       |
| تساهم معايير المراجعة الدولية في تحقيق الرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية                  | 20         | 6       | 60     | 18      | 13     | 4       | 6.7      | 2       | 0            | 0       |
| وجود معايير مراجعة دولية يوفر معلومات مفيدة عن   | 43.3       | 13      | 43.3   | 13      | 13.3   | 4       | 0        | 0       | 0            | 0       |

|   |   |   |   |     |   |      |    |      |    |  |
|---|---|---|---|-----|---|------|----|------|----|--|
|   |   |   |   |     |   |      |    |      |    | أداء العاملين في الوحدة الحكومية.  |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 6.7 | 2 | 56.7 | 17 | 36.7 | 11 | تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في دعم وتطوير الاستراتيجيات التي تتبناها الوحدات الحكومية. |

التوزيع التكراري والنسبة المئوية لعبارات الفرضية الأولى

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2020

من خلال بيانات الجدول رقم (4) يتضح الآتي:

1. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الأولى، حيث بلغت نسبتهم (60%)، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (33.3%)، أما أفراد العينة المحايدون والذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3%).
2. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثانية حيث بلغت نسبتهم (43.30%)، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (40%)، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (13.3%)، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (3.3%).
3. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الثالثة حيث بلغت نسبتهم (60%)، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (20%)، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (13.3%)، بينما أفراد العينة الذين لا يوافقون بشدة فبلغت نسبتهم (6.7%).
4. أن غالبية أفراد العينة يوافقون بشدة ويوافقون على العبارة الرابعة حيث بلغت نسبتهم (43.30%)، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (13.3%).
5. أن غالبية أفراد العينة يوافقون على العبارة الخامسة حيث بلغت نسبتهم (56.7%)، بينما الموافقون بشدة بلغت نسبتهم (36.7%)، أما أفراد العينة المحايدون فبلغت نسبتهم (6.7%).

جدول رقم (5)

المتوسط المرجح ومربع كاي لفرضية الدراسة

| العبارات   | المتوسط المرجح | مربع كاي | درجة الحرية | مستوى الدلالة |
|--|----------------|----------|-------------|---------------|
| تلعب معايير المراجعة الدولية دوراً هاماً في توفير معلومات عن الاداء المالي للوحدات الحكومية. | 2.4            | 26.8     | 3           | .000          |
| توفر معلومات تفيد في فاعلية أداء الوحدات   | 4.2            | 14       | 3           | .003          |

|       |   |      |     |  |
|-------|---|------|-----|--|
|       |   |      |     | الحكومية يرتبط بتطبيق معايير المراجعة الدولية.   |
| 0.000 | 3 | 20.6 | 3.9 | تساهم معايير المراجعة الدولية في تحقيق الرقابة الإدارية في الوحدات الحكومية.                   |
| 0.067 | 2 | 5.4  | 4.3 | وجود معايير مراجعة دولية يوفر معلومات مفيدة عن أداء العاملين في الوحدة الحكومية.               |
| 0.003 | 2 | 11.4 | 4.3 | تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في دعم وتطوير الاستراتيجيات التي تتبناها الوحدات الحكومية. |

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2020

ويمكن تفسير نتائج الجدول رقم (5) بالآتي:

أن المتوسط المرجح لجميع عبارات الفرضية أكبر من أو يساوي (4.2) ما يدل على أن أفراد العينة يوافقون بشدة على العبارات، بينما العبارة التي متوسطها (3.9) فهي تدل على أن أفراد العينة موافقون، ويتضح أن قيم مربع كاي المحسوبة (26.8, 14, 20.6, 11.4) وبدرجات حرية (2-3)، وبمستوى معنوية (0.003-0.000) لجميع العبارات وعند مقارنة مستوى المعنوية بالمستوى المسموح به (0.05) أجد أن مستوى المعنوية في العبارات تقل عن المستوى المسموح به مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية بينما العبارة التي قيمتها (5.4) وبمستوى معنوية (0.067) فهي مرفوضة.

مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة التي نصت على: "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية وتقييم الأداء المالي"، قد تحققت.

### النتائج:

1. تطبيق معايير المراجعة الدولية يساهم في دعم وتطوير الإستراتيجيات التي تتبناها الوحدات الحكومية من خلال قياس الأداء وتقييمه.
2. وجود معايير مراجعة دولية للوحدات الحكومية وتدريب المراجعين بصورة جيدة يوفر معلومات مفيدة عن الأداء المالي والمحاسبي للعاملين في الوحدة الحكومية.
3. الرقابة الفاعلة على الوحدات الحكومية وتوفير معلومات تفيد في كفاءة وفاعلية الأداء يرتبط بتطبيق معايير المراجعة المتعلقة بتقييم الأداء.

4. تبرز أهمية هذه المعايير من خلال توفير تقارير تفيد في تقييم كفاءة الوحدة الحكومية ورفع مستوى الأداء المالي والمحاسبي بالوحدة.
- التوصيات:
1. الاهتمام بتطبيق معايير المراجعة الدولية للوحدات الحكومية للتمكن من قياس كفاءة وفعالية الأنشطة والبرامج ورفع مستوى الأداء بالوحدات الحكومية.
  2. ضرورة استحداث إدارة أو قسم بالوحدة الحكومية السودانية يهتم بمتابعة تطبيق المعايير داخل الوحدة الحكومية ورفع تقارير دورية للإدارة العليا.
  3. عقد ورش عمل والاستعانة بخبراء في مجال المراجعة بهدف تطوير كفاءة معدي التقارير المالية في ضوء معايير المراجعة الدولية.
  4. دعم وتفعيل استفادة مؤسسات القطاع الحكومي من التجارب الدولية في نظريات وأساليب التغيير والتطوير.

### المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- عبد الوهاب، أبراهيم. (2004). المراجعة النظرية العلمية والممارسة المهنية. جامعة المنصورة . القاهرة.
- القاضي، حسين، حمدان، مامون. (2000). المراجعة الدولية. الدار العلمية للنشر. عمان.
- السيسي، صلاح الدين. (1998). نظم المحاسبة والرقابة وتقييم الأداء في المصارف والمؤسسات المالية. دار الوسام للطباعة والنشر. بيروت.
- متولي، عصام الدين، السكري، شريف، (1992). مبادئ المحاسبة القومية. دار النهضة العربية. القاهرة.
- الشمري، عيد. (1994). معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة المهنية بالمملكة العربية السعودية. معهد الإدارة العامة إدارة البحوث. الرياض.
- قاعاوي. غسان. (1998). المصارف الإسلامية ضرورة عصرية. دار مكتبي للنشر. دمشق.
- توماس، وليم، هنكي، أمرسون. (1989). المراجعة بين النظرية والتطبيق. دار المريخ للنشر. الرياض.
- ثانياً الدوريات:

- موسى، أحمد. (1997). "أبعاد عملية تقييم الأداء بجمهورية مصر العربية". المجلة العلمية للاقتصاد والأدارة بكلية التجارة. جامعة عين شمس. القاهرة.

صديق, حسن.(2012). "تقويم الأداء في المؤسسات الاجتماعية". مجلة جامعة دمشق. 28(1).  
طنيش, خليفة. (1999). "أهمية التحليل المالي لمراقبة الحسابات كمدخل لتقويم أداء المنشآت الصناعية ومراقبة تكاليفها في مجال الإنتاج". مجلة الرقابة المالية. المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية. 34.  
فهيمى, سمير, موسى, أحمد. (1997). "مشاكل وحدة استخدام النسب المالية في تقويم الاداء". مجلة الاقتصاد والمحاسبة. 375.

ثالثاً الرسائل الجامعية:

محسن, أديب. (2008). "الرقابة وتقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية العامة في الجمهورية اليمنية". كلية العلوم الإدارية، جامعة عدن.  
مطير, رأفت, (2002), "معايير المراجعة الدولية ومدى إمكانية استخدامها في تنظيم الممارسة في فلسطين"، رسالة ماجستير كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.  
النور, عبدالرحمن،(2003)، "تقويم الأداء وأثره على تحسين كفاءة العمليات"، رسالة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

رابعاً الندوات:

الرحيلي, محمد, النصار, احمد، (1994)، "تقويم أداء المشروعات الحكومية"، الندوة السادسة لسبل تطوير المحاسبة في السعودية، الرياض.