African Journal of Advanced Studies in Humanities and Social Sciences (AJASHSS)
المجلة الإفريقية للدراسات المتقدمة في العلوم الإنسانية والاجتماعية
Online-ISSN: 2957-5907
Volume 5, Issue 4, 2026
Page No: 336-353
Website: https://aaasjournals.com/index.php/ajashss/index
Arab Impact factor 2025: 0.83 **SJIFactor 2024: 6.856** **ISI 2025: 1.191**

The Role of Internal Audit Competence Dimensions in the Perceived Quality of Internal Controls: A Field Study of the Social Security Fund Branches in Eastern Libya

Abdullah Adrees Sarer [1 *], Abdurabah Abdulmonem Abdurabah [2]
[1,2] Department of Accounting, Faculty of Economics and Political Science, University of Ajdabiya, Ajdabiya,Libya

دور أبعاد كفاءة المراجعة الداخلية في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة: دراسة ميدانية على فروع صندوق الضمان الاجتماعي بالمنطقة الشرقية في ليبيا

عبد الله إدريس سرير [1 *]، عبدربه عبد المنعم عبدربه [2]
[1،2] قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة أجدابيا، أجدابيا، ليبيا

*Corresponding author: abdullahsreer@uoa.edu.ly

Received: August 15, 2026	Accepted: October 30, 2026	Published: November 16, 2026

Abstract:
This study examines the role of the dimensions of internal audit competence, drawn from the IIA competency framework (professionalism, performance, environment, and leadership and communication), in the perceived quality of internal controls across the branches of the Social Security Fund in eastern Libya. Using a descriptive-analytical design, data were collected through an online questionnaire from 76 respondents (35 internal audit personnel and 41 finance personnel) and analyzed using descriptive statistics, Cronbach's alpha, and simple and multiple linear regression. Both internal audit competence (M = 3.64) and perceived control quality (M = 3.71) were rated high. The four dimensions jointly showed a positive and statistically significant association with perceived control quality, explaining 25.3% of its variance ($F(4, 71) = 5.998$, $p < .001$; adjusted $R^2 = 21.0\%$). After controlling for the other dimensions, performance had the strongest unique contribution ($\beta = .364$, $p = .001$), followed by leadership and communication ($\beta = .236$, $p = .032$), whereas professionalism and environment made no significant unique contribution. The findings are correlational and predictive rather than causal, as they rest on respondents' perceptions and a small voluntary sample. The study recommends strengthening risk-based audit planning and the follow-up of recommendations, developing auditors' leadership and communication skills, and conducting future research with larger samples and objective indicators.

Keywords: Internal audit competence, Internal control quality, IIA competency framework, Public sector.

الملخص
هدفت الدراسة إلى اختبار دور أبعاد كفاءة المراجعة الداخلية، المستمدة من إطار الكفاءة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (المهنية، والأداء، وفهم البيئة التنظيمية، والقيادة والتواصل)، في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة في فروع صندوق الضمان الاجتماعي بالمنطقة الشرقية في ليبيا. اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وجُمعت البيانات باستبانة إلكترونية من 76 مبحوثًا (35 من العاملين في المراجعة الداخلية و41 من العاملين في الإدارة المالية)، وحُللت بالإحصاء الوصفي ومعامل ألفا كرونباخ والانحدار الخطي البسيط والمتعدد. أظهرت النتائج مستوىً مرتفعًا لكل من كفاءة المراجعة الداخلية (المتوسط 3.64) وجودة الضوابط المدرَكة (المتوسط 3.71). وتبيّن أن الأبعاد الأربعة مجتمعةً ترتبط بجودة الضوابط ارتباطًا إيجابيًا دالًا إحصائيًا وتفسر نحو 25.3% من تباينها (معامل التحديد المعدّل 21.0%). وبعد ضبط بقية الأبعاد كان للأداء الدور الفريد الأقوى ($\beta = 0.364$؛ $p = 0.001$)، يليه القيادة والتواصل ($\beta = 0.236$؛ $p = 0.032$)، في حين لم يظهر دور فريد دال للمهنية وفهم البيئة التنظيمية. وتُقرأ هذه النتائج بوصفها ارتباطية تنبؤية لا سببية، لقيامها على إدراك المبحوثين وعلى عينة طوعية صغيرة. وتوصي الدراسة بتعزيز التخطيط الرقابي القائم على المخاطر ومتابعة تنفيذ التوصيات، وتنمية مهارات القيادة والتواصل لدى المراجعين، وإجراء بحوث لاحقة بعينات أكبر ومؤشرات موضوعية.

الكلمات المفتاحية: كفاءة المراجعة الداخلية، جودة الضوابط الرقابية، إطار كفاءة *IIA*، القطاع العام.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

1- المقدمة

تمثل الضوابط الرقابية ونظم الرقابة الداخلية الركيزة الأساسية لحماية أموال المؤسسات وضمان دقة بياناتها المالية والارتقاء بكفاءتها التشغيلية (الصحن وسرايا، 1998). وقد فرض اتساع استخدام الأنظمة الإلكترونية مخاطر جديدة تتطلب آليات رقابية قائمة على التقييم المستمر للمخاطر (امعيقل والروياتي، 2021). وفي هذا الإطار تؤدي المراجعة الداخلية دورًا محوريًا في تقييم الضوابط الرقابية وتحسينها، بعد أن تحولت من فحص حسابي روتيني إلى نشاط تأكيدي واستشاري مستقل يضيف قيمة للمؤسسة (IIA, 2017; حمودة وآخرون، 2018).

غير أن قدرة المراجعة الداخلية على أداء هذا الدور تتوقف على عوامل عدة، في مقدمتها الكفاءة المهنية للعاملين فيها. فقد أظهرت مراجعات الأدبيات أن كفاءة المراجعين من أبرز محددات فاعلية المراجعة الداخلية، إلى جانب دعم الإدارة والاستقلالية والموارد (Lenz & Hahn, 2015; Mihret & Yismaw, 2007). كما وجدت دراسات تطبيقية أن جودة الرقابة الداخلية ترتبط إيجابيًا بكفاءة وظيفة المراجعة الداخلية (Oussii & Boulila Taktak, 2018).

وتزداد أهمية هذا الدور في صندوق الضمان الاجتماعي، لطبيعة أمواله الائتمانية واشتراكاته التأمينية التي تتطلب حماية دقيقة لضمان استدامته المالية. ومن ثم تسعى هذه الدراسة إلى اختبار دور كفاءة المراجعة الداخلية في جودة الضوابط الرقابية كما يدركها العاملون في فروع الصندوق بالمنطقة الشرقية، وتحديد الأبعاد الأكثر إسهامًا فيها.

2- مشكلة الدراسة وأسئلتها

أشارت دراسات محلية سابقة إلى قصور في الالتزام بالسياسات الرقابية وضعف في التأهيل المهني للكوادر الرقابية في مؤسسات ليبية (حمودة وآخرون، 2018). كما رصد التقرير السنوي لهيئة الرقابة الإدارية (2024) قصورًا في تطبيق الضوابط الوقائية وتسوية العُهد وإجراءات المطابقة في بعض فروع الصندوق، رغم وجود وحدات للمراجعة الداخلية فيها. ويثير ذلك تساؤلًا عن مدى إسهام كفاءة هذه الوحدات في جودة الضوابط الرقابية القائمة.

وقد اختُبرت العلاقة بين كفاءة المراجعة الداخلية وجودة الرقابة غالبًا في شركات مدرجة ومصارف تجارية (Chang et al., 2019; الجبوري و مهدي، 2026 Boulila Taktak, 2018)، وركزت الدراسات الليبية على نطاق المراجعة الداخلية وفاعليتها بوجه عام (Abuazza et al., 2015; Masoud, 2025). ولم تُختبر، في حدود اطلاع الباحثَين، أبعاد إطار كفاءة IIA منفصلةً في أي مؤسسة ليبية.

وعليه تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي:

ما دور كفاءة المراجعة الداخلية بأبعادها (المهنية، والأداء، وفهم البيئة التنظيمية، والقيادة والتواصل) في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة في فروع صندوق الضمان الاجتماعي بالمنطقة الشرقية؟

ويتفرع عنه الأسئلة الآتية:

1. ما مستوى كفاءة المراجعة الداخلية بأبعادها الأربعة من وجهة نظر المبحوثين؟
2. ما مستوى جودة الضوابط الرقابية بأبعادها (فاعلية التشغيل، وملاءمة التصميم، والكفاءة الاقتصادية) من وجهة نظر المبحوثين؟
3. ما دور كل بُعد من أبعاد كفاءة المراجعة الداخلية في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة، بعد ضبط الأبعاد الأخرى؟

3- أهداف الدراسة وأهميتها

تهدف الدراسة إلى:

1. قياس مستوى كفاءة المراجعة الداخلية ومستوى جودة الضوابط الرقابية المدرَكة في فروع الصندوق.
2. اختبار دور أبعاد كفاءة المراجعة الداخلية، مجتمعةً ومنفردةً، في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.
3. تقديم توصيات مبنية على النتائج لإدارة الصندوق وإدارة المراجعة الداخلية فيه.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

4 فرضيات الدراسة

الفرضية الرئيسة (H1): لكفاءة المراجعة الداخلية بأبعادها الأربعة مجتمعةً دور إيجابي ذو دلالة إحصائية في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

ويتفرع عن الفرضية الرئيسة الفرضيات الفرعية الآتية:

H1a: لبُعد المهنية دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

H1b: لبُعد الأداء دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

H1c: لبُعد فهم البيئة التنظيمية دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

H1d: لبُعد القيادة والتواصل دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

5- الإطار النظري

5-1 كفاءة المراجعة الداخلية: المفهوم وحدوده

يعرّف معهد المراجعين الداخليين المراجعة الداخلية بأنها نشاط مستقل وموضوعي يقدم خدمات التأكيد والاستشارة بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، عبر منهج منظم لتقييم فاعلية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وتحسينها (IIA, 2017). ويعرّف المعهد الكفاءة المهنية بأنها قدرة الفرد على أداء مهمة محددة، تعكس مزيجًا متكاملًا من المعارف والمهارات والسلوكيات المهنية (IIA, 2013).

ويستخدم مصطلح «الكفاءة» في الأدبيات العربية بمعانٍ مختلفة ينبغي التمييز بينها. فالكفاءة الاقتصادية (Efficiency) تعني تحقيق أكبر قدر من المخرجات بأقل قدر من الموارد، والكفاءة المهنية (Competence) تعني ما يمتلكه المراجع من معارف ومهارات، أما فاعلية المراجعة الداخلية (Effectiveness) فتعني مدى تحقيق الوظيفة لأهدافها. وتُعدّ الكفاءة المهنية أحد محددات الفاعلية لا مرادفًا لها (Lenz & Hahn, 2015; Mihret & Yismaw, 2007).

يُقصد بكفاءة المراجعة الداخلية في هذه الدراسة الكفايات المهنية التي يمتلكها العاملون في وحدات المراجعة الداخلية بفروع الصندوق، من معارف ومهارات وسلوكيات مهنية، كما يدركها المبحوثون، مقاسةً بأربعة أبعاد مستمدة من إطار الكفاءة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2013).

5-2 أبعاد الكفاءة وفق إطار IIA

يحدد إطار الكفاءة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2013) المعارف والمهارات والسلوكيات اللازمة لممارسة المهنة، وينظمها في أربع فئات اعتمدتها الدراسة أبعادًا للمتغير المستقل:

1. **المهنية (Professionalism):** الإلمام بالإطار الدولي للممارسة المهنية، والموضوعية الفردية، والالتزام بميثاق الأخلاقيات، وبذل العناية المهنية اللازمة، والتطوير المهني المستمر. ولا يشمل هذا البُعد في الدراسة الاستقلالية التنظيمية، لأنها صفة لموقع الوظيفة في الهيكل التنظيمي لا لكفاءة الفرد.
2. **الأداء (Performance):** التخطيط للمهمة على أساس المخاطر، وتنفيذ العمل الميداني وجمع الأدلة الكافية، وإعداد التقارير ومتابعة تنفيذ التوصيات.
3. **فهم البيئة التنظيمية (Environment):** فهم الحوكمة والمخاطر والرقابة في المؤسسة، وطبيعة نشاطها، والتشريعات واللوائح المنظمة لعملها، بما يمكّن المراجع من مواءمة إجراءاته مع طبيعة النشاط.
4. **القيادة والتواصل (Leadership & Communication):** بناء علاقات مهنية مع الإدارة والأطراف الخاضعة للمراجعة، وإيصال النتائج بوضوح، والإقناع بجدوى التوصيات.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).



الشكل رقم (1) مكونات إطار الكفاءة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2013)

3-5 جودة الضوابط الرقابية وأبعادها

تمثل الضوابط الرقابية (Control Activities) أحد المكونات الخمسة لنظام الرقابة الداخلية في إطار COSO، وهي السياسات والإجراءات التي تسهم في تنفيذ توجيهات الإدارة للحد من المخاطر التي تهدد تحقيق الأهداف، وتُمارس في مختلف المستويات التنظيمية ومراحل العمليات والبيئة التقنية (COSO, 2013). ويعرّف معهد المراجعين الداخليين الضابط الرقابي بأنه أي إجراء تتخذه الإدارة أو مجلس الإدارة أو الأطراف الأخرى لإدارة المخاطر وزيادة احتمال تحقيق الأهداف (IIA, 2017).

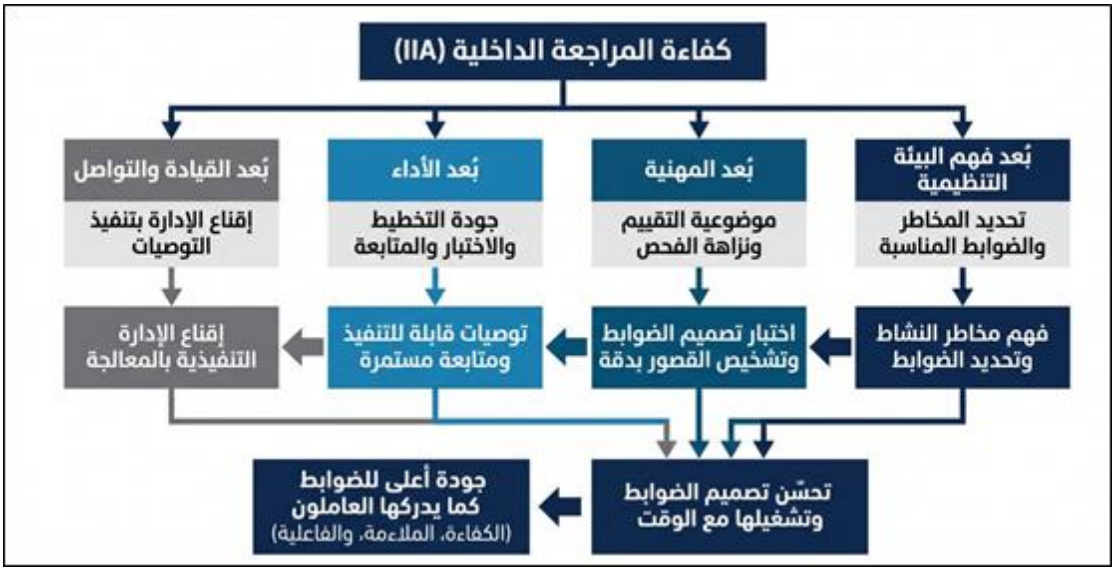
ولا تبقى فاعلية الضوابط ثابتة، بل تتأثر بتغير العمليات والبيئة، مما يستدعي تقييمها بصورة مستمرة. وتتبنى الدراسة ثلاثة أبعاد لجودة الضوابط الرقابية، يقابل أولها وثانيها ما يسميه إطار COSO (2013) فاعلية التصميم وفاعلية التشغيل، ويضيف ثالثها بُعد الكفاءة الاقتصادية للضابط، وهو ما تشير إليه معايير المراجعة الداخلية عند حديثها عن تقييم فاعلية الضوابط وكفاءتها (IIA, 2017; أبو نبعة، 2020؛ الجبوري ومهدي، 2026)):

جدول (1): أبعاد جودة الضوابط الرقابية ومقابلاتها المهنية

البُعد	المقابل المهني	التعريف الإجرائي
ملاءمة الضابط	فاعلية التصميم (Design effectiveness)	مدى قدرة الضابط، كما صُمّم، على معالجة الخطر المستهدف في موضعه وتوقيته الصحيحين ومن قِبل الموظف المؤهل
فاعلية الضابط	فاعلية التشغيل (Operating effectiveness)	مدى عمل الضابط فعليًا كما صُمّم وبصورة مستمرة، وقدرته على منع الأخطاء أو اكتشافها
كفاءة الضابط	الكفاءة الاقتصادية (Efficiency)	مدى تحقيق الضابط لغرضه بتكلفة وجهد لا يتجاوزان منافعه

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

يُقصد بجودة الضوابط الرقابية المدرَكة تقدير المبحوثين لمدى ملاءمة تصميم الضوابط الرقابية المطبقة في فروع الصندوق، وفاعلية تشغيلها، وكفاءتها الاقتصادية.
تفترض الدراسة أن لكفاءة المراجعة الداخلية دورًا في جودة الضوابط الرقابية عبر سلسلة من الحلقات كما يوضحها الشكل (2):
فالمراجع الأكثر كفاءة أقدر على فهم مخاطر النشاط وتحديد الضوابط الرئيسة، واختبار تصميمها وتشغيلها، وتشخيص أوجه القصور فيها بدقة. وتتحول نتائج هذا التقييم إلى توصيات تقنع بها الإدارة التنفيذية، ثم تُتابع معالجتها، فيتحسن تصميم الضوابط وتشغيلها مع الوقت. ولذلك يُتوقع أن يؤدي كل بُعد من أبعاد الكفاءة دورًا في حلقة معينة: المهنية بموضوعية التقييم، والأداء بجودة التخطيط والاختبار والمتابعة، وفهم البيئة التنظيمية بتحديد المخاطر والضوابط المناسبة لطبيعة النشاط، والقيادة والتواصل بإقناع الإدارة بتنفيذ التوصيات.



الشكل (2) دور كفاءة المراجعة الداخلية في جودة الضوابط الرقابية من إعداد الباحثين بالاستناد إلى إطار IIA للكفاءة

4-5 الأساس النظري

تستند الدراسة إلى **نظرية الوكالة** (Jensen & Meckling, 1976) التي ترى أن انفصال الأصيل عن الوكيل يولّد عدم تماثل في المعلومات يستدعي آليات رقابة تحدّ منه. وفي صندوق الضمان الاجتماعي، يمثل المشتركون والمستفيدون والدولة طرف الأصيل، وتمثل الإدارة التنفيذية طرف الوكيل، وتُعدّ المراجعة الداخلية إحدى آليات الرقابة التي تقلّص فجوة المعلومات بين الطرفين. وتتوقف قدرة هذه الآلية على أداء دورها على كفاءة القائمين عليها؛ فالمراجع الأكفأ يقدّم تأكيدًا أكثر موثوقية بشأن الضوابط، ويدفع نحو تحسينها.
وتستعين الدراسة **بالنظرية المؤسسية** (DiMaggio & Powell, 1983) لتفسير ما قد يحدّ من هذا الأثر في مؤسسات القطاع العام الليبي؛ إذ قد تتبنى المؤسسات هياكل رقابية امتثالًا للمتطلبات الرسمية دون أن تُفعَّل بالكامل. ويتسق ذلك مع ما وجده Abuazza et al. (2015) من ضيق نطاق المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة الليبية وتركّزه على المهام التقليدية.

6- الدراسات السابقة والفجوة البحثية

6-1 كفاءة المراجعة الداخلية وجودة الرقابة

درس Ouss & Taktak (2018) علاقة خصائص وظيفة المراجعة الداخلية بجودة الرقابة الداخلية، باستخدام بيانات 59 رئيسًا للمراجعة الداخلية في شركات تونسية مدرجة وتحليل الانحدار. ووجدا أن جودة

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

الرقابة الداخلية ترتبط إيجابيًا بكفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، ومستوى ضمان الجودة، وعملية متابعة التوصيات، ومشاركة لجنة المراجعة في مراجعة برنامج المراجعة ونتائجه.
واستخدم Chang et al. (2019) بيانات تايوانية لدراسة علاقة جودة وظيفة المراجعة الداخلية بأوجه القصور في الرقابة على العمليات والالتزام. ووجدوا أن كبر فريق المراجعة يحسن الأداء في الجانبين، وأن كفاءة المراجعين ترتبط بفاعلية رقابة الالتزام دون رقابة العمليات، مما يشير إلى أن أثر الكفاءة قد يختلف باختلاف نوع الضابط. وتناول Lin et al. (2011) دور وظيفة المراجعة الداخلية في الإفصاح عن نقاط الضعف الجوهرية في الرقابة الداخلية.
وفي البيئة العربية، اختبر (الجبوري ومهدي، 2026)أثر تقييم الضوابط الرقابية، بأبعاد الكفاءة والملاءمة والفاعلية، في كلفة الحوكمة، على 189 مبحوثًا في 14 مصرفًا تجاريًا عراقيًا. ووجدا ارتباطًا إيجابيًا قويًا ($r \approx 0.73$)، وأن تقييم الضوابط يفسر نحو 53% من التباين في خفض كلفة الحوكمة.

2-6 محددات فاعلية المراجعة الداخلية في القطاع العام

وجد Alzeban & Gwilliam (2014)، في مسح شمل 203 مديرين و239 مراجعًا داخليًا في 79 جهة حكومية سعودية، أن دعم الإدارة هو المحرك الرئيس لفاعلية المراجعة الداخلية المدرَكة، ويرتبط بتوظيف كوادر مدربة وتوفير الموارد واستقلالية الإدارة. ووجد Mihret & Yismaw (2007)، في دراسة حالة لمؤسسة تعليم عالٍ حكومية إثيوبية، أن فاعلية المراجعة الداخلية تعتمد بدرجة كبيرة على جودة المراجعة ودعم الإدارة. وحدد Arena & Azzone (2009) محددات تنظيمية لفاعلية المراجعة الداخلية. وفي السعودية أيضًا، وجد Almahuzi (2025)، على 369 موظفًا في جهات حكومية، أن المراجعة الداخلية تدعم إدارة المخاطر التي تُعدّ العامل الأكثر تأثيرًا في جودة التقارير المالية.
وقد نبّهت مراجعة Lenz & Hahn (2015) للأدبيات التجريبية إلى ضرورة التمييز بين الدراسات القائمة على التقييم الذاتي للمراجعين وتلك القائمة على منظور أصحاب المصلحة الآخرين، ورأت أن الثانية أكثر قيمة. ويقدم Kotb et al. (2020) خريطة منهجية لأبحاث المراجعة الداخلية بعد انهيار Enron.

3-6 المراجعة الداخلية في البيئة الليبية

وجد Abuazza et al. (2015)، من مقابلات شبه منظمة مع مديرين تنفيذيين ومديري مراجعة داخلية ومديري شؤون إدارية ومالية ومراجعين خارجيين، أن نطاق المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة الليبية قد يكون أضيق من أن يُعدّ خدمة مضيفة للقيمة. وأظهرت دراسة حمودة وآخرين (2018) في مؤسسات التعليم التقني والفني مساهمة إيجابية للمراجع الداخلي في تحسين الرقابة، مع قصور في التأهيل العلمي والمهني وغياب الخطط المسبقة.
ووجد(Masoud (2025، على 500 مستجيب في القطاع العام الليبي، أن فاعلية المراجعة الداخلية تعزز ممارسات مراجعة الاستدامة.

4-6 الفجوة البحثية

يتضح أن العلاقة بين كفاءة المراجعة الداخلية وجودة الرقابة اختُبرت غالبًا في شركات مدرجة ومصارف تجارية، وأن الدراسات الليبية ركزت على نطاق المراجعة الداخلية وفاعليتها بوجه عام. ولم تُختبر، في حدود اطلاع الباحثَين، أبعاد إطار كفاءة IIA منفصلةً في مؤسسة ضمان اجتماعي ليبية تدير أموالًا ائتمانية. كما تعيد الدراسة اختبار أبعاد المتغير التابع المستخدمة في دراسة (الجبوري ومهدي، 2026)في بيئة مختلفة، بما يسمح بمقارنة نتائجها.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

7- منهجية الدراسة

7-1 المنهج والتصميم

اعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي بتصميم مقطعي، وجمعت بياناتها الأولية باستبانة. ونظرًا لأن التصميم مقطعي وإدراكي، فإن الدور المختبَر دور إسهامي ارتباطي تنبؤي، يُقصد به إسهام أبعاد الكفاءة إحصائيًا في تفسير التباين في جودة الضوابط المدرَكة، ولا يسمح باستنتاج السببية.

7-2 المجتمع والعينة

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين في وحدات المراجعة الداخلية والإدارات المالية بفروع صندوق الضمان الاجتماعي في المنطقة الشرقية، بوصفهم الفئتين الأكثر اتصالًا بعمل المراجعة الداخلية وبالضوابط الرقابية المالية. ونظرًا لتعذّر الحصول على حصر رسمي بأعداد العاملين في هاتين الفئتين، اعتمدت الدراسة أسلوب العينة غير الاحتمالية الطوعية؛ إذ أُتيحت الاستبانة إلكترونيًا لجميع العاملين في الفئتين المستهدفتين، وشارك فيها من استجاب طوعًا. وبلغ عدد الاستجابات 76 استجابة مكتملة صالحة للتحليل، منها 35 من العاملين في المراجعة الداخلية و41 من العاملين في الإدارة المالية. ولم يُستبعد أي استبيان، كون النموذج الإلكتروني صُمّم بحيث لا يُقبل الإرسال قبل الإجابة عن جميع الفقرات.

7-3 أداة الدراسة

تكونت الاستبانة من ثلاثة أجزاء، قيست فقراتها بمقياس ليكرت الخماسي (1 = غير موافق بشدة، 5 = موافق بشدة):

1. **الخصائص الديموغرافية والوظيفية:** المؤهل، والتخصص، والقسم، وسنوات الخبرة.
2. **كفاءة المراجعة الداخلية:** 13 فقرة موزعة على المهنية (4 فقرات: AA1–AA4)، والأداء (3: AB1–AB3)، وفهم البيئة التنظيمية (3: AC1–AC3)، والقيادة والتواصل (3: AD1–AD3).
3. **جودة الضوابط الرقابية:** 12 فقرة موزعة على فاعلية الضابط (4 فقرات: BA1–BA4)، وملاءمة الضابط (4: BB1–BB4)، وكفاءة الضابط (4: BC1–BC4).

واستُمدت الفقرات من إطار الكفاءة الصادر عن معهد المراجعين الداخليين (IIA, 2013)، ومن دراستَي مهدي والجبوري (2026) وحمد وحميد (2022).

7-4 صدق الأداة وثباتها

لتقدير ثبات الأداة حُسب معامل ألفا كرونباخ لكل بُعد ولكل متغير ككل، واعتُمدت القيمة 0.70 فأكثر حدًّا مقبولًا للثبات (Hair et al., 2010). ويبيّن الجدول (2) أن معاملات الثبات للأبعاد تراوحت بين 0.830 و0.917، وبلغت 0.776 للمقياس الكلي لكفاءة المراجعة الداخلية (13 فقرة) و0.908 للمقياس الكلي لجودة الضوابط الرقابية (12 فقرة)، وجميعها أعلى من الحد المقبول، مما يشير إلى اتساق داخلي مرضٍ لفقرات الأداة.

جدول (2): معاملات ثبات ألفا كرونباخ لأبعاد الدراسة

المتغير	البُعد	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
كفاءة المراجعة الداخلية	المهنية	4	0.917
	الأداء	3	0.884
	فهم البيئة التنظيمية	3	0.874
	القيادة والتواصل	3	0.830
	المقياس الكلي	13	0.776
جودة الضوابط الرقابية	فاعلية الضابط	4	0.890
	ملاءمة الضابط	4	0.895
	كفاءة الضابط	4	0.905
	المقياس الكلي	12	0.908

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS.

وللتحقق من صدق الاتساق الداخلي حُسب معامل ارتباط بيرسون بين درجة كل بُعد والدرجة الكلية للمتغير الذي ينتمي إليه. ويوضح الجدول (3) أن جميع المعاملات موجبة ودالة عند مستوى 0.01، إذ تراوحت بين 0.578 و0.661 لأبعاد كفاءة المراجعة الداخلية، وبين 0.791 و0.838 لأبعاد جودة الضوابط الرقابية.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

ويُشار إلى أن الدرجة الكلية تتضمن البُعد نفسه، مما يرفع قيمة الارتباط جزئيًا؛ ولذلك يُعدّ هذا المؤشر دليلًا أوليًا على الاتساق الداخلي لا بديلًا عن التحليل العاملي.

جدول (3): معاملات ارتباط بيرسون بين أبعاد كل متغير ودرجته الكلية

المتغير	البُعد	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
كفاءة المراجعة الداخلية	المهنية	0.661	< 0.001
	الأداء	0.622	< 0.001
	فهم البيئة التنظيمية	0.578	< 0.001
	القيادة والتواصل	0.592	< 0.001
جودة الضوابط الرقابية	فاعلية الضابط	0.838	< 0.001
	ملاءمة الضابط	0.791	< 0.001
	كفاءة الضابط	0.793	< 0.001

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS. (N = 76)

5-7 اختبار التوزيع الطبيعي

اختُبر اعتدالية توزيع الدرجتين الكليتين للمتغيرين باستخدام اختباري كولموغوروف–سميرنوف (بتصحيح ليليفورس) وشابيرو–ويلك. ويظهر من الجدول (4) أن قيم الدلالة لجميع الاختبارات أكبر من 0.05، فلا يوجد ما يدل على انحراف جوهري عن التوزيع الطبيعي، مع الإشارة إلى أن دلالة اختبار كولموغوروف–سميرنوف لجودة الضوابط (0.054) قريبة من الحد. وعليه عُدّت شروط استخدام الاختبارات المعلمية (ارتباط بيرسون والانحدار الخطي) متحققة بدرجة مقبولة.

جدول (4): نتائج اختبارات التوزيع الطبيعي

المتغير	كولموغوروف–سميرنوف	الدلالة	شابيرو–ويلك	الدلالة
كفاءة المراجعة الداخلية (الإجمالي)	0.064	0.200	0.986	0.583
جودة الضوابط الرقابية (الإجمالي)	0.106	0.054	0.973	0.104

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS. (df = 76)

6-7 الأساليب الإحصائية

حُلّلت البيانات ببرنامج SPSS، واستُخدمت الأساليب الآتية: التكرارات والنسب المئوية لوصف العينة؛ والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد مستوى المتغيرات؛ ومعامل ألفا كرونباخ وارتباط بيرسون لقياس الثبات والاتساق الداخلي؛ واختبارا كولموغوروف–سميرنوف وشابيرو–ويلك لاعتدالية التوزيع؛ والانحدار الخطي البسيط لاختبار كل فرضية فرعية على حدة بإدخال البُعد المعني وحده، والانحدار الخطي المتعدد بطريقة الإدخال المتزامن (Enter) لاختبار الفرضية الرئيسة والفرضيات الفرعية بعد ضبط الأبعاد الأخرى، بإدخال الأبعاد الأربعة لكفاءة المراجعة الداخلية متغيراتٍ مستقلة والدرجة الكلية لجودة الضوابط الرقابية متغيرًا تابعًا، وبمستوى دلالة 0.05. وفُحصت افتراضات الانحدار بمعاملي التباين المسموح به وتضخم التباين (VIF) لكشف الازدواج الخطي، ومسافة ماهالانوبيس (Mahalanobis) لكشف القيم الشاذة متعددة المتغيرات، ومسافة كوك والبواقي المعيارية لكشف القيم المؤثرة. وصُنّفت المتوسطات وفق طول فئة يساوي 0.80 إلى خمسة مستويات: منخفض جدًا (5/(5-1))، ومنخفض (1.81–2.60)، ومتوسط (2.61–3.40)، ومرتفع (3.41–4.20)، ومرتفع جدًا (4.21–5.00).

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

8- النتائج والمناقشة

8-1 وصف عينة الدراسة

بلغ عدد الاستجابات المكتملة الصالحة للتحليل 76 استجابة، ويبيّن الجدول (5) توزعها بحسب القسم الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص، الخبرة.

جدول (5): خصائص العينة (N = 76)

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
المؤهل العلمي	دبلوم عالٍ	12	%15.8
	بكالوريوس	54	%71.1
	دراسات عليا (ماجستير – دكتوراة)	10	%13.2
التخصص	محاسبة	40	%52.6
	إدارة أعمال	17	%22.4
	تمويل	6	%7.9
	تخصصات أخرى	13	%17.1
القسم	المراجعة الداخلية	35	%46.1
	الإدارة المالية	41	%53.9
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	28	%36.8
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	20	%26.3
	10 سنوات فأكثر	28	%36.8

المصدر: إعداد الباحثَين من بيانات الدراسة الميدانية.

المستوى العلمي : يشكل حملة البكالوريوس الفئة الأكبر بنسبة (71.1%) ، يليهم حملة الدبلوم العالي بنسبة (15.8%) ، والدراسات العليا (ماجستير، دكتوراة) بنسبة (13.2%) ، ما يوضح ارتفاع المستوى التعليمي للمبحوثين وقدرتهم على فهم واستيعاب محاور الاستبانة.

التخصص العلمي : يستحوذ تخصصا المحاسبة وإدارة الأعمال على نسبة (75.0%) من إجمالي العينة، وهو ما يعزز دقة التقييم لكونهما التخصصين الأكثر التصاقاً بالمراجعة والرقابة الداخلية.

القسم : توزعت العينة بين موظفي الإدارة المالية(53.9%) ، وموظفي قسم المراجعة الداخلية (46.1%)، وهم الأطراف المعنية مباشرة بالإجراءات الرقابية اليومية.

سنوات الخبرة : يتمتع (63.1%) من المبحوثين بخبرة وظيفية لا تقل عن 5 سنوات، منها (36.8%) لخبرة 10 سنوات فأكثر، وهو ما يضفي وزناً ومصداقية عملية رفيعة لنتائج الاستبانة.

8-2 مستوى كفاءة المراجعة الداخلية وجودة الضوابط الرقابية (السؤالان الأول والثاني)

يبيّن الجدول رقم (6) نتائج التحليل الإحصائي الوصفي لفقرات وأبعاد المتغير المستقل (كفاءة المراجعة الداخلية) في فروع صندوق الضمان الاجتماعي بالمنطقة الشرقية. وقد سُجّل اتجاه إيجابي عام مرتفع نحو كفاءة وحدات المراجعة؛ إذ بلغ المتوسط الحسابي العام الإجمالي (3.64) بانحراف معياري قدره (0.52)، وهو ما يقع ضمن المستوى المرتفع المعتمد في الدراسة، جاء بُعد الأداء في المرتبة الأولى بمتوسط 3.71، يليه القيادة والتواصل (3.69)، ثم المهنية (3.63)، وأخيرًا فهم البيئة التنظيمية (3.52)، وجميعها ضمن المستوى المرتفع.

وتعكس هذه النتيجة إدراكاً إيجابياً من قِبل مجتمع الدراسة (العاملين بالمراجعة الداخلية والإدارة المالية) لامتلاك كوادر المراجعة للمقومات المهنية والتنفيذية اللازمة لأداء مهامهم الرقابية.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

جدول (6): المتوسطات والانحرافات المعيارية لأبعاد كفاءة المراجعة الداخلية

البعد	الرمز	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط	الانحراف	الاتجاه
المهنية	AA1	18 (23.7%)	28 (36.8%)	20 (26.3%)	7 (9.2%)	3 (3.9%)	3.67	1.06	مرتفع
	AA2	12 (15.8%)	31 (40.8%)	21 (27.6%)	8 (10.5%)	4 (5.3%)	3.51	1.05	مرتفع
	AA3	16 (21.1%)	33 (43.4%)	20 (26.3%)	5 (6.6%)	2 (2.6%)	3.74	0.96	مرتفع
	AA4	16 (21.1%)	28 (36.8%)	22 (28.9%)	7 (9.2%)	3 (3.9%)	3.62	1.05	مرتفع
المتوسط للبُعد الأول							**3.63**	**0.92**	**مرتفع**
الأداء	AB1	18 (23.7%)	26 (34.2%)	25 (32.9%)	6 (7.9%)	1 (1.3%)	3.71	0.96	مرتفع
	AB2	22 (28.9%)	20 (26.3%)	27 (35.5%)	6 (7.9%)	1 (1.3%)	3.74	1.01	مرتفع
	AB3	17 (22.4%)	31 (40.8%)	17 (22.4%)	9 (11.8%)	2 (2.6%)	3.68	1.04	مرتفع
المتوسط للبُعد الثاني							**3.71**	**0.90**	**مرتفع**
فهم البيئة التنظيمية	AC1	15 (19.7%)	28 (36.8%)	22 (28.9%)	9 (11.8%)	2 (2.6%)	3.59	1.02	مرتفع
	AC2	13 (17.1%)	26 (34.2%)	21 (27.6%)	13 (17.1%)	3 (3.9%)	3.43	1.09	مرتفع
	AC3	15 (19.7%)	26 (34.2%)	24 (31.6%)	7 (9.2%)	4 (5.3%)	3.54	1.08	مرتفع
المتوسط للبُعد الثالث							**3.52**	**0.95**	**مرتفع**
القيادة والتواصل	AD1	15 (19.7%)	38 (50.0%)	17 (22.4%)	6 (7.9%)	0 (0.0%)	3.82	0.84	مرتفع
	AD2	10 (13.2%)	33 (43.4%)	22 (28.9%)	11 (14.5%)	0 (0.0%)	3.55	0.90	مرتفع
	AD3	15 (19.7%)	33 (43.4%)	21 (27.6%)	4 (5.3%)	3 (3.9%)	3.70	0.98	مرتفع
المتوسط للبُعد الرابع							**3.69**	**0.79**	**مرتفع**
المعدل العام للمتغير المستقل							**3.64**	**0.52**	**مرتفع**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS. (N = 76)

وفيما يخص جودة الضوابط الرقابية المدرَكة، بلغ المتوسط العام 3.71 بانحراف معياري 0.68، أي بمستوى مرتفع كذلك. وجاء بُعد ملاءمة الضابط أولًا بمتوسط 3.73، ثم كفاءة الضابط (3.70)، ثم فاعلية الضابط (3.68)، كما يوضح الجدول (7). ومن الجدير بالذكر أن الفروق بين متوسطات الأبعاد في الجدولين ضيقة (من 3.52 إلى 3.73)، فلا ينبغي المبالغة في تفسير الترتيب بينها.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

جدول (7): المتوسطات والانحرافات المعيارية لأبعاد جودة الضوابط الرقابية

البعد	الرمز	موافق بشدة	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	المتوسط	الانحراف	الاتجاه
فاعلية الضابط	BA1	16 (21.1%)	32 (42.1%)	19 (25.0%)	8 (10.5%)	1 (1.3%)	3.71	0.96	مرتفع
	BA2	9 (11.8%)	38 (50.0%)	19 (25.0%)	7 (9.2%)	3 (3.9%)	3.57	0.96	مرتفع
	BA3	17 (22.4%)	28 (36.8%)	22 (28.9%)	6 (7.9%)	3 (3.9%)	3.66	1.04	مرتفع
	BA4	19 (25.0%)	30 (39.5%)	21 (27.6%)	5 (6.6%)	1 (1.3%)	3.80	0.94	مرتفع
المتوسط للبُعد الأول							**3.68**	**0.85**	**مرتفع**
ملاءمة الضابط	BB1	16 (21.1%)	34 (44.7%)	17 (22.4%)	8 (10.5%)	1 (1.3%)	3.74	0.96	مرتفع
	BB2	21 (27.6%)	27 (35.5%)	18 (23.7%)	9 (11.8%)	1 (1.3%)	3.76	1.03	مرتفع
	BB3	12 (15.8%)	37 (48.7%)	18 (23.7%)	8 (10.5%)	1 (1.3%)	3.67	0.91	مرتفع
	BB4	17 (22.4%)	32 (42.1%)	19 (25.0%)	6 (7.9%)	2 (2.6%)	3.74	0.98	مرتفع
المتوسط للبُعد الثاني							**3.73**	**0.85**	**مرتفع**
كفاءة الضابط	BC1	11 (14.5%)	38 (50.0%)	19 (25.0%)	7 (9.2%)	1 (1.3%)	3.67	0.89	مرتفع
	BC2	12 (15.8%)	38 (50.0%)	19 (25.0%)	6 (7.9%)	1 (1.3%)	3.71	0.88	مرتفع
	BC3	17 (22.4%)	33 (43.4%)	19 (25.0%)	4 (5.3%)	3 (3.9%)	3.75	0.99	مرتفع
	BC4	15 (19.7%)	33 (43.4%)	18 (23.7%)	9 (11.8%)	1 (1.3%)	3.68	0.97	مرتفع
المتوسط للبُعد الثالث							**3.70**	**0.82**	**مرتفع**
المعدل العام لجودة الضوابط الرقابية							**3.71**	**0.68**	**مرتفع**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS. (N = 76)

3-8 اختبار الفرضيات (السؤال الثالث)

قبل تفسير نتائج الانحدار فُحصت افتراضاته. فقد تراوحت قيم معامل تضخم التباين (VIF) بين 1.043 و1.132 والتباين المسموح به بين 0.884 و0.959، وهي بعيدة عن حدود الازدواج الخطي المقلقة، مما يدل على أن الأبعاد الأربعة مستقلة نسبيًا بعضها عن بعض. وللكشف عن القيم الشاذة والمؤثرة يعرض الجدول (8) إحصاءات مسافة ماهالانوبيس ومسافة كوك. فقد تراوحت مسافة ماهالانوبيس بين 0.149 و13.061 بمتوسط 3.947 وانحراف معياري 2.692، وهي أقل من القيمة الحرجة لتوزيع كاي تربيع بأربع درجات حرية عند مستوى 0.001 (18.467) وفق المعيار الذي يقترحه Tabachnick & Fidell (2019)، فلا توجد قيم شاذة متعددة المتغيرات. وبلغت أعلى قيمة لمسافة كوك 0.115 بمتوسط 0.016 وانحراف معياري 0.022، وهي أقل كثيرًا من الواحد؛ وإن تجاوزت أربع حالات الحد الأكثر تحفظًا (4/ن ≈ 0.053) فلا تقترب أي منها من الواحد. وتراوحت البواقي المعيارية بين −2.158 و1.545، فلا توجد قيم شاذة مؤثرة.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

جدول (8): إحصاءات مسافة ماهالانوبيس ومسافة كوك للكشف عن القيم الشاذة والمؤثرة

الإحصاء	الأدنى	الأعلى	المتوسط	الانحراف المعياري	N	الحد المرجعي
مسافة ماهالانوبيس (Mahal. Distance)	0.149	13.061	3.947	2.692	76	18.467
مسافة كوك Cook's (Distance	0.000	0.115	0.016	0.022	76	1.000

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS

أولًا: اختبار الفرضية الرئيسة (H1).أولًا: الفرضية الرئيسة .(H1)

لاختبار الفرضية الرئيسة، التي تنص على أن لأبعاد كفاءة المراجعة الداخلية مجتمعةً دورًا إيجابيًا ذا دلالة إحصائية في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة، أُدخلت الأبعاد الأربعة (المهنية، والأداء، وفهم البيئة التنظيمية، والقيادة والتواصل) في نموذج انحدار خطي متعدد بطريقة الإدخال المتزامن، وجُعلت الدرجة الكلية لجودة الضوابط متغيرًا تابعًا. ويعرض الجدول (9) مؤشرات جودة النموذج ونتائج تحليل التباين.

جدول (9):اختبار الانحدار المتعدد

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	8.704	4	2.176	5.998	< 0.001
البواقي	25.760	71	0.363		
الكلي	34.464	75			
معامل الارتباط المتعدد (R)	0.503				
معامل التحديد (R^2)	0.253				
معامل التحديد المعدّل (Adj. R^2)	0.210				
الخطأ المعياري للتقدير	0.602				

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادًا على مخرجات برنامج SPSS

يتبين من الجدول (9) أن النموذج ككل دال إحصائيًا ($F(4, 71) = 5.998$، $p < 0.001$)، مما يعني أن الأبعاد الأربعة مجتمعةً تُسهم إسهامًا دالًا في تفسير التباين في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة. وبلغ معامل الارتباط المتعدد $R = 0.503$، ومعامل التحديد $R^2 = 0.253$، أي أن الأبعاد الأربعة تفسر نحو 25.3% من التباين في المتغير التابع. أما معامل التحديد المعدّل، الذي يصحح قيمة R^2 بعدد المتغيرات المستقلة وحجم العينة، فبلغ 0.210، ويدل فرقه الضئيل عن (R^2 0.043) على أن القدرة التفسيرية للنموذج لم تتأثر كثيرًا بعدد المتغيرات المدخلة. وجاء الخطأ المعياري للتقدير (0.602) أقل من الانحراف المعياري للدرجة الكلية لجودة الضوابط (0.678)، مما يشير إلى أن النموذج يقدّم تنبؤًا أفضل من الاكتفاء بالمتوسط العام.

وبناءً على ذلك تُقبل الفرضية الرئيسة (H1). غير أن نحو 75% من التباين في جودة الضوابط لم تفسره أبعاد الكفاءة، وهو ما يرجّح تأثرها بعوامل أخرى خارج النموذج، كدعم الإدارة العليا والموارد المتاحة وخصائص البيئة التنظيمية. كما ينبغي قراءة هذه النتائج بوصفها علاقات ارتباطية تنبؤية قائمة على إدراك المبحوثين، لا أثرًا سببيًا.

الانحدار الخطي المتعدد. يعرض الجدول (10) معاملات الانحدار المتعدد لكل بُعد بعد ضبط الأبعاد الأخرى.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

جدول (10): معاملات الانحدار المتعدد لأبعاد كفاءة المراجعة الداخلية

المتغير	B	الخطأ المعياري	Beta β	t	Sig.	التباين المسموح	VIF
الثابت	1.646	0.494		3.331	0.001		
المهنية	0.096	0.078	0.131	1.232	0.222	0.933	1.072
الأداء	0.273	0.082	0.364	3.333	0.001	0.884	1.132
فهم البيئة التنظيمية	0.022	0.075	0.031	0.299	0.766	0.959	1.043
القيادة والتواصل	0.204	0.093	360.2	1942.	320.0	0.905	1.105

المصدر: مخرجات برنامج SPSS. (N = 76)

يبيّن الجدول (10) أن بُعد الأداء هو أقوى المتنبئات بجودة الضوابط الرقابية (B = 0.273, β = 0.364, p = 0.001)، يليه بُعد القيادة والتواصل(B = 0.204, β = 0.236, p = 0.032) ، في حين لم يبلغ أثر المهنية (β = 0.131, p = 0.222) ولا فهم البيئة التنظيمية (β = 0.031, p = 0.766) مستوى الدلالة. وتشير قيم (VIF من 1.043 إلى 1.132) والتباين المسموح (من 0.884 إلى 0.959) إلى غياب الازدواج الخطي، فعدم دلالة هذين البُعدين لا يُعزى إلى تداخلهما مع بقية الأبعاد. ويعني ذلك أن ارتفاع درجة الأداء بوحدة واحدة يرافقه ارتفاع قدره 0.273 في جودة الضوابط المدرَكة، وارتفاع درجة القيادة والتواصل بوحدة واحدة يرافقه ارتفاع قدره 0.204، مع ثبات بقية الأبعاد.

ثانيًا: الفرضيات الفرعية (H1a–H1d).

اختُبرت كل فرضية فرعية أولًا بانحدار خطي بسيط يُدخَل فيه البُعد المعني وحده متغيرًا مستقلًا، والدرجة الكلية لجودة الضوابط الرقابية متغيرًا تابعًا، ويعرض الجداول (11- 14) نتائجها. والتالي الاختبار لكل فرضية بشكل مستقل.

- **اختبار الفرضية الفرعية الاولى (H1a)**

يوضح الجدول (11) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الاولى (H1a) والتي تنص على انه لبُعد المهنية دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

جدول (11) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لبُعد المهنية (AA) على جودة الضوابط الرقابية

المتغير المستقل	B	Beta	R	^{2}R	t	Sig.
المهنية (AA)	0.175	0.238	0.238	0.057	2.108	0.038
^{2}Adj. R	0.044					
F-value	4.442					
Sig. F	0.038					

تُشير نتائج الانحدار الخطي البسيط إلى معنوية النموذج إحصائياً ككل (F = 4.442, p = 0.038) عند مستوى دلالة أقل من 0.05. وقد بلغ معامل الارتباط البسيط (R = 0.238)، وتصل القدرة التفسيرية للبُعد منفرداً إلى نحو (5.7%) من إجمالي التباين في جودة الضوابط الرقابية (R^2 = 0.057). كما جاءت قيمة معامل الانحدار موجبة ودالة إحصائياً (Beta = 0.238, t = 2.108, p = 0.038)؛ وبناءً عليه تُقبل الفرضية الفرعية الأولى (H1a) في إطار الانحدار البسيط. وتدل هذه النتيجة على أن زيادة كفاءة المهنية لدى المراجعين بوحدة واحدة يرافقها تحسن في جودة الضوابط بمقدار (0.175)، وتجدر الإشارة إلى أن ظهور أثر المهنية هنا بصورة دالة يرجع إلى اختبارها بمعزل عن بقية الأبعاد، في حين خفت هذا الأثر المستقل في نموذج الانحدار المتعدد لاشتراكه مع بُعد الأداء في تفسير التباين.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

- **اختبار الفرضية الفرعية الثانية (H1b)**

يوضح الجدول (12) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية (**H1b**): لبُعد الأداء دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

جدول (12) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لبُعد الأداء (AB) على جودة الضوابط الرقابية

المتغير المستقل	B	Beta	R	^{2}R	t	Sig.
الأداء(AB)	0.333	0.444	0.444	0.197	4.263	0.000
^{2}Adj. R	0.186					
F-value	18.173					
Sig. F	0.000					

تُظهر النتائج الدلالة الإحصائية المرتفعة جداً للنموذج ($F = 18.173, p < 0.001$). وقد حقق بُعد الأداء أعلى معامل ارتباط بين أبعاد الكفاءة ($R = 0.444$)، وتفسر ممارسات الأداء منفرداً ما نسبته (19.7%) من التباين في جودة الضوابط الرقابية ($R^2 = 0.197$). كما سُجل أثر إيجابي قوي وبالغ المعنوية لمعامل الانحدار ($Beta = 0.444, t = 4.263, p < 0.001$)؛ وعليه تُقبل الفرضية الفرعية الثانية (H1b) بثقة إحصائية عالية. وتبرهن هذه النتيجة على أن التخطيط المبني على المخاطر وجمع الأدلة الرقابية الكافية والمتابعة الجادة لتنفيذ التوصيات يمثل المرتكز الجوهري والعملي الأكثر فاعلية في ترقية جودة الضوابط، حيث يؤدي ارتفاع الأداء بوحدة واحدة إلى زيادة جودة الضوابط بمقدار (0.333).

- **اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (H1c)**

يوضح الجدول (13) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة (H1c) والتي تنص على انه لبُعد فهم البيئة التنظيمية دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

جدول (13) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لبُعد فهم البيئة التنظيمية (AC) على جودة الضوابط الرقابية

المتغير المستقل	B	Beta	R	^{2}R	t	Sig.
فهم البيئة (AC)	0.049	0.069	0.069	0.005	0.591	0.556
^{2}Adj. R	-0.009					
F-value	0.350					
Sig. F	0.556					

تكشف النتائج عن عدم معنوية النموذج إحصائياً ($F = 0.350, p = 0.556$)؛ حيث جاء معامل الارتباط ضعيفاً جداً ($R = 0.069$)، ولم يفسر البُعد سوى (0.5%) من التباين ($R^2 = 0.005$) وهو مقدار ضئيل وغير دال. كما لم يبلغ معامل الانحدار مستوى الدلالة المعتمد ($Beta = 0.069, t = 0.591, p = 0.556$)؛ وبناءً عليه تُرفض الفرضية الفرعية الثالثة (H1c). ويمكن أن يُفسَّر ذلك احتمالًا بأن فهم البيئة التشريعية والتنظيمية للصندوق قاعدة معرفية مشتركة بين العاملين فيه، أو بأن هذا الفهم لا ينعكس في جودة الضوابط ما لم يُترجم إلى إجراءات مراجعة ملموسة. وهو تفسير يحتاج إلى اختبار، إذ سجّل هذا البُعد أكبر تباين بين المبحوثين (الانحراف المعياري 0.95)، مما لا يدعم تفسير التجانس وحده.

- **اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (H1d)**

يوضح الجدول (14) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة (**H1d**) والتي تنص على انه لبُعد القيادة والتواصل دور إيجابي في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

جدول (14) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لبُعد القيادة والتواصل (AD) على جودة الضوابط الرقابية

المتغير المستقل	B	Beta	R	^{2}R	t	.Sig
القيادة والتواصل (AD)	0.256	0.297	0.297	0.088	2.673	0.009
^{2}Adj. R	0.076					
F-value	7.144					
Sig. F	0.009					

تُثبت نتائج التحليل صلاحية ومعنوية النموذج إحصائياً عند مستوى دلالة مرتفع (F = 7.144, p = 0.009). وقد بلغ معامل الارتباط(R = 0.297) ، ويفسر بُعد القيادة والتواصل منفرداً ما نسبته (8.8%)من التباين في جودة الضوابط .(R^2 = 0.088) كما جاء معامل الانحدار موجباً ودالاً إحصائياً (Beta = 0.297, t = 2.673, p = 0.009)؛ وعليه تُقبل الفرضية الفرعية الرابعة .(H1d) وتبرز هذه النتيجة الدور الحيوي لمهارات التواصل اللفظي والكتابي والإقناع المهني لدى المراجع الداخلي؛ فالتقرير الرقابي المكتوب باحترافية والقدرة على إقناع الإدارات الخاضعة للمراجعة بأهمية الملاحظات هما المحرك الأساسي لإصلاح أوجه القصور وتطبيق الضوابط الموصى بها.

وبمقارنة التحليلين يتبين أن المهنية والأداء والقيادة والتواصل دالة كلٌّ بمفردها، وأن فهم البيئة التنظيمية غير دال في التحليلين. كما تراجع معامل Beta لكل من المهنية والقيادة والتواصل عند الانتقال إلى النموذج المتعدد، بينما احتفظ الأداء بدلالته. ويعني ذلك أن جزءًا من الدور الذي يبدو للمهنية وللقيادة والتواصل في الانحدار البسيط يتداخل مع دور الأداء، لا بسبب ازدواج خطي، بل بسبب ارتباط معتدل معه.

4-8 مناقشة النتائج

جاء مستوى كفاءة المراجعة الداخلية ومستوى جودة الضوابط الرقابية مرتفعين في تقدير المبحوثين. وينبغي قراءة ذلك بحذر، لأن نحو 46% من العينة هم من العاملين في المراجعة الداخلية أنفسهم، وقد يميل التقييم الذاتي إلى التساهل؛ وهو ما نبّهت إليه مراجعة حين فرّقت بين الدراسات Lenz & Hahn (2015) القائمة على التقييم الذاتي للمراجعين وتلك القائمة على منظور أصحاب المصلحة الآخرين. ولم تتوافر في المخرجات مقارنة بين فئتي المبحوثين، فلا يمكن الجزم بأثر ذلك.

وتتفق النتيجة الرئيسة، وهي الدور الإيجابي الدال لأبعاد الكفاءة مجتمعةً في جودة الضوابط، مع ما وجده Oussii & Boulila Taktak (2018) من أن جودة الرقابة الداخلية ترتبط إيجابيًا بكفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، ومع منطق نظرية الوكالة الذي يجعل المراجع الأكفأ أقدر على تقديم تأكيد أكثر موثوقية بشأن الضوابط. غير أن نسبة التباين المفسَّر (25.3%) تعني أن الكفاءة وحدها لا تكفي؛ فقد أظهرت دراسات أخرى أن دعم الإدارة والموارد والعوامل التنظيمية تؤدي دورًا مهمًا في فاعلية المراجعة الداخلية (Alzeban & Gwilliam, 2014; Arena & Azzone, 2009; Mihret & Yismaw, 2007).

أما تقدّم بُعد الأداء فينسجم مع التسلسل المفترض في الشكل (2): فالتخطيط للمهمة على أساس المخاطر وجمع الأدلة وإعداد التقارير ومتابعة التوصيات هي الأنشطة التي تنعكس مباشرة في تحسين تصميم الضوابط وتشغيلها. وقد وجد أن عملية متابعة التوصيات ترتبط Oussii & Boulila Taktak (2018) كذلك بجودة الرقابة الداخلية. وتتسق دلالة بُعد القيادة والتواصل مع فرضية أن المراجع لا يحسّن الضوابط ما لم يستطع إقناع الإدارة بتنفيذ التوصيات، مع التذكير بأن دلالته حدّية.

وكان غياب الدور الفريد الدال لبُعد المهنية لافتًا، إذ تُعدّ المعرفة المهنية في الأدبيات من أبرز محددات فاعلية المراجعة الداخلية. ولا يُعزى غياب دوره الفريد إلى ازدواج خطي، فقيم VIF منخفضة (1.043–1.132). أي أن الأبعاد مستقلة نسبيًا. ويمكن أن يكون أحد التفسيرات المحتملة، وهو يحتاج إلى اختبار، أن المعرفة بالمعايير والأخلاقيات قد تتوافر شكليًا دون أن تُترجم إلى ممارسات تؤثر في الضوابط، وهو ما يتسق مع ما تذهب إليه النظرية المؤسسية ومع ما وجده (DiMaggio & Powell, 1983) من ضيق نطاق المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة الليبية وتركزه على Abuazza et al. (2015)

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

المهام التقليدية. وفي المقابل، فإن حجم العينة (76) يحدّ من قدرة الاختبار على كشف الأثر الصغير، أما فهم البيئة التنظيمية فلم يُظهر دورًا دالًا في أي من التحليلين. ولا يرجَّح أن يعود ذلك إلى تجانس المبحوثين وحده، لأنه سجّل أكبر تباين بين الأبعاد؛ والأقرب احتمالًا أن معرفة البيئة التشريعية لا تنعكس في جودة الضوابط ما لم تُترجم إلى إجراءات مراجعة، مع الحذر من أن حجم العينة يحدّ من قدرة الاختبار على كشف الأثر الصغير.

ويبدو هذا النمط، أي دلالة بعض أبعاد الكفاءة دون بعض، منسجمًا مع ما أشار إليه Chang et al. (2019) من أن أثر كفاءة المراجعين قد يختلف باختلاف نوع الضابط والمقياس المستخدم.

وتجدر الإشارة إلى أن بُعدي المهنية والقيادة والتواصل أظهرا دورًا دالًا في الانحدار البسيط (الجدولان 11 و14)، في حين تراجع إسهامهما المستقل في النموذج المتعدد (الجدول 10)، إذ انخفض Beta للمهنية من 0.238 إلى 0.131، وللقيادة والتواصل من 0.297 إلى 0.236. ولا يعود ذلك إلى ازدواج خطي، فقيم VIF منخفضة (1.043–1.132)؛ ويعني ذلك أن جزءًا مما بدا دورًا مستقلًا لهما في التحليل البسيط يتشاركانه مع الأداء. وهذا تفسير احتمالي يحتاج إلى اختبار في دراسات لاحقة بتصاميم تتيح فحص الوساطة.

9- الخاتمة والتوصيات

9-1 الخاتمة

سعت هذه الدراسة إلى اختبار دور كفاءة المراجعة الداخلية، بأبعادها الأربعة المستمدة من إطار IIA، في جودة الضوابط الرقابية المدرَكة في فروع صندوق الضمان الاجتماعي بالمنطقة الشرقية في ليبيا، اعتمادًا على استبانة أجاب عنها 76 مبحوثًا.

وخلصت إلى أن مستوى كفاءة المراجعة الداخلية (3.64) ومستوى جودة الضوابط الرقابية المدرَكة (3.71) مرتفعان من وجهة نظر المبحوثين، وأن الأبعاد الأربعة مجتمعةً لها دور إيجابي دال إحصائيًا في جودة الضوابط، إذ تفسر نحو 25.3% من تباينها. وعلى مستوى الأبعاد، كان للأداء دور فريد دال هو الأقوى، يليه القيادة والتواصل بدلالة قريبة من الحد المعتمد، في حين لم يظهر دور فريد دال للمهنية وفهم البيئة التنظيمية بعد ضبط الأبعاد الأخرى. وأظهر الانحدار الخطي البسيط دورًا دالًا لكل من المهنية والأداء والقيادة والتواصل منفردةً، دون فهم البيئة التنظيمية.

9-2 التوصيات

1- تعزيز بُعد الأداء الرقابي، بالانتقال من الفحص الشكلي إلى خطط مراجعة مستندة إلى تقييم المخاطر، وتوثيق الأدلة، وإنشاء آلية رسمية لمتابعة تنفيذ التوصيات ورفع تقارير دورية عنها إلى إدارة الصندوق، لأنه أقوى الأبعاد إسهامًا في جودة الضوابط.

2- تنمية مهارات القيادة والتواصل لدى المراجعين، ببرامج تدريبية في كتابة التقارير وعرض النتائج وإقناع الإدارات الخاضعة للمراجعة، وبقنوات حوار منتظمة معها.

3- مواصلة دعم التأهيل المهني للمراجعين مع ربطه بالممارسة العملية، إذ لم تُظهر البيانات أثرًا فريدًا للمهنية، وهو ما لا يعني تقليل أهميتها؛ ويُستحسن أن تُقاس مخرجات التدريب في جودة التخطيط والاختبار والمتابعة.

4- ترجمة فهم البيئة التنظيمية إلى إجراءات عملية، بربط تقييم المخاطر بخصائص أنشطة الصندوق ولوائحه، وتضمين ذلك في أدلة المراجعة وبرامج تهيئة المراجعين الجدد.

5- أن توفر إدارة الصندوق الدعم والموارد اللازمة لوحدات المراجعة الداخلية، لأن نحو ثلاثة أرباع التباين في جودة الضوابط لم تفسره أبعاد الكفاءة، وقد يرتبط بعوامل تنظيمية أخرى.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

يُقـــرّ الباحثـــان بأنهمـــا اســـتعانا بـــأدوات الـــذكاء الاصـــطناعي التوليـــدي [Gemini & Claude] لأغـــراض تحســـين الصـــياغة اللغويـــة وتنســـيق الشـــكل التوضـــيحي رقـــم (2) فقـــط. وقـــد راجـــع الباحثـــان جميـــع المخرجـــات ونقّحاهـــا بدقـــة، ويـــتحملان المســـؤولية العلميـــة والأخلاقيـــة الكاملـــة عن محتوى الدراسة وأصالتها ودقة بياناتها.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

المراجع

المراجع العربية

أبو نبعة، علاء عبد العزيز. (2020). تقييم الضوابط الرقابية في الإطار المهني الدولي لممارسة أعمال المراجعة الداخلية. *مجلة المراجعة الداخلية*، (11).

امعيقل، عمر منصور، والروياتي، عوض أحمد. (2021). مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية المطبق وأثره على مستوى الأداء المالي في الشركة العامة للكهرباء في ليبيا خلال الفترة (2002–2010). *مجلة الأكاديمية للعلوم الإنسانية والاجتماعية*، (21)، 46–72.

حمودة، خالد أحمد محمد، وحسن، فاطمة شادي هدية، وحمودة، زهرة عبد السلام محمد. (2018). دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني. *مجلة دراسات الإنسان والمجتمع*، (5)، 1–56.

الصحن، عبد الفتاح، وسرايا، محمد. (1998). *الرقابة والمراجعة الداخلية*. الدار الجامعية.

هيئة الرقابة الإدارية. (2024). *التقرير السنوي لهيئة الرقابة الإدارية لعام 2023م*. طرابلس، ليبيا.

مهدي، مريم يعقوب اسحاق، والجبوري، أزهر صبحي عبد الحسين. (2026). أثر تقييم الضوابط الرقابية في كلفة الحوكمة. المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 22(87)، 554–571. https://doi.org/10.71207/ijas.v22i87.5829

المراجع الأجنبية

Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The perceived scope of internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560–581. https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1109

Almahuzi, A. S. (2025). The effect of internal audit on enhancing the quality of financial reports in the government institutions: Mediating role of risk management. *Risk Governance and Control: Financial Markets & Institutions*, 15(4), 43–53. https://doi.org/10.22495/rgcv15i4p4

Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86. https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43–60. https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x

Chang, Y.-T., Chen, H., Cheng, R. K., & Chi, W. (2019). The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 15(1), 1–19. https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Internal control — Integrated framework*. COSO.

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. https://doi.org/10.2307/2095101

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis* (7th ed.). Pearson Prentice Hall.

Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115–135. https://doi.org/10.1007/s11747-014-0403-8

Institute of Internal Auditors. (2013). *The IIA global internal audit competency framework*.

Institute of Internal Auditors. (2017). *International standards for the professional practice of internal auditing*.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X

Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020). Mapping of internal audit research: A post-Enron structured literature review. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(8), 1969–1996. https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2018-3581

Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5–33. https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072

Lin, S., Pizzini, M., Vargus, M., & Bardhan, I. R. (2011). The role of the internal audit function in the disclosure of material weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287–323. https://doi.org/10.2308/accr.00000016

Masoud, N. (2025). Moderating effect of sustainable innovation on internal audit effectiveness and sustainability auditing practices: Evidence from Libya's public sector. *International Journal of Financial Studies*, 13(2), Article 69. https://doi.org/10.3390/ijfs13020069

Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470–484. https://doi.org/10.1108/02686900710750757

Oussii, A. A., & Boulila Taktak, N. (2018). The impact of internal audit function characteristics on internal control quality. *Managerial Auditing Journal*, 33(5), 450–469. https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2017-1579

Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J.-Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common method biases in behavioral research: A critical review of the literature and recommended remedies. *Journal of Applied Psychology*, 88(5), 879–903. https://doi.org/10.1037/0021-9010.88.5.879

Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2019). Using multivariate statistics (7th ed.). Pearson.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of **AJASHSS** and/or the editor(s). **AJASHSS** and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.

 Copyright: © 2026 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY) license (https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).