

عنوان البحث

العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر
المؤسسية: دراسة تطبيقية في البيئة السعودي

إعداد الطالب/

محمد عثمان عبدالرحمن المصطفى

إشراف/

د. الفیصل عبد الحمید

د. فايز جراد

العام الدراسي

1447هـ - 2025م

فهرس المحتويات:

.....	صفحة الغلاف
.....	فهرس المحتويات
.....	المقدمة
.....	مشكلة البحث
.....	أهمية البحث
.....	أهداف البحث
.....	تساؤلات البحث
.....	فرضيات البحث
.....	الدراسات السابقة
.....	المنطلقات النظرية للدراسة
.....	الإطار النظري للبحث
.....	المنهجية وطرق البحث
.....	حدود البحث
.....	قائمة المراجع

1. مقدمة:

يشهد عالم الأعمال في العصر الحديث تحولات سريعة وبيئة تنافسية تتسم بالتعقيد، ولذلك تبرز حاجة المؤسسات الى تبني الأدوات الفعالة لإدارة المخاطر وحوكمة الشركات (Alregab, 2023). في هذا المنطلق، برزت مهنة التدقيق الداخلي كأداة استراتيجية وحيوية تساعد المنظمات في تحقيق أهدافها من خلال تقديم نتائج موضوعية ومستقلة حول فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة (IIA, 2024). لقد تطور دور المدقق الداخلي في السنوات الأخيرة مقارنة بما كان عليه في الماضي، حيث كان دورة مقتصرأ على أداء المهام الرقابية التقليدية المتمثلة في التحقق من الالتزام بالسياسات والإجراءات ليصبح شريكاً استراتيجياً للإدارة ومجلس الإدارة، ويساهم في تحسين الأداء وتعزيز القيمة المضافة للمؤسسة (Spira & Page, 2003).

تعتبر استقلالية المدقق الداخلي ميزة مهمة لضمان فاعلية هذه الوظيفة الحيوية (Alqudah et al., 2023). فبدون أن يتسم المدقق الداخلي بالاستقلالية، يفقد قدرته على تقديم تقارير غير متحيزة و موضوعية، وهذا يساهم في ضعف مصداقية النتائج التي يتوصل إليها ويحد من قدراته على التأثير الإيجابي في عمليات إدارة المخاطر (Sarens & Abdolmohammadi, 2011). علاوة على ذلك، أوضحت المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA, 2024) على أن الاستقلالية والموضوعية هما سمتان جوهريتان يجب أن يتسم بهما المدقق الداخلي لكي يتمكن من أداء مهامه بكفاءة و فاعلية.

تكتسب الدراسة الحالية أهمية خاصة ذلك لكونها في البيئة السعودية، التي تشهد تحولاً اقتصادياً واجتماعياً غير مسبوق في إطار رؤية المملكة 2030 (Hammad, 2019). وقد أدت هذه الرؤية على زيادة التركيز على تعزيز الشفافية والمساءلة وتطبيق أفضل ممارسات حوكمة المؤسسات في القطاعين العام والخاص، وهذا ما انعكسه التحديثات المستمرة للوائح حوكمة الشركات من قبل هيئة السوق المالية (CMA, 2017). ومع ذلك، فإن المملكة العربية السعودية تتميز بخصائص ثقافية واجتماعية خاصة، مثل أهمية العلاقات الشخصية والاجتماعية، والتي قد تشكل عائقاً مهماً أمام تحقيق الاستقلالية الكاملة للمدقق الداخلي (Almodawi, 2024). وبالتالي، فإن فهم العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في هذا السياق المحدد يعد أمراً بالغ الأهمية.

على الرغم من وجود العديد من الدراسات التي تناولت استقلالية المدقق الداخلي وفاعلية

إدارة المخاطر على المستوى العالمي (Coetzee & Lubbe, 2014; Lois et al., 2021)، إلا أن هناك ندرة في الدراسات التي ركزت على هذه العلاقة في البيئة السعودية بشكل خاص، مع الأخذ في الاعتبار العوامل الثقافية والاجتماعية المؤثرة. لذا، تسعى هذه الدراسة إلى سد هذه الفجوة البحثية من خلال تقديم أدلة تجريبية حول طبيعة العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في المؤسسات السعودية، مما يساهم في إثراء الأدبيات العلمية وتقديم توصيات عملية للمؤسسات وصناع القرار في المملكة.

2. مشكلة الدراسة:

مشكلة الدراسة الحالية تتمحور حول الحاجة إلى فهم واسع بطبيعة العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في سياق البيئة السعودية. على الرغم من المعرفة التامة بأهمية التدقيق الداخلي في تعزيز الحوكمة وإدارة المخاطر (Ramadhan, 2025)، إلا أن هناك تحديات حقيقية قد تواجه استقلالية المدققين الداخليين وتعيق عملهم في الممارسة العملية، خاصة في بيئة تتأثر بالعلاقات الاجتماعية والثقافية (Arslan & Alqatan, 2020). وقد أكدت دراسة حديثة أجريت في السعودية إلى أن الروابط الاجتماعية مثل الوساطة والقبلية والعلاقات العائلية قد تؤثر بشكل سلبي على أداء لجان المراجعة، التي تعد الجهة المشرفة على عمل المدقق الداخلي (Almodawi, 2024). إن عدم وجود استقلالية حقيقية للمدقق الداخلي يمكن أن يؤدي إلى إضعاف دوره في تحديد وتقييم المخاطر بشكل دقيق وموضوعي، وبالتالي تقليل فاعلية نظام إدارة المخاطر المؤسسية ككل (Almgrashi & Mujalli, 2024). وعلى الرغم من أن دراسات سابقة قد أكدت على أن هناك علاقة إيجابية بين استقلالية المدقق وجودة التقارير المالية (Wang, 2025)، إلا أن هناك حاجة ماسة لدراسة هذه العلاقة في سياق إدارة المخاطر المؤسسية، والتي تعتبر مفهوماً أوسع وأشمل يتضمن المخاطر الاستراتيجية والتشغيلية والمالية ومخاطر الامتثال. لذلك، تنبع مشكلة هذه الدراسة من التساؤل حول مدى قدرة المدققين الداخليين في المؤسسات السعودية على ممارسة مهامهم باستقلالية تامة، وكيف تنعكس هذه الاستقلالية أو غيابها على فاعليتهم في مساعدة المؤسسة على الحد من المخاطر التي تواجهها. وتزداد هذه المشكلة تعقيداً في ظل غياب الأدلة التجريبية الكافية التي تحلل هذه العلاقة بشكل معمق في البيئة السعودية، مما يجعل من الصعب على المؤسسات وصناع القرار تحديد أفضل السبل لتعزيز استقلالية وفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي.

3. أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من عدة جوانب نظرية وتطبيقية، مما يجعلها إضافة قيمة للمعرفة في مجال التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، خاصة في السياق السعودي.

الأهمية النظرية:

هذه الدراسة تساهم في إثراء الأدبيات الأكاديمية المتعلقة بحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي من خلال التركيز على متغيرين حاسمين: استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. ففي حين ركزت العديد من الدراسات السابقة على العلاقة بين التدقيق الداخلي وجودة التقارير المالية (Wang, 2025)، فإن هذه الدراسة تتناول جانباً أكثر شمولية وهو دور التدقيق الداخلي في منظومة إدارة المخاطر المؤسسية. كما تسعى الدراسة إلى اختبار وتطبيق نظريات راسخة مثل نظرية الوكالة (Jensen & Meckling, 1976) والنظرية المؤسسية (Arslan & Alqatan, 2020) في بيئة جديدة نسبياً، وهي البيئة السعودية، مما قد يساهم في تطوير هذه النظريات وتوسيع نطاق تطبيقها. علاوة على ذلك، تسعى الدراسة إلى سد فجوة بحثية واضحة في الأدبيات العربية بشكل عام والسعودية بشكل خاص، حيث لا تزال الدراسات التي تتناول هذا الموضوع بشكل تجريبي ومفصل نادرة. ومن خلال مراجعة الأدبيات الحديثة، يتضح أن فاعلية التدقيق الداخلي لا تزال موضوعاً محورياً للنقاش الأكاديمي (Ramadhan, 2025)، مما يؤكد على الحاجة المستمرة لمزيد من الأبحاث في هذا المجال.

الأهمية التطبيقية:

على المستوى العملي، يتوقع من الدراسة الحالية أن تقدم نتائج و رؤى قيمة للمؤسسات السعودية وذلك لأنها تسعى الى تعزيز ممارسات الحوكمة وإدارة المخاطر (Hammad, 2019). فمن خلال مناقشتها لموضوع العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية وكذلك سعيها في تحديد العوامل المؤثرة على استقلالية المدقق الداخلي وتحليل أثرها على فاعليته، سيساعد الشركات من تطوير آليات وإجراءات تساهم في توفير بيئة عمل مستقلة للمدققين الداخليين. كما ستساهم التوصيات التي ستقدمها هذه الدراسة في مساعدة صناع القرار والجهات التنظيمية، مثل هيئة السوق المالية والبنك المركزي السعودي، في مراجعة وتطوير اللوائح المتعلقة بحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي. إن تطوير فاعلية التدقيق الداخلي لا يساهم فقط في حماية أصول المؤسسات وتحسين أدائها، بل يعزز أيضاً من ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة، وهذا يتطابق مع الأهداف الاستراتيجية لرؤية المملكة 2030 التي تسعى إلى

جذب الاستثمار الأجنبي وتعزيز مكانة السوق السعودي كمركز مالي رائد (Alregab, 2023). كما أن تعزيز فاعلية التدقيق من خلال تطبيق المعايير الدولية (Putra & Mita, 2025) يمكن أن يكون أن يآثر بشكل مباشر على تحسين الأداء المالي والمؤسسي بشكل عام.

4. أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيق هدف رئيسي يتمحور حول فهم العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في إدارة المخاطر، وينبثق من هذا الهدف الرئيسي مجموعة من الأهداف الفرعية.

الهدف الرئيسي:

دراسة وتحليل طبيعة وقوة العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي بأبعادها المختلفة (التنظيمية، المالية، المهنية) وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في الشركات السعودية.

الأهداف الفرعية:

1. تحديد مستوى استقلالية المدقق الداخلي المطبق حالياً في المؤسسات السعودية من وجهة نظر المدققين أنفسهم.
2. قياس مستوى فاعلية التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر المؤسسية كما يراها الممارسون في البيئة السعودية.
3. اختبار وتحليل العلاقة ذات الدلالة الإحصائية بين أبعاد استقلالية المدقق الداخلي (التنظيمية، المالية، المهنية) وفاعليته في الحد من المخاطر.
4. الكشف عن أبرز العوامل الثقافية والاجتماعية والتنظيمية التي قد تؤثر على استقلالية المدقق الداخلي في بيئة الأعمال السعودية.
5. الخروج بمجموعة من التوصيات والمقترحات العملية التي يمكن أن تساهم في تعزيز استقلالية وفاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات السعودية.

5. تساؤلات الدراسة:

استناداً إلى مشكلة الدراسة وأهدافها، تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن التساؤل الرئيس الآتي، وما يتفرع عنه من تساؤلات فرعية، وذلك بهدف توضيح أبعاد العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في بيئة الأعمال السعودية.

السؤال الرئيسي:

ما طبيعة العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في بيئة الأعمال بالمملكة العربية السعودية؟

التساؤلات الفرعية:

1. ما هو المستوى العام لاستقلالية المدقق الداخلي في المؤسسات السعودية؟
2. إلى أي مدى تسهم وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات السعودية في الحد من المخاطر المؤسسية وتحسين نظم الرقابة الداخلية؟
3. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية المدقق الداخلي بأبعادها المختلفة وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية؟
4. ما هي أبرز العوامل والتحديات التي تؤثر على استقلالية المدقق الداخلي في البيئة السعودية من وجهة نظر الممارسين؟
5. ما الإجراءات والسياسات المقترحة التي يمكن أن تُعزز من استقلالية المدقق الداخلي وتدعم فاعليته في إدارة المخاطر المؤسسية؟

6. فرضيات الدراسة:

استناداً إلى الإطار النظري للدراسة وأهدافها وتساؤلاتها ، تم وضع الفرضيات التالية لاختبارها والتحقق من صحتها إحصائياً:

الفرضية الرئيسية الأولى:

توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية في الشركات السعودية.

تنبثق من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية:

توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) بين الاستقلالية التنظيمية للمدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. تستند هذه الفرضية إلى أن خضوع المدقق الداخلي الى لجنة المراجعة بدلا من الإدارة التنفيذية يعزز من قدراته على تقييم المخاطر بموضوعية و استقلالية (Coetzee & Lubbe, 2014; Alqudah et al., 2023).

الفرضية الفرعية:

توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) بين موضوعية المدقق الداخلي (وتجنب تضارب المصالح) وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. وتستند هذه الفرضية إلى ما تؤكد عليه المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بخصوص ضرورة الحفاظ على الموضوعية المهنية وتجنب أي تضارب المصالح قد يؤثر على أحكام المدقق واستقلاليته (IIA, 2024).

الفرضية الفرعية:

توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) بين حرية الوصول للمعلومات والسجلات الممنوحة للمدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. وتفترض هذه الفرضية أن تقييد الوصول للمعلومات قد يضعف قدرات المدقق الداخلي من تكوين رؤية شاملة للمخاطر للمخاطر المحتملة (Sarens & Abdolmohammadi, 2011).

الفرضية الرئيسية الثانية:

تؤثر العوامل السياقية – بما في ذلك العوامل الثقافية والاجتماعية والتنظيمية – تأثيراً ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \geq 0.05$) على درجة استقلالية المدقق الداخلي في البيئة السعودية. وتستند هذه الفرضية إلى ما توصلت إليه دراسة (Almodawi, 2024) من أن العلاقات الاجتماعية والروابط الشخصية قد يكون لها تأثير على ممارسات الحوكمة في السياق السعودي، فضلاً عن ما تقرره النظرية المؤسسية بشأن تأثير البيئة الثقافية على الأنماط التنظيمية (Arslan & Alqatan, 2020).

الفرضية الرئيسية الثالثة:

تؤدي جودة التدقيق الداخلي (المتثلة في كفاءة المدقق والالتزام بالمعايير) دوراً وسيطاً ذا دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \geq 0.05$) في العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. تفترض هذه الفرضية أن الاستقلالية وحدها غير كافية، بل يجب أن تقترن

بجودة عالية في الأداء المهني لتحقيق الفاعلية المرجوة في إدارة المخاطر، وهو ما تدعمه الأدبيات التي تربط بين جودة التدقيق وفاعلية إدارة المخاطر (الصافي، 2023; Wang, 2025; Almgrashi & Mujalli, 2024).

7. الدراسات السابقة:

مقدمة:

تشكل الدراسات السابقة الأسس العلمي في بناء الإطار النظري وتحديد الفجوة البحثية، إذ تساعد الباحثين في التعرف على أبرز المفاهيم والاتجاهات والنتائج المتعلقة بموضوع البحث، وتحديد الأسس النظرية والمنهجية المناسبة للدراسة الحالية.

وقد شمل الاستعراض مجموعة من الدراسات المحلية والدولية التي تناولت استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية، بالإضافة إلى الدراسات التي بحثت في جودة التدقيق الداخلي، وتطبيق التدقيق المبني على المخاطر، وتأثير العوامل الثقافية والتنظيمية على ممارسات التدقيق وإدارة المخاطر.

ويهدف هذا الاستعراض إلى تحليل أهداف ومنهجيات ونتائج هذه الدراسات لاستخلاص أوجه التشابه والاختلاف بينها، وتحديد الفجوة البحثية التي تسعى الدراسة الحالية لسدها، خصوصاً فيما يتعلق بالعلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته، والدور الوسيط لجودة التدقيق، وأثر العوامل السياقية في البيئة السعودية.

هدفت الدراسة التي أجراها (Almgrashi & Mujalli, 2024) إلى تحديد أثر إدارة المخاطر المستدامة على تطبيق التدقيق الداخلي المبني على المخاطر في المؤسسات الحكومية بالمملكة العربية السعودية. حيث اعتمدت الدراسة النهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات من عينة مكونة من (251) مدققاً داخلياً يعملون في مؤسسات حكومية سعودية. واستخدمت الدراسة أسلوبين من أساليب التحليل الإحصائي- تحليل الانحدار المتعدد وتحليل المسار. حيث توصلت الدراسة إلى أن التدريب في مجال إدارة المخاطر، ودعم الإدارة العليا، وتوفير الموارد الكافية، والكفاءة المهنية للمدققين تؤثر بشكل إيجابي على تطبيق التدقيق الداخلي المبني على المخاطر. وأظهرت النتائج أن التدريب في إدارة المخاطر كان العامل الأكثر تأثيراً، يليه دعم الإدارة العليا. وحيث قدم الباحثين عدة توصيات، أبرزها ضرورة تطوير برامج

تدريبية متخصصة في إدارة المخاطر للمدققين الداخليين، وتعزيز ثقافة إدارة المخاطر لتصبح جزءاً لا يتجزأ من ثقافة المؤسسة، مع ضمان الدعم المستمر من الإدارة العليا لنجاح تطبيق هذا النهج الحديث في التدقيق.

هدفت دراسة (Almodawi, 2024) إلى فحص تأثير خصائص لجنة المراجعة، بما في ذلك الروابط المهنية والاجتماعية، على إدارة المخاطر المؤسسية والتدقيق الداخلي وأداء الشركات في المملكة العربية السعودية. ومن أجل تحقيق هدفها، استخدم الباحث المنهج المختلط الذي يجمع بين التحليل الكمي للبيانات التي تم أخذها من 153 شركة مدرجة وبين المقابلات النوعية. وبعد تحليل الكمي والنوعي للنتائج، تبين أن الروابط الاجتماعية مثل الوساطة والعلاقات العائلية لأعضاء لجنة المراجعة تؤثر بشكل سلبي على أدائها، بينما تؤثر الروابط المهنية بشكل إيجابي. وتقتصر الدراسة على ضرورة أن تولي المؤسسات اهتمام كبير بتعزيز التنوع المهني والخبرة في لجان المراجعة والحد من تأثير العلاقات الشخصية لضمان حوكمة أكثر فاعلية.

هدفت الدراسة التي أجراها (Alqudah, Amran, Hassan, Nour, Al-Salti,) (Alessa, Alrawashdeh, & Almaiah, 2023) إلى فحص العوامل الحاسمة لفعالية التدقيق الداخلي من منظور المدققين الداخليين أنفسهم، مع التركيز على الدور المعدل للمكافآت الخارجية. ومن شأن الوصول إلى هذا الهدف، استخدمت الدراسة المنهج الكمي القائم على الاستبانة، حيث تم جمع البيانات من عينة البحث البالغ عددها 384 مدققاً داخلياً يعملون في القطاع العام الأردني. حيث تم استخدام نمذجة المعادلات الهيكلية (SEM) لتحليل النتائج، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن دعم الإدارة، وتعاون المراجع الخارجي، واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي، والمكافآت الخارجية لها تأثير إيجابي وذو دلالة إحصائية على فعالية التدقيق الداخلي. كما بينت النتائج أن المكافآت الخارجية تعمل كمتغير معدل يعزز العلاقة بين دعم الإدارة وفعالية التدقيق. واوصت الدراسة بضرورة أن تولي المؤسسات اهتماماً كبيراً لتعزيز استقلالية المدققين الداخليين، وتوفير الدعم الإداري الكافي لهم، مع ضرورة تطوير أنظمة مكافآت عادلة ومحفزة لضمان تحقيق أعلى مستويات الفعالية في وظيفة التدقيق الداخلي.

ركزت دراسة (الصافي، 2023) حول البحث عن أثر جودة المراجعة الداخلية، بأبعادها المتمثلة في الكفاءة المهنية والموضوعية، على فعالية إدارة المخاطر في القطاع المصرفي. حيث استخدمت المنهج الكمي واعتمدت الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة من المصارف

السودانية. وبعد تحليل البيانات بالأساليب الإحصائية، توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين جودة المراجعة الداخلية وفعالية إدارة المخاطر. كما أقرحت الدراسة بأهمية التزام المصارف بتطبيق معايير المراجعة الداخلية وذلك لتعزيز كفاءة وموضوعية المراجعين، مما ينعكس إيجاباً على فعالية إدارة المخاطر وحماية أصول المصرف.

سعت دراسة (Lois, Drogalas, & Nerantzidis, 2021) إلى تحديد العوامل المرتبطة بتطبيق التدقيق الداخلي القائم على المخاطر (RBIA) في الشركات اليونانية. ولتحقيق هذا الغاية، اعتمد الباحثون المنهج الكمي حيث تم استخدام الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات الكمية من عينة البحث (103 شركة). وتوصلت الدراسة إلى أن دعم الإدارة العليا، وكفاءة المدققين الداخليين، ووجود لجنة مراجعة فاعلة هي من أهم العوامل التي تسهل التطبيق الناجح للتدقيق القائم على المخاطر. ويقترح الباحثون بأهمية أن تعمل المؤسسات على توفير الدعم التنظيمي والموارد اللازمة، وتطوير مهارات المدققين لضمان الانتقال السلس والفعال نحو هذا النهج المتقدم في التدقيق.

يهدف بحث (Shamsuddin & Bakar, 2020) إلى تقييم فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات غير الربحية، مع التطبيق على مؤسسات الزكاة في ماليزيا. في هذا البحث اعتمدت الباحثان المنهج النوعي حيث تم استخدام المقابلات المعمقة مع (15) من المدققين الداخليين والمديرين التنفيذيين في مؤسسات الزكاة الماليزية. وتوصلت الدراسة إلى نتيجة أن دعم الإدارة العليا هو العامل الأكثر أهمية وتأثيراً في ضمان فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات غير الربحية. كما بينت النتائج أن هناك عدة تحديات تواجه التدقيق الداخلي في هذا القطاع، أبرزها نقص في عدد الموظفين المؤهلين والمدربين في مجال التدقيق، وإيضاً محدودية الموارد المالية المخصصة لوظيفة التدقيق، ونقص الوعي بأهمية التدقيق الداخلي كأداة استراتيجية وليس مجرد وظيفة رقابية روتينية. وأقرحت الدراسة ضرورة تعزيز الاستثمار في تطوير الكفاءات البشرية للمدققين الداخليين، وتوفير الموارد الكافية، وزيادة الوعي لدى القيادات بالدور الاستراتيجي للتدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسات غير الربحية.

هدفت الدراسة التي أجراها (Al Matari & Mgammal, 2019) إلى اختبار الأثر المعدل للتدقيق الداخلي على العلاقة بين آليات حوكمة الشركات والأداء المؤسسي في الشركات المدرجة في المملكة العربية السعودية. واعتمدت الدراسة على المنهج الكمي من خلال تحليل البيانات الثانوية لعينة مكونة من 77 شركة مدرجة. وبعد تحليل النتائج، تبين أن التدقيق الداخلي يلعب دوراً إيجابياً ومهماً في تعزيز العلاقة بين آليات الحوكمة (مثل حجم مجلس الإدارة

واستقلاليتها) والأداء المؤسسي. وتقتصر الدراسة ضرورة تقوية وظيفة التدقيق الداخلي ومنحها الموارد والصلاحيات اللازمة لتمكينها من أداء دورها كجزء أساسي من منظومة الحوكمة الفعالة.

هدفت دراسة (Coetzee & Lubbe, 2014) إلى تحديد الممارسات التي يمكن أن تساهم في تحسين كفاءة وفعالية ارتباطات التدقيق الداخلي القائمة على المخاطر. ولتحقيق هذا الهدف، استخدم الباحثان المنهج الكمي من خلال استبيان دولي تم تطبيقه على 158 من رؤساء التدقيق الداخلي. وبعد تحليل نتائج الاستبيان، تبين أن أهم الممارسات التي تعزز الفاعلية هي مواعمة خطة التدقيق مع المخاطر الاستراتيجية للمنظمة، واستخدام التكنولوجيا في عمليات التدقيق، وتطوير مهارات فريق التدقيق. حيث أوصى الباحثان بضرورة أن يتبنى المدققون الداخليون خطة استراتيجية تركز على المخاطر الأكثر أهمية للمنظمة بدلاً من التركيز على الجوانب التشغيلية فقط.

هدفت دراسة (Sarens & Abdolmohammadi, 2011) إلى مقارنة القدرة التفسيرية لنظرية الوكالة مقابل المتغيرات الأخرى في شرح الدور الرقابي لوظيفة التدقيق الداخلي. واستخدمت الدراسة على المنهج الكمي واعتمدت الاستبيان كأداة البحث وتم تطبيقه على 187 من رؤساء التدقيق الداخلي في الولايات المتحدة. وبعد عملية تحليل النتائج الاستبيان، تبين أن حجم قسم التدقيق الداخلي وخبرة رئيس المدققين الداخليين لهما تأثير كبير على فاعلية الدور الرقابي، إلى جانب العوامل التي تشير إليها نظرية الوكالة. وتوصى الدراسة أن الاستثمار في الموارد البشرية والخبرة لوظيفة التدقيق الداخلي لا يقل أهمية عن ضمان الاستقلالية التنظيمية.

هدفت بحث (Spira & Page, 2003) إلى تحليل التطور المفاهيمي للرقابة الداخلية والدور المتغير للتدقيق الداخلي في ظل التركيز المتزايد على إدارة المخاطر. واعتمدت الدراسة على المنهج النوعي حيث اعتمدت التحليل النظري والمفاهيمي للأدبيات والمعايير المهنية. وتوصلت الدراسة في نتائجها إلى أن دور التدقيق الداخلي قد تغير بشكل جذري من مجرد التحقق من الامتثال إلى أن يصبح شريكاً استراتيجياً ومستشاراً في منظومة إدارة المخاطر المؤسسية. وتؤكد الدراسة على ضرورة أن يقوم المدققون الداخليون بتطوير مهارات جديدة في مجالات مثل تحليل الأعمال وإدارة المخاطر ليكونوا قادرين على تلبية متطلبات هذا الدور الجديد والمعقد.

التعليق على الدراسات السابقة:

من خلال استعراض وتحليل الدراسات السابقة، يمكن استخلاص عدد من النقاط التي توضح أوجه التشابه والاختلاف بينها، وتبرز الفجوة المعرفية التي يسعى البحث الحالي إلى سدها.

أوجه التشابه بين الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة، سواء كانت محلية أو دولية اتفقت على أهمية دور التدقيق الداخلي في دعم منظومة الحوكمة وإدارة المخاطر داخل المؤسسات. حيث ركزت جميع الدراسات تقريباً على عدد من العوامل المشتركة التي تؤثر في فاعلية التدقيق الداخلي، من أبرزها دعم الإدارة العليا، الكفاءة المدققين المهنية، واستقلالية وظيفة التدقيق، وتوفير الموارد اللازمة. كما اتفقت جميع الدراسات على أن التدقيق الداخلي لم يعد مجرد وظيفة رقابية تقليدية، بل أصبح أداة استراتيجية وحيوية تساهم في تعزيز الأداء المؤسسي وتعزيز الثقة بالأنظمة الداخلية. واتفقت النتائج على أن تبني التدقيق القائم على المخاطر (RBIA) يُعد من الاتجاهات الحديثة التي تساهم في رفع جودة التدقيق الداخلي وتعزيز فعالية إدارة المخاطر، وهذا يؤكد على وحدة الاتجاه الفكري والمنهجي في تناول هذا المجال البحثي.

أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة:

تتباين الدراسات السابقة من حيث البيئة البحثية والمنهجية وأدوات التحليل المستخدمة والمتغيرات المدروسة. فمنها ما ركزت على القطاع الحكومي في السعودية (مثل دراسة Almgrashi & Mujalli, 2024)، بينما تناولت أخرى القطاع الخاص أو المصرفي أو غير الربحي (مثل الصافي، 2023 و Shamsuddin & Bakar, 2020). كما اختلفت معظم الدراسات في المنهجية، إذ اعتمدت بعضها المنهج الكمي القائم على الاستبيانات والتحليل الإحصائي (مثل Lois et al., 2021)، بينما اعتمدت أخرى المنهجية النوعية أو المختلطة (مثل Almodawi, 2024). كذلك تباينت المتغيرات التي تناولتها هذه الدراسات؛ فبعض الدراسات ركزت على جودة التدقيق الداخلي، وأخرى على دور لجنة المراجعة، أو العوامل التنظيمية والثقافية، أو العلاقة بين الحوكمة والأداء المؤسسي. هذا التنوع يشير إلى توسع نطاق البحث في هذا المجال، لكنه في نفس الوقت يوضح غياب الدراسات المتكاملة التي تجمع بين الاستقلالية والجودة والفاعلية ضمن نموذج تفسيري واحد.

الفجوة البحثية التي يسعى البحث الحالي لسدها:

على الرغم من أن العديد من الأدبيات السابقة اهتمت باستقلالية المدقق الداخلي باعتبارها أحد العوامل الرئيسية المؤثرة في فاعليته (Alqudah et al., 2023; Coetzee & Lubbe, 2014)، إلا أن هناك محدودية في الدراسات التي قامت بتحليل العلاقة المباشرة والمفصلة بين أبعاد الاستقلالية المختلفة (التنظيمية، والموضوعية، وحرية الوصول) وبين فاعلية التدقيق في الحد من المخاطر المؤسسية تحديداً، وليس فقط الفاعلية العامة للتدقيق أو تأثيره على الأداء المالي. كما أن الأبحاث التي تم إجراؤها في البيئات العربية والسعودية لم تتناول بعمق تأثير العوامل الثقافية

والاجتماعية مثل العلاقات الشخصية، والواسطة، والروابط العائلية، على هذه العلاقة بصورة تجريبية ومنهجية، على الرغم من ما أشارت إليه دراسة (Almodawi, 2024) من تأثير لهذه العوامل في أداء لجان المراجعة دون التوسع في انعكاساتها على استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في إدارة المخاطر. إضافة إلى ذلك، فإن معظم الدراسات السابقة لم تختبر الدور الوسيط لجودة التدقيق الداخلي في العلاقة بين الاستقلالية والفاعلية، وهو ما يُعد مساهمة نظرية ذات قيمة. وبناءً على ذلك، تهدف الدراسة الحالية إلى سد هذه الفجوة البحثية من خلال بناء نموذج متكامل يربط بين أبعاد استقلالية المدقق الداخلي (التنظيمية، الموضوعية، وحرية الوصول) وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية، مع اختبار الدور الوسيط لجودة التدقيق الداخلي، والأثر المعدل للعوامل السياقية الخاصة بالبيئة السعودية، بما في ذلك الجوانب الثقافية والاجتماعية والتنظيمية، وهذا ما لم تقوم به الدراسات السابقة بهذا شمولية وعمق في البيئة السعودية.

8. المنطلقات النظرية للدراسة:

لتوفير أساس علمي متين وتحليل معمق للعلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية، تستند هذه الدراسة إلى مجموعة متكاملة من النظريات التي تفسر الدوافع الاقتصادية والتنظيمية والاجتماعية وراء هذه العلاقة. سيتم بناء الإطار النظري للدراسة على أربع نظريات رئيسية: نظرية الوكالة، والنظرية المؤسسية، ونظرية الموارد، بالإضافة إلى المفاهيم الأساسية لإدارة المخاطر المؤسسية.

نظرية الوكالة (Agency Theory):

تعد نظرية الوكالة، التي تم تطويرها في عام 1976 بواسطة Jensen and Meckling حيث تعد المدخل النظري الأكثر استخداماً لتفسير دور التدقيق والحوكمة في المؤسسات الحديثة. هذه النظرية تفترض وجود علاقة تعاقدية بين طرفين: الأصل (الملاك أو المساهمون) والوكيل (الإدارة التنفيذية التي يتم تفويضها لاتخاذ القرارات) تنشأ مشكلة الوكالة نتيجة وجود تضارب محتمل في المصالح بين الطرفين، وعدم تماثل المعلومات. حيث تمتلك الإدارة معلومات لا يمتلكها الملاك (Jensen & Meckling, 1976). في هذا الإطار، يتم اعتبار التدقيق الداخلي كأداة رقابية أساسية مهمة يوظفها الأصل (من خلال مجلس الإدارة ولجنة المراجعة) لتقييم ومراقبة سلوك الوكيل والتأكد من أنه يعمل بما يخدم مصالح الأصل (Adams, 1994; Sarens & Abdolmohammadi, 2011). حيث تعتبر استقلالية المدقق الداخلي عن الإدارة التنفيذية

شرطاً مهماً لنجاح هذا الدور الرقابي، فبدون الإستقلالية يصبح المدقق عرضة لضغوط الإدارة، مما يحد من قدرته على تقديم تقارير موضوعية للمخاطر والضوابط (Alqudah et al., 2023).

النظرية المؤسسية (Institutional Theory):

في حين اهتمت نظرية الوكالة بالدوافع الاقتصادية والعقلانية التي تحكم سلوك الأفراد داخل المؤسسة، فإن النظرية المؤسسية تُقدِّم منظوراً اجتماعياً وثقافياً يوضح الأسباب التي تدفع المؤسسات إلى تبني ممارسات وهياكل تنظيمية محددة. تفترض هذه النظرية أن المنظمات لا تعمل في فراغ، بل تتأثر بالبيئة المؤسسية المحيطة بها، والتي تشمل القواعد والأنظمة والأعراف والقيم الثقافية السائدة (Arslan & Alqatan, 2020). تسعى المنظمات إلى اكتساب الشرعية (Legitimacy) من خلال الامتثال لهذه التوقعات المؤسسية، حتى لو لم يكن ذلك يحقق بالضرورة كفاءة اقتصادية مباشرة. في سياق هذه الدراسة، تساعد النظرية المؤسسية في تفسير سبب تبني الشركات السعودية لممارسات التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، ليس فقط كاستجابة للمتطلبات التنظيمية (مثل لوائح الحوكمة الصادرة عن هيئة السوق المالية)، ولكن أيضاً كجزء من سعيها للامتثال للمعايير العالمية وأفضل الممارسات (Hammad, 2019; Alregab, 2023). والأهم من ذلك، أن هذه النظرية توفر إطاراً لفهم كيف يمكن للعوامل المؤسسية الخاصة بالبيئة السعودية، مثل الوساطة والعلاقات الاجتماعية والروابط العائلية (Almodawi, 2024)، أن تشكل ضغوطاً مؤسسية تؤثر على التطبيق الفعلي لمبدأ إستقلالية المدقق الداخلي، حتى في ظل وجود لوائح وأنظمة رسمية تدعم هذه الإستقلالية.

نظرية الموارد (Resource-Based View - RBV):

تتعلق نظرية الموارد (Resource-Based View - RBV)، التي طورها Barney في عام 1991م من أن الميزة التنافسية المستدامة للمنظمة تنبع من الموارد والقدرات الفريدة التي تمتلكها والتي يصعب على المنافسين تقليدها. ومن لهذا المنظور، يمكن النظر إلى وظيفة التدقيق الداخلي الفعالة على أنها مورد استراتيجي وقدرة تنظيمية، تساهم في خلق قيمة للمنظمة (Barney, 1991). فالتدقيق الداخلي الذي يتمتع بالإستقلالية والكفاءة لا يقتصر دوره على الرقابة والامتثال، بل يقدم رؤى استراتيجية للإدارة حول تحسين العمليات، وتعزيز كفاءة إدارة المخاطر، واستغلال الفرص المتاحة. وبالتالي، فإن الاستثمار في بناء قسم تدقيق داخلي مستقل وذو كفاءة عالية يمكن أن يمنح المنظمة ميزة تنافسية من خلال تمكينها من إدارة المخاطر بشكل أفضل واتخاذ قرارات أكثر صواباً (Sarens & Abdolmohammadi, 2011).

إدارة المخاطر المؤسسية (Enterprise Risk Management - ERM):

تمثل إدارة المخاطر المؤسسية (ERM) إطاراً شاملاً ومتكاملاً لتحديد وتقييم ومعالجة ومراقبة المخاطر التي تواجه المنظمة بشكل كلي واستراتيجي. وقد تطور هذا المفهوم من النهج التقليدي الذي كان يركز على إدارة المخاطر بشكل منفصل في كل قسم أو وظيفة (Spira & Page, 2003). ويلعب التدقيق الداخلي دوراً مهماً وفعالاً في منظومة إدارة المخاطر المؤسسية من خلال تقديم تأكيدات مستقلة حول فاعلية عمليات إدارة المخاطر، وتقييم مدى كفاية الضوابط الموضوعية، وتقديم المشورة للإدارة حول تحسين هذه العمليات (Almgrashi & IIA, 2024; Mujalli, 2024). ولكي يتمكن التدقيق الداخلي من أداء هذا الدور بفاعلية، يجب أن يتمتع بالاستقلالية الكافية التي تساعد من تقييم المخاطر بموضوعية دون تأثير من الإدارة التنفيذية (Coetzee & Lubbe, 2014).

الإطار النظري المقترح:

بناءً على هذه النظريات والدراسات السابقة، يقترح البحث الحالي نموذجاً نظرياً يوضح العلاقات بين المتغيرات الرئيسية للدراسة. يمثل هذا النموذج خارطة طريق لاختبار الفرضيات وتحقيق أهداف البحث.

المتغير المستقل:

استقلالية المدقق الداخلي، وسيتم قياسها من خلال ثلاثة أبعاد رئيسية مستمدة من معايير معهد المدققين الداخليين (IIA, 2024) والأدبيات السابقة (Alqudah et al., 2023; Sarens & Abdolmohammadi, 2011)

- أ- الاستقلالية التنظيمية أي تبعية قسم التدقيق الداخلي للجنة المراجعة وليس للإدارة التنفيذية.
- ب- الموضوعية وتعني عدم وجود تضارب في المصالح وقيود على السلوك المهني.
- ج- حرية الوصول ويقصد بها الوصول غير المقيد للمعلومات والسجلات والموظفين.

المتغير التابع:

فاعلية الحد من المخاطر المؤسسية، وسيتم قياسها من خلال تقييم دور التدقيق الداخلي في مختلف مراحل عملية إدارة المخاطر، بما في ذلك تحديد المخاطر، وتقييمها، والاستجابة لها، ومراقبتها (Almgrashi & Mujalli, 2024; الصافي, 2023).

المتغير الوسيط:

جودة التدقيق الداخلي، حيث يفترض البحث أن الاستقلالية تؤثر على فاعلية إدارة المخاطر من خلال تأثيرها على جودة عملية التدقيق نفسها، والتي تشمل كفاءة فريق التدقيق والالتزام بالمعايير المهنية (الصافي، 2023; Wang, 2025).

المتغيرات المعدلة:

العوامل السياقية السعودية، حيث يفترض البحث أن العلاقة بين الاستقلالية والفاعلية ليست ثابتة، بل تتأثر بعوامل سياقية خاصة بالبيئة السعودية، مثل الوساطة وقوة الروابط الاجتماعية والثقافية داخل المنظمة (Almodawi, 2024)، وحجم الشركة، وقطاع الصناعة.

من خلال هذا الإطار، سيتمكن البحث من تقديم تحليل شامل ومتعمق للعلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في إدارة المخاطر، مع مراعاة خصوصية البيئة السعودية وتعدداتها الثقافية والاجتماعية.

9. المنهجية وطرق البحث:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، سيتم اتباع منهجية بحث علمية منظمة تجمع بين الأساليب الكمية والكيفية، مما يضمن الحصول على بيانات غنية وعميقة تساهم في فهم شامل للظاهرة المدروسة.

تصميم البحث:

تعتمد هذه الدراسة بشكل أساسي على المنهج الوصفي التحليلي، الذي يهدف إلى وصف وتحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة كما هي في الواقع دون تدخل من الباحث. سيتم استخدام التصميم المسحي (Survey Design) كأداة رئيسية لجمع البيانات الكمية من عينة واسعة من الممارسين في مجال التدقيق الداخلي في المملكة العربية السعودية. يتيح هذا التصميم تعميم النتائج على مجتمع الدراسة بدرجة ثقة عالية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن تدعيم الدراسة بمنهج نوعي من خلال إجراء عدد محدود من المقابلات شبه المنظمة (Semi-structured Interviews) مع عينة مختارة من رؤساء أقسام التدقيق الداخلي وأعضاء لجان المراجعة، وذلك بهدف الحصول على فهم أعمق للسياق والتحديات التي لا يمكن قياسها كمياً (Shamsuddin & Bakar, 2020).

1-مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة:

ينكون مجتمع الدراسة من جميع المهنيين العاملين في مجال التدقيق الداخلي في المؤسسات السعودية. وبشكل أكثر تحديداً، سيتم التركيز على الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية (تداول) والمؤسسات المالية الخاضعة لإشراف البنك المركزي السعودي، نظراً لوجود متطلبات حوكمة واضحة ومحددة لديها وفقاً للوائح هيئة السوق المالية (CMA, 2017).

عينة الدراسة:

سيتم اختيار عينة عشوائية طبقية (Stratified Random Sample) لضمان تمثيل مختلف القطاعات (مثل البنوك، التأمين، الصناعة، الخدمات) وأحجام الشركات (كبيرة، متوسطة). سيتم استهداف الفئات التالية داخل كل شركة: رؤساء تنفيذيون للتدقيق الداخلي، و مديرو ومشرفو التدقيق الداخلي، و المدققون الداخليون. من المتوقع أن يتراوح حجم العينة المستهدف بين 250 إلى 350 مشاركاً لضمان الحصول على قوة إحصائية كافية للتحليل واختبار الفرضيات.

2- أدوات الدراسة وطرق جمع البيانات:

سيتم الاعتماد على الأدوات التالية لجمع البيانات:

1- الاستبيان (Questionnaire):

هي الأداة الرئيسية لجمع البيانات الكمية. سيتم تصميم استبيان محكم بناءً على الدراسات السابقة الموثوقة (مثل دراسات Almodawi, 2024; Coetzee & Lubbe, 2014; Alqudah et al., 2023) والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي (IIA, 2024). سيتم تقسيم الاستبيان إلى عدة أقسام:

القسم الأول: معلومات ديموغرافية ومهنية عن المشارك والشركة التي يعمل بها.

القسم الثاني: قياس متغير استقلالية المدقق الداخلي بأبعاده الثلاثة (التنظيمية، الموضوعية، حرية الوصول) باستخدام مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale).

القسم الثالث: قياس متغير فاعلية الحد من المخاطر المؤسسية من خلال تقييم دور التدقيق في مراحل إدارة المخاطر.

القسم الرابع: قياس متغير جودة التدقيق الداخلي (الكفاءة والالتزام بالمعايير).

القسم الخامس: قياس تأثير العوامل السياقية (الثقافية والاجتماعية) على استقلالية المدقق.

إختبار صدق وثبات الإستبيان:

سيتم التأكد من صدق الاستبيان (Validity) من خلال عرضه على مجموعة من المحكمين الأكاديميين والمهنيين، كما سيتم اختبار ثباته (Reliability) باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) على عينة استطلاعية.

2-المقابلات شبه المنظمة:

كأداة مساندة، يمكن إجراء عدد من المقابلات (5-10 مقابلات) مع أهم الشخصيات في هذه المهنة (رؤساء تنفيذيون للتدقيق، أعضاء لجان المراجعة والمدققون الداخليون) للحصول على رؤى تفسيرية وتفصيلية حول التحديات العملية التي تواجه استقلالية المدققين وكيفية تأثيرها على فاعليتهم (Shamsuddin & Bakar, 2020).2.

3-تحليل الوثائق:

يمكن اللجوء إلى تحليل تقارير الحوكمة والتقارير السنوية لعدد من الشركات كبيانات ثانوية تدعم النتائج المستخلصة من الاستبيان والمقابلات.

أساليب تحليل البيانات:

عند الإنهاء من جمع البيانات، سيتم ترميزها وإدخالها في برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وبرامج التحليل المتقدمة (AMOS أو SmartPLS) لتحليلها باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

الإحصاء الوصفي: لحساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لوصف خصائص العينة ومتغيرات الدراسة.

تحليل الثبات والصدق: للتأكد من فاعلية وجودة أداة القياس باستخدام معامل ألفا كرونباخ **تحليل الارتباط:** لاختبار وجود علاقة بين متغيرات الدراسة وتحديد اتجاهها وقوتها.

تحليل الانحدار المتعدد: لاختبار تأثير المتغير المستقل (استقلالية المدقق الداخلي بأبعاده) على المتغير التابع (فاعلية الحد من المخاطر)، وبالتالي اختبار الفرضيات الثلاث.

تحليل الانحدار الهرمي: لاختبار الأثر المعدل للعوامل السياقية (الفرضية الثانية) والأثر الوسيط لجودة التدقيق الداخلي (الفرضية الثالثة).

النمذجة بالمعادلات الهيكلية: يمكن استخدام هذه التقنية المتقدمة (باستخدام برامج مثل AMOS أو SmartPLS) لاختبار النموذج النظري المقترح بشكل كامل والتحقق من جميع العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين المتغيرات في آن واحد (Alqudah et al., 2023).

10. حدود الدراسة:

لكي تكون نتائج هذه الدراسة دقيقة ومحددة، فإنه من الضروري وضع إطار يحدد نطاقها، ويمكن توضيح حدود الدراسة على النحو التالي:

الحدود الموضوعية:

تركز هذه الدراسة بشكل أساسي على بحث العلاقة بين استقلالية المدقق الداخلي وفاعليته في الحد من المخاطر المؤسسية. وبناءً على ذلك، فإن الدراسة لا تتناول الجوانب الأخرى لوظيفة التدقيق الداخلي مثل دوره في كشف الاحتيال أو تقييم كفاءة العمليات التشغيلية إلا بالقدر الذي يرتبط فيه بإدارة المخاطر. كما أن الدراسة لا تشمل دور التدقيق الخارجي أو الجهات الرقابية الأخرى.

الحدود المكانية:

سيتم تطبيق هذه الدراسة في المملكة العربية السعودية. سيتم جمع البيانات من عينة من الشركات والمؤسسات العاملة داخل المملكة، مع التركيز على الشركات المدرجة في السوق المالية السعودية والمؤسسات المالية، حيث تكون متطلبات الحوكمة والتدقيق الداخلي أكثر وضوحاً.

الحدود البشرية:

تقتصر الدراسة على وجهات نظر وخبرات المهنيين العاملين في مجال التدقيق الداخلي. وتشمل العينة المستهدفة المدققين الداخليين، ومديري ورؤساء أقسام التدقيق الداخلي، وأعضاء لجان المراجعة في الشركات السعودية. وبالتالي، فإن النتائج تعكس تصورات هذه الفئة المهنية وقد لا تشمل وجهات نظر أطراف أخرى مثل الإدارة التنفيذية أو الموظفين في الأقسام الأخرى.

الحدود الزمانية:

سيتم جمع البيانات الميدانية للدراسة خلال العام الدراسي 2025. وبالتالي، فإن النتائج التي سيتم التوصل إليها تعكس الواقع العملي والممارسات السائدة خلال هذه الفترة الزمنية المحددة.

11. قائمة المراجع:

المراجع العربية:

الصافي، عماد الدين الصافي محمد. (2023). دور جودة المراجعة الداخلية في فعالية إدارة المخاطر (دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية). مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 4(3)، 1-18.

المراجع الأجنبية:

Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8–12. <https://doi.org/10.1108/02686909410071133>

Al Matari, E. M., & Mgamal, M. H. (2019). The moderating effect of internal audit on the relationship between corporate governance mechanisms and corporate performance among Saudi Arabia listed firms. *Contaduría y*

Administración, 64(4), 1–21.

<http://dx.doi.org/10.22201/fca.24488410e.2019.2042>

Almodawi, A. (2024). Impact of the Audit Committee's Characteristics on Enterprise Risk Management, Internal Audit, External Audit and Firm Performance in Saudi Arabia [Doctoral dissertation, RMIT University]. RMIT University Research Repository. <https://research>

[repository.rmit.edu.au/articles/thesis/Impact_of_the_Audit_Committee_s_Characteristics_on_Enterprise_Risk_Management_Internal_Audit_External_Audit_and_Firm_Performance_in_Saudi_Arabia/26012953](https://research.repository.rmit.edu.au/articles/thesis/Impact_of_the_Audit_Committee_s_Characteristics_on_Enterprise_Risk_Management_Internal_Audit_External_Audit_and_Firm_Performance_in_Saudi_Arabia/26012953)

Almgrashi, A., & Mujalli, A. (2024). The Influence of Sustainable Risk Management on the Implementation of Risk-Based Internal Auditing. *Sustainability*, 16(7), 2895. <https://doi.org/10.3390/su16072895>

Alqudah, H. M., Amran, A., Hassan, H., Nour, A. I., Al-Salti, Z., Alessa, A. A., Alrawashdeh, R., & Almaiah, M. A. (2023). Determinants of internal audit effectiveness: The moderating role of external rewards. *Uncertain Supply Chain Management*, 11(3), 1129-1140. <http://dx.doi.org/10.5267/j.uscm.2023.4.011>

Alregab, H. (2023). The role of corporate governance in attracting foreign investment: An empirical investigation of Saudi-listed firms in light of vision 2030. *International Journal of Finance & Economics*, 28(4), 3836-3848.

<https://doi.org/10.1002/ijfe.2420>

Arslan, M., & Alqatan, A. (2020). Role of institutions in shaping corporate governance system: Evidence from emerging economy. *Heliyon*, 6(3), e03520.

<https://doi.org/10.1016/j.heliyon.2020.e03520>

Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>

Capital Market Authority (CMA). (2017). Corporate Governance Regulations in the Kingdom of Saudi

Arabia. <https://cma.org.sa/en/RulesRegulations/Regulations/Pages/default.aspx>

Coetzee, P., & Lubbe, D. (2014). Improving the efficiency and effectiveness of risk-based internal audit engagements. *International Journal of Auditing*, 18(2), 115–125. <https://doi.org/10.1111/ijau.12016>

Hammad, F. B. (2019). The vision 2030: Corporate governance perspective in Saudi Arabia. *Journal of System and Management Sciences*, 9(1), 28-43.

<http://www.aasmr.org/jsms/Vol9/JSMS-VOL.9-NO.1-3.pdf>

Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). Global Internal Audit Standards.

<https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-internal-audit-standards/>

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](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)

Lois, P., Drogalas, G., & Nerantzidis, M. (2021). Risk-based internal audit: factors related to its implementation. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 21(6), 1115–1133. <https://doi.org/10.1108/CG-08-2020-0316>

Putra, Y. P. K., & Mita, A. F. (2025). Enhancing Internal Audit Effectiveness Through Global Internal Audit Standards: Insights from A Social Insurance Case. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 15(1), 1–15.

<https://doi.org/10.22219/jrak.v15i1.40532>

Ramadhan, R. P. (2025). What drives internal audit effectiveness? A systematic literature review of 20 years of evidence. *Jurnal Mantik*, 9(1), 1–12.

Sarens, G., & Abdolmohammadi, M. J. (2011). Monitoring effects of the internal audit function: Agency theory versus other explanatory variables. *International*

Journal of Auditing, 15(1), 1–20. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2010.00419.x>

Shamsuddin, A., & Bakar, M. A. (2020). The effectiveness of internal audit function in non-profit organisations: A case study of zakat institutions in Malaysia. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 11(9), 1773-1788.
<https://doi.org/10.1108/JIABR-07-2017-0102>

Spira, L. F., & Page, M. (2003). Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 16(4), 640–661.
<https://doi.org/10.1108/09513570310492335>

Wang, P. (2025). Enhancement of audit quality and optimization of risk management. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 36(2), 1-18.
<https://doi.org/10.1002/jcaf.22789>