



المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal

العدد الثاني والسبعون شهر (6) 2024

Issue 72, (6) 2024

ISSN: 2617-958X

## تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة

إعداد

إبراهيم أبو بكر فلاته

باحث في وزارة الصحة/المملكة العربية السعودية

ifallata@moh.gov.sa

هايل بن مسعد اللقمانى

باحث في وزارة الصحة/المملكة العربية السعودية

hhaila@moh.gov.sa

### المخلص:

يتناول البحث تأثير الحوافز المالية والقرارات الإدارية على استقلال المراجعين الداخليين في مناطق مختلفة، بعد توجيههم مع الإدارة العامة للمراجعة الداخلية في وزارة الصحة. كما يدرس تأثير تقارير المراجعة الداخلية على هذا الاستقلال. يهدف البحث إلى كشف الفروق ذات الدلالة الإحصائية في تصورات المديرين والموظفين بشأن تطبيق مبادئ الاستقلالية، بناءً على المتغيرات مثل التخصص العلمي، والمؤهل الأكاديمي، والمسمى الوظيفي، وسنوات الخبرة. باستخدام نهج وصفي تحليلي، أجرى الباحث استطلاعاً على ٥٠ مديراً وموظفاً من وحدات المراجعة الداخلية. تكشف النتائج عن وجود فروق كبيرة في تصوراتهم لمبادئ الاستقلالية بعد قرار التوجيه. تبدي الإدارات الأخرى داخل وزارة الصحة قلقاً بشأن تقارير المراجعة الداخلية، مما يشير إلى أهمية هذه الوظيفة. تقع مسؤولية تحديد رواتب ومكافآت المراجعين الداخليين على عاتق الإدارة العامة للمراجعة الداخلية، مما يضمن استقلاليتهم. علاوة على ذلك، يدعم التزام الوزارة بتقديم حوافز مبنية على الأداء لموظفي المراجعة الداخلية استقلاليتهم ويؤدي إلى نتائج إيجابية. وفي الختام، يوصي



ISSN: 2617-958X

المجلة الإلكترونية الشاملة متعددة التخصصات  
Electronic Interdisciplinary Miscellaneous Journal  
العدد الثاني والسبعون شهر (6) 2024  
Issue 72, (6) 2024

الباحث بتعزيز استقلالية المراجعين الداخليين من خلال تطوير سياسات تضمن استقلالييتهم وتمنع التدخل من قبل الإدارة أو الأطراف الخارجية.

**الكلمات المفتاحية:** الاستقلالية، المراجعة الداخلية، التشجيعية، التزام وزارة الصحة، أطراف خارجية

## Abstract

The research investigates the impact of financial incentives and managerial decisions on the independence of internal auditors in various regions, following their alignment with the General Administration of Internal Audit in the Ministry of Health. It also examines the influence of internal audit reports on this independence. The study aims to uncover statistically significant differences in the perceptions of managers and employees regarding the application of independence principles, based on variables such as scientific specialization, academic qualification, job title, and years of experience. Using a descriptive-analytical approach, the researcher surveyed 50 managers and employees from internal audit units. The results reveal significant differences in their perceptions of independence principles following the alignment decision. Other departments within the Ministry of Health exhibit concerns regarding internal audit reports, indicating the importance of this function. The responsibility for determining internal auditors' salaries and bonuses lies with the General Administration of Internal Audit, ensuring their independence. Furthermore, the Ministry's commitment to performance-based incentives for internal audit staff supports their independence and leads to positive outcomes. In conclusion, the researcher

recommends strengthening the independence of internal auditors through the development of policies that guarantee their autonomy and prevent interference from management or external parties.

**Keywords:** Independence, Internal Audit, Incentives, Ministry of Health's commitment, External parties.

#### ١.١. مقدمة

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية وذلك باعتبارها نظام يعنى بمراجعة وتقييم جميع السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارات في المنشآت للمساعدة في تحقيق أغراض الإدارة للتأكد من أداء الأعمال بكفاءة عالية وذلك بتنفيذ السياسات الإدارية وحماية الأصول ومنع الغش والخطأ واكتشافه، بالإضافة إلى دقة السجلات المحاسبية واكتمالها والعمل على إعداد معلومات مالية متكاملة يعتمد عليها في الوقت المناسب (عبد الله، ٢٠٠٩).

ويحدد نشاط المراجعة الداخلية مجموعة من معايير الأداء المهني يصدرها مجموعة من المراجعين الداخليين التي تمكنهم من ضمان قيامهم بأداء أعمالهم بالشكل المطلوب، فقد قسمت هذه المعايير إلى عدة معايير معيار الاستقلالية، معيار الكفاءة المهنية، معيار عمل المراجعة الداخلية، ومعيار أداء أعمال المراجعة الداخلية (البديري، ٢٠٠٧). وتم تنقيح هذه المعايير لتشمل مستويين رئيسيين الأول يشتمل على معايير الخصائص أو الصفات كالهدف والسلطة والاستقلالية والموضوعية وكفاءة وتأهيل المراجعين الداخليين، أما المستوى الثاني فيشتمل على معايير الأداء كإدارة نشاط المراجع الداخلية وطبيعة العمل، وتقييم وتقبل المخاطر. (عاشور وخلاط، ٢٠٠٧).

ونظراً لاتساع مفهوم المراجعة الداخلية بحيث أصبحت نظاماً لخدمة المنشآت وخاصةً في وزارة الصحة بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية، بحيث يشمل قسم التدقيق الداخلي في وزارة الصحة تقييم فعالية الأداء وكفاءة التشغيل ومراجعة نظام الرقابة الداخلي وقواعد ضبطه ومتابعة وتنفيذ وتصويب أوجه القصور التي تشير لها تقارير الرقابة الداخلية وتقارير مراقب الدولة ضمن مجال مسؤوليات الوزارة ، ويتطلب كل ذلك أن يحظى قسم المراجعة الداخلية بقدر من الاستقلالية تساعده في تنفيذ أدواره المناطة إليه، وباعتبار أن المراجع الداخلي موظف بالمنشأة فقد يؤثر على استقلاليته، لذلك فقد اهتمت العديد من الأدبيات المتعلقة بالمراجع الداخلي بقضية استقلاليته وشددت على ضرورة توفر الاستقلال التنظيمي والموضوعي للمرجع الداخلي. (البدري، ٢٠٠٥).

وتبحث هذه الدراسة في واقع تطبيق مبدأ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية بوزارة الصحة بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية من خلال التحفيز المادي للمراجع الداخلي وعدم تأثره من أي أطراف خارجية أثناء عمله كمراجع داخلي وكذلك في اتخاذ القرارات المهنية.

## ١،٢ . مشكلة واسئلة الدراسة

نظراً لأهمية المراجعة الداخلية كجهة رقابية، يجب أن تلعب دوراً فعالاً وملموساً في عيون صناع القرار، حيث تُقدم خدمات تأكيدية واستشارية لتقليل المخاطر التي تواجه المنشآت والمواقع الصحية. لهذا السبب، بدأ الاهتمام بضمان استقلالية المراجعة الداخلية لكي لا يتأثر رأي المراجع الداخلي بالمستفيد أو أي طرف آخر. تشدد الدراسة على أهمية أن يكون المراجع الداخلي نزيهاً وصادقاً في رأيه واستشارته من خلال التقارير والتوصيات والملاحظات، دون تأثير من الأطراف الأخرى أو المستفيدين من الخدمة. يترتب على ذلك تعديلات في نظام الصلاحيات والمسؤوليات ونظام التبعية والقوانين والأنظمة الوزارية عموماً. وبناءً على ذلك، يعتقد الباحثون أن أنسب طريقة لتعزيز وتفعيل دور المراجعة الداخلية في المنظومة الصحية هي ربط وحدات المراجعة الداخلية في المناطق المختلفة بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة، مما يعزز

استقلالية المراجع الداخلي ويضمن عدم تأثره بأصحاب القرار والمصلحة خلال أداء مهامه المهنية. بعد تنفيذ القرار الوزاري الذي ربط وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة بنجاح، زادت استقلالية المراجع الداخلي، ودعمت هذه الخطوة الرأي الدراسي بخصوص تحسين الخدمات الصحية وتفعيل المواقع الصحية. تهدف هذه الدراسة إلى تحديد نتائج وحدات المراجعة الداخلية ودراسة تطبيق مبدأ الاستقلالية فيها بعد توجيهها بالربط بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة.

وتتحدد مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي: ما مدى تطبيق مبدأ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية بالمناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة؟  
وتتفرع منه الأسئلة الآتية:

- ١- ما دور التحفيز المادي للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية بالمناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة؟
- ٢- ما دور القرارات الإدارية للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة؟
- ٣- ما دور تقارير المراجعة الداخلية بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية في وزارة الصحة؟
- ٤- هل يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات مدراء ومنسوبي وحدات المراجعة الداخلية لواقع تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة تبعاً للمتغيرات (التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)؟

### ١,٣. أهداف الدراسة

تسعى الدراسة الحالية إلى التحقيق في واقعتطبيق مبدئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية بوزارة الصحة بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة , وإلى جانب ذلك سوف تحاول الدراسة تحقيق الأهداف التالية:

- ١- التعرف على دور التحفيز المادي للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق المختلفة بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة
- ٢- التعرف على دور القرارات الإدارية للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة.
- ٣- التعرف على دور تقارير المراجعة الداخلية بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة.
- ٤- الكشف عن مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات مدراء ومنسوبي وحدات المراجعة الداخلية لواقع تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة تبعاً للمتغيرات (التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة).

### ١,٤. الإطار النظري

#### ١,٤,١. وحدات المراجعة الداخلية

لقد تطور مفهوم المراجعة الداخلية تاريخياً وتحول من مجرد أداة من أدوات الرقابة الداخلية تستهدف رصد الأخطاء والغش إلى أداة هامة للمساعدة في تقييم الأداء الإداري، كما أنها تعد نشاطاً للتقييم من داخل المنشأة لمراجعة العمليات المحاسبية والتصرفات المالية والعمليات الأخرى، ويتم ذلك من خلال قياس وتقييم فعاليات الضوابط الرقابية التنظيمية . كما أن المراجعة الداخلية تعتبر في حد ذاتها وسيلة للرقابة الإدارية. (خطاب، ٢٠١١). وتشمل وظائف المراجعة الداخلية، كما ورد في دراسة (خطاب، ٢٠١١)، الفحص والتحقق من

سلامة البيانات المالية والعمليات المحاسبية، حيث يقوم المراجع الداخلي بجمع الأدلة لضمان جودة الفحص والتحقق. تقوم إدارة المراجعة الداخلية بدعم الإدارة العليا من خلال مراجعة سير المهام وضمان تحقيق الأهداف والامتثال للأنظمة والتقديم تقارير وتوصيات لتحسين الأداء. كما تقدم توصيات حول التقارير المالية وتحليل أهداف المؤسسة وتقديم توصيات لتعديل الأهداف وضمان تحقيقها. تعمل إدارة المراجعة الداخلية بشكل مستقل لضمان دقة تقاريرها وتوصياتها.

## ١،٤،٢ دور الإدارة العليا في تحقيق الاستقلالية لوحدات المراجعة الداخلية

إن للإدارة العليا أوجه نظر في مدى فاعلية وحدات المراجعة الداخلية، ويمكن أن تحدده الإدارة من خلال الدور المطلوب تحقيقه من قبل المراجع الداخلي، وكذلك من خلال ما يجب توافره من مقومات لوحدات المراجعة الداخلية من وجهة نظر الإدارة العليا والكيفية التي تقيّمها الإدارة العليا لفاعلية المراجعة الداخلية، ومن خلال ذلك يظهر دور الإدارة العليا في توفير الاستقلالية لوحدات المراجعة الداخلية. (آدم، ٢٠١٩).

## أولاً: دور إدارة المراجعة الداخلية

وينحصر دور إدارة المراجعة الداخلية من وجهة نظر الإدارة العليا فيما يلي (آدم، ٢٠١٩)، (عبد الله، ٢٠١٢):

- فحص أوجه الرقابة الداخلية لتحديد مدى كفاءتها ومدى الالتزام بها.
- منع واكتشاف الغش والأخطاء.
- تقييم الأداء في الوحدات.
- تنمية وتطوير الأفراد والعاملين في إدارة المراجعة الداخلية لتشغيل وظائف قيادية.
- تطوير أنظمة المعلومات والمساعدة في حل المشاكل.
- العمل على إنجاز عمليات المؤسسة بكل كفاءة وفعالية.
- ضمان تحقيق أهداف المؤسسة المرجوة.

## ثانياً: دور الإدارة العليا في دعم الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية

تعمل الإدارة العليا على تأكيد أهمية استقلالية وحدات المراجعة الداخلية خاصة أن استقلال وحدات المراجعة الداخلية من الدعائم التي تجعل لعمل هذا القسم قيمة وفائدة وبدون هذا الاستقلال يصبح عديم الفائدة فيجب توفر بعض الضمانات التي تساهم في تحقيق الاستقلالية لوحدات المراجعة الداخلية وهذه الضمانات هي (عبد الله، ٢٠٠٩)، (آدم، ٢٠١٩):

### ➤ تعيين المراجع الداخلي

لتعزيز استقلالية وحدات المراجعة الداخلية تكون سلطة تعيين المراجع الداخلي من اختصاص الأداة العليا، فيتعين أن يتم إبعاد المراجع الداخلي عن سلطة وتحكم الأشخاص الذين ستخضع أعمالهم للفحص والمراجعة، لذلك فإن مدير شؤون الموظفين لا يعد الشخص المناسب في تعيين المراجع الداخلي، وذلك لأن إدارة المنظمة هي المسؤولة عن تعيين المراجع الداخلي.

### ➤ التبعية الداخلية

يكون المراجع الداخلي مسؤولاً أمام رئيس قسم المراجعة الداخلية الذي يتبع بدوره لمجلس إدارة المنظمة ويقدم له تقاريره، ويكون له علاقة بالإدارة التي يتوقع أن تقع في نطاق فحصه، بحيث تتوقف استقلالية المراجع الداخلي على مكانة المراجع الداخلي في المنشأة وعلى المستوى الإداري بالهيكل التنظيمي للمنشأة التي ينتمي إليها، كما أن الشخص أو الجهة التي يرفع إليها رئيس قسم المراجعة الداخلية تقاريره لها دور مهم نظراً لأهمية وحيوية الدور الذي يؤديه المراجع الداخلي في المنشأة.

### ➤ عدم القيام بالأعمال التنفيذية

إن الأساس في عمل المراجع الداخلي هو إدراكه أن وظيفته ليست تنفيذية، فإن المراجع الداخلي لا يباشر السلطة على الأفراد الذين يراجع أعمالهم، كما أنه لا يسند إلى قسم المراجعة الداخلية أعمال تدخل من اختصاص أقسام أخرى في المنظمة.



### ➤ فصل المراجع الداخلي.

إن سلطة فصل المراجع الداخلي يجب أن تكون بيد مجلس إدارة المنظمة، كما يدخل في نطاق الفصل أيضاً نقل المراجع الداخلي من قسم لآخر في المنظمة، ويتوجب أن يكون الفصل أو النقل قائم بناءً على تقارير من رئيس قسم المراجعة الداخلية لضمان الحياد والاستقلالية.

### ➤ الدعم المالي من قبل الإدارة العليا

ينبغي على الإدارة العليا في المنظمة أن تقوم بتأييد إدارة المراجعة الداخلية بصفة مستمرة، ويتمثل إحدى أهم أوجه هذا التأييد والدعم الاعتماد على الإدارة العليا لموازنة كافية للمراجعة الداخلية تستطيع من خلالها إنجاز المهام الموكل بها.

### ➤ التأهيل المهني والخبرة في العمل

يتوجب على إدارة المنظمة أن تحرص على استخدام مجموعة من المراجعين الداخليين ذوي التأهيل المهني والخبرة للعمل في إدارة المراجعة الداخلية، فيتوجب على المسؤولين بالمنظمة أن يحرصوا على توفر برامج التدريب المستمرة للمراجعين الداخليين وعلى أن تكون هذه البرامج متنوعة ومتعددة وتشمل على أعمال المراجعة وكافة أعمال المنظمة ومستجداتها.

### ١,٥. الدراسات السابقة

- دراسة (آدم، ٢٠١٩) بعنوان: أثر استقلالية المراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية: دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي.

وهدفت الدراسة إلى دراسة وتوضيح العلاقة بين التحفيز المادي للمراجع الداخلي وضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية، ودراسة أثر القرارات الإدارية المتعلقة بالمراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية بالإضافة إلى دراسة أثر الاهتمام بالتقارير المتعلقة بالمراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وعلى عينة عشوائية مكونة من (١٠٠) مستجيبة بديوان المراجعة القومي. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها ساهمة استقلالية المراجع الداخلي في التعرف على نقاط القوة في أداء الوحدة الحكومية، وساعدت استقلالية المراجع الداخلي من خلال الإجراءات المتبعة إلى ضبط المخزون بالوحدة الحكومية، ووضع الخطط التنفيذية لعمليات المراجعة دون تدخل من إدارة الوحدة الحكومية محل المراجعة ساهم في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية. وأوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير نقاط القوة في أداء الوحدات الحكومية التي تم التعرف عليها من خلال تقرير المرجع الداخلي والاهتمام بالمكافآت التشجيعية للمراجعين الداخليين لإسهام في تخفيف أعباء المراجعين، بالإضافة إلى ضرورة استقلالية إدارة المراجعة الداخلية عن الإدارات الحكومية الأخرى حتى يتم إصدار تقارير تتمتع بالمصداقية والنزاهة.

• دراسة (إبراهيم وآخرون، ٢٠١٩) بعنوان: دور استقلالية المدقق الداخلي على تطبيق قواعد الحكومة وأثره على جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في جامعة ديالى.

وهدفت الدراسة إلى التعرف على دور استقلالية المدقق الداخلي في تطبيق قواعد الحوكمة في المنظمات وأثر ذلك على جودة المعلومات المحاسبية التي يقوم بمراجعتها من خلال الالتزام بقواعد السلوك المهني وتطبيق معايير التدقيق والمراجعة المعمول بها محلياً ودولياً وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التدقيق الداخلي يساهم في تطبيق قواعد الحوكمة في التمثيل العادل والصادق للمعلومات المحاسبية من خلال دعم الاستقلالية للمدقق الداخلي وحرصها على اتباع معايير ذات الجودة في الإفصاح المحاسبي، وأوصت الدراسة بضرورة إمام المدقق الداخلي بقواعد الحوكمة وتطبيقها وبما يحقق الجودة بالمعلومات المحاسبية التي تقدم إلى مستخدميها سواء كانوا الداخليين أو الخارجيين.

- دراسة (عبد الكريم، ٢٠١٨) بعنوان: أثر تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية على أداء الأجهزة الرقابية العليا: دراسة ميدانية في ليبيا.

هدفت الدراسة إلى قياس أثر تطوير الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية والتي أي مدى يكون هذا الأثر لتحسين أداء الأجهزة الرقابية العليا في ليبيا، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة، وباستخدام المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج من أهمها إن هناك أهمية كبيرة للرقابة الداخلية نتيجة لكبر حجم الوحدات الحكومية وتعقد عملياتها وصعوبة الاتصال بين المستويات، فوجود هذه الصعوبات أثر في إصدار التقارير باعتبارها تعد أحد العناصر المهمة في النظام المحاسبي والهيكل التنظيمي للوحدة الحكومية والأساس الذي يعتمد عليه متخذي القرارات. وأوصت الدراسة إلى العمل على تطوير الرقابة في مجال الخدمات الحكومية ورفع كفاءة هذه الوحدات من خلال استغلال مواردها المالية ولتعزيز المساءلة والنزاهة بما يتلاءم مع المستجدات التي تطرأ على المحيط الرقابي عن طريق إعادة بناء البنية الأساسية للوحدات الحكومية.

- دراسة (إبراهيم وعبد المنعم، ٢٠١٨) بعنوان: أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية على تقويم الأداء المالي والإداري-دراسة ميدانية على عينة من المصارف العاملة بالسودان.

هدفت الدراسة إلى الكشف عن أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية في المصارف العاملة بالسودان على تقويم الأداء المالي والإداري، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، والمنهج التاريخي، والمنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن معايير المراجعة الدولية التي يمكن استخدامها كأداة لتقويم الأداء في المصارف العاملة في السودان، وأن هناك علاقة إيجابية بين تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية وتقييم الأداء في المصارف العاملة في السودان، وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية كأسس عملية في كافة المصارف العاملة في السودان وذلك لزيادة كفاءتها وفعاليتها في المحافظة على موارد المصارف.

• دراسة (محمد، ٢٠١٧) بعنوان: دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المرجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى حاجة الشركات والبنوك إلى لجان المراجعة كأداة إلى تحقيق الإدارة وتدعيم إدارة المراجعة الداخلية وتأكيد مصداقية القوائم والتقارير المالية، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، والمنهج التاريخي، والمنهج الوصفي التحليلي. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن قيام لجنة المراجعة بالاتصال المباشر والمستمر بالمراجع الداخلي بخصوص المشاكل الجوهرية التي يواجهها أثناء عملية المراجعة تعد من العوامل المؤثرة على الاستقلالية بصورة إيجابية. وأوصت الدراسة بضرورة أن تقوم شركات المساهمة بتطبيق فكرة لجان المراجعة، بالإضافة إلى دراسة البدائل المختلفة لتطبيق فكرة لجان المراجعة في الشركات المساهمة خلال تحديد المداخل الملائمة لتكوينها.

• دراسة (حسن، ٢٠١٧) بعنوان: مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية ميدانية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية تلك اللجان من خلال استقلالية وخبرة سلطات أعضاء لجان المراجعة والتعرف على الدور الرقابي للجان المراجعة بصورة تزيد ملائمة معلومات التقارير المالية. واعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والوصفي والتاريخي والاستنباطي، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها تعمل المراجعة الداخلية على تقديم المعلومات الملائمة للجنة المراجعة والتي تساعدها في أداء مهامها بشفافية، واستقلال لجان المراجعة الداخلية بتعزيز مصداقية التقارير المالية. وأوصت الدراسة بضرورة التشكيل الجيد للجان المراجعة من أعضاء تتوفر لديهم خبرة مالية ومحاسبية تساعد مجلس الإدارة للشركة على الوفاء بمسؤولياته القانونية.

## ١,٦ . منهجية الدراسة

### ١,٦,١ . تصميم الدراسة

تم إجراء هذه الدراسة من أجل الإجابة على التساؤلات التي تم وضعها، ولذلك اعتمدت الدراسة الحالية المنهج الوصفي التحليلي وذلك من أجل التعرف على دور التحفيز المادي للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق المختلفة بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بالوزارة التعرف على دور القرارات الإدارية للمراجع الداخلي بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة التعرف على دور تقارير المراجعة الداخلية بتحقيق الاستقلالية بوحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة. الكشف عن مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات مدراء ومنسوبي وحدات المراجعة الداخلية لواقع تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة تبعاً للمتغيرات (التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)، وخلال ذلك اعتمدت الباحث على نوعين من البيانات:

- البيانات الأولية: وذلك من خلال إجراء دراسة ميدانية تم فيها تطبيق أداة لجمع البيانات وهي الاستبيان والذي تم تصميمه من قبل الباحثين، ثم تم توزيع الاستبيان على عينة الدراسة، ثم تم إجراء تحليل لهذه البيانات من خلال استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) من أجل الوصول إلى النتائج العلمية.
- البيانات الثانوية: والتي تتعلق بالمعلومات العلمية الموثوقة والتي تم جمعها من الكتب العلمية والأبحاث والدراسات التي تتعلق بموضوع الدراسة، والمقالات البحثية المنشورة والتي لها صلة بمتغيرات الدراسة.

## ١,٦,٢. عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من عينة عدد من العاملين بوزارة الصحة بالمملكة العربية السعودية والبالغ عددهم (٥٠) مديراً ومنسوباً في وحدات المراجعة الداخلية ، وخلال الآتي يتم عرض تفصيل شامل لخصائص العينة:

جدول (١) يوضح خصائص عينة الدراسة

الخصائص	ك	%
جنس العينة	ذكور	35
	إناث	15
التخصص العلمي	المحاسبة	12
	إدارة الاعمال	18
	ممارس صحية (إداري)	11
	ممارس صحي(فني)	9
	ثانوي ودبلوم	20
المؤهل العلمي	بكالوريوس	20
	ماجستير ودكتوراه	10
	مدير إدارة مراجعة داخلية	7
المسمى الوظيفي	رئيس فريق مراجعة	13

12	6	عضو فريق مراجعة	
10	5	مساعد مراجع داخلي	
32	16	مراجع تحت التدريب	
6	3	اخرى	
34	17	اقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
42	21	5 : 10 سنوات	
24	12	أكثر من 10 سنوات	
100%	50	المجموع	

## ➤ الأدوات

تكونت أداة الدراسة من ثلاث استبيانات، تم تطبيقها على عينة الدراسة، ونوضحها خلال الآتي:

- استبيان الأنماط القيادية ويكون من ثلاث محاور:
  - ❖ المحور الأول: التحفيز المادي للمراجع الداخلي: وتضمن (٧) فقرة.
  - ❖ المحور الثاني: القرارات الإدارية للمراجع الداخلي: وتضمن (٧) فقرة.
  - ❖ المحور الثالث: تقارير المراجعة الداخلية: وتضمن (٧) فقرة.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي من أجل الإجابة على بنود الاستبيان؛ حيث يتم احتساب الدرجة على هذا الاستبيان وفقاً للجدول التالي:

جدول (٢) يوضح مستويات الإجابة على مقياس ليكرت.

مستويات الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

### ➤ صدق الأداة

تم استخدام الاتساق الداخلي من أجل قياس صدق الأداة، وذلك من خلال قياس مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المحور الذي تنتمي إليه؛ حيث تم استخدام معامل ارتباط بيرسون بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية للمحور التابع لها، ويوضحها الجدول التالي:

جدول (٣) يوضح نتائج معامل الارتباط لصدق الأداة.

مقياس الأنماط القيادية								
المحور الثالث			المحور الثاني			المحور الأول		
رقم الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	رقم الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	رقم الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
١	0.73	0.000	١	0.81	0.000	١	0.75	0.000
٢	0.87	٠,٠٠٠	٢	0.73	٠,٠٠٠	٢	0.61	٠,٠٠٠
٣	0.51	٠,٠٠٠	٣	0.87	٠,٠٠٠	٣	0.81	٠,٠٠٠
٤	0.74	٠,٠٠٠	٤	0.88	٠,٠٠٠	٤	0.80	٠,٠٠٠
٥	0.72	٠,٠٠٠	٥	0.70	٠,٠٠٠	٥	0.83	٠,٠٠٠
٦	0.77	٠,٠٠٠	٦	0.79	٠,٠٠٠	٦	0.69	٠,٠٠٠
٧	0.85	٠,٠٠٠	٧	0.70	٠,٠٠٠	٧	0.87	٠,٠٠٠



يتبين لنا من خلال هذا الجدول أن جميع الفقرات تتمتع بمعامل ارتباط تراوح بين (0,51 : 0,88)، وجميعها كانت دالة عند مستوى دلالة (0,000) مما يشير إلى أن الاستبيان يتمتع بمعامل صدق عالي.

### ➤ ثبات الأداة

من أجل حساب معامل الثبات للاستبيان، قام الباحث باستخدام معامل ألفا كرونباخ للتعرف على درجة ثبات الأداة، ويوضح الجدول التالي معامل الثبات.

جدول (٤) يوضح نتائج معامل ألفا كرونباخ لثبات الأداة.

البعد	عدد العبارات	ثبات المحور
المحور الأول	٧	٠,٧٨
المحور الثاني	٧	٠,٧٨
المحور الثالث	٧	٠,٧٩

يتضح من الجدول السابق تمتع الاستبيان بمستوى ثبات عالي حيث تراوحت قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان (0,78 – 0,79)، والاستبيان ككل بمحاوره (0,78)، وهذا يدل أن المقياس يتمتع بمعامل ثبات أي ثبات النتائج في كل مرة يطبق فيها المقياس وبالتالي يمكن الاعتماد على هذا الاستبيان في تعميم النتائج.

### ١,٨,٣. الإجراءات

خلال هذه الدراسة تم إتباع مجموعة من الإجراءات من أجل الوصول إلى النتائج، وتطبيق الأداة على عينة التطبيق ثم إرسال اللينك الخاص بالتطبيق وقد تم التطبيق بشكل إلكتروني، وبعدها تم الانتهاء تم إدخال البيانات وتحليلها من أجل التوصل إلى النتائج العلمية الموثوقة.

### ١,٨,٤ . الأساليب الإحصائية

تم إدخال البيانات التي تم جمعها من أفراد العينة باستخدام برنامج (SPSS- V.22) وقد تنوعت الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها لمعالجة البيانات، ومنها:

- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للتوصل إلى النتائج العلمية الموثوقة.
- معامل ألفا كرونباخ، ومعامل ارتباط بيرسون للتأكد من ثبات الأداء.

### ١,٩ . التحليل الإحصائي للنتائج

من خلال تطبيق أدوات الدراسة على العينة توصلنا إلى عدد من البيانات والمعلومات تمكنا من خلالها التوصل إلى النتائج الإحصائية التالية.

#### - البعد الأول : التحفيز المادي للمراجع الداخلي.

تم استخدام كلاً من المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من أجل التعرف على التحفيز المادي للمراجع الداخلي، وقد أظهرت النتائج:

جدول (٩) يوضح نتائج استجابات عينة التحفيز المادي للمراجع الداخلي.

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	دعم مديريات الشؤون الصحية بالمناطق لوظيفة المراجعة الداخلية يؤثر على استقلالية المراجع الداخلي بوزارة الصحة	٣,٩٩٢	0.8030	٦
٢	تحديد أجور ومكافآت المراجع الداخلي يرجع للإدارة العامة للمراجعة الداخلية في الوزارة لتوفير الاستقلالية اللازمة	٤,٤١٨	٠,٦١٠	٢

			لأداء مهامه	
٤	0.750	4.130	يحتاج المراجع الداخلي إلى تحفيز مناسب للمحافظة على استقلاليته وموضوعيته	٣
1	0.790	4.940	تقلق إدارات وزارة الصحة الأخرى من تقارير المراجع الداخلي	٤
٥	٠,٧٤٢	٤,١٠٤	حصول المراجع الداخلي على مكافآت تشجيعية ستخفف عنه العديد من الأعباء التي تجنبه سلبيات الإقصاء والتعصب	٥
3	0.603	4.405	التزام وزارة الصحة بالمكافآت التشجيعية لموظفي المراجعة الداخلية تدعم استقلاليته وتحقيق نتائج إيجابية.	٦
٧	٠,٧٠٣	٣,٢٠١	تمنح المكافآت التشجيعية المراجعين استقلالية وتساعدهم على الالتزام بالموضوعية	٧

يتضح من الجدول السابق نتائج استجابات البعد الأول. من الاستبيان الذي يختص بقياس " : التحفيز المادي للمراجع الداخلي"; حيث تبين لنا أن البند (٤) الذي نص على "تقلق إدارات وزارة الصحة الأخرى من تقارير المراجع الداخلي." حصل على أعلى متوسط حسابي بقيمة (٤,٩٤٠) وانحراف معياري (٠,٧٩٠)، يليه البند (٢) والذي نص على "تحديد أجور ومكافآت المراجع الداخلي يرجع للإدارة العامة للمراجعة الداخلية في الوزارة لتوفير الاستقلالية اللازمة لأداء مهامه." بقيمة متوسط حسابي (٤,٤١٨)، وانحراف معياري (٠,٦١٠)، ثم يليه البند (٦) والذي نص على "التزام وزارة الصحة بالمكافآت التشجيعية لموظفي المراجعة الداخلية تدعم استقلاليته وتحقيق نتائج إيجابية." بقيمة متوسط حسابي (٤,٤٠٥)، وانحراف معياري (٠,٦٠٣)، يليه البند رقم (٣) والذي نص على " يحتاج المراجع الداخلي إلى تحفيز مناسب للمحافظة على استقلاليته وموضوعيته." والذي حصل على متوسط حسابي (٤,١٣٠) وانحراف معياري (٠,٧٥٠).

تشير نتائج البعد الأول إلي أن ،تقلق إدارات وزارة الصحة الأخرى من تقارير المراجع الداخلي وتحديد أجور ومكافآت المراجع الداخلي يرجع للإدارة العامة للمراجعة الداخلية في الوزارة لتوفير الاستقلالية اللازمة

لأداء مهامها التزام وزارة الصحة بالمكافآت التشجيعية لموظفي المراجعة الداخلية تدعم استقلاليتها وتحقيق نتائج إيجابية

- البعد الثاني: القرارات الإدارية للمراجع الداخلي.

من أجل التعرف على القرارات الإدارية للمراجع الداخلي، وقد أظهرت النتائج:

جدول (١٠) يوضح نتائج بعد القرارات الإدارية للمراجع الداخلي.

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	إدارة المراجعة الداخلية إدارة مستقلة عن الإدارات الأخرى في وزارة الصحة	٣,٧٨٣	١,٢٢٩	٥
٢	تقوم وحدات المراجعة الداخلية بوضع خطط تنفيذية دون تدخل من الإدارات الأخرى في وزارة الصحة	٣,٧٠٣	١,٢٠٨	٦
٣	يتوفر للمراجع الداخلي الحرية في تنفيذ الخطط والبرامج دون تدخل من مديريات الشؤون الصحية بالمناطق	٣,٩٥٣	١,١٢١	٤
٤	إدارة المراجعة الداخلية هي إدارة مستقلة تنظيماً بالدرجة الكافية التي تسمح لها بالقيام بمسؤولياتها دون تقصير	٣,٦١٤	١,٢٧٩	٧
٥	لا تخضع أنشطة المراجعة الداخلية لأي تدخل من أي طرف داخلي أو خارجي عند تحديد وتنفيذ عمليات المراجعة	١4.09	١,٠٤٩	٣
٦	للمسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية القدرة على الاتصال المباشر مع مدراء الشؤون الصحية بالمناطق	٤,٣١٠	٠,٨٥٥	١
٧	لا تتدخل مديريات الشؤون الصحية بالمناطق في تعيين أو عزل المسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية	٤,٢٣٠	١,٠٠٦	٢

يتضح من الجدول السابق نتائج استجابات البعد الثاني من الاستبيان الذي يختص بقياس " القرارات الإدارية للمراجع الداخلي"؛ حيث تبين لنا أن البند (٦) الذي نص على "للمسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية القدرة على الاتصالالمباشر مع مدراء الشؤون الصحية بالمناطق." حصل على أعلى متوسط حسابي بقيمة (٤,٣١٠) وانحراف معياري (٠,٨٥٥)، يليه البند (٧) والذي نص على "لا تتدخل مديريات الشؤون الصحية بالمناطق في تعيين أو عزل المسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية." بقيمة متوسط حسابي (٤,٢٣٠)، وانحراف معياري (١,٠٠٦)، ثم يليه البند (٥) والذي نص على "لا تخضع أنشطة المراجعة الداخلية لأي تدخل من أي طرفداخلي أو خارجي عند تحديد وتنفيذ عمليات المراجعة." بقيمة متوسط حسابي (٤,٠١٩)، وانحراف معياري (١,٠٤٩)، يليه البند رقم (٣) والذي نص على " يتوفر للمراجع الداخلي الحرية في تنفيذ الخطط والبرامج دونتدخل من مديريات الشؤون الصحية بالمناطق." والذي حصل على متوسط حسابي (٣,٩٥٣) وانحراف معياري (١,١٢١).

تشير نتائج البعد الثاني إلي أن ، للمسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية القدرة على الاتصالالمباشر مع مدراء الشؤون الصحية بالمناطق ولا تتدخل مديريات الشؤون الصحية بالمناطق في تعيين أو عزل المسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية ولا تخضع أنشطة المراجعة الداخلية لأي تدخل من أي طرفداخلي أو خارجي عند تحديد وتنفيذ عمليات المراجعة.

### - البعد الثالث: تقارير المراجعة الداخلية.

جدول (١١) يوضحنتائج البعد الثالث تقارير المراجعة الداخلية.

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
١	يلتزم المراجع الداخلي بالموضوعية عند قيامه بالتقارير	٣,٨٤٧	١,٠٩٤	٦
٢	لا يتأثر المراجع الداخلي بأحكام الآخرين عند إعداده لتقارير المراجعة	٤,٧٧٨	٠,٤٢٥	١

٧	١,٢٦٨	٣,٢٢٣	يلتزم المراجع الداخلي بعدم تقديم أي تنازلات على حساب جودة تقارير المراجعة الداخلية	٣
٢	٠,٥٣٩	٤,٥٢٢	يقوم المراجع الداخلي بفحص نتائج أعمال المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية	٤
٣	٠,٦٨٨	٤,٢٢٤	يتم التأكد من أن تقارير المراجعة الداخلية تم إعدادها بموضوعية تامة	٥
٥	٠,٦٤٤	٤,١١٣	توفر الالتزام بعدم تدخل إدارات وزارة الصحة الأخرى في نتائج التقارير الدورية التي يقوم بها المراجع الداخلي	٦
٤	٠,٨٦٦	٤,١٦٨	يتوافر للمراجع الداخلي الحرية الكاملة في تحديد نطاق عمله وأداء واجباته	٧

يتضح من الجدول السابق نتائج استجابات البعد الثالث من الاستبيان الذي يختص بقياس " تقارير المراجعة الداخلية "؛ حيث تبين لنا أن البند (٢) الذي نص على "لا يتأثر المراجع الداخلي بأحكام الآخرين عند إعداده لتقارير المراجعة." حصل على أعلى متوسط حسابي بقيمة (٤,٧٧٨) وانحراف معياري (٠,٤٢٥)، يليه البند (٤) والذي نص على "يقوم المراجع الداخلي بفحص نتائج أعمال المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية." بقيمة متوسط حسابي (٤,٥٢٢)، وانحراف معياري (٠,٥٣٩)، ثم يليه البند (٥) والذي نص على "يتم التأكد من أن تقارير المراجعة الداخلية تم إعدادها بموضوعية تامة." بقيمة متوسط حسابي (٤,٢٢٣)، وانحراف معياري (٠,٦٨٨)، يليه البند رقم (٧) والذي نص على " يتوافر للمراجع الداخلي الحرية الكاملة في تحديد نطاق عملها وأداء واجباته." والذي حصل على متوسط حسابي (٤,١٦٨) وانحراف معياري (٠,٨٦٦). ومن ثم، تشير نتائج البعد الثالث إلي أن، لا يتأثر المراجع الداخلي بأحكام الآخرين عند إعداده لتقارير المراجعة ، يقوم المراجع الداخلي بفحص نتائج أعمال المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية ، يتم التأكد من أن تقارير المراجعة الداخلية تم إعدادها بموضوعية تامة.

## ١,١٠ مناقشة النتائج

يتضح مما سبق وجود فروق ذات دلالة إحصائية في تقديرات مدراء ومنسوبي وحدات المراجعة الداخلية لواقع تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة تبعاً للمتغيرات (التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة). وقد أشارت نتائج البعد الأول إلي أن ، تقلق إدارات وزارة الصحة الأخرى من تقارير المراجع الداخلي وتحديد أجور ومكافآت المراجع الداخلي يرجع للإدارة العامة للمراجعة الداخلية في الوزارة لتوفير الاستقلالية اللازمة لأداء مهامه التزام وزارة الصحة بالمكافآت التشجيعية لموظفي المراجعة الداخلية تدعم استقلاليتها وتحقيق نتائج إيجابية. بينما تشير نتائج البعد الثاني إلي أن ، للمسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية القدرة على الاتصال المباشر مع مدراء الشؤون الصحية بالمناطق ولا تتدخل مديريات الشؤون الصحية بالمناطق في تعيين أو عزل المسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية ولا تخضع أنشطة المراجعة الداخلية لأي تدخل من أي طرف داخلي أو خارجي عند تحديد وتنفيذ عمليات المراجعة. ومن ناحية أخرى تشير نتائج البعد الثالث إلي أن، لا يتأثر المراجع الداخلي بأحكام الآخرين عند إعداد تقارير المراجعة ، يقوم المراجع الداخلي بفحص نتائج أعمال المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية ، يتم التأكد من أن تقارير المراجعة الداخلية تم إعدادها بموضوعية تامة.

وتعزي الفروق ذات الدلالة الإحصائية في تقييمات المديرين ورؤساء الوحدات فيما يتعلق بتطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية لعوامل مثل التخصص العلمي، والمؤهلات الأكاديمية، والمسميات الوظيفية، وسنوات الخبرة.وتسلط الدراسة الضوء على مخاوف إدارات وزارة الصحة الأخرى فيما يتعلق بتقرير التدقيق الداخلي وتحديد رواتب ومكافآت المراجعين الداخليين. ويؤكد على أهمية الإدارة العامة للمراجعة الداخلية في ضمان الاستقلالية اللازمة لأداء مهامها والوفاء بالتزام وزارة الصحة بتقديم حوافز مبنية على الأداء للمراجعين الداخليين، مما يدعم استقلاليتهم ويؤدي إلى نتائج إيجابية. يتمتع مدير التدقيق الداخلي بصلاحيه التواصل المباشر مع مسؤولي الصحة الإقليميين ولا يخضع لتدخل مديريات الصحة

الإقليمية في تعيين أو إقالة مدير التدقيق الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، لا ينبغي أن تتأثر أنشطة التدقيق الداخلي بأي أطراف داخلية أو خارجية أثناء تخطيط وتنفيذ عمليات التدقيق. ويوضح أن المدققين الداخليين لا ينبغي أن يتأثروا بأراء الآخرين عند إعداد تقارير التدقيق. ويجب عليهم التحقق من نتائج أنشطة التدقيق الداخلي قبل إصدار التقارير النهائية والتأكد من إعداد تقارير التدقيق الداخلي بشكل موضوعي. ثم يعرض النص نتائج مسح قياس تقارير التدقيق الداخلي والقرارات الإدارية لعمليات التدقيق الداخلي. تم منح أعلى متوسط للبيان ٢، والذي ينص على أنه لا ينبغي للمدققين الداخليين أن يتأثروا بأراء الآخرين عند إعداد تقارير التدقيق. وتلا ذلك البيان ٤ (التحقق من نتائج أنشطة المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية) والبيان ٥ (ضمان الإعداد الموضوعي لتقارير المراجعة الداخلية).

#### ١,١١ الخاتمة والتوصيات والبحوث المستقبلية

#### ١,١١,١ الخاتمة

توضح الدراسة وجود فروق في تقديرات مدراء ومنسوبي وحدات المراجعة الداخلية لواقع تطبيق مبادئ الاستقلالية في وحدات المراجعة الداخلية في المناطق بعد صدور قرار ارتباطها بالإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة الصحة. وتعزى هذه الفروق إلى عدة عوامل مثل التخصص العلمي، والمؤهلات الأكاديمية، والمسميات الوظيفية، وسنوات الخبرة. كما كشفت الدراسة عن مخاوف إدارات وزارة الصحة الأخرى بشأن تقارير التدقيق الداخلي وتحديد رواتب ومكافآت المراجعين الداخليين تؤكد الدراسة على أهمية الإدارة العامة للمراجعة الداخلية في ضمان الاستقلالية اللازمة لأداء مهامها والوفاء بالتزام وزارة الصحة بتقديم حوافز مبنية على الأداء للمراجعين الداخليين، مما يدعم استقلاليتهم ويؤدي إلى نتائج إيجابية. ويشير البحث أيضاً إلى أن مدير التدقيق الداخلي يتمتع بصلاحيات التواصل المباشر مع مسؤولي الصحة الإقليميين، دون تدخل من مديريات الصحة الإقليمية في تعيين أو إقالة مدير التدقيق الداخلي. بالإضافة إلى ذلك، فإن الدراسة تؤكد على أنشطة التدقيق الداخلي يجب ألا تتأثر بأي أطراف داخلية أو خارجية، وينبغي للمدققين الداخليين أن لا يتأثروا



بأراء الآخرين عند إعداد تقارير التدقيق. ويجب عليهم التحقق من نتائج أنشطة التدقيق الداخلي قبل إصدار التقارير النهائية، وضمان الإعداد الموضوعي لتقارير المراجعة الداخلية.

### ١،١١،٢ التوصيات

بالنظر الى النتائج تقدم الدراسة التوصيات الآتية:

- تعزيز استقلالية المدقق الداخلي من خلال تطوير سياسات وإجراءات تضمن استقلالية عمله وعدم التدخل فيه من قبل الإدارات أو الأطراف الخارجية.
- توفير التدريب المستمر للمدققين الداخليين حول أخلاقيات المهنة ومعايير الحوكمة والتدقيق لضمان فهمهم الكامل والتزامهم بها.
- تحسين وتطوير نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية والخاصة لضمان فاعليتها في رصد ومراقبة العمليات والتصدي للمخاطر.
- تعزيز التواصل والتنسيق بين مختلف المستويات الإدارية في المؤسسات لتحقيق فعالية أفضل في تنفيذ نظم الرقابة الداخلية.
- تبني وتطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية كأداة لتقويم الأداء المالي والإداري في المؤسسات.
- توفير التدريب والتوجيه للمراجعين الداخليين حول معايير المراجعة الداخلية الدولية لضمان فهمهم الكامل لها وتطبيقها بكفاءة.
- تعزيز دور الإدارة في دعم الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية وضمان توفير البيئة الملائمة لأداء هذه الوظائف بكفاءة.
- تعزيز المسؤولية والتوجيه من قبل الإدارة لضمان تنفيذ العمليات الداخلية وفقاً لأعلى معايير الجودة والشفافية.

- تحسين التواصل والتنسيق بين المدققين الداخليين وإدارة المؤسسة وبين مختلف الأقسام والأجهزة الرقابية لتحقيق أقصى استفادة من عمليات المراجعة والرقابة.
- توفير الموارد المالية والبشرية اللازمة لتطبيق وتعزيز الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في المؤسسات.
- تخصيص الميزانية الكافية لتدريب وتطوير مهارات الموظفين المعنيين بالرقابة والمراجعة الداخلية.

#### المراجع:

- إبراهيم، ع. غ.، وآخرون. (٢٠١٩). دور استقلالية المدقق الداخلي على تطبيق قواعد الحكومة وأثره على جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية في جامعة ديالى. مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، ١١(٤)، ٨٥٢-٨٨٢.
- إبراهيم، م. المجتبي، & عبد المنعم، أ. ع. (٢٠١٨). أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية على تقويم الأداء المالي والإداري-دراسة ميدانية على عينة من المصارف العاملة بالسودان. مجلة كلية الدراسات العليا في جامعة النيلين بالخرطوم، ١٠(٣-٣٩)، ١١٤-١٣٧.
- آدم، إ. ك. (٢٠١٩). أثر استقلالية المراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي بالوحدات الحكومية: دراسة ميدانية على ديوان المراجعة القومي (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، السودان.
- البدري، م. ع. (٢٠٠٧). المعايير التي تحكم أداء المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية بمدينة بنغازي. في مؤتمر الرقابة الداخلية الواقع والأفاق، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا.
- البدري، م. ع. (٢٠٠٧). المعايير التي تحكم أداء المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية بمدينة بنغازي. مجلة دراسات في الاقتصاد، مكتب البحوث بكلية الاقتصاد، جامعة قار يونس، ٢٢(٢٣).

- حسن، م. ع. م. (٢٠١٧). مساهمة لجان المراجعة في دعم استقلالية المراجع الداخلي وزيادة جودة التقارير المالية: دراسة تحليلية ميدانية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.
- خطاب، ج. س. أ. (٢٠١١). نموذج مقترح لتفعيل استخدام أبعاد تطوير وظيفة المراجعة الداخلية لتحسين الأداء السوقي والمالي. جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، ١٦٥-٢٣٤.
- عاشور، ب. م.، & خلاط، ج. م. (٢٠٠٧). مدى اهتمام الإدارة العليا بالشركات الليبية بوظيفة المراجعة الداخلية. في مؤتمر الرقابة الداخلية الواقع والأفاق، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا.
- عبد الكريم، ر. س. (٢٠١٨). أثر تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية على أداء الأجهزة الرقابية العليا: دراسة ميدانية في ليبيا. المجلة المصرية للدراسات التجارية، ٤٤ (١)، ٦١-٨٣.
- عبد الله، م. أ. د. (٢٠٠٩). دراسة تحليلية للعوامل المؤثرة على عدم استقلالية أقسام المراجعة الداخلية بالوحدات الاقتصادية الليبية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة التحدي، ليبيا.
- محمد، س. ع. (٢٠١٧). دور لجان المراجعة في دعم استقلالية المرجع الداخلي وزيادة كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية دراسة ميدانية على بنك فيصل الإسلامي السوداني (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النيلين، الخرطوم.

## الملاحق

### استبيان

الجزء الأول: البيانات الشخصية

- ١- التخصص العلمي ( محاسبة، ادارة أعمال, ممارس صحي (ادارى), ممترس صحي (فنى), اقتصاد, أخرى)
- ٢- المؤهل العلمي ( بكالوريوس, ماجستير, دكتوراه)
- ٣- المسمى الوظيفي (مدير ادارة مراجعة داخلية, رئيس فريق مراجعة, عضو فريق مراجعة, مساعد مراجع داخلي, مراجع تحت التدريب, أخرى)
- ٤- سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات, من 5 – 10 سنوات, أكثر من 10 سنوات)

الجزء الثاني: محاور الاستبيان

استقلالية المراجع الداخلي					
الرقم	الفقرة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
البعد الأول: التحفيز المادي للمراجع الداخلي					
1.	دعم مديريات الشؤون الصحية بالمناطق لوظيفة المراجعة الداخلية يؤثر على استقلالية المراجع الداخلي بوزارة الصحة.				

					2. تحديد أجور و مكافآت المراجع الداخلي يرجع للإدارة العامة للمراجعة الداخلية في الوزارة لتوفير الاستقلالية اللازمة لأداء مهامه.
					3. يحتاج المراجع الداخلي إلى تحفيز مناسب للمحافظة على استقلاليته و موضوعيته.
					4. تقلق إدارات وزارة الصحة الأخرى من تقارير المراجع الداخلي.
					5. حصول المراجع الداخلي على مكافآت تشجيعية ستخفف عنه العديد من الأعباء التي تجنبه سلبيات الإقصاء والتعصب.
					6. التزام وزارة الصحة بالمكافآت التشجيعية لموظفي المراجعة الداخلية تدعم استقلاليته وتحقيق نتائج إيجابية.
					7. تمنح المكافآت التشجيعية المراجعين استقلالية وتساعدهم على الالتزام بالموضوعية.
البعد الثاني: القرارات الإدارية للمراجع الداخلي					
					1. إدارة المراجعة الداخلية إدارة مستقلة عن الإدارات الأخرى في وزارة الصحة.
					2. تقوم وحدات المراجعة الداخلية بوضع خطط تنفيذية دون تدخل من الإدارات الأخرى في وزارة الصحة.
					3. يتوفر للمراجع الداخلي الحرية في تنفيذ الخطط والبرامج دون تدخل من مديريات الشؤون الصحية بالمناطق .
					4. إدارة المراجعة الداخلية هي إدارة مستقلة تنظيماً بالدرجة الكافية التي تسمح لها بالقيام بمسؤولياتها دون تقصير.

					5. لا تخضع أنشطة المراجعة الداخلية لأي تدخل من أي طرف داخلي أو خارجي عند تحديد وتنفيذ عمليات المراجعة.
					6. للمسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية القدرة على الاتصال المباشر مع مدراء الشئون الصحية بالمناطق .
					7. لا تتدخل مديريات الشئون الصحية بالمناطق في تعيين أو عزل المسؤول عن إدارة المراجعة الداخلية.
البعد الثالث: تقارير المراجعة الداخلية.					
					1. يلتزم المراجع الداخلي بالموضوعية عند قيامه بالتقارير.
					2. لا يتأثر المراجع الداخلي بأحكام الآخرين عند إعداده لتقارير المراجعة.
					3. يلتزم المراجع الداخلي بعدم تقديم أي تنازلات على حساب جودة تقارير المراجعة الداخلية.
					4. يقوم المراجع الداخلي بفحص نتائج أعمال المراجعة الداخلية قبل إصدار التقارير النهائية.
					5. يتم التأكد من أن تقارير المراجعة الداخلية تم إعدادها بموضوعية تامة.
					6. توفر الالتزام بعدم تدخل إدارات وزارة الصحة الأخرى في نتائج التقارير الدورية التي يقوم بها المراجع الداخلي.
					7. يتوافر للمراجع الداخلي الحرية الكاملة في تحديد نطاق عمله وأداء واجباته.