

أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني

روان بنت عواد بن سليمان الخمعلي العتزي

مراجع داخلي
قسم المحاسبة
كلية إدارة الأعمال
جامعة أم القرى
مكة المكرمة - المملكة العربية السعودية

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التَّعرُّف على أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، للتأكد من تطبيق المتطلبات والمعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية للوقوف على أي معوقات قد تحول دون تطبيق هذا النظام بشكل سليم أو تخفض من فاعليته. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي. تم تحديد مجتمع الدراسة وهي مستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وعينتها لتشمل جميع المراجعين الداخليين في أقسام المراجعة الداخلية، وتم توزيع (59) قائمة استقصاء بنسبة 100% على جميع أفراد مجتمع الدراسة. وقد أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية، كما توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن هناك أثراً لتطبيق معايير الصفات والأداء وعناصر الرقابة الداخلية في تحسين فاعلية الرقابة الداخلية. وبناء على ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، توصي الباحثة بضرورة إعطاء وظيفة المراجعة الداخلية الأهمية المناسبة وتقديم دورات تدريبية للمراجعين الداخليين للتعرف على معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية المحلية والدولية، وضرورة إعداد خطة سنوية لقسم المراجعة الداخلية مبنية على أساس تعميم المخاطر، والعمل على تطوير أقسام المراجعة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، الرقابة الداخلية، المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.

المقدمة

نظراً لتطور الدول وزيادة حجم المشروعات أصبح من الضروري تطوير أنشطة وعمليات المراجعة الداخلية وتوسيع نطاقها بحيث تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية وتزويد الإدارة العليا بالمعلومات والتقارير والتأكدات التي تعزز صحة اتخاذ القرارات، وهذا أصبحت المراجعة الداخلية أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، وهذا أدى إلى إصدار معايير مهنية للمراجعة الداخلية تساهم في ضمان صحة عمل وتنفيذ أنشطة المراجعة الداخلية (رحالة، 2005).

بالتالي فإن نظام الرقابة الداخلية هي أهم نظام من الأنظمة الموجودة داخل الوحدة الاقتصادية والتي تؤثر وتتأثر بكفاية أدائها ووضع ضوابطها وارتباطها بالمراجعة الداخلية، فالعلاقة هنا تكاملية حيث تقوم المراجعة الداخلية بتأكيد تنفيذ تلك الضوابط بكفاءة وفعالية.

كما عرفت المراجعة الداخلية من معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (IIA) (2001) أنها «نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها» وهو ما يجعل دورها مهماً وفعالاً في ضبط وتحسين الرقابة الداخلية في الوحدات داخل الأجهزة الحكومية.

* تم استلام البحث في سبتمبر 2023، وقبل للنشر في ديسمبر 2023، وسيتم نشره في ديسمبر 2026.

قُدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة بكلية إدارة الأعمال بجامعة أم القرى



DOI: 10.21608/aja.2021.53300.1017 (معرف الوثائق الرقمي)

المنظمة العربية للتنمية الإدارية - جامعة الدول العربية، 2023، ص 1-22.

وانطلاقاً من ذلك ونظراً لأهمية القطاعات الصحية في المملكة العربية السعودية، قد سعت الدراسة إلى تقييم أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، للتأكد من تطبيق المتطلبات والمعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية للوقوف على أي معوقات قد تحول دون تطبيق هذا النظام بشكل سليم أو تخفض من فاعليته، والتوصل لنتائج فعالة لتحسين نظام الرقابة الداخلية في ظل وجود معايير مهنية دولية ومحلية مطبقة وإبداء المقترحات والتوصيات بما ينسجم مع التطورات المهنية في مجال مهنة المراجعة والمحاسبة.

الدراسات السابقة

الدراسات العربية

دراسة الجمالي (2021)، هدفت إلى استكشاف مدى إمكانية اعتماد معايير التدقيق الداخلي الدولية في وحدات التدقيق وقياس تأثير معايير التدقيق الداخلي الدولية على مستوى أداء وحدات التدقيق. تكونت عينة الدراسة من الأكاديميين والمحاسبين والمدققين في المديرية العامة لتربية النجف الإشراف والبالغ عددهم (50) موظفاً. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل المتمثلة بأسئلة قائمة الاستقصاء والأساليب الإحصائية المستخدمة كالتكرارات المطلقة والنسبية والوسط الحسابي والانحراف المعياري للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أنه يجب على المدقق إعادة تقييم الجوانب الرئيسة لعملية التدقيق نتيجة الوضع سريع التغير في ظل وباء كوفيد-19 الذي يتطلب الحصول على المزيد من أدلة التدقيق، وضرورة قيام المدقق بتقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية منذ بداية الجائحة لتحديد درجة الاعتماد عليه في إجراء الاختبارات اللازمة.

دراسة الربيدي وخبه (2020)، هدفت إلى التحقق من مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في البنوك العاملة بالجمهورية اليمنية، ومدى توافر معايير صفات التدقيق الداخلي وتأثيرها في فاعلية نظام الرقابة الداخلية من ناحية قياس أثر تطبيق معيار الغرض والمسؤولية، ومعيار الاستقلال والموضوعية، ومعيار المهارة والعناية المهنية اللازمة، ومعيار برنامج تأكيد وتحسين جودة التدقيق. تكون مجتمع الدراسة من (18) بنكاً في الجمهورية اليمنية، و (14) عينة ممثلة بـ (190) موظفاً من مدققين داخليين، ولجان التدقيق والمديرين الماليين. ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي للكشف عن أثر تطبيق معايير صفات التدقيق الداخلي في فعالية الرقابة الداخلية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية كقائمة الاستقصاء وتحليل التباين الأحادي للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أنه هناك تأثير إيجابي لمعايير صفات التدقيق الداخلي ككل في فاعلية نظام الرقابة الداخلية في البنوك العاملة بالجمهورية اليمنية، حيث إنه كلما تم تطبيق معايير صفات التدقيق الداخلي بشكل أفضل زاد ذلك من فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وأن مكونات نظام الرقابة الداخلية في البنوك العاملة بالجمهورية اليمنية فعالة خاصة من الناحية الأخلاقية وتحديد أهداف البنك والمخاطر المحيطة به والتراخيص والموافقة وفصل الواجبات، وأن إدارات البنوك التزمت في تعزيز بيئة الرقابة الداخلية بما فيها دعم الإدارة العليا، ووضع المعايير والمسؤوليات، مما يعزز من فاعلية الرقابة الداخلية.

دراسة مالك (2017)، هدفت إلى معرفة مدى توفر المقومات الأساسية للرقابة والتدقيق الداخلي في الجامعات الحكومية ومدى إدراك القيادات الإدارية في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وجميع الجامعات لأهمية هذه المقومات وتحديد أثر اتساع الجامعات الحكومية وعدد العاملين فيها وحجم الموازنة على توفر هذه المقومات لدعم فاعلية أقسام الرقابة الداخلية. تكون مجتمع الدراسة من مديري أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في عينة من الجامعات العراقية ومن المدققين الداخليين وموظفي ديوان الرقابة المالية البالغ عددهم (75) شخصاً. ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لوضع المؤشرات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وقائمة استقصاء للوصول لنتائج الدراسة التطبيقية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن الرقابة الداخلية تمثل خط الدفاع الأول في حماية المساهمين أي تسعى لمنع ارتكاب الأخطاء وإساءة استعمال الموارد وحمايتها من الضياع والاختلاس، أو أهمية الرقابة الداخلية تكمن في التأكد من حسن تنفيذ السياسات الموضوعية.

دراسة العبود وأحمد (2014)، هدفت إلى تقويم نظام الرقابة الداخلية في المصارف التجارية العاملة في المملكة العربية السعودية وتقويم حجم الأنظمة المتبعة لإعطاء رقابة داخلية فعالة من خلال التعرف على المعايير والقواعد اللازمة لإقامة نظام محكم للرقابة الداخلية والتأكد من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات المعمول بها في المصارف، والوقوف على التطبيق الفعلي للإجراءات والسياسات والأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية بالمقارنة مع معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية. تكونت عينة الدراسة من جميع العاملين بدائرة الرقابة الداخلية بالمصارف التجارية السعودية باعتبارهم الفئة القائمة بالرقابة الداخلية والبالغ عددهم (12) مصرفاً، والمراجعين خارج المصارف، وبعض الأكاديميين. ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي للتوصل إلى نتائج منطقية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لوضع المؤشرات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وقائمة الاستقصاء وتحليل الانحدار البسيط والتباين للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن مهنة المراجعة من أكثر المهن الحيوية التي تواجه العديد من المشاكل والتحديات التي تقف عائقاً أمام إصدار أو تطوير المعايير والالتزام بها.

دراسة شاهين وعياش (2005)، هدفت إلى دراسة وتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية بوكالة الغوث في توفير الحماية لها وتشجيع الكفاءة الإنتاجية، والتأكد من أن جميع العاملين ملتزمون بتنفيذ السياسات التي وضعتها الإدارة، ووضع أشخاص أكفاء مع التحديد الواضح للسلطات والمسئوليات، وبيان مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في إحكام الرقابة على أداء أنشطة وكالة الغوث في ضوء معايير المراجعة الدولية، ومدى توفر عناصر ومقومات ووسائل وأدوات الرقابة الداخلية. تكون مجتمع الدراسة من موظفي وكالة الغوث الدولية (الأنروا). ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي للتوصل إلى نتائج منطقية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لوضع المؤشرات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وقائمة الاستقصاء للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أنه يعمل نظام الرقابة الداخلية المطبق بوكالة الغوث (الأنروا) وفق معايير المراجعة الدولية بدرجة جيدة نسبياً ويستلزم بذل المزيد من الجهود للتحسين والتطوير لمكونات نظام الرقابة الداخلية.

الدراسات الأجنبية

دراسة (2015) Modibbo، هدفت إلى تقييم تأثير وحدات أو أقسام المراجعة الداخلية على فاعلية الرقابة الداخلية لمؤسسات التعليم العالي في ولاية اداماوا بنيجيريا لمعرفة ما إذا كانت وحدات المراجعة الداخلية أثرت بشكل إيجابي على فاعلية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسات التعليم العالي. تكونت عينة الدراسة من أقسام المراجعة الداخلية، والموظفين الماليين والإداريين من (8) مؤسسات تعليمية جامعية في الدولة. ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث على المنهج الوصفي للتوصل إلى نتائج منطقية. ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث الإحصاء الوصفي ومجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لوضع المؤشرات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وقائمة استقصاء للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن أقسام المراجعة الداخلية لمؤسسات التعليم العالي في ولاية اداماوا ليست فعالة لافتقارها للاستقلالية ونقص الموظفين الملائمين وذو الكفاءة المهنية مما أدت إلى عدم تسليم التقارير الخاصة بالمراجعة الداخلية في الوقت المناسب. وأظهرت نتائج الدراسة أن مكونات نظام الرقابة الداخلية لم يتم وضعها بالشكل الصحيح من قبل إدارة المؤسسات خاصة من ناحية صلاحية التفويض والموافقات، والإشراف، وفصل الواجبات، وضوابط الموظفين مما أسهمت في عدم فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات.

دراسة (2014) Johari & Shamsuddin، هدفت إلى استكشاف تأثير المراجعة الداخلية على فاعلية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات التعليم العالي في سيلانجور من خلال النظر إلى مكونات نظام الرقابة الداخلية بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والاتصالات، والمتابعة. ولتحقيق هدف الدراسة صمم الباحث هذه الورقة البحثية للوصول لنتائج الدراسة الميدانية وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن المراجعة الداخلية تؤثر على فاعلية نظام الرقابة الداخلية وأن المراجع الداخلي يجب أن يكون ذو كفاءة مهنية عالية ليؤدي أعمال المراجعة بجودة عالية

للتأثير بشكل إيجابي على عناصر الرقابة الداخلية، وأن الموارد الكافية الممنوحة لقسم المراجعة الداخلية تمكن أقسام المراجعة الداخلية من أداء أعمال المراجعة بشكل أفضل.

دراسة **Fourie & Ackermann (2013)**، هدفت إلى التحقق من كيفية إدراك المراجعين الداخليين لأهمية وتأثير تقييم المخاطر، والمعلومات والاتصالات، وأنشطة الرقابة، والمتابعة أي مكونات إطار الرقابة COSO على فعالية الرقابة الداخلية. تكونت عينة الدراسة من المراجعين الداخليين، والمحاسبون القانونيون من مناطق الخليج الغربي والشرقي في جنوب أفريقيا. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية باستخدام قائمة استقصاء ومقياس لكرت للحصول على تصورات المشاركين في العينة وللوصول لنتائج الدراسة وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة إدراك المراجعين الداخليين لعناصر الرقابة الداخلية أنها تساهم في زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية إذا تم تنفيذها بفعالية.

دراسة **Saidin & Badara (2013)**، هدفت إلى فحص العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية الفعال وفعالية المراجعة الداخلية على مستوى الحكومة المحلية، ولتحقيق هدف الدراسة صمم الباحث هذه الورقة البحثية للوصول لنتائج الدراسة وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن معظم الدراسات السابقة فشلت في تطوير نموذج يوضح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية الفعال وفعالية المراجعة الداخلية على المستوى المحلي.

دراسة **Mohamud (2013)**، هدفت هذه الدراسة في البحث عن العلاقة بين ممارسات التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في شركات الحوالات الصومالية وتحديد دور المراجعة الداخلية ومستوى نظام الرقابة الداخلية. تكون مجتمع الدراسة من المحاسبين والمدير المالي، وكبير الصرافين، والمدير التنفيذي في شركات التحويلات البالغ عددهم (83) عينة. ونظراً لطبيعة الدراسة اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى نتائج منطقية. ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمد الباحث على مجموعة من الأساليب والوسائل الإحصائية مثل التكرارات لوضع المؤشرات الإحصائية الملائمة لهذه الدراسة وقائمة استقصاء للوصول لنتائج الدراسة وتحليلها وتفسيرها، حيث أظهرت نتائج الدراسة أن المراجعة الداخلية لشركات التحويلات في الصومال لها وضع إيجابي، ويتضح أن المراجعة الداخلية في شركات التحويل ممتثلة للمعايير المهنية للمراجعين الداخليين مما يشير إلى وجود نظام رقابة داخلية فعال.

علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

تعد الدراسة الحالية امتداداً للدراسات السابقة وفي الوقت نفسه إضافة جديدة، إذ تتسم هذه الدراسة بأهمية خاصة إلى حد ما لكونها من قلة الدراسات التي تناولت موضوع أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية سواء معايير الأداء أو معايير الصفات في تحسين فعالية الرقابة الداخلية من ناحية عناصرها التالية: بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، والمعلومات والاتصالات، ومراقبة ومتابعة الأداء. ويلاحظ على معظم الدراسات أنها لم تتناول نظام الرقابة الداخلية أو المعايير المهنية للمراجعة الداخلية بشكل متكامل، وتم تناوله من زوايا مختلفة ولم تتم دراسة أثر تطبيق إجمالي تلك المعايير في تحسين فعالية الرقابة الداخلية. وتتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنها أجريت على القطاع الصحي في المملكة العربية السعودية وتحديداً مستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني.

الإطار النظري

مفهوم وأهمية المراجعة الداخلية

تعد المراجعة الداخلية من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة للتحقق من فاعلية الرقابة الداخلية في المنشأة. وهناك عدة تعاريف لمفهوم المراجعة الداخلية، من أهمها:

عرف المعهد الأمريكي للمراجعين (IIA) المراجعة الداخلية على أنها: «نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى، وذلك لخدمة الإدارة، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس وتقييم الوسائل الأخرى للرقابة» (جمعة، 2000: 61).

أهداف المراجعة الداخلية

- من أهم الأهداف التي تسعى المراجعة الداخلية بصورة أساسية إلى تحقيقها (نور الدين، 2010):
- فحص وتقييم مدى ملاءمة تطبيق المراجعة والرقابة المالية والتشغيلية والإدارية عن طريق تقييم نظم الرقابة الداخلية.
 - التحقق من مدى التزام الموظفين بالسياسات والخطط والقوانين والأنظمة والإجراءات ذات التأثير العام على أعمال وأنشطة المنشأة.
 - تحديد مدى ملاءمة الإجراءات المالية والمحاسبية على أصول المنشأة للتأكد من مدى كفاية الحماية اللازمة لتلك الأصول.
 - التحقق من سلامة ومصداقية المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب هذه المعلومات.
 - تقييم جودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.

أنواع المراجعة الداخلية

تركز المراجعة الداخلية على الجوانب التي تخص المنشأة من رقابة على مستوى المنشأة ككل والتأكد من الامتثال للقوانين والالتزام بالتنظيمات والإجراءات والتأكد من خلوها من أي مخاطر محتملة تهدد سلامتها. لذلك تنوعت المراجعة الداخلية من حيث الشمولية وهي كالتالي: (خير الدين، 2015)

1- المراجعة المحاسبية والمالية Financial Audit

تركز هذه المراجعة أن يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من صحة الإجراءات المحاسبية وكذلك السجلات المحاسبية والقوائم المالية والتقارير المالية الناتجة عنها. فمراجعة الإجراءات والسجلات وتقييم الأنظمة المحاسبية والأمور الأخرى المتعلقة محاسبياً ومالياً بالمنشأة تتطلب من المراجع الداخلي المؤهل بشكل كافي متابعة سير الإدارة مالياً ومحاسبياً بشكل دقيق.

2- المراجعة التشغيلية Operational Audit

يركز هذا النوع من المراجعة على أن يقوم المراجع الداخلي بالاهتمام بكل العمليات التي تخص المنشأة، يعد هذا النوع من المراجعة غير تقليدي حيث نشأ كوليدها للتطورات التي حدثت في مجال المراجعة الداخلية. (السلامي، 2005) ولقد عرفها (العمرى وعبد الغني، 2006، ص:36) على أنها «المراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المنشأة، للتأكد من كفاءة وفاعلية وملاءمة هذه الوظائف من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة، للحكم على مدى تحقيق أهداف المنشأة من خلال هذه الوظائف». (العمرى، وعبد الغني، 2006)

3- مراجعة الالتزام أو الامتثال Compliance Audit

والمقصود به هنا أن يقوم المراجع الداخلي بمراجعة الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملاءمة الأنظمة واللوائح التي وضعت للتأكد من الامتثال والالتزام بالأنظمة، والتشريعات، والسياسات، والإجراءات.

معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية

تنقسم المعايير المهنية للمراجعة الداخلية إلى مجموعتين كما يلي: (القضاة، 2016)

1- المجموعة الأولى: معايير الصفات (Attribute Standards)

- تتعلق هذه المعايير بشخصية المراجع الداخلي، أو الجهة التي تنفذ عملية المراجعة الداخلية وتحتوي هذه المجموعة على أربعة معايير أساسية وهي كالتالي:
- أهداف، صلاحيات، مسؤوليات المراجعة الداخلية، أن تكون الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات المتعلقة بنشاط المراجعة الداخلية محددة تحديداً رسمياً ضمن وثيقة بما يتماشى مع أخلاقيات المهنة والمعايير ومعرضة على الإدارة العليا للموافقة عليها.

- الاستقلالية والموضوعية
- الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة.
- برنامج تحسين وضبط جودة المراجعة الداخلية.

2- المجموعة الثانية: معايير الأداء (Performance Standards)

وتتعلق معايير هذه المجموعة بوصف طبيعة ونشاط خدمات المراجعة الداخلية، وكيفية أداء وتنفيذ كل مهمة من مهام المراجعة الداخلية، ويتم من خلال هذه المعايير قياس أداء المراجع الداخلي كأساس يعتمد عليه، وتحتوي هذه المجموعة على سبعة معايير وهي كالتالي:

- إدارة نشاط المراجعة الداخلية
- طبيعة العمل
- تخطيط مهام وعملية المراجعة الداخلية
- أداء وتنفيذ مهام وعملية المراجعة الداخلية
- تبليغ نتائج المراجعة الداخلية
- مراقبة مراحل الإنجاز وسير العمل
- إبلاغ قبول المخاطر (مستوى المخاطر المقبولة)

المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني

الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني هي منظومة حكومية سعودية طبية رائدة في تقديم الرعاية الصحية في وقتها. وهي منظومة واسعة البرامج السريرية والأكاديمية والبحثية، وتتفرع في عدة مدن طبية ومستشفيات في الرياض، وجدة، والأحساء، والدمام، والمدينة المنورة وجميعها مرتبطة ببعضها البعض تحت مظلة منظومة وزارة الحرس الوطني. تأسست الشؤون الصحية بالحرس الوطني عام 1982 م، أنشئها صاحب السمو الملكي الملك عبد الله بن عبد العزيز - رحمه الله، ومن أهم الإدارات التي تم إنشاؤها آنذاك إدارة المراجعة الداخلية في جميع مدن ومستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني حيث تقوم هذه الإدارة بمراجعة مدى الامتثال للقوانين والسياسات المعمول بها في المملكة العربية السعودية. (الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، 1982م)

الرقابة الداخلية

تعددت مفاهيم الرقابة الداخلية بتعدد مراحل التطور التي مرت بها فيشير المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) نظام الرقابة الداخلية أنها « مجموعة من الإجراءات والطرائق المستخدمة في المنشأة، للمحافظة على النقد والأصول الأخرى، واكتشاف الأخطاء وضمان دقة السجلات».

أما معهد المراجعين الداخليين (IIA) يشير أن تعريف الرقابة الداخلية هو «الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات الشركة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها ومحضرة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها. (أيوب، وشعيب، 2021)

1- مسؤولية المراجع الداخلي فيما يخص نظام الرقابة الداخلية

يقوم المراجع الداخلي بتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وذلك للعمل على تحسينها، ولقد نصت معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الصادرة من معهد المراجعين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن ويتخلل عمل المراجعة الداخلية أن يقوم المراجع الداخلي بفحص وتقييم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة للحكم على درجة اعتمادها.

فوظيفة المراجعة الداخلية ليست فقط جزء من نظام الرقابة الداخلية، بل تمثل بؤرة التركيز وصمام بالنسبة له وصمام الأمان، فدور المراجع الداخلي في هذا المجال هو اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، فالالتزام هنا هو التزام المنشأة بالإجراءات والسياسات والقواعد والضوابط ومن هنا تنبع أهمية المراجعة الداخلية، أما بالنسبة لمصطلح الإجراءات فالمقصود هنا منه تقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل كامل للتأكيد على أن النظام يعمل بفعالية وعرض هذا التقييم للإدارة العليا. وهذا الأمر يجعل المراجع الداخلي مشاركاً فعالاً وأساسياً في تطوير الرقابة الداخلية كوظيفة استشارية، ومن هنا يؤكد على الدور الاستشاري للمراجع الداخلي لا يعني مبادرته بوضع الإجراءات الرقابية حتى لا يفقد حياده وموضوعيته بعملية التقييم. (الجابري، 2014)

2- تأثير المعايير المهنية للمراجعة الداخلية على جودة وفعالية الرقابة الداخلية

المراجعة الداخلية ومعاييرها المهنية تعملان على تطوير وتحسين الرقابة الداخلية وزيادة فعاليتها وكفاءتها، فتلعب دوراً هاماً في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، فمن خلال دراستنا لواقع أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية، وعن طريق قائمة الاستقصاء لاحظت الباحثة الأهمية البالغة لتطبيق معايير المراجعة الداخلية بمهنية عالية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني لاعتبارها الوسيلة ذات الأهمية المادية لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يتجلى دورها الأساسي في منع الأخطاء وكشفها بشكل دقيق والانحرافات الموجودة أو المحتمل حدوثها ومحاولة معرفة الأطراف ذات العلاقة بها في الوقت المناسب، بالإضافة إلى تحديد نقاط القوة التي تعتبر تجسيدا للامتثال للسياسات والإجراءات المنصوص عليها والعمل على تعزيزها، وكذلك تحديد نقاط الضعف والعمل على تصحيحها بالطريقة المثلى وبأقل التكاليف والخسائر المحتملة وذلك من أجل الحرص على سير العمل بشكل مستمر وفعال دون وجود أي عوائق أو صعوبات.

ومن خلال السابق تؤكد الباحثة أن كل هذا يبرز قوة وفعالية أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية وتحقيق المنشأة للأهداف المخطط لها، فكلما كانت إدارة المراجعة الداخلية فعالة في تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية كلما قل احتمال وقوع الغش والتلاعب والتزوير في المنشأة مما ينعكس على نظام الرقابة الداخلية وتحقيق أهدافها.

مشكلة الدراسة

مع ظهور المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وإصدارها التي تعمل كأساس يسترشد به المراجع الداخلي للوفاء بمسؤولياته اتجاه المؤسسة، إلا أن هناك عقبات وتجاوزات ومشاكل تعاني منها المؤسسة ونقص في الكفاءات المهنية لدى المراجع تشير إلى وجود خلل في وحدات المراجعة الداخلية وغياب إمكانية توفير الدقة والمهنية في الأداء، لذلك برزت الحاجة إلى دراسة أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية وبشكل خاص على الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني ويمكن صياغة المشكلة في التساؤلات التالية:

- ما أثر فاعلية وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية تطبيق معايير الأداء ومعايير الصفات وأثرها على فعالية الرقابة الداخلية؟
- ما أثر فاعلية وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية استقلاليتها، وأثرها على فاعلية الرقابة الداخلية؟
- ما أثر فاعلية وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية الكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل، وتأثيرها على فعالية الرقابة الداخلية؟
- ما أثر فاعلية وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية تحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها؟

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- 1- قياس أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وذلك من خلال التعرف على ماهية وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وقياس فاعليتها في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية تطبيق معايير الأداء ومعايير الصفات ومدى تأثيرها على فعالية الرقابة الداخلية.
- 2- قياس أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وذلك من خلال التعرف على طبيعة وحدات (أقسام) المراجعة الداخلية العاملة في

- الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وقياس فاعليتها في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية استقلاليتها، وتأثير ذلك في فعالية أدائها والرقابة الداخلية المطبقة.
- 3- قياس أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وذلك من خلال التعرف على طبيعة وحدات (أقسام) المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وقياس فاعليتها في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية الكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، ومدى تناسبها مع طبيعة العمل، وتأثيرها على فعالية الأداء والرقابة الداخلية.
- 4- قياس أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وذلك من خلال التعرف على طبيعة وحدات (أقسام) المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني وقياس فاعليتها في أدائها لوظيفتها بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية من ناحية تحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها.

فرضيات الدراسة

من خلال استعراض الدراسات السابقة، لاحظت الباحثة قلة الدراسات التي تناولت موضوع أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية سواء معايير الأداء أو معايير الصفات في تحسين فعالية الرقابة الداخلية من ناحية عناصرها التالية: بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، والمعلومات والاتصالات، ومراقبة ومتابعة الأداء. ويلاحظ على معظم الدراسات أنها لم تتناول نظام الرقابة الداخلية أو المعايير المهنية للمراجعة الداخلية بشكل متكامل وانعكاسها على القطاع الصحي في المملكة العربية السعودية، وتم تناوله من زوايا مختلفة ولم تتم دراسة أثر تطبيق إجمالي تلك المعايير في تحسين فعالية الرقابة الداخلية، وفي ضوء مشكلة الدراسة وتحقيقاً لأهداف الدراسة يمكن صياغة فروض الدراسة كما يلي:

- الفرض الأول: من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتطبيقها لمعايير الأداء ومعايير الصفات وأثرها على فعالية الرقابة الداخلية.
- الفرض الثاني: من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية واستقلاليتها وأثرها على فاعلية الرقابة الداخلية.
- الفرض الثالث: من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل، وتأثيرها على فعالية الرقابة الداخلية.
- الفرض الرابع: من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها.

منهجية وأسلوب الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي تم تناوله في الإطار النظري للدراسة وهو من أنسب المناهج لمثل هذه الدراسة، وتضمنت الدراسة بعد ميداني يقف على فهم أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي في الجانب النظري حيث تم الاعتماد على مصادر علمية عربية وأجنبية تتعلق بموضوع الدراسة.

مجتمع الدراسة والعينة

تم تحديد مجتمع الدراسة وهي مستشفيات الشؤون الصحية وبوزارة الحرس الوطني وعينتها لتشمل جميع المراجعين الداخليين في أقسام المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، وتم توزيع (59) قائمة استقصاء بنسبة 100% على جميع أفراد مجتمع الدراسة، تم استلام منها (50) بنسبة 85%.

الدراسة الميدانية

منهج الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، ويعرف المنهج الوصفي بأنه أحد الأساليب التي تستخدم لتحليل والتفسير بشكل علمي منظم وذلك لتعريف وتحديد المشكلات والأوضاع الاجتماعية، والإنسانية. والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً، ويعبر عنها تعبيراً كمي أو كمي، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي فيعطينا وصفاً رقمياً يوضح مقدار الظاهرة أو حجمها ودرجات ارتباطها مع الظواهر المختلفة الأخرى (عبيدات وآخرون، 2005).

مصادر بيانات الدراسة:

يتطلب تحقيق أهداف هذه الدراسة جمع نوعين من البيانات:

- مصادر ثانوية: وتم جمعها من خلال البحث المكتبي وذلك لبناء الخلفية النظرية للدراسة والتي تم الحصول عليها من الكتب والدوريات والمقالات والبحوث والدراسات السابقة.
- مصادر أولية: تم جمعها باستخدام قائمة استقصاء من أفراد عينة الدراسة والمكونة من عينة من المراجعين الداخليين في أقسام المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني.

عرض وتحليل لأداة الدراسة:

استخدمت الباحثة قائمة استقصاء كأداة لجمع البيانات، بناء على أهداف الدراسة وأسئلتها ومنهجها وطبيعتها موضوعها، ونظراً لاختلاف مجتمع الدراسة وتنوعه، ونظراً لملاءمتها للدراسة الحالية، ولأنها أفضل الطرق في جمع البيانات من عينة الدراسة، إذ يرى ملحم (2005م، ص 316-317) «أن قائمة الاستقصاء تستخدم للحصول على معلومات من عدد كبير من الأفراد، وهي وسيلة مناسبة للحصول على بيانات موضوعية، وتحفيز المستجيبين لإعطاء معلومات موثوقة وصحيحة، كما تتوافر لقائمة الاستقصاء أساليب التقنين الجيد للعبارات والإجابات أكثر من غيرها من أدوات البحث العلمي، وتعطي المستجيب وقتاً كافياً للتفكير في الإجابة: مما يقلل الضغط عليه، ويدفعه إلى التدقيق في معلوماته».

إجراءات تطبيق أداة الدراسة:

قامت الباحثة بتصميم قائمة استقصاء بعد مراجعة للإطار النظري والدراسات السابقة وتوصيات المؤتمرات، والندوات المحلية والعربية والعالمية، حول أثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية؛ لتجيب على تساؤلات الدراسة وتحقيق أهدافها، وقد مر بناء قائمة الاستقصاء بعدة خطوات علمية على النحو الآتي:

1- الخطوة الأولى: تحديد أهداف أداة الدراسة:

انبثقت أهداف أداة الدراسة من الأهداف الرئيسة للدراسة، وقد سبق عرضها في الفصل الأول.

2- الخطوة الثانية: تحديد محاور أداة الدراسة وأبعادها:

حددت الباحثة محاور أداة الدراسة وأبعادها في الآتي:

- أ- البيانات الأولية: تتعلق بالمتغيرات المستقلة، والتي تتضمن المتغيرات ذات العلاقة بالبيانات الوظيفية لعينة الدراسة، وتشتمل على (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، عدد سنوات الخبرة في مجال العمل، المسعى الوظيفي، الشهادة المهنية).

- ب- محاور قائمة الاستقصاء: تشمل قائمة الاستقصاء عدة فقرات مصنفة تحت أربعة محاور وهي على النحو الآتي:
- المحور الأول: معايير الصفات، احتوى هذا المحور على (10) عبارات مقسمة على ثلاثة أبعاد، تم دمج بعضها.
 - المحور الثاني: معايير الأداء، احتوى هذا المحور على (15) عبارة مقسمة على أربعة أبعاد، تم دمج بعضها.
 - المحور الثالث: عناصر الرقابة الداخلية، احتوى هذا المحور على (9) عبارات مقسمة على خمسة عناصر.

3- الخطوة الثالثة: صياغة عبارات أداة الدراسة:

قامت الباحثة بصياغة عبارات أداة الدراسة بعد مراجعة الجوانب النظرية والبحوث والدراسات السابقة ذات العلاقة بأثر تطبيق المعايير المهنية للمراجعة الداخلية في تحسين فعالية الرقابة الداخلية، ومراجعة أدوات الدراسات السابقة والإفادة منها في بناء عبارات الأداة، وقد سبق عرضها في الفصل الثاني من الدراسة، وقد راعت الباحثة أن تخدم العبارات الأهداف المطلوب تحقيقها، وكذلك الأساليب العلمية الصحيحة في صياغة عبارات الأداة لتكون واضحة ومفهومة لأفراد عينة الدراسة، كما حددت مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي المتدرج كمقياس لعبارات قائمة الاستقصاء في محورها الثلاثة، كما يتضح من الجدول رقم (1).

الجدول رقم (1)
مقياس التقدير الخماسي
لعبارات محاور أداة الدراسة

المحاور	مقياس ليكرت الخماسي				
الدرجات	1	2	3	4	5
التقدير بشدة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

4- الخطوة الرابعة: تقنين أداة الدراسة:

قامت الباحثة بالتحقق من الخصائص السيكومترية (Psychometric Properties) لقائمة الاستقصاء على عينة الدراسة، والتي تعرف بأنها مؤشرات على دقة المقياس لما أعد لقياسه؛ لذا يحاول المتخصصون في القياس النفسي الحصول على خصائص للمقياس وفقراته لكونها مؤشرات دقيقة لقدرة على ما وضع لقياسه، ويؤكد (علام، 2000، ص266) بأنها دلائل أو مؤشرات إحصائية عن مدى جودة المقياس وفقراته إذ توجد خصائص سيكو مترية للفقرات هي تمييز للفقرات واتساقها الداخلي أي صدقها، وتوجد خصائص سيكو مترية للمقياس هي صدقه وثباته وحساسيته وشكل التوزيع التكراري للدرجات.

أ- اختبار صدق الأداة

أن أحد الأسس العلمية لتقنين المقياس، توافر خاصية الصدق (Validity)، والتي تعني كما ذكر القحطاني، وآخرون (1431هـ، ص230): «إلى أي درجة يقيس المقياس ما صمم لقياسه فعلاً، ولا شيء غير ذلك»، وللتحقق من صدق أداة الدراسة قامت الباحثة باستخدام طريقتين على النحو الآتي:

- **الصدق الظاهري (External Validity) للأداة:** للتعرف على مدى صدق أداة الدراسة في قياس ما وضعت لقياسه قامت الباحثة بعرضها على المشرف ومجموعة من المحكمين والخبراء من ذوي الخبرة والاختصاص في الجامعات، وقد أرفقت الباحثة بالأداة خطاباً يتضمن موجز لأهداف الدراسة ومتغيراتها، ومحاورها، وطلب إليهم دراسة الأداة، وإبداء الرأي فيها من حيث: وضوح الفقرات (واضحة، غير واضحة)، والانتماء (منتمية، غير منتمية)، والأهمية (مهمة، غير مهمة)، ومدى ملاءمتها للمحاور، وفي ضوء تلك الملاحظات عدلت الباحثة عبارات قائمة الاستقصاء، واستبعدت العبارات غير المناسبة أو تعديل موقعها.
- بعد ذلك قامت الباحثة بكتابة قائمة الاستقصاء مع مراعاة التعديلات المقترحة لتصبح في صورتها النهائية التي طبقت بها.

جدول رقم (2)

معاملات ارتباط بيرسون
لعبارات محاور معايير الصفات
بالدرجة الكلية للمحور

رقم العبارة	معامل الارتباط	رقم معامل الارتباط	معامل الارتباط
1	0.675**	6	0.285*
2	0.690**	7	0.733**
3	0.501**	8	0.719**
4	0.674**	9	0.677**
5	0.479**	10	0.504**

** دال عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) فأقل

- **صدق الاتساق الداخلي (Internal consistency Validity):** بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة قامت الباحثة بتطبيقها ميدانياً وعلى بيانات العينة قامت الباحثة بالتحقق من صدق المقياس عن طريق حساب معامل ارتباط بيرسون (Person's Correlation Coefficient) والجدول الآتية توضح ذلك:

جدول رقم (3)

معاملات ارتباط بيرسون
لعبارات لمحور معايير الأداء
بالدرجة الكلية للمحور

رقم العبارة	معامل الارتباط	رقم العبارة	معامل الارتباط
11	0.744**	19	0.829**
12	0.799**	20	0.576**
13	0.677**	21	0.270
14	0.555**	22	0.431**
15	0.755**	23	0.785**
16	0.530**	24	0.844**
17	0.493**	25	0.764**
18	0.821**	19	0.829**

** دال عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) فأقل

جدول رقم (4)

معاملات ارتباط بيرسون
لعبارات لمحور عناصر الرقابة
الداخلية بالدرجة الكلية للمحور

رقم العبارة	معامل الارتباط	رقم العبارة	معامل الارتباط
26	0.844**	31	0.588**
27	0.776**	32	0.761**
28	0.606**	33	0.769**
29	0.719**	34	0.835**
30	0.760**	-	-

** دال عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) فأقل.

الجدول رقم (5)

معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات
أداة الدراسة

معايير القائمة	عدد ثبات	محاور قائمة الاستقصاء
معايير الصفات	10	0.900
معايير الأداء	15	0.914
عناصر الرقابة الداخلية	9	0.899
الثبات العام	34	0.962

جدول رقم (6)

درجات فئات معيار نتائج الدراسة
وحدودها وفقاً لمقياس ليكرت
الخماسي

الدرجة	مقياس الحكم على النتائج	فئة المتوسط من إلى
1	غير موافق بشدة	1.00 - 1.80
2	غير موافق	1.81 - 2.60
3	محايد	2.61 - 3.40
4	موافق	3.41 - 4.20
5	موافق بشدة	4.21 - 5.00

يتضح من الجدول رقم (2)، أن: قيم معامل ارتباط كل عبارة من العبارات مع الدرجة الكلية للمحور موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.01) فأقل مما يدل على صدق اتساقها والثوق بها.

يتضح من الجدول رقم (3)، أن: قيم معامل ارتباط كل عبارة من العبارات مع الدرجة الكلية للمحور موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.01) فأقل مما يدل على صدق اتساقها والثوق بها.

يتضح من الجدول رقم (4)، أن: قيم معامل ارتباط كل عبارة من العبارات مع الدرجة الكلية للمحور موجبة ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.01) فأقل مما يدل على صدق اتساقها والثوق بها.

ب- ثبات أداة الدراسة

تعد خاصية الثبات (Reliability) من أهم الخواص الواجب توافرها في المقياس العلمي، قبل الشروع في تطبيقه؛ ويعني الثبات كما ذكر ملحم (2005، ص 327): «مدى الاتساق بين البيانات التي تجمع عن طريق إعادة تطبيق نفس المقياس على نفس الأفراد أو الظواهر، وتحت نفس الظروف، أو تحت ظروف متشابهة إلى أكبر قدر ممكن»، والمقصود بثبات قائمة الاستقصاء أن تعطي النتائج نفسها تقريباً لو تكرر تطبيقها أكثر من مرة على الأشخاص أنفسهم في ظروف مماثلة.

وقد قامت الباحثة بحساب ثبات أداة الدراسة عن طريق معادلة ألفا كرونباخ (cronbach,s Alpha (α))، كما يتضح من الجدول رقم (5)، وهو مقياس ثبات يعتبره القحطاني، وآخرون (1431هـ، ص 239) «من أشهر المقاييس المستخدمة لقياس الثبات الداخلي» عن طريق حساب درجة ثبات كل بعد من أبعاد الدراسة ومحاورها، وكذلك حساب قيمة الثبات الكلي لأداة الدراسة.

يتضح من الجدول رقم (5) أن: معاملات الثبات لمحاور الدراسة تراوحت بين (0.90 - 0.91) وأن معامل الثبات العام عال حيث بلغ (0.96)، وهذا يدل على أن قائمة الاستقصاء تتمتع بدرجة عالية من الثبات يمكن الاعتماد عليها في التطبيق الميداني للدراسة.

معياري الحكم على نتائج الدراسة:

ولتسهيل تفسير النتائج استخدمت الباحثة الأسلوب التالي لتحديد مستوى الإجابة على بدائل المقياس، وذلك بإعطاء وزن للبدايل: (موافق بشدة = 5، موافق = 4، محايد = 3، غير موافق = 2، غير موافق بشدة = 1)، كما يتضح من الجدول رقم (6)، ثم صنفت الباحثة تلك الإجابات إلى خمسة مستويات متساوية المدى عن طريق المعادلة الآتية:

$$\text{طول الفئة} = (\text{أكبر قيمة} - \text{أقل قيمة}) \div \text{عدد بدائل المقياس} = (5 - 1) \div 5 = 0.80 \quad (0.80)$$

الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي جمعتها الباحثة، فقد استخدمت الباحثة عدداً من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام الحزم

الإحصائية للعلوم الاجتماعية، والتي يرمز لها اختصاراً بالرمز (SPSS)، وذلك بعد أن تم ترميز البيانات وإدخالها إلى الحاسب الآلي، ثم استخرجت الباحثة النتائج وفقاً للأساليب الإحصائية الآتية:

- 1- التكرارات والنسب المئوية (Percentage & Frequencies): للتعرف على الخصائص الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة.
- 2- المتوسط الحسابي (Mean): لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض إجابات أفراد عينة الدراسة عن المحاور الرئيسة (متوسط متوسطات العبارات).
- 3- الانحراف المعياري (Standard Deviation): للتعرف على مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، ولكل محور من المحاور الرئيسة عن متوسطها الحسابي، وقد استخدمت الباحثة هذا الأسلوب نظراً لأن الانحراف المعياري يوضح التشتت في إجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، إلى جانب المحاور الرئيسة، فكلما اقتربت قيمته من الصفر تركزت الإجابات وانخفض تشتتها بين المقياس.
- 4- معامل ارتباط بيرسون (Pearson): لقياس الاتساق الداخلي بين عبارات الأداة (قائمة الاستقصاء) وكل محور تنتمي إليه، وكذلك لقياس العلاقة بالفروض.
- 5- معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): لحساب معامل ثبات أداة الدراسة.
- 6- اختبارات (Independent Sample T-test): لتوضيح دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة طبقاً إلى اختلاف متغيراتهم التي تنقسم إلى فئتين.
- 7- تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA): لتوضيح دلالة الفروق في إجابات أفراد عينة الدراسة طبقاً إلى اختلاف متغيراتهم التي تنقسم إلى أكثر من فئتين.
- 8- تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد للإجابة على فروض الدراسة.

خصائص عينة الدراسة

يتضح من الجدول رقم (7) أن: (34) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 68% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة، بينما (15) منهم يمثلون ما نسبته 30% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ماجستير، مقابل (1) منهم يمثل ما نسبته 2% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهله العلمي دبلوم. يتضح من الجدول رقم (8)، أن: (31) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 62.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة، كما أن (12) منهم يمثلون ما نسبته 24.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي مالية وتمويل، في حين أن (4) منهم يمثلون ما نسبته 8.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي تخصص آخر.

جدول رقم (8) توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير التخصص العلمي			جدول رقم (7) توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي		
التكرار النسبة			التكرار النسبة		
محاسبة	31	62.0	دبلوم	1	2.0
مالية أو تمويل	12	24.0	بكالوريوس	34	68.0
إدارة أعمال	3	6.0	ماجستير	15	30.0
أخرى	4	8.0	المجموع	50	100%
المجموع	50	100%			

جدول رقم (9) توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير عدد سنوات الخدمة في مجال العمل		
التكرار النسبة		
أقل من 5 سنوات	19	38.0
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	21	42.0
من 10 إلى أقل من 15 سنة	7	14.0
من 15 إلى أقل من 20 سنة	3	6.0
المجموع	50	100%

يتضح من الجدول رقم (9)، أن: (21) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 42.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خدمتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة، كما أن (19) منهم يمثلون ما نسبته 38.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خدمتهم أقل من 5 سنوات، في حين أن (7) منهم يمثلون ما نسبته 14.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خدمتهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، مقابل (3) منهم يمثلون ما نسبته 6.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خدمتهم من 15 إلى أقل من 20 سنة.

جدول رقم (10)
توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً
لمتغير المسمى الوظيفي

المتغير	التكرار	النسبة
إداري	1	2.0
مدقق	2	4.0
مدقق أول	1	2.0
مدقق ثاني	1	2.0
مدقق داخلي	5	10.0
مدير	1	2.0
مدير المراجعة الداخلية	2	4.0
مراجع	7	14.0
مراجع داخلي	11	22.0
مراجع داخلي أول	6	12.0
مراجع داخلي ثالث	7	14.0
مراجع داخلي ثاني	3	6.0
مشرف إدارة المراجعة الداخلية	3	6.0
المجموع	50	100%

يتضح من الجدول رقم (10)، أن: (11) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 22.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي مراجعاً داخلياً وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة، كما أن (3) منهم يمثلون ما نسبته 6.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مساهم الوظيفي مراجعاً داخلياً ثانياً، في حين أن (1) منهم يمثل ما نسبته 2.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة إداري يعملون في قسم المراجعة الداخلية.

يتضح من الجدول رقم (11)، أن: (27) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 54.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة لا يوجد لديهم شهادة مهنية وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة، كما أن (11) منهم يمثلون ما نسبته 22.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة شهادتهم المهنية CIA، في حين أن (7) منهم يمثلون ما نسبته 14.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة شهادتهم المهنية SOCPA، مقابل (5) منهم يمثلون ما نسبته 11.4% من إجمالي أفراد عينة الدراسة شهادتهم المهنية CPA.

جدول رقم (11)
توزيع أفراد عينة
الدراسة وفقاً لمتغير
الشهادة المهنية

الشهادة	التكرار	النسبة
لا يوجد	27	54.0
SOCPA	7	14.0
CPA	5	10.0
CIA	11	22.0
المجموع	50	100%

اختبار فروض الدراسة

النتائج المتعلقة بالفرض الأول: «من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والرقابة الداخلية»

للتحقق من صحة الفرض أعلاه تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression Analysis) لدراسة تأثير المتغيرات المستقلة (معايير الأداء ومعايير الصفات) على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

جدول رقم (12)
المتغيرات الداخلة في النموذج

المتغير	ترتيب المتغيرات في النموذج
معايير الأداء	1
معايير الصفات	2

يعرض الجدول رقم (12) خطوات تحليل الانحدار المتعدد والمتغيرات المستقلة التي تم إدراجها في معادلة الانحدار المتعدد مرتبة على حسب أهميتها وقدرة تأثيرها على المتغير التابع، ويتضح من هذا الجدول أن متغير (معايير الأداء) تم إدراجه في الخطوة الأولى باعتباره أقوى المتغيرات تأثيراً على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

يعرض الجدول رقم (12) خطوات تحليل الانحدار المتعدد والمتغيرات المستقلة التي تم إدراجها في معادلة الانحدار المتعدد مرتبة على حسب أهميتها وقدرة تأثيرها على المتغير التابع، ويتضح من هذا الجدول أن متغير (معايير الأداء) تم إدراجه في الخطوة الأولى باعتباره أقوى المتغيرات تأثيراً على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

جدول رقم (13)

يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتطبيقها لمعايير الأداء ومعايير الصفات وأثرها على فعالية الرقابة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. F	المتغير المستقل	معامل الانحدار B	T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. T
أداء وحدات المراجعة الداخلية	0.987	0.974	864.656	**0.000	الثابت	0.127	1.198	0.237
					معايير الأداء	0.601	13.817	**0.000
					معايير الصفات	0.370	10.247	**0.000

** وجود دلالة إحصائية عند مستوى (0.01) فأقل.

يتضح من الجدول رقم (13) أن قيمة معامل الارتباط (0.987) تشير لوجود علاقة إيجابية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة

الداخلية وتطبيقها لمعايير الأداء ومعايير الصفات، كما بلغت قيمة (F) المحسوبة (864.656) وهي دالة إحصائياً عند مستوى (0.000) لأنها أقل من (0.05)، كما تظهر قيمة معامل التحديد (0.974) التي تبين أن معايير الأداء ومعايير الصفات تفسر حوالي (97.4%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وأثرها على فعالية الرقابة الداخلية).

كما بلغت قيمة (ت: T) (13.817)، (10.247)، على التوالي للمتغيرين المستقلين، وبدلالات (0.00)، (0.000)، على التوالي، وجميعها أقل من (0.05)، وعليه تشير النتائج لوجود أثر معايير الأداء ومعايير الصفات على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.

النتائج المتعلقة بالفرض الثاني: «من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية واستقلاليتها وأثرها على فاعلية الرقابة الداخلية»

لتتحقق من صحة الفرض الثاني أعلاه، تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression Analysis) لدراسة أثر المتغير المستقل (الاستقلالية والموضوعية) على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

جدول رقم (14)

يوضح أثر الاستقلالية والموضوعية على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. F	المتغير المستقل	معامل الانحدار B	T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. T
أداء وحدات المراجعة الداخلية	0.835	0.696	110.139	**0.000	الثابت	1.169	3.817	**0.000
					الاستقلالية والموضوعية	0.733	10.495	**0.000

** وجود دلالة إحصائية عند مستوى (0.01) فأقل. * وجود دلالة إحصائية عند مستوى (0.01) فأقل.

يتضح من الجدول رقم (14) أن قيمة معامل الارتباط (0.835) تشير لوجود علاقة طردية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية واستقلاليتها، وبلغت قيمة (F) المحسوبة (110.139) وهي دالة إحصائياً عند مستوى (0.000) لأنها أقل من (0.05)، كما تظهر قيمة معامل التحديد (0.696) التي تبين أن الاستقلالية والموضوعية تفسر حوالي (69.9%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).

كما بلغت قيمة (T) المحسوبة (10.495) وبدلالة إحصائية (0.000) وهي تشير إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية للاستقلالية والموضوعية على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية عند مستوى (0.01) فأقل.

النتائج المتعلقة بالفرض الثالثة: «من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل، وتأثيرها على فعالية الرقابة الداخلية»

جدول رقم (15)

المتغيرات الداخلة في النموذج

ترتيب المتغيرات في النموذج	المتغيرات الداخلة في النموذج
1	الكفاءات العلمية والعملية
2	طبيعة الخدمات

لتتحقق من صحة الفرض أعلاه تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression Analysis) لدراسة تأثير المتغيرات المستقلة (الكفاءات العلمية والعملية) على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

يعرض الجدول رقم (15) خطوات تحليل الانحدار المتعدد والمتغيرات المستقلة التي تم إدراجها في معادلة الانحدار المتعدد مرتبة على حسب أهميتها وقدرة تأثيرها على المتغير التابع، ويتضح من هذا الجدول أن متغير (الكفاءات العلمية والعملية) تم إدراجه في الخطوة الأولى باعتباره أقوى المتغيرات تأثيراً على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية)، بينما تم إدراج (طبيعة الخدمات) بالمرتبة الثانية.

جدول رقم (16)

يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل، وتأثيرها على فعالية الرقابة الداخلية

المتغير التابع	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. F	المتغير المستقل	معامل الانحدار B	T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. T
أداء وحدات المراجعة الداخلية	0.912	0.832	116.511	**0.000	الثابت	1.442	7.442	**0.000
					الكفاءات العلمية والعملية	0.471	7.731	**0.000
					طبيعة الخدمات	0.200	3.961	**0.000

** وجود دلالة إحصائية عند مستوى (0.01) فأقل.

يتضح من الجدول (16) أن قيمة معامل الارتباط (0.987) تشير لوجود علاقة إيجابية بين يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل، كما بلغت قيمة (F) المحسوبة (116.511) وهي دالة إحصائياً عند مستوى (0.000) لأنها أقل من (0.05)، كما تظهر قيمة معامل التحديد (0.832) التي تبين أن الكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل تفسر حوالي (83.2%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).

كما بلغت قيمة (ت: T) (7.731)، (3.961)، على التوالي للمتغيرين المستقلين، وبدلالات (0.000)، (0.000)، على التوالي، وجميعها أقل من (0.05)، وعليه تشير النتائج لوجود أثر للكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.

النتائج المتعلقة بالفرض الرابع: «من المتوقع ألا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها»

للتحقق من صحة الفرض أعلاه تم تطبيق تحليل الانحدار الخطي المتعدد (Multiple Linear Regression Analysis) لدراسة تأثير المتغيرات المستقلة (عناصر الرقابة الداخلية) على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية) على النحو التالي:

جدول رقم (17)

المتغيرات الداخلة في النموذج

المتغيرات الداخلة في النموذج	ترتيب المتغيرات في النموذج
أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات	1
المتابعة	2
تقييم المخاطر	3
بيئة الرقابة	4

يعرض الجدول (17) خطوات تحليل الانحدار المتعدد والمتغيرات المستقلة التي تم إدراجها في معادلة الانحدار المتعدد مرتبة على حسب أهميتها وقدرة تأثيرها على المتغير التابع، ويتضح من هذا الجدول أن متغير (أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات) تم إدراجه في الخطوة الأولى باعتباره أقوى المتغيرات تأثيراً على المتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).

الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية)، بينما تم إدراج (المتابعة) بالمرتبة الثانية، ثم تقييم المخاطر) بالمرتبة الثالثة وأخيراً (بيئة الرقابة) بالمرتبة الرابعة.

جدول رقم (18)

يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها

المتغير التابع	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. F	المتغير المستقل	معامل الانحدار B	T المحسوبة	مستوى الدلالة Sig. T
					الثابت	0.281	1.127	0.266
أداء وحدات المراجعة الداخلية	0.935	0.874	78.053	**0.000	أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات	0.344	3.643	**0.001
					المتابعة	0.190	2.414	*0.020
					تقييم المخاطر	0.201	3.240	**0.002
					بيئة الرقابة	0.197	2.774	**0.008

**وجود دلالة إحصائية عند مستوى (0.01) فأقل.

يتضح من الجدول السابق أن قيمة معامل الارتباط (0.935) تشير لوجود علاقة إيجابية بين يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها، كما بلغت قيمة (F) المحسوبة (78.053) وهي دالة إحصائياً عند مستوى (0.000) لأنها أقل من (0.05)، كما تظهر قيمة معامل التحديد (0.874) التي تبين أن عناصر الرقابة الداخلية تفسر حوالي (87.4%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).

كما بلغت قيمة (ت: T) (3.643)، (2.414)، (3.240)، (2.774)، على التوالي للمتغيرات المستقلة، وبدلالات (0.001)، (0.020)، (0.002)، (0.008)، على التوالي، وجميعها أقل من (0.05)، وعليه تشير النتائج لوجود أثر لعناصر الرقابة الداخلية على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية.

النتائج والتوصيات ومقترحات الدراسة

نتائج الدراسة

- أن (34) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 68% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة.
- أن (31) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 62.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة وهم الفئة الأكثر.
- أن (21) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 42.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة سنوات خدمتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة.
- أن (11) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 22.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة مساهمهم الوظيفي مراجع داخلي وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة.
- أن (27) من أفراد عينة الدراسة يمثلون ما نسبته 54.0% من إجمالي أفراد عينة الدراسة لا يوجد لديهم شهادة مهنية وهم الفئة الأكثر من أفراد عينة الدراسة.
- أن هناك أثر لتطبيق معايير الصفات على فعالية الرقابة الداخلية، وأن الاستقلالية والموضوعية هي الأكثر تأثيراً على الرقابة الداخلية تلمها الكفاءة المهنية اللازمة، وبعد برنامج تحسين وضبط الجودة ثم الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات.
- أن هناك أثر لتطبيق معايير الأداء على فعالية الرقابة الداخلية، وأن تنفيذ مهام المراجعة الداخلية، وتبليغ

- النتائج هي الأكثر تأثيراً على الرقابة الداخلية حيث جاءت بالمرتبة الأولى تليها إدارة نشاط المراجعة الداخلية بالمرتبة الثانية ثم طبيعة العمل، وتخطيط مهام المراجعة الداخلية بالمرتبة الثالثة، وبالمرتبة الرابعة والأخيرة مراقبة مراحل الإنجاز، وإبلاغ قبول المخاطر.
- أن هناك أثر لعناصر الرقابة الداخلية على تحسين فعالية الرقابة الداخلية، وأن أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصالات هي الأكثر تأثيراً على تحسين الرقابة الداخلية حيث جاءت بالمرتبة الأولى تليها تقييم المخاطر ثم بيئة الرقابة بالمرتبة الثالثة، وبالمرتبة الرابعة والأخيرة المتابعة.
 - وجود علاقة إيجابية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتطبيقها لمعايير الأداء ومعايير الصفات.
 - أن معايير الأداء ومعايير الصفات تفسر حوالي (97.4%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).
 - وجود أثر معايير الأداء ومعايير الصفات على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.
 - وجود علاقة طردية بين فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية واستقلاليته.
 - أن الاستقلالية والموضوعية تفسر حوالي (69.9%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).
 - وجود أثر ذي دلالة إحصائية للاستقلالية والموضوعية على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.
 - وجود علاقة إيجابية بين يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية والكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل.
 - أن الكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل تفسر حوالي (83.2%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).
 - وجود أثر للكفاءات العلمية والعملية الموظفة في وحدات المراجعة الداخلية، وتناسبها مع طبيعة العمل على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.
 - وجود علاقة إيجابية بين يوضح فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية وعناصرها.
 - أن عناصر الرقابة الداخلية تفسر حوالي (87.4%) من التغير الذي يحدث للمتغير التابع (فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية).
 - وجود أثر لعناصر الرقابة الداخلية على فعالية أداء وحدات المراجعة الداخلية العاملة في الشئون الصحية بوزارة الحرس الوطني بما يتوافق وينسجم مع المعايير المهنية للمراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة الداخلية.
 - عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) فأقل في إجابات أفراد عينة الدراسة حول (معايير الصفات، معايير الأداء، عناصر الرقابة الداخلية) باختلاف متغير المؤهل العلمي.
 - عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) فأقل في إجابات أفراد عينة الدراسة حول (معايير الصفات، معايير الأداء، عناصر الرقابة الداخلية) باختلاف متغير التخصص العلمي.

- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) فأقل في إجابات أفراد عينة الدراسة حول (معايير الصفات، معايير الأداء، عناصر الرقابة الداخلية) باختلاف متغير سنوات الخدمة في مجال العمل.

توصيات الدراسة

- 1- ضرورة إعطاء وظيفة المراجعة الداخلية الأهمية المناسبة وذلك لضمان استغلال الموارد المتاحة واستثماراتها المختلفة بكفاءة وفعالية وتطوير وتدريب المراجعين الداخليين.
- 2- ضرورة قيام المستشفيات خاصة الحكومية منها، باستقطاب مراجعين داخليين حاصلين على شهادات مهنية متخصصة في مجال المراجعة الداخلية.
- 3- إعطاء دورات تدريبية للمراجعين الداخليين للتعرف على معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية المحلية والدولية.
- 4- إعداد خطة سنوية لأقسام المراجعة الداخلية في مستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني مبنية على أساس تعميم المخاطر.
- 5- العمل على تطوير المراجعة الداخلية بما يتلاءم مع توسع أنشطة المستشفيات وأعمالها واستيعابها أعداد متزايدة من المرضى.

الدراسات المستقبلية المقترحة

- استناداً إلى أهمية المراجعة الداخلية في المستشفيات الحكومية والخاصة وتحقيقها للرقابة الداخلية، فإن هناك ضرورة لإجراء المزيد من الدراسات والأبحاث لجوانب المراجعة الداخلية، وفي هذا المجال تقترح الباحثة الموضوعات التالية:
- تطوير أداء المراجع الداخلي في المستشفيات الحكومية بما ينسجم مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الدولية.
 - مدى الالتزام بمعايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات ونظم المعلومات وعلى الإجراءات المتبعة في المحافظة عليها وعلى أمنها.

حدود الدراسة

تم تطبيق هذه الدراسة على مستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني في المملكة العربية السعودية مما قد يحد من تعميم نتائجها على البيئات غير السعودية نتيجة تدخل العامل الثقافي، كما تعتمد نتائج الدراسة على صدق استجابة أفراد العينة من خلال قوائم الاستقصاء الموزعة على العاملين في المراجعة الداخلية، بالإضافة إلى أن تمثلت الحدود المكانية لهذه الدراسة في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني، والحدود البشرية لهذه الدراسة من كافة العاملين في أقسام المراجعة الداخلية في الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني من مراجعين داخليين ومديري أقسام المراجعة الداخلية، كما أن الحدود الزمنية للدراسة تمثلت في السنة الميلادية ٢٠٢١، أما الحدود المتعلقة بالقيود العلمية والعملية للدراسة فاقترنت على استقراء الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة وجمع البيانات من خلال أداة الدراسة قوائم الاستقصاء في على مستشفيات الشؤون الصحية بوزارة الحرس الوطني. كما أن الحدود المتعلقة بمتغيرات الدراسة هي المعايير المهنية للمراجعة الداخلية كمتغير مستقل، وفعالية الرقابة الداخلية كمتغير تابع.

المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

- أيوب، بلال، شعيب، بوشنه. (2021). تقييم دور التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة بنك الخليج وكالة أدرار. جامعة أحمد الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: الجزائر.
- الجابري، محمد. (2014). تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبية في شركات التامين العاملة في اليمن. الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية: صنعاء.
- الجمالي، حيدر كريم كاظم. (2021). تكييف معايير التدقيق الداخلي الدولية لتطبيقها في الوحدات الحكومية: بحث تطبيقي في المديرية العامة لتربية النجف الأشرف. *المجلة الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية*، ع 26، 123 - 140.
- جمعة، احمد حلي. (2000). *المدخل الحديث لتدقيق الحسابات*. عمان: دار الصفاء للنشر.
- جمعة، إسماعيل إبراهيم، والسوافيري، فتحي رزق، والصبان، محمد سمير. (1996). *الرقابة المراجعة الداخلية مغل نظري وتطبيقي*. الإسكندرية: الدار الجامعية.
- الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين. (2011). lia.org.sa.
- خير الدين، فراج. (2015). *المراجعة الداخلية وواقع تطبيقها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة مطاحن الحضنة-المسيلة*. جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر.
- الديوان العام للمحاسبة. (1425). *الدليل الإرشادي لأعمال وحدات المراجعة الداخلية بالأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة*. Gca.gov.sa.
- الذنبيات، علي عبد القادر. (2006). *تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية: نظرية وتطبيق*. عمان: الجامعة الأردنية.
- الربيدي، محمد علي، وخبه، عبد الإله أحمد (2020). أثر تطبيق معايير صفات التدقيق الداخلي في فاعلية نظام الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية في البنوك العاملة بالجمهورية اليمنية. *مجلة الدراسات الاجتماعية*، مج 26، ع 4، 132 - 1.
- الرحاحلة، محمد ياسين. (2005م)، فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية. *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، المجلد 1، ع 1.
- الرمحي، زاهر عطا. (2017). *الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية*. دار المأمون للنشر والتوزيع.
- السلامي، عارف عتيق. (2005). مدى التزام شركات التامين اليمنية بمعايير التدقيق الداخلي. (أطروحة ماجستير). جامعة آل البيت، الأردن.
- العبود، عمر بن عبد الله عبد العزيز، وأحمد، عبد الماجد عبد الله حسن (2014). تقويم نظام الرقابة الداخلية بالقطاع المصرفي ضوء معايير المراجعة الدولية بالتطبيق على القطاع المصرفي السعودي (رسالة دكتوراه غير منشورة). جامعة أم درمان الإسلامية، أم درمان.
- عبيدات ذوقان، عبد الحق، كايد، عدس، عبد الرحمن. (2005). *البحث العلمي مفهومه وأدواته وأساليبه*. عمان: دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع.
- عثمانى، فؤاد. (2016). دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة الخدمة العمومية: دراسة عينة من مصالح الاستعجلات بالقطاع العمومي الاستشفائي بولاية الجزائر، (مذكرة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية.
- علام، صلاح الدين. (2000). *القياس والتقويم النفسي والتربوي*. القاهرة: دار الفكر العربي.
- العمري، احمد محمد، عبد المغني، فضل عبد الفتاح. (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، م 2، ع 3.

- عياش، يوسف حسن حامد، وشاهين، علي عبد الله أحمد. (2005). مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في إحكام الرقابة على أداء أنشطة وكالة الغوث الدولية (الأنروا) في غزة في ضوء معايير المراجعة الدولية (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية (غزة)، غزة.
- القحطاني، سالم، والعامري، أحمد، وآل مذهب، معدي، والعمر، بدران (1431هـ): *منهج البحث في العلوم السلوكية (مع تطبيقات على spss)*. ط3، الرياض، المطابع الوطنية الحديثة
- القضاة، محمد رضوان. (2016). دور التدقيق الداخلي في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية على البنوك التجارية الأردنية المدرجة في بورصة عمان. (أطروحة ماجستير). جامعة جرش، الأردن
- مالك، ياسر صاحب (2017). المقومات الأساسية للرقابة الداخلية وأثرها على فاعلية أجهزة الرقابة والتدقيق الداخلي: دراسة تطبيقية في عينة من الجامعات الحكومية. *مجلة مركز دراسات الكوفة*، ع44، 285-320.
- محسن، محمود عبد السلام عبد الله (2011). *مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة*. الجامعة الإسلامية – غزة.
- المدلل، يوسف سعيد. (2007). *دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية*. كلية التجارة في الجامعة الإسلامية بغزة، غزة.
- ملحم، سامي محمد. (2005م). *مناهج البحث في التربية وعلم النفس*، ط3، الأردن، عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع
- نور الدين، مزياني. (2010). دراسة نظرية تحليلية لدور التدقيق الداخلي في عملية حوكمة الشركات. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*. ع 04، 130-145.

ثانياً- المراجع باللغة الأجنبية:

- AICPA. (1973). *Statement on Auditing Standards*, New York.
- Badara, Mu'azu Saidu & Saidin, Siti Zabedah. (2013). Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level. *Journal of Social and Development Sciences*, 4(1), PP 16-23.
- Fourie, Houdin & Ackermann, Christo. (2013). The Impact of COSO Control Components On Internal Control Effectiveness: An Internal Audit Perspective. *Journal of Economic and Financial Sciences / JEF*, 6(2), PP. 495-518.
- Institute of Internal Auditors. (2001). *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, Internal Auditor*, 58 (1): 79-93.
- Johari, Norhanizah & Shamsuddin, Noraini. (2014). The Effect of Internal Audit Towards Internal Control System Effectiveness. *Kolej University Islam Antarabangsa Selangor (KUIS)*, 92(2), PP 978 – 983.
- Modibbo, Salihu Aliyu. (2015). Impact of Internal Audit Unit on the Effectiveness of Internal Control System of Tertiary Educational Institutions in Adamawa State-Nigeria. *International Journal of Humanities Social Sciences and Education (IJHSSSE)*, 2(5), PP 140-156.
- Mohamud, Hussein Abdi. (2013). Internal Auditing Practices and Internal Control System in Somali Remittance Firms. *International Journal of Business and Social Science*, 4(4), PP 165-172.

The Impact of Applying Professional Standards of Internal Auditing in Improving the Effectiveness of Internal Control: A Field Study on the Ministry of National Guard Health Affairs

Rawan Awwad Sulaiman Alkhamali Alanazi

Internal Auditor

Accounting Department

College of Business Administration

Umm Al-Qura University

Makkah- Kingdom of Saudi Arabia

Rawan.Awwad.Alkhamali@gmail.com

ABSTRACT

This study aimed to identify the impact of applying the professional standards of internal auditing in improving the effectiveness of internal control: a field study on MNGHA, to ensure the application of the professional requirements and standards of internal auditing in improving the effectiveness of the internal control system to identify any obstacles that may prevent the application of this the system properly or reduce its effectiveness. To achieve the objectives of this study, the researcher relied on the descriptive analytical approach and inductive approach. The study population is the Health Affairs Hospitals of the Ministry of National Guard, was identified to include all internal auditors in the internal audit departments, (59) questionnaires were distributed at a rate of 100% to all members of the study community. The results of the study showed the effect of applying the professional standards of internal auditing in improving the effectiveness of internal control, and the study reached several results, the most important of the results that there is an impact of applying the standards of attributes, performance and components of internal control on improving the effectiveness of internal control. Based on the findings of the study, the researcher recommends the necessity of giving the internal audit career the appropriate importance and providing training courses for internal auditors to familiarize themselves with the standards of professional practice of local and international internal auditing and prepare an annual plan for the internal audit department based on the risks, and work to develop Internal audit departments.

Keywords: *Internal Audit, Internal Control, Internal Audit Standards.*

