



[https:// tge.uobasrah.edu.iq](https://tge.uobasrah.edu.iq)
Journal the gulf economist
مجلة الاقتصادي الخليجي



The impact of integration between audit committees and internal audit on improving the quality of financial performance in the health sector. (Case study of Khartoum State hospitals)
أثر التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي (دراسة مستشفيات ولاية الخرطوم)

Dr. Al-Tayeb Hamid Idris Musa الدكتور الطيب حامد ادريس موسى

University of Shaqra / Applied College

جامعة شقراء الكلية التطبيقية

Email: az411268@gmail.com

<https://orcid.org/0009-0005-7890-7424>

Keywords: Audit Committees , Internal Audit, Financial Performance, Healthcare Sector, Khartoum State

Abstract This research aims to explore the impact of integration between audit committees and internal auditing, as well as the characteristics and standards of internal audit, within the healthcare sector in Khartoum State. The researcher employed a deductive approach to define the research problem and formulate scientific hypotheses, and utilized statistical analysis methods in the field study, The research concludes that a robust internal audit system provides assurance and peace of mind to management and the organizational environment. Since the internal audit department focuses on both financial and administrative controls, it contributes to performance enhancement, expenditure rationalization, and protection of institutional assets. The study recommends the enactment of laws and regulations mandating both large and medium-sized healthcare institutions to establish audit committees

المستخلص

هدف هذا البحث إلى التعرف على أثر التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وخصائص ومعايير المراجعة الداخلية، واستخدام الباحث المنهج الاستنباطي عند اختيار مشكلة البحث ووضع الفروض العلمية للبحث والمنهج التاريخي بالإضافة إلى التحليل الإحصائي الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة الميدانية ، وتوصلت إلى أن نظام المراجعة الداخلية الجيد وفر السلامة والاطمئنان للإدارة وبيئة العمل. لأن دائرة المراجعة اهتمت بالرقابة المحاسبية والإدارية مما ساعد على تطوير الأداء وترشيد الصرف وحماية أصول المؤسسة ، وتوصى هذه الدراسة بضرورة سن قوانين وتشريعات تلتزم المؤسسات الصحية الكبيرة والمتوسطة منها على وجه الخصوص بتبني لجان المراجعة.

الكلمات المفتاحية:
لجان المراجعة، المراجعة الداخلية،
الاداء المالي ، القطاع الصحي ،
ولاية الخرطوم .

المقدمة

حظيت المراجعة الداخلية اهتمام كثير من مديري المنشآت والهيئات، وقد ساعد على ذلك عوامل كثيرة منها اتساع حجم الشركات وتعدد عملياتها المعقدة الأمر الذي أصبح على القائمين على أمر إدارة المؤسسات الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم من إدارة مؤسساتهم بطريقة رشيدة. لقد إهتمت الهيئات والمجالس المهنية العالمية ذات الصلة بتكامل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية بجودة الأداء المالي في مستشفيات ولاية الخرطوم والتأكيد على ضرورة الألتزام بالإجراءات والمقاييس للأحداث المرتبطة بالقطاع الصحي بما يضمن تحقيق الموثوقية لترشيد عملية إتخاذ القرارات والحد من المخاطر المهددة لإستمرارية نشاط المؤسسات الصحية بولاية الخرطوم، ويعد نموذج القيمة العادلة أحد الإتجاهات الحديثة في مجال الممارسة المحاسبية لتنظيم وتوجيه التقارير المالية المنشورة في ظل تلك الظروف.

أما لجان المراجعة وهي إحدى أدوات الحكومة لها دور كبير في التأكيد على مدى سلامة الأداء في المنشآت، إذ أن الأداء المالي من أهم جوانب اهتمامات الإدارة والأطراف ذات العلاقة بالمنشأة باعتبار أن تقويمه هو المؤشر على استمرارية المنشأة في نشاطها بنجاح أو العكس ويقود إلى إتخاذ قرارات من هذا التقويم.

مشكلة الدراسة:

في ظل هذه التغيرات والتحولات والمستجدات المتلاحقة التي أفرزتها العولمة فضلاً عن تشابه المنشآت الصحية وترابطها وتأثير متغيرات البيئة التي تتعامل فيها المؤسسات أصبح من الضروري مواكبة هذه التطورات العالمية أن تسعى المنشآت الصحية لمواكبة التطورات العالمية. هذا بالإضافة إلى تأثيرات ارتباط مؤسسات المال والأعمال في أنشطة التجارة العالمية في ظل بروز الدور المحوري لشبكة الاتصالات الإلكترونية التي وسعت دائرة النشاط الاقتصادي. فقد أصبح من الضروري الاستجابة للتباين في الأسس والمقاييس المالية والإجراءات المحاسبية في إعداد التقارير المالية المنشورة بما يضمن تحقيق الموثوقية لدى مستخدمي تلك التقارير على المستوى العالمي في المنشآت الصحية بولاية الخرطوم.

تتمثل الأبعاد العامة لمشكلة هذا البحث فيما يترتب على عدم تطبيق مقاييس وإجراءات القيمة العادلة عملية المراجعة من تأثيرات سلبية على إستدامة الموثوقية لدى مستشفيات ولاية الخرطوم، علاوة على عدم الإحتراز من المخاطر المهددة لأستمرارية نشاط مؤسسات القطاع الصحي بولاية الخرطوم .

في ضوء ما تقدم ونظراً لعدم تطوير المعيار الذي وضعتة الهيئة في ضوء التعديلات التي أجرتها المعايير وغياب لجان المراجعة في تلك المنشآت الصحية بولاية الخرطوم ، فإن المشكلة تتمحور في:

- 1- هل هنالك تكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية في تحسين جودة الأداء المالي في مستشفيات ولاية الخرطوم؟
- 2- هل هناك تأثير ذو دلالة معنوية لتكامل المراجعة والمراجعة الداخلية من خلال تسليط الضوء على واقع المنشآت الصحية بولاية الخرطوم؟

أهداف الدراسة:

تتمثل في :-

- 1- التعرف على الإطار النظري للدراسة لاستخدام خصائص ومعايير المراجعة في المنشآت.
- 2- تسليط الضوء على واقع المنشآت وكشف العلاقة بين ممارسات جودة الأداء المالي في مستشفيات ولاية الخرطوم.
- 3- التعرف على الأداء المالي وجودة الأداء المالي والمساهمة في تقديم جملة من توصيات علمية يمكن الاستفادة منها.

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية:

لجان المراجعة تعد إحدى الأدوات في عملية أحكام اللوائح والتشريعات التي تطبقها المنظمات لضمان نجاح أعمالها وذلك من خلال التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية على جودة الأداء المالي.

الأهمية العملية:

ازدادت أهمية هذا البحث في تقديم أداء المنشآت لتحسين جودة الأداء المالي وتأمّل الباحث أن تكون نتائج هذه الدراسة إضافة عملية جيدة.

فرضيات الدراسة

استناداً لأسئلة الدراسة وأهدافها واعتماداً على الدراسات السابقة تكونت الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية الأولى: - هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل لجان المراجعة وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي -

الفرضية الثانية: - هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل المراجعة الداخلية وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

الدراسات السابقة:**دراسة: (2019) Hajar**

بعنوان دور المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في السودان، هدفت الدراسة إلى معرفة مدى أهمية عوامل تأثير المراجعة على جودة الأداء، وظهرت المشكلة من خلال تمتع إدارة المراجعة الداخلية بالاستمرارية في مجالها وأهدافها ومسؤولياتها مما يساعد في تعزيز مبادئ حوكمتها، وتشير نتائجها إلى وجود ارتباط طردي قوي بين استقلاليتها والحوكمة، وتوصي باستقلاليتها والعمل على وضعها في الإطار الهيكلي والقانوني الذي يتناسب مع تلك المعايير المرتبطة بالمراجعة.

لم تتناول المراجعة بصورة أعمق ولم تتناول جودة أدائها المالي.

دراسة: (2018) Zain Al-Abidin

بعنوان أثر المراجعة الحيادية الدورية على تحسين الأداء والقوائم المالية – بالتطبيق على المنشآت الصناعية في السودان ، تتلخص مشكلة الدراسة في ضعف وتطوير العمل المحاسبي وقياس الأداء المالي في القطاع الصناعي السوداني . وهدفت الدراسة إلى إيجاد وتطوير معايير ومؤشرات أساليب من شأنها تحقيق ذلك الربط بين عمليات المراجعة وقياس الأداء المالي سعياً لنموذج متكامل، وتوصلت إلى أن المراجعة الحيادية الدورية تكشف جميع الأخطاء بمنهجية فائقة وموضوعية وتؤثر إيجاباً في تحسين الأداء، وأوصت الدراسة بضرورة تحديث أساليب المراجعة واستقلاليتها وتطويرها لتواكب التغيرات الاحداث.

ركزت الدراسة السابقة على أثر المراجعة الحيادية الدورية ، بينما الحالية تعد أشمل في تناولها لجودة الأداء المالي.

دراسة: (2018) Gebrayel et al.,

بعنوان العلاقة الفعالة بين لجان التدقيق ووظيفة التدقيق الداخلي وأثرها على جودة التقارير المالية ، تناولت الدراسة تأثير العلاقة بين المراجعة و التقارير المالية، وتم التطبيق على (71) منشأة بمسقط عن الفترة من (2013-2014)، وتوصلت إلى أن تطبيق المراجعة الداخلية دليل على كفاءة المراجعين، وتوصى هذه الدراسة بإعداد نظام فعال للمراجعة الداخلية الذي يتم من خلال توفر مؤهلات وخبرات كافية للمراجعين الداخليين لإعداد التقارير المالية بصورة جيدة.

يرى الباحث أن هذه الدراسة لم تتناول والمراجعة الداخلية بصورة أشمل وجودة الأداء المالي كما تناولته الدراسة الحالية.

دراسة: (2020) Youssef

بعنوان تقويم أساليب وأدوات الرقابة – دراسة تطبيقية على النظام المصرفي السوداني، هدفت إلى معرفة أثر الرقابة الداخلية اللاحقة بالإضافة إلى أنها أظهرت ضعف الرقابة الشرعية وأن القطاع المصرفي السوداني لا يتمتع بقدر كاف من الشفافية نتيجة لضعف رساملة المصارف ومراكزها المالية، وأوصت الدراسة أن يكون لدى بنك السودان أساليب وأدوات قادرة على تقييم سياسات المصارف وممارساتها المتعلقة بالائتمان والرقابة المستمرة لمحفظة الموجودات وان للمصارف نظاماً للمعلومات يتيح للإدارة المخاطر وقياسها وإدارتها ووجود أساليب قادرة على كشف ومنع التجاوزات عن التمويل .

ركزت الدراسة السابقة على تقويم أساليب وأدوات الرقابة بينما ركز البحث الحالي على التكامل بين المراجعة الداخلية ولجان المراجعة وأثره في جودة الأداء المالي.

دراسة: (2021) Al-Bashir

تناولت الدراسة المراجعة الداخلية في مشروع الجزيرة وتناول الباحث مدى حيادية واستقلالية المراجعة الداخلية. تمثلت المشكلة في أداء مهمة المراجعة بمشروع الجزيرة مما أثر في سير المراجعة الداخلية وإعتمدت على المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي لاختبار صحة الفروض واستخدام المنهج التاريخي لتحديد الزمن، وهدفت الدراسة إلى توضيح أهمية المراجعة ودورها في مراجعة الأموال والمدخلات الإنتاجية بالمشروع وتوضيح أهم قواعد وأسس المراجعة، ومن نتائج الدراسة تطوير المراجعة الداخلية بمشروع الجزيرة، وأوصت الدراسة بإعداد نظام فعال للمراجعة الداخلية يتم من خلال توفر مؤهلات وخبرات كافية للمراجع.

ركزت الدراسة السابقة على المراجعة الداخلية في مشروع الجزيرة بينما ركز البحث الحالي على التكامل بين المراجعة الداخلية ولجان المراجعة وأثره في جودة الأداء المالي.

دراسة: (2022) Mohammed

تناولت الدراسة المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة على الإيرادات، حيث أن ضعف المراجعة الداخلية ناتج عن عدم وجود لوائح تنظم عملية المراجعة، هدفت الدراسة إلى ضمان سلامة النظام للرقابة الداخلية بشقيه المالي والإداري، وتشير نتائجها إلى أن هنالك ليس معيار محدد لاختبار ضباط لفرع المراجعة الداخلية وهناك قصور في اللوائح المنظمة للعمل إذ أنها لا تتضمن ما بعد من أمور وتعتمد الإدارة العامة اعتماداً كلياً على تقارير المراجعة الداخلية. وأوصت الدراسة بضرورة توفير ضباط المراجعة الداخلية على الجهات المختلف وفقاً لإمكانياتهم ومؤهلاتهم.

ركزت الدراسة السابقة على المراجعة الداخلية ودورها في الرقابة على الإيرادات بينما ركز البحث الحالي على التكامل بين المراجعة الداخلية ولجان المراجعة وأثره في جودة الأداء المالي.

دراسة: (2023) Al-Nagi and others:

بعنوان أثر التكامل بين الاليات الداخلية للحكومة والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة المراجعة الخارجية، تهدف إلى تحسين المراجعة الداخلية، واعتمد الباحثون على دراسة المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي ومنهج دراسة الحالة، وتشير نتائج الدراسة إلى وجود أثر معنوي للتكامل يؤدي لرفع مستواها بشكل فعال، وتوصي بالعمل على إعداد قانون موحد يشمل جميع اختصاصات مجلس الادارة ومسئولياتها وتكوينه ولجانه بشكل عام يتوافق مع جميع أنواع الشركات والقطاعات المختلفة.

يرى الباحث أن هذه الدراسة ركزت على الحوكمة ولم تركز على تحسين جودة الأداء

المالي.

دراسة: (2024) Manal

بعنوان التكامل بين لجان التدقيق والرقابة الداخلية وأثره على جودة الأداء المالي في قطاع الأعمال، هدفت إلى التعرف على أثر التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية في قطاع الأعمال عند تطبيق الضبط الداخلي، وتوصلت إلى نظام المراجعة الداخلية الجيد وفر السلامة والاطمئنان للإدارة وبيئة العمل. لأن دائرة المراجعة اهتمت بالرقابة المحاسبية والإدارية والاقتصادية مما ساعد علي تطوير الأداء وترشيد الصرف وحماية أصول المؤسسة، وتوصى بتكوين لجان للمراجعة في المؤسسات الاقتصادية وتفعيل دورها سعياً لتحديد ورفع كفاءة الأداء لتحقيق الأهداف.

يرى الباحث أن هذه الدراسة لم تركز على جودة الأداء المالي كما ركزت عليه الدراسة الحالية.

دراسة: (Abdullah 2025)

بعنوان الأساليب الحديثة للتحليل المالي ودورها في جودة التقارير المالية وتقويم الأداء المالي دراسة ميدانية على شركات المساهمة في سوق الخرطوم للأوراق المالية، هدفت هذه الدراسة الى تقييم أثر الأساليب الحديثة للتحليل المالي ، ممثلة في مؤشرات الأداء الرئيسية والنسب المالية المتقدمة ، وتوصي هذه الدراسة باعتماد هذه الأساليب لتعزيز الشفافية ودقة الإفصاح المالي مما يدعم اتخاذ القرارات الاستثمارية والإدارية أكثر فعالية في الشركات السودانية. يرى الباحث أن هذه الدراسة لم تتناول المراجعة الداخلية وجودة الأداء المالي كما تناولته الدراسة الحالية.

الإطار النظري

المحور الأول: المراجعة الداخلية:

مفهوم لجان المراجعة:

تعرف بأنها هي التي المراجعة التي تتمتع بالاستقلالية. (Jaafar, 2010) وعرفها آخر بأنها هي التي تقوم بالإجراءات والسياسات والأدوات التي تهدف الي تنظيم عمله. (Al-Safi, 2023) هنالك تعريف آخر بأنها لجنة هدفها الرقابة على التقارير المالية ومراجعتها. (Salma, 2010) يرى الباحث أن هذا التعريف شبيهه للتعريف السابق إلا أنه وضع أن مسؤوليات لجان المراجعة تركز في الإشراف على عملية المراجعة.

خصائص لجان المراجعة:

هي تتلخص فيما يلي: (Laila, 2004).

1- الاستقلالية:

إذا توافرت الاستقلالية لأعضاء لجان المراجعة أصبحت اللجان تابعة للإدارة وستحمى مصالحها، ولا يمكن أن تقوم بدور المراقب المستقل، وأن تتوافر الاستقلالية في المظهر وفي الجوهر، والتأكد من عدم تأثير مصالح أعضاء اللجنة مع الإدارة: (Amin, 2010).

2- خاصية الخبرة:

هي تعتمد على العمل السابق وتتطلب تفعيل وتطوير أعمال وأغراض المنشأة. (Abdul Wahab, 2003)

كما أوصى مجلس المراقبة العام (POB) ان استقلال أعضاء اللجنة يحقق التوازن في العلاقة بين أعضاء اللجنة والإدارة، كما إن القانون الأمريكي (Sarbane- Oxley Act) والذي صدر في عام 2002م لدعم وتطوير مسؤوليات لجان المراجعة من أجل تعزيز الاستقلال لهذه اللجان والإشراف على مسؤوليات وكفاءات بضرورة توافر الخبرات الكافية في الأعضاء.

3- خاصية الشرعية:

يجب على لجنة المراجعة ضرورة تحديث الميثاق سنوياً وإن هذا التفويض يمنح السلطة والشرعية لأعضاء اللجنة للتدخل في الوقت المناسب. (Imad al-Din, 2001)

يرى الباحث أن قوى التفويض والقدرة على اتخاذ القرارات والتأثير التنظيمي تمثل الركيزة الأساسية للجان المراجعة
مفهوم المراجعة الداخلية:

عرفت بأنها الأنظمة التي تقوم بمحافظه ممتلكات المنشأة. (Bandar, 2021)، كما تعرف المراجعة الداخلية بأنها القيام بعملية الفحص الداخلي للمراجعة للتأكد من دقة بياناتها. (CHUN, 2018)

يرى الباحث أن المراجعة الداخلية حددت مسؤولياتها في مراجعة السياسات المحاسبية للتأكد من سلامة ودقة بياناتها المالية.

أهميتها:

تبرز أهميتها بمراجعة أنظمتها داخل المؤسسة، وما إذا كانت الأنظمة والسياسات والإجراءات مناسبة للاستخدام، وما إذا كانت تنفذ بكفاءة ووفق ما يؤكد معيار الجودة العالمية (أيزو 10011) بأن مراجعة الجودة تمثل أداة لضمان أن الإجراءات المطبقة تقابل متطلبات المعيار وتنفذه بصورة سليمة، وأن مديري الإدارة العليا مدركون للعيوب في الأنظمة المختلفة. (Fathi, 1998)

أنواعها:

1- مراجعة مالية Financial Audit:

تتمثل في النشاط الذي يقوم بالفحص للجوانب المالية ونظم الضبط والرقابة في المنشأة. (Raed, 2010)

2- مراجعة الالتزام Compliance Audit:

هي الإجراءات المالية والإدارية التي يتم إعدادها بواسطة الإدارة العليا. (Abdel Fattah, Fathi, 2004).

3- مراجعة الكفاءة والفاعلية:

يهدف هذا النوع من المراجعة إلى تحديد مدى استفادة المؤسسة من مواردها وتقديم مقترحات لرفع الكفاءة داخل المؤسسة أو نقص التكلفة الحالية. (Metwally, Abdel Moneim, 1980)

خطوات تطبيقها:

تتمثل في الآتي: (Genfuss, 2014)

1- تحديد أهداف وخصائص ونطاق المراجعة الداخلية المستمرة

2-تحديد البيانات الهامة التي يجب تنفيذها

3- تحديد الأماكن ذات الأولوية عند بد الإدخال

4- تحديد معدل التكرار.

أبعاد المراجعين الداخليين:

تمثل أبعاد المراجعين الداخليين أحد أهم عناصر الرقابة الداخلية الفعالة نظراً لطبيعة عملها داخل الشركات وإلمام المراجعين الداخليين بظروف وأحوال تلك الشركات، ومع الاهتمام المتزايد برفع كفاءة نظم الرقابة من داخل وخارج الشركات تطور مفهوم المراجعة الداخلية وخرج نطاق عملها إلى ما هو أبعد من ذلك نجد أن نظام المراجعة الداخلية يساعد على تحقيق أهدافها (IIA, 2012).

يرى الباحث أن أبعاد المراجعين الداخليين تتمثل في الخصائص ومعايير الأداء ومعايير التنفيذ.

8-8 معايير المراجعة الداخلية

أهمية معايير المراجعة الداخلية: (Attia, 2005)

معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية:

قام المجمع بحصرها في:

1. الاستقلال:

استقلال المراجع الداخلي واحد من أهم أركان نجاح مهنة المراجعة الداخلية وقيامها بمواجهة ظاهرة الفساد المالي، والواقع العملي يبين عدم اكتمال الركن الهام بالكيفية التي تمكن المراجع الداخلي من أداء واجباته ومسؤولياته. (Osama, 2011)

2. الوضع التنظيمي:

يؤدي عدم توفير المراجع الداخلي في المنشأة إلى سلبيات لا يستهان بآثارها نتيجة لفقدان الاتصال المباشر له بالمستويات الإدارية العليا من ناحية، واحتمال عدم تعاون واستهانة مديرو الأقسام الأخرى في المنشأة. (Thanaa, 2003)

3. التأكيد:

ضرورة تأكيد الإجراءات والأحداث الاقتصادية من درجة المراسلات بين المعايير المعمول بها وتقييم الأدلة وتوصيل النتائج إلى المستخدمين. (Gardo,2016)

يرى الباحث أن حياد واستقلالية المراجع الداخلي حياد واستقلال نسبي فالمراجع الداخلي موظف يعمل داخل المنشأة التي يعمل فيها ويلتزم بتنظيمها وقواعدها، وحتى يتمكن من الاستقلال بالكامل يجب ألا تكون للمراجع الداخلي أي سلطة أو مسؤولية.

وظائفها:

تتمثل وظائف المراجعة الداخلية في: (O.Ray, 1997)

1- الفحص: أن نشاط المراجع الداخلي فيما يختص بالفحص فإنه يشمل على مقارنة سجلات الأصول مع الأصول ذاتها. (Al sahan, 1993).

2- التقييم: يستطيع أن يقيم النظام ويقترح التعديلات المناسبة.

3- مراقبة التنفيذ:

تلعب وظيفة المراجعة الداخلية دوراً هاماً في مساعدة الإدارة وتسهيل مهمتها في الرقابة ومتابعة الأداء وفي قياس نجاحها في الحفاظ على أصول المنشأة وتحقيق الأهداف الموضوعية (AI- (Naami, 2006

يرى الباحث أن المراجعة تستمد أهميتها من طرف موظفين مختصين أكفاء لديهم مؤهلات خاصة تسمح لهم بتقويم أعمال غيرهم.

المجور الثاني: الأداء المالي: مفهومه:

يعتمد على ديناميكية أنشطتها المالية وقدرتها على الاحتفاظ بميزة تنافسية مستدامة.

(Rania, Shabo, 2024)

أهداف الأداء المالي:

تتمثل أهداف الأداء المالي في: (Al-Sairafe, 2010).
1- متابعة الأداء وترشيد القرارات الإدارية لنشاطات المنشأة كافة.
2- تحديد نشاط القوة والضعف لمعرفة سبل التحسين والضغوط التي تحيط في المنشأة في بيئتها الخارجية.

3- معرفة سبل تحقيق استقلال الموارد المتاحة مقارنة مع الأهداف المخططة مسبقاً.
يرى الباحث أن الأداء المالي يهدف إلى تحديد نقاط القوة والضعف في المنشأة واتخاذ القرارات الاستراتيجية التي تتعلق بالمنشأة لتحسين أدائها المالي وزيادة ربحيتها.
فوائد تقويم الأداء المالي:

من أبرز الفوائد التي يمكن أن يحققها تقويم الأداء (Abdul Bari, et al., 2010).
1/ يساعد الرؤساء على اتخاذ قرارات تتعلق بالاقترحات لتحسين أداء المرؤوسين أو اقتراح المكافآت المالية المناسبة وترقيتهم وكذلك تولي مناصب قيادية أعلى.
يرى الباحث أن من فوائد تقييم الأداء المالي أنه يساعد على فهم الوضع المالي للمنشأة وزيادة ثقة المستثمرين وتحديد المخاطر المرتبطة بأداء المنشأة.

دور النسب في الكشف عن الأداء المالي: (Abdul Moneim, 2007).
يعد اختيار نوع الهدف أسهل طريق وأسرع لاختبار الأداء المالي للمنشأة، وإن هذه النسب تساعد في أن تحكم على المجالات الآتية: (Ahmed, 2016).
- فيما إذا كان لدى المنشأة سيولة كافية لمقابلة التزاماتها.
- فيما إذا كان مقدار المصروفات مقارنة بالإيرادات من المبيعات معقولة.
- فيما إذا كانت المنشأة تحقق أرباح منخفضة متوسطة أو عالية.

تعريف جودة الأداء المالي:

هي تعني خلق عادة التحسن على مستوى النظام الإنتاجي والإيقاع وهو صنع منتجات صحيحة من أول مرة، أي فعل أي شيء فنياً وتنظيماً أو خلاف ذلك منذ فكرت فيه، وهذا يعني أن منع حدوث الجودة يقع على الصانع سواء كان عامل تجميع أو تشغيل أو صيانة خدمات. (Tawfiq, 2005)
أهميتها:

تتمثل في الآتي: (Khalifa, 2005)
أ/ إرضاء المستفيدين في نطاق رؤية وأهداف المنشأة وهو هدف استراتيجي في نظام الجودة.
ب/ تحقيق النتائج العالية بأقصر وأقل وقت وأقل جهد وتكلفة وهذه جوانب إيجابية تميز نظام الجودة.

أهداف جودة الأداء المالي

يمكن تحديدها في الآتي: (Hamza, 2010)

1- تحديد الأهداف بدقة ووضوح:

تحديد هدف رئيسي أو وضع خطة أساسية لها إذ أنه بدون هذا الهدف أو تلك الخطة لا يمكن أن يستقيم أي نظام مالي. (Zaki, 1998).

2- وضع الخطط التفصيلية بتحديد الإنتاجية. Mansour (Thanaa, 1997).

3- توافر جهاز مناسب للرقابة وجمع المعلومات:

تعرض جودة الأداء المالي وجود جهاز للرقابة وجمع المعلومات الذي يختص في أوجه استخدامها في الأغراض المحددة التي تراها الإدارة. (Hussein, 2010).

4- التعرف على أهمية وكشف العلاقة بين تطبيق ممارسات الجودة والأداء المالي في

المنشآت. (Ahmed et al, 2022)

يرى الباحث أن المؤشرات تختلف تبعاً لتفاوت الأهداف التي تم تقديمها، وكذلك تعتمد على

مدى توفر البيانات ونوع التنظيم الإداري.

مستلزمات جودة الأداء المالي:

تنقسم هذه المستلزمات إلى: (Mohsen, 2002).

1/ مستلزمات خارجية:

وهي مستلزمات التي يجب توافرها في أجهزة الرقابة العليا وتشمل:

أ/ وفرة المؤهلين علمياً والمتخصصين فنياً.

ب/ أن يتطلع الجهاز القائم لعملية الأداء المالي بالاستقلالية التامة.

ج/ أن يكون هناك تنسيق لضمان سلامة البيانات والمعلومات اللازمة لرقابة الأداء بينما

توفر رقابة الأداء المؤشرات التي تكشف الظواهر.

د/ أن يتم إعداد دليل لتقويم جودة الأداء المالي يوضح لتفصيل الإجراءات التي تضمنها

كامل.

ه/ توفير ما يلزم وما يناسب أوجهه النشاط المختلفة من معايير ومؤشرات عملية مناسبة

وذلك من خلال دليل رقابة الأداء وبرنامج تفصيلي يوضح أسلوب ممارستها.

2/ المستلزمات الداخلية: هي خاضعة لعملية جودة الأداء المالي وتشمل: (Abdul

(Moneim, 2004).

أ/ وجود بنية تنظيمية دقيقة للجهة الخاضعة لتقويم جودة الأداء المالي حتى يمكن أن تنفذ

بفعالية تامة برنامج الموازنة.

ب/ أن تضع الجهات الخاضعة لجودة الأداء المالي خطط دقيقة سنوية لأدائها ونشاطاتها

المتوقعة، إذ يتم فيها تحديد الأهداف والتقدير والتكاليف والإيرادات.

شروط الجودة:

تتم وفقاً لشروط عدة:

1/ يجب أن تتسم جودة الأداء بالوضوح للقائمين على تنفيذ خطط وأهداف المنشأة وهذا

يساعد على تظافر الأداء كما هو مخطط لها.

2/ اعتماد جودة الأداء المالي لنظام الأسعار: يجب أن تعتمد جودة الأداء المالي على نظام

سعري سليم يساعد على تحديد الانحرافات، حتى لا يحدث تضارب بين مراكز المسؤولية في

تسعيرها للمنتجات المتبادلة بينهما وهو ما يعرف بأسعار التحويل.

يرى الباحث أن من شروط جودة الأداء تعكس بدقة الأداء المالي للمنشأة وتساعد في اتخاذ

قراراتها.

الدراسة الميدانية

أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية:

يتناول الباحث في هذا المبحث إجراءات الدراسة الميدانية وتشتمل علي التخطيط للدراسة موضحا الإجراءات التي اتبعها الباحث في تصميم استبانته الدراسة الميدانية وواصفاً لمجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة وتقييم أدوات القياس وذلك على النحو التالي:

أولاً: أداة الدراسة: من أجل الحصول على المعلومات والبيانات الأولية لهذه الدراسة تم تصميم الاستبانة لدراسة. (أثر التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي). (دراسة تطبيقية على مستشفيات ولاية الخرطوم)

ولقد اتبع الباحث خلال عملية بناء أدائه الدراسة الرجوع إلى الأدبيات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والاطلاع على ما كتب عن أثر التكامل بين لجان المراجعة والمراجعة الداخلية في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي. (دراسة تطبيقية على مستشفيات ولاية الخرطوم).

سادساً: عينة الدراسة

1. المجتمع: يتكون من المراجعين الداخليين بوزارة الصحة بولاية الخرطوم والمحاسبين والمديرين ماليين والاكاديميين، وعلى وجه الخصوص العاملين الذين تربطهم صلة بموضوع الدراسة.

2. عينة الدراسة: يوضح الجدول التالي عينة الدراسة

جدول (1) العينة

البيان	العدد	النسبة
الاستبيانات تم إعيدت	115	88%
استبانات لم تعاد	15	12%
استبيانات غير مكتملة (ناقصة)	0	0%
الإجمالي	130	100%

المصدر: إعداد الباحث 2025م .

يظهر أن الاستجابة 88% من الاستبيانات الموزعة وأن 15% من الاستبيانات لم يتم إعادتها، وهذا المعدل جيد جداً.

ثانياً: تقييم أداة الدراسة:

1. درجة مصداقية البيانات:

يقصد بثبات المقاييس درجة خلو المقاييس من الأخطاء أي درجة الاتساق الداخلي بين العبارات المختلفة. وقد تم إجراء اختبار المصدقية لجميع فرضيات البحث وجاءت نتائج التقدير كما هو:

جدول (2) اختبار ألفا كرونباخ لفرضيات الدراسة

القيمة	العدد	ابعاد الدراسة
.981	10	الفرضية الاولى
.972	15	الفرضية الثانية

المصدر: إعداد الباحث ، 2025م .

توضح النتائج أن قيم الفأ كرونباخ للجميع اكبر من (80%) ، إذ بلغت قيمة الفأ كرونباخ 853 وهو ثبات مرتفع يعتمد عليه في تحقيق أهداف الدراسة.

تحليل عبارات الفرضيات:

الفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل لجان المراجعة وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

جدول (3) عبارات الفرضية الأولى:

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مربع كاي تربيع	درجة الحرية	درجة الموافقة
تطبيق اللوائح الإدارية المتعلقة بلجان المراجعة له أثر فعال في تحسين الأداء في القطاع الصحي.	1.87	.951	38.913	3	مرتفعة
يساعد أداء لجنة المراجعة في رفع كفاءة جودتها في القطاع الصحي.	1.91	.656	29.130	2	مرتفعة جدا
الأسباب الرئيسية لظهور لجان المراجعة هو الحاجة للعمل على تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.	1.65	.761	21.304	2	مرتفعة جدا
تحرص لجان المراجعة على تقديم لمجلس الإدارة معلومات مالية ذات جودة ودقة عالية لتحسين الأداء المالي في القطاع الصحي.	1.65	.701	22.609	2	مرتفعة
أن السياسات والإجراءات التي تتواءم مع الإصدارات المهنية مما تساعد في تحسين جودة الأداء المالي.	1.77	.765	10.035	2	مرتفعة جدا
يجب على المنشآت تشكيل لجان للمراجعة لتحسين أدائها المالي في القطاع الصحي.	1.70	.713	18.017	2	مرتفعة جدا
تمتع أعضاء لجان المراجعة بخبرة مالية تؤثر زيادة جودة المعلومات في القطاع الصحي.	1.87	.744	8.261	2	مرتفعة جدا

المصدر: إعداد الباحث ، 2025م

نلاحظ من الجدول أعلاه:

1. المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (1.87) بانحراف معياري (.951). وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على العبارة الأولى. وقيمة كاي (38.913) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق بين إجابات الأفراد ولصالح الموافقين بشدة على أن تطبيق اللوائح الإدارية المتعلقة بلجان المراجعة له أثر فعال في تحسين الأداء في القطاع الصحي.
2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (1.91) بانحراف معياري (.656). وقيمة كاي بين أفراد العينة (29.130) وهذه القيمة أكبر عند درجة الحرية (2) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق على أن يساعد أداء لجنة المراجعة في رفع كفاءة جودتها في القطاع الصحي.

3. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (1.65) بانحراف معياري (.761) وقيمة كاي بين أفراد العينة (21.304) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على أن الأسباب الرئيسة لظهور لجان المراجعة هو الحاجة للعمل على تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.
4. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (1.65) بانحراف معياري (.701) وقيمة كاي بين أفراد عينة الدراسة (22.609) وهذه قيمة كبيرة عند درجة الحرية (2).
5. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الخامسة (1.77) بانحراف معياري .765 وقيمة كاي (10.035) وهذه القيمة أكبر عند درجة الحرية (2) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على يجب على أن السياسات والإجراءات تتواءم مع الإصدارات المهنية مما تساعد على تحسين جودة الأداء المالي.
6. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (1.70) بانحراف معياري (.713) وقيمة كاي بين أفراد عينة الدراسة (18.017) وهذه القيمة أكبر من عند درجة الحرية (2) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على أن يجب على المنشآت تشكيل لجان مراجعة من أجل تحسين جودة الأداء المالي.
7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (1.87) بانحراف معياري (.744) وقيمة كاي (8.261) وهذه القيمة أكبر عند درجة الحرية (2) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على أن تمتع أعضاء لجان المراجعة بخبرة مالية تؤثر زيادة جودة المعلومات في القطاع الصحي.

الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل المراجعة الداخلية وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

جدول (4) أسئلة الفرضية

الموافقة	درجة الحرية	مربع كاي تربيع	الانحراف	الوسط	العبارة
مرتفعة جدا	4	31.739	1.193	2.26	إصلاح مهنة المراجعة حسب المعايير الدولية لها أثر ايجابي على المهنة وتؤدي إلى تحسين جودة الأداء.
مرتفعة جدا	4	43.913	1.084	2.30	تطبيق المعايير بدقة مما يساعد في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.
مرتفعة جدا	4	33.304	1.125	2.26	إصدار معايير للمراجعة من قبل مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان تواءم المستندات في البيئة المحاسبية ومن ثم تساعد على تحسين جودة الأداء المالي.
مرتفعة جدا	4	95.391	.991	2.10	تساعد خصائص المراجعة الداخلية في زيادة فعالية وجودة معلوماتها المالية في القطاع الصحي.
مرتفعة جدا	4	32.957	1.113	2.28	وجود عدد من المراجعين بالسودان يمتلكون المعرفة الكبيرة يؤدي إلى تحسين جودة الاداء المالي.

مرقعة جذا	4	62.435	.999	2.05	تقوم المراجعة الداخلية بالكشف عن أوجه القصور والضعف، مما يؤدي إلى تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.
مرقعة جذا	4	55.652	.999	2.17	هنالك استقلالية كافية لوحددة المراجعة الداخلية في القطاع الصحي.

المصدر: إعداد الباحث ، 2025م .

نلاحظ من الجدول:

1. بلغ المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الأولى (2.26) بانحراف معياري(1.193) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على هذه العبارة، وبلغت قيمة مربع كاي لأفراد عينة الدراسة (31.739) وهذه قيمة كبيرة عند درجة الحرية (4) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على إصلاح مهنة المراجعة حسب المعايير الدولية لها أثر ايجابي على المهنة وتؤدي إلى تحسين جودة الأداء المالي.
2. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثانية (2.30) بانحراف معياري(1.084) وقيمة مربع كاي بين أفراد العينة الدراسة (43.913) وهذه القيمة أكبر عند درجة الحرية (4) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على آلية تطبيق المعايير الدولية مما تساعد في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.
- 3.بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الثالثة (2.26) بانحراف معياري(1.125) وهذا يعنى أن معظم الأفراد موافقون على هذه العبارة، و بلغت قيمة مربع كاي (33.304) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على إصدار معايير للمراجعة من قبل مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان تواكب المستجدات في البيئة المحاسبية ومن ثم تساعد على تحسين جودة الأداء المالي.
- 4.بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة الرابعة (2.10) بانحراف معياري(0.991) ، و بلغت قيمة مربع كاي (95.391) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على تساعد خصائص المراجعة الداخلية في زيادة فعالية وجودة معلوماتها المالية.
5. المتوسط (2.28) والانحراف المعياري(1.113) وهذه القيمة تدل على أن معظم أفراد العينة موافقون على هذه العبارة، وبلغت قيمة مربع كاي (32.957) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق

ولصالح الموافقين بشدة على وجود عدد من المراجعين بالسودان يمتلكون المعرفة الكبيرة يؤدي إلى تحسين جودة الأداء المالي.

6. بلغ المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السادسة (2.05) بانحراف معياري (999)، وبلغت قيمة كاي (62.435) فإن ذلك يشير إلى وجود ولصالح الموافقين بشدة على تقوم المراجعة الداخلية بالكشف عن أوجه القصور والضعف، مما يؤدي إلى تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

7. بلغت قيمة المتوسط لأفراد عينة الدراسة للعبارة السابعة (2.17) بانحراف معياري (999)، وبلغت قيمة مربع كاي (55.652) فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ولصالح الموافقين بشدة على هنالك استقلالية كافية لوحدة المراجعة الداخلية في القطاع الصحي.

3/ اختبار : T.test

إختبارالفرضية الأولى: هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل لجان المراجعة وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

جدول (5) الإحصاءات الوصفية للفرضية الأولى

One-Sample				
	الخطأ المعياري	الانحراف	المتوسط	الحجم
ss	.71457	7.66292	18.2261	115

المصدر: اعداد الباحث 2025م

نلاحظ أن حجم العينة 115 مفردة، ولها متوسط 18.2261 وانحراف معياري 7.66292 وخطأ معياري 71457.

جدول (6) اختبار T لاختبار الفرضية الأولى

One-Sample Test						
	قيمة الاختبار=14					
	ت	درجة الحرية n-1	قيمة الدلالة	متوسط الفروق	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
ss	-9.480	114	.000	-6.77391	-8.1895	-5.3584-

المصدر: إعداد الباحث من واقع الدراسة الميدانية 2025م

نلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة sig تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وهذا يعني أن هناك فروق لصالح آرائهم لأن الفرق بين المتوسطات موجب ويساوي -6.77391 وهذا دليل على أن هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل لجان المراجعة وتحسين جودة الأداء. الفرضية الثانية: هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل المراجعة الداخلية وتحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.

جدول (7): الإحصاءات للفرضية الثانية

One-Sample Statistics				
	الحجم	المتوسط	الانحراف	الخطأ
ww	115	31.4957	14.83144	1.38304

المصدر: إعداد الباحث 2025م

من الجدول أعلاه نجد حجم العينة 115 مفردة، ولها متوسط 31.4957 والانحراف المعياري 14.83144 والخطأ المعياري 1.38304.

جدول (8) اختبار T للعينة الواحدة لاختبار الفرضية الثانية

One - Sample Test						
	قيمة الاختبار = 14					
	ت	درجة الحرية n-1	قيمة الدلالة	متوسط ط الفرق	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
w	4.	114	.00	6.49	3.75	9.2354
w	69		0	565	59	
w	7					

المصدر: إعداد الباحث 2025م

نلاحظ أن قيمة الدلالة sig 0.000. وهي أقل من 0.05 أن هناك فروق لصالح آرائهم لأن الفرق بين المتوسطات موجب ويساوي 6.49565 وهذا دليل على صحة الفرضية أن هنالك علاقة ذات تأثير بين تكامل المراجعة وجود الأداء.

النتائج:

تتمثل في النتائج التالية:

- 1/ وجود الإدارة الخاصة بالمراجعة الداخلية في القطاع الصحي ساعد على تطبيق اللوائح المالية في القطاع الصحي بولاية الخرطوم.
- 2/ نظام المراجعة الداخلية الجيد وفر السلامة والاطمئنان للإدارة وبيئة العمل. لأن دائرة المراجعة اهتمت بالرقابة المحاسبية والإدارية مما ساعد على تطوير الأداء وترشيد الصرف وحماية أصول المؤسسة.
- 3/ قيام المراجعة الداخلية بكامل واجباتها وتأدية أعمالها بكفاءة ساعد علي تفعيل دور لجان المراجعة في القيام بالمهام المطلوبة.
- 4/ أثبتت الدراسة أن استقلالية أعضاء لجان المراجعة تساعد في تحسين جودة الأداء المالي في القطاع الصحي.
- 5/ وجود لجان المراجعة أدى الى تأكيد وزيادة الموثوقية ومصداقية التقارير المالية .
- 6/ أثبتت الدراسة أن تقوم المراجعة الداخلية بالكشف عن أوجه القصور والضعف، مما يؤدي إلى تحسين جودة الأداء المالي.

التوصيات:

من خلال نتائج البحث توصي الباحثة بالآتي

- 1/ أهمية وجود لجان للمراجعة بالمؤسسات الصحية نسبة لأهمية دورها في تطبيق الإجراءات وتعزيز ثقة المستثمرين.
- 2/ أهمية تفعيل دور المراجع الداخلي من الناحية الرقابية بالمنشآت الصحية.
- 3/ الاهتمام بتفعيل دور المراجعة الداخلية للقيام بواجباتها بصورة كاملة وبكفاءة لمواكبة التطور.
- 4/ تكوين لجان المراجعة لضمان الافصاح والشمولية في القوائم المالية بالمؤسسات الصحية السودانية.
- 5/ ضرورة سن قوانين وتشريعات تلتزم المؤسسات الصحية الكبيرة والمتوسطة منها على وجه الخصوص بتبني لجان المراجعة بالقطاع الصحي بولاية الخرطوم.
- 6/ ضرورة إرساء لجان المراجعة بالمنشآت الصحية لدورها في نشر المعلومات المالية الصادقة والموثوقة.

17 توصيات لبحوث مستقبلية:

- تكامل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وأثره في تطبيق حوكمة الشركات.
- تكامل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وأثره على عمل المراجع الخارجي.
- تكامل لجان المراجعة والمراجعة الداخلية وأثره في تحقيق شفافية القوائم المالية.

References:

- **Ahmed et al**, The Impact of Applying Quality Management on Financial Performance, An Applied Study of a Sample of Commercial Banks in Misurata, Journal of Economic and Financial Research, Volume 9, Issue 2, 2022, p. 38.
- **Osama Ali Milad Abu Rawy** (2011). *The Role of Internal Audit in Strengthening Corporate Governance*. Helwan University, Faculty of Commerce and Business Administration, Issue 4-Part 2, p. 50.
- **Ameen El-Sayed Ahmed Lotfy** (2010). *Advanced Studies in Auditing and Assurance Services*. Alexandria: Al-Dar Al-Jamaiya, p. 474.
- **Al-Bashir Abdulwahab Ahmed** (2021). *Internal Audit at Gezira Scheme*. Omdurman Islamic University, Khartoum (Unpublished PhD thesis in financial accounting).
- **Jaafar Othman Al-Sharif** (2010). *Auditing*. Khartoum: B. Ndisambar.
- **Hussein Al-Sarraireh** (2010). *Organizational Conformity and Job Performance*. Amman: Dar Kanooz, p. 22.
- **Hamza Muhammad Al-Zubaidi** (2010). *Financial Analysis for Performance Evaluation*. Amman: Dar Al-Waraq, p. 87.
- **Khalifa bin Abdullah Al-Fawaz** (2005). *Principles of Administrative Quality in Islam*. King Fahd University, Al-Hofuf, p. 29.
- **Raed Muhammad Abadriya** (2010). *Internal Audit*. Amman: Dar Al-Janadriyah, p. 53.
- **Zain Al-Abidin Ahmed Ali** (2018). *The Impact of Periodic Neutral Audit on Improving Performance and Financial Statements: Applied to Industrial Facilities in Sudan* (Unpublished PhD thesis). Omdurman Islamic University, Khartoum, Institute for Research & Islamic Studies.
- **Sami Muhammad Al-Waqad & Loay Muhammad Wadyan** (2010). *Auditing (1)*. Arab Community Library for Publishing & Distribution, pp. 559-560..
- **Sami Muhammad Al-Waqad** (2011). *Accounting Theory*. Amman: Dar Al-Masira, 1st ed. 1432 AH/2011, pp. 240-241.
- **Salma Muhammad Reda Riyad** (2010). "The Role of Audit Committees in Reducing Contingent Liabilities." Scientific Journal for Commercial Research & Studies, Faculty of Commerce & Business Admin., Helwan University, Issue 3-Part 1, p. 67.

- **Suleiman Al-Naami** (2006). “The Extent of the Impact of Internal Control Systems on External and Internal Auditors.” *Journal of Commercial Studies and Research*, Issue 1, p. 957.
- **Abdel-Rahman Tawfiq** (2005). *Total Quality: Integrated Guide*. Cairo: Technical Expertise Center, p. 29..
- **Abdulwahab Nasr Ali & Shehata El-Sayed Shehata** (2006). *Modern Control and Auditing*. Alexandria: Al-Dar Al-Jamaiya, p. 503.
- **Abdulfattah Al-Sahn & Fathi Rizk Al-Sawafiri** (2004). *Internal Control and Auditing*. Alexandria: Al-Dar Al-Jamaiya, p. 230.
- **Abdulfattah Al-Sahn** (1993). *Principles and Foundations of Auditing: Science and Practice*. Alexandria: Shabab Al-Jamia Foundation, p. 154.
- **Abdel-Monem Musa Ibrahim** (2007). *Consumer Protection: A Comparative Study*. Beirut: Al-Halabi Legal Publications, 1st ed., p. 72.
- **Fathi Rizk Al-Sawafiri** (1998). “Developing the Role of Internal Auditor under ISO 9000 Quality Requirements.” *Journal of Commerce Research*, Alexandria University, Faculty of Commerce, Issue 1, p. 323.
- **Laila Aziz Salib** (2004). “A Critical Management Decision to Establish Egyptian Audit Committees.” *Mansoura University, Faculty of Commerce, Egyptian Journal for Commercial Studies*, Issue 2, pp. 120-123.
- **Abdel-Monem** (1980). *Auditing: Theoretical Framework and Application*. Cairo: Dar Al-Nahda Al-Arabia, p. 93.
- **Abdullah Amir Ali Al-Sheikh**,(2025). Modern Methods of Financial Analysis and Their Role in the Quality of Financial Reports and Financial Performance Evaluation, A Field Study on Joint Stock Companies in the Khartoum Stock Exchange, *Journal of Advanced Studies in Finance and Accounting*, Volume 8.
- **Mohsen Mukhatara** (2004). “Performance Segmentation in Administrative Organizations.” *Administrative Studies Journal*, Amman, Vol. 120, Issue 4 (2002), p. 88.
- **Manal Abdel-Ati Muhammad Ibrahim**. (2024), Integration between audit committees and internal audit and its impact on the quality of financial performance in the business sector, a thesis submitted for a PhD in Accounting, Omdurman Islamic University.
- **Mohamed El-Sayed El-Nagy et al.** (2023). “The Effect of Integration between Internal Governance Mechanisms and International Internal Auditing Standards on Audit Quality.” *Faculty of Commerce, Mansoura University*, Vol. 47, No. 2.

- **Mansour Hamid Mahmoud & Thanaa Al-Qabbani** (1997). *Administrative Auditing and Performance Evaluation*. Cairo: Open University Educational Center, p. 832.
- **Mohamed Mukhtar Al-Samani** (2025). "The Impact of Perceived Audit Quality on the Relationship between Disclosure of Social Responsibility Practice and Improvement of Financial Reporting Quality in Saudi Joint-Stock Companies." *Al-Iqtisadi Al-Khaleeji Journal*, No. 63.
- **Hagar Muhammad Ahmed Tirab** (2019). *The Role of Internal Audit in Activating Corporate Governance Principles in Sudan* (Master's thesis in accounting). Omdurman Islamic University.
- **Rania Shabo**, Abdul Karim Zarfawi, The Role of Digital Transformation in Improving the Financial Performance of Financial Institutions, A Case Study of Al Rajhi Bank, *Journal of Legal and Economic Studies*, Issue 1, 2024, p. 71
- **Walid Al-Khiyali**. *Contemporary Trends in Financial Analysis*, 1st ed. Amman: Al-Waraq Publishing & Distribution, p. 3424.
- **Yusuf Abdul-Monem Jamil** (2020). *Evaluation of Control Methods and Tools – An Applied Study on the Sudanese Banking System*. Unpublished PhD thesis, Sudan University of Science & Technology, Khartoum, Graduate School.
- **Yusuf Muhammad Jarboaa** .(2008). *Auditing: Theory and Practice*, 1st ed. Amman: Al-Waraq Publishing & Distribution, p. 128.
- **Gebrayel, E., Jarrar, H., Salloum, C., & Lefebvre, Q.** (2018). Effective association between audit committees and the internal audit function and its impact on financial reporting quality: Empirical evidence from Omani listed firms. *International Journal of Auditing*, 22(2), 197-213.
- **Chun, felba fair simo**, Auditor and Banks perceptions of financial statement Auditing, Portugal, Nova University, school of Business Economic and finance, MA thesis, 2018.
- **O.Ray Whittington** *Auditing Second Edition* San Diego State University.1997p 101.
- **Gardo, Darbuka**, External Audit Regulation in the UK and USA, UK, University of London, Department of Law, PHD Thesis, 2016.
- **Genfuss, Douglas, E**, (2014) *The Wave of The Future* , Institute of Internal Auditors , Available : [http:// www.theiia.org](http://www.theiia.org)
- **Institute of Internal Auditors (IIA, 2012)** , International standard for the professional practice of internal auditing (standards) Florida, USA [http// www.Theia.Com](http://www.Theia.Com).