

مشروع خطة أطروحة للتسجيل لدرجة الدكتوراه

**قياس كفاءة الرقابة الداخلية في تحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية
بمنطقة القصيم**

**Measuring the effectiveness of internal control in achieving
corporate governance in government agencies in Al-Qassim
region**

اسم الباحث: سعد بن حمود بن زيد القصير

الرقم الأكاديمي: 243000693

جامعة: ميد او شن /دكتوراة الادارة

١٤٤٧ هـ - ٢٠٢٥ م

١ - مقدمة الدراسة

في عصرٍ تتسارع فيه المتغيرات الاقتصادية والإدارية، وتتصاعد متطلبات الشفافية والمساءلة داخل القطاع الحكومي، باتت مؤسسات الدولة مطالبةً بتبني أُطرٍ فعّالة للحوكمة المؤسسية تحقق الاستخدام الرشيد للموارد، وتُعزّز من ثقة المواطنين في الأجهزة الحكومية. لذا تسعى الحكومات إلى توفير بيئة حكمٍ رشيدٍ تركز على مبادئ النزاهة والشفافية والمساءلة في إدارة الموارد العامة وصنع القرار. وفي هذا السياق، تبرز الحوكمة المؤسسية كأحد أهم الركائز الداعمة لتحقيق هذه الأهداف، إذ تمثل الإطار الذي يُنظّم العلاقات بين مختلف الأطراف داخل المؤسسة ويضمن ممارسة السلطة بأسلوب عادل ومسؤول، بما يحقق الكفاءة في الأداء المؤسسي ويعزز ثقة أصحاب المصلحة (Almashhadani & Almashhadani, 2022). وفي الأجهزة الحكومية، تزداد أهمية الحوكمة المؤسسية لما لها من دورٍ مباشرٍ في تحقيق الاستخدام الرشيد للموارد العامة، ومكافحة الفساد، وتحسين جودة الخدمات المقدمة للمواطنين (كرار، ٢٠٢٠؛ Dounya & Mbarek, 2021).

غير أن تحقيق الحوكمة المؤسسية لا يمكن أن يتم بمعزل عن وجود نظم رقابية داخلية فعّالة تمكّن المؤسسات من ضبط أدائها ومراقبة التزامها بالأنظمة والتعليمات. فالرقابة الداخلية تمثل مظلةً شاملة تضم خمس مكونات أساسية وفقاً لإطار لجنة (COSO): بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، وأنشطة الرقابة، والمعلومات والتواصل، والمتابعة والتقييم. ويُعد هذا الإطار أحد أكثر النماذج استخداماً عالمياً لقياس فعالية أنظمة الرقابة الداخلية (البان، ٢٠٢٣). وتُعد فعالية هذه المكونات مجتمعة مؤشراً على كفاءة الرقابة الداخلية التي تُعرف بأنها مدى قدرة النظام الرقابي على تحقيق أهدافه في ضمان الامتثال، وإدارة المخاطر، وتحسين كفاءة العمليات التشغيلية (Mohamed, 2020).

لذا فإنه في هذا السياق، تمثل الرقابة الداخلية متغيراً هاماً ضمن إطار الحوكمة المؤسسية، حيث تؤدي إلى تفعيل مبادئها الرئيسية مثل الشفافية والمساءلة والمسؤولية والعدالة. فكلما ارتفعت كفاءة نظام الرقابة الداخلية، انعكس ذلك إيجاباً على قدرة المؤسسة على تحقيق أهداف الحوكمة المؤسسية وضمان استدامتها (Al Astal et al., 2024). وتشير الدراسات الحديثة إلى وجود علاقة ارتباط وتأثير متبادل بين قوة نظم الرقابة الداخلية ومستوى تطبيق الحوكمة المؤسسية، سواء في المؤسسات الخاصة أو العامة (Anghel, 2025; Mohamed, 2020).

وفي السياق الحكومي، تُعد العلاقة بين هذين المفهومين أكثر تعقيداً نظراً لتعدد مستويات المساءلة وتداخل الاختصاصات، مما يجعل كفاءة الرقابة الداخلية عاملاً محورياً في تمكين الأجهزة الحكومية من الالتزام بالأنظمة، وتحسين الكفاءة التشغيلية، وتحقيق الأهداف العامة للدولة. كما أن فعالية هذه الرقابة تُسهم في الحد من المخاطر المالية والإدارية، وتعزز ثقة المجتمع في الأداء الحكومي (وهاب وآخرون، ٢٠٢٢؛ Kiprop et al., 2025; Bannerman et al., 2022)

وفي ضوء التحولات التنظيمية والإدارية التي تشهدها المملكة العربية السعودية في إطار رؤية ٢٠٣٠، تتجه الأجهزة الحكومية بالمملكة نحو تعزيز مبادئ الحوكمة المؤسسية وترسيخ ممارسات الرقابة الفعالة لضمان تحقيق التنمية المستدامة ورفع كفاءة الإنفاق العام (مجلس الوزراء، ٢٠٢٤). كما أشارت دراسة (الرحيمان وبوها، ٢٠٢٥) أن المراجع الداخلي في القطاع العام السعودي يؤدي دوراً مهماً في تطوير فعالية وكفاءة بيئة الرقابة الداخلية، والتي تنعكس في دوره على تطبيق آليات الحوكمة بشكل أكثر كفاءة وفعالية.

وهناك العديد من الأمثلة على تطبيقات الحوكمة الناجحة في المملكة والتي تعكس التزام الحكومة السعودية بتعزيز الأداء والشفافية. ومن أبرز هذه الأمثلة منصة “إحكام”، وهي منصة رقمية تم تطويرها لإدارة وتسوية الأراضي والعقارات، مما يسهم في زيادة الشفافية وتبسيط العمليات القانونية. وأيضاً منصة “اعتماد” والتي تتيح للمواطنين الاطلاع على العقود الحكومية وإجراءات المناقصات. وفي هذا الإطار، تكتسب منطقة القصيم أهمية خاصة باعتبارها إحدى المناطق الإدارية الحيوية التي تشهد تطوراً ملحوظاً في مشاريعها الحكومية وإداراتها التنفيذية، مما يجعلها بيئة مناسبة لدراسة مستوى كفاءة الرقابة الداخلية ومدى انعكاسها على تحقيق الحوكمة المؤسسية.

وعليه، تأتي هذه الدراسة لتسهم في قياس كفاءة الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، وتحديد أثرها في تحقيق مبادئ الحوكمة المؤسسية. إذ تسعى إلى بناء تصور علمي دقيق حول العلاقة بين كفاءة مكونات نظام الرقابة الداخلية (كمتغير مستقل) ومدى تحقيق الحوكمة المؤسسية (كمتغير تابع)، وذلك في إطار ينسجم مع الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والمراجعة، ويخدم تطلعات التطوير المؤسسي في القطاع الحكومي السعودي.

٢ - مشكلة الدراسة وأسئلتها

تُعد الحوكمة المؤسسية في القطاع الحكومي من أبرز القضايا التي حظيت باهتمام متزايد خلال العقدين الأخيرين، في ظل ما تواجهه الإدارات العامة من ضغوط نحو تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين الأداء المؤسسي. وتؤكد الدراسات أن وجود نظام رقابة داخلية فعال يمثل أحد أهم المتطلبات لتحقيق الحوكمة المؤسسية، إذ يُسهم في ضبط العمليات، وتحسين كفاءة استخدام الموارد، وتقليل فرص الفساد الإداري والمالي (Manginte, 2024; Laid, 2025). غير أن الإشكالية الجوهرية تكمن في مدى كفاءة هذه النظم الرقابية في التطبيق العملي داخل الأجهزة الحكومية، خاصة في الدول النامية التي لا تزال تواجه تحديات مؤسسية وهيكلية تحد من تفعيل مبادئ الحوكمة بشكل كامل (الهادي ودبي، ٢٠٢٠؛ Waheduzzaman, 2019).

وقد أشارت العديد من الدراسات إلى أن كفاءة الرقابة الداخلية تُعد أحد المحددات الجوهرية لفعالية الحوكمة المؤسسية. فالإطار المتكامل للرقابة الداخلية الصادر عن لجنة COSO يوضح أن تحقيق الأهداف التنظيمية، بما في ذلك الشفافية والمساءلة، يعتمد على مدى كفاءة النظام الرقابي في إدارة المخاطر وضمان الامتثال وتحقيق النتائج المرجوة (COSO, 2013). كما تؤكد دراسات أخرى أن ضعف أنظمة الرقابة الداخلية يؤدي إلى ضعف الالتزام بمبادئ الحوكمة، مما ينعكس سلباً على الأداء المؤسسي العام، خاصة في المؤسسات الحكومية التي تعتمد على الموازنات العامة في تمويلها (Boufounou et al., 2024; Xucui, 2020).

وعلى صعيد المملكة العربية السعودية، تزايد الاهتمام بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية منذ انطلاق رؤية المملكة ٢٠٣٠، التي جعلت من النزاهة، والشفافية، والحوكمة الرشيدة مرتكزات أساسية للإصلاح الإداري وتحسين كفاءة الإنفاق العام. وقد صدرت عدة لوائح وتعليمات لتعزيز أنظمة الرقابة الداخلية والمراجعة في القطاع الحكومي، منها ما أقرته هيئة الرقابة ومكافحة الفساد (نزاهة) والديوان العام للمحاسبة، بهدف تطوير أدوات الحوكمة ومتابعة الأداء الحكومي (مجلس الوزراء، ٢٠٢٤). ومع ذلك، ما تزال هناك فجوة معرفية وتطبيقية تتعلق بقياس مدى كفاءة نظم الرقابة الداخلية القائمة، ومدى انعكاسها الفعلي على تحقيق الحوكمة المؤسسية، خصوصاً في المستويات التنفيذية داخل الإدارات الحكومية (Ismail et al., 2023).

وتزداد أهمية هذه الإشكالية في منطقة القصيم، التي تُعد نموذجاً مصغراً للإدارة الحكومية المتنوعة في المملكة، حيث تضم عدداً من الأجهزة التنفيذية الخدمية والتنظيمية. وتشير الملاحظات الأولية إلى تباين في مستوى كفاءة الرقابة الداخلية بين هذه الأجهزة، سواء من حيث وضوح السياسات والإجراءات الرقابية أو تفعيل أدوات المتابعة والتقويم أو استخدام نظم المعلومات الحديثة في الرصد المالي والإداري. ويُحتمل أن يكون هذا التباين مؤشراً على وجود تفاوت في مدى تحقيق مبادئ الحوكمة المؤسسية، وهو ما يستدعي فحصاً علمياً ممنهجاً للعلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية ومستوى الحوكمة المؤسسية في هذه الأجهزة.

لذا، تهدف هذه الدراسة إلى معالجة فجوة معرفية تطبيقية مهمة في بيئة العمل الحكومي السعودي، من خلال القياس الدقيق لكفاءة نظم الرقابة الداخلية وربطها بمدى تحقيق الحوكمة المؤسسية لدى الأجهزة الحكومية في منطقة القصيم، بما يعزز من قدرة هذه الأجهزة الحكومية على تحسين الأداء المؤسسي وتحقيق أهداف الإصلاح الإداري المنشود ضمن رؤية المملكة ٢٠٣٠. وانطلاقاً من هذا الهدف، تتمحور مشكلة الدراسة في التساؤل المركزي الآتي:

إلى أي مدى تسهم كفاءة الرقابة الداخلية في تحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم؟
ويتفرع عن هذا التساؤل الرئيس عدد من الأسئلة الفرعية:

١. ما مستوى كفاءة نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم عبر مكوناته الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والتواصل، المراقبة والمتابعة)؟
٢. ما مستوى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية (الشفافية، المساءلة، العدالة، المسؤولية، مكافحة الفساد) في تلك الأجهزة؟
٣. ما طبيعة العلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية وتحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بالمنطقة؟

٣- أهمية الدراسة:

• الأهمية النظرية:

تتبع الأهمية النظرية لهذه الدراسة من كونها تُسهم في إثراء الأدبيات العلمية في مجال المحاسبة والمراجعة الحكومية، من خلال تناولها للعلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية وتحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية السعودية، وهو مجال لا يزال بحاجة إلى المزيد من البحث والتأصيل في البيئة العربية والخليجية. كما تُضيف

الدراسة منظوراً علمياً متكاملًا يربط بين مكونات نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO ومبادئ الحوكمة المؤسسية، مما يساعد على بناء إطار نظري يوضح كيف يمكن للرقابة الداخلية أن تكون أداة فاعلة في تفعيل الشفافية والمساءلة والعدالة داخل القطاع الحكومي. وإضافة إلى ذلك، تتيح هذه الدراسة فرصة لفهم أعمق لدور كفاءة النظام الرقابي كمتغير تفسيري يؤثر في مستوى الحوكمة المؤسسية، وهو ما يسهم في تطوير النماذج النظرية التي تتناول الأداء المؤسسي في بيئات العمل الحكومية.

• الأهمية التطبيقية:

تتجسد الأهمية التطبيقية لهذه الدراسة في القيمة العملية للنتائج المتوقعة لها، إذ يُمكن أن تُسهم في تحسين ممارسات الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، ومن ثم في باقي مناطق المملكة، من خلال تحديد نقاط القوة والضعف في النظام الرقابي القائم واقتراح سبل تطويره بما يتوافق مع مبادئ الحوكمة المؤسسية. كما يمكن لصنّاع القرار في الأجهزة الحكومية والجهات الرقابية الاستفادة من مخرجات الدراسة في تعزيز فعالية السياسات والإجراءات الرقابية، وتطوير آليات المتابعة والتقييم، وتحسين كفاءة الأداء المؤسسي بما يحقق أهداف رؤية المملكة ٢٠٣٠. وبذلك، تسعى الدراسة إلى أن تكون أداة عملية داعمة لتطوير الحوكمة الرشيدة في القطاع الحكومي السعودي، من خلال تقديم نموذج تطبيقي يمكن الاستفادة منه في بناء أنظمة رقابية أكثر كفاءة وعدالة وشفافية.

٤ - أهداف الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة، يتمثل الهدف الرئيس لها في التعرف على مدى إسهام كفاءة الرقابة الداخلية في تحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

ويشتق من هذا الهدف الرئيس، الأهداف الفرعية التالية:

١. تحديد مستوى كفاءة نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم من خلال تحليل مكوناته الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والتواصل، المراقبة والمتابعة).

٢. قياس مستوى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية (الشفافية، المساءلة، العدالة، المسؤولية، ومكافحة الفساد) في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، وربطها بممارسات العمل الرقابي السائدة.

٣. تحليل وتحديد العلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية وتحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

٤. اقتراح مجموعة من التوصيات العملية لتحسين كفاءة الرقابة الداخلية وتعزيز الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بالقصيم استناداً إلى نتائج التحليل الميداني للدراسة.

٥- فرضيات الدراسة:

في ضوء أهداف الدراسة وتساؤلاتها، يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو الآتي:

الفرضية الرئيسية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

ويشتق من هذه الفرضية الرئيسية، الفرضيات الفرعية التالية:

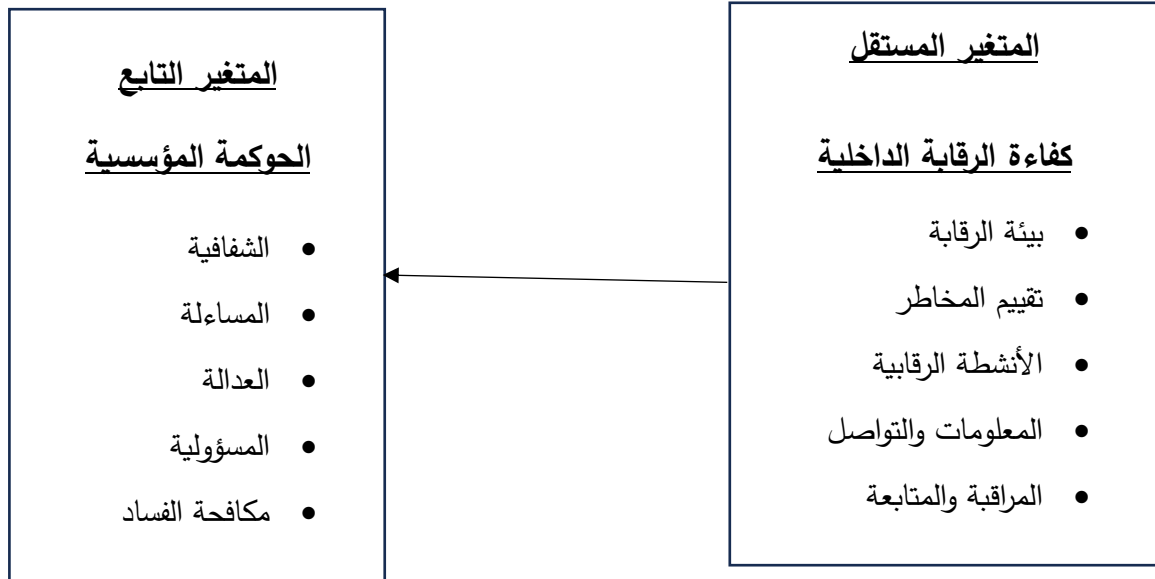
١. توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى كفاءة مكونات نظام الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والتواصل، المراقبة والمتابعة) في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

٢. يوجد مستوى مرتفع من تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية (الشفافية، المساءلة، العدالة، المسؤولية، مكافحة الفساد) في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

٣. توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة نظام الرقابة الداخلية بمكوناته الخمسة وتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.

٦- نموذج الدراسة:

يمكن توضيح النموذج الخاص بهذه الدراسة من خلال الشكل التالي:



٧- الدراسات المرجعية

- دراسة (الهادي ودبي، ٢٠٢٤)، بعنوان: "مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تدعيم أسس الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية: دراسة تحليلية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات. ومن خلال دراسة نظرية تحليلية، تناولت هذه الدراسة التطور التاريخي لمفهوم الرقابة الداخلية في ضوء توسع أنشطة المؤسسات الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة، مما أوجد الحاجة إلى تطبيق الحوكمة لضمان الشفافية والعدالة والمساءلة وحماية حقوق المساهمين والعاملين على حد سواء. وركزت الدراسة على تحليل العلاقة التكاملية بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ الحوكمة، مبينة أن المؤسسات الاقتصادية طورت منهجيات وأدوات رقابية متعددة لضمان التزامها بمتطلبات الحوكمة الرشيدة. وأظهرت النتائج أن نظام الرقابة الداخلية، بما يتضمنه من آليات وإجراءات، يمثل أداة أساسية لتجسيد مبادئ الحوكمة المتعلقة بالشفافية، والمسؤولية، ومكافحة الفساد، وقياس الأداء، وتحقيق الانسجام بين مختلف المصالح داخل المؤسسة. وخلصت الدراسة إلى أن فعالية الرقابة الداخلية تسهم مباشرة في تدعيم أسس الحوكمة من خلال تعزيز الثقة في الإدارة وتحسين جودة القرارات وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية.

- دراسة (البان، ٢٠٢٣)، بعنوان: "العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية في البنوك التجارية"

هدفت هذه الدراسة إلى الكشف عن طبيعة العلاقة بين آليات الحوكمة والرقابة الداخلية في البنوك التجارية، وذلك من خلال دراسة نظرية تحليلية تناولت الأطر المفاهيمية لكل من الحوكمة والرقابة الداخلية من المنظور المحاسبي والقانوني والإداري. كما استعرضت الدراسة مكونات ومقومات الرقابة الداخلية. وخلصت الدراسة إلى أن آليات الحوكمة الداخلية — مثل لجنة المراجعة، ولجنة التعيينات، والمكافآت، والمراجعة الداخلية — تسهم في تفعيل الرقابة الداخلية، في حين تعزز آليات الحوكمة الخارجية مثل المراجعة الخارجية من كفاءتها. كما أشارت النتائج إلى وجود علاقة تكاملية وتعاونية بين آليات الحوكمة الداخلية والخارجية، إذ إن التنسيق بين المراجعة الداخلية، والمراجع الخارجي، ولجنة المراجعة، ومجلس الإدارة، والإدارة العليا، يسهم بشكل فعال في تعزيز تطبيق الحوكمة. كما توصلت إلى أن تعزيز تطبيق الحوكمة يساهم في تفعيل الرقابة الداخلية في البنوك التجارية. كما أوصت الدراسة بأهمية رفع مستوى الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وتفعيل دور لجنة المراجعة عبر الالتزام بمهامها وواجباتها، بما يعزز من جودة التقارير المالية وكفاءة نظم الرقابة الداخلية.

- دراسة (حسو، ٢٠٢٢)، بعنوان: "دور إجراءات الرقابة الداخلية في تعزيز فاعلية الحوكمة الإلكترونية: دراسة استطلاعية في الجامعة التقنية الشمالية"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر إجراءات الرقابة الداخلية في دعم وتعزيز فاعلية الحوكمة الإلكترونية في المؤسسات الأكاديمية. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستندت إلى استمارة استبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة مكونة من (٣٠) موظفًا من العاملين في مجال الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات في الجامعة التقنية الشمالية وبعض تشكيلاتها. وأظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة معنوية بين الحوكمة الإلكترونية وإجراءات الرقابة الداخلية، بما يشير إلى أن تفعيل الحوكمة الإلكترونية يسهم في تحسين دقة نظام الرقابة الداخلية واكتشاف الانحرافات وتصحيحها بسرعة، إضافة إلى تحديد بؤر المخاطر ومعالجتها بفعالية. كما أوصت الدراسة بضرورة الاستخدام الأمثل لأنظمة الرقابة الداخلية لتطبيق متطلبات الحوكمة الإلكترونية، بما يعزز من تكوين بيئة رقابية متكاملة وفعالة تدعم الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات الحكومية والأكاديمية.

- دراسة (كرارز، ٢٠٢٠)، بعنوان: "دور حوكمة الشركات في رفع كفاءة وفعالية إدارة الرقابة الداخلية في المصارف الحكومية السورية"

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم واقع تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في المصارف الحكومية السورية ودراسة مدى إسهامها في رفع كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في تلك المصارف. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة شملت موظفين من مديري الإدارات ورؤساء الأقسام في كلّ من المصرف التجاري السوري والمصرف العقاري. وأظهرت النتائج وجود أساس لتطبيق مبادئ الحوكمة في المصارف الحكومية السورية، وأن تطبيق هذه المبادئ يسهم في رفع كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية، كما يؤدي إلى تعزيز الثقة في جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن تلك المصارف. وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز دور الجهات الإشرافية والرقابية في وضع الضوابط التي ترفع من فاعلية تطبيق الحوكمة بما ينعكس إيجاباً على أداء الرقابة الداخلية، إلى جانب تشجيع إجراء مزيد من الأبحاث لاستكشاف آليات جديدة للحوكمة تسهم في تحسين فعالية نظم الرقابة الداخلية في القطاع المصرفي الحكومي السوري.

- دراسة (Alzoubi, 2025)، بعنوان: "تعزيز فعالية الرقابة الداخلية: التآزر بين المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات"

Maximizing internal control effectiveness: the synergy between forensic accounting and corporate governance

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف الدور المشترك لكلٍ من المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية. وقد اعتمدت الدراسة على الاستبيان كأداة لجمع البيانات، واستخدمت نموذج المعادلات الهيكلية لتحليل العلاقات بين المتغيرات. وأظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية ذات دلالة معنوية بين المحاسبة القضائية وحوكمة الشركات من جهة، وفعالية الرقابة الداخلية من جهة أخرى، مما يشير إلى أن تكامل آليات الحوكمة مع ممارسات المحاسبة القضائية يسهم في رفع كفاءة وموثوقية نظام الرقابة الداخلية من خلال الحد من المخاطر وكشف التلاعب المالي وتعزيز الشفافية والمسؤولية داخل المؤسسات.

- دراسة (Saputra et al., 2024)، بعنوان: "تأثير نظام الرقابة الداخلية الحكومية على أداء الأجهزة الحكومية"

The effect of the government internal control system on the performance of government agencies

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر نظام الرقابة الداخلية الحكومي، والميزانية، والالتزام التنظيمي على أداء الأجهزة الحكومية في مدينة بوجور. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي المسحي، وشملت ٣٦ منظمة حكومية إقليمية، تم اختيار ١٠ منها عمدًا كعينة للدراسة. وقد تم جمع البيانات من خلال استبيانات، بينما استخدم الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضيات وتحليل العلاقات بين المتغيرات. وأظهرت النتائج أن نظام الرقابة الداخلية، والميزانية، والالتزام التنظيمي تؤثر تأثيرًا معنويًا ومباشرًا على أداء تلك الأجهزة الحكومية، سواء بشكل كلي أو جزئي، حيث بلغ الأثر المشترك لهذه المتغيرات على الأداء الحكومي ٤٤.٥٪. وأكدت الدراسة أن التنفيذ الفعال لنظام الرقابة الداخلية، وتخصيص الميزانيات الكافية، وتعزيز الالتزام التنظيمي تمثل عوامل أساسية لتحسين الأداء المؤسسي للحكومة. كما أوصت الدراسة بأهمية تعزيز هذه الجوانب لتحقيق أداء حكومي أكثر كفاءة وفعالية.

- دراسة (Manginte, 2024)، بعنوان: "تعزيز الشفافية: تحسين حوكمة الشركات من خلال آليات رقابة داخلية قوية"

Fortifying transparency: Enhancing corporate governance through robust internal control mechanisms

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف كيفية مساهمة آليات الرقابة الداخلية القوية في تعزيز حوكمة الشركات من خلال دعم مبادئ الشفافية والمساءلة داخل المنظمات، مع التركيز على التكامل بين أنظمة الرقابة الداخلية وممارسات الحوكمة ودورها المشترك في تحقيق النجاح والاستدامة التنظيمية. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج النوعي من خلال مراجعة شاملة للأدبيات تضمنت المقالات المحكمة والكتب والتقارير ذات الصلة، حيث تم جمع البيانات من قواعد أكاديمية مثل PubMed، Scopus، Web of Science، وGoogle Scholar باستخدام كلمات مفتاحية محددة. وتم استخدام التحليل الموضوعي (Thematic Analysis) لاستخلاص الأنماط المتكررة والموضوعات الرئيسية بطريقة منهجية وموضوعية. وأظهرت النتائج أن إطار الحوكمة

المؤسسية الفعّالة المدعومة بآليات رقابة داخلية قوية تسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة والسلوك الأخلاقي، فضلاً عن الحد من المخاطر، وحماية الأصول، وضمان الالتزام بالأنظمة والتشريعات.

- دراسة (Ahmad & Muslim, 2024)، بعنوان: "استكشاف العلاقة بين هياكل الرقابة الداخلية والحوكمة الرشيدة للشركات"

Exploring the Nexus between Internal Control Structures and Good Corporate Governance

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة بين فعالية نظام الرقابة الداخلية وآليات الحوكمة على الأداء التنظيمي، وذلك لاستكشاف كيفية مساهمة الرقابة الداخلية في تعزيز الشفافية والمساءلة وجودة الحوكمة بشكل عام. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج المختلط يجمع بين التحليل التجريبي والمنظورين النظريين لحوكمة الشركات والسلوك التنظيمي. وتم جمع البيانات من خلال مراجعة الأدبيات، ودراسات حالة، وتحليل إحصائي لمؤشرات الأداء المالي بهدف تقييم العلاقة بين فعالية الرقابة الداخلية ومخرجات الحوكمة المؤسسية. وأظهرت النتائج وجود علاقة ارتباط إيجابية بين فعالية الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية، حيث تسهم أنظمة الرقابة القوية في تعزيز الشفافية والمساءلة، بينما تؤثر عناصر الحوكمة (مثل إشراف مجلس الإدارة، والثقافة التنظيمية، ومشاركة أصحاب المصلحة) في ممارسات الرقابة الداخلية. كما توصلت الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً وسيطاً في العلاقة بين آليات الحوكمة والأداء التنظيمي، مما يعزز من الترابط بين الحوكمة وإدارة المخاطر وتحسين الأداء المؤسسي.

- دراسة (Mohamed, 2020)، بعنوان: "دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات (دراسة ميدانية في ديوان المراقبة العامة)"

The Role of Internal Control System in Activating Corporate Governance (Field Study in National Audit Chamber)

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، من خلال بحث العلاقة بين الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات في المؤسسات السودانية. حيث هدفت إلى تحديد آليات الرقابة الداخلية وسبل الاستفادة منها في تعزيز تطبيق مبادئ الحوكمة، مع التأكيد على أهمية الانتقال من مفهوم الحوكمة

كنظرية إلى تطبيقها كنظام إداري متكامل. اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي، والمنهج التاريخي، واستخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات من ديوان المراجعة القومي السوداني. وتم اختبار فرضيتين رئيسيتين تفيدان بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة المالية وتفعيل مبادئ الحوكمة، وبين الرقابة الإدارية وتفعيل مبادئ الحوكمة. وأظهرت النتائج أن إعداد نظام محاسبي سليم ومتوافق مع بيئة المنشأة يسهم في تفعيل مبادئ الحوكمة، وأن التحقق من دقة المعلومات الواردة في القوائم المالية يعزز من فاعلية تطبيق الحوكمة. كما أوصت الدراسة بضرورة الاستعانة بمراكز متخصصة في قضايا الحوكمة لإعداد برامج تدريبية تهدف إلى ترسيخ أهداف وممارسات الحوكمة داخل المؤسسات، مع مراعاة تأثير التغيرات البيئية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية السريعة عند تطبيق مبادئ الحوكمة لضمان استدامة فاعليتها.

• ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

في ضوء تحليل الدراسات المرجعية التي تم تناولها أعلاه، يتبين أن هناك بعض الفجوات البحثية بتلك الدراسات والتي تسعى الدراسة الحالية إلى سدّها معالجتها، ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

تُظهر مراجعة الدراسات السابقة أن معظمها تناول العلاقة بين الرقابة الداخلية والحوكمة المؤسسية في القطاع الخاص أو المؤسسات المصرفية والاقتصادية، مثل دراسات (الهادي ودبي، ٢٠٢٤) و(البان، ٢٠٢٣) و(كرار، ٢٠٢٠)، التي ركزت على بيانات الشركات والبنوك أكثر من الأجهزة الحكومية. كما ركزت دراسات أخرى مثل (Alzoubi, 2025) و(Manginte, 2024) على العلاقة النظرية والتكاملية بين الرقابة الداخلية والحوكمة في سياق الأعمال التجارية أو المؤسسات الأكاديمية، دون التعمق في بيئة القطاع العام التي تتسم بتعقيدات تنظيمية وإدارية مختلفة. لذا، يلاحظ أن الدراسات السابقة افتقرت إلى القياس الميداني المباشر لكفاءة الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية، خاصة في الدول العربية والخليجية، ولم تتناول بالتحليل المنهجي مدى انعكاس هذه الكفاءة على تحقيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الإدارات العامة.

كما تبين أن الدراسات السابقة لم تُولِ اهتماماً كافياً للبعد المحلي في البيئة السعودية، إذ اقتصر بعض الأعمال على استعراض مفاهيمي أو مقارنات عامة دون تطبيق فعلي في السياق السعودي أو تحليل للمتغيرات داخل المناطق الإدارية المختلفة. ولم تُعالج تلك الدراسات الخصوصية التنظيمية للأجهزة الحكومية في ضوء

التحولات الإدارية التي تشهدها المملكة ضمن رؤية ٢٠٣٠، وهو ما يحد من إمكانية تعميم نتائجها على الواقع المحلي.

كذلك، يلاحظ أن الدراسات السابقة ركزت على أحد المتغيرين (الرقابة الداخلية أو الحوكمة المؤسسية) بمعزل عن الآخر، أو تناولت العلاقة بينهما من منظور نظري دون بناء نموذج قياس متكامل يربط بين المكونات الفرعية لكفاءة الرقابة الداخلية (وفق إطار COSO) ومبادئ الحوكمة المؤسسية.

وانطلاقاً من هذه الفجوات، تتميز الدراسة الحالية بأنها تُعد من أوائل الدراسات التطبيقية التي تقيس كفاءة الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية السعودية - وتحديداً في منطقة القصيم - وربطها بشكل كمي مباشر بمستوى تحقيق الحوكمة المؤسسية. كما تتفرد الدراسة باعتمادها على نموذج بحثي يجمع بين مكونات الرقابة الداخلية الخمسة ومبادئ الحوكمة المؤسسية الأربعة، مما يتيح فهماً أكثر شمولاً لطبيعة العلاقة بين المتغيرين في بيئة حكومية واقعية. وبذلك، تقدم الدراسة إسهاماً علمياً وتطبيقياً مزدوجاً، يتمثل في سد الفجوة النظرية المتعلقة بضعف الدراسات الميدانية في القطاع العام السعودي، وتقديم نموذج قياس يمكن توظيفه مستقبلاً من قبل الأجهزة الرقابية وصنّاع القرار لتعزيز فاعلية الرقابة والحوكمة في المؤسسات الحكومية

٨- مصطلحات الدراسة وتعريفاتها الإجرائية

تتمثل مصطلحات الدراسة في المصطلحات التالية، موضحاً تعريفاتها الإجرائية:

أولاً: الرقابة الداخلية

تُعرّف الرقابة الداخلية وفقاً لإطار لجنة (COSO) بأنها: عملية ينفذها مجلس الإدارة والإدارة والعاملون في المنشأة، وتهدف إلى توفير تأكيد معقول بشأن تحقيق الأهداف المتعلقة بفعالية وكفاءة العمليات، وموثوقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها، وتتمثل أهم مكوناتها في بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والتواصل، المراقبة والمتابعة (COSO, 2013).

كما يعرف الباحثون نظام الرقابة الداخلية بأنه عبارة عن منظومة متكاملة من السياسات والإجراءات المصممة والطرق التي تتبناها الإدارة لمساعدتها في تحقيق الأهداف الإدارية وضمان التنفيذ الفعلي اللازم للعمليات بما في ذلك الالتزام بالسياسات الإدارية، والاحتفاظ بالموارد (حماية الأصول)، واكتشاف ومنع الاحتيال والاختفاء

واكتمال ودقة السجلات المحاسبية، بما يعمل على تقليل المخاطر التشغيلية والإدارية، وضمان نزاهة التقارير وتعزيز الكفاءة في استخدام الموارد (كرار، ٢٠٢٠).

أما عن التعريف الإجرائي لكفاءة الرقابة الداخلية في هذه الدراسة:

فيُقصد بها مدى كفاءة المكونات الخمسة لنظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، والمتمثلة في: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، نظم المعلومات والتواصل، والمتابعة والتقييم. وسيتم قياسها من خلال استبانة ميدانية تتضمن مؤشرات كمية تُظهر درجة فاعلية تطبيق هذه المكونات في الواقع العملي للأجهزة الحكومية.

ثانياً: الحوكمة المؤسسية

تُعرّف الحوكمة المؤسسية بأنها النظام الذي يتم من خلاله توجيه المؤسسات وإدارتها ومراقبتها لتحقيق التوازن بين مصالح الأطراف المختلفة من أصحاب المصلحة، بما يضمن الشفافية والمساءلة والعدالة في الأداء المؤسسي (OECD, 2017). كما يُشير (Ahmad & Muslim, 2024) إلى أن الحوكمة المؤسسية هي مجموعة من القواعد والممارسات التي تضمن التزام الإدارة بمسؤولياتها تجاه أصحاب المصلحة بما يضمن توازن مصالح كافة الأطراف التي تتعامل مع المنشأة، وتحقيق الكفاءة في اتخاذ القرارات، والالتزام بمعايير الشفافية والنزاهة والمسؤولية.

أما عن التعريف الإجرائي:

تُعرّف الحوكمة المؤسسية في هذه الدراسة بأنها الدرجة التي تحقق بها الأجهزة الحكومية في منطقة القصيم مبادئ الحوكمة الرئيسية المتمثلة في الشفافية، والمساءلة، والعدالة، والمسؤولية، ومكافحة الفساد. وسيتم قياسها من خلال استبانة ميدانية تُظهر مدى تطبيق تلك المبادئ في السياسات والإجراءات والعمليات الإدارية والمالية داخل الأجهزة الحكومية.

ثالثاً: الأجهزة الحكومية

تُشير الأدبيات الإدارية إلى أن الأجهزة الحكومية هي الوحدات التنظيمية التي تمثل السلطة التنفيذية للدولة، والمسؤولة عن تنفيذ السياسات العامة وتقديم الخدمات للمواطنين، ضمن الإطار القانوني والتنظيمي الذي تحدده

الحكومة المركزية. وتُعد هذه الأجهزة الأداة الأساسية لتحقيق أهداف الدولة من خلال التخطيط والتنفيذ والمتابعة لمختلف البرامج والخدمات العامة (Pierre & Peters, 2020).

أما عن التعريف الإجرائي في هذه الدراسة:

يقصد بالأجهزة الحكومية في سياق هذه الدراسة الجهات الإدارية والتنفيذية في منطقة القصيم التابعة للحكومة السعودية، والتي تمارس وظائفها في المجالات الخدمية والتنظيمية والرقابية. وتشمل هذه الأجهزة الوزارات، والإدارات العامة، والهيئات والمؤسسات الحكومية العاملة في المنطقة، والتي تمثل مجتمع الدراسة الذي تُطبَّق عليه أدوات البحث لجمع البيانات وتحليلها.

٩- إجراءات الدراسة:

- منهج الدراسة:

تتبع هذه الدراسة المنهج الكمي القائم على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب لطبيعة أهدافها، إذ يهدف هذا المنهج إلى وصف الظاهرة موضوع البحث بدقة، وتحليل العلاقات بين متغيراتها، والوصول إلى تفسيرات علمية موضوعية لما هو قائم فعلاً في الواقع العملي. ويُستخدم المنهج الوصفي التحليلي هنا لتحديد مستوى كفاءة نظام الرقابة الداخلية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، وقياس أثرها في تحقيق مبادئ الحوكمة المؤسسية، عبر توظيف أساليب التحليل الإحصائي الوصفي والتحليل الاستدلالي.

- مجتمع وعينة الدراسة:

• مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع الأجهزة الحكومية العاملة في منطقة القصيم التابعة للسلطة التنفيذية في المملكة العربية السعودية، وتشمل الوزارات والإدارات الحكومية والفروع الإقليمية للهيئات العامة التي تمارس أنشطة تنظيمية أو خدمية أو رقابية في المنطقة. ويضم هذا المجتمع عدداً كبيراً من الموظفين في المستويات الإدارية المختلفة (العليا، والوسطى، والتنفيذية) ممن لديهم معرفة مباشرة بممارسات الرقابة الداخلية وآليات الحوكمة المؤسسية. ويُعد هذا المجتمع من أكثر البيئات ملاءمة للدراسة، نظراً لتنوع مهامه واختلاف مستويات التنظيم

والإدارة فيه، مما يوفر قاعدة بيانات غنية ومتنوعة تسمح بتحليل العلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية ومستوى الحوكمة المؤسسية بدقة وعمق.

• عينة الدراسة:

نظرًا لاتساع مجتمع الدراسة وتنوع قطاعاته، سيتم الاعتماد على عينة قصدية تشمل موظفين في الإدارات المالية، والمراجعة الداخلية، والتخطيط والمتابعة، وإدارة المخاطر، والمكاتب الإدارية ذات العلاقة بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم. ويُتوقع أن يتراوح حجم العينة ما بين (٢٥٠ إلى ٣٠٠ مفردة) لضمان تمثيل كافٍ لمختلف الإدارات الحكومية في المنطقة، مع تحقيق الدقة الإحصائية المطلوبة للتحليل.

١٠ - حدود الدراسة:

-الحدود المكانية

تُجرى هذه الدراسة في نطاق منطقة القصيم بالمملكة العربية السعودية، وهي إحدى المناطق الإدارية الرئيسية التي تضم عدداً من الأجهزة الحكومية التنفيذية والخدمية والتنظيمية. وتشمل الحدود المكانية الأجهزة الحكومية الواقعة ضمن النطاق الإداري للمنطقة، مثل إمارة منطقة القصيم، البلديات، مديريات الوزارات، الهيئات العامة، والمؤسسات الحكومية الفرعية التابعة لها. ويأتي اختيار منطقة القصيم نظراً لما تشهده من تطور إداري وتنظيمي متسارع في ظل رؤية المملكة ٢٠٣٠، مما يجعلها بيئة مناسبة لدراسة العلاقة بين كفاءة نظم الرقابة الداخلية ومستوى الحوكمة المؤسسية في القطاع الحكومي.

-الحدود الزمانية:

تُغطّي الدراسة الفترة الزمنية الممتدة بين عامي ٢٠٢٥ و٢٠٢٦، وهي الفترة التي سيتم خلالها تنفيذ الدراسة الميدانية وجمع البيانات وتحليلها. وتمثل هذه المدة مرحلة نشطة في مسار التحول المؤسسي في الأجهزة الحكومية السعودية، حيث يجري العمل على تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية وتعزيز فعالية نظم الرقابة الداخلية ضمن برامج الإصلاح الإداري. كما أن اقتصار الدراسة على هذه الفترة الزمنية يتيح رصد الوضع

الراهن لتلك الأجهزة في ضوء المستجدات التنظيمية والتشريعية التي أطلقتها الحكومة السعودية في السنوات الأخيرة.

-الحدود البشرية:

تقتصر الدراسة على العاملين في الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم ممن يشغلون مناصب إشرافية أو تنفيذية في الإدارات ذات العلاقة بممارسات الرقابة الداخلية أو تطبيق الحوكمة المؤسسية، مثل إدارات المراجعة الداخلية، المالية، التخطيط والمتابعة، المخاطر، الموارد البشرية، والإدارات القانونية. ويشمل ذلك المستويات الإدارية المختلفة (العليا، والوسطى، والتنفيذية)، بما يضمن تمثيلاً شاملاً لوجهات النظر داخل المنظومة الحكومية. هذا ولا تشمل الدراسة العاملين في القطاع الخاص أو المؤسسات شبه الحكومية، إذ تركز حصراً على الأجهزة الحكومية الخاضعة للإدارة العامة في المنطقة.

١١ - وسائل جمع بيانات الدراسة:

سيعتمد الباحث في جمع بيانات الدراسة على الاستبانة الميدانية باعتبارها الأداة الرئيسة لجمع البيانات الكمية، لما توفره من دقة وسهولة في قياس آراء المشاركين وتحليل العلاقات الإحصائية بين المتغيرات. وسيتم بناء الاستبانة استناداً إلى الإطارين المعتمدين في الأدبيات الحديثة، وهما:

نموذج (COSO) لتقييم كفاءة مكونات نظام الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والتواصل، المراقبة والمتابعة). وأيضاً مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) لقياس مستوى تطبيق الحوكمة المؤسسية (الشفافية، المساءلة، العدالة، المسؤولية، ومكافحة الفساد).

وسيتم توزيع الاستبانات إلكترونياً وورقياً لضمان الوصول إلى أكبر عدد من المشاركين في مختلف الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم، بما في ذلك إمارة المنطقة، والبلديات، ومديريات الوزارات، والهيئات العامة. وستراعى في التوزيع التغطية الجغرافية والإدارية الكاملة، بحيث تشمل موظفين من مختلف المستويات التنظيمية (مدير، رئيس قسم، موظف تنفيذي)، ومن مختلف المسميات الوظيفية (إدارية، مالية، فنية).

١٢ - المعالجات الإحصائية المقترحة:

سيتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لما يوفره من أدوات دقيقة لتحليل البيانات الوصفية والاستدلالية. وتشمل المعالجات الإحصائية المقترحة ما يأتي:

أولاً: المعالجات الوصفية: والتي تشمل:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص العينة.
- المتوسطات والانحرافات المعيارية لتحديد اتجاهات استجابات المشاركين حول كل محور من محاور الاستبانة.

اختبارات الصدق والثبات:

- استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للتحقق من ثبات أداة القياس.
- التحقق من صدق المحتوى والاتساق الداخلي لعناصر الاستبانة من خلال مراجعتها من قبل مختصين في المحاسبة والمراجعة والحوكمة.

ثانياً: التحليلات الاستدلالية:

- اختبار الارتباط لقياس قوة واتجاه العلاقة بين كفاءة الرقابة الداخلية والحوكمة المؤسسية.
- تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار أثر مكونات الرقابة الداخلية الخمسة على تحقيق الحوكمة المؤسسية.

١٣ - خطوات تنفيذ خطة الدراسة:

المرحلة الأولى: إعداد الإطار النظري وتصميم الدراسة، ويشمل:

- مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة بالرقابة الداخلية والحوكمة المؤسسية.
- صياغة الإطار النظري والدلالات المفاهيمية لمتغيرات الدراسة.
- إعداد الاستبانة الميدانية بالاعتماد على النماذج العالمية (OECD و COSO) وتكييفها لتناسب البيئة الحكومية السعودية.

المرحلة الثانية: التحكيم والتجريب الأولي للأداة، وتشمل:

- عرض أداة القياس على مجموعة من المحكمين الأكاديميين والخبراء المهنيين للتأكد من ملاءمتها ووضوحها.
- إجراء دراسة استطلاعية على عينة محدودة من الموظفين للتأكد من صلاحية الأداة واحتساب معامل الثبات المبدئي.

المرحلة الثالثة: جمع البيانات الميدانية

- توزيع الاستبانة إلكترونياً وورقياً على العينة المختارة من موظفي الأجهزة الحكومية بمنطقة القصيم.
- متابعة عملية الاستجابة وضمان تمثيل كافة القطاعات والمستويات الإدارية المستهدفة.

المرحلة الرابعة: إدخال البيانات والتحليل الإحصائي

- ترميز البيانات وإدخالها في برنامج SPSS.
- تنفيذ التحليلات الإحصائية الوصفية والاستدلالية واختبار الفرضيات.

المرحلة الخامسة: مناقشة النتائج واستخلاص التوصيات

- تفسير النتائج وربطها بالإطار النظري والدراسات السابقة.
- صياغة الاستنتاجات النهائية والتوصيات العملية التي يمكن أن تسهم في تطوير نظم الرقابة الداخلية وتعزيز الحوكمة المؤسسية في الأجهزة الحكومية السعودية.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

البيان، سحر صالح محمد. (٢٠٢٣). العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية في البنوك التجارية. *مجلة التواصل*، ٤٨، ٢٤٥-٢٧٥. <https://search.mandumah.com/Record/1408569/>

حسو، جاسم محمد. (٢٠٢٢) دور إجراءات الرقابة الداخلية في تعزيز فاعلية الحكومة الالكترونية: دراسة استطلاعية في الجامعة التقنية الشمالية. *مجلة مركز دراسات الكوفة*، ٦٧، ٤٤١ - ٤٦٣. <http://search.mandumah.com/Record/1351391>

الرحيمان، منيرة خالد، وبوهيا، محمد إبراهيم. (٢٠٢٥). واقع المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل آليات الحوكمة في القطاع العام السعودي. *المجلة العربية للإدارة*، ٤٥ (٦)، ٣٠-١. https://aja.journals.ekb.eg/article_408960.html

كراز، شادي إيليا. (٢٠٢٠). دور حوكمة الشركات في رفع كفاءة وفعالية إدارة الرقابة الداخلية في المصارف الحكومية السورية. *مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية*، ٤٢ (٣)، ٢٧-٤٩. <https://search.mandumah.com/Record/1184446>

مجلس الوزراء. (٢٠٢٤). *الدليل الاسترشادي لحوكمة الجهات العامة لعام ١٤٤٦ هـ*. المركز الوطني للوثائق والمحفوظات.

الهادي، فضيلة، ودبي، علي. (٢٠٢٤). مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تدعيم أسس الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية: دراسة تحليلية. *مجلة دراسات اقتصادية*، ١٨ (١)، ٢٢٢ - ٢٣٥. <http://search.mandumah.com/Record/1467057>

وهاب، أسعد محمد، عبد الكريم، ضحى كمال، وكامل، سارة صباح. (٢٠٢٢). دور الرقابة الداخلية في تقويم أداء خدمات المؤسسات الحكومية. *مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال*، ٣ (١)، ٨١-١٠٢. <https://asjp.cerist.dz/en/downArticle/757/3/1/197283>

- Ahmad, H., & Muslim, M. (2024). Exploring the Nexus between Internal Control Structures and Good Corporate Governance. *Advances in Applied Accounting Research*, 2(2), 123-136.
<https://doi.org/10.60079/aaar.v2i2.311>.
- Al Astal, A. Y. M., Ateeq, A., Milhem, M., & Shafie, D. I. (2024). *Corporate Governance and Internal Control Mechanisms: Developing a Strategic Framework*. In: AlDhaen, E., Braganza, A., Hamdan, A., Chen, W. (eds) *Business Sustainability with Artificial Intelligence (AI): Challenges and Opportunities*: 2 (pp. 551-564). Cham: Springer Nature Switzerland.
https://doi.org/10.1007/978-3-031-71318-7_51.
- Almashhadani, M., & Almashhadani, H. A. (2022). Corporate governance as an internal control mechanism and its impact on corporate performance. *International Journal of Business and Management Invention*, 11(8), 53-59. <https://doi.org/10.35629/8028-11085359>.
- Alzoubi, A. B. (2025). Maximizing internal control effectiveness: the synergy between forensic accounting and corporate governance. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 23(1), 404-416.
<https://doi.org/10.1108/JFRA-03-2023-0140>.
- Anghel, C. (2025). *Transforming public governance: Leveraging leadership, innovation and strategic internal control for institutional excellence*. Proceedings of the 18th International Management Conference: Management in the Algorithmic Era: Harmonizing AI Mastery and Human Collaboration, 31st October – 1st November 2024, Bucharest, Romania.
<https://doi.org/10.24818/imc/2024/02.01>.

- Bannerman, J., Ebenezer, N. D., & Obeng, H. (2022). Internal Control in the Public Sector of Ghana: A Case Study. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting*, 22(22), 143-151.
<https://doi.org/10.9734/ajeba/2022/v22i2230718>.
- Boufounou, P., Eriotis, N., Kounadeas, T., Argyropoulos, P., & Pouloupoulos, J. (2024). Enhancing internal control mechanisms in local government organizations: a crucial step towards mitigating corruption and ensuring economic development. *Economies*, 12(4), 78.
<https://doi.org/10.3390/economies12040078>.
- COSO. (2013). *Internal Control—Integrated Framework and Appendices*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1769&context=aicpa_assoc.
- Dounya, A., & Mbarek, S. (2021). Control and Governance of Public Companies: Case of Public Establishments in Morocco. *Journal of Public Policy and Administration*, 5(2), 53-61. <https://doi.org/10.11648/j.jpaa.20210502.14>.
- Ismail, M. D., Kathim, A. M., & Al Kanani, M. M. (2023). Corporate governance and its impact on the efficiency of internal control on non-profit government institutions: an exploratory study. *International Journal of Professional Business Review: Int. J. Prof. Bus. Rev.*, 8(1), 9.
<https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i1.1155>.
- Kiprop, C., Koskei, L., & Lishenga, J. (2025). The Influence of Internal Controls and Governance Processes in Public Sector: A Study of National Treasury in the Northrift, Kenya. *South Asian Journal of Social Studies and*

Economics, 22(5), 138-151.

<https://dx.doi.org/10.9734/sajsse/2025/v22i51017>.

Laid, B. (2025). Internal Public Sector Control: A Review of Frameworks for Effective Governance. *Journal of Advanced Economic Research*, 10, 520-531. <https://asjp.cerist.dz/en/article/266925>.

Manginte, S. Y. (2024). Fortifying transparency: Enhancing corporate governance through robust internal control mechanisms. *Advances in Management & Financial Reporting*, 2(2), 72-84. <https://doi.org/10.60079/amfr.v2i2.173>.

Mohamed, S. (2020). The Role of Internal Control System in Activating Corporate Governance (Field Study in National Audit Chamber). *Journal of Public Administration and Governance*, 10(2), 398-414. <https://ideas.repec.org/a/mth/jpag88/v10y2020i2p398-414.html>.

OECD (2017), *Internal Control and Risk Management for Public Integrity in the Middle East and North Africa*, OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/cedc5eca-en>.

Pierre, J., & Peters, B. G. (2020). *Governance, politics and the state*. Bloomsbury Publishing.

Saputra, A., Setiawan, A. B., & Jamaludin, A. (2024). The effect of the government internal control system on the performance of government agencies. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 12(5), 781-790. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v12i5.2932>.

Waheduzzaman, W. (2019). Challenges in transitioning from new public management to new public governance in a developing country context. *International Journal of Public Sector Management*, 32(7), 689-705. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-02-2019-0057>.

Xucui, L. (2020). Overview of the Relationship between Internal Control and Corporate Governance. *Journal of Finance Research*, 4(2), 12-15.
<https://doi.org/10.26549/jfr.v4i2.3777>.