

الفصل الثالث

الدراسات السابقة

3،1 التمهيدي

نظراً لأهمية مراجعة الدراسات السابقة فقد خصص لها الفصل الثالث الذي يبدأ بتمهيد وقسم لتوضيح أسلوب الباحث في مراجعة الدراسات السابقة، وتم تجزئة الفصل حسب مقتضيات البحث إلى الدراسات السابقة التي تناولت أثر الصفات الشخصية للمدقق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر دعم الإدارة العليا في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي، الدراسات السابقة التي تناولت أثر الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي، والتعليق على الدراسات السابقة، وصولاً إلى تحديد فجوة الأديبية أو المعرفية التي سينطلق منه البحث.

إن مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة هي طريقة منهجية لتحديد وتقييم وتفسير عمل الباحثين والممارسين في مجال مختار (فينك ، 1998). مما يساعد في تحديد فجوة البحث العلمي (Research Gap) وهي مشكلة لم يوجد لها حل بعد أو منطقة لم يتم بعد استكشافها ودراستها في مجال البحث العلمي. بحيث يساهم عمل الباحث هذا أخيراً في إثراء مجال البحث العلمي بشيء غير مسبق.

الغرض من هذا الجزء في البحث هو تحليل الأدبيات وثيقة الصلة بالعوامل المؤثرة على فاعلية التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي. يتضمن محتوى هذه المراجعة تقييماً للأدبيات التي تتناول مختلف العناصر الشخصية والتنظيمية والمعيارية وتأثيرها على عملية التدقيق الداخلي. يتطلب فهم تأثيرها النظر في كيفية تحديد أداء التدقيق الداخلي تقليدياً من قبل الأكاديميين والممارسين. وبما أن معظم البحوث حول التدقيق الداخلي تركز على القطاع الخاص، فمن المهم الاستفادة من نتائج ممارسة التدقيق الداخلي في القطاع الخاص لتعزيز أداء وحدات التدقيق الداخلي في القطاع العام والتطوير المهني والإجرائي.

2،3 أسلوب الباحث في مراجعة الدراسات السابقة:

سيتم توظيف قراءة الدراسات السابقة في مراحل الدراسة، بحث تأتي الدراسات الخاصة بأهمية موضوع البحث في المقدمة ليستدل الباحث بها على ضرورة القيام ببحثه، وهناك دراسات توضع في الإطار النظري للبحث، وأخرى يُستشهد بها عند مناقشة النتائج وتفسيرها.

وسيتبع أسلوب عرض أهم عناصر الدراسة والمتمثلة بالمحاور الأربعة: (الأهداف - المنهجية - النتائج - التوصيات).

سيلخص البحث ما تيسر الاطلاع عليه من الدراسات العربية والأجنبية ونتائجها للاستدلال بها على ضرورة القيام بالبحث، وللإستفادة منها في التأسيس عليها والبحث في التساؤلات التي طرحتها الدراسات السابقة وتركتها بلا إجابة في حدود مايمكن للباحث تناوله.

ستكون الدراسات الواردة عرضاً انتقائياً إلى درجة كبيرة يقتصر على البحوث ذات الصلة المباشرة بموضوع البحث. وبالإضافة إلى ذلك فإن التركيز يكون أساساً على الدراسات الحديثة وبعض الدراسات القديمة الأصيلة التي تمهد مباشرة الطريق أمام أسئلة البحث أو فرضياته، وعلى الدراسات التي سيكون من شأنها المساعدة على وضع نتائج البحث في السياق المناسب، وفي تفسيرها في الجزء الخاص بمناقشة النتائج في البحث.

ولاختيار الدراسات السابقة المناسبة للبحث، تم الاستعانة بخدمة الفهرسة العلمية الدولية للمجلات (ISI - International Scientific Indexing)، والتي تساعد الباحثين الحصول على معلومات حول عامل تأثير المجلة الدولية، والإجراءات (أوراق البحث) ومعلومات حول الأحداث القادمة. وتهدف إلى زيادة وضوح وسهولة استخدام المجلات العلمية والأكاديمية المفتوحة الوصول وبالتالي تعزيز استخدامها وزيادة تأثيرها.

ومن أبرز المجلات العلمية المحكمة التي تم الرجوع إليها للحصول على الدراسات السابقة والأبحاث: المجلة العربية للإدارة - مجلة إقليمية ربع سنوية محكمة متخصصة في التنمية الإدارية - تصدرها المنظمة العربية للتنمية الإدارية - منظمة متخصصة منبثقة عن جامعة الدول العربية - صدر عددها الأول في عام 1977 ومقرها جمهورية مصر العربية. ومعامل التأثير Impact Factor لها حسب تصنيف ISI 2.336 (2018-2019).

المجلة العلمية (أماراباك) - تصدرها الأكاديمية الأمريكية العربية للعلوم والتكنولوجيا American Arabic Academy for Science and Technology ومقرها الولايات المتحدة الأمريكية، ومعامل التأثير Impact Factor لها حسب تصنيف ISI 2.658 (2018-2019).

وفي الفقرة التالية استعراض ملخص ما توصل إليه البحث من خلال استقراء الأبحاث والدراسات العلمية السابقة التي تم الإفادة والاستعانة بها والتي لها علاقة مباشرة بموضوع البحث ومتغيراته، حيث أن فحص وتحليل الدراسات والأبحاث السابقة في هذا المجال لأجل التوصل إلى العوامل ذات التأثير على فاعلية التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى افتراض عوامل أخرى من قبل الباحث لم يجد لها دراسات تقيسها عسى أن تضيف للمعرفة القائمة، على النحو الآتي:

3.3 الدراسات السابقة التي تناولت أثر الصفات الشخصية للمدقق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي

وفيما يلي مجموعة من الدراسات السابقة التي توصلت إلى نتائج بشأن علاقة الصفات والسمات الشخصية للمدققين الداخليين العاملين في وحدات التدقيق الداخلي بجودة أنشطة التدقيق الداخلي، نأتي على سرد هذه الدراسات ونلحقها بالشرح:

دراسة (1): الكاتب وعنوان الدراسة: بشرى فاضل خضير وعمار لؤي عبدالرزاق 2017، تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، أهداف البحث: تحديد مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي بخبرة ومعرفة المدققين على المستويين العلمي والعملية للخروج بتوصيات تساعد على الارتقاء بواقع العمل التدقيقي وتعمل على تعزيز جودة التدقيق. نوع العينة: استبانة من 22 فقرة تم توزيعها على عينة من المدققين الداخليين، وتحليل البيانات باستعمال نظام التحليل الإحصائي (SAS). نوع الدراسة والمنهج المستخدم: التحليلي الكمي واستخدام الأدوات الإحصائية مربع كاي Chi-Square واختبار T للمفاضلة بين المتغيرات، النتائج: تؤثر قدرة وقابلية المدقق الشخصية مع الخبرة التي يكتسبها في تعزيز المعرفة اللازمة لعمله في التدقيق، وجودة التدقيق الداخلي تتأثر بعامل خبرة ومعرفة المدققين المهنية. التوصيات: إعادة النظر في العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية، زيادة الوعي لدى الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية بأهمية دور التدقيق الداخلي في منع وقوع الأخطاء. والإدارة العليا مسؤولة عن دعم وحدة التدقيق الداخلي وعدم التأثير عليها وعلى المدققين الداخليين، والتزام المدققين الداخليين بالقوانين

ومراعاة قواعد وآداب السلوك لمهنة التدقيق والتعاون وتنمية قدراتهم ومهاراتهم ومواكبة التطورات المهنية والتقنية والاستفادة منها في التدقيق يعد أكبر عامل لتحقيق جودة التدقيق الداخلي. **تحديد الفجوة البحثية:** لم يتطرق الباحثان سواء بالتركيز أو الإشارة إلى المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، والتي أصبحت أساساً لتنظيم نشاط التدقيق الداخلي عالمياً، وقد ركزت عليه الدراسة الماثلة وأفردت له مجالاً في المبحث النظري والتطبيقي.

دراسة (2) : الكاتب وعنوان الدراسة: أندرو جيه ترومان 2013، جودة التدقيق الداخلي: تحليل من وجهات نظر أصحاب العلاقة، Andrew J. Trotman. 2013. INTERNAL AUDIT QUALITY: A MULTI-STAKEHOLDER ANALYSIS، أهداف البحث: توفير إطار شامل لتحسين فهمنا لجودة وظيفة التدقيق الداخلي من خلال النظر في تجارب أصحاب المصلحة الآخرين في حوكمة الشركات، المنهجية، نوع العينة: مقابلات شبه منظمة، حجم العينة: 36 من المديرين التنفيذيين في شركات كبيرة، ومكاتب تدقيق في أستراليا، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: أدوات التحليل الإحصائي، النتائج: أكدت جميع المجموعات المشاركة الأربعة (أصحاب العلاقة والمصلحة) أن السمات الشخصية ومدق الحسابات الداخلي المتعلقة بجودة الخدمة أكثر أهمية من الجودة التقنية والفنية، التوصيات: لا توجد، **تحديد الفجوة البحثية:** الدراسة تبحث وجهة نظر أطراف ذات العلاقة، ووصلت إلى نتائج حول السمات الشخصية للمدقق الداخلي وأثرها في قبول عمله. إلا أن البحث المائل سيركز على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي ومدى تطبيقها في الجهات الحكومية في بلد الدراسة.

دراسة (3): الكاتب وعنوان الدراسة: عماد صالح نعمة وعمر عبدالله ياسين 2020، تأثير معايير جودة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، دراسة تطبيقية في الشركات المصرفية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، أهداف البحث: دراسة مدى تأثير جودة التدقيق الداخلي المتمثلة بمعايير جودة التدقيق الداخلي (الاستقلالية والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية للمدقق الداخلي والمؤهلات وطبيعة العمل. منهج البحث الاستقرائي للأدبيات السابقة، ومنهج التحليل الكمي، تحليل علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة (معامل ارتباط بيرسون). من خلال عدد 154 استبانة تم توزيعها على مديري أقسام التدقيق والمدققين الداخليين والمحاسبين في 18 مصرف عراقي. النتائج: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لكل من ابعاد جودة التدقيق الداخلي في آليات حوكمة الشركات، وتحديدًا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعده الكفاءة والعناية المهنية والمؤهلات للمدقق الداخلي في حوكمة الشركات، وكلما زادت جودة التدقيق الداخلي أدى ذلك إلى تفعيل حوكمة الشركات. التوصيات: إيجاد منظمات راعية لمهنة التدقيق الداخلي

لتنظيم أعمال المهنة وتأمين استقلالية المدقق الداخلي، متابعة التطورات الفنية التي تطرأ على معايير التدقيق الداخلي مع ضرورة تأهيل وتدريب المدققين الداخليين للعمل في ظل تكنولوجيا المعلومات. **تحديد الفجوة البحثية:** نظرا لطبيعة البحث المختصرة فقد اضطر الباحثان إلى أخذ بعض العوامل المساهمة في جودة التدقيق الداخلي ولم يتم تسليط الضوء على المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

دراسة (4): الكاتب وعنوان الدراسة: فاطمة أحمد إبراهيم 2016، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، أهداف البحث: التعرف على مدى جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية العاملة في قطاع غزة، بيان الخطوات المتبعة من قبل إدارة الوزارات لتطوير جودة تقارير التدقيق الداخلي، الوقوف على المعوقات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء تنفيذه لأعمال الرقابة الداخلية، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل للعاملين في أقسام التدقيق الداخلي ووحدات الرقابة الداخلية بالوزارات على مختلف مستوياتهم، حجم العينة: 97 استبانة، نوع الدراسة: الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: النسب المئوية والتكرارات، المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي والانحراف المعياري، اختبار ألفا كرونباخ، اختبار كولموروف - سمرنوف، معامل ارتباط بيرسون، اختبار T، النتائج: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من التأهيل العلمي مع الخبرة العملية مع التدريب مع استقلالية قسم التدقيق الداخلي مع اهتمام الإدارة العليا مع تخطيط عملية التدقيق مع الكفاءة المهنية وبين خصائص التقرير في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، التوصيات: إعطاء الشهادات العلمية وزنا أكبر على ساحة الوظائف الحكومية، من خلال منح علاوة لحاملها، مما يشجع المدققين الداخليين للسعي للحصول على هذه الشهادات، لما لها من منفعة علمية ومادية تعود عليهم، الإسراع في تفعيل وحدات الرقابة الداخلية وأقسام التدقيق الداخلي للوزارات والمؤسسات الحكومية غير المفعلة، والتأكد من سلامة هيكلية هذه الوحدات، وملاءمة تقسيماتها للمهام الموكلة إليها، العمل على الاستمرار في دعم الإدارة العليا لقسم التدقيق الداخلي وتعزيز التعاون بين أفرادها، الاهتمام بالشهادات المهنية ونشر الوعي بضرورة الحصول عليها من قبل المدققين الداخليين لما لها من دور في تحسين العمل والأداء الرقابي، **تحديد الفجوة البحثية:** الدراسة مطبقة على القطاع الحكومي في قطاع غزة، مع وجود الكثير من القيود والضغوط الاقتصادية والسياسية، وهذا جوهر الاختلاف مع ظروف بلد الدراسة للبحث المائل كدولة خليجية ترصد حجم الموازنات المالية كبيرة للنفقات والإيرادات، مما يتطلب حرصا أكبر من إدارة التدقيق الداخلي على المحافظة على المال العام، كما ذكرت الدراسة بأنها ستعزز جودة تقارير التدقيق الداخلي والأثر المترتب عليها من تعزيز

المساءلة والاستغلال الأمثل للموارد وحماية الأصول من سوء الاستخدام، وفي رأينا أن تحقيق هذا الغرض بحاجة إلى تطبيق دراسات ميدانية على أهم الدوائر الحكومية وهذا ما سيتم في البحث المائل.

دراسة (5): الكاتب وعنوان الدراسة: ورود ناهض الشوا 2014، دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات بوزارة المالية بقطاع غزة الفلسطيني، أهداف البحث: التعرف على أهمية دور المدقق الداخلي في مجمع الإيرادات في وزارة المالية، الوقوف على مدى تأثير الشفافية والافصاح التي يتمتع فيها المدقق الداخلي في المؤسسات الحكومية وأثرها في الحد من المخاطر في بيئة العمل، الوقوف على أهمية نظم التدقيق الداخلي وذلك بفرض الرقابة على المخاطر وضمان قيام الإدارة بتطبيق إجراءات الرقابة اللازمة للتغلب على المخاطر في بيئة العمل، المنهجية: نوع العينة: جميع موظفي الإدارات في مجمع الإيرادات العامة في وزارة المالية، حجم العينة: 190 موظف من أصل 305 موظف، نوع الدراسة: الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: النسب المئوية والتكرارات، المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي، اختبار معامل ألفا كرونباخ، اختبار كولموغوروف - سمرنوف، معامل ارتباط بيرسون، اختبار T، اختبار تحليل التباين الأحادي، اختبار التوزيع الطبيعي، مقياس ليكرت الخماسي، النتائج: توجد علاقة إيجابية بين تواجد المدقق الداخلي بشكل دائم وزيادة معرفته وخبراته في إدارة مخاطر بيئة العمل في مجمع الإيرادات بوزارة المالية، ترفع الكفاءة المهنية قدرات المدقق الداخلي لتمكنه من إدارة مخاطر بيئة العمل، توجد علاقة إيجابية بين الحفاظ على استقلالية المدقق الداخلي وتدعيم أنشطته ووجود الصلاحيات الكاملة للمدقق والأخذ بتوصياته في كافة المجالات، التوصيات: العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتعزيز دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم تطبيقات إدارة المخاطر على مختلف الجوانب، تركيز الاهتمام على الدور الذي يجب أن يقوم به المدقق الداخلي من أنشطة وإجراءات في تفعيل إدارة المخاطر، تعزيز الاهتمام بالكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وتطوير أدائهم واستخدام التقنيات الحديثة في إنجاز أعمالهم، الاهتمام بالموقع التنظيمي لدائرة التدقيق لضمان استقلالية المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل، العمل على تطوير معايير التدقيق الداخلية ومدى علاقتها بإدارة المخاطر والقيام بتدريب المدققين الداخليين على هذه المعايير (اقترح دراسة مستقبلية عن العوامل المؤثرة على فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية)، **تحديد الفجوة البحثية:** تركزت الدراسة في بحث أثر الإجراءات وأداء التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر في بيئة العمل. وربطها بموضوع حوكمة مخاطر الأعمال، إلا أن البحث المائل سوف يتناول جانباً أشمل من حيث تحديد العوامل الفاعلة والمؤثرة في فاعلية عمليات التدقيق الداخلي وهو ما أوصت به الدراسة أعلاه.

دراسة (6) الكاتب وعنوان الدراسة: عبد الله عقله غنيمات ود. وليد زكريا صيام 2011، العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، أهداف البحث: وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، والوقوف على أهم المعوقات التي تحد من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية وتطورها في الوزارات الأردنية، المنهجية: نوع العينة: المديرين والعاملين في أجهزة الرقابة الداخلية في الوزارات المدرجة موازنتها في قانون الموازنة العامة للدولة لعام 2010، حجم العينة: 126 شخصا من 9 وزارات، نوع الدراسة: الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: مقياس ليكرت الخماسي، معامل كرونباخ ألفا، الوسط الحسابي والانحراف المعياري، التكرارات والنسب المئوية، النتائج: إن توفر المقومات الأساسية للرقابة الداخلية يعزز إلى حد كبير جدا من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، تتوافر المقومات الأساسية للرقابة الداخلية في أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الوزارات الأردنية فاعلة وتحقق أهدافها بدرجة مقبولة حيث تحققت بمتوسط حسابي بلغ 3.33، وقد تركزت فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية في المحافظة على المال العام من السرقة أو الضياع وسوء الاستخدام وكشف حالات التسيب المالي وهدر المال العام، من أهم المعوقات التي تحد من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية وتطويرها في الوزارات الأردنية: ضعف القيادات الإدارية ويعود ذلك إلى إستناد تعيينهم إلى قرارات سياسية بعيدة عن الكفاءة المهنية، ضعف دور السلطة التشريعية وهيمنة السلطة التنفيذية عليها، التوصيات: ضرورة أن تولي الحكومة الأردنية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية الاهتمام اللازم وذلك من خلال التركيز على المقومات الإدارية والمالية الأساسية المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، وضع مدونة سلوك وظيفي تساعد في تعزيز قيم النزاهة والشفافية لدى العاملين في الوزارات الأردنية، **تحديد الفجوة البحثية:** لم تشمل الدراسة بحث فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية من وجهة نظر الجهات الرقابية الخارجية (ديوان المحاسبة، هيئة مكافحة الفساد، ديوان المظالم، وغيرها)، وهي جهات بالغة الأهمية في تحديد سلامة أنظمة وإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي في القطاع الحكومي، لذا سيأخذ البحث المائل في الحساب الجهات الرقابية في دولة الامارات.

وتلخيصا للدراسات السابقة حول متغير السمات الشخصية للمدقق الداخلي، فقد توصل الباحثان بشرى فاضل خضير وعمار لؤي عبدالرزاق 2017 في بحثهما تأثير خبرة المدقق على جودة التدقيق الداخلي، أن قدرة وقابلية المدقق الشخصية مع الخبرة التي يكتسبها تؤثر في تعزيز المعرفة اللازمة لعمله في التدقيق، وجودة التدقيق الداخلي تتأثر بعامل خبرة ومعرفة المدققين المهنية. كما توصل الباحث أندرو جيه ترومان 2013، في بحثه جودة التدقيق الداخلي: تحليل من وجهات نظر أصحاب العلاقة، أن السمات الشخصية لمدقق الحسابات الداخلي المتعلقة بجودة عمل التدقيق أكثر أهمية من الجودة التقنية

والفنية للممكّنات التي لدى المدقق، ووصل إلى نتائج حول السمات الشخصية للمدقق الداخلي وأثرها في قبول عمله، بمعنى أن المزايا الشخصية للمدقق الداخلي تؤثر على الأطراف أصحاب العلاقة مما يساعد في قبول أفكاره ومقترحاته. والباحث مبارك محمد الدوسري 2011 (الدراسة رقم 35)، في دراسته تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، وجد تأثيراً إيجابياً للكفاءات الإدارية والفنية القادرة على إنجاز الرقابة في أداء الرقابة المالية. والباحث وليد بن حمزة مزين 2013 (الدراسة رقم 13)، في بحثه مدى فعالية وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، وجد أن نسبة 96% من المراجعين الداخليين يفتقدون الشهادات المهنية في المحاسبة أو المراجعة. والباحثان عماد صالح نعمة وعمر عبدالله ياسين 2020، في بحثهما تأثير معايير جودة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، توصلوا إلى وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لكل من أبعاد جودة التدقيق الداخلي في آليات حوكمة الشركات، وتحديدًا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لبعدها الكفاءة والعناية المهنية والمؤهلات للمدقق الداخلي في حوكمة الشركات، وكلما زادت جودة التدقيق الداخلي أدى ذلك إلى تفعيل حوكمة الشركات. كما أن الباحثين عبد الله عقلة غنيمات ود. وليد زكريا صيام 2011 (الدراسة رقم 6)، في دراستهما العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، وجدوا أن أهم المعوقات التي تحد من فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية وتطويرها في الوزارات الأردنية هو ضعف القيادات الإدارية ويعود ذلك إلى استناد تعيينهم إلى قرارات سياسية بعيدة عن الكفاءة المهنية. وبناء على ماتقدم من نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل الصفات والسمات الشخصية والكفاءات لدى المدققين الداخليين في فاعلية التدقيق الداخلي.

4,3 الدراسات السابقة التي تناولت أثر دعم الإدارة العليا في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي

دراسة (7): الكاتب وعنوان الدراسة: رسول عبد الحسين غليم عكلة. 2020. أثر الرضا الوظيفي للمدققين الداخليين على جودة التدقيق الداخلي - دراسة ميدانية لعينة من دوائر وزارتي التربية والتعليم العالي. أهداف الدراسة: توضيح مدى تأثير الرضا الوظيفي للمدقق الداخلي على جودة التدقيق الداخلي في القطاع العام، والتعرف على عوامل الرضا الوظيفي، توضيح أهم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي كالعوامل السلوكية والتنظيمية والشخصية، وعوامل تتعلق بالأساسيات العلمية للتدقيق الداخلي المستخلصة من المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة من (IIA). منهجية الدراسة: المنهج الوصفي في صياغة الجانب النظري، والمنهج الاستنباطي التحليلي للجانب التطبيقي من خلال توزيع استبانات البحث

على العاملين في وحدات التدقيق الداخلي، والتحليل باستخدام برنامج SPSS لتحليل النتائج. استخدام أدوات إحصائية كالنسبة المئوية والوسط الحسابي والانحراف المعياري والإحصاء التحليلي كعامل الارتباط والانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضية البحث. النتائج: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرضا الوظيفي وجودة التدقيق حسب آراء عينة البحث، أي كلما كان هناك اهتمام من الإدارة العليا بمحور الرضا الوظيفي كلما زاد من جودة التدقيق. التوصيات: ينبغي أن يكون المدققون الداخليون من أصحاب الاختصاص وحاصلين على شهادة في مجال المحاسبة والتدقيق، يقع على عاتق الإدارة إلزام المدققين الداخليين بالالتزام بقواعد وآداب سلوك المهنة، وضرورة تحسين رواتب المدققين الداخليين العاملين في مجال القطاع العام. الفجوة المعرفية: تطرق البحث إلى بيان العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الداخلي وهي (1) عوامل سلوكية مثل أمانة وتعاون المدقق مع الزملاء والمحافظة على سرية المعلومات والاستقلالية والموضوعية (2) عوامل تنظيمية وهي إجراءات عملية التدقيق الداخلي وتحديد حجم العمل ويسبقها التخطيط الجيد لعملية التدقيق الداخلي (3) عوامل تتعلق بالأساسيات العلمية للتدقيق الداخلي وأهمها الالتزام بتطبيق مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي، والاستغلال الفعال للموارد المتاحة (4) عوامل شخصية من خلال التحسين المستمر لخبرة المدقق الداخلي والتحصيل العلمي التخصصي في مجال المحاسبة تحديدا. لم يتطرق البحث إلى كيفية تأثير جودة التدقيق الداخلي بسبب العوامل المستقلة المؤثرة عليه، أي كيفية حساب التغير أو مقداره إيجابا أو سلبا، وهذا صميم تركيز البحث المائل.

دراسة (8): الكاتب وعنوان الدراسة: هيليانتي اوتامي 2016، دراسة حالة لممارسة التدقيق الداخلي في مؤسسة تملكها الدولة في اندونيسيا، Helianti Utami.2016. Internal Auditing Practice in a State-Owned Enterprise in Indonesia، أهداف البحث: التحقق من ممارسة وظائف التدقيق الداخلي في المؤسسات الأندونيسية المملوكة للدولة من وجهة نظر النظرية المؤسسية، ومن ثم فإن المنتج النهائي سوف تقدم هذه الدراسة التقييم والملاحظات للمدقق الداخلي، المدير التنفيذي، لجنة مراجعة الحسابات، أصحاب المصلحة الآخرين بحيث يمكن تعزيز ممارسة وظائف المراجعة الداخلية، نوع العينة: دراسة حالة مؤسسة حكومية واحدة محددة، حجم العينة: دراسة حالة مؤسسة حكومية واحدة، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي، ودراسة الحالة، مقابلات شبه منظمة مسبقا، التحليل المستخدم: تحليل محتوى المقابلات، النتائج: الحكومة تطبق لوائح صارمة من خلال وحدات حكومية مختلفة لتنظيم ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات المملوكة للدولة في أندونيسيا، يجب اتخاذ بعض الإجراءات لجعل وظيفة التدقيق الداخلي أكثر فاعلية، ينبغي على الحكومة أن تنظر مباشرة في إعداد تقرير وحدة التدقيق الداخلي وتوجيهه لمجلس الإدارة بدلا عن المدير التنفيذي، يجب على المدير التنفيذي تحسين مؤهلات المدققين،

يضطر المدققون الداخليون رفيعوا المستوى والتأهيل إلى الامتثال لطلبات المديرين التنفيذيين على الرغم من أن هذه الأفعال تنتهك اللوائح ومعايير التدقيق الداخلية، التوصيات: اجراء المزيد من الدراسات لحالات مختلفة من المؤسسات الحكومية ولقطاعات وأنشطة مختلفة لاستكشاف أوجه القوة والضعف في ممارسات التدقيق الداخلي، تحديد الفجوة البحثية: ذكرت الباحثة في ملخص دراستها أن هناك العديد من القيود على الدراسة حيث تناولت ممارسة التدقيق الداخلي في مؤسسة حكومية واحدة، لذا فإن نتائجها قد لا تكون كافية للتعميم.

دراسة (9): الكاتب وعنوان الدراسة: ناظم حسن رشيد 2016، تأثير الضغوط المهنية على الاحتراق الوظيفي لدى المدققين الداخليين، أهداف البحث: التعرف على مفهوم الضغوط المهنية ومصادرها التنظيمية وتأثيرها على الاحتراق الوظيفي لدى المدققين الداخليين، المنهجية: نوع العينة: عينة عشوائية 62 استبانة، حجم العينة: المدققين الداخليين العاملين في الوحدات الاقتصادية في بغداد، نوع الدراسة: دراسة وصفية، التحليل المستخدم: التحليل الإحصائي للاستبانة، النتائج: توجد علاقة ذات دلالة احصائية على تأثير مصادر الضغوط المهنية على الاحتراق الوظيفي لدى المدقق الداخلي، التوصيات: ضرورة تنفيذ برامج التدريب وورش العمل لمساعدة المدققين الداخليين على مواجهة ضغوط المهنة والحوول دون الاحتراق الوظيفي، تحديد الفجوة البحثية: لم تركز الدراسة على الأعباء الكبيرة التي تواجه المدققين الداخليين لمواكبة التطورات المتسارعة في معايير التدقيق الداخلي.

دراسة (10): الكاتب وعنوان الدراسة: نضال عزيز مهدي و نبيل عبد الحر تومان الجبوري 2016، تطوير أداء وحدات الرقابة الداخلية العاملة في القطاع الحكومي في ضوء مدخل إدارة المخاطر - دراسة ميدانية في الوحدات الحكومية العراقية لاقتراح نموذج عمل إدارات الرقابة الداخلية، أهداف البحث: التعرف على واقع مهنة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية العراقية، تحديد الصعوبات والتحديات التي تواجه مهنة الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية العراقية وفقا للدور المنشود لإدارة الرقابة الداخلية في ظل إدارة المخاطر، التعرف على المفهوم الجديد لمهنة الرقابة الداخلية والمهام والمسؤوليات الحديثة الملقاة على عاتق إدارة الرقابة الداخلية الحكومية وفقا لمفهوم إدارة المخاطر، المنهجية: نوع العينة: موظفي دوائر الرقابة الداخلية والمحاسبين القانونيين الذي يتولون مهام التدقيق الخارجي للوحدات الحكومية، وأساتذة الجامعات الذين يتولون تدريس مادة التدقيق، حجم العينة: 30 من أصل 48 تشكيل حكومي من الوزارات والهيئات، نوع الدراسة: المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، التحليل المستخدم: اختبار F لقياس الفروق المعنوية للمتوسطات المعيارية، تحليل الارتباط، تحليل الإنحدار المرحلي، برنامج التحليل الاحصائي

SPSS، النتائج: تعاني البنية الأساسية لنشاط الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية العراقية من التمسك بالمفهوم التقليدي وابتعادها عن المفهوم الحديث الذي يركز على إدارة المخاطر، إن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية في ظل مدخل إدارة المخاطر ثبت فاعليته كأداة لتحقيق التحسين المستمر في جودة خدمات الرقابة والتدقيق الداخلي، إن جودة أداء الرقابة والتدقيق الداخلي للارتقاء بمستوى جودة خدماته يعتمد على كل من شفافية الإدارة وفاعلية واستقلالية الضوابط الرقابية، التوصيات: ضرورة ادخال تغييرات تنظيمية على إدارة الرقابة والتدقيق الداخلي مثل ربطها بإدارة التخطيط الاستراتيجي، وضعها في أعلى الهيكل التنظيمي للوحدة، إعادة صياغة هدف الرقابة الداخلية ليصبح التعاون مع إدارة الوحدة في تحقيق رؤية واضحة لاستراتيجيات الوحدة ونجاح أهدافها، تأهيل وتعليم وتدريب المدقق الداخلي لحصوله على الشهادات المهنية مثل شهادة المدقق الداخلي المعتمد، **تحديد الفجوة البحثية:** الدراسة ركزت على الرقابة الداخلية من بعد إداري أكثر منه بعدا ماليا كما هو غرض البحث المائل من التعرض إلى التدقيق الداخلي المحاسبي، توصلت النتيجة إلى أن نشاط الرقابة الداخلية في الحكومة العراقية متمسك بالمفهوم التقليدي للرقابة الداخلية ولم تشر الدراسة إلى المفصود بالأسلوب التقليدي.

دراسة (11): الكاتب وعنوان الدراسة: وفاء حسين بلان 2015، تقويم أداء إدارة الرقابة الداخلية في جهات القطاع العام في سورية، أهداف البحث: دراسة وتحليل المعايير لتقويم أداء إدارة الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف ووضع الحلول الملائمة، المنهجية: نوع العينة: عشوائية، حجم العينة: 194 من أفراد إدارات الرقابة الداخلية والأفراد ذوي الخبرة من المحاسبين والماليين العاملين في الدوائر، نوع الدراسة: دراسة كمية، التحليل المستخدم: التباين والانحراف المعياري واختبار T واستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، النتائج: يوجد أثر سلبي ذو دلالة احصائية على أثر تبعية إدارات الرقابة الداخلية إلى إدارة الجهة على درجة استقلاليتها، التوصيات: تحرير إدارة الرقابة الداخلية من تبعيتها إلى الإدارة العليا، إزالة اللبس القائم بين مصطلح الرقابة الداخلية ومصطلح التدقيق الداخلي في القوانين، **تحديد الفجوة البحثية:** تناولت الدراسة دور وحدات الرقابة الداخلية، وليس دور المدقق الداخلي، وطالبت الباحثة بإزالة اللبس عن المصطلحين (الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي) ولتحديد الفوارق بينهما، وتناول البحث المائل تحديد الفروقات بين المصطلحين.

دراسة (12): الكاتب وعنوان الدراسة: عبد العزيز الزبن ونضال الصوان 2013، دور وظيفة التدقيق الداخلي في سياق القطاع العام في المملكة العربية السعودية، Abdulaziz Alzeban1 and Nedal Sawan. 2013. The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia، أهداف البحث: التعرف على دور التدقيق الداخلي في القطاع العام من خلال التركيز على

طبيعة وممارسة التدقيق الداخلي في المؤسسات الخاضعة لمراجعة الحسابات من قبل ديوان المحاسبة العام، المنهجية: نوع العينة: عينة شبه منظمة (29 مقابلة)، حجم العينة: الوزارات الحكومية في السعودية، نوع الدراسة: المنهج المقارن، التحليل المستخدم: المتوسط الحسابي، التباين، برنامج SPSS، النتائج: وجود نتائج ذات دلالة إحصائية على الممارسة الحالية للمراجعة الداخلية في مؤسسات القطاع العام في المملكة العربية السعودية، التوصيات: الدعوة إلى شفافية أوسع نطاقاً، من حيث جعل نتائج التدقيق الخارجي العامة للمجموعة الاستشارية للمحاسبة (GAB)، بالإضافة إلى توفير المزيد من الموارد لدعم تعليم وتدريب موظفي الإدارة ومراجعة الحسابات الداخلية في جميع المراحل بما في ذلك التعليم العالي والمؤهلات المهنية، تحديد الفجوة البحثية: بما أن الوزارات الحكومية في السعودية موزعة على أرجاء المملكة فكانت الصعوبة لدى الباحث مما اضطره لتحديد عينة شبه منظمة، أما البحث المائل فهو مؤسس على الحصر الشامل للجهات الحكومية في إمارة دبي وتنفيذ الدراسة للحصول على نتائج أكثر دقة وتصلح للتعميم.

دراسة (13): الكاتب وعنوان الدراسة: وليد بن حمزة مزين 2013، مدى فاعلية وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، أهداف البحث: الوقوف على واقع وحدات المراجعة الداخلية الحكومية في بعض الأجهزة الحكومية والتأكد من تحقيقها لأهدافها، التحقق من أن وحدات التدقيق الداخلي تساهم في توفير سلامة الرقابة الداخلية وفعاليتها، التحقق من التزام وحدات المراجعة الداخلية بالمعايير المهنية للمراجعة وآدابها المنصوص عليها في قرار مجلس الوزراء السعودي، التعرف على العقبات والصعوبات التي تواجه وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل 168 منظمة حكومية في المملكة العربية السعودية، حجم العينة: 168 منظمة حكومية في المملكة العربية السعودية، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي، والمنهج الاستقرائي، التحليل المستخدم: التكرارات والنسب المئوية، المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وعامل ألفا كرونباخ، النتائج: نسبة 57% من عينة الدراسة لديها وحدات مراجعة داخلية، المنظمات الحكومية التي لم تنشئ إدارة للمراجعة الداخلية نسبتها 43%، اتضح فعالية وحدات المراجعة في المنظمات الحكومية التي لديها وحدات مراجعة داخلية، 96% من المراجعين الداخليين يفتقدون الشهادات المهنية في المحاسبة أو المراجعة، 19% من مديري وحدات المراجعة الداخلية لم يكن ارتباطهم بالمسؤول الأول في المنظمة وهذا يعد مخالف لللائحة الموحدة ويؤثر سلباً على استقلال تلك الوحدات، التوصيات: أهمية متابعة ديوان المراقبة العامة للجهات التي لم تنشئ وحدات مراجعة داخلية، ضرورة اعطاء المراجعين الداخليين حوافز مادية ومعنوية لاستقطابهم في وحدات المراجعة الداخلية، العمل على نشر الوعي بأهمية عمل إدارة المراجعة الداخلية في المنظمات الحكومية، تحديد الفجوة البحثية: نسبة الاستجابة للاستبانة كانت 40% فقط

ولم يشير الباحث الى مدى تأثير نسبة الاستجابة على مدى تمثيل النتائج التي توصل إليها لتعميمها على مجتمع الدراسة بالكامل، والبحث المائل أخذ في الحسبان هذا الاحتمال الذي قد يتحقق في الدراسة الميدانية على إمارة دبي.

وتلخيصا للنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة في قياسها أثر متغير دعم الإدارة العليا للمدققين الداخليين، فقد توصل الباحث رسول عبد الحسين غليم عكلة 2020 في بحثه أثر الرضا الوظيفي للمدققين الداخليين على جودة التدقيق الداخلي إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرضا الوظيفي وجودة التدقيق حسب آراء عينة البحث، أي كلما كان هناك اهتمام من الإدارة العليا بمحور الرضا الوظيفي كلما زاد من جودة التدقيق. وفي دراسة حالة مؤسسة حكومية من قبل هيلانتي اوتامي 2016 ظهر أنه يجب اتخاذ بعض الإجراءات لجعل وظيفة التدقيق الداخلي أكثر فاعلية، حيث يضطر المدققون الداخليون رفيعوا المستوى والتأهيل إلى الامتثال لطلبات المديرين التنفيذيين على الرغم من أن هذه الأفعال تنتهك اللوائح ومعايير التدقيق الداخلية. كما أن الباحث مبارك عبد المنعم الزبير محمد 2014 في بحثه تقييم تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة للحد من الفساد المالي بشركات المساهمة العامة في السودان، قد أوصى بتدعيم استقلالية المدقق الداخلي ووقف التدخل من جانب الإدارة التنفيذية في عمله. والباحث مبارك محمد الدوسري 2011، في دراسته تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، وجد تأثيرا إيجابيا للدعم الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة على عمل المدققين. الباحثان عبد العزيز الزين ونضال الصوان 2013، في بحثهما دور وظيفة التدقيق الداخلي في سياق القطاع العام في المملكة العربية السعودية قد أوصيا إلى توفير المزيد من الموارد لدعم تعليم وتدريب موظفي الإدارة ومراجعة الحسابات الداخلية في جميع المراحل بما في ذلك التعليم العالي والمؤهلات المهنية. مضافا إلى ذلك النتيجة التي توصلت إليها الباحثة وفاء حسين بلان 2015، في دراسة تقويم أداء إدارة الرقابة الداخلية في جهات القطاع العام في سورية، حيث وجدت أثرا سلبيا ذو دلالة احصائية على أثر تبعية إدارات الرقابة الداخلية إلى إدارة الجهة على درجة استقلاليتها. أما الباحث ناظم حسن رشيد 2016، والذي درس تأثير الضغوط المهنية على الاحتراق الوظيفي لدى المدققين الداخليين، فوجد علاقة ذات دلالة احصائية على تأثير مصادر الضغوط المهنية على الاحتراق الوظيفي لدى المدقق الداخلي، وأوصى بضرورة تنفيذ برامج التدريب وورش العمل لمساعدة المدققين الداخليين على مواجهة ضغوط المهنة والحؤول دون الاحتراق الوظيفي. والباحث وليد بن حمزة مزين 2013، في بحثه مدى فاعلية وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، وجد أن 19% من مديري وحدات المراجعة الداخلية لم يكن ارتباطهم بالمسؤول الأول في المنظمة وهذا يعد مخالف لللائحة

الموحدة ويؤثر سلبا على استقلال تلك الوحدات، وأوصى بضرورة اعطاء المراجعين الداخليين حوافز مادية ومعنوية لاستقطابهم في وحدات المراجعة الداخلية.

واستنادا إلى نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين وأثره في فاعلية التدقيق الداخلي.

3,5 الدراسات السابقة التي تناولت أثر الثقافة التنظيمية في الجهة على فاعلية التدقيق الداخلي

دراسة (14): عبدالرحمن سعيد علي 2019، الأزمة المالية وأثرها على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية: دراسة على عينة من المدققين الداخليين في محافظة الأنبار. الأهداف: معرفة العوامل الأخرى التي تؤثر على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية، وأهمها دعم الإدارة والاستقلالية واستعمال وظائف التدقيق الداخلي في توجيه الإدارة. والعامل الثقافي يقصد به ثقافة الإدارة المسؤولة والبيئة التنظيمية التي تسمح بالجودة وتسعى إليها وتعترف بها، المهارات والمؤهلات الشخصية لأعضاء قسم التدقيق، كفاية عملية التدقيق، الموثوقية والفائدة من تقرير التدقيق، الاختصاص والخبرة والعوامل الأخلاقية والعوامل الدينية (الوازع الديني) يمثل أمرا مهما لدى الأفراد الذين يتبعون أمر الدين من باب تحريم جميع الأعمال التي يكون فيها اختلاس ورشوة وبالتالي تزداد جودة التدقيق من خلال تفويت الفرصة على الفاسدين والمسؤولين الذين يرغبون في تغطية أعمالهم المشبوهة. العوامل السياسية، العوامل الأمنية، الأزمات المالية). المنهجية: توزيع 40 استبانة بحث على المدققين الداخليين في الوحدات الحكومية في محافظة الأنبار، واستخدام الإحصاء الوصفي للتحليل واختبار T لاختبار صحة الفرضيات. النتائج: تؤثر الأزمة المالية على عامل دعم الإدارة للتدقيق الداخلي وعلى عامل الاستقلالية في التدقيق الداخلي وعلى عامل استعمال وظائف التدقيق الداخلي في توجيه الإدارة، ان جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية تمثل ضمانا لصحة التصرف في الأموال العامة في ظل الأزمة المالية، وأن انخفاض مستوى جودة التدقيق الداخلي يؤدي إلى التلاعب وتفشي حالات الغش والاختلاس. التوصيات: تعزيز دور التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية من خلال تفعيل دوره في اتخاذ القرارات وتوجيه الإدارة. الأخذ بتوصيات وتقارير المدققين الداخليين لمنع أو تقليل آثار الأزمات المالية. إعادة النظر في خطوات وإجراءات عدد من المعاملات والتصرفات المالية وغير المالية ومنح دور أكبر للتدقيق الداخلي للتحقق من صحة الإجراءات.

تحديد الفجوة الأدبية: تطرقت هذه الدراسة إلى الحديث عن العوامل الدينية (الوازع الديني لدى المدققين الداخليين)، وهو عامل جدير بالاهتمام ولكن لم يتسن في البحث المائل التركيز عليه، ويستحق التوصية به في الدراسات المستقبلية خاصة في الدول الإسلامية.

دراسة (15): الكاتب وعنوان الدراسة: ريم عقاب الخصاونة 2019، مدى التزام المصارف الأردنية بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية لاكتشاف ومنع عمليات غسيل الأموال، أهداف الدراسة: بيان أهمية تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية في منع عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية، بيان أهمية تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية في اكتشاف عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية. بيان العوامل المؤثرة في طبيعة ومدى ضوابط الرقابة الداخلية الخاصة بمكافحة غسل الأموال في المصارف الأردنية. منهجية الدراسة: المنهج التحليلي، واستخدام الاستبانة كأداة جمع البيانات الأولية، استخدام مقياس ليكرت الخماسي للإجابة على أسئلة الاستبانة، تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS في تحليل البيانات باستخدام النسب المئوية والوسط الحسابي. مجتمع وعينة الدراسة: يشمل مجتمع الدراسة العاملين في قسم التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية، وتم توزيع عدد 52 استبانة. نتائج الدراسة: هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وكشف عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية، هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وكشف عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية، يوجد عوامل تؤثر في طبيعة ومدى ضوابط الرقابة الداخلية الخاصة باكتشاف ومنع عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية (ومن هذه العوامل: حجم العمليات المصرفية ومقدارها، طبيعة عميل البنك، تكلفة إجراءات الرقابة الداخلية ومدى الإجراءات، فلسفة الإدارة وتوجهات الإدارة المتعلقة بمكافحة غسل الأموال، التوصيات: ضرورة اجتياز المدققين الداخليين برامج تأهيل وتدريب تركز على تكنولوجيا المعلومات وعمليات غسيل الأموال، توفر مجموعة من المؤهلات العلمية والعملية إضافة إلى الاستقلالية والحياد والموضوعية في شخص المدقق الخارجي والداخلي، التثقيف والتوعية المستمرة بمخاطر ظاهرة غسيل الأموال واقتصاد البلد، ضرورة الاهتمام بالإشراف الإداري وثقافة الرقابة من الإدارة العليا عند فتح حسابات للعملاء. تحديد الفجوة البحثية: لقد توصلت الدراسة إلى وجود عوامل تؤثر في طبيعة ومدى ضوابط الرقابة الداخلية الخاصة باكتشاف ومنع عمليات غسيل الأموال في المصارف الأردنية، واستفاضت فيها الباحثة، ولكنها متعلقة بجوانب العمل المصرفي ومكافحة جريمة غسل الأموال، والبحث المائل يتناول العوامل المؤثرة بشمولية أكبر.

دراسة (16): الكاتب وعنوان الدراسة: ريم بكر قطب 2019، أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية على كفاءة الرقابة الداخلية في قطاع المصارف التجارية في المملكة العربية السعودية، أهداف الدراسة: الهدف الرئيسي للدراسة هو التعرف على تأثير أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة الرقابة الداخلية في القطاع المصرفي التجاري في المملكة العربية السعودية من خلال تحقيق أهداف فرعية منها التعرف على مدى نجاح تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المصارف التجارية، والتعرف على مدى كفاءة الرقابة الداخلية في المصارف التجارية السعودية في ظل استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية. منهجية البحث: المنهج الاستقرائي النظري في الجانب النظري، والمنهج الوصفي التحليلي في الجزء التطبيقي، مجتمع الدراسة يتكون من موظفي المصارف التجارية في مدينة جدة السعودية وتحديدًا موظفي الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية والمحاسبين في البنوك، وباستخدام برنامج spss في تحليل بيانات الدراسة، تم توزيع عدد 150 استبانة على عينة الدراسة، الاستبانة هي أداة الدراسة، استخدمت الباحثة مقياس ليكرت الخماسي لتحديد درجة موافقة أو رفض أفراد العينة على عبارات وفقرات الاستبانة، والأساليب الاحصائية المستخدمة: التكرارات والنسب المئوية، المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، معامل ارتباط بيرسون لحساب الاتساق الداخلي، معامل ألفا كرونباخ لحساب ثبات عبارات الاستبانة، اختبار "ت" لمتوسط مجتمع، اختبار مربع كاي. النتائج: يوجد أثر احصائي ذو دلالة على نجاح تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية في القطاع المصرفي التجاري، يوجد أثر ذو دلالة احصائية على نجاح تطبيق نظام الرقابة الداخلية المتبعة في القطاع المصرفي التجاري، يوجد أثر ذو دلالة احصائية على أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية في فاعلية الرقابة الداخلية. يعمل نظام الرقابة الداخلية على مطابقة النتائج الفعلية مع الخطة الموضوعية من الإدارة التنفيذية، تتوفر إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء الجوهرية عند اكتشافها لايجوز تجاوزها، يشمل نظام الرقابة الداخلية الطرق والأساليب التي تتبناها الإدارة لتحقيق أهدافها، يتمتع موظفوا الرقابة الداخلية بالمؤهلات العلمية والكفاءة المطلوبة، من أهم آثار استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية في فاعلية الرقابة الداخلية المساهمة في توفير مؤشرات ومعايير تساعد الإدارة في كشف الانحرافات المالية لمساعدة إدارة الرقابة الداخلية في المصارف، تساهم أنظمة المعلومات المحاسبية في الحد من المخاطر المتعلقة بالبيانات المحاسبية، وتساهم في رفع كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية. التوصيات والمقترحات: وجوب أن تتسم بيانات أنظمة المعلومات بمستوى عالٍ من الشفافية، ضرورة انشاء إدارة مستقلة للرقابة الداخلية داخل المصارف، **تحديد الفجوة البحثية:** تناولت الدراسة جانبًا مهمًا من العوامل المساعدة في التأثير على كفاءة

أنظمة الرقابة الداخلية وهي أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة، والبحث المائل تعرض لهذا العامل من خلال قياس فقرة "يستخدم المدقق الداخلي التقنيات الحديثة في التدقيق" في مجال السمات الشخصية للمدقق الداخلي، وكان بالإمكان إضافة فقرة في دعم الإدارة العليا من خلال توفير هذه الأنظمة المحاسبية المحوسبة.

دراسة (17): الكاتب وعنوان الدراسة: صامد عبدالأمير سعيد و فاطمة صالح الغربان . 2020 . جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي. أهداف البحث: الوقوف على نقاط الضعف في عمل أجهزة التدقيق الداخلي واقتراح أساليب للارتقاء بواقع جودة وكفاءة أجهزة التدقيق الداخلي. وأسئلة البحث: هل هناك عوامل هامة لفاعلية وجودة عمل التدقيق الداخلي، وكيف يمكن تعزيز جودة عمل التدقيق الداخلي. عينة البحث: عينة قصدية من أصحاب الاختصاص والمدققين الداخليين والمحاسبين العاملين في إحدى مديريات محافظة بغداد. باستخدام استبانة لجمع البيانات. المنهج المستخدم: التحليل الوصفي الكمي، الأدوات الإحصائية: معامل الثبات ومعامل الصدق، التحليل العاملي، النتائج: هناك عوامل هامة لجودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي وتختلف حسب أهميتها (عامل الخبرة، عامل التطوير، عامل الإعداد والتأهيل)، قصور في الدور الإسنادي الذي تمارسه الرقابة الخارجية تجاه أجهزة التدقيق الداخلي، ضعف جودة عمل إدارات التدقيق الداخلي من حيث المؤهل العلمي والخبرة الوظيفية مقارنة بأقسام الحسابات. التوصيات: الاهتمام بالعوامل الهامة لجودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي، ضرورة أن يتوفر لجهاز التدقيق الداخلي المؤهلات العلمية والمهنية المناسبة، والتعليم والتدريب المستمر، الخبرة في العمل المحاسبي والتدقيقي، توسيع نطاق التدقيق ليكون شاملاً لكافة أنشطة الوحدة الاقتصادية. **تحديد الفجوة البحثية:** الدراسة أخذت عينة قصدية محدودة جداً، أما البحث المائل فهو قائم على الحصر الشامل للمدققين الداخليين العاملين في الجهات الحكومية في إمارة دبي، مما يساعد تمكين النتائج للتعميم بشكل أفضل.

دراسة (18): الكاتب وعنوان الدراسة: صالح محمد يزيد و كسري أسماء 2016، أثر تطبيق التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر - دراسة تطبيقية على شركة صيدال، أهداف البحث: تحديد العلاقة بين تطبيق التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، اظهار التفاعل الجيد للتدقيق الداخلي مع باقي أطراف الحوكمة، المنهجية: نوع العينة: عينة مستهدفة (100 استبانة)، حجم العينة: المدققين الداخليين والعاملين في الإدارات المالية والمحاسبة، واساتذة جامعات، والخبراء المحاسبين، نوع الدراسة: منهج التحليل الوصفي، التحليل المستخدم:الوسط الحسابي والانحراف المعياري، النتائج: توجد علاقة ذات دلالة احصائية على أهمية التدقيق الداخلي في دعم متطلبات الحوكمة، وأن وظيفة التدقيق الداخلي تضيف

قيمة للمؤسسة، التوصيات: إيجاد جهة عليا في الجزائر للإشراف والرقابة على مهنة التدقيق الداخلي، **تحديد الفجوة البحثية:** أن الدراسة طبقت على شركة واحدة، وتعميم النتائج يحتاج إلى أخذ قطاع كامل سواء الشركات الخاصة أو العامة، وهذا ما يميز البحث الماثل حيث أنه يشمل حصر كافة الجهات الحكومية في إمارة دبي.

دراسة (19): الكاتب وعنوان الدراسة: هيا مروان إبراهيم لظن 2016، مدى فاعلية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر وفق إطار COSO - دراسة تطبيقية على القطاعات الحكومية في قطاع غزة، أهداف البحث: الوقوف على مفهوم إدارة المخاطر وأنواعها وأسس إدارتها وآليات تقييمها والإجراءات المتبعة للحد منها، بيان أهمية دور التدقيق الداخلي ودوره في رفع كفاءة القطاعات الحكومية وتطوير أدائها في ظل تطبيق مكونات COSO ERM، تقييم كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية ودورها في إدارة المخاطر في القطاعات الحكومية، إبراز دور إدارة المخاطر وتطبيقه على القطاعات الحكومية لمواجهة المخاطر والتحديات المحيطة بها، المنهجية: نوع العينة: العاملين في دائرة التدقيق الداخلي والدائرة المالية في القطاعات الحكومي، حجم العينة: 81 مفردة، نوع الدراسة: الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: مقياس ليكرت الخماسي، معامل بيرسون للارتباط، معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة، اختبار التوزيع الطبيعي، النتائج: غياب اللوائح المنظمة لأداء التدقيق الداخلي للقيام بدوره في تقويم إدارة المخاطر في القطاعات الحكومية في قطاع غزة، ضعف الدور الفاعل للتدقيق الداخلي في تحديد مخاطر البيئة الداخلية ووضع الأهداف في القطاعات الحكومية، غياب الدور الفاعل للتدقيق الداخلي في مراجعة التقنيات المستخدمة بتحديد المخاطر والفرص والتقييم والاستجابة للمخاطر التي يتعرض لها القطاع الحكومي، لا يتم القيام بإجراءات التدقيق الداخلي اللازمة للتأكد من وجود خطة للطوارئ تشمل كافة المخاطر ومراجعتها بشكل مستمر، غالبية القطاعات الحكومية تفتقر لدائرة التدقيق الداخلي حيث تضم دوائر مالية أو رقابة داخلية فقط، فاعلية دور التدقيق الداخلي بمتابعة تنفيذ إجراءات الرقابة على القطاع الحكومي، ضعف فاعلية نظام الإبلاغ المالي فيما يخص إدارة المخاطر، لا يوجد دور فعال للتدقيق الداخلي في تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية وتقييمات الأنشطة التشغيلية، عدم قدرة القطاع الحكومي على تحليل وتقييم مخاطر أعماله وخلق أنظمة رقابة فعالة لتجنب هذه المخاطر، لا يوجد دور فعال للتدقيق الداخلي في المراقبة والمتابعة لإدارة المخاطر في القطاعات الحكومية، التوصيات: ضرورة تفعيل مفهوم إدارة المخاطر في القطاعات الحكومية والعمل به ضمن المكونات البيئة الداخلية، ضرورة الاهتمام بتفعيل دور التدقيق الداخلي في القطاعات الحكومية للعمل وفق المكونات لما له من أثر إيجابي في إضافة قيمة وتحسين فاعلية العمليات COSO الثمانية لإطار وتحقيق الأهداف، دعم دوائر التدقيق الداخلي في

تبني منهجية موحدة والالتزام بالمعايير الدولية للارتقاء بمستوى مهنة التدقيق الداخلي. المساهمة في انشاء دوائر تدقيق داخلي فعالة وفقا للمعايير الدولية للتدقيق والداخلي وضمان الأطر التنظيمية والوظيفية اللازمة لها. (توصية بدراسة مستقبلية لبيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية ودورهم في خلق قيمة مضافة وتحسين الأداء في القطاع الحكومي)، **تحديد الفجوة البحثية**: تركز الدراسة على أثر الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، ولكنها لم تسلط الضوء على العلاقة بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، ولكنها دعت إلى دراستها مستقبلا، وهذا الجانب تم تناوله في البحث المائل.

دراسة (20): الكاتب وعنوان الدراسة: زياد الزعبي 2014، مدى إدراك المحاسبين القانونيين في الأردن لاختبار فاعلية الرقابة الداخلية عند تدقيق البيانات المالية في الشركات المساهمة العامة ، أهداف البحث: بيان مدى إدراك المحاسبين القانونيين لوجود علاقة بين فاعلية الرقابة الداخلية ومصادقية التقارير المالية، المنهجية: نوع العينة: 100 من المحاسبين القانونيين في الأردن، حجم العينة: شركات ومؤسسات التدقيق المالي والمحاسبين في الأردن، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليل، ومنهج البحث الميداني، التحليل المستخدم: المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري، واستخدام برنامج SPSS، النتائج: وجود علاقة ايجابية بين التعرف على وظيفة التدقيق الداخلي وبين فاعليتها، التوصيات: ضرورة مواكبة الرقابة الداخلية لمستجدات عملية التدقيق مع الأخذ بعين الاعتبار متطلبات التدقيق الداخلي، **تحديد الفجوة البحثية**: الدراسة تناولت التدقيق الداخلي في الشركات التي تستهدف الربح وهذا مقياسها، إلا أن البحث المائل ركز على القطاع الحكومي الذي له مقاييس مختلفة للحكم على نجاحه.

دراسة (21): الكاتب وعنوان الدراسة: رزيمة عبد الله 2014، إعادة تقييم أداء التدقيق الداخلي: التأثير على حوكمة الشركات العامة الماليزية، RAZIMAH ABDULLAH. 2014. REDEFINING INTERNAL AUDIT PERFORMANCE: IMPACT ON CORPORATE GOVERNANCE، أهداف البحث: استكشاف الطرق التي تمارس بها عملية التدقيق الداخلي في الشركات العامة الماليزية المسجلة جنبا إلى جنب مع مستوى التعاون و / أو الضمانات المشتركة في بيئة يتم فيها تبني الامتياز التنظيمي ظاهرياً كما هو موضح في التقارير السنوية وتقييم جودتها (ما هي العوامل التي تحدد أداء التدقيق الداخلي وكيف عززت المراجعة الداخلية حوكمة الشركات)، المنهجية: نوع العينة: حصر شامل، حجم العينة: 237 استبانة، نوع الدراسة: المنهج المختلط (الكمي والوصفي)، التحليل المستخدم: المتوسطات الحسابية، التباين والانحراف المعياري، النتائج: وظيفة التدقيق الداخلي لها نطاق أكثر قدرة على تغطية مجالات مخاطر محددة وجميع عمليات الأعمال التي تؤثر بشكل عام على الحوكمة، ترتبط المستويات العالية لأداء التدقيق الداخلي بزيادة التوصيات لتحسين عناصر الإطار المؤسسي لحوكمة

الشركات، التوصيات: وقد أثرت النتائج في هذه الدراسة فهمنا لأداء وظائف التدقيق الداخلي وتأثيرها على حوكمة الشركات مع المزيد من الاقتراحات حول الأبحاث المستقبلية.. **تحديد الفجوة البحثية:** اتبعت الدراسة المنهج المختلط الكمي والوصفي، وهي جديرة بقراءتها بتمعن من قبل الباحث لاستيضاح الجدوى من تطبيق المنهج المختلط في البحث، سيما أن غالبية الدراسات السابقة اعتمدت المنهج الوصفي التحليل فقط.

دراسة (22): الكاتب وعنوان الدراسة: كارك جابريني 2013، أثر المراجعة الداخلية على الحوكمة للحفاظ على شرعية الحكومة المحلية، CARL J. GABRINI. 2013. THE EFFECT OF INTERNAL AUDIT ON GOVERNANCE: MAINTAINING LEGITIMACY OF LOCAL GOVERNMENT، أهداف البحث: استكشاف العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الحوكمة الخاص بالمنظمة، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل، حجم العينة: 162 بلدية مدينة في ولاية فلوريدا الأمريكية، نوع الدراسة: المنهج الوصفي، التحليل المستخدم: تحليل إحصائي، النتائج: يشير التحليل التجريبي إلى أن المراجعة الداخلية للحسابات داخل المدن لا يبدو أن لها تأثير جوهري على أنظمة حوكمتها عند قياسها باستخدام نتائج تدقيقاتهم السنوية المستقلة، التوصيات: أن هناك حاجة لمزيد من التحقيق لفهم طبيعة تأثير المراجعة الداخلية للحكومة على نحو أفضل، **تحديد الفجوة البحثية:** يتناول البحث المائل علاقة التدقيق الداخلي مع أهم أنشطة الرقابة والتدقيق والحوكمة والجودة لبيان التشابه والاختلاف وتقليل الإزدواجية والتكرار.

دراسة (23): الكاتب وعنوان الدراسة: غسان حوفان أحمد الشمراني 2013، أثر الرقابة المالية في الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد بالمملكة العربية السعودية للحد من عمليات الفساد المالي، أهداف البحث: شرح الآثار الاقتصادية والاجتماعية لظاهرة الفساد، شرح ظاهرة الفساد وبيان أسبابها ودوافعها، بيان دور الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد في أداء دورها الرقابي، المنهجية: نوع العينة: العاملون بالأقسام المعنية بمكافحة الفساد وحماية النزاهة بالهيئة الوطنية لمكافحة الفساد، حجم العينة: 350 شخص، نوع الدراسة: نظري، وتطبيقي تحليلي، التحليل المستخدم: استخدام برنامج spss، النتائج: العوامل التي تساعد هيئة النزاهة في أداء دورها سرعة البت في قضايا الفساد المالي، الحد من بقاء المسؤولين في مناصبهم لفترات طويلة، عقد المؤتمرات والندوات ونشر الوعي لتعزيز مبدأ الشفافية في القطاع الحكومي، التوصيات: وضع آلية ونظام ربط المشاريع الحكومية مع هيئة مكافحة الفساد، وضع نظام للتدوير الوظيفي في الأجهزة الحكومية، تقديم مكافآت تشجيعية للمبلغين عن الفساد في المشاريع الحكومية، واقتراح بحث مدى فاعلية انشاء محكمة مختصة بالفساد الإداري والمالي، **تحديد الفجوة البحثية:** تناولت الدراسة دور الهيئة الوطنية لمكافحة

الفساد، ولم تتطرق إلى دراسة لعدد من الجهات الحكومية الخاضعة لرقابتها للوصول إلى نقاط عمل مشتركة، إلا أن البحث المائل تناول كافة مجتمعات الدراسة المكون من المدققين الداخليين في 46 جهة حكومية في إمارة دبي.

دراسة (24): الكاتب وعنوان الدراسة: جعفر معروف صوالحة وابراهيم السعدي ومحمد شبيطة 2013، تحديث طرق الرقابة الحكومية العليا وفقا لمتطلبات التخصصية (دراسة تطبيقية في الأردن)، أهداف البحث: دراسة وفهم مدى إدراك الرقابة المالية العليا في مواكبة التطورات بشكل علمي التي قد تحدث في الإدارات الداخلية الحكومية بعد إعادة هيكلة تلك الإدارات المالية والاقتصادية بسبب التخصصية وتوسيع القطاع الخاص واتفاقية الجات، المنهجية: نوع العينة: عينة من موظفي أقسام المحاسبة في الدوائر الحكومية، حجم العينة: غير محدد، نوع الدراسة: الوصفي الاستكشافي المنهج الاستقرائي والاستنباطي وإجراء المقارنات، التحليل المستخدم: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، النتائج: تمارس الجهات الرقابية العليا ممثلة بديوان المحاسبة الرقابة على عمليات التخصصية، ان سياسات التخصصية جاءت نتيجة ضغوط دولية لإعادة هيكلة وتصحيح الاقتصاد الأردني، هناك حاجة ملحة لتحديث طرق الرقابة التي تقوم بها جهات الرقابة العليا، هناك علاقة بين التشغيل الإلكتروني وطرق الرقابة الحديثة والتخطيط الاستراتيجي لجهات الرقابة العليا، التوصيات: التركيز على رقابة الأداء والاعتماد على معايير الجدوى الاقتصادية ودراسة التكلفة والمنفعة وتنطلق فيها كميزانيات البرامج والأداء، يجب أن يتسع نطاق رقابة الأجهزة الحكومية للرقابة المالية الداخلية ليشمل أشكال عمليات التخصصية، تطوير القواعد القانونية المتعلقة بالرقابة المالية الداخلية والحكومية وعلاقتها بالجهات الخاضعة للرقابة، **تحديد الفجوة البحثية:** تناول الدراسة الدور الرقابي من الجهات العليا على عمليات ومشاريع التخصصية، وهذا مدخل جيد للبحث المائل حيث يفتح الباب للتركيز على دورة أجهزة الرقابة والتدقيق الحكومي على مشاريع التعهيد (التخصصية) التي تطبقها العديد من الدوائر الحكومية في دولة الإمارات وفي إمارة دبي تحديدا.

دراسة (25): الكاتب وعنوان الدراسة: وحيد أبوعزة 2012، الفاعلية المثالية لوظيفة التدقيق الداخلي في ليبيا: دراسة وصفية باستخدام نظريات مؤسسية وماركسية، Wahid Abu-Azza.2012. PERCEIVED EFFECTIVENESS OF THE INTERNAL AUDIT FUNCTION IN LIBYA، أهداف البحث: الحصول على آراء المشاركين فيما يتعلق بدور وفاعلية التدقيق الداخلي في المؤسسات العامة الليبية، من خلال تحديد مجموعتين من العوامل التي تؤثر على فاعلية التدقيق، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل، حجم العينة: المؤسسات العامة الليبية العاملة في قطاعات الصناعة التحويلية والمصرفية التجارية

والتأمين (37 شركة عامة)، نوع الدراسة: المنهج الوصفي، التحليل المستخدم: التحليل الوصفي للبيانات، المتوسطات الحسابية والتباين، النتائج: رصدت الدراسة التهديدات المحتملة لاستقلال المدقق الداخلي. حيث لا يوجد اتصال مباشر بين مديري التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة. لا تقوم إدارات التدقيق الداخلي بالإبلاغ إلى مستوى عالٍ بما فيه الكفاية في المنظمات، أي أن تقرير إدارات التدقيق الداخلي تصل إلى كبار المسؤولين التنفيذيين وليس إلى مجلس الإدارة، التوصيات: مزيد من البحوث في تحديد العوامل الأخرى التي تؤثر على فاعلية التدقيق الداخلي يمكن أن تسهم في الحد من الفجوة في الأدبيات. سيساعد على تعميق فهم ممارسات التدقيق الداخلي وتحديد ما إذا كان ينظر إلى التدقيق الداخلي على أنها قيمة مضافة للمنظمات، **تحديد الفجوة البحثية**: تثير هذه الدراسة الحاجة إلى تركيز البحث المائل على استقلالية المدقق الداخلي وقدرته على تقديم تقارير ذات مصداقية وتضيف قيمة للمنظمة. ونجد في دراسة وحيد أوعزة 2012، الفاعلية المثالية لوظيفة التدقيق الداخلي في ليبيا، أنها خلصت إلى نتيجة وجود التهديدات المحتملة لاستقلال المدقق الداخلي. وأوصى لإجراء مزيد من البحوث في تحديد العوامل الأخرى التي تؤثر على فاعلية التدقيق الداخلي يمكن أن تسهم في الحد من الفجوة في الأدبيات، وعنصر استقلال المدقق الداخلي حظي بتغطية ملائمة في البحث المائل.

دراسة (26): الكاتب وعنوان الدراسة: محمد فلاق 2011، التدقيق الداخلي وعلاقته بضبط الجودة في المؤسسات العمومية الاقتصادية، أهداف البحث: التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم وتقييم نظام الرقابة الداخلية وأهمية ذلك في ضبط الجودة، المنهجية: نوع العينة: المسح الشامل، حجم العينة: المدققين الداخليين ومدققي الجودة الداخليين العاملين في 10 من المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية الحاصلة على شهادة الأيزو 9001، نوع الدراسة: دراسة وصفية، التحليل المستخدم: التحليل الإحصائي للاستبانة، النتائج: يمارس التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية دورا هاما فيما يتعلق بمتطلبات شهادة الأيزو كنظام إدارة الجودة، التوصيات: تقوية علاقات التنسيق والتعاون بشكل مستمر بين التدقيق الداخلي وتدقيق الجودة الداخلي بحيث يوفر التدقيق الجوانب المحاسبية والإدارية. **تحديد الفجوة البحثية**: الدراسة تبحث العلاقة بين التدقيق الداخلي وبين تدقيق أنظمة الجودة، بينما الدراسة المائلة أكثر شمولاً للتداخل والتكامل بين الوحدات التنظيمية المعنية بالتدقيق.

دراسة (27): الكاتب وعنوان الدراسة: صفاء أحمد العاني محمد عبدالله العزاوي 2010، التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة، أهداف البحث: بيان مدى تطور التدقيق الداخلي نتيجة لظهور مفهوم حوكمة الشركات في خلق قيمة إضافية للشركة، المنهجية: نوع العينة: عينة

عشوائية، حجم العينة: الشركات المساهمة في جمهورية العراق، نوع الدراسة: المنهج الاستنباطي والاستقرائي لاختبار فرضية الدراسة، التحليل الإحصائي للاستبانة، التحليل المستخدم: التوزيعات التكرارية و احتساب الاوساط الحسابية و الانحرافات المعيارية ، استخدام تحليل العوامل، النتائج: يضيف التدقيق الداخلي قيمة للشركة لتوفير المعلومات للإدارة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والمخاطر ومدى التزام الشركة بمبادئ حوكمة الشركات، القصور في اطلاع المدققين الداخليين على المعايير الدولية التي تخص التدقيق أو المحاسبة واكتفاؤهم بالمعايير المحلية، التوصيات: التقييم المستمر للمدققين الداخليين وأساليب عملهم لتحديد نقاط القوة والضعف وتطوير أدائهم وفق المعايير الدولية لعمل المدققين الداخليين، تحديد الفجوة البحثية: الدراسة تتعلق بنشاط التدقيق الداخلي في قطاع شركات المساهمة العامة، وليس القطاع الحكومي.

وتلخيصاً للدراسات السابقة حول متغير الثقافة التنظيمية للمدقق الداخلي، فقد توصل عبدالرحمن سعيد علي 2019 في بحثه الأزمة المالية وأثرها على جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية، إلى أن الأزمة المالية تؤثر على عامل دعم الإدارة للتدقيق الداخلي وعلى عامل الاستقلالية في التدقيق الداخلي وعلى عامل استعمال وظائف التدقيق الداخلي في توجيه الإدارة، وان جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية تمثل ضماناً لصحة التصرف في الأموال العامة في ظل الأزمة المالية، وأن انخفاض مستوى جودة التدقيق الداخلي يؤدي إلى التلاعب وتفشي حالات الغش والاختلاس. وكذلك ريم عقاب الخضانة 2019، في دراستها مدى التزام المصارف الأردنية بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية لاكتشاف ومنع عمليات غسل الأموال، توصلت إلى أن هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وكشف عمليات غسل الأموال في المصارف الأردنية، هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وكشف عمليات غسل الأموال في المصارف الأردنية، يوجد عوامل تؤثر في طبيعة ومدى ضوابط الرقابة الداخلية الخاصة باكتشاف ومنع عمليات غسل الأموال في المصارف الأردنية (ومن هذه العوامل: حجم العمليات المصرفية ومقدارها، طبيعة عميل البنك، تكلفة إجراءات الرقابة الداخلية ومدى الإجراءات، فلسفة الإدارة وتوجهات الإدارة المتعلقة بمكافحة غسل الأموال، ومن جانبها توصلت ريم بكر قطب 2019، في بحثها أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية على كفاءة الرقابة الداخلية في قطاع المصارف التجارية في المملكة العربية السعودية، إلى أنه يوجد أثر احصائي ذو دلالة على نجاح تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية في القطاع المصرفي التجاري، يوجد أثر ذو دلالة احصائية على نجاح تطبيق نظام الرقابة الداخلية المتبعة في القطاع المصرفي التجاري، يوجد أثر ذو دلالة احصائية على أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية في فاعلية الرقابة الداخلية. يعمل نظام الرقابة

الداخلية على مطابقة النتائج الفعلية مع الخطة الموضوعة من الإدارة التنفيذية، تتوفر إجراءات مكتوبة لتصحيح الأخطاء الجوهرية عند اكتشافها لايحوز تجاوزها، يشمل نظام الرقابة الداخلية الطرق والأساليب التي تتبناها الإدارة لتحقيق أهدافها، يتمتع موظفوا الرقابة الداخلية بالمؤهلات العلمية والكفاءة المطلوبة، من أهم آثار استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية في فاعلية الرقابة الداخلية المساهمة في توفير مؤشرات ومعايير تساعد الإدارة في كشف الانحرافات المالية لمساعدة إدارة الرقابة الداخلية في المصارف، تساهم أنظمة المعلومات المحاسبية في الحد من المخاطر المتعلقة بالبيانات المحاسبية، وتساهم في رفع كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية. كما نجد أن وليد بن حمزة مزين 2013، في بحثه مدى فعالية وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، أوصى بالعمل على نشر الوعي بأهمية عمل إدارة المراجعة الداخلية في المنظمات الحكومية السعودية. كما أن الباحثين عبد الله عقلة غنيمات ووليد زكريا صيام 2011، في دراستهما العوامل المؤثرة في فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الوزارات الأردنية، قد أوصيا بوضع مدونة سلوك وظيفي تساعد في تعزيز قيم النزاهة والشفافية لدى العاملين في الوزارات الأردنية. الباحث وحيد أبو عزة 2013 أثارت دراسته الحاجة إلى التركيز على استقلالية المدقق الداخلي وقدرته على تقديم تقارير ذات مصداقية وتضيف قيمة للمنظمة. وتوصل الباحثان صامد عبدالأمير سعيد وفاطمة صالح الغربان 2020 في بحث جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي إلى وجود عوامل هامة لجودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي وتختلف حسب أهميتها (عامل الخبرة، عامل التطوير، عامل الإعداد والتأهيل)، قصور في الدور الإسنادي الذي تمارسه الرقابة الخارجية تجاه أجهزة التدقيق الداخلي، ضعف جودة عمل إدارات التدقيق الداخلي من حيث المؤهل العلمي والخبرة الوظيفية مقارنة بأقسام الحسابات. الباحث محمد فلاق 2011 أوصى بتقوية علاقات التنسيق والتعاون بشكل مستمر بين التدقيق الداخلي وتدقيق الجودة الداخلي بحيث يوفر التدقيق الجوانب المحاسبية والإدارية. كذلك الباحث زياد الزعبي 2014 وجد علاقة إيجابية بين التعرف على وظيفة التدقيق الداخلي وبين فاعليتها. الباحثان صالح محمد وكسري أسماء 2016 وجدوا أن وظيفة التدقيق الداخلي تضيف قيمة للمؤسسة، والباحثة صفاء العاني 2010 قالت أن التدقيق الداخلي يضيف قيمة للشركة لتوفير المعلومات للإدارة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والمخاطر ومدى التزام الشركة بمبادئ حوكمة الشركات، ومثلها الباحثة رزعة عبدالله 2014 التي وجدت أنه ترتبط المستويات العالية لأداء التدقيق الداخلي بزيادة التوصيات لتحسين عناصر الإطار المؤسسي لحوكمة الشركات، والباحث غسان الشمراني 2013 أوصى بضرورة الحد من بقاء المسؤولين في مناصبهم لفترات طويلة، وعقد المؤتمرات والندوات ونشر الوعي لتعزيز مبدأ الشفافية في القطاع الحكومي، والباحثون جعفر معروف صوالحة وابراهيم السعدي ومحمد شبيطة 2013 وجدوا علاقة بين التشغيل الإلكتروني وطرق

الرقابة الحديثة والتخطيط الاستراتيجي لجهات الرقابة العليا، كما أن الباحثة هيا مروان إبراهيم لظن 2016 وجدت غياب اللوائح المنظمة لأداء التدقيق الداخلي للقيام بدوره في تقويم ادارة المخاطر في القطاعات الحكومية في قطاع غزة.

وكما بينت نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، فإن عامل الثقافة التنظيمية له أثره في فاعلية التدقيق الداخلي.

3,6 الدراسات السابقة التي تناولت أثر الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي

دراسة (28) : الكاتب وعنوان الدراسة: محمد اسحق عبدالله ابكر، محيي الدين محمد ابراهيم عثمان 2019، الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في فاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية (دراسة على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم)، أهداف البحث: اختبار العلاقة بين الخدمات الاستشارية التي تقدمها المراجعة الداخلية للوحدة الحكومية وفاعلية أداء معاملات الحكومة الإلكترونية، اختبار العلاقة بين دور المراجعة الداخلية في دعم إدارة المخاطر للوحدة الحكومية وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية بالوحدة الحكومية، التوصل إلى نتائج يمكن من خلالها صياغة بعض التوصيات التي تسهم في تعزيز أبعاد ومكونات الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية لدى العاملين بالوحدات الحكومية بالسودان. المنهجية: نوع العينة: عينة عشوائية من المراجعين الداخليين ومفتشي الضرائب بديوان الضرائب بولاية الخرطوم من مجتمع الدراسة لم يحدد في الدراسة عدد المجتمع الأصلي، حجم العينة: 60 استبانة، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي لدراسة فاعلية الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في أداء معاملات الحكومة الإلكترونية بيئة الأعمال السودانية، التحليل المستخدم: النسب المئوية والتكرارات، المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي والانحراف المعياري، معامل ارتباط بيرسون ومعامل سبيرمان- براون لحساب معامل الثبات، والوسيط ومعامل الارتباط البسيط، ومعامل الارتباط المتعدد، والانحدار الخطي البسيط، والانحدار الخطي المتعدد. مع استخدام برنامج SPSS لقياس وتحليل متغيرات البحث وللتحقق من فرضياته، النتائج: توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الخدمات الاستشارية التي تقدمها المراجعة الداخلية وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين قيام المراجعة الداخلية بخدمات التأكيد وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين دور المراجعة الداخلية في دعم

إدارة المخاطر وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، وقد أظهرت نتائج البحث الميداني وجود ارتباط قوي بين الخدمات الاستشارية التي تقدمها المراجعة الداخلية بديوان الضرائب، وخدمات التأكيد للمراجعة الداخلية بديوان الضرائب، دور المراجعة الداخلية في دعم إدارة المخاطر بديوان الضرائب وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية بديوان الضرائب، تسهم المراجعة الداخلية في التطوير المستمر لأداء العاملين وتساعد في زيادة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بالوحدة الحكومية، تقدم المراجعة الداخلية الخدمات التوكيدية بأن معظم المخاطر بالوحدة الحكومية يتم إدارتها بشكل مناسب، وأن استجابة الوحدة الحكومية للمخاطر الموجودة تتم بشكل مناسب وفعال. التوصيات والمقترحات: ضرورة الاستمرار في مراجعة نظام الرقابة الداخلية والمتابعة الدائمة له بالوحدة الحكومية ليطمئن تقديم الدور التوكيدي لمعاملات الحكومة الالكترونية بصورة سليمة، ضرورة استخدام تكنولوجيا المعلومات في أداء أنشطة المراجعة الداخلية لمواكبة اعتماد الوحدة الحكومية على استخدام تكنولوجيا المعلومات في أداء الخدمات. **تحديد الفجوة البحثية:** الدراسة تناول جانباً من جوانب أهمية أنشطة التدقيق الداخلي في فاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، وتوصلت إلى نتائج أهمها وجود علاقة ذات أثر احصائي بين أنشطة التدقيق الداخلي وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، والبحث المائل سلط الضوء على العوامل المؤثرة في فاعلية التدقيق الداخلي.

دراسة (29): الكاتب وعنوان الدراسة: علي حسين الدوغجي. د. ت. . فاعلية التدقيق الداخلي والخارجي في دعم حوكمة الشركات. أهداف البحث: قياس تأثير واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، العينة: تم توزيع عدد 35 استبيان على نخبة من اساتذة كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة بغداد والمستنصرية وبعض المهنيين، التحليل الإحصائي والنسبة المئوية، النتائج: يعتبر نشاط التدقيق الداخلي من الأنشطة الداعمة لحوكمة الشركات، ووظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الساندة والهامة للإدارة ولجنة التدقيق وأطراف أخرى. التوصيات: أن تتولى نقابة المحاسبين والمدققين العراقيين نشر المعرفة المهنية لمهنة التدقيق الداخلي والتأكيد على الالتزام بقواعد وسلوك المهنة ومنح الحماية لهم جراء تعسف الإدارة. **تحديد الفجوة البحثية:** على الرغم من أن البحث في جزئه النظري تطرق إلى إطار معايير التدقيق الداخلي في مجموعتين: معايير السمات ومعايير الأداء، إلا أن استبانة البحث كانت مختصرة جداً وكان بالإمكان توسيعها لتغطي معايير تفصيلية أكثر طالما أن العينة المستجوبة هي من النخبة المتخصصة في المحاسبة والتدقيق.

دراسة (30): الكاتب وعنوان الدراسة: صبحي سعيد علي القباطي 2019، تحليل العلاقة بين الشك المهني لمراجع الحسابات ومخاطر أعمال العميل وأثرها على جودة الحكم المهني (دراسة ميدانية استكشافية وصفية اختبارية على عينة محددة من مكاتب التدقيق الأربعة الكبار Big-4 والمكاتب المتوسطة في جمهورية مصر العربية)، أهداف البحث: بيان الخصائص المؤثرة في ممارسة المدقق للشك المهني وتحديد مستويات عملية تحليل المدقق لمخاطر أعمال العميل بهدف الوصول إلى أحكام مهنية ملائمة للمدقق وتحديد العلاقة بين ممارسة المدقق للشك المهني وبين خصائص بيئة أعمال العميل وبيان انعكاس العلاقة بين ممارسة المدقق للشك المهني وتحليل مخاطر أعمال العميل على تحسين جودة الحكم المهني للمدقق. المنهجية: نوع العينة: تتكون من فئتين وهما مراجعي مكاتب الأربعة الكبار والمكاتب المتوسطة، في مجتمع الدراسة المكون من مزاوي مهنة التدقيق في جمهورية مصر العربية. حجم العينة: 136 والاستبانات المستزدة والصالحة للتحليل 98 استبانة، نوع الدراسة: المنهج الاستقرائي والاستنباطي، التحليل المستخدم: الإحصاء الوصفي مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية ومعامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق. وأيضاً الإحصاء الاستدلالي التحليلي للتحقق من مدى صحة الفروض وهذه الأساليب هي تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد واختبار مان وتني. استخدام برنامج SPSS، النتائج: وجود علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين خصائص الشك المهني سواء بالبيئة الخارجية وبين تحسين جودة الأحكام المهنية خلال مراحل عملية التدقيق، وعلاقة ارتباط طردية بين المتغيرات المستقلة (سمات الشك المهني، الخبرة والتخصص الصناعي، وحوافز المدقق) وبين المتغير التابع جودة الأحكام المهنية، كما توجد علاقة معنوية طردية بين تحليل مخاطر أعمال العميل وبين جودة الأحكام المهنية، وتوجد علاقة معنوية طردية بين خصائص الشك المهني وبين تحليل مخاطر أعمال العميل. التوصيات: ضرورة أن يسعى المدققون للحصول على أدلة كافية تنفي أو تؤكد الشك في كافة مراحل عملية التدقيق، وعدم ربط الشك المهني بحسن الظن بالعميل. وضرورة دراسة المدققين لجميع الأحداث الاقتصادية وغيرها من خلال تحليل المخاطر الداخلية والخارجية والتي قد تؤثر على أداء منشأة العميل. وضرورة تنمية القدرات المهنية والمهارات الفنية للمدقق من خلال التدريب المتخصص مهنيًا، من أجل ممارسة الشك المهني الملائم وفهم كيفية تحليل مخاطر أعمال العميل، وبالتالي إصدار أحكام مهنية ذات جودة عالية، وبالتالي زيادة كفاءة وفاعلية عملية التدقيق، وذلك من خلال اهتمام مكاتب التدقيق بتنمية سلوك الشك المهني لدى المدققين العاملين بها. تحديد الفجوة البحثية: لم يتسن الاطلاع على الدراسة الكاملة حيث أن المنشور هو ملخصها، للوقوف على المهارات التي تزيد من فاعلية وكفاءة تقييم الاحتيال والقيام بعملية التدقيق بشك مهني جيد، بحيث يمكن وضع آلية لتحديد نقاط الشك المهني المعتمدة حسب المعايير الدولية لممارسة

التدقيق الداخلي أو الخارجي، وتم اختبار عدد من هذه المعايير في استبانة البحث منها قوة الملاحظة لدى المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء الخفية، ومهارات معرفة أنواع المخاطر المرتبطة بنشاط الجهة الحكومية، ومهاراته في تمييز مجالات الخطأ والتلاعب، والمعرفة الوافية التي تمكنهم من تقييم مخاطر الاحتيال وتقييم قدرة الجهة على إدارة تلك المخاطر، ومدى بذل المدقق الداخلي العناية اللازمة في أعماله من خلال التحقق من ملائمة وفاعلية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، بالإضافة إلى توقع حدوث أخطاء جسيمة أو الاحتيال.

دراسة (31): الكاتب وعنوان الدراسة: شيرين مأمون سيد أحمد محمد 2017، الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية السودانية، أهداف البحث: إختبار العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، التعرف على تأثير معايير المراجعة الداخلية على مبادئ حوكمة الشركات، دراسة أثر مبادئ حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، معرفة دور حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية. المنهجية: نوع العينة: عينة المدققين الداخليين والمحاسبين في مجتمع الدراسة المكون من 38 مصرفاً في ولاية الخرطوم بالسودان، حجم العينة: 350 استبانة، نوع الدراسة: المنهج الوصفي التحليلي، التحليل المستخدم: النسب المئوية والتكرارات، المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي والانحراف المعياري، اختبار ألفا كرونباخ، اختبار كولجوروف - سمرنوف، معامل ارتباط بيرسون، التحليل العاملي الاستكشافي، استخدام برنامج spss، النتائج: لا توجد علاقة إيجابية بين معايير المراجعة الداخلية و جودة المعلومات المحاسبية، توجد علاقة إيجابية بين معايير المراجعة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات، توجد علاقة إيجابية بين مبادئ حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية، التوصيات: ضرورة عقد دورات تدريبية في المراجعة الداخلية لضمان إستقلاليتها وموضوعيتها، ضرورة إهتمام مديري المراجعة الداخلية في المصارف التجارية بمعايير المراجعة الداخلية مما يؤدي الى التطبيق السليم للمراجعة الداخلية . واقترحت الباحثة دراسة مستقبلية حول دور تطبيق معايير المراجعة الداخلية في الكشف عن اوجه القصور في الاداء المهني في ضوء الازمة العالمية، تحديد الفجوة البحثية: الدراسة مطبقة على قطاع المصارف في السودان، وتوصلت الدراسة إلى نتيجة غير متوقعة وهي عدم وجود علاقة إيجابية بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، وهذا يخالف مقتضى فرضية البحث المائل من وجود أثر إيجابي لتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي.

دراسة (32): الكاتب وعنوان الدراسة: مبارك عبدالمنعم الزبير محمد 2014، تقييم تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة للحد من الفساد المالي بشركات المساهمة العامة في السودان، أهداف البحث: التعرف على معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة، والتعرف على ممارسات الفساد المالي ودور الدولة في محاربتها، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل، حجم العينة: حيث صغر حجم المجتمع البالغ 31 من مديري التدقيق الداخلي في شركات المساهمة العامة، نوع الدراسة: التحليل الوصفي، التحليل المستخدم: استخدام البرنامج الإحصائي SPSS، النسب المئوية والتكرارات، اختبار ألفا كرونباخ، معامل ارتباط بيرسون، معادلة سيرمان- براون للثبات، سمرنوف، اختبار كولموجروف، النتائج: وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المبادئ والمسؤوليات للتدقيق الداخلي، وبين مواجهة ظاهرة الفساد المالي في شركات المساهمة العامة، التوصيات: تدعيم استقلالية المدقق الداخلي في شركات المساهمة العامة بوقف التدخل من جانب الإدارة التنفيذية بعمل التدقيق الداخلي، تحديد الفجوة البحثية: الدراسة تتناول شركات المساهمة العامة في السودان والتي تنشر بياناتها حسب القانون، إلا أن القطاع الحكومي أكثر صعوبة في توفير البيانات للبحث حول التدقيق الداخلي وكفاءته.

دراسة (33): الكاتب وعنوان الدراسة: علي سليمان النعامي وعماد محمد الباز وعبد الباسط أحمد الخيسي 2013، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي في فلسطين، أهداف البحث: التعرف إلى مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي في قطاع غزة، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل (50 استبانة)، حجم العينة: المدققين الداخليين العاملين في هيئات الحكم المحلي في قطاع غزة، نوع الدراسة: المنهج الاستقرائي الاستنباطي، المنهج التاريخي للدراسات السابقة، التحليل المستخدم: استخدام برنامج SPSS، النتائج: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية على الدور الواضح لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري بصورة جديدة في هيئات الحكم المحلي، التوصيات: إخضاع المدققين الداخليين وأساليب عملهم إلى عملية تقويم مستمرة لتحديد نقاط القوة والضعف، وتطوير خبراتهم وفق تطور المعايير الدولية، تحديد الفجوة البحثية: يوجد تشابه بين هذه الدراسة وماتم في البحث المائل نظرا لتشابه مجتمع الدراسة كقطاع حكومي، مع عدم إغفال اختلاف الظروف الاقتصادية والسياسية.

دراسة (34): الكاتب وعنوان الدراسة: مبارك محمد الدوسري 2011، تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، أهداف البحث: التعرف على دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة والدوائر التابعة لها في دولة الكويت، التعرف على أثر التقييم

الذي يقوم به ديوان المحاسبة أثناء ممارسة الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت، التعرف على أثر العوامل الديموغرافية في التقييم الذي يقوم به ديوان المحاسبة أثناء ممارسته الرقابة على أداء المؤسسات العامة في دولة الكويت، المنهجية: نوع العينة: جميع المدققين العاملين في ديوان المحاسبة في دولة الكويت، حجم العينة: 96 مراقب ومدقق، نوع الدراسة: دراسة وصفية تحليلية استنتاجية استخدم فيها الباحث الأسلوب الكمي، التحليل المستخدم: مقياس ليكرت الخماسي، برنامج SPSS، مقياس النزعة المركزية، تحليل الانحدار الخطي البسيط، اختبار تحليل التباين الأحادي، اختبار كرونباخ ألفا، النتائج: وجود تأثير إيجابي للدعم الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة، وتأثير إيجابي للتشريعات النافذة والمطبقة بديوان المحاسبة، وتأثير إيجابي للأدوات والأساليب العلمية التي يستخدمها مدققوا الديوان، وتأثير إيجابي للكفاءات الإدارية والفنية القادرة على إنجاز الرقابة في أداء الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، التوصيات: ضرورة التزام الإدارة العليا بديوان المحاسبة بالمعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق، فيما يخص إجراءات الرقابة المالية، ضرورة اهتمام الإدارة العليا بديوان المحاسبة بتقصي أحدث أساليب الرقابة على الأداء وأن يستمر باستخدام أسلوب الرقابة الشاملة، تحديد الفجوة البحثية: ركزت الدراسة على مجتمع الموظفين المختصين بالتدقيق والرقابة المالية في ديوان المحاسبة بدولة الكويت، ولم تتطرق إلى دراسة لعدد من الجهات الحكومية الخاضعة لرقابتها للوصول إلى نقاط عمل مشتركة، إلا أن البحث المائل تناول كافة مجتمع الدراسة المكون من المدققين الداخليين في 46 جهة حكومية في إمارة دبي.

دراسة (35): الكاتب وعنوان الدراسة: حكمت أحمد الرواي ومحمود شحروزي 1999، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية الأردنية، أهداف البحث: تقييم التدقيق الداخلي في قطاع البنوك التجارية، المنهجية: نوع العينة: الحصر الشامل (200) مدقق، حجم العينة: المدققين الداخليين في قطاع البنوك التجارية الأردنية، نوع الدراسة: المنهج الوصفي، التحليل المستخدم: التوزيعات التكرارية، تحليل الانحدار المتعدد، تحليل التباين والانحراف المعياري، استخدام برنامج SPSS، النتائج: درجة تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي مقبولة نسبياً، مع ضعف في بعض العناصر، التوصيات: دراسة أهمية تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في قطاع البنوك التجارية الأردنية، تحديد الفجوة البحثية: الدراسة تناولت التدقيق الداخلي في قطاع البنوك التجارية في الأردن، والبحث المائل يسلط الضوء على التدقيق الداخلي في القطاع الحكومي.

وتلخيصا للنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة في بحث أثر متغير تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، ففي دراسة محمد اسحق عبدالله ابكر ومحبي الدين محمد ابراهيم عثمان 2019، الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في فاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية (دراسة على ديوان الضرائب بولاية الخرطوم، توصل إلى وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين الخدمات الاستشارية التي تقدمها المراجعة الداخلية وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين قيام المراجعة الداخلية بخدمات التأكيد وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين دور المراجعة الداخلية في دعم إدارة المخاطر وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية، وقد أظهرت نتائج البحث الميداني وجود ارتباط قوي بين الخدمات الاستشارية التي تقدمها المراجعة الداخلية بديوان الضرائب، وخدمات التأكيد للمراجعة الداخلية بديوان الضرائب، دور المراجعة الداخلية في دعم إدارة المخاطر بديوان الضرائب وفاعلية أداء معاملات الحكومة الالكترونية بديوان الضرائب، تسهم المراجعة الداخلية في التطوير المستمر لأداء العاملين وتساعد في زيادة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بالوحدة الحكومية، تقدم المراجعة الداخلية الخدمات التوكيدية بأن معظم المخاطر بالوحدة الحكومية يتم إدارتها بشكل مناسب، وأن استجابة الوحدة الحكومية للمخاطر الموجودة تتم بشكل مناسب وفعال، كما توصل الباحث علي حسين الدوعجي . د. ت. في دراسته فاعلية التدقيق الداخلي والخارجي في دعم حوكمة الشركات، إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يعتبر من الأنشطة الداعمة لحوكمة الشركات، ووظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف الساندة والهامة للإدارة وللجنة التدقيق وأطراف أخرى. وفي دراسة صبحي سعيد علي القباطي 2019، تحليل العلاقة بين الشك المهني لمراجع الحسابات ومخاطر أعمال العميل وأثرها على جودة الحكم المهني، تبين وجود علاقة معنوية طردية ذات دلالة إحصائية بين خصائص الشك المهني سواء بالبيئة الخارجية وبين تحسين جودة الأحكام المهنية خلال مراحل عملية التدقيق، وعلاقة ارتباط طردية بين المتغيرات المستقلة (سمات الشك المهني، الخبرة والتخصص الصناعي، وحوافز المدقق) وبين المتغير التابع جودة الأحكام المهنية، كما توجد علاقة معنوية طردية بين تحليل مخاطر أعمال العميل وبين جودة الأحكام المهنية، وتوجد علاقة معنوية طردية بين خصائص الشك المهني وبين تحليل مخاطر أعمال العميل. وفي دراسة علي سليمان النعامي وعماد محمد الباز وعبد الباسط أحمد الخيسي 2013، حول مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي في فلسطين، جاءت التوصيات بإخضاع المدققين الداخليين وأساليب عملهم إلى عملية تقييم مستمرة لتحديد نقاط القوة والضعف، وتطوير خبراتهم وفق تطور المعايير الدولية، والباحث مبارك عبدالمنعم الزبير محمد 2014 في بحثه تقييم تطبيق معايير المراجعة الداخلية الدولية الحديثة للحد من

الفساد المالي بشركات المساهمة العامة في السودان، فقد وجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المبادئ والمسؤوليات للتدقيق الداخلي، واشتركت معه دراسة الباحثين حكمت أحمد الرواي ومحمود شحروي 1999، حيث توصلوا إلى نتيجة درجة تطبيق البنوك التجارية الأردنية لمعايير التدقيق الداخلي مقبولة نسبياً، مع ضعف في بعض العناصر، مما يدعم البحث المائل في المنهج المتبع للتحقق من تطبيق معايير التدقيق الدولية لدى الجهات الحكومية. وأكد الباحث مبارك محمد الدوسري 2011 في تقييمه أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، أكد على ضرورة التزام الإدارة العليا بديوان المحاسبة بالمعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق. وتوصلت الباحثة شيرين مأمون سيد أحمد محمد 2017 في بحثها الدور الوسيط لمبادئ حوكمة الشركات في العلاقة بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية على عينة من المصارف التجارية السودانية) إلى وجود علاقة إيجابية بين معايير المراجعة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، توجد علاقة إيجابية بين معايير المراجعة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات وأوصت بضرورة اهتمام مديري المراجعة الداخلية في المصارف التجارية بمعايير المراجعة الداخلية مما يؤدي إلى التطبيق السليم للمراجعة الداخلية.

وبناء على ماتقدم من نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي.

3,7 ملخص استفادة البحث المائل من الدراسات السابقة:

- 1- بعض الدراسات اتبعت المنهج المختلط الوصفي والكمي إلا أن غالبية الدراسات السابقة اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي فقط.
- 2- نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل الصفات والسمات الشخصية والكفاءات لدى المدققين الداخليين في فاعلية التدقيق الداخلي.
- 3- نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل دعم الإدارة العليا لوحدة التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين وأثره في فاعلية التدقيق الداخلي.
- 4- نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أن عامل الثقافة التنظيمية له أثره في فاعلية التدقيق الداخلي.

- 5- نتائج الدراسات السابقة في هذا المجال، تبين أهمية عامل الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي.
- 6- اقترحت إحدى الدراسات القيام بدراسة مستقبلية عن العوامل المؤثرة على فاعلية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية.
- 7- التركيز على الأعباء الكبيرة التي تواجه المدققين الداخليين لمواكبة التطورات المتسارعة في معايير التدقيق الداخلي.
- 8- الحاجة إلى تركيز البحث المائل على استقلالية المدقق الداخلي وقدرته على تقديم تقارير ذات مصداقية.
- 9- الدول الخليجية ترصد حجم موازنات مالية كبيرة للنفقات والإيرادات، مما يتطلب حرصاً أكبر من إدارة التدقيق الداخلي للمحافظة على المال العام.
- 10- أهمية توضيح علاقة التدقيق الداخلي مع أنشطة الرقابة والتدقيق والحوكمة والجودة لبيان التشابه والاختلاف وتقليل الازدواجية والتكرار.
- 11- إزالة اللبس عن المصطلحين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي ولتحديد الفوارق بينهما، كما تعرضت دراسة إلى المفهوم التقليدي للرقابة مما يشير إلى وجود مفهوم غير تقليدي أو حدثي
- 12- دراسة ممارسة التدقيق الداخلي في مؤسسة حكومية واحدة غير كافية لتعميم النتائج، وبالتالي أهمية الحصر الشامل للدوائر الحكومية في إمارة دبي وتنفيذ الدراسة للحصول على نتائج أكثر دقة وتصلح للتعميم.
- 13- بحث التدقيق الداخلي يحتاج إلى قياس الممارسات من الجهات الرقابية العليا ومن الجهات الخاضعة لرقابتها للوصول إلى نقاط عمل مشتركة
- 14- تحتاج الدراسات إلى رأي العاملين في مكاتب التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي لبناء صورة كاملة.
- 15- دراسات التدقيق الداخلي قد تختلف في أدوات قياس فاعليتها، حيث أن الشركات تستهدف الربح، والقطاع الحكومي الذي له مقاييس مختلفة للحكم على نجاحه في تقديم الخدمات.

16- دراسة دور أجهزة الرقابة والتدقيق الحكومي على مشاريع التعميد (الخاصة) التي تطبقها العديد من الدوائر الحكومية في دولة الإمارات وفي إمارة دبي تحديداً.

17- ضرورة التركيز على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي ومدى تطبيقها في المنظمات الحكومية.

18- فرصة تنفيذ دراسات مشابهة على مستوى منطقة دول مجلس التعاون الخليجي في مجال معايير وممارسات التدقيق الداخلي نظرا لوجود توجهات مستقبلية للوحدة الاقتصادية.

19- وجود احتمال لانخفاض نسبة استجابة المبحوثين مما له أثر على نتائج البحث.

ونظرا لتعدد الفوائد المستخلصة من الدراسات السابقة، فإن البحث المائل ركز على عدد منها نظرا للحدود التي تم بيانها في فقرة حدود البحث، واقتصرت أهداف البحث المائل على ما يلي من نتائج الدراسات السابقة:

الجدول رقم 1، 3 : ربط أهداف البحث بنتائج الدراسات السابقة

أهداف البحث المائل	نتائج الدراسات السابقة
- التحقق من مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين الداخليين على فاعلية التدقيق الداخلي في دوائر حكومة دبي.	- أهمية عامل الصفات والسمات الشخصية والكفاءات لدى المدققين الداخليين في فاعلية التدقيق الداخلي.
- اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالدائرة الحكومية (دعم الإدارة العليا والثقافة التنظيمية) على فاعلية التدقيق الداخلي في الجهات الحكومية في إمارة دبي	- عامل الثقافة التنظيمية له أثره في فاعلية التدقيق الداخلي. وأهمية عامل دعم الإدارة العليا لوحدات التدقيق الداخلي والمدققين الداخليين وأثره في فاعلية التدقيق الداخلي.
- التعرف على مدى التزام وحدات التدقيق الداخلي في دوائر حكومة دبي بالمعايير الحكومية والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في عملها.	- الحاجة إلى التركيز على استقلالية المدقق الداخلي وقدرته على تقديم تقارير ذات مصداقية.
- التعرف على مدى التزام وحدات التدقيق الداخلي في دوائر حكومة دبي بالمعايير الحكومية والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في عملها.	- أهمية عامل الالتزام بتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على فاعلية التدقيق الداخلي.
	- التركيز على الأعباء الكبيرة التي تواجه المدققين

<p>- اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالمدققين الداخليين في وحدات التدقيق على فاعلية التدقيق الداخلي من خلال إلتزام الدائرة الحكومية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الحكومية والدولية</p> <p>- اختبار مدى تأثير العوامل المتعلقة بالدائرة الحكومية على فاعلية التدقيق الداخلي من خلال مدى الإلتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الحكومية والدولية.</p>	<p>الداخليين لمواكبة التطورات المتسارعة في معايير التدقيق الداخلي.</p> <p>- ضرورة التركيز على المعايير الدولية للتدقيق الداخلي ومدى تطبيقها في المنظمات الحكومية.</p>
<p>- البحث المائل يقيس أثر هذه العوامل في فاعلية التدقيق الداخلي، مع الاستفاضة في تلك العوامل الخاصة بالقطاع الحكومي في الإطار النظري.</p>	<p>- اقترحت إحدى الدراسات القيام بدراسة مستقبلية عن العوامل المؤثرة على فاعلية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية.</p> <p>- دراسات التدقيق الداخلي قد تختلف في أدوات قياس فاعليتها، حيث أن الشركات تستهدف الربح، والقطاع الحكومي الذي له مقاييس مختلفة للحكم على نجاحه في تقديم الخدمات.</p>
<p>- التحقق من مدى فاعلية عمل وحدات التدقيق الداخلي في دوائر حكومة دبي</p>	<p>- الدول الخليجية ترصد حجم موازنات مالية كبيرة للنفقات والإيرادات، مما يتطلب حرصاً أكبر من إدارة التدقيق الداخلي على المحافظة على المال العام.</p>
<p>- في البحث المائل وفي الإطار النظري منه تم توضيح العلاقة بين هذه الأنشطة</p>	<p>- أهمية توضيح علاقة التدقيق الداخلي مع أنشطة الرقابة والتدقيق والحوكمة والجودة لبيان التشابه والاختلاف وتقليل الإزدواجية والتكرار.</p> <p>- إزالة اللبس عن المصطلحين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي ولتحديد الفوارق بينهما، كما تعرضت دراسة إلى المفهوم التقليدي للرقابة مما يشير إلى وجود مفهوم غير تقليدي أو حديثي</p>
<p>- في البحث المائل وفي الإطار النظري منه تم توضيح دور</p>	<p>- بحث التدقيق الداخلي يحتاج إلى قياس الممارسات من</p>

الجهات الرقابية العليا ومن الجهات الخاضعة لرقابتها للوصول إلى نقاط عمل مشتركة	الجهات الرقابية العليا ومن الجهات الخاضعة لرقابتها للوصول إلى نقاط عمل مشتركة
- في البحث المائل وفي الإطار النظري منه تم توضيح الترابط بين نشاط التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	- تحتاج الدراسات إلى رأي العاملين في مكاتب التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي لبناء صورة كاملة
- لايسع المجال في البحث المائل لوضع ذلك ضمن أهداف الدراسة	- دراسة دور أجهزة الرقابة والتدقيق الحكومي على مشاريع التعميد (الخصخصة) التي تطبقها العديد من الدوائر الحكومية في دولة الإمارات وفي إمارة دبي تحديدا
- لايسع المجال في البحث المائل لوضع ذلك ضمن أهداف الدراسة	- فرصة تنفيذ دراسات مشابهة على مستوى منطقة دول مجلس التعاون الخليجي في مجال معايير وممارسات التدقيق الداخلي نظرا لوجود توجهات مستقبلية للوحدة الاقتصادية
- تم بذل جهد مضاعف في البحث المائل لتجنب هذا الاحتمال	- وجود احتمال لانخفاض نسبة استجابة المبحوثين مما له أثر على نتائج البحث

المصدر: من إعداد الباحث.

3,8 الفجوة الادبية:

الفجوة البحثية أو المعرفية هي مشكلة لم يوجد لها حل بعد أو نقطة لم يتم بعد استكشافها ودراستها في مجال البحث العلمي.

أهم مايميز هذا البحث عن الدراسات والأبحاث السابقة:

1. من بين 35 دراسة سابقة تم التطرق إليها فيما تقدم، توجد دراستان فقط الأولى لمبارك عبد المنعم الزبير، والثانية لحكمت أحمد الرواي ومحمود شحروري، تطرقنا بشكل مباشر إلى قياس مدى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في مجتمع الدراسة، مما دعم توجه البحث المائل في التعرف على درجة تطبيق المعايير الدولية في بلد الدراسة كهدف رئيس (فجوة في منهجية البحث).

2. العديد من الدراسات السابقة التي تم الاطلاع عليها كانت دراسة ممارسة التدقيق الداخلي في مؤسسة حكومية واحدة، لذا فإن البحث المائل توسع في تطبيق الدراسة على أكبر عدد ممكن من المدققين الداخليين العاملين في الجهات الحكومية في حدود مكان الدراسة لتعزيز النتائج.

3. ركز عدد من الباحثين على معيار استقلالية المدقق الداخلي وقدرته على تقديم تقارير ذات مصداقية، وقد تم تسليط الضوء عليه في البحث المائل.

4. لوحظ وجود فرصة تنفيذ دراسات مشابهة على مستوى منطقة دول مجلس التعاون الخليجي في مجال معايير وممارسات التدقيق الداخلي نظرا لوجود توجهات مستقبلية للوحدة الاقتصادية.

5. توصلت بعض الدراسات إلى نتيجة أهمية توضيح علاقة التدقيق الداخلي مع أنشطة الرقابة والتدقيق والحوكمة والجودة لبيان التشابه والاختلاف وتقليل الازدواجية والتكرار، إلا أنها لم تتناول ذلك بالتعمق للخروج بتصوير جديد، وهذه الفجوة المعرفية جديدة بالاهتمام والبحث، وتم تناولها باستفاضة في الإطار النظري من البحث المائل في شكل هدف فرعي.

6. لم توضح الكثير من الدراسات السابقة الفرق بين مفهوم الرقابة الداخلية ومفهوم التدقيق الداخلي، وقد اشارت إحدى الباحثات إلى ضرورة إزالة اللبس عن المصطلحين ولتحديد الفوارق بينهما، وهي فجوة معرفية احتاجت إلى سد، وتم تناولها باستفاضة في الإطار النظري من البحث المائل في شكل هدف فرعي (فجوة في الإطار النظري).

7. تطرقت دراسة جعفر معروف صوالحة و ابراهيم السعدي ومحمد شبيطة إلى تحديث طرق الرقابة الحكومية العليا وفقا لمتطلبات التخصصية (دراسة تطبيقية في الأردن)، وتناولت الدراسة الدور الرقابي من الجهات العليا على عمليات ومشاريع التخصصية، وهذا مدخل جيد للبحث حيث يفتح الباب للتركيز على دور أجهزة الرقابة والتدقيق الحكومي على مشاريع التعهيد (التخصصية) التي تطبقها العديد من الدوائر الحكومية في دولة الإمارات وفي إمارة دبي تحديدا، إلا أن ذلك يحتاج إلى إطار زمني لايسعه البحث المائل.

8. لم تتضمن الدراسات السابقة دور الثقافة التنظيمية على مدى فاعلية التدقيق الداخلي، وتم وضع هدف رئيسي في هذا البحث لبيان العلاقة وقياس الأثر.

9. اقترحت الباحثة ورود ناهض الشوا القيام بدراسة مستقبلية عن العوامل المؤثرة على فاعلية التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية، وهذا ما قام به البحث المائل.

10. من خلال التتبع المبدئي وقراءة الأدبيات السابقة، لم يتم العثور على مايكفي من دراسات علمية يعتد بها في موضوع التدقيق الداخلي للقطاع الحكومي في دولة الإمارات العربية المتحدة، وإمارة دبي تحديداً، ولعل أهم سبب عدم نشر الأبحاث إن وجدت من جهة، وقلة الدراسات العليا (الدكتوراه) في مجال إدارة الأعمال بدولة الإمارات وبعض الجامعات حديثة العهد في طرح برامج الدكتوراه في الإدارة والاقتصاد والمحاسبة.

11. من خلال استعراض البحث المائل للدراسات السابقة، تبين أن 31 دراسة من أصل 35 دراسة سابقة تم تحليلها في البحث، قد اعتمدت على منهج البحث الوصفي التحليلي، واستخدام الأسلوب الكمي تحديداً، ودراسة واحدة اتبعت المنهج الوصفي المختلط (الكمي والنوعي) والدراسات الأربع الباقية ذكرت اتباعها المنهجين الاستنباطي والاستقرائي لاختبار فرضية الدراسة والتحليل الإحصائي للاستبانة.

12. وخلال عملية البحث في الدراسات السابقة والأبحاث المنشورة، لم يتم العثور على دراسات استخدمت أسلوب المقابلات المباشرة، ويعزى ذلك إلى التحفظ لدى كثير من المختصين في وحدات التدقيق الداخلي حول الإلقاء بالمعلومات أو التصريح مما قد يعود بشيء من الحرج أو خشية المساءلة، على اعتبار أن وظيفة التدقيق الداخلي بطبيعتها تطلع على كثير من الجوانب السلبية والممارسات الخاطئة لدى إدارات المنشآت والجهات الحكومية مما لا يسمح بنشرها أو تداولها فضلاً عن إجراء مقابلات شخصية وعرضها للدراسات، وهي إحدى صعوبات البحث الحالي التي تم بذل جهد كبير لتخطيها.