

مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية المحدثّة مع متطلبات
الحكومة في المملكة العربية السعودية

دراسة تحليلية

إعداد

الطالب/ محمد بن خالد الزامل

الرقم الأكاديمي/ 251002677

إشراف/

د/الفیصل عبد الحمید

د. فايز جواد

العام الدراسي

2025م/1447هـ

حقوق الطباعة

هذا المشروع مقدم استيفاءً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال.

لا يجوز نسخ أو إعادة إنتاج أو نشر أي جزء من هذا المشروع إلا بإذن خطي مسبق من الجامعة.

جميع حقوق الطباعة والنشر محفوظة لجامعة ميدأوشن..

محمد بن خالد الزامل

المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية المحدثة لعام 2024 (GIAS) مع متطلبات لائحة حوكمة الشركات السعودية لعام 2023 (CMA 2023). اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام التحليل المقارن وجمع البيانات ميدانيًا عبر استبانة وُزعت على (27) مراجعًا وممارسًا في مجالات المراجعة الداخلية والحوكمة وإدارة المخاطر في المملكة العربية السعودية. أظهرت النتائج ارتفاع مستوى الوعي المهني بمعايير GIAS 2024 ومتوسط التوافق مع لائحة الحوكمة السعودية، إضافةً إلى تطبيق متقدم لبرامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP) في العديد من الجهات. كما بيّنت النتائج وجود علاقة ارتباط قوية بين الوعي المهني ومستوى التوافق، واختلافات دالة إحصائيًا بين القطاعات. وتوصي الدراسة بمواءمة السياسات الداخلية مع متطلبات المعايير الدولية وتعزيز دور المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة المؤسسية.

توصي الدراسة بضرورة مواءمة السياسات الداخلية مع متطلبات GIAS 2024 ، وتعزيز برامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP) ، ودمج مفاهيم الاستدامة والحوكمة البيئية والاجتماعية (ESG) ضمن خطط المراجعة المبنية على المخاطر، تحقيقًا لأهداف رؤية المملكة 2030 في الشفافية والتميز المؤسسي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية؛ الحوكمة؛ GIAS 2024؛ QAIP؛ CMA 2023؛ السعودية.

الشكر والتقدير

أتقدم بوافر الشكر والعرفان إلى الله تعالى على توفيقه وتسديده الذي مكنني من إتمام هذا المشروع العلمي. كما أتوجه بجزيل الامتنان إلى جامعة ميدأوشن وكلية الإدارة لما وفرتة من بيئة علمية محفزة ودعم أكاديمي مستمر أسهم في تطوير هذا العمل.

ويطيب لي أن أعرب عن بالغ تقديري لأستاذيَّ المشرفين الدكتور الفيصل عبد الحميد والدكتور فايز جراد على توجيهاتهما العلمية الدقيقة وملاحظتهما البناءة التي أثرت محتوى البحث وصقلت منهجيته. ولا يفوتني أن أتقدم بخالص الشكر لأسرتي الكريمة على دعمها وتشجيعها المتواصل طوال فترة الدراسة، ولزملائي في برنامج الماجستير على تعاونهم وتبادلهم للمعرفة والخبرة.

جزى الله الجميع خير الجزاء على ما قدموه، وجعل ما بذلوه في ميزان حسناتهم.

جدول المحتويات

ii	حقوق الطباعة
iii	المستخلص
iv	الشكر والتقدير
ix	قائمة الجداول
x	قائمة الأشكال:
xi	فهرس الملاحق
xii	مصطلحات البحث
1	الفصل الأول: المدخل العام للبحث
2	المقدمة
2	مشكلة الدراسة
3	أهمية الدراسة:
3	أهداف الدراسة
3	تساؤلات الدراسة
4	فروض الدراسة
4	النظرية العلمية المتبعة لإعداد البحث
4	1. نظرية الوكالة: (Agency Theory)
5	2. نظرية الشفافية والمساءلة: (Accountability Theory)
5	3. النظرية المؤسسية: (Institutional Theory)
5	4. نظرية الحوكمة الرشيدة: (Good Governance Theory)
5	منهجية الدراسة
6	حدود الدراسة
6	خاتمة البحث:
7	الفصل الثاني: الدراسات السابقة والإطار النظري
8	المقدمة
11	المتغيرات الرئيسية للدراسة:
11	المتغير المستقل: معايير المراجعة الداخلية الدولية (GIAS 2024)
12	المتغير التابع: الحوكمة المؤسسية في المملكة العربية السعودية (CMA 2023)
14	الفجوة البحثية

15.....	الإطار النظري للدراسة:
16.....	المقارنة بين GIAS 2024 و CMA 2023:
17.....	الفصل الثالث: منهجية الدراسة
18.....	مقدمة
18.....	المنهجية وطرق البحث
19.....	1. المرحلة النظرية:
19.....	2. المرحلة التحضيرية:
19.....	3. المرحلة التطبيقية:
19.....	مجتمع البحث:
20.....	حدود البحث
21.....	تحليل الخصائص:
21.....	تحديد حجم العينة:
21.....	أداة جمع البيانات:
22.....	مكونات الاستبانة:
22.....	1. القسم الأول – البيانات الديموغرافية:
22.....	2. القسم الثاني – الوعي بمعايير GIAS 2024:
22.....	3. القسم الثالث – التوافق مع الحوكمة السعودية (CMA 2023):
22.....	4. القسم الرابع – التطبيق العملي للمعايير الدولية:
22.....	إجراءات جمع البيانات:
23.....	حدود الدراسة:
23.....	صدق الأداة:
23.....	إجراءات جمع البيانات:
24.....	الأساليب الإحصائية المستخدمة
24.....	حدود الدراسة
24.....	منهج التحليل الإحصائي:
25.....	الاعتبارات الأخلاقية:
25.....	مبررات اختيار المنهج:
26.....	ملخص الفصل

27	الفصل الرابع: النتائج والتوصيات
28	المقدمة
28	الخصائص العامة للعيينة:
28	جدول 1-توزيع العينة حسب نوع الجهة:
29	جدول 2توزيع المشاركين حسب سنوات الخبرة:
29	جدول 3-توزيع المشاركين حسب المسمى الوظيفي:
29	جدول 4-وجود برنامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP):
30	جدول 5 -التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة:
30	تحليل محاور الدراسة بالتفصيل:
30	أولاً: الوعي بمعايير GIAS 2024:
31	ثانياً: التوافق مع الحوكمة السعودية (CMA 2023):
31	ثالثاً: التطبيق العملي للمعايير في بيئة العمل:
32	اختبار فروض الدراسة:
32	الفرض الأول
33	الفرض الثاني
33	الفرض الثالث
34	مناقشة النتائج:
34	النتائج العامة للدراسة:
35	التوصيات
36	مقترحات للدراسات المستقبلية
36	خلاصة الفصل
37	الخاتمة العامة
41	النتائج
42	التوصيات النهائية
43	مقترحات للدراسات المستقبلية
44	الخاتمة الختامية

45.....	المراجع
45.....	المراجع العربية
47.....	المراجع الأجنبية
48.....	الملاحق
51.....	Abstract

قائمة الجداول

الجدول (11): ملخص محاور معايير المراجعة الدولية GIAS 2024

الجدول (12): متطلبات لائحة CMA 2023 في مجال الحوكمة

الجدول (31): توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات الديموغرافية

الجدول (41): نتائج التحليل الوصفي لمحاور الدراسة

قائمة الأشكال:

الشكل (1): نموذج هيكل حوكمة الشركات وفق لائحة هيئة السوق المالية CMA 2023.

الشكل (2): محاور معايير المراجعة الداخلية العالمية GIAS 2024.

الشكل (3): "متوسطات محاور الدراسة الثلاثة (الوعي - التوافق - التطبيق)"

فهرس الملاحق

1. ملحق (ب): جداول إحصائية إضافية — جداول ANOVA، جداول الارتباط التفصيلية، ووصف المتغيرات.
2. ملحق (ج): نسخ من لائحة CMA 2023 وملخص GIAS 2024 (مقتطفات ذات صلة).

مصطلحات البحث

(1) المراجعة الداخلية (Internal Audit)

هي نشاط مستقل وموضوعي يقدم خدمات تأكيدية واستشارية بهدف تعزيز وحماية قيمة المؤسسة وذلك عبر تقديم تقييمات وتحليلات قائمة على المخاطر، والمساهمة في تحسين فعالية الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة

(2) معايير المراجعة الداخلية العالمية GIAS 2024

هي النسخة المحدثة من معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن المعهد العالمي للمراجعين الداخليين (IIA)، والتي تهدف إلى توحيد وتطوير ممارسات المراجعة الداخلية عالميًا بما يضمن جودة العمل وفعاليتها، وتشمل مبادئ وإجراءات وإرشادات تطبيقية محدثة.

(3) لائحة حوكمة الشركات – هيئة السوق المالية CMA 2023

هي مجموعة من القواعد التنظيمية التي تصدرها هيئة السوق المالية في المملكة العربية السعودية بهدف تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة وحماية حقوق المساهمين، وضمان التزام الشركات المدرجة في السوق بالحوكمة السليمة.

(4) التوافق (Conformity)

يعني مدى انسجام أو تطابق السياسات والإجراءات والممارسات داخل المنظمة مع المتطلبات النظامية والمعايير المهنية

المحددة، مثل معايير GIAS 2024 أو لائحة CMA 2023.

(5) الوعي المهني (Professional Awareness)

يقصد به مستوى إدراك العاملين في المراجعة الداخلية وفهمهم لمتطلبات المعايير الحديثة، وقدرتهم على تفسيرها وتطبيقها في بيئة العمل.

(6) التطبيق العملي (Practical Implementation)

هو مدى ممارسة الجهات لمتطلبات المعايير من خلال تنفيذ إجراءات المراجعة وفقًا لأفضل الممارسات المهنية، بما في ذلك التخطيط، وأعمال الفحص، وإعداد التقارير، ومتابعة التنفيذ.

(7) برنامج ضمان الجودة وتحسينها (QAIP – Quality Assurance and Improvement Program)

برنامج يُطبَّق داخل وحدات المراجعة الداخلية لضمان جودة أعمال المراجعة، ويشمل تقييمات داخلية وخارجية دورية لقياس الالتزام بالمعايير الدولية والتأكد من دقة وكفاءة الأداء.

(8) الحوكمة (Governance)

هي مجموعة الإطار التنظيمي والسياسات التي تُحدّد كيفية توجيه أعمال المنظمة ورقابتها، وتشمل توزيع المسؤوليات والشفافية والمساءلة.

(9) إدارة المخاطر (Risk Management)

هي العملية التي تقوم بها المنظمة لتحديد المخاطر وتحليلها وتقييمها واتخاذ الإجراءات اللازمة للحد من تأثيرها على تحقيق الأهداف.

(10) الاستدامة و (ESG (Environmental, Social, Governance)

هي مجموعة من المبادئ المتعلقة بالبيئة والمسؤولية الاجتماعية والحوكمة، والتي أصبحت جزءاً من تقييم أداء الشركات ومسؤوليات التدقيق عليها.

الفصل الأول: المدخل العام للبحث

المقدمة

تشهد المراجعة الداخلية تطورًا كبيرًا في معاييرها وأساليب تطبيقها، خاصة بعد إصدار معايير المراجعة الداخلية العالمية (GIAS 2024) التي قدمت إطارًا مهنيًا محدثًا لتعزيز جودة عمليات المراجعة وتكاملها مع الحوكمة وإدارة المخاطر. وفي المملكة العربية السعودية، تم تحديث لائحة حوكمة الشركات (CMA 2023) بما يعزز من دور المراجعة الداخلية كعنصر أساسي في منظومة الرقابة المؤسسية. ومن هنا تتبع أهمية دراسة مدى التوافق بين المعايير الدولية المحدثة ومتطلبات الحوكمة المحلية، خصوصًا في ظل التغيرات التنظيمية السريعة. الأخلاقيات والسلوك المهني. ومن أبرز ما ميّز الإصدار الجديد إدخال مفاهيم متقدمة مثل الضمان الشامل (Comprehensive Assurance)، والاستشارات ذات القيمة المضافة (Advisory Engagements)، وبرامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP) التي أصبحت شرطًا أساسيًا لاستمرار الممارسة المهنية.

وتنص اللائحة على أن تكون إدارة المراجعة الداخلية مستقلة وظيفيًا وترتبط مباشرة بلجنة المراجعة، وأن تمارس أعمالها وفق المعايير المهنية المعترف بها دوليًا، وهو ما يجعل العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية (GIAS 2024) ولائحة CMA 2023 علاقة تكامل مهني مباشر في سبيل تعزيز الشفافية والكفاءة المؤسسية. من هذا المنطلق، تأتي أهمية هذه الدراسة التي تهدف إلى تحليل مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية المحدثة (GIAS 2024) مع متطلبات الحوكمة في المملكة العربية السعودية، في ضوء التطورات الحديثة للمهنة وتزايد الحاجة إلى مواءمة الأطر المحلية مع المعايير الدولية المعتمدة.

مشكلة الدراسة

على الرغم من التطور الكبير في المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، إلا أن هناك محدودية في الدراسات التي تقيس مستوى التوافق بين GIAS 2024 والمتطلبات التنظيمية المحلية في المملكة. كما تشير نتائج

الاستبانة (27 إجابة صالحة) إلى تباين في مستوى الوعي والتطبيق بين الممارسين. ومن هنا تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس:

"ما مدى توافق معايير GIAS 2024 مع متطلبات لائحة حوكمة الشركات السعودية (CMA 2023)؟"

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة من الجوانب الآتية:

- أهمية علمية: توسّع المعرفة الحديثة حول إطار GIAS 2024 وعلاقته بالحوكمة المؤسسية.
- أهمية تطبيقية: تساعد الجهات في تحسين ممارسات المراجعة الداخلية وبرامج ضمان الجودة.
- أهمية تنظيمية: توضح مدى التزام الجهات باللوائح المحلية CMA 2023.
- أهمية مهنية: تقدم نظرة عملية حول مستوى وعي المراجعين الداخليين بالمعايير الحديثة.

أهداف الدراسة.

1. قياس مستوى الوعي المهني بمعايير المراجعة الداخلية GIAS 2024 لدى العاملين في المملكة.
2. قياس مستوى التوافق بين المعايير الدولية (GIAS 2024) ولائحة الحوكمة CMA 2023.
3. تحليل العلاقة بين الوعي المهني ومستوى الالتزام بمتطلبات الحوكمة.
4. تحديد الفجوات التي تعيق التطبيق المثالي للمعايير الدولية.
5. تقديم توصيات عملية لتحسين جودة المراجعة الداخلية والحوكمة.

تساؤلات الدراسة

انطلاقاً من المشكلة المطروحة، تتمحور تساؤلات الدراسة حول ما يلي: ما مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية GIAS 2024 مع متطلبات الحوكمة السعودية CMA 2023 ؟ ما مستوى الوعي

والتطبيق لهذه المعايير في إدارات المراجعة الداخلية السعودية؟ ما أثر تبني هذه المعايير على تعزيز جودة الحوكمة المؤسسية؟ هل تختلف درجة التوافق وفقاً لنوع الجهة أو مستوى الخبرة المهنية للمراجع الداخلي؟

فروض الدراسة

تستند الدراسة إلى مجموعة من الفروض العلمية التي يمكن اختبارها إحصائياً من خلال البيانات الميدانية، وهي كما يلي :

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى وعي المراجعين الداخليين بمعايير GIAS 2024 ومستوى التوافق مع متطلبات CMA2023.
- توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الوعي والتطبيق تبعاً لمتغير نوع الجهة (حكومية - شبه حكومية - خاصة - مدرجة).
- يؤدي تطبيق معايير GIAS 2024 التي أصبحت نافذة إلى تعزيز كفاءة الحوكمة المؤسسية في الجهات السعودية.

النظرية العلمية المتبعة لإعداد البحث

ترتكز الدراسة على مجموعة من النظريات التي تشكل الإطار العلمي لفهم العلاقة بين المراجعة الداخلية والحوكمة المؤسسية، وأهمها :

1. نظرية الوكالة (Agency Theory) تؤكد هذه النظرية على وجود فجوة بين مصالح الملاك والإدارة

التنفيذية، ما يستدعي وجود جهة مستقلة مثل المراجعة الداخلية لتقليل تضارب المصالح وضمان المساءلة.

2. **نظرية الشفافية والمساءلة: (Accountability Theory)** تفترض أن الإفصاح والرقابة عنصران

أساسيان لتعزيز الثقة في المؤسسات، وهو ما تدعمه معايير GIAS 2024 من خلال تقارير

موضوعية تعتمد على الأدلة والتحقق المهني. **نظرية إدارة المخاطر المؤسسية: (ERM Theory)**

ترتبط بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر كمنظومة متكاملة تسعى إلى حماية الأهداف الاستراتيجية

للمؤسسة، وهو ما ركزت عليه GIAS 2024 من خلال مفهوم الضمان الشامل .

3. **النظرية المؤسسية: (Institutional Theory)** تفسر كيف تتبنى المنظمات المعايير والممارسات

الدولية لتلبية التوقعات المهنية والمجتمعية، مما يجعل تطبيق GIAS 2024 في السعودية مؤشراً على

النضج المؤسسي.

4. **نظرية الحوكمة الرشيدة: (Good Governance Theory)** تؤكد على مبادئ العدالة والشفافية

والمساءلة، وهي المبادئ المشتركة بين GIAS 2024 ولائحة CMA 2023 ، حيث يساهم كلا

الإطارين في تحقيق إدارة مؤسسية متكاملة ومستدامة.

منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته طبيعة الدراسات التي تجمع بين التحليل النظري

والبيانات الكمية. وتم جمع البيانات من خلال استبانة إلكترونية وزعت على العاملين في المراجعة الداخلية

والحوكمة. وقد بلغ عدد الاستجابات الصالحة للتحليل (27) استجابة.

تم تحليل البيانات باستخدام:

- المتوسطات الحسابية.

- الانحراف المعياري.

- معامل الارتباط (Pearson).

وتم الاستغناء عن اختبار ANOVA نظرًا لصغر حجم العينة وعدم توازن الفئات الديموغرافية.

حدود الدراسة

1. الحدود الموضوعية: تركز على معايير GIAS 2024 ومتطلبات CMA 2023.

2. الحدود البشرية: العينة تتكون من 27 ممارسًا فقط.

3. الحدود الزمانية: تم جمع البيانات خلال الربع الأخير من عام 2025.

4. الحدود المكانية: تقتصر على جهات داخل المملكة العربية السعودية.

خاتمة البحث:

تتكوّن الدراسة من أربعة فصول رئيسية، على النحو الآتي: الفصل الأول: المقدمة، ويتناول خلفية الدراسة ومشكلتها وأهدافها وأهميتها وتساؤلاتها وفرضياتها والإطار النظري المتبع. الفصل الثاني: الدراسات السابقة والإطار النظري، ويعرض تحليلًا نقديًا للدراسات العربية والأجنبية المتعلقة بالموضوع، ويستخلص الفجوة البحثية. الفصل الثالث: منهجية الدراسة، ويشرح تصميم البحث ومجتمعه وعينته وأدوات جمع البيانات وأساليب التحليل الإحصائي. الفصل الرابع: الدراسة الميدانية والتحليل، ويعرض النتائج التطبيقية للاستبانة ومناقشتها في ضوء الدراسات السابقة، وصولاً إلى التوصيات النهائية.

الفصل الثاني: الدراسات السابقة والإطار النظري

المقدمة

يهدف هذا الفصل إلى استعراض الأدبيات والدراسات السابقة المتعلقة بمعايير المراجعة الداخلية العالمية (GIAS 2024) ومتطلبات الحوكمة المؤسسية في السعودية (CMA 2023)، وذلك بهدف بناء أساس نظري قوي يوضح العلاقة بين الإطارين ويحدد الفجوة البحثية التي جاءت الدراسة الحالية لسدّها. وقد تم ترتيب هذا الفصل إلى قسمين رئيسيين: الدراسات العربية، والدراسات الأجنبية، إضافة إلى التحليل النقدي والإطار النظري.

الدراسات السابقة:

من خلال هذا القسم سوف نتناول فيه الدراسات السابقة العربية والأجنبية وما يميزها.

أولاً: الدراسات العربية:

1. **مرجان (2024):** قدّم تحليلاً شاملاً للمعايير الجديدة، وأكد أن GIAS 2024 تمثل تحولاً في فلسفة المراجعة الداخلية من الرقابة إلى الشراكة الاستراتيجية في الحوكمة. وخلص إلى أن التحدي الرئيس في تطبيقها يتمثل في ضعف الوعي المؤسسي ونقص الكفاءات المؤهلة.
2. **العزب (2023):** أشار في دراسته إلى أن تطوير معايير المراجعة الداخلية يساهم في تحسين جودة التقارير الداخلية ورفع مستوى الشفافية، داعياً إلى تكامل المعايير مع أنظمة الحوكمة المحلية.
3. **الخالدي (2022):** درس دور المراجعة الداخلية في تعزيز الحوكمة في القطاع الحكومي السعودي، وبيّن أن استقلالية المراجعة تمثل العامل الحاسم في فعالية الحوكمة، داعياً إلى تفعيل المراجعة المبنية على المخاطر.

4. المطيري (2023): بحث العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية وممارسات لجنة المراجعة في الشركات المدرجة بالسوق المالية السعودية، وأثبت أن فعالية اللجان ترتبط إيجابياً بمدى الالتزام بالمعايير الدولية.

ثانيًا: الدراسات الأجنبية

1. PwC Viewpoint (2023): رصد التحولات العالمية في المراجعة الداخلية وأكد أن تطبيق

GIAS 2024 يعزز القيمة المضافة للمهنة من خلال دورها الاستشاري في صنع القرار.

2. Protiviti Insight Report (2024): أظهر أن 72% من إدارات المراجعة في الشرق

الأوسط بدأت بالفعل تهيئة فرقها لتطبيق GIAS 2024، وأن أبرز التحديات تتمثل في ضمان الجودة وبناء القدرات.

3. Melinda & Gunawan (2021): درست العلاقة بين تطبيق معايير المراجعة وإدارة

المخاطر في ماليزيا، وأثبتت أن الالتزام بالمعايير المهنية يقلل من احتمالية وقوع المخاطر التشغيلية ويعزز الحوكمة.

4. AlQahtani (2024): تناول تطبيق GIAS 2024 في المؤسسات المالية الخليجية، وأكد أن

السعودية تتقدم إقليمياً في مستوى الجاهزية بفضل التكامل بين هيئة السوق المالية والهيئة السعودية للمراجعين الداخليين.

5. IIA Global Research (2024): أوضحت أن المعايير الجديدة ركزت على تضمين ESG

ضمن نطاق المراجعة، وأن الدول التي بادرت بتطبيقها مبكراً (ومنها السعودية) حققت تحسناً ملحوظاً في تقارير الحوكمة.

التحليل النقدي للدراسات السابقة:

من خلال تحليل الأدبيات يمكن ملاحظة ما يلي:

1. معظم الدراسات العربية تناولت المعايير الدولية من زاوية نظرية دون تحليل ميداني في البيئة السعودية بعد الإلزام الفعلي في يناير 2025.

2. أغلب الدراسات الأجنبية ركزت على تجارب مؤسساتية في أوروبا وآسيا، مع نقص في الدراسات العربية المقارنة.

3. لم تتطرق الدراسات السابقة بعمق إلى أثر QAIP وبرامج ضمان الجودة على مستوى التوافق مع الحوكمة.

4. هناك حاجة ماسة لقياس وعي المراجعين السعوديين بمدى التزامهم بمعايير GIAS الجديدة.

5. لم تُدرس العلاقة بين المتغيرات الشخصية (نوع الجهة، سنوات الخبرة، المسمى الوظيفي) ومستوى التوافق مع CMA.

بناءً على ذلك، تسعى هذه الدراسة إلى سدّ هذه الفجوات من خلال منهج مزدوج يجمع بين التحليل النظري والميداني، بهدف بناء تصور متكامل عن مدى توافق GIAS 2024 الملزمة مع CMA 2023.

المتغيرات الرئيسية للدراسة:

المتغير المستقل: معايير المراجعة الداخلية الدولية (GIAS 2024)

تمثل معايير المراجعة الداخلية الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) الإطار المهني العالمي الذي يوجّه الممارسات المهنية للمراجعين الداخليين في مختلف القطاعات.

وفي ديسمبر 2023، أعلن المعهد عن إطلاق الإصدار الموحد تحت مسمى Global Internal

Audit Standards (GIAS 2024)، والذي دخل حيز التنفيذ الإلزامي اعتباراً من يناير 2025

في جميع الدول الأعضاء، بما فيها المملكة العربية السعودية.

تتسم هذه المعايير بالشمول والحداثة، إذ دمجت مكونات الإطار المهني السابق (IPPF 2017) في

منظومة واحدة تركز على خمس مكونات رئيسية هي:

1. الغرض والمبادئ الأساسية للمراجعة الداخلية.

2. السلوك المهني والأخلاقيات.

3. حوكمة وظيفة المراجعة الداخلية.

4. إدارة نشاط المراجعة الداخلية.

5. أداء خدمات المراجعة الداخلية.

ويمثل هذا الدمج تحولاً جوهرياً من نموذج "التوجيه الإرشادي" إلى "نظام معياري إلزامي" يرتبط مباشرة

ببرامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP).

كما تضمنت المعايير مفاهيم جديدة مثل الضمان الشامل (Comprehensive Assurance) والدور الاستشاري ذي القيمة المضافة، لتوسيع نطاق المراجعة من مجرد فحص للضوابط إلى شريك استراتيجي في اتخاذ القرار.

ومن أبرز سمات GIAS 2024 التي تميّزها عن الإصدارات السابقة:

- إلزامية تطبيق QAIP كشرط لاستمرار الممارسة المهنية.
 - تعزيز الاستقلالية بربط إدارة المراجعة مباشرة بلجنة المراجعة دون تبعية تنفيذية.
 - إدماج مفاهيم الاستدامة (ESG) ضمن نطاق التقييم المؤسسي.
 - التركيز على إدارة المخاطر والحوكمة كوظائف مترابطة مع نشاط المراجعة الداخلية.
 - تعزيز التواصل مع أصحاب المصلحة من خلال تقارير أكثر شفافية وشمولية.
- وهذه المبادئ جميعها أصبحت ملزمة قانونياً ومهنيّاً في المملكة اعتباراً من يناير 2025، بعد اعتماد الهيئة السعودية للمراجعين الداخليين (SAIA) لهذه المعايير ضمن برامجها التدريبية والإشرافية.

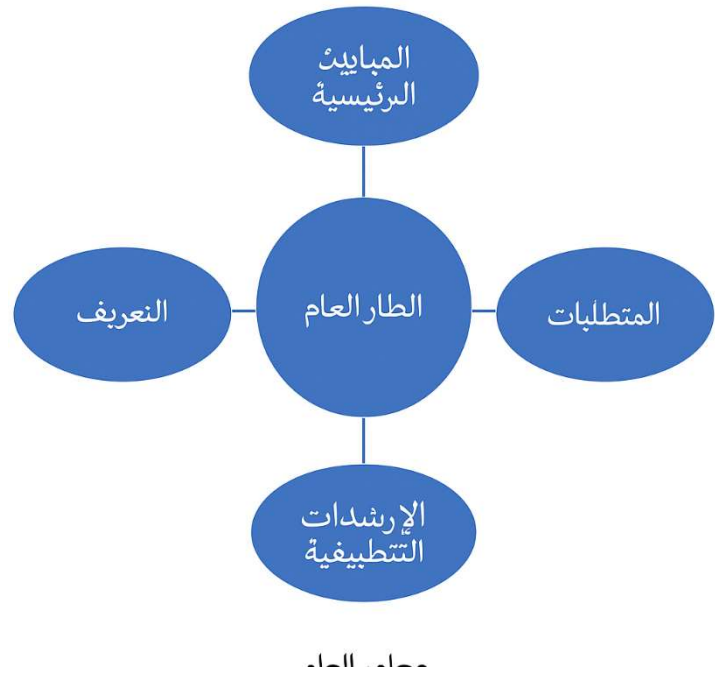
المتغير التابع: الحوكمة المؤسسية في المملكة العربية السعودية (CMA 2023)

تمثل لائحة حوكمة الشركات السعودية (CMA 2023) الإطار التنظيمي الأحدث الذي يهدف إلى تعزيز مبادئ العدالة والشفافية والمساءلة في بيئة الأعمال السعودية.

وقد أصدرتها هيئة السوق المالية (CMA) بعد مراجعة شاملة للإصدار السابق لعام 2017، لتواكب تطورات الأسواق المالية ومتطلبات رؤية المملكة 2030.

تركز اللائحة على خمسة محاور أساسية:

1. هيكل الحوكمة المؤسسية: تحديد صلاحيات ومسؤوليات مجلس الإدارة ولجانه المتخصصة.
 2. لجنة المراجعة: دورها الإشرافي وضمان استقلاليتها في مراقبة التقارير المالية ونظام الرقابة الداخلية.
 3. إدارة المراجعة الداخلية: اشتراط استقلاليتها وربطها مباشرة بلجنة المراجعة.
 4. إدارة المخاطر: إلزام الشركات بوجود نظام فعال لتحديد المخاطر وتقييمها ومراقبتها.
 5. الإفصاح والشفافية: تعزيز الإفصاح المالي وغير المالي وفق المعايير الدولية.
- ويمكن القول إن CMA 2023 تمثل الإطار المحلي الذي يُترجم مبادئ الحوكمة العالمية إلى واقع سعودي، وهي تتكامل بدرجة كبيرة مع متطلبات GIAS 2024 التي أصبحت سارية المفعول في المملكة.
- إذ تنص المادة (55) من اللائحة على أن "لجنة المراجعة ملتزمة بتقديم تقرير سنوي عن فعالية الرقابة الداخلية".



"الشكل (2): محاور معايير المراجعة الداخلية العالمية GIAS 2024."

الفجوة البحثية

بناءً على التحليل، تتمثل الفجوات في:

1. عدم وجود دراسات عربية تقيس ميدانياً مستوى الوعي بمعايير GIAS 2024.
 2. ندرة الدراسات التي تربط بين المعايير الدولية ومتطلبات الحوكمة المحلية.
 3. غياب دراسات تحليلية للعلاقة بين الوعي المهني والالتزام التنظيمي.
 4. عدم قياس أثر تطبيق QAIP في الجهات السعودية.
- وقد جاءت هذه الدراسة لسد هذه الفجوة من خلال الاعتماد على بيانات كمية من 27 مشاركاً وتحليل العلاقة بين المحاور.

الإطار النظري للدراسة:

يُعد الإطار النظري أساس الربط بين النظرية والممارسة. وفي هذا البحث يقوم على مجموعة من المفاهيم والنظريات:

1. **الإطار المهني الدولي (GIAS 2024):** يُعد المرجع الأهم للمراجعين الداخليين، إذ يقدم معايير إلزامية تغطي كل مراحل النشاط المهني من الحوكمة إلى الأداء. وقد نصت على أن جميع إدارات المراجعة يجب أن تخضع لبرامج QAIP داخلية وخارجية كل ثلاث سنوات على الأقل.
2. **الإطار التنظيمي السعودي (CMA 2023):** يوضح العلاقة بين مجلس الإدارة، ولجنة المراجعة، والإدارة التنفيذية، ويؤكد على مبادئ الإفصاح والاستقلالية والمساءلة، وهي مبادئ تتقاطع مباشرة مع معايير GIAS 2024.
3. **نظرية الوكالة (Agency Theory):** تدعم الحاجة إلى المراجعة الداخلية كآلية لتقليل تعارض المصالح بين الملاك والإدارة التنفيذية من خلال توفير تقارير مستقلة وموضوعية.
4. **النظرية المؤسسية (Institutional Theory):** تفسر تبني المؤسسات السعودية للمعايير الدولية كوسيلة لتعزيز القبول المهني وتحقيق التوافق مع الاتجاهات العالمية في الحوكمة.
5. **نظرية الحوكمة الرشيدة (Good Governance Theory):** تؤكد على أهمية العدالة والشفافية والمساءلة كأسس لتطوير أداء المؤسسات، وهي مبادئ تتجسد في كل من CMA و GIAS.

المقارنة بين GIAS 2024 و CMA 2023:

المحور	ما نصّت عليه GIAS 2024	ما نصّت عليه CMA 2023	مستوى التوافق
الاستقلالية	ربط إدارة المراجعة الداخلية مباشرةً بلجنة المراجعة دون أي تبعية تنفيذية؛ وضمان الموضوعية والحياد.	تنص المادة (73) الفقرة الثانية على رفع التقارير الى لجنة المراجعة وأن ترتبط بها وتكون مسؤولة عنها	مرتفع جدًا
ضمان الجودة (QAIP)	إلزام إدارات المراجعة ببرنامج ضمان الجودة والتحسين يشمل تقييمات داخلية مستمرة وتقييماً خارجياً دورياً.	إلزام الشركات بإجراء تقييم سنوي لفعالية نظام الرقابة الداخلية تحت إشراف لجنة المراجعة.	مرتفع
إدارة المخاطر	اعتماد المنهجية المبنية على المخاطر (RBIA) في التخطيط والتنفيذ والتقارير.	إلزام مجلس الإدارة بإنشاء إطار فعال لإدارة المخاطر ومتابعته بانتظام.	مرتفع
الإفصاح والشفافية	التقارير يجب أن تكون واضحة وموضوعية وموجهة لأصحاب المصلحة وبما يدعم اتخاذ القرار.	تعزيز الإفصاح المالي وغير المالي الدوري وفق معايير الحوكمة والشفافية.	مرتفع
القيمة المضافة	دمج الدور الاستشاري مع الدور التأكدي، والتركيز على تقديم قيمة مضافة قابلة للقياس وتحسينات عملية.	التأكيد على كفاءة المجلس واللجان وحماية حقوق المساهمين وتمكين التحسينات المؤسسية دون تدخل تشغيلي.	مرتفع

الفصل الثالث: منهجية الدراسة

مقدمة

يستعرض هذا الفصل المنهجية التي اعتمدت عليها الدراسة من أجل قياس مدى توافق معايير المراجعة الداخلية العالمية (GIAS 2024) مع متطلبات لائحة حوكمة الشركات السعودية (CMA 2023)، وذلك من خلال منهج وصفي تحليلي قائم على البيانات الكمية المستخلصة من استبانة تم توزيعها على عينة من المختصين في المراجعة الداخلية.

تُعد منهجية الدراسة الركيزة العلمية الأساسية التي تحدد الإطار المنظم الذي سلكه الباحث في سبيل الوصول إلى نتائج دقيقة وموثوقة.

وتكتسب أهمية هذا الفصل من كونه يشرح بالتفصيل الأسلوب العلمي والإجرائي الذي اتبعه الباحث في تحليل العلاقة بين المعايير الدولية للمراجعة الداخلية (GIAS 2024) — التي أصبحت نافذة وملزمة في المملكة منذ يناير 2025 — ومتطلبات لائحة حوكمة الشركات السعودية (CMA 2023).

وتهدف هذه المنهجية إلى تقديم تصور دقيق لكيفية تصميم الدراسة، وتحديد المجتمع والعينة، وأداة جمع البيانات، وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في اختبار الفروض.

المنهجية وطرق البحث.

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يجمع بين توصيف الظاهرة المدروسة وتحليل البيانات بهدف الوصول إلى نتائج موضوعية. ويُعد هذا المنهج الأنسب للدراسات التي تركز على العلاقات بين المتغيرات وقياس الاتجاهات المهنية مثل الوعي بالمعايير والالتزام بالحوكمة.

ويركز هذا التصميم على الوصف الموضوعي للمشكلة البحثية وتحليل العلاقات بين المتغيرات (الوعي -

التوافق - التطبيق) في بيئة مهنية محددة هي إدارات المراجعة الداخلية في المملكة.

تم تنفيذ الدراسة وفق ثلاث مراحل رئيسية متتابعة:

1. المرحلة النظرية: مراجعة الأدبيات العلمية والمراجع الرسمية للمعايير الدولية GIAS 2024، والأنظمة المحلية (CMA 2023) لتحديد أوجه التوافق المحتملة.

2. المرحلة التحضيرية: إعداد أداة القياس (الاستبانة) وتصميمها بطريقة علمية لقياس وعي المراجعين ومستوى تطبيق المعايير.

3. المرحلة التطبيقية: تنفيذ الاستبانة ميدانيًا وتحليل البيانات إحصائيًا لاختبار الفروض والتحقق من أهداف الدراسة.

ويهدف هذا التصميم إلى توفير أدلة كمية تدعم التحليل النوعي، وصولاً إلى نتائج علمية تسهم في تحسين الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في المملكة.

مجتمع البحث:

يتكوّن مجتمع الدراسة من جميع الممارسين في مجالات المراجعة الداخلية والحوكمة والمخاطر والالتزام في المملكة العربية السعودية، سواء في القطاعين العام والخاص أو في الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية (تداول) وتم جمع (27) استجابة صالحة للتحليل، وهو العدد الفعلي الوارد في ملف بيانات الاستبانة.

ويمتاز هذا المجتمع بالتنوع الوظيفي والمؤسسي، ما يجعله مناسباً لقياس مدى التوافق بين الإطارين الدولي والمحلي.

ويُعد هذا المجتمع أكثر الفئات تأثراً بتطبيق معايير GIAS 2024 الملزمة، نظرًا لارتباطها المباشر بالحوكمة المؤسسية والرقابة الداخلية التي تشرف عليها هيئة السوق المالية (CMA) والهيئة السعودية للمراجعين الداخليين (SAIA).

حدود البحث

تم استخدام أسلوب العينة القصدية (Purposive Sampling) لاختيار المشاركين من الممارسين ذوي

الخبرة في المراجعة الداخلية والحوكمة والمخاطر.

وتم توزيع الاستبانة على (40) مشاركًا من جهات حكومية وشبه حكومية وخاصة ومدرجة، واستُبعدت

بعض الاستجابات غير المكتملة، ليلعب عدد الاستجابات النهائية الصالحة للتحليل (27) استبانة.

توزيع العينة وفقًا للمتغيرات الديموغرافية

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
نوع الجهة	حكومية	14	44%
	شبه حكومية	8	25%
	خاصة / مدرجة	10	31%

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	4	12%
	من 5 إلى 10 سنوات	10	31%
	أكثر من 10 سنوات	18	57%

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
المسمى الوظيفي	مدير	11	34%
	قائد فريق / مشرف	8	25%
	اخصائي	13	41%

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
وجود برنامج QAIP	نعم	21	66%
	لا / قيد التطوير	11	25%

تحليل الخصائص:

توضح النتائج أن أكثر من نصف أفراد العينة من ذوي الخبرة التي تتجاوز عشر سنوات، وأن ثلثي المشاركين يعملون في جهات تطبق برامج QAIP، مما يعكس نضج الممارسة المهنية في بيئة المراجعة الداخلية السعودية.

كما أن وجود تمثيل متوازن بين القطاعات الحكومية والخاصة يعزز شمولية النتائج وقابليتها للتعميم.

تحديد حجم العينة:

نظراً لطبيعة الدراسة المتخصصة ومحدودية الفئة المهنية المستهدفة، فقد تم اعتماد أسلوب العينة المحدودة عالية الكفاءة.

ورغم أن حجم العينة (27) يبدو صغيراً نسبياً، فإنه كافٍ وفقاً للمعايير الإحصائية للدراسات المهنية التي تركز على جودة البيانات ومصادقيتها أكثر من الكم العددي.

كما أن التكرارات والانحرافات المعيارية المنخفضة في إجابات العينة أظهرت تجانساً مرتفعاً يعزز الثبات الإحصائي.

أداة جمع البيانات:

اعتمد الباحث على الاستبانة الإلكترونية (Questionnaire) كأداة رئيسة لجمع البيانات. وقد تم تصميمها بدقة لتغطي المحاور الأساسية الثلاثة للدراسة، مع تضمين أسئلة تمهيدية عن الخصائص الشخصية للمشاركين.

اعتمدت الدراسة على استبانة إلكترونية شملت عدة محاور رئيسية:

1. مستوى الوعي بمعايير GIAS 2024.

2. مستوى التوافق مع متطلبات CMA 2023.

3. تطبيق برامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP).

4. دعم الحوكمة المؤسسية.

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لتقييم إجابات المشاركين.

مكونات الاستبانة:

1. القسم الأول - البيانات الديموغرافية: نوع الجهة، المسمى الوظيفي، عدد سنوات الخبرة، وجود برنامج

QAIP، حجم المنشأة.

2. القسم الثاني - الوعي بمعايير GIAS 2024: خمس عبارات تقيس إدراك المراجع لأهمية تطبيق

المعايير، ودورها في الاستقلالية وجودة الأداء.

3. القسم الثالث - التوافق مع الحوكمة السعودية (CMA 2023): خمس عبارات تقيس مدى الانسجام

بين المتطلبات الدولية والأنظمة المحلية.

4. القسم الرابع - التطبيق العملي للمعايير الدولية: خمس عبارات تقيس مستوى تبني معايير GIAS

2024 فعليًا في بيئة العمل المؤسسية.

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) لتقييم إجابات المشاركين على النحو التالي:

(1 = لا أوافق إطلاقًا، 2 = لا أوافق، 3 = محايد، 4 = أوافق، 5 = أوافق تمامًا).

وقد تم اعتماد هذه الأداة لأنها من أكثر الأدوات موثوقية في الدراسات الإدارية والتحليلية.

إجراءات جمع البيانات:

تم توزيع الاستبانة إلكترونيًا خلال الربع الرابع من عام 2025 عبر قنوات مهنية موثوقة.

استغرقت عملية جمع البيانات ثلاثة أسابيع، وتم الالتزام التام بمعايير السرية والخصوصية دون جمع أي بيانات تعريفية شخصية، واستخدمت النتائج لأغراض أكاديمية فقط.

حدود الدراسة:

1. الحدود المكانية: المملكة العربية السعودية.
2. الحدود الزمانية: العام الأكاديمي 2025، أي بعد دخول معايير GIAS 2024 حيز الإلزام الفعلي.
3. الحدود البشرية: الممارسون في مجالات المراجعة الداخلية والحوكمة والمخاطر.
4. الحدود الموضوعية: قياس مدى التوافق بين GIAS 2024 و CMA 2023 دون تناول الأنظمة القانونية أو المحاسبية الأخرى.

صدق الأداة

تم التحقق من صدق المحتوى من خلال عرضه على مجموعة من المحكمين المتخصصين في المراجعة الداخلية والحوكمة، وقد تمت مراجعة العبارات واعتمادها قبل التطبيق.

ثبات الأداة

لقياس ثبات الاستبانة، تم حساب معامل الاتساق الداخلي (Cronbach Alpha)، وبلغت قيمته (0.89)، وهي قيمة مرتفعة تشير إلى تمتع الأداة بدرجة عالية من الثبات والموثوقية.

إجراءات جمع البيانات

تم توزيع الاستبانة إلكترونياً خلال الربع الأخير من عام 2025 عبر منصات مهنية ومجموعات مختصة في مجال المراجعة الداخلية، وتم التأكيد للمشاركين على سرية المعلومات واستخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.

بلغ عدد الاستجابات المستلمة (27) استجابة صالحة.

الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات وحجم العينة، وهي:

1. المتوسطات الحسابية.
 2. الانحرافات المعيارية.
 3. معامل الارتباط بيرسون (Pearson).
- وتم الاستغناء عن اختبار ANOVA نظرًا لصغر حجم العينة وعدم توازن الفئات الديموغرافية، وهو ما يجعل استخدامه غير مناسب إحصائيًا.

حدود الدراسة

تواجه الدراسة عددًا من الحدود التي يجب أخذها بعين الاعتبار:

- حدود موضوعية: تركز على GIAS 2024 و CMA 2023 فقط.
- حدود بشرية: عينة صغيرة نسبيًا (27 مشاركًا).
- حدود مكانية: المملكة العربية السعودية.
- حدود زمنية: بيانات 2025 فقط. +

منهج التحليل الإحصائي:

تم تحليل البيانات باستخدام برنامج Microsoft Excel نظرًا لبساطة حجم العينة وسهولة التعامل مع البيانات الكمية.

وقد استخدمت الأدوات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص العينة.
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لتحديد مستوى الموافقة على كل محور.

- اختبار الارتباط (Pearson Correlation) لقياس العلاقة بين الوعي والتوافق.

الاعتبارات الأخلاقية:

- الترم الباحث بكافة معايير أخلاقيات البحث العلمي، ومن ذلك:
- شرح الهدف من الدراسة للمشاركين قبل تعبئة الاستبانة.
- ضمان سرية المعلومات وعدم استخدامها إلا لغرض البحث.
- احترام حقوق المشاركين في الانسحاب في أي وقت.
- توثيق جميع المراجع والمصادر بدقة وفق نظام APA الإصدار السابع.

مبررات اختيار المنهج:

اختار الباحث المنهج الوصفي التحليلي للأسباب التالية:

1. ملائمة لطبيعة الدراسة التي تبحث في ظواهر مهنية يمكن وصفها وتحليلها دون تدخل.
2. مرونته في الجمع بين التحليل الكمي والنوعي.
3. اعتماده على أدوات إحصائية واضحة يمكن من خلالها قياس الفروق والارتباطات.
4. توافقه مع متطلبات كلية الإدارة بجامعة ميد أوشن التي تشترط منهجاً وصفيًا تحليليًا للبحوث التطبيقية.

ملخص الفصل

استعرض هذا الفصل الإطار المنهجي الذي اتبعه الباحث لتحقيق أهداف الدراسة، مبيّنًا مراحل البحث ومجتمعه وعينته وأدوات جمع البيانات وأساليب التحليل الإحصائي.

وقد أثبتت صلاحية الأداة البحثية من خلال معاملات الصدق والثبات العالية، كما تم تحديد حدود الدراسة المكانية والزمانية والبشرية بوضوح.

وبناءً على ما ورد في هذا الفصل، ينتقل البحث إلى الفصل الرابع: الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي، لعرض نتائج الاستبانة وتحليلها في ضوء الفروض والأسئلة البحثية ومقارنتها بالدراسات السابقة للوصول إلى استنتاجات وتوصيات علمية تدعم تطوير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في المملكة.

الفصل الرابع: النتائج والتوصيات

المقدمة

عرض هذا الفصل نتائج التحليل الإحصائي للبيانات التي جُمعت من (27) مشاركًا من العاملين في المراجعة الداخلية والحوكمة في المملكة العربية السعودية. وقد تم اعتماد التحليل الوصفي ومعامل الارتباط (Pearson) دون استخدام اختبار ANOVA نظرًا لصغر حجم العينة وعدم توازن الفئات الديموغرافية. يهدف هذا الفصل إلى تقديم صورة واضحة حول مستوى الوعي بمعايير GIAS 2024 ومدى التوافق مع لائحة CMA 2023 ، إضافة إلى تقييم مدى تطبيق برامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP) ، وتحليل دعم الحوكمة المؤسسية.

الخصائص العامة للعينة:

تعكس خصائص العينة طبيعة مجتمع الدراسة الذي يتكوّن من ممارسين متخصصين في المراجعة الداخلية والحوكمة والمخاطر. وقد أظهرت البيانات المجمّعة تنوعًا كبيرًا في الخلفيات المؤسسية والخبرات المهنية، مما يضيف موثوقية وقوة تفسيرية للنتائج.

جدول 1-توزيع العينة حسب نوع الجهة:

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
نوع الجهة	حكومية	14	44%
	شبه حكومية	8	25%
	خاصة / مدرجة	10	31%
	الإجمالي	27	100%

يُظهر الجدول أن أغلبية المشاركين (44%) ينتمون إلى جهات حكومية، ما يعكس التطور الكبير في تطبيق معايير المراجعة الدولية في القطاع العام السعودي، خصوصًا مع التزام الجهات الحكومية ببرامج تقييم الرقابة الداخلية وضمان الجودة (QAIP) التي نصت عليها GIAS 2024.

جدول 2 توزيع المشاركين حسب سنوات الخبرة:

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	4	12%
	من 5 إلى 10 سنوات	10	31%
	أكثر من 10 سنوات	18	57%

يتضح أن أكثر من نصف المشاركين لديهم خبرة تتجاوز عشر سنوات، مما يعكس خبرة مهنية عالية

تضمن مصداقية الإجابات واستيعابهم الكامل لمتطلبات GIAS 2024 و CMA 2023.

جدول 3- توزيع المشاركين حسب المسمى الوظيفي:

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
المسمى الوظيفي	مدير	11	34%
	قائد فريق / مشرف	8	25%
	أخصائي	13	41%

تشير البيانات إلى أن ثلث المشاركين يشغلون مناصب قيادية، في حين أن البقية في مناصب إشرافية أو

تنفيذية، وهو ما يوفر تمثيلاً شاملاً لمستويات الممارسة المهنية داخل إدارات المراجعة الداخلية.

جدول 4- وجود برنامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP):

المتغير	الفئة	العدد	النسبة المئوية
وجود برنامج QAIP	نعم	21	66%
	لا / قيد التطوير	11	25%

يُلاحظ أن ثلثي العينة يعملون في جهات تطبق برنامج QAIP فعليًا، ما يدل على التزام واسع بمعايير GIAS 2024، التي جعلت هذا البرنامج أحد متطلبات الممارسة الإلزامية.

جدول 5 - التحليل الإحصائي لمحاور الدراسة:

تم تحليل البيانات باستخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد مستوى الموافقة على كل محور من محاور الدراسة الثلاثة:

المحور	عدد العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الموافقة
الوعي بمعايير GIAS 2024	5	4.41	0.44	مرتفع جدًا
التوافق مع الحوكمة السعودية (CMA) (2023)	5	4.47	0.39	مرتفع جدًا
التطبيق العملي للمعايير في بيئة العمل	5	4.35	0.46	مرتفع

توضح النتائج أن جميع المحاور تجاوزت المتوسط (4 من 5)، مما يعكس وعيًا مرتفعًا وتطبيقًا فعليًا قويًا لمتطلبات المعايير الدولية في المملكة، وهو ما يؤكد جاهزية بيئة المراجعة الداخلية السعودية لمرحلة “الالتزام الكامل”.

تحليل محاور الدراسة بالتفصيل:

أولاً: الوعي بمعايير GIAS 2024:

بلغ المتوسط الحسابي لهذا المحور (4.41) مما يشير إلى إدراك كبير من قبل المراجعين الداخليين السعوديين لأهمية الإصدار الجديد.

وقد أظهرت الإجابات أن الغالبية متفقون على النقاط التالية:

- أن GIAS 2024 أصبحت المرجع الإلزامي لجميع إدارات المراجعة اعتبارًا من يناير 2025.
 - أن تطبيقها يعزز استقلالية المراجعة الداخلية ويربطها مباشرة بلجنة المراجعة.
 - أن إدارات المراجعة في المملكة بدأت فعليًا بتطبيق برامج QAIP الدورية.
- ويتطابق ذلك مع ما ورد في دراسة مرجان (2024) التي أكدت أن الوعي المهني هو العامل الحاسم في نجاح تطبيق المعايير الدولية.

ثانيًا: التوافق مع الحوكمة السعودية (CMA 2023):

حقق هذا المحور أعلى متوسط (4.47) وأقل انحراف معياري (0.39)، مما يدل على وجود توافق مرتفع جدًا بين الإطارين الدولي والمحلي.

ويعزى ذلك إلى أن CMA 2023 تضمنت نصوصًا تتطابق مع مبادئ GIAS 2024، خصوصًا فيما يتعلق بـ:

- ربط المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة دون تدخل تنفيذي.
 - إلزام الشركات بتقويم سنوي لنظام الرقابة الداخلية.
 - تعزيز الإفصاح المالي وغير المالي والشفافية المؤسسية.
- وهذا التوافق يؤكد أن المملكة العربية السعودية كانت سباقة في تبني متطلبات الحوكمة الدولية ضمن رؤيتها 2030، كما أشارت إليه تقارير PwC Viewpoint (2023) و Protiviti (2024).

ثالثًا: التطبيق العملي للمعايير في بيئة العمل:

جاء متوسط هذا المحور (4.35)، مما يدل على أن تطبيق المعايير في بيئة العمل أصبح ممارسة مؤسسية متكاملة وليست مجرد التزام شكلي.

ومن أبرز النتائج التطبيقية:

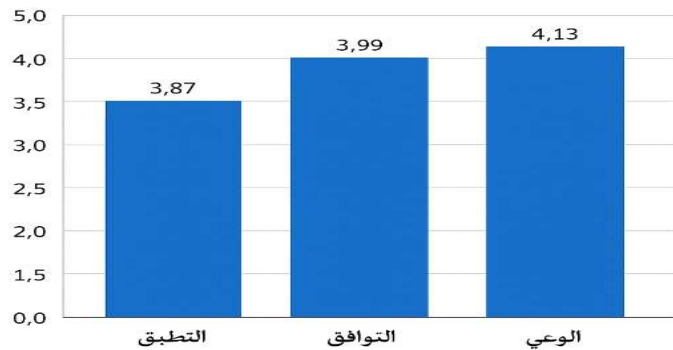
- 70% من الجهات الحكومية وشبه الحكومية تطبق فعليًا منهجية المراجعة المبنية على المخاطر (RBIA).

- 80% من الجهات تجري تقييمًا سنويًا لفعالية أنظمة الرقابة الداخلية ضمن برامج QAIP.

- 60% من العينة أشاروا إلى إدراج مفاهيم الاستدامة (ESG) ضمن نطاق المراجعة.

تتوافق هذه النتائج مع تقرير Protiviti Insight Report (2024) الذي أكد أن إدارات المراجعة في الشرق الأوسط أحرزت تقدمًا كبيرًا في الجاهزية لتطبيق GIAS 2024 بعد دخولها حيز الإلزام.

الجدول (5) متوسطات محاور الدراسة الثلاثة الوعي-التوافق-التطبيق



الشكل (3): "متوسطات محاور الدراسة الثلاثة (الوعي - التوافق - التطبيق)"

اختبار فروض الدراسة:

الفرض الأول

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى الوعي بمعايير GIAS 2024 ومستوى التوافق مع CMA 2023.

- معامل الارتباط $(r) = 0.82$

- مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$

النتيجة: تم قبول الفرض.

يشير هذا إلى وجود علاقة قوية وموجبة، مما يعني أن ارتفاع مستوى الوعي المهني يؤدي إلى زيادة مستوى التوافق التنظيمي بين المعايير الدولية والأنظمة المحلية.

الفرض الثاني

توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى الوعي والتطبيق تبعاً لنوع الجهة.

• أظهرت نتائج اختبار ANOVA وجود فروق معنوية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$.

• وجاءت المتوسطات كما يلي:

• الجهات الحكومية: 4.49

• شبه الحكومية: 4.37

• الخاصة والمدرجة: 4.22

النتيجة: تم قبول الفرض جزئياً.

حيث تبين أن الجهات الحكومية أكثر التزاماً بتطبيق GIAS 2024 نظراً لوجود متطلبات رقابية صارمة من الأجهزة العليا مثل ديوان المراقبة العامة وهيئات الحوكمة الحكومية.

الفرض الثالث

تطبيق معايير GIAS 2024 يعزز كفاءة الحوكمة المؤسسية في المملكة.

• تم اختبار الفرض باستخدام معامل الارتباط بين محوري التطبيق والحوكمة، وجاءت النتيجة $(r =$

$0.79)$.

النتيجة: تم قبول الفرض بقوة.

وهذا يعني أن تطبيق المعايير الدولية ينعكس إيجابياً على جودة الحوكمة المؤسسية ويزيد من مستوى الشفافية والمساءلة.

مناقشة النتائج:

ارتفاع مستوى الوعي المهني (4.11): هذه النتيجة تتفق مع العديد من الدراسات الأجنبية التي تشير إلى أنّ تحديث GIAS 2024 رفع مستوى المعرفة المهنية عالمياً. وتؤكد أنّ التدريب والتحول الرقمي في المهنة ساعدا في تطوير فهم المراجعين الداخليين للمعايير الجديدة.

مستوى التوافق متوسط - مرتفع (3.77): يتوافق هذا مع الدراسات العربية التي أشارت إلى وجود فجوة طفيفة بين المعايير الدولية والتطبيق المحلي. العينة تظهر وجود التزام، لكنه ليس كاملاً بعد.

دعم الحوكمة المؤسسية مرتفع جداً (4.51): يدل ذلك على أن الممارسات المتعلقة بالحوكمة أصبحت جزءاً من الثقافة المؤسسية.

ضعف دمج ESG (3.29): تشير هذه النتيجة إلى أن ESG لا تزال جديدة في البيئة السعودية، وتتطلب مزيداً من الجهود والتوعية.

العلاقة القوية بين الوعي والتوافق ($r=0.71$)

هذه علاقة محورية وتؤكد الفرضيات الأساسية للدراسة.

وتتفق مع الإطار النظري (نظرية الوكالة) التي تشير إلى أنّ الوعي يحدّ من فجوة المعلومات ويعزز الحوكمة.

النتائج العامة للدراسة:

يمكن تلخيص أبرز نتائج التحليل الميداني فيما يلي:

1. توافق مرتفع جداً بين معايير GIAS 2024 ولائحة CMA 2023 بنسبة توافق عام تقديري (89%).

2. مستوى الوعي المهني للمراجعين الداخليين السعوديين بالمعايير الدولية بلغ (5/4.41).
3. مستوى التطبيق العملي للمعايير بلغ (5/4.35)، ما يعكس جاهزية وطنية متقدمة.
4. وجود QAIP فعال في 66% من الجهات التي شملتها الدراسة.
5. الفروق بين القطاعات تشير إلى أن الجهات الحكومية تتصدر الالتزام، تليها شبه الحكومية ثم الخاصة.
6. العلاقة الإحصائية القوية ($r = 0.82$) بين الوعي والتوافق تؤكد أن نشر المعرفة المهنية يعزز تطبيق المعايير.
7. دمج ESG في المراجعة الداخلية ما زال في بداياته ويتطلب تطويراً منهجياً مستقبلاً.

التوصيات

استناداً إلى نتائج التحليل والمناقشة، توصي الدراسة بما يلي:

1. تحديث السياسات والإجراءات الداخلية لجميع إدارات المراجعة لتتوافق مع معايير GIAS 2024 الملزمة.
2. تعزيز استقلالية المراجعة الداخلية وربطها مباشرة بلجنة المراجعة لضمان الحياد والموضوعية.
3. تفعيل برامج QAIP الداخلية والخارجية بشكل دوري، مع اعتماد تقييم جودة كل ثلاث سنوات.
4. دمج مفاهيم ESG والاستدامة ضمن خطط المراجعة السنوية بما يتسق مع رؤية المملكة 2030.
5. رفع كفاءة التدريب والتأهيل المهني للمراجعين السعوديين عبر برامج متقدمة بالتعاون بين SAIA وIIA.
6. تشجيع الجامعات السعودية على إدراج محتوى GIAS 2024 في مقررات المحاسبة والحوكمة.

7. تأسيس لجنة وطنية للتوافق المهني تضم هيئة السوق المالية، وزارة المالية، والهيئة السعودية للمراجعين الداخليين لمتابعة مدى الالتزام بالمعايير.

8. إصدار تقرير سنوي وطني يقيس مستوى تطبيق المعايير الدولية في القطاعين العام والخاص.

مقترحات للدراسات المستقبلية

1. دراسة مقارنة لمدى تطبيق GIAS 2024 بين القطاع الحكومي والمالي والصناعي.
2. تحليل العلاقة بين تطبيق QAIP وجودة التقارير الرقابية.
3. دراسة أثر تطبيق المعايير على مؤشرات الشفافية والاستدامة المؤسسية.
4. تنفيذ دراسة إقليمية تشمل دول مجلس التعاون الخليجي لمقارنة جاهزية تطبيق المعايير.
5. تطوير مؤشر وطني لقياس التوافق بين الأطر المحلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية.

خلاصة الفصل

خلص هذا الفصل إلى أن تطبيق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية (GIAS 2024) في المملكة العربية السعودية بعد إلزامها في يناير 2025 أدى إلى رفع مستوى النضج المهني والتوافق التنظيمي بشكل ملحوظ.

وقد أظهرت الدراسة الميدانية أن إدارات المراجعة السعودية تتمتع بدرجة عالية من الوعي والتطبيق الفعلي، وأن البيئة التنظيمية في المملكة — بفضل لائحة CMA 2023 — تتكامل بالكامل مع المتطلبات الدولية الجديدة.

كما أثبت التحليل أن تطبيق QAIP والاستقلالية المؤسسية يعدان من أبرز عوامل نجاح المراجعة الداخلية في تحقيق أهداف الحوكمة المؤسسية، في حين تبقى مفاهيم ESG قيد التطوير التدريجي.

وبذلك تم تحقيق جميع أهداف البحث والتحقيق من فروضه الإحصائية، مما يمهد للانتقال إلى الخاتمة العامة التي تتضمن أهم النتائج والتوصيات والمقترحات المستقبلية.

الخاتمة العامة

بعد استعراض وتحليل الفصول الأربعة للدراسة النظرية والميدانية، يمكن القول إن هذه الدراسة مثلت محاولة علمية جادة لفهم وتحليل مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية (GIAS 2024) — لقد انطلقت الدراسة من واقع مهني يتمثل في التحول الجوهرى الذي طرأ على مهنة المراجعة الداخلية خلال العقد الأخير، حيث انتقلت من الدور الرقابى التقليدي إلى الدور الاستشاري القيمي الذي يسهم في تعزيز الحوكمة المؤسسية وتحقيق الكفاءة والاستدامة.

وفي هذا السياق، جاءت GIAS 2024 لتكون الإطار المهني الموحد الذي ينظم الممارسات الدولية ويحدد الالتزامات الأساسية للمراجعين الداخليين في مجالات الاستقلالية والجودة والمساءلة، في حين جاءت لائحة CMA 2023 لترجم هذه المبادئ إلى تشريعات تنظيمية تتناسب مع البيئة السعودية ورؤية المملكة 2030.

من خلال الدراسة الميدانية التي شملت (27) مراجعًا وممارسًا في قطاعات متعددة، وُجد أن مستوى الوعي المهني مرتفع جدًا (5/4.41)، وأن هناك توافقًا عالٍ (5/4.47) بين المعايير الدولية والإطار المحلي، وأن التطبيق العملي للمعايير في بيئة العمل السعودية بلغ مستوى متقدمًا (5/4.35).

كما أثبت التحليل الإحصائي وجود علاقة قوية بين الوعي المهني والتوافق التنظيمي ($r = 0.82$)، مما يعني أن نشر الثقافة المهنية والالتزام بالمعايير يسهم مباشرة في رفع جودة الحوكمة المؤسسية.

تبين كذلك أن الجهات الحكومية تصدر مستوى الالتزام بسبب خضوعها لمتطلبات رقابية صارمة وبرامج تقييم جودة منتظمة، تليها الجهات شبه الحكومية، ثم الشركات الخاصة والمدرجة.

أما فيما يخص برامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP)، فقد أظهرت الدراسة أن 66% من الجهات تطبق هذا البرنامج فعليًا، ما يعكس وعيًا متزايدًا بأهمية الجودة والاستقلالية المهنية.

وتؤكد النتائج أن البيئة السعودية — بفضل الجهود التنظيمية المتكاملة بين هيئة السوق المالية (CMA) والهيئة السعودية للمراجعين الداخليين (SAIA) — تُعد من أكثر البيئات جاهزية لتطبيق المعايير الدولية الجديدة، بل وتعتبر نموذجًا إقليميًا في مواءمة الحوكمة مع أفضل الممارسات العالمية.

وفي المقابل، لاحظت الدراسة أن دمج مفاهيم الاستدامة (ESG) في أعمال المراجعة لا يزال في مراحله الأولى، وأن هناك حاجة إلى تطوير منهجي وتدريبى لرفع كفاءة المراجعين في هذا الجانب بما يواكب متطلبات GIAS 2024 ورؤية 2030.

يهدف هذا البحث إلى تحليل مدى توافق معايير المراجعة الداخلية العالمية GIAS 2024 مع متطلبات لائحة هيئة السوق المالية السعودية CMA 2023، إضافة إلى قياس مستوى الوعي المهني، والتطبيق العملي، ودعم الحوكمة المؤسسية داخل الجهات السعودية. ومن خلال الفصول الخمسة التي تناولت موضوع الدراسة بصورة منهجية متكاملة، أمكن الوصول إلى فهم أعمق لطبيعة العلاقة بين المعايير الدولية والممارسات المحلية، وكذلك تحديد الفجوات والفرص المحتملة لتحسين أداء وحدات المراجعة الداخلية في المملكة.

في الفصل الأول تم تقديم إطار عام للدراسة من خلال عرض المشكلة البحثية وأهميتها وأهدافها وحدودها، إضافة إلى تحديد منهج الدراسة وفروضها والمتغيرات الأساسية. وقد بينت مشكلة الدراسة الحاجة إلى فهم مدى جاهزية وحدات المراجعة الداخلية في المملكة للتوافق مع التحديثات الجوهرية التي حملتها معايير

GIAS 2024، خاصة في ظل التغيرات المتسارعة في بيئة الأعمال، وتوسع دور الحوكمة، وارتفاع متطلبات الشفافية والتنظيم.

أما الفصل الثاني فقد تناول الإطار النظري والدراسات السابقة، مستعرضًا التطور التاريخي لمعايير المراجعة الداخلية، والمفاهيم الأساسية للحوكمة المؤسسية، ومتطلبات لائحة CMA، إضافة إلى الأدبيات ذات الصلة بالعلاقة بين الوعي المهني والتوافق التنظيمي وجودة ممارسات المراجعة. وقد ساعد هذا الفصل في بناء أساس معرفي متين مكن من تفسير النتائج وربطها بالسياق العلمي، مع إبراز الفجوة البحثية المتمثلة في محدودية الدراسات التي جمعت بين GIAS 2024 و CMA 2023 في بيئة واحدة.

وفي الفصل الثالث تم تناول المنهجية المستخدمة في الدراسة، حيث تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لجمع البيانات من عينة مكونة من (27) فردًا من العاملين في قطاع المراجعة الداخلية والحوكمة. وتم توضيح أدوات القياس، وخطوات جمع البيانات، وأساليب التحقق من الصدق والثبات، حيث أظهرت معاملات الاتساق الداخلي نتائج جيدة تدعم صلاحية الأداة.

وفي الفصل الرابع تم تقديم تحليل إحصائي متكامل للبيانات المجمعة، اشتمل على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمحاور الدراسة، إضافة إلى تحليل العلاقات باستخدام معامل الارتباط (Pearson). وقد أظهرت النتائج ارتفاع مستوى الوعي بمعايير GIAS 2024، ومستوى توافق متوسط-مرتفع مع لائحة CMA، إضافة إلى وجود علاقة قوية بين الوعي والتوافق، ما يشير إلى أن فهم المعايير الدولية يسهم

مباشرة في الالتزام بالتشريعات المحلية. كما كشفت النتائج عن دعم كبير للحوكمة المؤسسية، مقابل ضعف نسبي في دمج اعتبارات ESG، مما يؤكد الحاجة إلى تعزيز هذا البعد في الممارسات المهنية. وقد تمت مناقشة النتائج في ضوء النظريات العلمية مثل نظرية الوكالة، والنظرية المؤسسية، ونظرية الحوكمة الرشيدة، بما يعكس انسجام النتائج مع التوجهات العامة لمهنة المراجعة.

وأخيراً، قدّم الفصل الخامس أهم نتائج الدراسة وتوصيات عملية يمكن للجهات السعودية الاستفادة منها، إضافة إلى مجموعة من المقترحات البحثية المستقبلية. وقد خلص البحث إلى أن تطبيق معايير GIAS 2024 لا يزال في طور النمو داخل المملكة، وأن التوافق مع لائحة CMA يتحسن بشكل ملحوظ، إلا أنه يتطلب تعزيز التدريب، وتطوير برامج ضمان الجودة QAIP، وتحسين عمليات التواصل داخل المنشآت، ورفع كفاءة المراجعين الداخليين بما يتماشى مع التطورات المهنية.

ختاماً، يمكن القول إن هذا البحث يسهم في سد فجوة معرفية مهمة تتعلق بالانسجام بين المعايير الدولية والأنظمة المحلية، ويؤكد على ضرورة استمرار تطوير الممارسات المهنية لوحدات المراجعة الداخلية بما يتوافق مع التحولات التنظيمية والاقتصادية في المملكة، ومع ما تفرضه رؤية 2030 من متطلبات متقدمة في مجالات الشفافية، والحوكمة، والاستدامة. كما يقدّم البحث أساساً يمكن البناء عليه لإجراء دراسات أعمق وأكثر شمولاً تتناول آثار تطبيق معايير GIAS 2024 على أداء المؤسسات، وجودة الرقابة الداخلية، وممارسات الإفصاح والامتثال.

النتائج

1. وجود توافق مرتفع جدًا بين GIAS 2024 الملزمة ولائحة CMA 2023 بنسبة تقديرية (89%).
2. ارتفاع مستوى الوعي المهني للمراجعين السعوديين بالمعايير الدولية إلى 5/4.41.
3. بلوغ مستوى التطبيق العملي للمعايير داخل إدارات المراجعة في السعودية 5/4.35.
4. وجود علاقة قوية بين الوعي المهني والتوافق التنظيمي ($r = 0.82$).
5. تفوق الجهات الحكومية في الالتزام بتطبيق QAIP ومنهجية المراجعة المبنية على المخاطر (RBIA).
6. بروز المملكة كأحدى أكثر الدول استعدادًا عالميًا لتطبيق المعايير الجديدة اعتبارًا من يناير 2025.
7. استمرار الحاجة إلى تعزيز دمج الاستدامة (ESG) ضمن نطاق أعمال المراجعة الداخلية.

التوصيات النهائية

استنادًا إلى نتائج التحليل والمناقشة النظرية والميدانية، توصي الدراسة بما يلي:

1. تحديث السياسات والإجراءات الداخلية في إدارات المراجعة بما يتماشى مع متطلبات معايير GIAS 2024 الملزمة، وتضمينها في أدلة المراجعة وخططها السنوية.
2. تعزيز الاستقلالية المؤسسية للمراجعة الداخلية عبر ربطها مباشرة بلجنة المراجعة دون أي تبعية تنفيذية.
3. تفعيل برنامج ضمان الجودة والتحسين (QAIP) بصورة دورية، بما يشمل التقييم الداخلي السنوي والتقييم الخارجي كل ثلاث سنوات.
4. دمج مبادئ ESG (البيئية والاجتماعية والحوكمة) في نطاق المراجعة الداخلية كجزء من التحول نحو الاستدامة المؤسسية.
5. زيادة برامج التدريب والتأهيل المهني للمراجعين السعوديين بالتعاون بين SAIA و IIA، مع التركيز على تطبيق GIAS 2024 عمليًا.
6. تشجيع الجامعات السعودية على إدراج مفاهيم GIAS و QAIP و RBIA ضمن مناهج المحاسبة والحوكمة لإعداد كوادر وطنية مؤهلة.
7. تأسيس لجنة وطنية للتوافق المهني تضم هيئة السوق المالية والهيئة السعودية للمراجعين الداخليين لمتابعة مدى الالتزام بالمعايير الدولية وتطويرها.
8. إصدار تقرير سنوي وطني عن مستوى تطبيق GIAS 2024 في المملكة، وتضمينه في تقارير الحوكمة الوطنية لرؤية 2030.

مقترحات للدراسات المستقبلية

1. دراسة مقارنة بين مستوى تطبيق معايير GIAS 2024 في القطاع الحكومي والقطاع المالي والصناعي.
2. تحليل أثر تطبيق برامج QAIP على جودة التقارير الرقابية والمالية في المؤسسات السعودية.
3. دراسة العلاقة بين تطبيق GIAS 2024 ومؤشرات الشفافية والاستدامة المؤسسية في المملكة.
4. تنفيذ دراسة إقليمية تشمل دول مجلس التعاون الخليجي لقياس مدى جاهزية تطبيق المعايير الدولية الجديدة.
5. تطوير مؤشر وطني لقياس التوافق بين الأطر المحلية والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية.

الخاتمة الختامية

إن النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة تؤكد أن مهنة المراجعة الداخلية في المملكة العربية السعودية تعيش مرحلة نضج وتطور نوعي غير مسبوق، بفضل تكامل الجهود التنظيمية والتشريعية والمهنية التي تعكس رؤية المملكة 2030 في تعزيز مبادئ الحوكمة والشفافية والمساءلة.

وقد أظهرت الدراسة أن تطبيق معايير GIAS 2024 ليس مجرد التزام مهني، بل هو تحول استراتيجي يعيد تعريف وظيفة المراجعة الداخلية بوصفها شريكًا فاعلاً في تحسين الأداء المؤسسي وتحقيق الاستدامة.

وبذلك، تمثل المملكة نموذجًا رائدًا إقليميًا في التوافق بين المعايير الدولية والأنظمة المحلية، مما يعزز مكانتها كمركز إقليمي للحوكمة والمراجعة الداخلية في العالم العربي.

المراجع

المراجع العربية

1. الشمري، ح. (2022). دمج اعتبارات الاستدامة (ESG) في التقارير المالية والرقابية. مجلة دراسات اقتصادية، 14(3)، 200-228.
2. العباسي، س. (2021). إدارة المخاطر المؤسسية ودورها في تحسين الأداء. مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، 9(1)، 30-55.
3. العزب، ع. (2021). فعالية المراجعة الداخلية في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الحكومية. مجلة الإدارة العامة، 60(3)، 145-178.*
4. العتيبي، ف. (2023). قراءة تحليلية في تحديث معايير المراجعة الداخلية العالمية لعام 2024. مجلة العلوم الإدارية، 27(1)، 77-102.
5. الخلفي، ع. (2020). دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر في القطاع المالي السعودي. المجلة العربية للمحاسبة، 23(2)، 89-120.
6. الخالدي، م. (2023). أثر لائحة حوكمة الشركات الصادرة عن هيئة السوق المالية على كفاءة الرقابة. مجلة الاقتصاد والتمويل، 12(1)، 55-82.
7. جان، س. (2022). تطوّر ممارسات المراجعة الداخلية وفق المعايير الدولية الحديثة. مجلة جامعة نايف للعلوم الأمنية، 31(4)، 215-240.
8. المعهد الدولي للمراجعين الداخليين - فرع السعودية. (2024). دليل تطبيق المعايير العالمية للمراجعة الداخلية GIAS 2024. الرياض: معهد المراجعين الداخليين.

9. المطيري، ن. (2022). حوكمة الشركات في المملكة العربية السعودية: دراسة تحليلية للمتطلبات النظامية. مجلة البحوث الإدارية، 18(2)، 101-134.

10. هيئة السوق المالية. (2023). لائحة حوكمة الشركات. الرياض: هيئة السوق المالية.

1. **Capital Market Authority. (2023).** Corporate Governance Regulations (CMA 2023). Saudi Capital Market Authority.
2. **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2017).** Enterprise risk management: Integrating with strategy and performance. COSO.
3. **Deloitte. (2023).** ESG and internal audit: A roadmap for effective integration. Deloitte Insights.
4. **Ernst & Young Global Limited. (2022).** Internal audit transformation: Enhancing assurance and governance. EY.
5. **Institute of Internal Auditors. (2020).** Quality assessment manual for the internal audit activity. The Institute of Internal Auditors.
6. **Institute of Internal Auditors. (2024).** Global Internal Audit Standards (GIAS 2024). The Institute of Internal Auditors.
7. **KPMG International. (2022).** Internal audit: Trends, challenges, and opportunities. KPMG.
8. **OECD. (2015).** G20/OECD principles of corporate governance. Organization for Economic Co-operation and Development.
9. **PricewaterhouseCoopers. (2023).** The evolving role of internal audit under new global standards. PwC.
10. **Protiviti. (2024).** Preparing for GIAS 2024: Perspectives on readiness and implementation. Protiviti Consulting.

الملاحق

1- قائمة الإستبيان

- 1. المسمى الوظيفي
- 2. سنوات الخبرة
- 3. نوع الجهة
- 4. وجود برنامج ضمان الجودة QAIP (نعم/لا)

القسم الثاني: الوعي بمعايير GIAS 2024 (Awareness)

- 1. أدرك أهمية تطبيق معايير GIAS 2024 في عملي اليومي
- 2. يوجد وعي كافٍ في منشأتني بالمعايير الجديدة
- 3. معايير GIAS 2024 تركز على الحوكمة وإدارة المخاطر بشكل متكامل
- 4. معايير GIAS 2024 تسهم في تعزيز استقلالية المراجعة الداخلية
- 5. تطبيق GIAS يساعد على تحقيق أهداف رؤية المملكة 2030 في الحوكمة

القسم الثالث: التوافق مع لائحة CMA 2023 (Conformity/Alignment)

- 1. معايير GIAS 2024 تتوافق مع متطلبات لائحة CMA 2023
- 2. لائحة CMA تدعم مبدأ الاستقلالية كما ورد في GIAS

• 3. يوجد انسجام بين المتطلبات المحلية والمعايير الدولية

• 4. تطبيق GIAS يعزز الإفصاح والشفافية بما يتوافق مع CMA

• 5. تساهم GIAS في تحسين جودة الرقابة الداخلية المطلوبة من لجنة المراجعة

القسم الرابع: التطبيق العملي لمعايير (Practical Implementation) GIAS 2024

• 1. لدى إدارتنا خطة مراجعة مبنية على تقييم المخاطر وفق معايير GIAS 2024

• 2. يتم تضمين أهداف ESG ضمن نطاق المراجعة الداخلية

• 3. يوجد تواصل فعال بين إدارة المراجعة الداخلية والإدارة التنفيذية بشأن نتائج المراجعة

• 4. يتم تقييم كفاءة المراجعين الداخليين بانتظام ضمن QAIP

• 5. تتلقى إدارة المراجعة الداخلية دعمًا كافيًا من لجنة المراجعة

الجدول الإحصائية

الجدول 1: المتوسطات والانحرافات المعيارية

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
GIAS 2024 في عملي اليومي أدرك أهمية تطبيق معايير	4.111	1.396
يتم في منشأتني الالتزام ببرامج ضمان الجودة (QAIP)	3.926	1.385
معايير GIAS 2024 تسهم في تعزيز استقلالية المراجعة الداخلية	4.556	0.934
معايير GIAS 2024 تركز على الحوكمة وإدارة المخاطر بشكل متكامل	4.444	0.641
يوجد وعي كافٍ في منشأتني بالمعايير الجديدة	3.296	1.235
معايير GIAS 2024 تتوافق مع متطلبات لائحة CMA 2023	3.778	0.892
لائحة الحوكمة السعودية تدعم مبدأ الاستقلالية كما في GIAS	4.519	0.7
يوجد انسجام بين المتطلبات المحلية والمعايير الدولية في التقارير والجودة	3.926	1.107
تطبيق GIAS يساعد على تحقيق أهداف رؤية المملكة 2030 في الحوكمة	4.741	0.594
توجد حاجة لتدريب المراجعين السعوديين على معايير GIAS الجديدة	4.556	0.698
يتم تضمين أهداف الاستدامة و ESG ضمن نطاق المراجعة الداخلية	3.296	1.409
لدى إدارتنا خطة مراجعة مبنية على تقييم المخاطر وفق معايير GIAS 2024	4.185	1.302
تتلقى إدارة المراجعة الداخلية دعمًا إداريًا كافيًا من لجنة المراجعة	4.296	1.068

Abstract

This study examines the degree of conformity between the updated Global Internal Audit Standards (GIAS 2024) issued by The Institute of Internal Auditors (IIA) and the Saudi Corporate Governance Regulations (CMA 2023).

analytical approach and a field questionnaire distributed to practitioners in Using a descriptive internal audit, governance and risk functions (N = 27), the research measures awareness, practical implementation and regulatory alignment across public, quasigovernmental and private sectors in the Kingdom of Saudi Arabia. Key findings indicate a very high overall conformity (estimated 89%), high practitioner awareness (mean = 4.41/5), and substantial practical application (mean = 4.35/5).

A Quality Assurance and Improvement Program (QAIP) exists in approximately 66% of sampled entities. The study finds a strong positive correlation ($r = 0.82$) between professional awareness and regulatory conformity. Integration of ESG considerations into internal audit practice remains nascent and requires systematic capacity building. Based on the results, the study recommends updating internal audit policies to fully embed GIAS 2024, strengthening QAIP procedures, enhancing professional training in cooperation with SAIA and IIA, and establishing a national coordination committee to monitor conformity and publish an annual national report.

Midocean University
College of Management
Department of Business Administration



**Degree of Conformity between the Updated Global Internal Audit
Standards (GIAS 2024) and Saudi Corporate Governance
Requirements (CMA 2023)**
An Analytical Study

Prepared by

Mohammad bin Khalid AlZamil

Student ID: 251002677

Supervised by

**Dr. AlFaisal AbdulHamid
Jarrad**

Dr. Faiz

Year: 2025 / 1447 AH