



Journal of University Studies for inclusive Research (USRIJ)
مجلة الدراسات الجامعية للبحوث الشاملة

Journal of University Studies for inclusive Research

Vol.3 , Issue 15 (2022), 2931- 2969

USRIJ Pvt. Ltd.,



المملكة العربية السعودية
جامعة الملك عبد العزيز
كلية الاقتصاد والإدارة
قسم الإدارة العامة

دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية

(دراسة ميدانية على منسوبي إدارات المراجعة الداخلية في وزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية)

The role of international standards for internal auditing in improving the internal audit activity (A field study on employees of internal audit departments in the Ministry of Education in the Kingdom of Saudi Arabia)

إعداد الباحثين

سناء بنت محمد خلف زهراني

Sana'a Mohammed Zhrani

ماجستير إدارة عامة، كلية الاقتصاد والإدارة بجامعة الملك عبد العزيز

د. أريج بنت عبد الرحمن الشماسي

Dr. Areej Alshamasi

أستاذ مشارك بقسم الإدارة العامة بجامعة الملك عبد العزيز

aalshamasi@kau.edu.sa

جامعة الملك عبد العزيز، جدة المملكة العربية السعودية

السنة: ١٤٤٣هـ / ٢٠٢١م

المُستخلص

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية، حيث تم تطبيقها على منسوبي إدارات المراجعة الداخلية في وزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية. اعتمدت الباحثتان على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، تم جمع البيانات اللازمة باستخدام الاستبانة. وقد قامت الباحثتان بتصميمها والتأكد من صدقها وثباتها ثم توزيعها على أفراد عينة الدراسة والبالغ عددها (١٥٠) موظفاً وموظفة في إدارات المراجعة التابعة لوزارة التعليم في جميع مناطق المملكة العربية السعودية، وبعد جمع البيانات تم تحليلها إحصائياً باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، أظهرت النتائج أن واقع ممارسة نشاط المراجعة -من وجهة نظر أفراد العينة -جاء بدرجة مرتفعة. وأن واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة بوزارة التعليم - من وجهة نظر منسوبيها وضمن أبعاد هذه الدراسة والتي تتمثل في (السلطة والمسؤولية -الاستقلالية والموضوعية -المهارة والعناية المهنية) - جاء بدرجة مرتفعة. وأظهرت النتائج أيضاً حول أثر تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية بوزارة التعليم بالمملكة عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ في استجابات أفراد العينة تُعزى لأثر الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في حين ظهرت فروق ذات دلالة إحصائية $\alpha = 0.05$ تُعزى لأثر المركز الوظيفي ولصالح مساعد مراجع داخلي. وبناء على النتائج أوصت الباحثتان بعدة توصيات أهمها: تحسين وتعزيز أساليب الاتصال الدورية والرسمية بين مدير المراجعة الداخلية والمسؤول الأول بالإدارة من خلال: عقد الاجتماعات، مناقشة الخطط بناءً على المخاطر ذات الأولوية، وتبليغ نتائج المراجعة. مع أهمية حث المدققين أو المراجعين الداخليين بشكل فردي على تحسين مهاراتهم عن طريق التطوير المهني المستمر واحتسابها ضمن معايير تقييم الأداء الفردي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

Abstract

This study aims to investigate the role of international standards for internal auditing in improving the internal audit activity, a field study was held on employees of internal audit departments in the Ministry of Education in the Kingdom of Saudi Arabia, the researcher adopted the descriptive analytical method to achieve the aim and objectives of the study .The data was collected using a questioner that the researcher designed and validated before distributing it to the study population (N=150) of employees from the Ministry of Education in the Kingdom of Saudi Arabia's internal audit departments. The data was then statistically analyzed using the SPSS software. The results reveal that :Internal audit practice was largely common among Ministry of Education internal audit department employees .The fact of implementing international standards for internal auditing in audit departments, as well as the perspectives of internal audit department employees at the Ministry of Education in the Kingdom of Saudi Arabia were investigated, which are represented in (authority and responsibility - independence and objectivity - skill and professional care) to a high degree .The results also showed that there were no statistically significant differences ($\alpha = 0.05$) in the responses of the study population about the role of applying international standards for internal auditing in improving the internal audit activity at the Ministry of Education in the Kingdom due to the effect of gender, educational qualification, years of experience, while statistically significant differences appeared ($\alpha = 0.05$) due to the effect of job position and in favor of an assistant internal auditor. Based on the results, the researcher made several recommendations as listed below :Holding meetings, discussing strategies based on prioritized risks, and disseminating the audit results are all ways to improve communication and enhance the periodic and formal communication techniques between the director of internal audit and the chief authority in the administration. Individually encouraging auditors or internal auditors to improve their abilities through continual professional development and considering them towards the criteria for evaluating individual performance.

Keywords: internal audit, international standards for internal auditing

المقدمة:

تعتبر إدارات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية -والتي يطلق عليها في بعض الدول التدقيق الداخلي - إدارات ذات دور مهم وحساس في دعم تحقيق الأهداف الشاملة والكلية الموضوعة من قبل الجهة أو الجهاز الحكومي، ولعل وجود خطة تنظيمية توضح الاختصاصات والمسؤوليات، مع فصل الصلاحيات في المهام المتعارضة ضمن النظام الرقابي للجهة؛ يعد أحد الجوانب التي تهتم بها إدارة المراجعة الداخلية لتقييم كفاءة الرقابة الداخلية في الجهة وفعاليتها في تحقيق أهدافها المنشودة، وذلك تحقيقاً لدورها الرقابي في ظل دعم صاحب الصلاحية والمسؤول الأول في الجهة من خلال الخدمات التأكيدية والاستشارية التي تهدف إلى رصد الانحرافات والتي قد تنشأ بسبب بعض الممارسات التي تخالف اللوائح والتعليمات والأنظمة التي تخضع لها هذه الجهة، أو لضعف كفاءة القائمين على الإدارة أو حدوث وتكرار الأخطاء، ومساعدة الجهة على تحسينها

وترتكز هذه المساهمة في تقويم الانحرافات سواء في الجوانب الإدارية والمالية والتشغيلية على أسس علمية ومبادئ ومعايير دولية تحكم ممارسة مهنة المراجعة، فعملها ليس تقويماً مالياً بحتاً، وإنما تقويم شامل لأداء الجهاز يقدم تأكيداً معقولاً من خلال التقارير حيث يمكن متخذي القرار الاستناد إليه لإجراء إصلاحات أو إصدار توجيهات لتصحيح الانحرافات التي قد تؤثر على جودة العمل والتي تتفق مع اللوائح المعمول بها (أمقران، ٢٠١٣). وقد نال موضوع الدراسة الحالية -مؤخراً - اهتمام الكثير من الباحثين ورواد الفكر الإداري الحديث، حيث تبرز أهمية هذه الدراسة في تناولها موضوعاً له تأثير على نجاح المنظمات ومساعدتها في تحقيق أهدافها وثباتها واستمرارها. كما اختير هذا الموضوع لارتباط المراجعة الداخلية بوظيفة الرقابة الإدارية، فهي المحور الأساسي لتقييم كفاءة وفعالية المؤسسات الحكومية أو الخاصة في تحقيق أهدافها، في ظل ما تشهده من تأثيرات خارجية تتمثل في تنوع وتعدد وتطور الثقافات وتشعب الأعمال وطبيعة العلاقات في عصرنا الحالي.

مشكلة الدراسة:

تتركز مشكلة الدراسة في الكشف عن دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط إدارات المراجعة وانعكاسها على إضافة القيمة من خلال ضبط الحوكمة وإدارة المخاطر وتحسين مستوى الأنشطة الرقابية خاصة في وزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية. وعليه، يمكن تلخيص إشكالية البحث في السؤال الرئيس التالي:

ما دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؟

تساؤلات الدراسة:

تسعى الدراسة إلى الإجابة على الأسئلة التالية والمتفرعة من السؤال الرئيس:

١. ما واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؟

٢. ما واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر منسوبيها؟

٣. أي أبعاد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي والتي تتمثل في (السلطة والمسؤولية - الاستقلالية والموضوعية - المهارة والعناية المهنية) لها التأثير الأكبر في تحسين نشاط المراجعة من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؟

٤. هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات أفراد العينة حول دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية بوزارة التعليم بالمملكة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية (المركز الوظيفي - سنوات الخبرة - الجنس - المؤهل العلمي)؟

أهداف الدراسة:

بناءً على ما تقدم، يمكن تلخيص الهدف الرئيس من الدراسة في معرفة دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية في الإدارات التابعة لوزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية. ويتفرع منها الأهداف

التالية:

١. التعرف على واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية.
٢. التعرف على واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية.
٣. الكشف عن أي أبعاد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي والتي تتمثل في (السلطة والمسؤولية - الاستقلالية والموضوعية - المهارة والعناية المهنية) لها التأثير الأكبر في تحسين نشاط المراجعة من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية.
٤. الكشف عن فروق ذات دلالة إحصائية في استجابات أفراد العينة حول دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية بوزارة التعليم بالمملكة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية (المركز الوظيفي - سنوات الخبرة - الجنس - المؤهل العلمي).
٥. تقديم اقتراحات وتوصيات من شأنها أن تساهم في تحسين نشاط إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية بشكل خاص وبقية إدارات المراجعة الداخلية في القطاعات الحكومية بشكل عام.

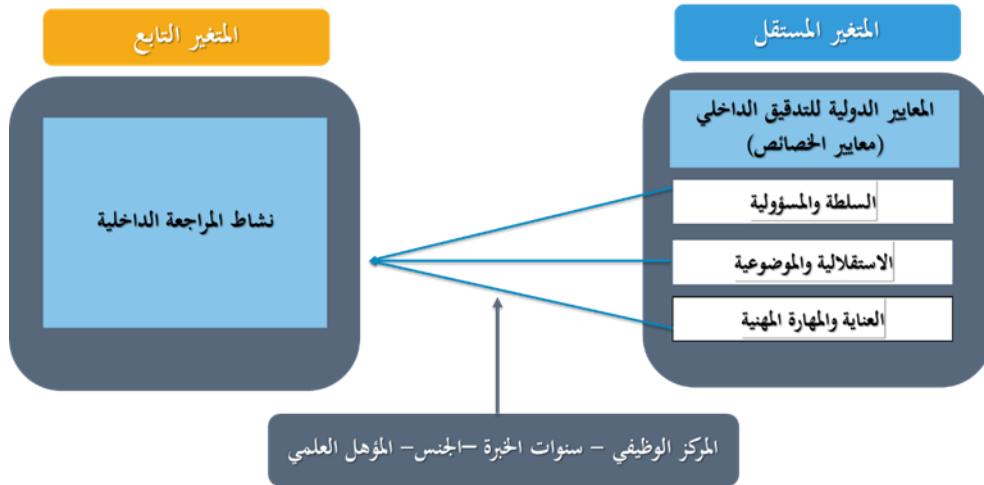
أهمية البحث:

تتمثل أهمية الدراسة في الجانبين العلمي والعملية كالتالي:

الأهمية النظرية (العلمية): تكمن أهمية الدراسة في تناولها مفهوم المراجعة وأهميتها ودورها ونطاق عملها، والتعرف على مدى كفاية اللائحة الموحدة لنشاط وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية. كما تتناول المبادئ والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي وأبعادها المتمثلة في (السلطة والمسؤولية - الاستقلالية والموضوعية - المهارة والعناية المهنية) كأول دراسة بحثية في هذا المجال، مضافةً إثراءً لأدبيات المراجعة الداخلية في المملكة العربية السعودية فيما يتعلق بالمعايير الدولية لندرة الدراسات فيها - على حد علم الباحثين - حيث لا توجد دراسة تربط بين متغيرات الدراسة على المستوى المحلي والعربي.

الأهمية التطبيقية (العملية): تتمثل في التوصيات والنتائج التي ستعلن عنها الدراسة سواء للوزارات أو لصناع القرار، والتي يمكن وضعها موضع التطبيق العملي في جميع القطاعات الحكومية.

أنموذج الدراسة:



شكل (١) انموذج الدراسة من إعداد الباحثين

مصطلحات الدراسة:

- **المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:** هي " مجموعة الأسس والمبادئ الدولية التي يتم في ضوءها قياس أداء وحدة المراجعة الداخلية، والحكم على مدى فاعلية دورها داخل المؤسسة، والتي اعتمدت على عدة مجالات ومعايير لأداء فريق المراجعة الداخلية (للإجراءات والأهداف) تسعى إلى تحقيقها في المؤسسات" (العتيقي، ٢٠١٧: ١٩٤). وتعرفها الباحثتان إجرائياً بأنها: معايير للخصائص التي يجب توفرها في المراجعة الداخلية والتي تتمثل في (الغرض والسلطة والمسؤولية -الاستقلالية والموضوعية -المهارة والعناية المهنية) لقياس دورها في تحسين نشاط المراجعة الداخلية في وزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية.
- **اللائحة الموحدة لوحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة:** أصدرها الديوان العام للمحاسبة (ديوان المراقبة سابقاً) في المملكة العربية السعودية بموجب قرار مجلس الوزراء رقم (١٢٩) وتاريخ ٦ / ٤ / ١٤٢٨ هـ وقد تضمن ثلاث وعشرين مادة تغطي كل ما يتعلق بإنشاء وحدات المراجعة الداخلية وارتباطها التنظيمي وأهدافها وتشكيل الوحدات ومهامها واختصاصاتها ومهام مديرها وتقاريرها وعلاقتها بالمراجع الخارجي والمراقب المالي وما يتعلق بالالتزام بالمعايير المهنية للمراجعة وأدائها.
- **المراجعة الداخلية:** يعرفها المعهد الدولي للمدققين الداخليين بالتدقيق الداخلي بأنها: نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة، وإدارة المخاطر، والرقابة. (٢٠١٩، II A). وتعرفها الباحثتان إجرائياً بأنها: الوظيفة الرقابية التي تساعد الجهة الحكومية على تحسين أدائها بفعالية، ويقاس نشاط المراجعة الداخلية من خلال إنجاز الخطة السنوية المعتمدة من الوزير -الالتزام ببندود اللائحة الموحدة للمراجعة الداخلية والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي -الالتزام بالإطار الزمني المناسب -الرفع

بالتقرير السنوي-الرفع بتقرير استثنائي للوزير متى دعت الحاجة لذلك - ملاءمة وجودة التقارير بحيث تضيف قيمة للجهات محل المراجعة من خلال التوصيات-مستوى مناسب من التعاون مع الجهات الرقابية الداخلية والخارجية- والحفاظ على كادر مؤهل وذو كفاءة لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية كما ورد بالميثاق.

حدود الدراسة:

١. الحدود الموضوعية: تقتصر هذه الدراسة على دور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية.
٢. الحدود المكانية: سوف يتم تطبيق هذه الدراسة على إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في جميع المناطق والمحافظات بالمملكة العربية السعودية.
٣. الحدود الزمنية: أنجزت هذه الدراسة خلال فترة العام الجامعي ٢٠٢٠/٢٠٢١ م
٤. الحدود البشرية: أجريت هذه الدراسة على منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية.

الإطار النظري للدراسة:

يتناول الإطار النظري للبحث محورين أساسيين أولهما: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وثانيهما: المراجعة الداخلية ودراساتها وفق المؤشرات الواردة في ميثاق المراجعة الداخلية لوزارة التعليم.

المحور الأول: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

يعرف التدقيق الداخلي حسب ما ورد عن معهد المدققين الداخليين (IIA) بأنه: " نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للشركة، وذلك من خلال اتباع أسلوب منهجي لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة" (IIA، ٢٠٠٨). وأصدر المعهد مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى المبادئ، والتي تتألف من تصريحات توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتقيم فعالية الأداء، وتعتبر متطلبات واجبة التطبيق دولياً على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء. وهي أيضاً تفسيرات توضح المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير. وتتألف هذه المعايير من مجموعتين: معايير الخصائص ومعايير الأداء، وهي بهذا تشمل جميع خدمات التدقيق الداخلي. (IIA، ٢٠١٩)

وتبرز أهمية معايير التدقيق الداخلي في أنها: توفر الإطار المهني الدولي لممارسة أعمال المراجعة الداخلية وهو إطار مفاهيمي ينظم الإرشادات الرسمية الصادرة عن جمعية المدققين الداخليين، والتي تتضمن (٣) عناصر هي: رسالة التدقيق، والإرشادات الإلزامية، وإرشادات يوصى باتباعها. وتشمل الإرشادات الإلزامية المبادئ الأساسية للممارسة المهنية، ويعتبر التقيد بها ملزماً وأمرًا ضرورياً وأساسياً لضمان فعالية نشاط المراجعة وإتمامه بالشكل المطلوب، وتتمثل المبادئ الأساسية كما حددها المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (IIA) في الآتي: إظهار النزاهة الكاملة والاستقامة، إظهار الكفاءة والمهارة والعناية المهنية اللازمة، أن يكون موضوعياً ومتحرراً من أي تأثيرات غير مناسبة (مستقل)، أن يكون متوافقاً مع استراتيجيات و أهداف ومخاطر المؤسسة، أن يكون في المركز الوظيفي المناسب ويمتلك الموارد الكافية،

إظهار الجودة والتحسين المستمر ، التواصل الفاعل والمستمر ، تقديم تأكيد مرتكز على المخاطر ، ذي بصيرة ، مبادر ،
وذي نظرة مستقبلية ، يدعم تطوير وتحسين المؤسسة . (الساعدي والساعدي، ٢٠١٩)

هذه المبادئ الأساسية تمثل مقاييس يتم من خلالها تقييم نشاط المراجعة، وتعزيز وتحسين عملياتها. وتنقسم المعايير
إلى: (إسماعيل، ٢٠١٦)

أولاً: معايير الخصائص وهي: معايير تحدد الخصائص التي يجب توفرها في الشركات والأفراد الذين يمارسون أنشطة
التدقيق الداخلي، وتشمل أربعة معايير هي:

- معيار رقم ١٠٠٠: يوضح الغرض من تحديد المسؤوليات الخاصة بالقائمين بأنشطة التدقيق الداخلي،
والغرض من السلطة الممنوحة لهم.

- معيار رقم ١١٠٠: يوضح مدى استقلالية أنشطة التدقيق الداخلي، والموضوعية في إبداء المدققين
لرأيهم النهائي.

- معيار رقم ١٢٠٠: يوضح المهارة في أداء أنشطة التدقيق الداخلي والعناية المهنية اللازمة لذلك.

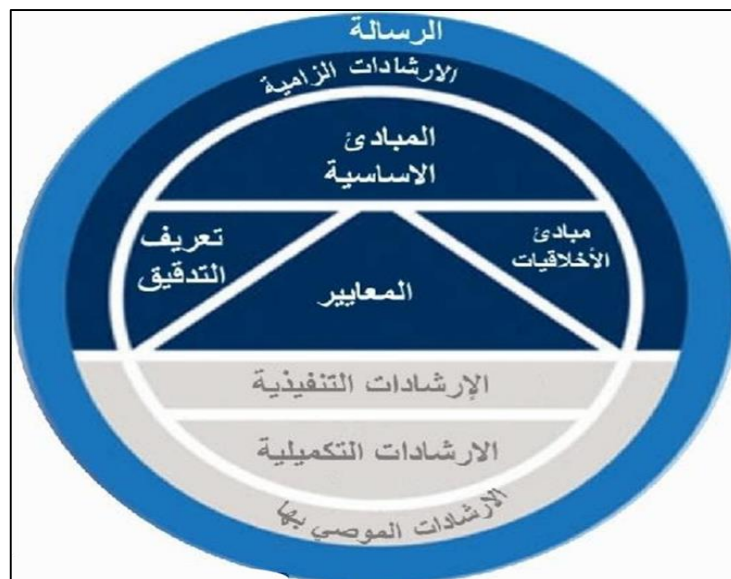
- معيار رقم ١٣٠٠: هو برنامج تقييم وتحسين جودة نشاط التدقيق الداخلي.

ثانياً: معايير الأداء وتتناول طبيعة أنشطة التدقيق وتعد بمثابة معايير لجودة الأداء، وتشمل سبعة معايير رئيسية: (الساعدي والساعدي، ٢٠١٩)

- معيار رقم ٢٠٠٠: إدارة نشاط التدقيق الداخلي والهدف منه خلق قيمة إضافية للشركة.

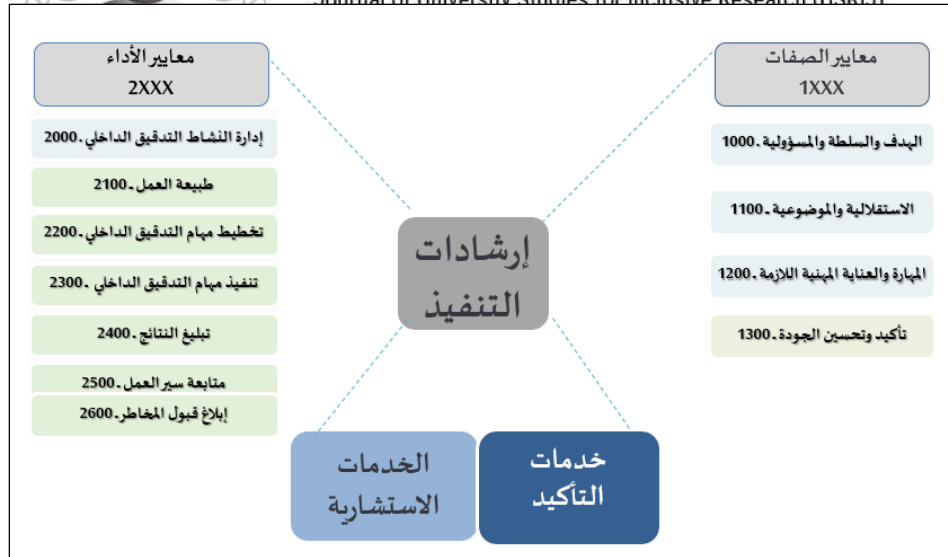
- معيار رقم ٢١٠٠: طبيعة العمل ومراقبة سير العمل بهدف تحسين إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة.

- معيار رقم ٢٢٠٠: تخطيط مهمة العمل.
 - معيار رقم ٢٣٠٠: أداء مهمة العمل.
 - معيار رقم ٢٤٠٠: تبليغ نتائج مهام التدقيق الداخلي.
 - معيار رقم ٢٥٠٠: متابعة التقدم، حيث يتولى ذلك مدير قسم التدقيق الداخلي فيؤسس نظاماً للعمل، ويتحمل كافة المسؤولية للحفاظ على النظام ومراقبته وتزويد الإدارة بالنتائج.
 - معيار رقم ٢٦٠٠: قبول المخاطر.
- هذه المعايير تطبق على نشاط التدقيق الداخلي وعلى المدققين الداخليين منفردين؛ لذا فإن جميع المدققين الداخليين مسؤولون عن تطبيقها، أما مديرو المراجعة فمسؤولون عن الالتزام الكامل بالمعايير، وإذا تعذر على المدققين الداخليين أو على نشاط التدقيق الداخلي الالتزام ببعض أجزاء المعايير بسبب قانون أو نظام محلي أكثر صرامة فيتعين التقيد بالإجراءات الأخرى من المعايير مع تقديم التبرير المناسب





الإطار العام للمعايير
الداخلي، المصدر:
الإرشادات التنفيذية
للتدقيق الداخلي



شكل (٢)
الدولية للتدقيق
دليل
للمعايير الدولية

شكل (٣) يوضح المعايير الدولية للتدقيق الداخلي من إعداد الباحثين

وركزت الدراسة على ثلاثة من معايير الخصائص أو الصفات التي تناولتها في دراستها الحالية وهي:

- معيار ١٠٠٠: الغرض، الصلاحيات، المسؤوليات

- معيار ١١٠٠: الاستقلالية والموضوعية

- معيار ١٢٠٠: المهارات والعناية المهنية اللازمة.

وفيما يلي تفصيل لكل بعد من الأبعاد التي تناولتها الدراسة:

أولاً: الغرض، السلطة والمسؤولية: ينص المعيار (١٠٠٠) على أنه يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط المراجعة الداخلي تحديداً رسمياً ضمن ميثاق التدقيق الداخلي والذي يُعد وثيقة رسمية مكتوبة توضح: (موقع التدقيق الداخلي في المنشأة بما في ذلك: مرجعية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الوظيفية لمجلس الإدارة؛ حق الاطلاع على السجلات، والاتصال بالموظفين، والوصول إلى الأصول المادية ذات الصلة لأداء مهام التدقيق؛ وتحدد نطاق أعمال التدقيق)، ويجب أن يوضح الميثاق الطبيعة الإلزامية لتعريف التدقيق الداخلي، وأن يتضمن الإقرار بالمعايير وطبيعة خدمات التدقيق التأكيدية والاستشارية، وميثاق الأخلاقيات ويتحمل رئيس التدقيق (مدير المراجعة) مسؤولية مناقشتها مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة (إسماعيل، ٢٠١٦).

ويعكس تحديد نطاق نشاط التدقيق ضمن الميثاق ما إذا كانت شبكة إجراءات الرقابة والحوكمة وافية وتعمل بطريقة تكفل ما يلي: تحديد المخاطر والتحكم بها بصورة مناسبة، حدوث التواصل اللازم مع مجموعات الحوكمة المختلفة، إعطاء تأكيدات عن كون المعلومات المالية والإدارية والتشغيلية دقيقة وموثوقة ومتاحة، تطابق التقارير الداخلية مع ضوابط إصدار التقارير المطبقة، تطابق أعمال الموظفين وتصرفاتهم مع السياسات والمعايير، تأمين الموارد بصورة اقتصادية، تقييم البرامج والخطط والأهداف، تعزيز إجراءات الرقابة في المؤسسة. ويتوجب على مدير المراجعة إعداد الميثاق والقيام بمراجعته دورياً ثم تقديمه إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليه، وتأتي الموافقة النهائية على الميثاق الداخلي من صلاحيات مجلس الإدارة (الوزير). كما يعد مسؤولاً أمام الإدارة العليا ولجنة التدقيق عن: تزويد لجنة التدقيق بتقييم سنوي يتضمن مدى كفاية الاستقلالية التنظيمية لنشاط التدقيق، وتبليغ المسائل المهمة المتعلقة بإجراءات الرقابة، تزويد المعلومات بصورة دورية عن وضع خطة التدقيق السنوية ونتائجها، التنسيق مع الجهات الرقابية الأخرى الداخلية والخارجية (IIA, 2019). بينما تقع على عاتق كل من المدير وأفراد التدقيق المسؤوليات التالية: وضع خطة تدقيق سنوية مرنة باستخدام منهجية مناسبة مركزة على المخاطر، تنفيذ الخطة، الحفاظ على فريق تدقيق محترف،

تقييم الوظائف المشتركة الهامة وما يرافق تنفيذها وتطورها وتوسعها، تقديم تقارير دورية للجنة التدقيق والإدارة تلخص نتائج نشاط التدقيق، النظر في نطاق أعمال المدققين الخارجيين والجهات الإشرافية والرقابية وأخذه بالاعتبار بالصورة المناسبة، كما لا ينبغي على الرئيس التنفيذي أن يقوم بتأدية واجبات تشغيلية أو محاسبية أو التحكم بأنشطة أي موظف. (الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، ٢٠١٧)

من مزايا الميثاق الرسمي المكتوب أنه يُعد اتفاقاً رسمياً كتابياً مع الإدارة ومجلس الإدارة حول دور ومسؤوليات نشاط التدقيق ووسيلة تبليغ رسمية، ويساعد على إرساء دور نشاط التدقيق في المؤسسة ويسهل إجراء تقييم دوري عن مدى كفاية غرض وسلطة نشاط التدقيق .

ثانياً: الاستقلالية والموضوعية يندرج تحتها عدة معايير: الاستقلالية التنظيمية - التفاعل المباشر مع المجلس - الموضوعية على المستوى الفردي - التأثير على الاستقلالية. وينص المعيار (١١٠٠): يجب أن يكون نشاط المراجعة الداخلية مستقلاً، ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية، ويتحقق ذلك متى ما كان لدى مسؤول التدقيق إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا والمجلس، والتحكم في المصادر التي تهدد الاستقلالية على مستوى المدقق الداخلي منفرداً وعلى مستوى مهمات التدقيق، وعلى المستويين الوظيفي والتنظيمي (المعايير المعدلة، ٢٠١٧). أما الموضوعية فيقتضي تحقيقها بعدم تبعية أحكام المدققين بشأن مسائل التدقيق لأراء الآخرين.

الاستقلالية التنظيمية: وتعني التحرر من الظروف التي يمكن أن تهدد قدرة نشاط المراجعة الداخلية على النهوض بمسؤولياتها. فيجب ألا يكون هناك تدخل في تحديد نطاق أو أداء تقارير التدقيق الداخلي وفي حال حدوث ذلك يجب على الرئيس التنفيذي إبلاغ الإدارة. فوفقاً للميثاق تتحقق الاستقلالية التنظيمية عندما يكون مدير المراجعة تابعاً من الناحية الوظيفية إلى لجنة التدقيق أو الإدارة العامة للمراجعة بالوزارة ومن الناحية الإدارية بأن يرتبط بأعلى مستوى في

الهيكل الإداري للمنشأة؛ لضمان إمكانية الوصول المباشر وبدون أي قيود إلى الإدارة العليا والمجلس (الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، ٢٠١٧). ويقصد بالتبعية الوظيفية أن تكون السلطة التي يتبعها مدير المراجعة مختصة بالموافقة على: الميثاق - وخطة التدقيق - تلقي التقارير والتبليغات - الموافقة على كافة القرارات المتعلقة بتعيين أو عزل الرئيس التنفيذي للتدقيق - الموافقة على المكافآت والرواتب. وفي العادة تشمل المسائل التي تتعلق بها تلك التبعية الإدارية ما يلي: الأمور المتعلقة بالموازنة والمحاسبة الإدارية والموارد البشرية - أمور التبليغات والاتصالات - معالجة المسائل المتعلقة بالسياسات والإجراءات.

أما الموضوعية على المستوى الفردي: وهي توجه ذهني مستقل يسمح للمراجعين الداخليين بأن يؤديوا مهام التدقيق على النحو الذي يتكون معه اعتقاد أمين ونزيه بسلامة وجودة نتائج أعمالهم، وينص المعيار على أنه: يجب على المدققين أن يكونوا في مكانة تجعلهم محل ثقة ، وأن يتصفوا بالحياد وعدم الانحياز، وأن يجتنبوا كل ما من شأنه أن يجعلهم محل تضارب للمصالح والذي يؤثر على موضوعيتهم، حيث يجب على المدققين عند تقديم خدمات تأكيدية (تطمينية) أن يتمتعوا عن تقييم عمليات كانوا مشرفين عليها في السابق أو نشاط كانوا مسؤولين عنه خلال السنة السابقة إلا في حال كانت الخدمة استشارية فيمكن للمدقق القيام بها، وفي حال وجد ما يؤثر على استقلالية وموضوعية المدقق أثناء مهمة استشارية فيجب عليه الإفصاح بذلك للعميل قبل قبول المهمة، كما يجب على المدققين عدم قبول الهدايا القيمة من أي طرف في المنشأة أو له علاقة بها، وفي حال تم عرض هدية على المدقق فعليه تبليغ مدير المراجعة بشأن ذلك (المعايير المعدلة، ٢٠١٧).

- التأثير على الاستقلالية: إذا حدث ما من شأنه أن يؤثر في الواقع أو في الظاهر على الاستقلالية أو الموضوعية فإنه يجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك للأطراف المعنية. ويُراعى في نوعية وطريقة الإفصاح درجة التأثير على الاستقلالية أو الموضوعية. وفيما يخص تحقيق الاستقلالية والموضوعية أثناء تنفيذ الخدمات

الاستشارية فإنه في مثل هذه الأحوال وقبل تقديم الخدمات الاستشارية يجب أن يتأكد الرئيس التنفيذي أن مجلس الإدارة يدرك مفهوم الخدمات الاستشارية ويوافق عليه.

ثالثاً: المهارة والعناية المهنية على المستوى الفردي والجماعي (الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، ٢٠١٧). حيث يجب على جميع المراجعين الداخليين إن يمتلكوا المعرفة والمهارات والقدرات الأخرى اللازمة لأداء مسؤولياتهم، ويجب على نشاط التدقيق أن يمتلك جماعياً أو يحصل على المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى الضرورية للقيام بالمسؤوليات المنوط بها، فيجب على المراجع امتلاك (المهارة) في تطبيق معايير وإجراءات وأساليب التدقيق، وامتلاك (الفهم) لمبادئ الإدارة، و(الإلمام) بأساسيات المحاسبة والاقتصاد والقانون التجاري. كما يجب على المدققين أن يكونوا ذوي معرفة كافية تمكنهم من إدراك المخاطر والاحتيايل وأن يكونوا على دراية كافية بالمخاطر الرئيسية لتقنية المعلومات، ومهارة التواصل الفعال شفهيًا وكتابيًا، وفي حال كان المدققون يفتقرون إلى المعارف والمهارات والخبرات اللازمة لتنفيذ كل أو جزء من مهمة التدقيق على المستوى الجماعي فعلى مدير المراجعة أن يحصل على المشورة والمساعدة من أشخاص مؤهلين، وألا يقبل القيام بأي مهمة استشارية إلا إذا كان فريق المراجعة الداخلية ككل يمتلك المعارف والمهارات والكفاءات اللازمة لإتمام تلك المهمة. ويمكن لمدير المراجعة النظر في إمكانية تأمين القيام بالمهمة عن طريق مصادر خارجية. أو ضم مستشار خارجي إلى فريق المراجعة لمساعدته في القيام بالمهمة. أو النظر في إمكانية اكتساب وتنمية الخبرات اللازمة لأداء المهمة إذا كان الوقت والموارد المتاحة تسمح بذلك. وعندما يسمح مدير المراجعة الاستعانة بجهات خارجية أو الاعتماد عليها، عليه أن يقوم بتقييم كفاءة واستقلالية وموضوعية تلك الجهات فيما يتعلق بالمهام المراد إسنادها إليها، وقدرات هذه الجهات الخارجية المراد الاستعانة بها من حيث امتلاكها للشهادات والترخيص المهنية وعضويتها في مؤسسة مهنية ومدى التزامها بمبادئ وقواعد الأخلاقيات والتأكد من سمعتها وخبرتها في المجال. وتتطلب العناية المهنية اللازمة على مستوى النشاط وعلى مستوى الفرد توفير العناية والكفاءة المعقولتين ولا

تعني العصمة من الخطأ أو الأداء الخارق للعادة، وتستوجب أن يقوم المراجع باستقراءاته ومراجعاته وتدقيقاته إلى الحد المعقول دون الاحتياج إلى مراجعة كافة تفاصيل الأعمال والمعاملات. ويجب أن يتبصر المراجع الداخلي دوماً إلى المخاطر الهامة التي يمكن أن تهدد الأهداف والموارد. ومع ذلك فإن إجراءات التأكيد وحدها حتى لو تمت بالعناية المهنية اللازمة لا تضمن أنه سيتم تحديد كل المخاطر الهامة. ومن مظاهر العناية المهنية اللازمة أن يراعي المراجع إمكانية استخدام تقنيات التدقيق المؤتمتة وتقنيات تحليل البيانات الأخرى. ويجب أن يأخذ المراجع الداخلي في الاعتبار النواحي التالية: مدى العمل اللازم لإنجاز المهمة، درجة تعقيد أو أهمية المسائل التي تطبق عليها إجراءات التأكيد، مدى كفاية وفاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، احتمال حدوث حالات جسيمة من الأخطاء أو الاحتيال أو حالات عدم التقيد، تكلفة أعمال التأكيد مقارنة بالمنافع المحتملة (الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، ٢٠١٧). وعند تقديم خدمات استشارية يجب أن يأخذ المراجع الداخلي النواحي التالية في اعتباره: احتياجات وتوقعات العملاء، مدى العمل المطلوب لإنجاز أهداف المهمة ودرجة تعقيد هذا العمل، المنافع التي يحتمل أن تعود للمؤسسة، تكلفة المهمة الاستشارية، الدوافع والأسباب التي قد تكون لدى الجهة التي تتطلب القيام بالمهمة الاستشارية، تأثير الخدمة المراد أدائها على نطاق خطة المراجعة المعتمدة من الإدارة العليا، والتأثيرات المحتملة على مهام المراجعة المستقبلية (الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي، ٢٠١٧). ولذلك تناولت الدراسة الحالية أهمية تطوير مهارات وكفاءات المراجعين وفقاً للمعايير الدولية المهنية عن طريق التطوير المنهجي المستمر سواء أكانوا حائزين على شهادة المدقق الداخلي المعتمد أم لا، ويتضمن ذلك التطوير مواصلة تعليمهم عن طريق عضوية الجمعيات وحضور الندوات، البقاء على اطلاع مستمر على التحديثات والتطورات التي تستجد في معايير وإجراءات المراجعة الداخلية.

المحور الثاني: نشاط المراجعة الداخلية

بعد الأزمة الاقتصادية العالمية في عام ٢٠٠٨ والتي أدت إلى انهيار كبير من المنظمات؛ أصبحت الحاجة ملحة لوظيفة المراجعة الداخلية والتي تربطها علاقة قوية بتقييم وتقويم النظام الرقابي داخل المؤسسات. فالمراجعة الداخلية تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات الملزمة والتأكد من سلامة وكفاية الضوابط الرقابية الداخلية في المؤسسة. وتقديم تأكيدات معقولة للإدارة بعدم وجود ثغرات تسمح بالتلاعب أو الاحتيال سواء في مؤشرات تحقيق الأهداف التشغيلية أو المالية والتأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي. وحتى تقوم المراجعة الداخلية بدورها كما يجب لابد من وجود أطر ومعايير تحكم عملها وتنظم نشاطها وعملياتها. وبالرغم من إقرار اللائحة الموحدة لعمل المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية إلا أن إدارات المراجعة الداخلية مازالت تتفاوت في كفاءتها لتفاوت درجة تطبيق اللائحة من جهة ولعدم وضوح بعض المعايير الملزمة بشكل كافٍ من جهة أخرى.

أولاً: أهداف المراجعة الداخلية في وزارة التعليم

وفقاً للمادة الثانية من اللائحة الموحدة لوحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية والمؤسسات العامة الصادرة من مجلس الوزراء بتاريخ ٦ / ٤ / ١٤٢٨ هـ ورقم (١٢٩) فإن أهداف المراجعة الداخلية تتمثل في التأكد من التالي:

١. حماية الأموال والممتلكات العامة، والحد من وقوع الغش والأخطاء واكتشافها فور وقوعها.
٢. سلامة ودقة البيانات المالية والسجلات المحاسبية واكتمالها.
٣. فاعلية العمليات الإدارية وكفاءتها بما يؤدي إلى الاستثمار الأمثل للموارد المتاحة.
٤. التقيد بالأنظمة والتعليمات والسياسات والخطط الملزمة للجهة؛ لتحقيق أهدافها بكفاية وبطريقة منظمة.
٥. سلامة أنظمة الرقابة الداخلية وفعاليتها.

ثانياً: نشاط المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي

وفقاً لما أشار إليه معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية IIA في تعريف التدقيق الداخلي كما ذكرنا سابقاً (Institute of internal Auditors IIA, ٢٠٠٣) يتضمن مفهوم نشاط المراجعة الداخلية مجموعة من المتطلبات الأساسية التي يجب أن يراعيها المراجع الداخلي عند تطبيق المعايير وتشمل تقديم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية للأطراف المستفيدة. ويتم تفصيل الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية كما وضحتها المعايير الدولية كالآتي:

أولاً: خدمات التأكيد وهي خدمة التقييم الموضوعي للأدلة من طرف المراجع الداخلي وذلك لتقديم آراء أو استنتاجات بشأن عملية ما، أو وظيفة، أو نظام أو غيرها من الموضوعات. أما طبيعة ونطاق ارتباط التأكيد تحدده معرفة وثقافة وخبرة المراجع الداخلي. ويرتبط بخدمات التأكيد ثلاثة أطراف: أولاً هم: الإدارة التنفيذية محل المراجعة، والأشخاص الذين يقومون بعملية التقييم (فريق المراجعة)، والمستفيدين من التقييم (مثل الإدارة العليا).

ثانياً: الخدمات الاستشارية وهي خدمات إرشادية ترتبط بطرفين فقط. وتُنفَّذ بصفة عامة بناءً على طلب محدّد من الطرف الأول المستفيد (الإدارة محل المراجعة)، وهو من يحدد طبيعة ونطاق الخدمات بالاتفاق مع الطرف الثاني (المراجعة الداخلية). ويجب أن يحافظ المراجع الداخلي فيها على الموضوعية ولا يتحمل أي مسؤولية تنفيذية.

ثالثاً: تقييم نشاط المراجعة الداخلية وفق معايير التقييم لوزارة التعليم

يتوقف نجاح وفعالية المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية على مدى توافر مجموعة من المقومات والعناصر الهامة واللازمة في تحقيق أهدافها ومن أهمها: وجود خريطة تنظيمية توضح الهيكل التنظيمي والسلطة والصلاحيات والمسؤوليات وخطوط الاتصال بالمستويات الإدارية المختلفة بما يساعد حسن أداء العمل وانتظامه دون وجود تعارض أو ازدواج. توفر عناصر بشرية ملائمة والحفاظ عليها، واستخدام أدوات وأساليب التدقيق المناسبة ومواكبة التطورات في مجال

المراجعة والاهتمام بالتطوير المهني المستمر. كما يدعم فاعلية نشاط المراجعة وجود نظام سليم للتقارير التي تترجم نتائج أنشطتها وأعمالها، وتقديم التوصيات البناءة التي تتضمنها (الصح، ١٩٩٨).

في حين تركز الدراسة الحالية على مؤشرات تقييم نشاط المراجعة الداخلية وفق ما هو منصوص عليه في ميثاق المراجعة الداخلية لمجتمع البحث نفسه (وزارة التعليم) والتي تشمل التالي: خطة المراجعة السنوية، الالتزام ببند اللائحة الموحدة للمراجعة الداخلية، الرفع بتقارير المراجعة، إضافة قيمة، التعاون مع الجهات الرقابية الداخلية والخارجية والمحافظة على كادر متخصص ومؤهل وذو كفاءة لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية (ميثاق المراجعة الداخلية لوزارة التعليم، ٢٠٢١)

الدراسات السابقة:

يتضح من عرض الدراسات السابقة أن بعضها ركز على واقع تطبيق التدقيق الداخلي والتغيير في ممارسته كدراسة (مخلوف، ٢٠٠٧) و(الصالح ومايو، ٢٠١٦) ودراسة (Ali، ٢٠١٦) سواء في الجامعات أو في المؤسسات. بينما الدراسات التي اهتمت بالمراجعة الداخلية يلاحظ أنها ركزت عليها بشكل عام ولم تتناولها في ظل المعايير الدولية في حين أن بعض من الدراسات ركزت على أثر المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية كدراسة (محمد، ٢٠١٢)، (طه، ٢٠١٢) و (أمقران، ٢٠١٣). أما الفجوة بين عينات الدراسات السابقة والدراسة الحالية فقد تكونت من أن عينات الدراسات السابقة من (مؤسسات، جامعات، بنوك) بينما عينة الدراسة الحالية هي مجتمع الدراسة ذاته (وزارة التعليم) حيث يمكن الاعتماد على اللائحة وتطبيقها على جميع القطاعات ومن ناحية أخرى البعض درس اللوائح بينما الدراسة الحالية تتعمق بالمعايير والمعايير أشمل وأعم من اللوائح، أما الدراسات الحديثة في هذا المجال فقد كشفت عن واقع المراجعة الداخلية كدراسة (المبارك وجبر، ٢٠٢٠) وقياس جودتها في دراسة (البدر وآخرون، ٢٠٢٠) وقد استفادت الدراسة الحالية من تلك الدراسات السابقة تحديد الإطار النظري ومجالات الدراسة الجديدة وبناء أداة الدراسة، حيث إن الدراسة الحالية سلطت الضوء على نقاط

غابت عن أذهان الباحثين السابقين وأنها جمعت بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في ضوء المعايير الدولية التي تعد أعم وأشمل من المعايير المحلية لأي دولة ومن هنا تعتبر الدراسة الحالية فريدة من نوعها ومضمونها وما ستقدمه من نتائج وتوصيات. فيما هدفت دراسة (حسين، ٢٠١٨) إلى مقارنة تحليلية لمعايير التدقيق الداخلي الصادر عن المعهد الدولي والدليل الاسترشادي لوحدة التدقيق الصادر عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق الإظهار مدى التوافق والاختلاف بينهما وبيان إمكانية التوصية بتطبيق المعايير الدولية، وأوصت الدراسة على تطبيق معايير التدقيق الداخلي IIA حيث أظهرت نتيجة الدراسة أن الدليل الاسترشادي المعمول به جاء بشكل عام ولم يستوف كافة عمل وحدات التدقيق الداخلي. ووجود قصور يتمثل في عدم مواكبة التغيرات الحاصلة في مجال التدقيق على المستوى الدولي.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تناولت بعض الدراسات السابقة لموضوع المراجعة الداخلية ودورها في تحسين النظام الرقابي للمؤسسات الحكومية والخاصة، ودراسات أخرى تطرقت لأهمية الالتزام بالمعايير الدولية للمراجعة الداخلية. بينما جاءت الدراسة الحالية لتوضح أثر معايير الخصائص الدولية للمراجعة الداخلية ولتوضح أي المعايير أهمية أكبر في تحسين نشاط المراجعة لتوليها المؤسسات الحكومية اهتماماً أكبر في المرحلة الحالية من التطبيق، وجمعت هذه الدراسة بين متغيرين لم تتطرق لها الدراسات السابقة بشكل تفصيلي كما هو الحال في الدراسة الحالية. وتطمح الباحثتان الوصول إلى توصيات تساعد متخذي القرار في لجنة المراجعة والإدارة العليا على اتخاذ قرارات تعمل على تحسين ودعم موقف المراجعة الداخلية للقيام بدورها على أكمل وجه.

المنهج وطرق البحث

١. **منهج الدراسة:** تم الاعتماد على المنهجية الكمية الوصفية باستخدام استراتيجية المسح الاستقصائي من خلال

الاستبيانات الالكترونية التي تم نشرها على منسوبي إدارات المراجعة الداخلية التابعة لوزارة التعليم بالمناطق والمحافظات بالمملكة العربية السعودية.

٢. **مصادر جمع البيانات:** يتطلب تحقيق أهداف هذه الدراسة الجمع بين نوعين من مصادر البيانات:

مصادر أولية: تم جمع البيانات باستخدام الاستبانة حيث قامت الباحثتان بتصميمها وتوزيعها على أفراد عينة الدراسة والمكونة من جميع منسوبي إدارات المراجعة الداخلية التابعة لوزارة التعليم في جميع مناطق المملكة العربية السعودية وذلك للحصول على البيانات اللازمة لمعالجة الجانب التحليلي المتعلق بموضوع الدراسة.

مصادر ثانوية: وتم جمعها من خلال البحث المكتبي في الكتب والدوريات العلمية والمقالات، بالإضافة إلى الرجوع لقواعد البيانات المختصة بالدراسات والأبحاث العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة وذلك لبناء الخلفية النظرية للدراسة.

٣. **مجتمع وعينة الدراسة:** يتمثل مجتمع الدراسة في هذا البحث من جميع منسوبي إدارات المراجعة الداخلية التابعة

لوزارة التعليم في جميع مناطق المملكة، والبالغ عددها (٤٨) إدارة وعدد منسوبيها (٢٧٠) موظفاً.

أجرت الباحثتان مسح شامل لمجتمع الدراسة؛ وذلك لصغر حجمه. كما تم أخذ عينة استطلاعية من مجتمع الدراسة بلغ حجمها (٣٠) مفردة. وذلك للتأكد من صدق وثبات الاستبانة وقد استُثبتت من الدراسة الفعلية، وبذلك يكون اختيار العينة بالطريقة العشوائية البسيطة، حيث تكونت من (١٥٠) موظفاً من منسوبي إدارات المراجعة الداخلية التابعة لوزارة التعليم في مناطق المملكة العربية السعودية ممن أجاب على أداة الدراسة بصورة كاملة، ما يقارب (٥٦%) من مجتمع الدراسة.

٤. أداة الدراسة: استخدمت الباحثان الاستبانة كأداة للدراسة وذلك بناءً على طبيعة البيانات المراد جمعها والمنهج

المتبع للدراسة، وتم تصميم الاستبانة بالرجوع للدراسات السابقة كدراسة (بدر وآخرون، ٢٠٢٠) و(المبارك وجبر،

٢٠٢٠) والأدب النظري لموضوع الدراسة حيث تكونت الاستبانة من (٣) أقسام:

١- القسم الأول: اشتمل على البيانات الأولية المتعلقة بالمتغيرات الديموغرافية لمجتمع الدراسة والمتمثلة في

المركز الوظيفي، سنوات الخبرة، الجنس والمؤهل العلمي.

٢- القسم الثاني: يتضمن متغيرات الدراسة المتمثلة في محوري المعايير الدولية للتدقيق الداخلي ونشاط

المراجعة الداخلية وأبعادها كالتالي:

● المحور الأول: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، والتي تكونت من (٣) أبعاد:

البعد الأول: السلطة والمسؤولية واحتوى على (٥) عبارات، البعد الثاني: يختص بالاستقلالية والموضوعية

واحتوى على (١٠) عبارات بينما تعلق البعد الثالث: بالمهارة والعناية المهنية واحتوى على (٩) عبارات.

● المحور الثاني: يتمثل في أدوات قياس نشاط الرقابة الداخلية، حيث احتوى على (١٠) عبارات.

وقد تم اعتماد سلم ليكرت الخماسي (Likert Scale) لتصحيح أدوات الدراسة، بإعطاء كل عبارة من العبارات درجة

واحدة من بين درجاته الخمس وفق الجدول الآتي:

جدول (٢) مقياس ليكرت الخماسي

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

الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

استخدمت الباحثان في هذه الدراسة برنامج التحليل الاحصائي (SPSS) في عدة أساليب إحصائية:

١. معامل الثبات والمصدقية (مقياس الفاكرونباخ).

٢. ارتباط بيرسون لصدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبانة وصدق أداة القياس.

٣. الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression Analysis).

٤. اختبارات (ت) One- Sample T Test.

٥. مقياس ليكرت الخماسي.

٦. المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والوزن المؤي.

٧. المقارنات البعدية بطريقة شففيه.

صدق البناء والثبات لمتغيرات الدراسة:

صدق البناء للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي: لاستخراج دلالات صدق البناء للمقياس، استخرجت معاملات ارتباط كل فقرة بالدرجة الكلية، وبين كل فقرة وارتباطها بالمجال الذي تنتمي إليه، وبين المجالات ببعضها والدرجة الكلية، في عينة استطلاعية من خارج عينة الدراسة تكونت من (٣٠) منتسب في إدارات المراجعة الداخلية التابعة لوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية، وقد تراوحت معاملات ارتباط الفقرات مع الأداة ككل ما بين (٠,٤٤-٠,٧٣)، ومع المجال (٠,٣٨-٠,٩٣)، وتجدر الإشارة أن جميع معاملات الارتباط كانت ذات درجات مقبولة ودالة إحصائية، ولذلك لم يتم حذف أي من هذه الفقرات. كما تم استخراج معامل ارتباط المجال بالدرجة الكلية، ومعاملات الارتباط بين المجالات ببعضها.

ثبات المعايير الدولية للتدقيق الداخلي: للتأكد من ثبات أداة الدراسة، فقد تم التحقق بطريقة الاختبار وإعادة الاختبار (Test-retest) بتطبيق المقياس، وإعادة تطبيقه بعد أسبوعين على مجموعة من خارج عينة الدراسة مكونة من (٣٠)، ومن ثم حساب معامل ارتباط بيرسون بين تقديراتهم في المرتين. وتم أيضاً حساب معامل الثبات بطريقة الاتساق الداخلي حسب معادلة ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، إذ بلغت الدرجة الكلية (٠,٨٥) والتي تعتبر ملائمة لغايات هذه الدراسة.

صدق البناء لنشاط المراجعة الداخلية: لاستخراج دلالات صدق البناء للمقياس، استخرجت معاملات ارتباط الفقرة مع الدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه في ذات العينة الاستطلاعية، وقد تراوحت معاملات ارتباط الفقرة مع الدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه ما بين (٠,٤٩-٠,٨٤)، وتجدر الإشارة أن جميع معاملات الارتباط كانت ذات درجات مقبولة ودالة إحصائية، ولذلك لم يتم حذف أي من هذه الفقرات.

ثبات نشاط المراجعة الداخلية: للتأكد من ثبات أداة الدراسة، فقد تم التحقق بطريقة الاختبار وإعادة الاختبار (test-retest) بتطبيق المقياس، وإعادة تطبيقه بعد أسبوعين على مجموعة من خارج عينة الدراسة مكونة من (٣٠)، ومن ثم تم حساب معامل ارتباط بيرسون بين تقديراتهم في المرتين إذا بلغ (٠,٩٠). وتم أيضاً حساب معامل الثبات بطريقة الاتساق الداخلي حسب معادلة كرونباخ ألفا، إذا بلغ (٠,٨٦)، واعتبرت هذه القيم ملائمة لغايات هذه الدراسة.

النتائج والمناقشة:

أظهرت الإحصاءات الوصفية للبيانات الديموغرافية لعينة الدراسة أن عدد أفراد العينة بلغ (١٥٠) موظفاً توزعت خصائصهم الديموغرافية على (٤) متغيرات حيث بلغ عدد الذكور (٦٦) والإناث (٨٤) ونلاحظ زيادة عدد الإناث عن الذكور بنسبة (١٢ %)، أما من حيث المؤهل العلمي نلاحظ أن أغلب أفراد العينة كان مؤهلهم العلمي بكالوريوس فأقل

وبنسبة (٧٤%)، كما توزعت مسمياتهم الوظيفية حسب أربع مسميات (مساعد مراجع داخلي، مراجع داخلي، مراجع داخلي مشرف، مدير مراجعة داخلية) وحظي مسمى مراجع داخلي بالنسبة الأكبر من العينة حيث بلغ (٣٤%)، أما ما يخص سنوات الخبرة فقد كانت خبرة (٨٣) موظف أقل من ٣ سنوات وبنسبه (٥٥,٣%) من عينة الدراسة.

مناقشة أسئلة الدراسة ونتائجها:

السؤال الأول: ما واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لواقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبيها. وقد وجدنا أن درجة موافقة أفراد العينة لعبارات المحور الثاني الخاص بنشاط المراجعة الداخلية كانت مرتفعة حيث تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (٣,٧١-٤,٦٠)، بمعنى أن واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة حيث جاء في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٤,٦٠) الفقرة رقم (٨)، والتي تنص على: "تضمن المهارة والعناية المهنية الفعالية الكافية لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية". وتعزو الباحثتان هذه النتيجة لاهتمام وزارة التعليم بتأسيس إدارات المراجعة منذ إنشائها وفق اللائحة الموحدة لواحدت المراجعة الداخلية الصادرة من الديوان العام للمحاسبة. وتصميم إجراءات ونماذج العمل بالاستعانة بشركة **KPMG** إحدى الشركات العالمية الكبرى في مجال التدقيق الداخلي (**BIG4**). بينما جاء في المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (١١) وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٧١) والتي نصت على "أن تحافظ إدارة المراجعة الداخلية على كادر متخصص ومؤهل لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية كما ورد بالميثاق"، وترى الباحثتان أن هذه النتيجة تدل على أن معدل الدوران الوظيفي لمنسوبي المراجعة متوسط، وتعزو ذلك لأسباب قد تعود للمراجع نفسه؛ فقد يرى

صعوبة نشاط المراجعة وحساسية وظيفته بالمقارنة بالوظائف الإدارية الأخرى، بالإضافة إلى عدم وجود حوافز تشجيعية مقابل المهام المطلوبة منه كما أنه مطالب بالتعلم الذاتي والتطوير المهني المستمر في ظل عدم حصوله على المسمى الوظيفي المناسب للعمل الممارس فعليًا. وقد تعود هذه الأسباب إلى رؤية أصحاب القرار في المنظمة وتوجهها سواء في اختيار، تعيين، تأهيل ودعم المراجعين الداخليين، إلى جانب ندرة التخصصات ذات الصلة بالمراجعة الداخلية في القطاع الحكومي.

أما فيما يتعلق بواقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية بلغ المتوسط الحسابي ككل (٤,٢٤).

السؤال الثاني: ما واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر منسوبيها؟

للإجابة عن هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لواقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية، ولقد وجدنا أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٩١-٤,٤٤)، حيث جاءت السلطة والمسؤولية في المرتبة الأولى بأعلى متوسط حسابي بلغ (٤,٤٤) وبرأي الباحثين يعود سبب هذه النتيجة إلى إعداد الوزارة لميثاق نشاط المراجعة، ولا يعني ذلك تنفيذ جميع ما ورد في الميثاق بالشكل المناسب نظرا لعدم تنفيذ تقييم لمدى الالتزام بما ورد فيه. وهذه النتيجة تختلف مع دراسة معهد الإدارة العامة للباحثين (البدر وآخرون، ٢٠٢٠) لكون عينتهم لم تشمل وزارة التعليم.

بينما جاءت المهارة والعناية المهنية في المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٩١) وقد يعود ذلك لعزوف المتخصصين في مجال المحاسبة والإدارة العامة وإدارة الأعمال عن العمل في مهنة المراجعة الداخلية، ولضعف مهارات المراجعين

المتوفرين فيما يتعلق بإدارة المخاطر ونظم الرقابة والاحتيايل والحوكمة، إلى جانب ندرة حاملي الشهادات المهنية في المراجعة الداخلية. بالإضافة إلى تسرب الممارسين المدربين من إدارات المراجعة لأسباب - سبق ذكرها- في نتائج السؤال الأول. فيما بلغ المتوسط الحسابي لواقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية ككل (٤,٠٥).

ويمكن تلخيص النتائج السابقة كما يلي:

١- أن واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة.

٢- جاء واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة الداخلية ومن وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية ضمن أبعاد هذه الدراسة والتي تتمثل في (السلطة والمسؤولية -الاستقلالية والموضوعية -المهارة والعناية المهنية) بدرجة مرتفعة.

٣- وأظهرت النتائج أيضاً عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) في استجابات أفراد العينة حول دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة الداخلية بوزارة التعليم بالمملكة تُعزى لأثر الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في حين ظهرت فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تُعزى لأثر المركز الوظيفي ولصالح مساعد مراجع داخلي. وقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على فقرات كل مجال على حدة، حيث كانت على النحو التالي:

- البعد الأول (السلطة والمسؤولية): تراوحت المتوسطات الحسابية ما بين (٤,٢٧-٤,٥١)، فيما بلغ المتوسط الحسابي لمجال السلطة والمسؤولية ككل (٤,٣٨).

- البُعد الثاني (الاستقلالية والموضوعية): وجدنا أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٤٥-٤,٤٩)، وبلغ المتوسط الحسابي لمجال الاستقلالية والموضوعية ككل (٣,٩٩).
- البُعد الثالث (المهارة والعناية المهنية): وجدنا أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (٣,٤٣-٤,٢٦)، حيث جاءت الفقرة رقم (١٦) والتي تنص على "ينجز المراجعون المهمات بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة" في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (٤,٢٦)، بينما جاءت الفقرة رقم (١٨) ونصها "يعمل المدققين بشكل فردي على تحسين مهاراتهم عن طريق التطوير المهني المستمر. بمعدل ٢٠ ساعة سنوياً" بالمرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٤٣) وترى الباحثتان أن السبب يُعزى إلى ارتفاع كلفة التدريب المختص بالمراجعة وضعف دعم أصحاب القرار في توفير التدريب اللازم على المعايير الدولية وقد يعود السبب لعدم توفر الميزانية الكافية وعدم توجيه الإدارة العليا أو لجنة المراجعة للالتزام بالمعايير الدولية والاكتفاء باللائحة الموحدة التي لم تحدد ساعات تدريب ملزمة لكل مراجع. هذا وبلغ المتوسط الحسابي لمجال المهارة والعناية المهنية ككل (٣,٩١).

السؤال الثالث: أي أبعاد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي والتي تتمثل في (السلطة والمسؤولية -الاستقلالية والموضوعية -المهارة والعناية المهنية) لها التأثير الأكبر في تحسين نشاط المراجعة من وجهة نظر منسوبيها بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؟

وبهدف الكشف عن القدرة التنبؤية لأبعاد المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة من وجهة نظر منسوبيها بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية؛ تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد باعتماد أسلوب إدخال المتغيرات المتنبئة إلى المعادلة الانحدارية بطريقة الخطوة Stepwise، والذي أظهر أن المتغيرات الداخلة في التنبؤ بنشاط المراجعة الداخلية هو الاستقلالية والموضوعية، والمهارة والعناية المهنية، والتي فسّرت مجتمعة ما نسبته (٤٤,١%) من

التباين المفسر لنشاط المراجعة الداخلية، وكان متغير الاستقلالية والموضوعية الأكثر قدرة على التنبؤ بنشاط المراجعة الداخلية؛ حيث فسّر ما نسبته (٣٩,٨%) من التباين، يليه متغير المهارة والعناية المهنية الذي فسّر (٤,٤%) من التباين. هذا ولم يدخل متغير المهارة والعناية المهنية، في التنبؤ بنشاط المراجعة إلى أن التباين المفسّر الذي أضافته غير دال إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$). يتضح أيضاً من الجدول أن ارتفاع الانسحاب بمقدار وحدة معيارية (انحراف معياري) يزيد من الاستقلالية والموضوعية بمقدار (٤٩١٠) من الوحدة المعيارية، وأن ارتفاع التحمل بمقدار وحدة معيارية (انحراف معياري) يزيد من المهارة والعناية المهنية بمقدار (٢٠٩٠) من الوحدة المعيارية؛ علماً بأن هذه المتغيرات المتنبئة كانت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$).

السؤال الرابع: هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0.05$) في استجابات أفراد العينة حول دور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة بوزارة التعليم بالمملكة تبعاً للمتغيرات الديموغرافية (الجنس، المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة في المراجعة الداخلية)؟

وجدنا تبايناً ظاهرياً في المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لدور تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في تحسين نشاط المراجعة بوزارة التعليم بالمملكة بسبب اختلاف فئات متغيرات الجنس، المؤهل العلمي، المركز الوظيفي، سنوات الخبرة في المراجعة الداخلية ولبيان دلالة الفروق الإحصائية بين المتوسطات الحسابية تم استخدام تحليل التباين الرباعي والذي جاءت نتائجه كالتالي:

- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0.05$) تعزى لأثر الجنس، حيث بلغت قيمة ف ٢,٧٢٢ وبدلالة إحصائية بلغت ٠,١٠١ ويرجع السبب في ذلك لتشارك الجنسين من المراجعين الداخليين نشاط

المراجعة الداخلية كفريق واحد في كل عملية وتلمسهم للصعوبات والمعوقات وتحقيق النتائج بنفس المستوى.

- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر المؤهل العلمي، حيث بلغت قيمة ف $0,003$ وبدلالة إحصائية بلغت $0,953$ وترى الباحثتان أن السبب قد يعود لكون أغلب المراجعين الداخليين باختلاف مناصبهم يمارسوا نشاط المراجعة بناء على نظام وآلية ونماذج موحدة لجميع وحدات المراجعة الداخلية في مختلف المناطق والفروع.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر المركز الوظيفي، حيث بلغت قيمة ف $4,583$ وبدلالة إحصائية بلغت $0,004$ ، وتعزو الباحثتان هذه النتيجة على أن الضغوط التي يتعرض لها مديرو المراجعة والمشرفين قد تكون أكبر، كذلك زاوية الرؤية للأحداث والوقائع وما يجب أن يكون تختلف عن مساعد المراجع بالإضافة إلى قلة خبرة مساعد المراجع الداخلي في السياسة العامة المتبعة لنشاط المراجعة وعدم تمكنه بعد من إتقان المهارات والكفاءات اللازمة للمراجعة ولبيان الفروق الزوجية الدالة إحصائياً بين المتوسطات الحسابية تم استخدام المقارنات البعدية بطريقة شففيه.

- عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر سنوات الخبرة في المراجعة الداخلية، حيث بلغت قيمة ف $1,413$ وبدلالة إحصائية بلغت $0,247$.

- وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) بين مساعد مراجع داخلي من جهة وكل من مراجع داخلي، ومراجع داخلي مشرف من جهة أخرى وجاءت الفروق لصالح مساعد مراجع داخلي وتعزو الباحثتان ذلك لعدم امتلاك مساعد المراجع خبرة كافية في المراجعة الداخلية التي تعينه في الفهم الشامل لمتطلبات المراجعة الداخلية.

الخلاصة والتوصيات

يمكن تلخيص نتائج الدراسة كالتالي:

١. واقع ممارسة نشاط المراجعة الداخلية من وجهة نظر منسوبي إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية جاء بدرجة مرتفعة.
٢. واقع تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إدارات المراجعة الداخلية بوزارة التعليم في المملكة العربية السعودية من وجهة نظر منسوبيها بدرجة مرتفعة.
٣. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر الجنس.
٤. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر المؤهل العلمي.
٥. وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر المركز الوظيفي.
٦. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية ($\alpha = 0,05$) تعزى لأثر سنوات الخبرة في المراجعة الداخلية.

توصيات الدراسة:

على ضوء النتائج السابقة يمكننا تقديم بعض التوصيات كما يلي:

١. تحسين التواصل الدوري والرسمي من خلال الاجتماعات والتقارير بين مدير المراجعة الداخلية والمسؤول الأول بالجهة لتبليغ نتائج المراجعة.
- ٢.حث المدققين أو المراجعين الداخليين بشكل فردي على تحسين مهاراتهم عن طريق التطوير المهني المستمر. بمعدل ٢٠ ساعة سنوياً واحتسابها ضمن معايير تقييم الأداء الفردي.

٣. الإشراف على مهمات التأكيد المتعلقة بالوظائف التي يشرف عليها مدير المراجعة من قبل طرف خارج إدارة المراجعة لتحقيق الموضوعية.

٤. تفعيل برنامج تأكيد وتحسين الجودة لضمان تحسن نشاط المراجعة وفق المعايير الدولية.

رابعاً: مقترحات لدراسات مستقبلية

- دور برنامج تأكيد وتحسين الجودة على نشاط المراجعة الداخلية
- واقع المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية (معوقات وحلول)

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

- ١- أمقران، مكي (٢٠١٣) دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة دراسة تعاضدية" دراسة حالة تعاضدية الحبوب والخضر الجافة أم البواقي"، رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.
- ٢- اوبادي، أحلام (٢٠١٥) دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة المؤسسات وأثرها على الفساد المالي والإداري. رسالة ماجستير، جامعة أم البواقي، الجزائر.
- ٣- البدر، محمد والهويل، سعد وآخرون (٢٠٢٠) جودة المراجعة الداخلية في الوزارات في المملكة العربية السعودية. معهد الإدارة العامة: دراسات. متاح على الرابط: <https://reader.ipa.edu.sa/cstStudy2>
- ٤- الدهراوي، كمال الدين (٢٠٠١) المحاسبة والمراجعة. "دراسات متقدمة" أسس المراجعة، القسم الثاني، ص ١٣٢
- ٥- السديس، مها (٢٠١٧) دور المراجع الداخلي في تحسين أداء مؤسسات القطاع العام السعودي دراسة ميدانية. رسالة ماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، جدة.
- ٦- صالح، يزيد ومايو، عبد الله (٢٠١٢) واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد ٩، ص ٦١-٧٢
- ٧- العتيقي، إبراهيم، تهامي، جمعة (٢٠١٧) تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية. المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي المجلد (١٠) العدد (٢٧)، ص ١٨٩-٢٢٢.
- ٨- المبارك، إبراهيم والجبر، عبد الرحمن (٢٠٢٠) واقع المراجعة الداخلية في الجامعات السعودية "دراسة ميدانية". المجلة العلمية لجامعة الملك فيصل، مجلد (٢٢) عدد (١)، ص ٢٠٩-٢١٨.
- ٩- محمد أزاهير (٢٠١٢). دور المراجعة الداخلية في تقويم فعالية نظم الرقابة الداخلية، رسالة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا).

١٠- محمد، هاشم (٢٠١٢). المراجعة الداخلية وآثرها على تحقيق الرقابة في المؤسسات الحكومية رسالة دكتوراه، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.

١١- المخلوف، أحمد (٢٠٠٧) المراجعة الداخلة في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك الأردنية رسالة ماجستير، جامعة الجزائر.

ثانيًا- المراجع باللغة الأجنبية

12- The Institute of Internal Auditors (IIA) (1996), “Standards for the Professional Practices of Internal Auditing- Introduction”, the Institute of Internal Auditors, Altamonte, Florida.

13- Ali, Azharuddin (2016) CHANGE IN INTERNAL AUDITING PRACTICE: EVOLUTION CONSTRAINTS AND INGENIOUS SOLUTIONS. Doctor thesis, ASTON UNIVERSITY.

14- Julius, Peter (2019) Develop policy framework for optimizing internal audit services to a wide range of stakeholders in a corporate governance structure. Liverpool university.

ثالثًا- مواقع إلكترونية:

١٥- موقع الجمعية السعودية للمراجعين الداخليين: www.IIA.org.sa

١٦- الإطار الدولي للممارسة المهنية لأعمال التدقيق الداخلي (IPPF)، ٢٠١٧ متاح على الرابط:

<https://institutes.theiia.org/sites/Yemen/guidance/Pages/default.aspx>

الملاحق

ملحق رقم (١) استبانة الدراسة

أولاً: البيانات الديموغرافية

الجنس:	☐ أنثى ☐ ذكر
المؤهل العلمي:	☐ ثانوية عامة ☐ بكالوريوس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه
المركز الوظيفي:	☐ مساعد مراجع داخلي ☐ مراجع داخلي ☐ مراجع داخلي مشرف ☐ مدير مراجعة داخلية
سنوات الخبرة في المراجعة الداخلية:	☐ أقل من ٣ سنوات ☐ من ٣ إلى أقل من ٦ ☐ من ٦ إلى أقل من ٩ سنوات ☐ من ٩ إلى أقل من ١٢ سنة ☐ ١٢ سنة فأكثر

ثانياً: محاور الاستبانة

م	المحور الأول: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (المتغير المستقل)	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
م	تستهدف الدراسة معايير الخصائص التي يجب توفرها في المراجعة الداخلية والتي تتمثل في (الغرض والسلطة والمسؤولية -الاستقلالية والموضوعية - المهارة والعناية المهنية) لقياس دورها في تحسين نشاط المراجعة الداخلية في وزارة التعليم بالمملكة العربية السعودية.					
م	البُعد الأول: السلطة والمسؤولية					
1	يتم تحديد أهداف نشاط المراجعة الداخلية والغرض منها في الميثاق					
2	يتم تحديد صلاحيات ومسؤوليات المراجعة الداخلية في الميثاق					
3	يحدد ميثاق المراجعة الداخلية طبيعة الخدمات التأكيدية والاستشارية					
4	يتضمن الميثاق تعريف بالتدقيق ومبادئ الأخلاقيات					

5	يتضمن الميثاق تعريف بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي واللائحة التنفيذية للمراجعة الداخلية
م	البُعد الثاني: الاستقلالية والموضوعية
6	يتمتع مدير المراجعة بالاستقلالية التنظيمية
7	يملك مدير المراجعة الداخلية صلاحية التواصل مع المسؤول الأول بالإدارة
8	يمارس مدير المراجعة صلاحية التواصل المباشر مع المسؤول الأول بالإدارة التعليمية والإدارة العامة للمراجعة بالوزارة
9	يأخذ مدير المراجعة الداخلية الاحتياطات اللازمة للحد من حجم الأثر السلبي على الاستقلالية والموضوعية عندما تقع عليه أدوار خارج إطار التدقيق الداخلي
10	نشاط المراجعة في مأمن من أي تدخل في تحديد نطاق نشاطها
11	يمارس المراجعون أعمالهم بحيادية وعدم انحياز للأراء وتضارب المصالح (الموضوعية على المستوى الفردي)
12	يفصح المراجعون في حال حدوث ما يؤثر على الاستقلالية والموضوعية في الواقع او في الظاهر للأطراف المعنية
13	لا يمارس نشاط المراجعة أي أعمال تنفيذية.
14	يلتزم نشاط المراجعة بعدم تمكين المدققين من تنفيذ عمليات تأكيد على نشاط كانوا مسؤولين عنه إلا بعد مرور سنة
15	يتم الإشراف على مهمات التأكيد المتعلقة بوظائف يشرف عليها مدير المراجعة من قبل طرف خارج إدارة المراجعة لتحقيق الموضوعية
م	البُعد الثالث: المهارة والعناية المهنية
16	ينجز المراجعون المهمات بمهارة مع توخي العناية المهنية اللازمة
17	يملك المدققون بشكل جماعي المتطلبات اللازمة للقيام بمسؤولياتهم
18	يعمل المدققين بشكل فردي على تحسين مهاراتهم عن طريق التطوير المهني المستمر. بمعدل ٢٠ ساعة سنوياً
19	لدى المدققين معرفة وافية تمكنهم من تقييم مخاطر الاحتيال وكيفية إدارتها

20	لدى المدققين معرفة وافية بأهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات والضوابط الرقابية المتعلقة بها.
21	يبدل المدققون العناية المهنية اللازمة (مستوى معقول من التبصر الشك المهني) عند تنفيذ المهمات.
22	يطبق المدققون التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات.
23	لدى المدققين القدرة على تحديد المخاطر المهمة التي قد تؤثر على تحقيق الاهداف
24	يحرص الرؤساء على الحصول على المشورة من أشخاص مؤهلين عندما يفتقر المدققون للخبرات اللازمة لتنفيذ مهمة أو جزء من المهمة
م	المحور الثاني: نشاط المراجعة الداخلية (المتغير التابع)
	تركز الدراسة على مؤشرات تقييم نشاط المراجعة الداخلية وفق ما هو منصوص عليه في ميثاق المراجعة الداخلية لوزارة التعليم
25	تلتزم المراجعة الداخلية بإنجاز الخطة السنوية المعتمدة من الجهات العليا
26	يلتزم نشاط المراجعة ببنود اللائحة الموحدة للمراجعة الداخلية
27	يلتزم نشاط المراجعة بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي
28	تلتزم إدارة المراجعة الداخلية بالإطار الزمني المناسب للرفع بالتقرير السنوي
29	تلتزم إدارة المراجعة الداخلية بالرفع بتقرير استثنائي للوزير متى دعت الحاجة لذلك
30	تضيف تقارير المراجعة الداخلية قيمة للجهات محل المراجعة من خلال التوصيات
31	تحقق إدارة المراجعة الداخلية مستوى مناسب من التعاون مع الجهات الرقابية الداخلية والخارجية
32	تحافظ إدارة المراجعة الداخلية على كادر متخصص ومؤهل لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية كما بالميثاق
33	يؤثر تعزيز سلطة المراجعة الداخلية ومنحها الصلاحيات الملزمة بشكل كبير على تحقيق أهدافها
34	يُسهم مستوى استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية في رفع كفاءة نشاطها
35	تضمن المهارة والعناية المهنية الفعالية الكافية لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية