



<https://tge.uobasrah.edu.iq>

Journal the gulf economist

مجلة الاقتصادي الخليجي



Evaluation of Obstacles to the Effectiveness of Internal Audit Units in Government Entities in the Kingdom of Saudi Arabia

تقييم معوقات فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية في المملكة العربية السعودية

Mutaz Mirghani SidAhamed

معتنز ميرغني سيد أحمد

Shaqra University / Kingdom of Saudi Arabia

جامعة شقراء / المملكة العربية السعودية

E-mail: ezo_bulbul@su.edu.sa

Orcid.org/0000-0001-5790-3751

Keywords:

Internal Audit, Internal Audit Effectiveness, Government Entities, Organizational Structure, Independence and Objectivity

الكلمات المفتاحية

المراجعة الداخلية، فاعلية المراجعة الداخلية، الوحدات الحكومية، الهيكل التنظيمي، الاستقلالية والموضوعية

Abstract : The study aims to analyze and identify obstacles affecting the effectiveness of internal audit units in Saudi government entities and rank them by importance. A quantitative descriptive approach was used, employing a questionnaire for internal audit staff, administrators, and external auditors in Riyadh. A purposive sample of 68 responses was collected out of 100 distributed questionnaires to ensure diverse specialties and experiences. Results showed that the organizational structure of internal audit is supported by senior management and directly reports to the highest authority, with an audit manual and a clear separation of responsibilities between internal audit and other departments. No conflicts of interest were found between internal auditors and audited departments, ensuring objectivity. The study emphasized the importance of continuous training, academic qualifications, and appropriate staffing levels. Recommendations included enhancing the scientific and professional qualifications of internal audit staff.

المخلص: تهدف الدراسة إلى تحليل وتحديد المعوقات التي تؤثر في فاعلية وحدات المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية السعودية، وترتيبها حسب الأهمية، اعتمدت الدراسة على المنهج الكمي الوصفي، باستخدام استبانة لموظفي المراجعة الداخلية، والإداريين، والمراجعين الخارجيين بمنطقة الرياض واختيرت العينة بشكل قصدي لضمان شمولية التخصصات والخبرات المتنوعة، حيث تم توزيع عدد (100) استبانة استجاب (68) منهم. أظهرت النتائج أن الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية مدعوم من الإدارة العليا، وتتبع هذه الإدارة مباشرة للمسؤول الأول، مع وجود دليل للمراجعة وفصل واضح للصلاحيات والمسؤوليات بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارات الأخرى. كما بينت النتائج عدم وجود تعارض في المصالح بين المراجعين الداخليين والإدارات التي تتم مراجعتها، وتوفر الموضوعية للعاملين في إدارة المراجعة الداخلية. أكدت الدراسة أيضًا أهمية التدريب المستمر والتأهيل العلمي للعاملين، بالإضافة إلى ضرورة تناسب عدد الموظفين مع حجم المهام المطلوبة منهم. أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية.

مجلة علمية فصلية محكمة تعنى بالشؤون الاقتصادية والإدارية والمحاسبية والمالية والإحصائية للخليج العربي والجزيرة العربية تصدر عن مركز دراسات البصرة والخليج العربي جامعة البصرة

مقدمة

يعد موضوع تقييم فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية من الموضوعات المهمة لتعزيز دور المراجعة الداخلية في حماية المال العام بالوحدات الحكومية، والحد من وقوع الأخطاء، واكتشافها أثناء وقوعها، وضمان دقة البيانات المالية والسجلات المحاسبية واكتمالها والاستغلال الأمثل للموارد المتاحة. تواجه وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية عدة معوقات قد تؤثر في أدائها وكفاءتها، من بينها التحديات المتعلقة بالوضع التنظيمي كالاستقلالية والدعم الإداري، بالإضافة إلى المعوقات التي تتعلق بكفاءة العاملين ومستوى تدريبهم وتأهيلهم، ومن ثم تهدف الدراسة إلى التعرف على هذه المعوقات بشكل منهجي، وتقديم توصيات يمكن أن تسهم في تعزيز دور وحدات المراجعة الداخلية وتحقيق أهدافها بفعالية أكبر.

تؤدي وحدات التدقيق الداخلي دورًا حاسمًا في تعزيز الحوكمة الجيدة والمساءلة في الكيانات الحكومية، لكن فعاليتها تواجه العديد من التحديات، أوضحت الدراسات في مختلف البلدان عن قضايا مشتركة، مثل محدودية الاستقلالية، ونقص الموارد، والتركيز غير الكافي على إدارة المخاطر (Ofori & Lu، 2018)،

وفي هذا الشأن اهتم ديوان المراقبة العامة بالمملكة العربية السعودية بموضوع المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة وأصدر الدليل الإرشادي

لأعمال وحدات المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة والمتعلق بإنشاء وتشغيل وحدات المراجعة الداخلية في الهيئات الحكومية والمؤسسات العامة ويشمل الدليل مفاهيم ومبادئ ومعايير المراجعة الداخلية، ومهام ومسؤوليات وحدات المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية. (GBA، 2010).

يعمل الدليل الإرشادي لأعمال وحدات المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة في تطبيق وظيفة المراجعة الداخلية بغرض مساعدة المسؤولين داخل المنشأة في القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية، كذلك أصدر مجلس الوزراء السعودي الموقر قرار رقم (129) وتاريخ 1428/04/06هـ، اللائحة الموحدة للمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة، والتي تحدد القواعد والمعايير الواجب على وحدة المراجعة الداخلية الالتزام بها. (Ba'ajajah، 2020)

أما الهدف المهم للتدقيق الداخلي فهو توفير وظيفة تدقيق واستشارات مستقلة وموضوعية، مصممة لخلق قيمة مضافة وأنشطة تنظيمية كاملة، حيث يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال اعتماد نهج منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر وعمليات الرقابة وحوكمة الشركات. (Ta & Doan، 2022)

غالبًا ما يفتقر المدققون الداخليون إلى المؤهلات المهنية ويواجهون مكانة منخفضة داخل المنظمات، مما يعيق قدرتهم على الأداء بشكل فعال. (Mbewu & Barac، 2017)

وفي إطار الجهود المبذولة في المملكة العربية السعودية لتعزيز وتفعيل الدور الرقابي في منشآت الاعمال والأجهزة الحكومية، تم إنشاء الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين بقرار مجلس الوزراء رقم (84) بتاريخ 1342/3/25هـ بهدف النهوض بمهنة المراجعة الداخلية وتطويرها. (Mansour، 2016).

مشكلة الدراسة وأسئلتها

تتمثل مشكلة الدراسة في غياب دراسات متعمقة حول تقييم معوقات فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية، ولا سيما المعوقات المرتبطة بالهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية وكذلك العاملين بإدارة المراجعة الداخلية.

ويمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال الأسئلة الآتية:

ما معوقات فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية؟

ما ترتيب المعوقات حسب أهميتها ذات الأثر في فاعلية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية؟

ما التوصيات العملية التي يمكن تقديمها لتحسين ممارسات المراجعة الداخلية لزيادة

فعالية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية؟

أهداف الدراسة

يعتبر الهدف الرئيسي من الدراسة فحص وتحليل معوقات فاعلية وحدات

المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية، التي ترتبط بالهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة

الداخلية وكذلك المعوقات المتعلقة العاملين بإدارة المراجعة الداخلية، وترتيب المعوقات

حسب أهميتها، وتقديم توصيات عملية لتحسين ممارسات المراجعة الداخلية لزيادة

فعالية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

ويمكن تحليل هذا الهدف الرئيسي من خلال الأهداف الفرعية الآتية:

تحديد المعوقات المؤثرة في فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

ترتيب المعوقات حسب أهميتها لفاعلية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

تقديم توصيات عملية لتحسين ممارسات المراجعة الداخلية لزيادة فعالية المراجعة

الداخلية بالوحدات الحكومية.

أهمية الدراسة

الأهمية العلمية: تكمن أهمية الدراسة من الناحية العملية في أهمية موضوع

الدراسة والذي يغطي دور تقييم معوقات فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات

الحكومية بالمملكة العربية السعودية حيث يغطي موضوع الدراسة فجوة بحثية تتعلق

بترتيب المعوقات المرتبطة بالهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية وكذلك العاملين بإدارة المراجعة الداخلية ومعرفة المعوقات ذات الأثر الأهم على فاعلية المراجعة الداخلية.

الأهمية العملية: تستمد الدراسة أهميتها من الناحية العملية في أنها تساهم في مواكبة الاهتمام المتزايد بموضوع فاعلية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية، وتقديم توصيات عملية لتحسين ممارسات المراجعة الداخلية لزيادة فاعلية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

محددات الدراسة

اقتصرت نطاق الدراسة على تقييم معوقات فاعلية وحدات المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية، بالتركيز على المعوقات المرتبطة بالهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية وكذلك العاملين بإدارة المراجعة الداخلية، وترتيب المعوقات حسب أهميتها، وتقديم توصيات عملية لتحسين ممارسات المراجعة الداخلية لزيادة فاعلية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

في الجانب الميداني تم اختيار عينة الدراسة بشكل قصدي لضمان شمولية مختلف الخبرات والمستويات الوظيفية، حيث تم اختيار الأفراد بناءً على التخصصات الدقيقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، مع التركيز على من لديهم خبرة في مجال المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

خطة الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة قسمت إلى:

الإطار المنهجي والدراسات السابقة.

الإطار النظري.

الدراسة الميدانية.

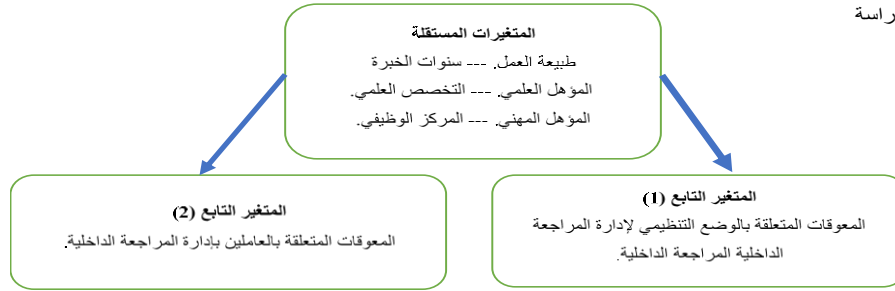
فروض الدراسة

تمثلت فروض الدراسة في الآتي:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.
2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.
3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.
4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.
5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي.
7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.
8. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.
9. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.
10. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.
11. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.
12. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي.

نموذج الدراسة



الدراسات السابقة

في ضوء مشكلة الدراسة يستعرض الباحث الدراسات السابقة ذات العلاقة بمتغيرات الدراسة والتي تناولت العلاقة بين المراجعة الداخلية ومعوقات فاعليتها بالوحدات الحكومية وكما يلي:

توصلت دراسة (Mohamed, et al، 2012) إلى أن جودة المراجعة الداخلية، المتمثلة في مدة وجود المراجعة الداخلية في المنظمة، والتدريب، وخبرة موظفي المراجعة الداخلية السابقة في المراجعة والمحاسبة، والشهادات تقلل من عمل المراجعين الخارجيين وتؤدي إلى انخفاض أتعاب المراجعة. وأن هنالك علاقة سلبية مباشرة بين مساهمة التدقيق الداخلي في التدقيق الخارجي ورسوم التدقيق، مما يدعم "نظرية الاستبدال"، التي تفترض أن التدقيق الداخلي الفعال يقلل من اعتماد الشركات على التدقيق الخارجي، ومن ثمَّ يخفض تكاليفه.

هدفت دراسة (Mohamed، 2019) إلى اختبار العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية المصرية، وتم استخدام استبانة لجمع

البيانات وتطبيق اسلوب تحليل الانحدار المتدرج، من النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية هي: الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين، وجودة اداء المراجعة الداخلية، ودعم الإدارة العليا للمراجعين الداخليين والتنسيق والتعاون بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي.

في دراسة (Taytak & Aydın، 2020) تم قياس تصورات التدقيق الداخلي للموظفين العموميين الذين يتحملون مسؤولية مالية. علاوة على ذلك، تم تحليل مستويات تأثير العناصر الفعالة في التدقيق الداخلي باستخدام "نموذج المعادلة الهيكلية". أظهر هذا النموذج أن المستوى العالي من إدراك القيمة المضافة للتدقيق الداخلي هو أهم عامل يؤثر في فعالية التدقيق الداخلي.

تناول دراسة (Kassab، 2020) محددات فعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالمملكة العربية السعودية، حيث توصلت النتائج إلى أن المؤهلات المهنية للمراجع الداخلي واعتماد المراجع الخارجي على أعمال المراجعة الداخلية كانا العاملين الأكثر تأثيراً في فعالية المراجعة الداخلية. وان هنالك حاجة لمزيد من الدراسات، لا سيما في ظل التداخل بين بعض المتغيرات، وذلك لتعزيز فهم دورها في تحسين الأداء المؤسسي للجهات الحكومية.

تناولت دراسة (Hawsawi، 2021) معوقات ممارسة المراجعة البيئية في المملكة العربية السعودية، حيث هدفت الدراسة إلى معرفة أهم المعوقات التي تواجه

ممارسة المراجعة البيئية. استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي، وأسلوب العينة العمدية لكبر مجتمع الدراسة فيما يخص المراجعين الخارجيين وعينة عشوائية بالنسبة للمنشآت المسببة للتلوث البيئي، توصلت الدراسة لنتائج منها ان عدم وجود عقوبات رادعة للمخالفات البيئية يعد أبرز المعوقات المتعلقة بالتشريعات والأنظمة، ونقص السجلات والبيانات المحاسبية البيئية، وصعوبة تحديد وقياس الأثر البيئي للأنشطة في المنشآت.

هدفت دراسة (Al-Asimi & Sajini، 2021) للتعرف على المراجعة الداخلية في حوكمة مؤسسات القطاع العام وربط رؤية 2030 بمستقبل المراجعة في القطاع العام، تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي، واستخدام استبانة لعينة قوامها (112) مراجعاً داخلياً ومحاسباً في مؤسسات وهيئات حكومية، توصلت الدراسة إلى نتائج منها، وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين أثر المراجعة الداخلية في الحوكمة في القطاع الحكومي والشفافية المحاسبية، والحفاظ على المال العام، ومحاربة الفساد.

بحثت دراسة (Ta & Doan، 2022) في أربعة عوامل تؤثر على فعالية المراجعة الداخلية للحسابات في فيتنام، وهي استقلالية التدقيق الداخلي، وكفاءة المدققين الداخليين، ودعم الإدارة للتدقيق الداخلي، وجودة عمل التدقيق الداخلي. وأجريت تقييمات كمية ونوعية، بما في ذلك نموذج الانحدار اللوجستي وتحليلات أخرى، باستخدام برمجيات SPSS. من خلال مقابلات متعمقة شبه منظمة

واستطلاع عبر الإنترنت، تم الحصول على 144 ردا من المدققين الداخليين الفيتناميين للشركات غير المالية المدرجة في سوق الأسهم الفيتنامية في عام 2021. وبعد معالجة البيانات كشفت النتائج عن عاملين (استقلالية المدقق الداخلي ودعم الإدارة للتدقيق الداخلي) لهما تأثير إيجابي في فعالية المراجعة الداخلية، حيث لم تؤثر كفاءة المدققين الداخليين وجودة أعمال المراجعة الداخلية في فعالية المراجعة الداخلية. هدفت دراسة (Al-Jabr & Al-Arjani، 2024) للتعرف على واقع ومعوقات وطرق تعزيز استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية في القطاع العام السعودي، حيث توصلت الدراسة إلى أن وظيفة المراجعة الداخلية تتمتع بحالة مرتفعة من الاستقلالية والموضوعية، مما يؤكد سلامة وظيفة المراجعة الداخلية في القطاع العام السعودي، على الرغم من وجود معوقات.

تحليل الدراسات السابقة والفجوة البحثية

على ضوء ما تم استعراضه من دراسات سابقة يتضح انها تناولت عددا من العوامل المؤثرة على فاعلية المراجعة الداخلية ومنها، الكفاءة المهنية للمراجعين الداخليين، وجودة اداء المراجعة الداخلية، ودعم الإدارة العليا للمراجعين الداخليين والتنسيق والتعاون بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، بينما تركز دراسة الباحث على ترتيب المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية والعاملين بإدارة المراجعة الداخلية حسب أهميتها لفاعلية المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

الإطار النظري للبحث:

مفهوم المراجعة الداخلية

أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي (IA) معترفاً بها كواحدة من آليات الحوكمة الرئيسية، وقد تطور هذا الدور بمرور الوقت، على الرغم من دورها السابق كنوع من "الرقيب" على الشركة، فقد توسعت طبيعة عمليات التدقيق الداخلي اليوم وتشمل عادةً دوراً استشارياً، بما في ذلك إدارة المخاطر وضمان التأكيد وأعمال الامتثال. (Mohamed, et al, 2012)، فقد عرف معهد المراجعين الداخليين (IIA) المراجعة بأنها " نشاط استشاري وتأكدي مستقل وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة. فهو يساعد المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال اتباع نهج منهجي ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة" (IIA, 2024)

ويتضح من التعريف أن المراجعة الداخلية تهدف إلى تحسين أداء المنظمات من خلال إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

وأن عملية المراجعة تشمل: (Sweilem, 2009)

- نشاط توكيدي: يقوم بتنفيذ عمليات المنشأة ويبيدي رأيه للإدارة، حول مدى:
- مصداقية وتكامل البيانات.
- الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول.

- الاستخدام الفعال للموارد المتاحة.

نشاط استشاري: ويقوم بتقديم استشارات وتكون بالصور الآتية:

- تكليف المدقق بطريقة رسمية مكتوبة ومحددة الأهداف.

- تكليف المدقق بطريقة غير رسمية من خلال المشاركة في اللجان أو فرق العمل

أو الإجابة عن أية استفسارات.

- تكليف المدقق بمهمة متخصصة.

تكليف المدقق بالمشاركة في خطة عمل طارئة.

وعرفت الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بأنها: "وظيفة تقييمية مستقلة

وموضوعية يتم إنشاؤها داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطتها المختلفة وذلك بغرض

مساعدة المسؤولين داخل المنشأة في القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة

والفعالية، وذلك عن طريق توفير التحليل، والتقييم، والتوصيات، والمشورة، والمعلومات

التي تتعلق بالرقابة على الأنشطة التي يتم فحصها، وتساعد المراجعة الداخلية بذلك

المنشأة في تحقيق أهدافها وحماية أصولها، كما تضيف قيمة بتطبيق مدخل منظم

لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة في المنشأة" (GBA، 2010)

يتضح أن تعريف الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين يركز على دور المراجعة

الداخلية في تعزيز الرقابة الوقائية عن طريق فرض رقابة سابقة لتنفيذ الأنشطة

المختلفة للوحدات الحكومية وذلك لدعم كفاءة وفاعلية الأداء، بما يؤثر في اجراءات

الرقابة اللاحقة عن طريق فحص الانشطة المختلفة للوحدات الحكومية.

تتضمن وظيفة المراجعة الداخلية الأنشطة الآتية: (Ba'ajajah، 2012)

مراجعة العمليات المحاسبية والمالية.

الفحص والتقييم لمدى سلامة وكفاية تطبيق أدوات الرقابة المحاسبية.

تحليل وفحص الالتزام بالسياسات والإجراءات المرسومة

حماية الأصول والمحافظة عليها.

ويمكن تقسيم نشاط المراجعة حسب طبيعة العمليات إلى أربعة أقسام:

(Ba'ajajah، 2012)

- المراجعة المالية Financial Audit وتتمثل في الفحص للجوانب المالية

وتوفير حماية للأصول.

- مراجعة الالتزام Compliance Audit وتتمثل في الالتزام بالسياسات

والإجراءات الإدارية.

- المراجعة التشغيلية Operational Audit وتتمثل في التأكد من اختبارات

الفرص اللازمة والتي تجري على أرض الواقع.

أهداف المراجعة الداخلية

تتمثل أهداف المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية بالآتي: (Abdel Fattah et al، 2015).

- حماية المال العام وضمان سلامة الإنفاق العام وتحصيل الإيرادات العامة وتوزيعها في البنوك المختصة وفقاً لما هو مخطط.
- التأكد من الالتزام بتطبيق القوانين واللوائح والإجراءات المحددة والمتعلقة بالعمليات التي يتم فحصها.
- مدى التزام الوحدات الحكومية بما جاء في موازنتها من بنود وعدم تجاوزها.
- حماية أصول وممتلكات الوحدات الحكومية من العبث وسوء الاستخدام.
- الكشف عن الأخطاء والانحرافات ومعالجتها.

أهمية المراجعة الداخلية

تعد المراجعة الداخلية مهمة لكل المنظمات على اختلاف أهدافها وتساهم بصورة مباشرة في رفع الأداء والكوادر بالمنظمة ومخرجاتها (Al-Fifi، 2023)، زادت أهمية المراجعة الداخلية نتيجة للتطور في المشروعات وكبر حجمها وزيادة اعمالها، وحاجتها إلى توفير معلومات مفيدة لاتخاذ القرارات وحماية موجوداتها (Youssef et al، 2022).

الأبعاد الرئيسية للمراجعة الحكومية

تتمثل الأبعاد الرئيسية للمراجعة الحكومية بما يأتي: (Al-Afifi & Shaheen, 2007)

الرقابة المالية والقانونية: وتهدف إلى فحص المستندات والسجلات والدفاتر بالإضافة إلى القوانين واللوائح والتعليمات، وذلك للتأكد من سلامة العمليات المالية، واكتمال المستندات المؤيدة لها، وصحة إعداد التقارير وواقعية التقارير، ومدى الالتزام بالقوانين واللوائح وترشيد الإنفاق بما يحقق حماية الأصول من السرقة والضياع، ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة وتصحيح الانحراف أولاً بأول.

رقابة الكفاءة: وتهدف إلى تحديد ما إذا كانت الوحدة الحكومية تستغل الاعتمادات المخصصة لها، والأفراد، والإمكانيات الأخرى المتاحة لها بشكل اقتصادي يعكس كفاءة أداء هذه الوحدة، ويتضمن هذا البعد الرقابي مدى الحاجة إلى الخدمة التي توفرها الوحدة، ومدى مناسبة التكاليف للمنفعة، ومدى توفر الحماية الكلية للمواد والإمكانيات المتاحة، ومدى الاستغلال السليم للموارد والإمكانيات المتاحة، ومدى كفاية العوائد المستلمة مقابل الخدمات التي تم توفيرها إذا كان هناك عوائد.

رقابة الفعالية: وتهدف إلى تحليل وتقييم فعالية نشاط الوحدة الحكومية بغية تحسينها وتطويرها في المستقبل، ويتحقق ذلك عن طريق تقرير الفعالية الذي يعده المدققون والذي يستخدم لخدمة هدفين متزامنين معاً هما: إمداد الجهات التشريعية والحكومية

بصفة عامة بتحليل موضوعي مستقل يستخدم كأساس لتقييم وبناء الأولويات الخاصة باتجاه النشاط الحكومي في المستقبل.

معوقات المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية

تواجه فعالية التدقيق الداخلي في القطاعين العام والخاص العديد من العوائق. تشمل العوامل الرئيسية التي تؤثر في الفعالية كفاءة المدققين، واستقلالهم، والدعم التنظيمي ((Nguyen، 2022. إن نطاق الأنشطة المحدود للتدقيق في القطاع العام، يؤثر في فعالية التدقيق (Onumah & Krah، 2012). تشمل العوائق الأخرى عدم كفاية المهارات المهنية، وغياب دعم الإدارة، وضعف لجان التدقيق، وقلة الموارد (Gofe & Tulu، 2019). ومع ذلك، هناك بعض العوامل التي يمكن أن تعزز الفعالية، مثل المراقبة المنتظمة للمهام التدقيقية، واستخدام مقاييس الأداء للتحسينات، والحفاظ على التوازن المناسب بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي (Bednarik، 2018)، وتجاوز هذه التحديات، يجب على المنظمات التركيز على تحسين مهارات المدققين، وتعزيز الدعم التنظيمي، وتوسيع نطاق أنشطة التدقيق (Onumah & Krah، 2012).

وهناك عدد من المعوقات المرتبطة بحالة الاستقلالية والموضوعية للمراجعة الداخلية مثل انخفاض مستوى الحصانة للمراجعين الداخليين، وانخفاض فهم المسؤولين بالقطاع العام لدور المراجعة الداخلية الحقيقي، والقيود المرتبطة بالحصول

أو الاطلاع على السجلات والمستندات، والاتصال بالموظفين، وعدم كفاية الصلاحيات الممنوحة لإدارة المراجعة الداخلية التي تمكنهم من أنجاز مهامهم. (Al-Jabr & Al-Arjani، 2024)

وللحد من المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية، أشار معهد المراجعين الداخليين (IIA) في المعيار رقم 1100 إلى ضرورة استقلالية نشاط المراجع الداخلي، بالإضافة إلى ضرورة تحلي المراجعين الداخليين بالموضوعية والنزاهة وعدم التحيز أثناء تأدية أعمالهم، اما المعيار رقم 1210 أوضح ضرورة توفر المعرفة والمهارة والكفاءة لممارسة أعمال المراجعة الداخلية. (Al-Jumaie et al، 2023)، كذلك يعتبر دعم الإدارة العليا، وممارسة التوظيف في وحدة المراجعة الداخلية، وتدريب وتأهيل الموظفين والقيادات، وعدد مديري وحدة المراجعة الداخلية هي عوامل لها أثر إيجابي على فاعلية المراجعة الداخلية. (Al-Jabr & Al-Mubarak، 2021)

ولتخفيض مخاطر المراجعة الداخلية الناتجة من معوقات تفعيلها توصلت دراسة (Al-Arabi & Youssef، 2022) إلى وجود ارتباط طردي بين التزام المراجعين الداخليين بالموضوعية وجودة تنفيذ مهام ومسؤوليات المراجعة الداخلية، وأيضاً وجود علاقة طردية أن هنالك بين المقدرة المهنية للمراجعين الداخليين والحد من مخاطر المراجعة.

وللحد من معوقات المراجعة الداخلية وتفعيلها بالأجهزة الحكومية ينبغي توفير الكوادر الإدارية والفنية المؤهلة، والتدريب المستمر لموظفي المراجعة الداخلية في هذه الوحدات. (Ba'ajajah، 2020)

وأن من أسباب انخفاض فعالية وحدات المراجعة الداخلية، قلة المتخصصين في المراجعة الداخلية، وقلة الموظفين الذين تنطبق عليهم شروط التوظيف وفقاً لللائحة الموحدة للمراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة. (Al-Suhaili، 2011)

ولزيادة فعالية المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية يمكن اسناد إدارة المراجعة الداخلية بمكاتب المراجعة الخارجية يؤدي إلى تحقيق مستوى عال لجودة المراجعة الداخلية، من ناحية الموضوعية والاستقلالية، مع الأخذ في الاعتبار الاشتراطات المتعلقة بالإسناد الخارجي. (Hreidy et al، 2020)،

وللحد من هذه المعوقات ينبغي الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية، حيث أظهرت دراسة (Al-Ababneh، 2023) الحاجة إلى التحسين المستمر لإجراءات الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية بسبب التغيرات التنظيمية سواء في المجال الرقابة المالية الداخلية أم التدقيق الداخلي.

ومن الجهود المبذولة من قبل المنظمات الدولية، لتحسين فاعلية المراجعة الداخلية، جهود المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، حيث جاء في

المعيار رقم (65) الصادر عنه عوامل جودة المراجعة الداخلية والتي شملت الكفاءة المهنية، والموضوعية. (Ammar، 2023)

الدراسة الميدانية

مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الداخليين بإدارات المراجعة الداخلية بالإضافة إلى الجهات الإدارات التي الأخرى ذات العلاقة بإدارة المراجعة الداخلية، كذلك عدد من المراجعين الخارجيين ذوي الخبرة والاطلاع بأعمال المراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية بمنطقة الرياض.

اعتمدت الدراسة على منهجية كمية وصفية لجمع وتحليل البيانات، تم تصميم استبانة موجهة لموظفي المراجعة الداخلية والإداريين والمراجعين الخارجيين في الوحدات الحكومية بمنطقة الرياض حيث تم توزيع عدد (100) استبانة حيث تم استجابة (68) منهم، تم استخدام اسلوب العينات غير الاحتمالية (العينة القصدية او العمدية) Purposive Sample، اختيار عينة الدراسة بشكل قصدي لضمان شمولية مختلف الخبرات والمستويات الوظيفية. تم اختيار الأفراد بناءً على التخصصات الدقيقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، مع التركيز على من لديهم خبرة في مجال المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، تم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS)، حيث تم حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية، وتطبيق اختبار (ANOVA)

أحادي الاتجاه لتحليل الفروق بين المجموعات المختلفة على الرغم من أن العينة القصدية قد تقلل من تعميم النتائج على جميع الوحدات الحكومية، إلا أن التركيز على الخبراء في المجال قد زاد من دقة النتائج فيما يتعلق بالمعوقات التي تواجه المراجعة الداخلية.

أسلوب جمع البيانات

اعتمد الباحث على أسلوب قائمة الاستبيان لمعرفة آراء الفئات المستقصين منها حول تقييم المعوقات التي تواجه تفعيل المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية في المملكة العربية السعودية، وتم التأكد من صلاحية الاستبانة لجمع بيانات الدراسة عن طريق عرضها على المتخصصين في مجال المراجعة الداخلية والإحصاء وتم أخذ آراء الخبراء في صياغة عبارات الاستبانة لتؤدي الغرض منها. شملت الاستبانة على عدد (16) عبارة وزعت على محورين. تناول المحور الأول العبارات المتعلقة بالمعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية. وتناول المحور الثاني المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية.

وقد تم إرسال قوائم الاستبيان في شكل نموذج (Google Form) على المواقع الالكترونية والبريد الالكتروني، ووسائل التواصل الاجتماعي لفئات العينة. ويوضح الجدول رقم (1) نسبة ردود فئات العينة.

جدول رقم (1): عدد قوائم الاستبيان المستخدمة في التحليل الإحصائي

فئات العينة	العدد المرسل	العدد المستلم	نسبة الردود
المراجعون الخارجيون	30	16	53.3%
المراجعون الداخليون	35	27	77.1%
الإداريون	35	25	83%
الإجمالي	100	68	68 %

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

شملت عينة الدراسة الآتي:

في ضوء نتائج التحليل الوصفي يتضح أن حجم العينة النهائية التي ستخضع لإجاباتها للتحليل يمثل (68) مفردة من إجمالي (100) مفردة وذلك للصعوبات التي واجهت الباحث في استرداد بعض قوائم الاستبانة حيث بلغت نسبة الاسترداد 68%.

الاحصائيات الوصفية لأفراد العينة

1- طبيعة العمل:

جدول رقم (2): طبيعة العمل

طبيعة العمل	التكرار	النسبة
مراجع خارجي	16	23.5%
مراجع داخلي	27	39.7%
إداري	25	36.8%
الإجمالي	68	100%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة من فئة المراجعين الداخليين والخارجيين بنسبة بلغت 63.2%، بينما بلغت الإداريين نسبة 36%، وهذا يدعم العينة القصدية التي أعتمد عليها الدراسة.

2- سنوات الخبرة:

جدول رقم (3): سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
5 سنوات فأقل	13	19.1
6-10 سنة	21	30.9
11-15 سنة	12	17.6
16-20 سنة	16	23.5
21-25 سنة	1	1.5
أكثر من 25 سنة	5	7.4
الإجمالي	68	100%

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة لديهم خبرة مناسبة في المراجعة والعلوم الإدارية ذات العلاقة حيث بلغت أقل سنوات خبرة (5 سنوات فأقل) بنسبة 19.1%، بينما أكثر من 6 سنوات خبرة نسبة 80.9%.

3- المؤهل العلمي:

جدول رقم (4): المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
بكالوريوس	34	50.0
دبلوم عالي	6	8.8
ماجستير	17	25.0

7.4	5	دكتوراه
8.8	6	أخرى (دبلوم وسيط، ثانوي)
100%	68	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024

يتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة يحملون مؤهل البكالوريوس بما يعادل 50% من العينة، وانحصرت أقل المؤهلات في الدبلوم العالي بنسبة 8.8%، والدبلوم الوسيط والثانوي بنفس النسبة.

4- التخصص العلمي:

جدول رقم (5): التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
44.1	30	محاسبة
20.6	14	إدارة أعمال
10.3	7	إدارة مالية
5.9	4	مراجعة
19.1	13	أخرى (علوم)
100%	68	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة تخصصهم محاسبة بنسبة 44.1% من عينة الدراسة، وأن تخصص المراجعة يحمل أقل نسبة في التخصصات العلمية بنسبة 5.9%.

5- المؤهل المهني:

جدول رقم (6): المؤهل المهني

النسبة	التكرار	المؤهل المهني
11.8	8	CPA (زمالة المحاسبين الأمريكية)
4.4	3	SOCPA (زمالة المحاسبين السعودية)
1.5	1	ACCA (زمالة المحاسبين البريطانية)
29.4	20	لا توجد
52.9	36	أخرى (زمالة عربية، وفي العلوم المالية والإدارية)
100%	68	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة يحملون زمالة محاسبة عربية وفي العلوم المالية والإدارية بنسبة 52.9%، بينما كان أقل مؤهل مهني من نصيب الزمالة البريطانية بنسبة 1.5%.

6- المركز الوظيفي:

جدول رقم (7): المركز الوظيفي

النسبة	التكرار	المركز الوظيفي
20.6	14	مدير
23.5	16	رئيس قسم
55.9	38	موظف
100%	68	الإجمالي

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

ينتضح من الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة من فئة الموظفين في الدرجات الوظيفية المختلفة بنسبة 55.9%، بينما بلغ المركز الوظيفي للمدراء ورؤساء الأقسام مجتمعين ما نسبته 44.1%.

أسلوب تحليل البيانات

قام الباحث بإجراء التحليل الإحصائي لاستجابات الفئات المستقصي منهم، واختبار فروض الدراسة باستخدام برنامج التحليل الاحصائي (SPSS). وقد اعتمد الباحث على مقياسي كرت الخماسي لقياس استجابات الفئات المستقصي منهم، على النحو الآتي:

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	4	3	2	1

اختبار الثبات

لاختبار ثبات عبارات قائمة الاستبيان، قام الباحث باستخدام اختبار ألفا كرونباخ Reliability Analysis Cronbach's Alpha للتحقق من ثبات عبارات محاور أداة الدراسة. ويوضح الجدول الآتي رقم (2) نتائج تحليل معامل الثبات.

جدول رقم (2): نتائج حساب معامل الثبات لعبارات قائمة الاستبيان

جدول رقم (8): Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
957.0	16

المصدر: مخرجات برنامج (SPSS)

يتضح من نتائج الجدول رقم (8) أن معامل الثبات مرتفع وفق الإحصائيات (95.7%). قريبة إلى (100%) مما يدل على أن الاستبيان يتصف بالثبات والصدق الكبيرين جداً بما يحقق أغراض الدراسة، ويجعل التحليل الإحصائي سليماً ومقبولاً ومن ثم، يمكن الوثوق بالنتائج التي يتم التوصل إليها من خلال إجابات عينة الدراسة، وبالتالي يمكن تعميم النتائج المتحصل عليها من التحليل الإحصائي على مجتمع الدراسة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

1. قياس المتوسطات والانحرافات المعيارية.

2. تحليل ANOVA أحادي الاتجاه.

مناقشة نتائج محاور الدراسة

المحور الأول

الإحصاءات الوصفية: لتحديد اتجاهات رأي فئات العينة بشأن المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية حيث اعتمد الباحث على مقياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري. ويوضح الجدول الآتي رقم (9) نتائج هذه الاختبارات على مستوى العينة كلها.

جدول رقم (9): المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية

م	العبارة	الإحصاء الوصفي	
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
1	الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية معتمد من قبل الإدارة العليا.	1.150	3.93
2	تتبع إدارة المراجعة الداخلية إدارياً إلى المسؤول الأول بالوحدة الحكومية.	1.176	3.93
3	يتوفر دليل للمراجعة الداخلية خاص بالوحدة الحكومية يحدد وظيفة المراجعة الداخلية. (Internal Audit Charter)	1.158	3.82
4	يوجد فصل بين سلطات ومسؤوليات إدارة المراجعة الداخلية وبين سلطات ومسؤوليات الإدارات الأخرى.	1.042	3.75
5	الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية يتناسب مع متطلبات أعمال المراجعة الداخلية بالوحدة الحكومية.	1.066	3.71
6	يتوفر وصف وظيفي محدد للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية.	1.159	3.62
7		1.182	3.35
8		1.291	3.22
	الإجمالي العام للمحور الأول	1.153	3.67

المصدر: من إعداد الباحث على ضوء مخرجات التحليل الإحصائي، 2024م

تم ترتيب العناصر في الجدول على وفق نتائج التحليل تنازلياً ليتضح الآتي:

أولاً: العبارات ذات درجة الموافقة العالية:

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (3.93)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية معتمد من قبل الإدارة العليا.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (3.93)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تتبع إدارة المراجعة الداخلية إدارياً إلى المسؤول الأول بالوحدة الحكومية.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (3.82)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن يتوفر دليل للمراجعة الداخلية خاص بالوحدة الحكومية يحدد وظيفة المراجعة الداخلية (Internal Audit Charter).

ثانياً: العبارات ذات درجة الموافقة المنخفضة:

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (3.62)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يتوفر وصف وظيفي محدد للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (3.35)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن نظام الرقابة الداخلية للوحدة الحكومية يتميز بالكفاءة والفعالية.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثامنة (3.22)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه يتناسب الوصف الوظيفي مع المؤهلات المطلوبة من شاغل الوظيفة.

تشير نتائج مقاييس الإحصاء الوصفي إلى أن هناك اتفاقاً في الآراء بين فئات العينة حول المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية. فقد تراوحت قيمة الوسط الحسابي على مستوى العينة ما بين القيمة (3.93)، والقيمة (3.22). كما أن قيمة الانحراف المعياري لجميع عبارات المحور الأول (المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية) بلغت (1.15)، بما يعكس ارتفاعاً نسبياً في مستوى التثنت بين إجابات فئات العينة، لكن في ضوء أهداف الدراسة يعتبر هذا التثنت في المستوى المقبول.

المحور الثاني

الإحصاءات الوصفية: لتحديد اتجاهات رأي فئات العينة بشأن المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية اعتمد الباحث على مقياس الوسط الحسابي والانحراف المعياري. ويوضح الجدول رقم (10) نتائج هذه الاختبارات على مستوى العينة كلها.

جدول رقم (10): المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية

م	العبرة	الإحصاء الوصفي		اتجاه الرأي
		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
1	لا يوجد تعارض في المصالح بين المراجع الداخلي والإدارات محل المراجعة.	3.66	1.154	موافق
2	تتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية الموضوعية التي تمكنهم من إداء أعمالهم دون تحيز.	3.62	1.079	موافق
3	تهتم إدارة المراجعة الداخلية بتدريب العاملين وعقد ندوات وورش عمل متعلقة بالمهنة.	3.51	1.152	موافق
4	تتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية الاستقلالية التي تمكنهم من إداء أعم	3.49	1.152	موافق
5	يتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية الخبرة العملية للقيام بمهام المراجعة الداخلية.	3.46	1.152	موافق
6	يوجد أفراد بإدارة المراجعة الداخلية حاصلين على مؤهلات مهنية في المراجعة الداخلية (زمالة مهنية).	3.40	1.199	موافق
7	عدد العاملين بإدارة المراجعة الداخلية للقيام بتناسب مع حجم المهام المنوطة بهم.	3.35	1.219	موافق
8	يتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية التأهيل العلمي للقيام بمهام المراجعة	3.22	1.208	موافق
	الإجمالي العام للمحور الثاني	3.46	1.164	موافق

المصدر: من إعداد الباحث على ضوء مخرجات التحليل الإحصائي، 2024م

تم ترتيب العناصر في الجدول على وفق نتائج التحليل تنازلياً ليتضح التالي:

أولاً: العبارات ذات درجة الموافقة العالية:

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى

(3.66)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أنه لا يوجد تعارض

في المصالح بين المراجع الداخلي والإدارات محل المراجعة.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثانية (3.62)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقين على أن تتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية الموضوعية التي تمكنهم من إداء أعمالهم دون تحيز.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الثالثة (3.51)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه تهتم إدارة المراجعة الداخلية بتدريب العاملين وعقد ندوات وورش عمل متعلقة بالمهنة.

ثانياً: العبارات ذات درجة الموافقة المنخفضة:

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السادسة (3.40)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على وجود أفراد بإدارة المراجعة الداخلية حاصلين على مؤهلات مهنية في المراجعة الداخلية (زمالة مهنية).

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة السابعة (3.35)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على أن عدد العاملين بإدارة المراجعة الداخلية للقيام يتناسب مع حجم المهام المنوطة بهم.

بلغت قيمة الوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة الأولى (3.22)، وتعني هذه القيمة أن غالبية أفراد العينة موافقون على أنه يتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية التأهيل العلمي للقيام بمهام المراجعة الداخلية.

تشير نتائج مقاييس الإحصاء الوصفي إلى أن هناك اتفاق في الآراء بين فئات العينة حول المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية. فقد تراوحت قيمة الوسط الحسابي على مستوى العينة ما بين القيمة (3.66)، والقيمة (3.22). كما أن قيمة الانحراف المعياري لجميع عبارات المحور الثاني (المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية) بلغت (1.16)، بما يعكس ارتفاعاً نسبياً في مستوى التشتت بين إجابات فئات العينة، لكن في ضوء أهداف الدراسة يعتبر هذا التشتت في المستوى المقبول.

اختبار الفرضيات

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية

1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد

فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة

المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل. يوضح الجدول رقم (11) نتائج الاختبار

والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (11)

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	6.662	2	3.331	5.181	.0080
داخل المجموعة	41.789	65	.6430		
المجموع	48.451	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (11) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه توجد فروق ذات دلالة احصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل، حيث جاءت قيمة (ف) 5.181 بقيمة احتمالية أصغر من 0.05 دالة إحصائياً. ولمعرفة سبب الفروقات الدالة احصائياً تم اختبار المقارنات البعدية (Sehffe) Multiple Comparisons) والجدول الآتي يوضح نتائج اختبار المقارنات البعدية شيفيه:

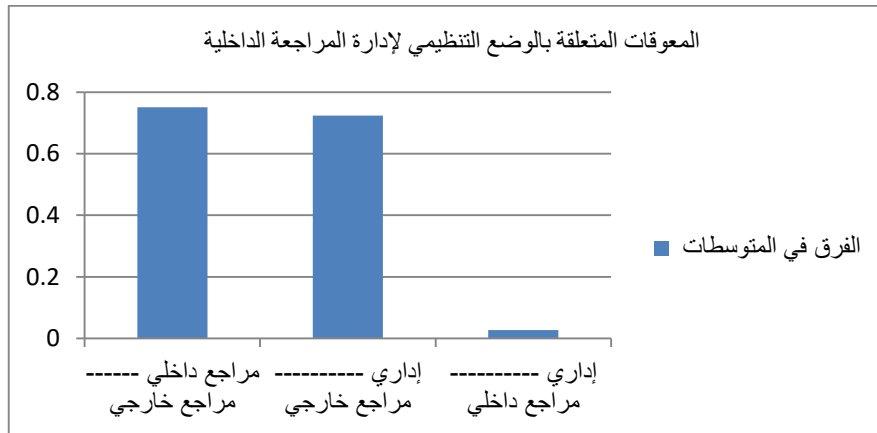
جدول رقم (12)

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.	الفرق في المتوسطات	القيمة الاحتمالية	الدلالة الإحصائية
مراجع داخلي ----- مراجع خارجي	0.75029	0.016	دالة
إداري ----- مراجع خارجي	0.72344	0.024	دالة
إداري ----- مراجع داخلي	0.02685	0.993	غير دالة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يتضح للباحث من الجدول رقم (12) أن سبب الفروق الدالة احصائياً المتعلقة بالمعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل، تعود إلى فئة المراجعين الداخليين والمراجعين الخارجيين بفارق معنوي (0.75029) وفئة الإداريين والمراجعين الخارجيين بفارق معنوي (0.72344)، حيث جاءت القيمة الاحتمالية (0.016) و (0.024) على التوالي وهي أقل من (0.05)، بينما الفرق بين فئة الإداريين والمراجعين الداخليين غير دال إحصائياً، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (0.993).

شكل رقم (1)



المصدر: إعداد الباحث باستخدام برنامج Excel، 2024م

وبناءً على ذلك فإن الباحث يرفض الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل" وذلك لصالح فئة المراجعين الداخليين والخارجيين.

2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة. يوضح الجدول رقم (13) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (13)

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	.8180	5	.1640	.2130	.9560
داخل المجموعة	47.633	62	.7680		
المجموع	48.451	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (13) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، حيث جاءت قيمة (ف) 0.213 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة".

3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي. يوضح الجدول رقم (14) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (14)

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	3.238	4	.8090	1.128	351.0
داخل المجموعة	45.214	63	.7180		
المجموع	48.451	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (14) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة

بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، حيث جاءت قيمة (ف) 1.128 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي".

4- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي. يوضح الجدول رقم (15) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (15)

القيمة الاحتمالية	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.
.0000	9.20 9	4.469	4	17.877	بين المجموعات المختلفة
		.4850	63	30.574	داخل المجموعة
			67	48.451	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (15) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه توجد فروق ذات دلالة احصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي، حيث جاءت قيمة (ف) 9.647 بقيمة احتمالية أصغر من 0.00 دالة إحصائياً.

ولمعرفة سبب الفروقات تم اختبار المقارنات البعدية (Multiple Sehffe)

Comparisons

لمعرفة ما الفروق الدالة احصائياً، والجدول رقم (16) الآتي يوضح نتائج اختبار المقارنات البعدية شيفيه (تم اختيار المقارنات ذات الدلالة فقط).

جدول رقم (16)

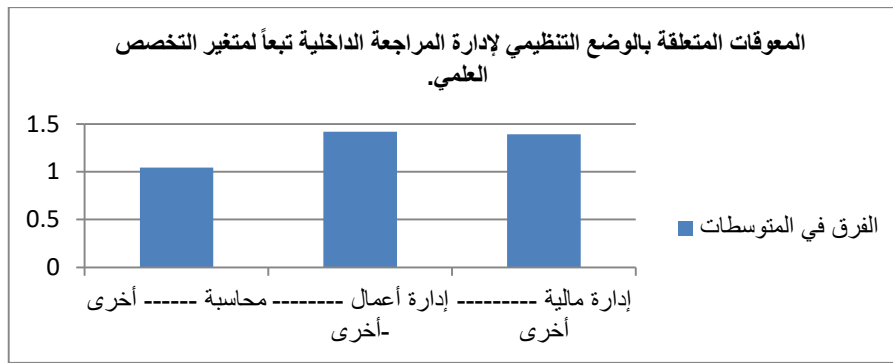
المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.	الفرق في المتوسطات	القيمة الاحتمالية	الدلالة الإحصائية
محاسبة ----- أخرى	1.045833	0.001	دالة
إدارة أعمال ----- أخرى	1.419643	0.000	دالة
إدارة مالية ----- أخرى	1.39286	0.002	دالة

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2023م

يتضح للباحث من الجدول رقم (16) أن سبب الفروق الدالة احصائياً المتعلقة بالمعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة التخصص العلمي، تعود إلى فئة التخصص "أخرى" وتخصص المحاسبة والإدارة المالية بفارق معنوي (1.045833) وفئة وإدارة الأعمال بفارق معنوي (1.419643)، وفئة الإدارة المالية بفارق معنوي (1.39286) حيث جاءت القيمة

الاحتمالية (0.001) و (0.000) و (0.002) على التوالي وهي أقل من (0.05)، بينما الفروقات في الفئات غير تخصص "أخرى" ليست ذات دلالة إحصائية لأن الفرق المعنوي بين متوسطاتها أكبر من (0.05). (نوع التخصص "أخرى" اشتمل على التخصصات في العلوم الإدارية والمالية، مثل الاقتصاد، والمصارف والتسويق).

شكل رقم (2)



المصدر: إعداد الباحث باستخدام برنامج Excel، 2024م

وبناءً على ذلك فإن الباحث يرفض الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير العلمي" وذلك لصالح فئة "أخرى" مع فئة إدارة الأعمال والإدارة المالية.

5- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد

فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة

المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني. يوضح الجدول رقم (17) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (17)

المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	5.128	4	1.282	1.864	.1280
داخل المجموعة	43.323	63	.6880		
المجموع	48.451	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (17) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني، حيث جاءت قيمة (ف) 1.864 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني".

6- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي. يوضح الجدول رقم (18) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (18)

المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً المركز الوظيفي.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	5.556	3	1.852	2.763	.0490
داخل المجموعة	42.895	64	.6700		
المجموع	48.451	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (18) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي، حيث جاءت قيمة (ف) 2.763 بقيمة احتمالية أصغر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يرفض الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي".

ثانياً: المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية.

7- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل. يوضح الجدول رقم (19) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (19)

القيمة الاحتمالية	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل.
.6050	.506 0	.4420	2	.883	بين المجموعات المختلفة
		.8720	65	56.681	داخل المجموعة
			67	57.564	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (19) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل، حيث جاءت قيمة (ف) 5060 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير طبيعة العمل " .

8- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة. يوضح الجدول رقم (20) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (20)

القيمة الاحتمالية	قيمة (ف)	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.
.8540	.3900	.3510	5	1.755	بين المجموعات المختلفة
		.9000	62	55.809	داخل المجموعة
			67	57.564	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (20) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة، حيث جاءت قيمة (ف) 0.390 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05. وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير سنوات الخبرة".

9- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي. يوضح الجدول رقم (21) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (21)

المعوقات بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	1.845	4	.4610	.522 0	.7200
داخل المجموعة	55.719	63	.8840		
المجموع	57.564	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (21) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي، حيث جاءت قيمة (ف) 0.522 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05. وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل العلمي".

10- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي. يوضح الجدول رقم (22) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (22)

المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	8.477	4	2.119	2.7	.0370
داخل المجموعة	49.088	63	.7790	20	
المجموع	57.564	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (22) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي، حيث جاءت قيمة (ف) 2.720 بقيمة احتمالية أصغر من 0.05. وبناءً على ذلك فإن الباحث يرفض الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير التخصص العلمي".

11- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني. يوضح الجدول رقم (23) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (23)

المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	5.449	4	1.362	1.64	.1740
داخل المجموعة	52.115	63	.8270	7	

			67	57.564	المجموع
--	--	--	----	--------	---------

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (23) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني، حيث جاءت قيمة (ف) 1.647 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المؤهل المهني".

12- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي.

لفحص السؤال تم إجراء اختبار التباين أنوفا (ANOVA) لاكتشاف هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي. يوضح الجدول رقم (24) نتائج الاختبار والدلالة الإحصائية:

جدول رقم (24)

المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً المركز الوظيفي.	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	القيمة الاحتمالية
بين المجموعات المختلفة	1.549	3	0.516	.590	.6240
داخل المجموعة	56.015	64	.8750		
المجموع	57.564	67			

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية، 2024م

يوضح الجدول رقم (24) نتائج تحليل التباين أحادي الاتجاه ومن خلاله يستنتج الباحث أنه لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في تقييم المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي، حيث جاءت قيمة (ف) 0.590 بقيمة احتمالية أكبر من 0.05.

وبناءً على ذلك فإن الباحث يقبل الفرضية البحثية " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقييم "المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية تبعاً لمتغير المركز الوظيفي".

الخاتمة (النتائج والتوصيات)

أولاً: النتائج:

من خلال الأدبيات السابقة ونتائج الدراسة الميدانية واختبار فروض الدراسة، توصل البحث إلى نتائج تم عرضها وتنظيمها حسب أنواع المعوقات موضوع الدراسة والتي تساهم في تقديم حلول عملية لمشكلة واقعية تتعلق بفاعلية وحدات المراجعة

الداخلية بالأجهزة الحكومية، حيث تم تحديد جوانب القوة وجوانب الضعف المتعلقة بكل من المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي، والمتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية وكما يأتي:

- المعوقات المتعلقة بالوضع التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية:

أ. جوانب القوة:

- الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية معتمد من الإدارة العليا بالوحدة الحكومية.

- إدارة المراجعة الداخلية تتبع للمسؤول الأول بالوحدات الحكومية وهو من يقوم بالإشراف عليها بنفسه.

- يتوفر دليل للمراجعة الداخلية بالوحدات الحكومية.

- يوجد فصل لسلطات ومسؤوليات المراجعة الداخلية والإدارات الأخرى بالوحدات الحكومية.

ب. جوانب تحتاج تدعيماً:

- الاهتمام بالوصف الوظيفي للوظائف المختلفة بإدارة المراجعة الداخلية.

- والاهتمام بنظام الرقابة الداخلية.

- المعوقات المتعلقة بالعاملين بإدارة المراجعة الداخلية:

أ. جوانب القوة:

- لا يوجد تعارض في المصالح بين المراجع الداخلي والإدارات محل المراجعة.

- تتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية الموضوعية التي تمكنهم من إداء أعمالهم دون تحيز.
- تهتم إدارة المراجعة الداخلية بتدريب العاملين وعقد ندوات وورش عمل متعلقة بالمهنة.
- ب. جوانب تحتاج تدعيماً:
 - يتوفر للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية التأهيل العلمي للقيام بمهام المراجعة الداخلية.
 - عدد العاملين بإدارة المراجعة الداخلية للقيام بالتناسب مع حجم المهام المنوطة بهم.
 - قلة الموظفين الحاصلين على مؤهلات مهنية في المراجعة الداخلية.
- ثانياً: التوصيات
 - في ضوء نتائج الدراسة الميدانية توصي الدراسة بالآتي:
 - الاهتمام بالوصف الوظيفي للوظائف المختلفة بإدارة المراجعة الداخلية والاهتمام بنظام الرقابة الداخلية.
 - الاهتمام بالتأهيل العلمي للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية في مجال المراجعة الداخلية.
 - زيادة عدد العاملين بإدارة المراجعة الداخلية ليتناسب مع حجم المهام المنوطة بهم.
 - الاهتمام بالتأهيل المهني للعاملين بإدارة المراجعة الداخلية "الزمالة المهنية" في تخصص المحاسبة والمراجعة.

References

1. Abdul Fattah, Mahmoud, Hamed, Hasnaa Atiyah, Saleh, Magdy Rawaq. (2015). "A Framework for Developing the Internal Audit Function in Government in Libya." *Egyptian Journal of Commercial Studies*, Vol. 39, No. 3.
2. Al-Ababneh, Wrood Ali Qassem. (2023). "Organizing Internal Control and Financial Auditing in Public Sector Institutions." *Arab Journal of Human and Social Sciences*, Vol. 22, pp. 1-13.
<http://search.mandumah.com/Record/144174>.
3. Al-Afifi, Abeer Mohammed Fathi, & Shaheen, Ali Abdullah Ahmed. (2007). "Barriers to the Work of Internal Audit Units and Proposed Mechanisms to Enhance Their Effectiveness: An Analytical Applied Study on Palestinian Authority Institutions in Gaza." (Unpublished Master's Thesis). Islamic University (Gaza), Gaza.
<http://search.mandumah.com/Record/542164>.
4. Al-Arabi, Tariq Mohammed Al-Hassan Abdulrahman, & Youssef, Kamal Ahmed. (2022). "The Role of Internal Audit Quality in Reducing Auditing Risks: A Field Study on Auditing Firms in Khartoum." *Arab Journal of Human and Social Sciences*, No. 15, pp. 1-32.
<http://search.mandumah.com/Record/1328073>.
5. Al-Fifi, N.Y. (2023). The Application of International Standards for Internal Auditing in Saudi Public Universities (in Arabic). *The Educational Journal*, 37(148), 283-318.
6. Al-Fifi, Noura Yahya. (2023). "Application of International Standards for Internal Auditing in Saudi Public Universities." *Educational Journal*, 37(148), pp. 283-318.
7. Al-Jabr, Abdulrahman Ali, & Al-Mubarak, A'id Ibrahim. (2021). "Determinants of Internal Audit Effectiveness in the Public Sector: Saudi Universities." *Scientific Journal of King Faisal University - Humanities and Administrative Sciences*, Vol. 22, No. 2, pp. 25-31.
<http://search.mandumah.com/Record/1159249>.
8. Al-Jabr, Abdulrahman bin Ali, & Al-Arjani, Majid bin Mohammed. (2024). "The Reality, Challenges, and Methods

- for Enhancing the Independence and Objectivity of the Internal Audit Function in the Public Sector: A Field Study on the Saudi Public Sector." *Public Administration Journal*, Vol. 64, No. 4, pp. 1169-1231. <http://search.mandumah.com/Record/1459639>.
9. Al-Jumay'i, Mohammed Binyan, & Luiz, Asmolyadi, & Noor Deen, Qamar Zaman, & Bluwi, Mohaid. (2023). "Study on the Impact of Determinants of Internal Auditor Function Quality on Internal Audit Quality in Public Sector Institutions in Jeddah, Saudi Arabia." *Journal of Educational Sciences and Human Studies*, (28), pp. 280-310.
10. Al-Oseimi, Sarah bint Abdulrahman bin Abdulhamid, & Sijini, Talal bin Ibrahim Arabi. (2021). "The Role of Internal Audit in Governance of Public Sector Institutions: A Field Study in Saudi Arabia." *Arab Journal of Administration*, Vol. 41, No. 2, pp. 57-72. <http://search.mandumah.com/Record/11485083>.
11. Baajjah, Salem bin Said Salem. (2020). "Internal Auditing: The Importance of Activating the Role of Internal Audit Units in Governmental Agencies." *Accounting Journal*, Vol. 21, No. 63, p. 26. <http://search.mandumah.com/Record/1102721>.
12. Baajjah, Salem Said. (2012). "Activating the Role of Internal Auditing in Government Agencies: A Field Study in Saudi Arabia." *Journal of Saleh Abdullah Kamel Center for Islamic Economics*, Vol. 16(46), pp. 53-91.
13. Getie Mihret, D. and Wondim Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470-484. <https://doi.org/10.1108/02686900710750757>.
14. Gofe, T. E., & Tulu, D. R. (2019). Determinants of Customers E-Payment Utilization in Commercial Bank of Ethiopia: The Case of Nekemte Town. *Journal of Asian Business Strategy*, 9(2), 120–132. <https://doi.org/10.18488/journal.1006.2019.92.120.132>.
15. Haridi, Samir Said Hamed, Khater, Ibrahim Nader Shehata, & Abbas, Hanan Jaber Hassan. (2020). "The Impact

- of Developing External Delegation for Internal Auditing on Internal Audit Quality: An Applied Study." *Journal of Studies and Commercial Research*, Vol. 40, No. 3, pp. 239-265. <http://search.mandumah.com/Record/1185527>.
16. Husawi, Said bin Abdulrazzaq. (2021). "Barriers to Environmental Auditing Practice in Saudi Arabia: A Field Study." *Scientific Journal of Commercial and Environmental Studies*, Vol. 12, No. 1, pp. 157-182. <http://search.mandumah.com/Record/1150807>.
17. Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). Definition of internal audit. Retrieved November 11, 2024.
18. Kassab, Yasser Al-Sayed. (2020). "Determinants of Internal Audit Effectiveness in Government Units in Saudi Arabia." *Alexandria Journal of Accounting Research*, Vol. 4, No. 2, pp. 1-48. <http://search.mandumah.com/Record/1070310>.
19. Mansour, Ashraf Mohammed Ibrahim. (2016). "Internal Auditing: Aspects of Saudi Arabia's Interest in Internal Auditing." *Accounting Journal*, Vol. 21, No. 60, pp. 6-8. <http://search.mandumah.com/Record/808642>.
20. Mbewu, B.W. & Barac, K. (2017). Effective internal audit activities in local government: Fact or fiction? *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, 19, 15-33.
21. Ministry of Finance. "Guidelines for the Work of Internal Audit Units in Government Agencies and Public Institutions."
22. Mohamed, Amal Ibrahim. (2019). "Factors Affecting the Effectiveness of Internal Audit Functions in Egyptian Government Units." *Scientific Journal of Economics and Commerce*, Issue 2 <https://search.mandumah.com/Record/1050661>.
23. Mohamed, Z., Mat Zain, M., Subramaniam, N., & Wan Yusoff, W. F. (2012). Internal audit attributes and external audit's reliance on internal audit: Implications for audit fees. *International Journal of Auditing*, 16(3), 268-285. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2012.00450.x>.

24. Nguyen, T. H. L. (2022). Factors Affecting the Effectiveness of Internal Audit. *International Journal of Scientific Research and Management (IJSRM)*, 10(5), EM-2022-3405-3499. <https://doi.org/10.18535/ijstrm/v10i5.em05>.
25. Ofori, C.F., & Lu, L. (2018). The Evaluation of Internal Audit Functions for Effective Public Sector Administration: A Survey of Accra Metropolitan Assembly, Ghana. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 8(2), 19-27.
26. Onumah, J.M., & Yao Krah, R. (2012). Barriers and Catalysts to Effective Internal Audit in the Ghanaian Public Sector. In V. Tauringana & M. Mangena (Eds.), *Accounting in Africa (Research in Accounting in Emerging Economies, Vol. 12 Part A)*, Emerald Group Publishing Limited, Leeds, pp. 177-207. [https://doi.org/10.1108/S1479-3563\(2012\)000012A012](https://doi.org/10.1108/S1479-3563(2012)000012A012).
27. Suwailem, Atallah Ahmed. (2009). "Internal Control and Auditing in the Information Technology Environment." Amman: Dar Al-Raya Publishing and Distribution.
28. Taytak, M., & Aydın, M. (2020). Efficiency in internal auditing: A study of Turkish public administration. *Sosyoekonomi*, 28(45), 207-224.
29. The General Court of Audit. (2010). "Guidelines for the Work of Internal Audit Units in Government Agencies and Public Institutions."
30. Thu Trang Ta, & Thanh Nga Doan. (2022). Factors affecting internal audit effectiveness: Empirical evidence from Vietnam. *International Journal of Financial Studies*, 10(2), 37. <https://doi.org/10.3390/ijfs10020037>.
31. Youssef, Aisha Mousa Mohammed, Abkar, Mohammed Ali Abdullah, & Al-Taher, Asim Mohammed Al-Fadl Al-Rabee. (2022). "The Impact of Integrating Internal Auditing and Internal Control on External Audit Quality: A Field Study on Internal and External Auditing Firms in South Darfur State, Nyala City." *Reihan Journal for Scientific Publishing*, No. 26, pp. 199-232. <http://search.mandumah.com/Record/1311624>.