



## العوامل المفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة

(( دراسة استطلاعية على المؤسسة الوطنية للنفط بمدينة طرابلس ))

د. أبوبكر أبو العبد أبو القاسم

أ.د. فتحي رمضان موسى

أستاذ مساعد ورئيس قسم المحاسبة بالأكاديمية الليبية

أستاذ بقسم المحاسبة بالأكاديمية الليبية

[a.abulghasim@academy.edu.ly](mailto:a.abulghasim@academy.edu.ly)

[fathi.mousa@academy.edu.ly](mailto:fathi.mousa@academy.edu.ly)

تاريخ النشر: 2026.04.01

تاريخ القبول: 2026.03.25

تاريخ الاستلام: 2026.03.11

### الكلمات المفتاحية

### الملخص

الأبعاد السلوكية، الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة، المراجعة الداخلية.

هدفت الدراسة إلى معرفة وتحديد العوامل التي تفسّر نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة وذلك من وجهة نظر المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة بالمؤسسة الوطنية للنفط بمدينة طرابلس. ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدمت الاستبانة كوسيلة أساسية لجمع بيانات الدراسة والتي وزعت على جميع المراجعين الداخليين والبالغ عددهم (19) مراجع وجميع الموظفين العاملين بالمؤسسة والذين تخضع أعمالهم للمراجعة الداخلية بشكل مستمر والبالغ عددهم (101) موظف من مختلف الإدارات التنفيذية. وبعد تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة تم التوصل إلى نتيجة مفادها أن هناك مجموعة من العوامل المتداخلة والتي تتعلّق بالخاضعين للمراجعة والمراجع الداخلي نفسه والجوانب التنظيمية والإدارية وراء نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة غير أن العوامل التي تتعلّق بالمراجع الداخلي نفسه كانت هي الأكثر مساهمة في نشوء حالة الصراع وفقاً لأراء المشاركين في الدراسة، وأن العوامل التي تتعلّق بالخاضعين للمراجعة كانت هي الأقل مساهمة في ذلك. وبناء عليه قدم الباحثان مجموعة من التوصيات بهذا الخصوص أهمها تتمثل في ضرورة العمل على تكثيف الدورات التدريبية والمحاضرات التثقيفية للمراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة من أجل الحد من العوامل التي تساهم في نشوء حالة الصراع بين الطرفين.

## Factors Explaining the Emergence of Conflict Between Internal Auditors and Auditee (An exploratory Study of the National Oil Corporation)

Prof. Fathi. R. Mousa

Professor at Department of Accounting

Libyan Academy

[fathi.mousa@academy.edu.ly](mailto:fathi.mousa@academy.edu.ly)

Dr. Abubaker. B. Abulghasim

Asistant Professor at Department of Accounting

Libyan Academy

[a.abulghasim@academy.edu.ly](mailto:a.abulghasim@academy.edu.ly)

### Abstract

This study aimed to identify the factors that explain the emergence of conflict between internal auditor and auditee, from the perspectives of both internal auditors and auditee at the National Oil Corporation. To achieve this objective, a descriptive-analytical approach was employed. A questionnaire was used as the primary data collection tool, distributed to all 19 internal auditors and 101 employees from various executive departments whose work is subject to ongoing internal audit. After analyzing the data and testing the study hypotheses, the findings revealed that a range of overlapping factors related to the auditee, the internal auditor, and organizational and administrative aspects contribute to the emergence of conflict between the internal auditor and the auditee. However, factors related to the internal auditor were found to be the most significant contributor to conflict, according to the participants' opinions, while factors related to the auditee were considered the least significant. Accordingly, the researchers presented a set of recommendations in this regard, the most important of which is the need to intensify training courses and educational lectures for internal auditors and auditees in order to reduce the factors that contribute to conflict between the two parties.

### Keywords

Conflict between internal auditor and auditee, Behavioral dimensions, Internal audit.

## الجزء الأول: الإطار العام للدراسة

### 1-1 المقدمة

وفعالية. غير أن العلاقة التي تسود بين الطرفين في الواقع العملي لا تكون دائماً قائمة على التعاون والتفاعل الإيجابي، إذ قد يشوبها في بعض الأحيان التوتر والصراع. ومن خلال ممارسة الباحثان لمهنة المحاسبة والمراجعة لفترة تزيد على خمس وعشرين سنة، والتي قاما خلالها بمراجعة حسابات العديد من الشركات، لوحظ وجود مظاهر لهذا الصراع بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة. ففي كثير من الأحيان، تسود علاقة سلبية وضعيفة ومُعقدة بين الطرفين، وقد تصل في بعض الحالات إلى حد الصراع والتوتر بين المراجع الداخلي والأشخاص الخاضعين للمراجعة. ولاشك أن لذلك انعكاسات سلبية على مستوى أداء وظيفة المراجعة الداخلية، ومن ثم على نتائج أعمالها. حيث قد تشمل الآثار السلبية لعلاقة الصراع بين الطرفين ضعف الإنتاجية، وانخفاض معنويات الموظفين داخل المؤسسة، وزيادة التوتر والقلق، وتدهور العلاقات الداخلية بين الأطراف المختلفة بشكل عام، لاسيما إذا لم تتدخل الإدارة لمعالجة هذا الوضع.

ويعتقد الباحثان أنه لا يمكن لأي بيئة عمل أن تخلو بشكل كامل من حالة الصراع هذه، وذلك لأن الصراع بين المراجع الداخلي والشخص الخاضع للمراجعة يكون نتيجة طبيعية للتفاعل بينهما بسبب اختلاف الأفكار والسلوكيات أو مقاومة النتائج والتوصيات، أو الضغط من الإدارة، أو سوء الفهم وإلى غير ذلك من الأسباب الأخرى. وبالتالي فإن حالة الصراع هذه لا تنشأ من فراغ بل هي وليدة بعض الأسباب التي تحاول هذه الدراسة استكشافها من خلال آراء المشاركين فيها.

عليه واستناداً إلى ما سبق يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هي العوامل التي تفسّر نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة؟.

تلعب المراجعة الداخلية دوراً أساسياً في ضمان سير العمليات في المؤسسة بكفاءة؛ إذ تتولى، من بين مهامها، الإشراف على هذه العمليات ومراقبتها لضمان تنفيذها بشكل صحيح، بالإضافة إلى ممارسة مهام الرقابة الداخلية وتقييم الأداء. وبناءً على ذلك، فإن الدور الرئيس للمراجع الداخلي يتمثل في تقديم تأكيد مُستقل على أن عمليات إدارة المخاطر والحوكمة والرقابة الداخلية في المؤسسة تعمل بكفاءة وفعالية. وينطوي هذا الدور على عملية تقييم ومراقبة لتصرفات وسلوكيات العاملين في كل أنشطة المؤسسة، الأمر الذي يخلق أمام المراجع الداخلي بعض الصعوبات، والتي قد تؤدي حتماً إلى نشوء حالة من الصراع والتوتر بينه وبين الشخص الخاضع للمراجعة. ومن هذا المنطلق تسعى هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم العوامل والأسباب التي تفسر نشوء علاقة الصراع بين المراجع الداخلي والشخص الخاضع للمراجعة.

### 1-2 مشكلة الدراسة

اقتصرت دور المراجعة الداخلية في بداية نشأتها على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت. غير أن هذا الدور لم يعد كافياً في ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية المتسارعة، الأمر الذي فرض على المراجعة الداخلية ضرورة توسيع مجال ونطاق ليشمل جميع أنشطة المؤسسة، وذلك من خلال فحص وتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر، والحوكمة. وحيث إن هذا الدور يتطلب مراقبة وتقييم تصرفات العاملين في المؤسسة، وتزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة التي تمكنها من الاطلاع مختلف مجريات الأمور، فإنه يستلزم كذلك تعاوناً وثيقاً بين المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة، بما يضمن نجاح عملية المراجعة وتحقيق أهدافها بكفاءة

ج) معرفة ما إذا كان نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة يرجع إلى عوامل تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية.

#### 4-1 أهمية الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى سد النقص القائم في الأدبيات التي تناولت طبيعة العلاقة السلوكية بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة، وما قد ينشأ عنها في كثير من الأحيان من حالات صراع بين الطرفين. وتنبع أهمية هذه الدراسة من محاولتها تحديد الأسباب والعوامل المؤدية إلى نشوء هذا الصراع، بما يمكن الأطراف المعنية من إدراكه ووضع الاستراتيجيات المناسبة للتعامل معها ومعالجته. كما تُعدّ هذه الدراسة - في حدود علم الباحثان- من أوائل الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في البيئة اللببية من خلال دراسة ميدانية.

#### 5-1 متغيرات الدراسة

تم تقسيم متغيرات الدراسة إلى مجموعتين:

❖ المجموعة الأولى: المتغير التابع ( نشوء حالة

الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة).

❖ المجموعة الثانية: عناصر المتغيرات المستقلة:

- 1) العوامل المتعلقة بالخاضعين للمراجعة
- 2) العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه
- 3) العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية

والإدارية

#### 6-1 فرضيات الدراسة

بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة، واستناداً إلى تساؤلاتها وهدفها، يمكن صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

وللإجابة على هذا التساؤل الرئيس فقد تم اشتقاق التساؤلات الفرعية التالية:

#### التساؤل الفرعي الأول:

((هل يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلق بالخاضعين للمراجعة؟)).

#### التساؤل الفرعي الثاني:

((هل يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه؟)).

#### التساؤل الفرعي الثالث:

((هل يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية؟)).

#### 3-1 أهداف الدراسة

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في معرفة وتحديد العوامل التي تفسّر نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة وذلك من وجهة نظر المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة بالمؤسسة الوطنية للنفط. وينبثق من هذا الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية كما يلي:

أ) معرفة ما إذا كان نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة يرجع إلى عوامل تتعلق بالشخص الخاضع للمراجعة.

ب) معرفة ما إذا كان نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة يرجع إلى عوامل تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه.

**الفرضية الرئيسية:**

يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلّق (بالخاضعين للمراجعة، بالمراجع الداخلي نفسه، بالجوانب التنظيمية والإدارية).

ولاختبار صحة هذه الفرضية من عدمه، فقد تم صياغة الفرضيات الفرعية التالية:

**الفرضية الفرعية الأولى:**

يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلّق بالخاضعين للمراجعة.

**الفرضية الفرعية الثانية:**

يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلّق بالمراجع الداخلي نفسه.

**الفرضية الفرعية الثالثة:**

يرجع نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة إلى عوامل تتعلّق بالجوانب التنظيمية والإدارية.

الخاضعين لعمليات المراجعة بالمؤسسة الوطنية للنفط بمدينة طرابلس. ونظراً لاعتماد أسلوب المسح الشامل، فقد تم دراسة جميع مفردات مجتمع الدراسة دون استثناء، وعليه فإن عينة الدراسة تمثل المجتمع بالكامل.

**1-7-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل**

البيانات: تم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وتم اختبار الفرضيات عند مستوى دلالة (0,05) حيث استخدمت بعض الأساليب الإحصائية التي وجدت مناسبة لطبيعة الدراسة مثل المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، النسب المئوية، معامل كرونباخ ألفا واختبار (Z).

**1-8 نطاق الدراسة وحدودها**

اقتصرت الدراسة على استطلاع آراء جميع المراجعين الداخليين وكذا جميع الخاضعين للمراجعة بالمؤسسة الوطنية للنفط بمدينة طرابلس، كونهم يمثلون القدرة أكثر من غيرهم في وصف العوامل التي تفسر نشوء حالة الصراع بين الطرفين.

**الجزء الثاني: الإطار النظري للدراسة**

لعله من الضروري في هذه المساحة القصيرة، الحديث عن طبيعة الصراع في المراجعة الداخلية ومناقشة مسبباته والنتائج المترتبة عليه، حتى يمكن الحديث عن أي حلول مناسبة لعلاج. عليه فإن هذا الجزء يتناول موضوعين أساسيين، الأول يتعلّق بطبيعة الصراع في المراجعة الداخلية والعوامل المسببة فيه، والثاني يتعلّق بالآثار السلبية الناتجة عن علاقة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة.

أولاً: طبيعة الصراع في المراجعة الداخلية والعوامل المسببة فيه

**1-7-1 منهجية الدراسة****1-7-1-1 المنهج البحثي:**

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة استناداً إلى طبيعة الموضوع وإلى الدراسات والمراجع العلمية والمعلومات التي تم الحصول عليها ولكونه من أكثر المناهج استخداماً في دراسة الظواهر الاجتماعية والإنسانية. ويتضمن المنهج المتبع في هذه الدراسة خطوتين، تشمل الأولى مسحاً مكتيباً لمراجعة واستقصاء أدبيات الدراسة والمتمثلة في الكتب والمقالات والبحوث والرسائل العلمية. في حين تم في الخطوة الثانية إجراء دراسة استطلاعية ميدانية بهدف جمع البيانات اللازمة لاختبار فرضيات الدراسة بواسطة استمارة استبانة تحتوي على مجموعة من الفقرات وفق مقياس ليكرت الخماسي تم تصميمها لهذا الغرض.

**1-7-2 مجتمع الدراسة والعينة:**

يتكون مجتمع الدراسة والعينة: يتكون مجتمع الدراسة في جميع المراجعين الداخليين إضافةً إلى كافة الأفراد

**1- طبيعة الصراع في المراجعة الداخلية**

الصراع في المراجعة الداخلية هو خلاف بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة سواء كان الخاضع للمراجعة موظفاً أو مستقلاً. وغالباً ما تظهر أعراض هذا الصراع من خلال عدم التعاون أو ضعف أداء العمل أو الإهانات اللفظية أو الغضب أو التنمر أو غير ذلك من الأعراض الأخرى والتي غالباً ما يكون سببها الافتقار إلى مهارات التواصل مع الآخرين، والتي قد تؤدي إلى سوء تفسير أو نقص في المعلومات بين الطرفين. إضافة إلى أن عدم الاستماع الفعال والتعاطف والصبر من شأنه أن يساهم في إذكاء حدة الصراع بينهما. كما قد يرجع السبب إلى السلوك السيئ لأحد الطرفين وذلك عندما يُظهر أحدهما سلوكاً عدوانياً سلبياً، يؤدي إلى الدخول في جدال مع الطرف الأخر.

إن وظيفة المراجعة الداخلية تعتبر عملية سلوكية نظراً لارتباطها بالسلوك والتصرف الإنساني حيث أن طرفيها المراجع الداخلي والشخص الخاضع للمراجعة فهم أفراد من البشر، كما أنها سلوكية لأنها تتم بمراقبة وتقييم السلوك والتصرف الإنساني. وبالتالي فإن هدفها هو التأثير في السلوك أو التصرف عن طريق خضوع الأفراد أو تصرفاتهم للفحص والتقييم. ومن هنا فإن نجاح عملية المراجعة لا يتوقف على الاهتمام بخصائص العمل الذي يتم مراجعته فقط بل خصائص الأفراد الذين يقومون بتنفيذ هذا العمل (الوردات، 2006؛ مقلد وآخرون، 2019).

ولما كانت المراجعة الداخلية من فعل البشر، فإن نجاحها يعتمد في المقام الأول على النوعية السلوكية لأفرادها، وتعد الجوانب السلوكية جوانب جوهرية في أي محاولة لرفع جودة المراجعة الداخلية. ويرجع عدم تهيئة البيئة المناسبة لتفعيل المراجعة الداخلية أولاً إلى عدم ضبط وتوجيه سلوك المراجعين، أو عدم تحديد المتغيرات المؤثرة في سلوكهم على مستوى الفرد أو الجماعة أو المؤسسة ككل،

أو العلاقات السلوكية للمراجعين أثناء أداء عملهم (سماحة وآخرون، 2022).

المراجعة الداخلية المعاصرة كجزء لا يتجزأ من شبكة معقدة من العلاقات داخل المؤسسة، تنطوي على تفاعل اجتماعي كبير بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة ويتم هذا التفاعل في البيئات التنظيمية من خلال التواصل المباشر والكتابي. وذلك لكون المراجعة الداخلية تُعد في جوهرها قائمة على العلاقات والتواصل. حيث يتفق معظم ممارسي المراجعة الداخلية على أهمية إتقان مهارات التعامل والتواصل مع الآخرين، والتي تشمل عادةً القدرة على مشاركة المعلومات، وتقديم حجج مُقنعة، والتفاوض على الاتفاقيات، وإظهار الشغف بالتغيير، مع فهم الأدوار والمسؤوليات المختلفة، والتعاطف مع الآخرين، والتصرف بنزاهة، والتواصل الجيد مع الآخرين من جميع مستويات المؤسسة. لاستخدام جميع هذه المهارات بفعالية في المواقف اليومية، فإن المراجعين الداخليين بحاجة إلى امتلاك درجات عالية من الذكاء العاطفي والاجتماعي (Mortimer, et al., 2010).

في هذا الصدد يرى (آل عباس، 2019)، إن المراجعة الداخلية تؤدي إلى وجود علاقة شخصية مكثفة بين المراجعين الداخليين والموظفين في الإدارة التنفيذية، وتتحول هذه العلاقات إلى تعصب أو صراع، لأنه لا أحد يُحب أن يخضع للتحليل النقدي، والنتيجة النهائية هي أن المراجعة الداخلية تسبب القلق الشديد والخوف، خاصة إذا بدأ المراجع الداخلي يميل إلى القيام بفعل يزيد من هذا القلق الواضح عند الموظفين، فعلى سبيل المثال، قد يبدأ بالتصرف معهم على أساس أن قلقهم مدعاة للشك ويشبهه بأن وراءهم ما يخفونه، وهذا يعزز المشكلات داخل بيئة العمل.

فالمراجعين الداخليين يعتمدون بشكل جزئي على معرفة وتعاون الأطراف الخاضعة للمراجعة وبالتالي فهم مطالبون بتحقيق التوازن بين الثقة والشك تجاه تلك الأطراف عند تنفيذ مهام المراجعة الداخلية (Krane, 2019).

والعوامل التي تؤدي إلى نشوء هذه الحالة بين الطرفين والنتائج المترتبة عليها حتى يمكن الوصول إلى حلول لعلاجها. وفي هذا السياق يعتقد الباحثان أن حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة لا تنشأ من فراغ بل قد تكون وليدة مزيج من العوامل التي يمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات على النحو التالي<sup>(\*)</sup>:

#### أ) العوامل المتعلقة بالخاضعين للمراجعة:

في كثير من الأحيان يكون الخاضعين للمراجعة هم المسبب في نشوء حالة الصراع وذلك بسبب أحد أو بعض الأسباب (العوامل) التالية:

- 1- الخوف من توجيه اللوم في حالة تضمن التقرير لأخطاء أو انحرافات.
- 2- الخوف من أن تؤدي نتائج عملية المراجعة إلى نقل الشخص الخاضع للمراجعة إلى أماكن عمل أخرى.
- 3- الخوف من فقدان الوظيفة.
- 4- الخوف من فقدان المنصب.
- 5- الخوف من الحرمان من المزايا والمكافآت.
- 6- الخوف من الحرمان من فرص الترقية.
- 7- الخوف من فقدان الاحترام من الزملاء في العمل.
- 8- الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة زيادة التعليمات.
- 9- الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة زيادة في إجراءات الرقابة.
- 10- الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة جهود إضافية في أداء العمل.
- 11- الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة إلى فقدان المكانة الاجتماعية للشخص الخاضع للمراجعة.

أن المراجعة الداخلية كأداة للرقابة تحمل في طياتها سبباً حقيقياً لمقاومتها، فالرقابة تنطوي في جانب منها على تقييم الأداء للآخرين، وبالتالي فلا بد من تولد جو دفاعي (عاطفي) لدى الخاضعين للمراجعة والتقييم. ذلك لأن عملية التقييم ربما تنطوي على أسباب تدعو إلى توجيه انتقادات تمس مقدرة وكفاءة الخاضعين للمراجعة والتقييم، الأمر الذي يدفعهم إلى القيام برد فعل دفاعي لحماية أنفسهم من عواقب تلك الانتقادات (العمرات، 1990).

في هذا السياق حاول البعض دراسة هذه الحالات، وتبين أن هناك نوعين من الصراع في مجال المراجعة الداخلية، الصراع الموجه نحو المهام والصراع العاطفي. ففي حين يكمن الصراع الموجه نحو المهام في المهمة المحددة التي تحاول المراجعة الداخلية إنجازها، فإن الصراع العاطفي هو جانب شخصي فقط، يأتي مباشرة من أربعة أنواع من التهديدات: تهديدات واقعية، وتهديدات رمزية، والقلق بين المجموعات، والصور النمطية السلبية (محمد آل عباس، 2019).

مما سبق يمكن القول بأن الصراع عملية تفاعلية في شكل عدم توافق أو خلاف أو تنافر بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة، وأن نشوء حالة الصراع بين الطرفين ليس دائماً يكون المسبب فيها هو المراجع الداخلي نفسه، بل قد تكون تصرفات وردود أفعال الخاضعين للمراجعة هي السبب في ذلك، وقد تساهم بيئة العمل داخل المؤسسة في إذكاء حدة هذا الصراع. ومن هذا المنطلق فإن الفقرة التالية تحاول تسليط الضوء على أهم العوامل المسببة في نشوء علاقة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة.

#### 2- العوامل المسببة في الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة:

نظراً لأن نشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة أمر حتمي وفي كثير من الأحيان قد لا يمكن تجنبها، فمن الضروري أن تتم مناقشة الأسباب

(\*) تم إعداد وصياغة وتطوير العوامل من قبل الباحثان من خلال الخبرة التدريسية في هذا المجال، بالإضافة إلى الخبرة العملية في ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة، إضافة إلى الاستعانة ببعض المراجع مثل (العمرات، 1990؛ موسى، 2018؛ Allen، 1996؛ Mortimer، et al.، 2010).

- 12- الطبيعة العدوانية للشخص الخاضع للمراجعة والذي لا يتقبل مراجعة أعماله أو توجيه الانتقاد إليه.
- 13- ردة فعل على مواقف اتخذها المراجع الداخلي أثناء عملية المراجعة.
- 14- النظرة الفوقية لبعض الأشخاص الخاضعين للمراجعة (القياديين) واعتقادهم بأنهم يتمتعون بحصانة من الإدارة العليا.
- 15- نظرة الشخص الخاضع للمراجعة إلى المراجع الداخلي بأنه قاصر عن إدراك طبيعة العمليات الإدارية والتشغيلية كما يدركها هو.
- 16- شعور الشخص الخاضع للمراجعة بنظرة المراجع الداخلي له كمتهم ومُدان منذُ بداية عملية المراجعة.
- (ب) العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه:
- أن سلوك وتصرفات المراجعين الداخليين غير الملائمة، ربما تلعب دوراً كبيراً في إذكاء حدة الصراع، واستثارة المشاعر السلبية لدى الأشخاص الخاضعين للمراجعة ضدهم (العمرات، 1990)، حيث قد يفشل المراجعون الداخليون ذوو المهارات الفنية المحدودة في القيام بمهام المراجعة بالشكل الصحيح، ويرجع ذلك في الغالب إلى نقص المهارات الاجتماعية لديهم، والتي تؤدي إلى عدم بناء إطار ذهني تعاوني مع الخاضعين للمراجعة. والنتيجة هي جدار نفسي يعزل المراجعين الداخليين عن أي مساعدة من الخاضع للمراجعة (Dittenhofer et al., 2010).
- في هذا الصدد يرى الباحثان أن نشوء حالة الصراع بين الطرفين كثيراً ما يكون المسبب فيها هو المراجع الداخلي نفسه وذلك لأحد أو بعض الأسباب التالية:
- 1- عدم قيام المراجع الداخلي بتوضيح ومناقشة طبيعة المهمة وخطة عمله للشخص الخاضع للمراجعة قبل البدء في تنفيذ عملية المراجعة.
- 2- عدم ممارسة المراجع الداخلي لأعماله في إطار التفاعل الودي مع الشخص الخاضع للمراجعة.
- 3- ضعف الخبرة العملية للمراجع الداخلي.
- 4- تبنى المراجع الداخلي لمواقف متشددة مع الشخص الخاضع للمراجعة.
- 5- عدم تعامل المراجع الداخلي مع الشخص الخاضع للمراجعة بصدق وصراحة وإخلاص.
- 6- عدم تمتع المراجع الداخلي برحابة الصدر أثناء تعامله مع الشخص الخاضع للمراجعة.
- 7- عدم تفرقة المراجع الداخلي بين خلافاته الشخصية مع الشخص الخاضع للمراجعة وبين عمليات المراجعة.
- 8- محاولة المراجع الداخلي إثبات نجاحه من منطلق تصيد الأخطاء وإظهار عجز الشخص الخاضع للمراجعة.
- 9- تصرف المراجع الداخلي من منطلق الهيمنة على الشخص الخاضع للمراجعة والاستبداد في استعمال الصلاحيات الممنوحة له.
- 10- تركيز المراجع الداخلي على البحث عن أدلة الاتهام والإدانة للشخص الخاضع للمراجعة.
- 11- اتباع المراجع الداخلي لأسلوب المباغنة في عملية المراجعة من خلال عمله بتكتم وسرية تامة.
- 12- عدم اهتمام المراجع الداخلي بالاستماع إلى وجهات نظر الشخص محل المراجعة ومناقشته بهدوء ولباقة.
- 13- عدم استعداد المراجع الداخلي لتقديم تنازلات بما لا يتعارض مع مصلحة المؤسسة ولا يخالف معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية.
- 14- عدم قيام المراجع الداخلي بتسوية أية خلافات مع الشخص الخاضع للمراجعة والتي قد تنشأ بسبب النتائج التي توصل إليها من خلال عملية المراجعة.
- 15- تركيز المراجع الداخلي على إنجاز الأعمال الموكلة للشخص الخاضع للمراجعة فقط، دون مراعاة الظروف المصاحبة لتلك الأعمال.

- 16- عدم قيام المراجع الداخلي بتجنب التعليقات التي تتضمن توجيه اللوم أو الاتهام أو التحريض أو الانتقادات الشخصية السلبية للشخص الخاضع للمراجعة.
- 17- عدم قيام المراجع الداخلي بمناقشة نتائج عملية المراجعة مع الشخص الخاضع للمراجعة قبل إعداد التقرير النهائي.
- 18- عدم اهتمام المراجع الداخلي بردود أفعال وآراء ومقترحات الشخص الخاضع للمراجعة على نتائج المراجعة.
- 19- اقتصار دور المراجع الداخلي على تقديم قائمة بالأخطاء المكتشفة فقط، دون تقديم مقترحات بناءة بشأن كيفية معالجة تلك الأخطاء والانحرافات.
- 20- تقديم المراجع الداخلي لنتائج وتوصيات المراجعة على شكل مواعظ أو أوامر لا تقبل الجدل.
- 21- تركيز المراجع الداخلي على إبراز الأخطاء والانحرافات السلبية فقط، وعدم الاهتمام بالنتائج الايجابية للأعمال التي تمت مراجعتها.
- 22- عدم اهتمام المراجع الداخلي بتقديم الشكر والثناء في تقريره للشخص الخاضع للمراجعة عن الجهود المبذولة.

### ج) العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية:

- قد ينشأ الصراع بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة بسبب عوامل لا ترتبط بشكل مباشر بالسلوك الشخصي لأحد الطرفين وإنما يساهم فيها القصور في بعض الجوانب التنظيمية والإدارية سواء على مستوى إدارة المراجعة الداخلية أو مجلس الإدارة (الإدارة العليا)<sup>(٤)</sup> للمؤسسة. وفيما يلي أمثلة لهذه العوامل:

(٤) يقصد بالإدارة العليا في هذه الدراسة، المستوى الإداري الأعلى في المؤسسة، فقد يكون مجلس إدارة أو لجنة تسييرية أو وزير أو رئيس هيئة أو غير ذلك، ولا يقصد بالإدارة العليا هنا الإدارة التنفيذية.

1- ضعف دور مدير إدارة المراجعة الداخلية في الإشراف على أعمال المراجعين الداخليين وضمان التعاون بينهم وبين الأشخاص الخاضعين للمراجعة.

2- ضعف دور مجلس الإدارة (الإدارة العليا) في متابعة أعمال المراجعين الداخليين وتقييم أدائهم من حين إلى آخر.

3- عدم إخضاع المراجعين الداخليين لدورات تدريبية تغطي جوانب عملية الاتصال والعلاقات الإنسانية لعملية المراجعة الداخلية.

4- غياب الحملات الإعلامية التي توضح وتبرز دور المراجعة الداخلية والآثار السلبية المترتبة على عدم مراعاة الأبعاد السلوكية لعملية المراجعة.

5- عدم قيام مجلس الإدارة (الإدارة العليا) ببحث العاملين بالمؤسسة على تقديم العون للمراجعين الداخليين لضمان عدم وجود أية ردود أفعال سلبية من قبل المراجعين الداخليين.

6- عدم قيام مجلس الإدارة (الإدارة العليا) بالتأكيد للمراجعين الداخليين بأنه لا يهتم باكتشاف الأخطاء والانحرافات بقدر اهتمامه بكيفية القضاء على أسباب وجودها وتلافي آثارها السلبية.

7- عدم اهتمام مجلس الإدارة (الإدارة العليا) بضمان عدم وجود أية ضغوط أو قيود على المراجعين الداخليين عند تنفيذ مهامهم.

8- عدم التحقق من عدم وجود تضارب مصالح أو خلافات شخصية بين المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة عند توزيع مهام العمل.

9- عدم وجود عقوبات رادعة للحد من مظاهر السلوك السلبي والتجاوزات التي تعيق نجاح عملية المراجعة سواء من المراجع الداخلي أو الشخص الخاضع للمراجعة.

10- غياب أو ضعف الدعم المعنوي المقدم من قبل مجلس الإدارة (الإدارة العليا) لضمان وصول

إدارته. فليس دائماً يكون الصراع سلبياً ومدمراً، فعند التعامل معه بالطريقة الصحيحة وبشكل جيد ووفقاً لاستراتيجيات واضحة ومحددة، يُمكن أن يُعزِّز التواصل، ويُقوِّي العلاقات، ويُحسِّن نتائج عمليات المراجعة الداخلية.

فإذا كان الصراع أمراً لا مفر منه، فيجب على المراجعين الداخليين إدراك الآثار الإيجابية للصراع، وتقديم التنازلات عند الضرورة، وتعلم التفاوض، وطلب دعم الإدارة أو لجنة المراجعة، وتجنب الشعور بالمسؤولية عن مشاكل الآخرين. حيث يمكن للمراجعين الداخليين الذين يتعاملون بفعالية مع الصراع تحسين أدائهم ومساهماتهم التنظيمية وفعاليتهم الشخصية (Allen, 1996).

وتجدر الإشارة إلى أن ما تركز عليه الدراسة هنا هي الآثار السلبية التي قد تترتب على تلك الصراعات في أعمال المؤسسة ومستقبلها. ففي هذا السياق، يرى (العمرات، 1990) أنه إذا أصبحت علاقة الصراع هي السائدة في سلوك العاملين مع المراجعين الداخليين، فإن ذلك قد يشكّل عائقاً كبيراً أمام تطوير وظيفة المراجعة الداخلية وتقدمها نحو الكفاءة والفعالية، بل وقد يمتد تأثيره لِيُضعف قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها وتقديم الخدمات المطلوبة.

وبالتالي فإن استمرار هذا الوضع دون تدخل الجهات المعنية لمعالجته قد يؤدي إلى مجموعة من الآثار السلبية، مثل إنخفاض إنتاجية العاملين، وتراجع معنوياتهم، وزيادة مستويات التوتر والقلق، فضلاً عن تدهور العلاقات داخل المنظمة. كما يفرض ذلك إلى خلق بيئة متوترة بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة، الأمر الذي ينعكس سلباً على التعاون والتواصل الفعال، ويضعف روح العمل الجماعي.

إضافة إلى ما سبق، فإن ذلك سوف يؤدي إلى ضعف وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة، الأمر الذي يترتب عنه ضعف بفعالية نظم الرقابة الداخلية وعمليات اتخاذ القرار بسبب عدم إمكانية الحصول على تقييمات

المراجعين الداخليين لكل السجلات والأفراد والممتلكات المادية التي لها علاقة بأداء أعمال المراجعة والحصول على كل البيانات والمعلومات الضرورية.

11- عدم وجود دليل إجراءات عمل للمراجعة الداخلية يؤدي إلى الاجتهادات الشخصية التي قد يترتب عنها عدم قبول ذلك من طرف الشخص الخاضع للمراجعة.

12- عدم وضوح التشريعات المنظمة للعمل (قوانين، لوائح، قرارات، تعليمات) تؤدي إلى اختلاف تفسيراتها بين الطرفين.

كما سبق تجدر الإشارة إلى أن العوامل السابقة والتي تندرج تحت المجموعات الثلاث المسببة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة ليس بالضرورة أن يكون جميعها متوافراً، بل يكفي وجود أي منها ليكون دافعاً للصراع.

### ثانياً: الآثار السلبية للصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة

يُعد العنصر البشري أهم الموارد الحقيقية المؤثرة في كفاءة وفعالية المؤسسة، وهذا يعني وجود تأثير متبادل بين السلوك الإنساني وأداء المؤسسة، لذا لا يمكن إهمال الجانب السلوكي لتجنب الكثير من المشاكل، خاصة أن انهيار عدة مؤسسات كان نتيجة مشاكل سلوكية، وتزايد الاهتمام بدراسة العلوم السلوكية والمدخل السلوكي لما يقدمه من إسهامات لدراسة وفهم السلوك الإنساني الفردي والجماعي وتحديد الأدوات والسياسات التي يمكن أن تؤثر في هذا السلوك وتوجيهه بالصورة الإيجابية نحو تحقيق أهداف آليات الحوكمة بكفاءة وفعالية ( قرية ودنبري، 2020؛ Christian 2020 نقلًا عن سماحة وآخرون، 2022).

فالصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة، كونه جزءاً لا يتجزأ من التفاعل بين الطرفين، قد يؤدي إلى نتائج إيجابية وسلبية، وذلك بحسب كيفية

**المرحلة الأولى: تصميم أداة جمع البيانات**

استخدم الباحثان الاستبانة كأداة أساسية لجمع البيانات، حيث قاما بإعداد الصورة المبدئية لعباراتها بعد الاطلاع على بعض المراجع العلمية، والدراسات السابقة في مجال الدراسة الحالية ومن خلال ما تم استخلاصه من الجانب النظري لهذه الدراسة، وقد روعي في إعداد الاستبانة وضوح الفقرات وسهولة الإجابة عليها، حيث طلب من المشارك وضع علامة (✓) أمام كل عامل حسب درجة موافقته عليها.

تم تقسيم الاستبانة إلى ثلاثة أجزاء، يغطي الأول منها بيانات حول الخصائص الديموغرافية للمشاركين في الدراسة مثل الصفة والمؤهل العلمي والتخصص والخبرة. بينما خصص الجزء الثاني للعبارة الخاصة بفرضيات الدراسة، وذلك من خلال تقسيمه إلى ثلاثة محاور أساسية، كل محور يرتبط بفرضية من فرضيات الدراسة. وقد احتوى هذا الجزء على عدد (50) سؤال لقياس إجابات المشاركين في الدراسة، تم تصميمها على شكل مقياس ليكرت ذي الأبعاد الخمسة الموضح في الجدول رقم (1).

جدول رقم (1) توزيع الدرجات على الإجابات المتعلقة

بالمقياس الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	موافق إلى حد ما	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4

ومن خلال الجدول رقم (1) يكون متوسط درجة الموافقة (3). فإذا كان متوسط درجة إجابات المشاركين في الدراسة يزيد معنوياً عن (3) فيدل على ارتفاع درجة الموافقة. أما إذا كان متوسط درجة إجابات المشاركين في الدراسة يقل معنوياً عن (3) فيدل على انخفاض درجة الموافقة، في حين إذا كان متوسط درجة إجابات المشاركين في الدراسة لا تختلف معنوياً عن (3) فيدل على أن درجة الموافقة متوسطة، وبالتالي سوف يتم اختبار ما

دقيقة وشاملة مما قد يزيد من تعرض المؤسسة للمخاطر وتزداد معه احتمالية عدم اكتشافها، وتعرضها لخسائر مالية، أو مشاكل تتعلق بالامتثال للقوانين واللوائح والقرارات، أو حالات احتيال، أو خلل في الأداء التشغيلي أو ضياع فرص تحسين أداء عمليات المؤسسة وزيادة كفاءتها بسبب إعاقه قدرة المراجع الداخلي على تحديد نقاط الضعف في العمليات التشغيلية والمالية، والتكيف مع متطلبات السوق المتغيرة وبالتالي إلحاق الضرر بسمعة المؤسسة (Riaz, 2024).

فالصراع بين المراجعين الداخليين والخاضعين للمراجعة يسبب فقدان ثقة الطرف الثاني في الأول، مما يُعقد من قبول التوصيات التي قد يقترحها الطرف الأول وعدم قدرته على إقناع الطرف الثاني بتنفيذها أو حتى إيجاد بديل مقبول لها. كما قد يؤدي ذلك إلى ضعف اهتمام الطرف الأول بتقديم التوصيات والمقترحات اللازمة، التي تساهم في حل المشاكل والمختنقات الموجودة داخل المؤسسة، خصوصاً عندما يشعر المراجعين الداخليين بأن جهودهم لم تنل الاهتمام الكافي والقبول من قبل الأطراف ذات العلاقة، الأمر الذي من شأنه أن يقلل من قيمة المراجعة الداخلية ويؤدي في النهاية إلى إصدار تقارير غير دقيقة وغير موضوعية من خلال تجاهل بعض الحقائق، أو المبالغة في نقاط معينة، أو العكس. لاسيما إذا تزامن ذلك مع ضعف استقلالية المراجع الداخلي التي قد تدفعه إلى الخضوع لضغوط بعض الأطراف للحفاظ على علاقته أو وظيفته.

**الجزء الثالث: الدراسة العملية**

اعتمدت الدراسة بشكل كبير على الجانب العملي في تحقيق أهدافها، وذلك من خلال تجميع وتحليل البيانات والمعلومات المطلوبة من المشاركين في الدراسة لتحقيق تلك الأهداف. حيث اشتملت الدراسة العملية على ثلاثة مراحل يمكن عرضها على النحو التالي:

جدول رقم (2) نتائج اختبار الثبات باستخدام مقياس كرونباخ ألفا

معامل الصدق	قيمة اختبار كرونباخ ألفا	عدد العبارات	المحور
0.980	0.960	16	العوامل المتعلقة بالشخص الخاضع للمراجعة
0.982	0.964	22	العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه
0.958	0.917	12	العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية
0.983	0.967	50	إجمالي فقرات المقياس (جميع العوامل)

من خلال الجدول رقم (2) يلاحظ أن قيم معامل كرونباخ ألفا ( $\alpha$ ) لكل محور من محاور الاستبانة تتراوح بين (0.917 إلى 0.964) ولجميع المحاور (0.967) وهي قيم كبيرة أكبر من 0.60 وهذا يدل على توفر درجة عالية من الثبات الداخلي في الإجابات. وكذلك فإن معاملات الصدق تتراوح بين (0.958 إلى 0.982) ولجميع المحاور (0.983) وهي قيم كبيرة وهذا يدل على توفر درجة عالية من الصدق مما يمكننا من الاعتماد على إجابات المشاركين في الدراسة في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

أما الجزء الثالث من الاستبانة فقد خصص لإدلاء المشاركين في الدراسة بأراؤهم حول أي أسباب أو عوامل أخرى يرونها ذات أهمية ولم يتم الإشارة إليها في الجزء الثاني من الاستبانة.

### المرحلة الثانية: جمع البيانات وفرزها

بعد الانتهاء من تصميم الاستبانة في شكلها النهائي، تم توزيعها على المشاركين في الدراسة والمتمثلين في جميع المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة بالمؤسسة الوطنية للنفط بمدينة طرابلس. وقد بذل الباحثان كل ما في وسعهما من أجل الحصول على أعلى نسبة مشاركة ممكنة، حيث كانت نتائج الردود على النحو المبين بالجدول رقم (3).

إذا كان متوسط درجة الموافقة يختلف معنوياً عن (3) أم لا وفي حالة الاختلاف يتم معرفة ما إذا كان يزيد أو يقل عن متوسط المقياس (3).

وتم اختيار هذا النوع من الإجابات ذات النهايات المغلقة لتشجيع المشاركين في الدراسة على الإجابة، والقدرة على الوصول إلى نتائج دقيقة من خلال التحليل، وقد تم تحديد الوسط المرجح لكل عامل من العوامل المتضمنة في المقياس. وقد قام الباحثان بالتأكد من مدى صدق وثبات أداة الدراسة من أجل إعطاءها أكبر قدر ممكن من الوثوقية وذلك كما يلي:

### 1) صدق الأداة:

للتأكد من صدق أداة القياس (الاستبانة) وصلاحياتها لتحقيق هدف الدراسة العملية، والتأكد من أن العبارات التي تتكون منها الاستبانة يمكن أن تؤدي إلى جمع البيانات المطلوبة بدقة، فقد تم اختبار الصدق الظاهري لها من خلال عرضها على مجموعة من المتخصصين في مجال المحاسبة والمراجعة والإحصاء والبحث العلمي، من أجل معرفة مدى ملائمة ووضوح عبارات الاستبانة للمستجيبين، حيث قُدمت بعض الملاحظات والآراء التي ساهمت في تعديل وتطوير الاستبانة بحيث أصبحت جاهزة للاستخدام.

### 2) ثبات الأداة:

لغرض التحقق من ثبات الأداة استخدم الباحثان معامل الاتساق الداخلي لفقرات الأداة من خلال معادلة كرونباخ ألفا التي تم تطبيقها باستخدام برنامج (SPSS)، وتعتبر القيمة المقبولة إحصائياً لمعامل كرونباخ ألفا (0.60)، وقد تم إجراء اختبار المصدقية على إجابات المستجيبين للاستبانة فكانت قيمة كرونباخ ألفا كما هو مبين في الجدول التالي:

المجموع	74	%100
2- المؤهل العلمي	العدد	النسبة %
دكتوراه	1	1.35
ماجستير	20	27.03
بكالوريوس	49	66.22
دبلوم عالي	3	4.05
دبلوم متوسط	1	1.35
أخرى	0	0
المجموع	74	%100
3- التخصص	العدد	النسبة %
محاسبة	57	77.03
إدارة أعمال	8	10.81
تمويل ومصارف	6	8.11
اقتصاد	3	4.05
أخرى	0	0
المجموع	74	%100
4- عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة %
أقل من 5 سنوات	18	24.32
من 5- إلى 10 سنوات	7	9.46
من 11 - إلى 15 سنة	14	18.92
أكثر من 15 سنة	35	47.30
المجموع	74	%100

يبين الجدول رقم (4) توزيع المشاركين في الدراسة حسب صفاتهم والتي تشير إلى أن ما نسبتهم (25.68%) هم مراجعين داخليين، بينما تمثلت النسبة العظمى من

جدول رقم (3) الاستبيانات الموزعة والمستردة من المشاركين في الدراسة

الصفة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المستردة	نسبة الردود	عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل	نسبة الاستبيانات الصالحة للتحليل
شخص خاضع للمراجعة	101	68	%67	55	%80
مراجع داخلي	19	19	%100	19	%100
المجموع	120	87	%72.5	74	%85

ويتضح من الجدول رقم (3) أن مجموع الاستبيانات التي أمكن توزيعها على مجتمع الدراسة كان (120) استبانة، بلغ العائد منها (87) استبانة، بعد عملية الفرز تبين أن ما يصلح منها للتحليل هو (74) استبانة، ويمثل هذا العدد ما نسبته (85%) تقريباً، وهي نسبة عالية وممتازة.

**المرحلة الثالثة: تحليل البيانات واختبار الفرضيات**  
بعد الانتهاء من ترميز الإجابات و إدخال البيانات الأولية باستخدام برنامج (SPSS) تم تحليل البيانات واختبار الفرضيات وذلك على النحو التالي:  
أولاً: التحليل الوصفي لبيانات الدراسة ( الخصائص الديموغرافية للمشاركين )

يبين الجدول رقم (4) البيانات الديموغرافية للمشاركين في الدراسة وذلك من حيث الصفة والمؤهل العلمي والتخصص والخبرة على النحو التالي:

جدول رقم (4) التوزيع التكراري والنسبي لخصائص المشاركين في الدراسة

الصفة	العدد	النسبة %
مراجع داخلي	19	25.68
شخص خاضع للمراجعة	55	74.32

مما سبق يتضح أن المشاركين في الدراسة يمتلكون المؤهلات والتخصصات والخبرات الكافية التي تمكنهم من فهم أسئلة الدراسة وإدراك أهميتها والإجابة عليها، وبالتالي اعتبار إجاباتهم ذات تأثير في تحديد العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والشخص الخاضع للمراجعة.

#### ثانياً: اختبار فرضيات الدراسة

##### (أ) اختبار الفرضيات الفرعية للدراسة:

#### 1- العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين

#### المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي

#### تتعلق بالخاضعين للمراجعة

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (5).

جدول رقم (5) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسط كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة الخسوية
1	الخوف من توجيه اللوم في حالة تتضمن التقرير لأخطاء أو انحرافات.	3.59	1.193	-	0.000
2	الخوف من أن تؤدي نتائج عملية المراجعة إلى نقل الشخص الخاضع للمراجعة إلى أماكن عمل أخرى.	3.20	1.193	-	0.152
3	الخوف من فقدان الوظيفة.	2.88	1.334	-	0.538
4	الخوف من فقدان المنصب.	3.14	1.368	-	0.341

المشاركين في الدراسة في الأشخاص الخاضعين للمراجعة والتي بلغت (74.32%).

كما يبين الجدول أن معظم المشاركين في الدراسة ممن مؤهلاتهم العلمية بكالوريوس ويمثلون نسبة (66.22%) من مجموع المشاركين، يليهم ممن مؤهلاتهم العلمية ماجستير ويمثلون نسبة (27.03%)، ثم ممن مؤهلاتهم العلمية دبلوم عالي ويمثلون نسبة (4.05%) والباقي ممن مؤهلاتهم العلمية دكتوراه و دبلوم متوسط ويمثلون نسبة (1.35%) لكل مؤهل من المؤهلين من جميع مفردات المشاركين في الدراسة. وبصورة عامة يلاحظ أن معظم المشاركين مؤهلاتهم العلمية جامعي فما فوق وبنسبة (94.60%) مما يدل على أن المشاركين مؤهلين بشكل كافي للتفاعل مع موضوع الدراسة مما يجعل آراؤهم قابلة للاعتماد عليها لكونها تابعة من وعيهم وإدراكهم الناتج من مؤهلاتهم العلمية.

وفيما يخص توزيع المشاركين حسب تخصصاتهم العلمية، تشير البيانات إلى أن تخصص المحاسبة احتل المرتبة الأولى وبنسبة (77.03%) من عدد المشاركين في الدراسة، في حين توزعت باقي النسبة بين تخصصات إدارة الأعمال والتمويل والمصارف والاقتصاد.

كما تشير البيانات الواردة في الجدول إلى أن معظم المشاركين في الدراسة لديهم خبرة تتجاوز 15 سنة ويمثلون نسبة (47.30%) من جميع مفردات المشاركين في الدراسة، ثم يليه ممن سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات ويمثلون نسبة (24.32%)، ثم يليه ممن سنوات خبرتهم من 11 إلى 15 سنة ويمثلون نسبة (18.92%) والباقي ممن سنوات خبرتهم من 5 سنوات إلى 10 سنوات ويمثلون نسبة (9.46%). وبصورة عامة يلاحظ أن معظم المشاركين في الدراسة لهم خبرة طويلة مما يجعلهم يدركون محتوى الاستبانة بشكل صحيح والإسهام بشكل فعال في الإجابة على فقراتها.

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	واعتمادهم بأنهم يتمتعون بمصانة من الإدارة العليا.				
15	نظرة الشخص الخاضع للمراجعة إلى المراجع الداخلي بأنه قاصر عن إدراك طبيعة العمليات الإدارية والتنشغيلية كما يدركها هو.	3.26	1.194	- 1.849	.065
16	شعور الشخص الخاضع للمراجعة بنظرة المراجع الداخلي له كمتهم ومُدان منذ بداية عملية المراجعة.	3.39	1.214	- 2.676	.007

من خلال الجدول رقم (5) يلاحظ أن:

❖ الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للعوامل أرقام (1,13,14,16). لذلك ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات وتقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث أن متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على هذه العوامل تزيد عن متوسط المقياس (3)، فإن هذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة على هذه العوامل.

❖ الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) (العبارات أرقام (2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9، 10، 12، 15). لذلك لا ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العوامل وهذا يدل على أن درجات الموافقة على هذه العوامل متوسطة.

❖ الدلالة المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسط إجابات المشاركين في الدراسة يقل عن متوسط المقياس (3) للعامل رقم (11). لذلك ترفض

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
5	الخوف من الحرمان من المزايا والمكافآت.	3.04	1.276	-0.271	.786
6	الخوف من الحرمان من فرص الترقية.	3.11	1.277	-0.817	.414
7	الخوف من فقدان الاحترام من الزملاء في العمل.	2.86	1.378	-0.795	.427
8	الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة زيادة التعليمات.	3.15	1.155	-0.971	.332
9	الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة زيادة في إجراءات الرقابة.	2.97	1.072	-0.280	.780
10	الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة جهود إضافية في أداء العمل.	3.12	1.204	-0.872	.383
11	الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة إلى فقدان المكانة الاجتماعية للشخص الخاضع للمراجعة.	2.57	1.294	-2.597	.009
12	الطبيعة العدوانية للشخص الخاضع للمراجعة والذي لا يتقبل مراجعة أعماله أو توجيه الانتقاد إليه.	3.03	1.146	-0.148	.883
13	ردة فعل على مواقف اتخذها المراجع الداخلي أثناء عملية المراجعة.	3.36	1.142	-2.557	.011
14	النظرة الفوقية لبعض الأشخاص الخاضعين للمراجعة (القياديين)	3.32	1.294	-2.051	.040

الفرضية الصفرية، وهذا يشير إلى وجود بعض العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة وتمثل في العوامل أرقام (1، 2، 3، 4، 5، 6، 7، 8، 9، 10، 12، 13، 14، 15، 16)، وبالتالي فإن العامل رقم (1) والذي ينص على ((الخوف من توجيه اللوم في حالة تضمن التقرير لأخطاء أو انحرافات)) جاء في المرتبة الأولى بمتوسط عام بلغ 3.59، على مستوى هذه المجموعة من العوامل، بينما جاء العامل رقم (11) والذي ينص على (( الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة إلى فقدان المكانة الاجتماعية للشخص الخاضع للمراجعة)) في المرتبة الأخيرة وبمتوسط عام بلغ 2.57.

من خلال الجدول رقم (6) يلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (1.100) بدلالة محسوبة (0.275) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) لذلك لا ترفض الفرضية الصفرية، وهذا يشير إلى وجود بعض العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة وتمثل في العوامل أرقام (1، 2، 3، 4، 5، 6، 7، 8، 9، 10، 12، 13، 14، 15، 16)، وبالتالي فإن العامل رقم (1) والذي ينص على ((الخوف من توجيه اللوم في حالة تضمن التقرير لأخطاء أو انحرافات)) جاء في المرتبة الأولى بمتوسط عام بلغ 3.59، على مستوى هذه المجموعة من العوامل، بينما جاء العامل رقم (11) والذي ينص على (( الخوف من أن يترتب على نتائج عملية المراجعة إلى فقدان المكانة الاجتماعية للشخص الخاضع للمراجعة)) في المرتبة الأخيرة وبمتوسط عام بلغ 2.57.

الفرضية الصفرية لهذا العامل وتقبل الفرضية البديلة له، وحيث أن متوسط إجابات المشاركين في الدراسة على هذا العامل يقل عن متوسط المقياس (3)، فإن هذا يدل على وجود انخفاض معنوي في درجة الموافقة عليه.

ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بالعوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة، تم إيجاد متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على جميع العوامل المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (6)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (6) نتائج اختبار (Z) حول متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالخاضعين للمراجعة.	3.1250	.97732	1.100	73	.275

من خلال الجدول رقم (6) يلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (1.100) بدلالة محسوبة (0.275) وهي أكبر من مستوى المعنوية (0.05) لذلك لا ترفض

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	وصراحة وإخلاص.				
6	عدم تمتع المراجع الداخلي برحابة الصدر أثناء تعامله مع الشخص الخاضع للمراجعة.	3.28	1.153	-2.032	.042
7	عدم تفرقة المراجع الداخلي بين خلافاته الشخصية مع الشخص الخاضع للمراجعة وبين عمليات المراجعة.	3.43	1.251	-2.876	.004
8	محاولة المراجع الداخلي إثبات نجاحه من منطلق تصيد الأخطاء وإظهار عجز الشخص الخاضع للمراجعة.	3.72	1.117	-4.553	.000
9	تصرف المراجع الداخلي من منطلق الهيمنة على الشخص الخاضع للمراجعة والاستبداد في استعمال الصلاحيات الممنوحة له.	3.32	1.229	-2.270	.023
10	تركيز المراجع الداخلي على البحث عن أدلة الاتهام والإدانة للشخص الخاضع للمراجعة.	3.34	1.208	-2.265	.024
11	اتباع المراجع الداخلي لأسلوب المباغنة في عملية	3.42	1.085	-3.088	.002

## 2- العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (7).

جدول رقم (7) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسط كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	عدم قيام المراجع الداخلي بتوضيح ومناقشة طبيعة المهمة وخطة عمله للشخص الخاضع للمراجعة قبل البدء في تنفيذ عملية المراجعة.	3.62	1.107	-4.089	.000
2	عدم ممارسة المراجع الداخلي لأعماله في إطار التفاعل الودي مع الشخص الخاضع للمراجعة.	3.65	1.152	-4.125	.000
3	ضعف الخبرة العملية للمراجع الداخلي.	3.45	1.112	-3.147	.002
4	تبني المراجع الداخلي لمواقف متشددة مع الشخص الخاضع للمراجعة.	3.41	1.019	-3.134	.002
5	عدم تعامل المراجع الداخلي مع الشخص الخاضع للمراجعة بصدق	3.08	1.280	-.472	.637

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة	م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	المراجعة من خلال عمله بتكنم وسرية تامة.						المراجعة من خلال عمله بتكنم وسرية تامة.				
12	عدم اهتمام المراجع الداخلي بالاستماع إلى وجهات نظر الشخص محل المراجعة ومناقشته بجدوء ولباقة.	3.20	1.216	-1.466	.143	17	عدم قيام المراجع الداخلي بمناقشة نتائج عملية المراجعة مع الشخص الخاضع للمراجعة قبل إعداد التقرير النهائي.	3.45	1.229	-2.862	.004
13	عدم استعداد المراجع الداخلي لتقديم تنازلات بما لا يتعارض مع مصلحة المؤسسة ولا يخالف معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية.	3.38	1.257	-2.471	.013	18	عدم اهتمام المراجع الداخلي بردود أفعال وآراء ومقترحات الشخص الخاضع للمراجعة على نتائج المراجعة.	3.36	1.245	-2.507	.012
14	عدم قيام المراجع الداخلي بتسوية أية خلافات مع الشخص الخاضع للمراجعة والتي قد تنشأ بسبب النتائج التي توصل إليها من خلال عملية المراجعة.	3.23	1.165	-1.495	.135	19	اقتصار دور المراجع الداخلي على تقديم قائمة بالأخطاء المكتشفة فقط، دون تقديم مقترحات بناءة بشأن كيفية معالجة تلك الأخطاء والانحرافات.	3.38	1.235	-2.497	.013
15	تركيز المراجع الداخلي على إنجاز الأعمال الموكلة للشخص الخاضع للمراجعة فقط، دون مراعاة الظروف المصاحبة لتلك الأعمال.	3.50	1.050	-3.752	.000	20	تقديم المراجع الداخلي لنتائج وتوصيات المراجعة على شكل مواعظ أو أوامر لا تقبل الجدل.	3.35	1.199	-2.498	.012
16	عدم قيام المراجع الداخلي بتجنب التعليقات التي تتضمن توجيه	3.23	1.117	-1.735	.083	21	تركيز المراجع الداخلي على إبراز	3.35	1.221	-2.581	.010

فكانت النتائج كما بالجدول رقم (8)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (8) نتائج اختبار (Z) حول متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	الأخطاء والانحرافات السلبية فقط، وعدم الاهتمام بالنتائج الإيجابية للأعمال التي تمت مراجعتها.				
22	عدم اهتمام المراجع الداخلي بتقديم الشكر والثناء في تقريره للشخص الخاضع للمراجعة عن الجهود المبذولة.	3.46	1.161	-3.158	.002

من خلال الجدول رقم (7) يلاحظ أن:

❖ الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05)

ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للعوامل (1، 2، 3، 4، 6، 7، 8، 9، 10، 11، 13، 15، 17، 18، 19، 20، 21، 22)، لذلك ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العبارات وتقبل الفرضيات البديلة لها، وحيث أن متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على هذه العوامل تزيد عن متوسط المقياس (3)، فإن هذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة عليها.

❖ الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05)

للعوامل أرقام (5، 12، 14، 16). لذلك لا ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العوامل وهذا يدل على أن درجات الموافقة عليها متوسطة.

ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بالعوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه تم إيجاد متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على جميع العوامل المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3)

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه.	3.3913	.88552	3.801	73	.000

من خلال الجدول رقم (8) يلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (3.801) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة، وحيث أن المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة (3.3913) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3) وهذا يشير إلى وجود عوامل مفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالمراجع الداخلي نفسه وتمثل في العوامل أرقام (1، 2، 3، 4، 6، 7، 8، 9، 10، 11، 13، 15، 17، 18، 19، 20، 21، 22). وبالتالي فإن العامل رقم (8) والذي ينص على ((محاولة المراجع الداخلي إثبات نجاحه من منطلق تصيد الأخطاء وإظهار عجز الشخص الخاضع للمراجعة)) جاء

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	من حين إلى آخر.				
3	عدم إخضاع المراجعين الداخليين لدورات تدريبية تغطي جوانب عملية الاتصال والعلاقات والإنسانية لعملية المراجعة الداخلية.	3.22	1.219	- 1.409	.159
4	غياب الحملات الإعلامية التي توضح وتبرز دور المراجعة الداخلية والآثار السلبية المترتبة على عدم مراعاة الأبعاد السلوكية لعملية المراجعة.	3.58	1.170	- 3.778	.000
5	عدم قيام مجلس الإدارة (العلية) بالبحث والعملين بالمؤسسة على تقديم العون للمراجعين الداخليين لضمان عدم وجود أية ردود أفعال سلبية من قبل المراجعين الداخليين.	3.35	1.164	- 2.520	.012
6	عدم قيام مجلس الإدارة (العلية) بالتأكد للمراجعين	3.38	1.143	- 2.727	.006

في المرتبة الأولى بمتوسط عام بلغ 3.72، على مستوى هذه المجموعة من العوامل، بينما جاء العامل رقم (5) والذي ينص على ((عدم تعامل المراجع الداخلي مع الشخص الخاضع للمراجعة بصدق وصراحة وإخلاص)) في المرتبة الأخيرة وبمتوسط عام بلغ 3.08.

### 3- العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والشخص الخاضع للمراجعة والمتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية

لاختبار معنوية درجة الموافقة على كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية تم استخدام اختبار ولكوكسون حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما في الجدول رقم (9).

جدول رقم (9) نتائج اختبار ولكوكسون حول متوسط كل عامل من العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
1	ضعف دور مدير إدارة المراجعة الداخلية في الإشراف على أعمال المراجعين الداخليين وضمان التعاون بينهم وبين الأشخاص الخاضعين للمراجعة.	3.28	1.233	- 1.964	.050
2	ضعف دور مجلس الإدارة (العلية) في متابعة أعمال المراجعين الداخليين وتقييم أدائهم	3.35	1.140	- 2.579	.010

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	سواء من المراجع الداخلي أو الشخص الخاضع للمراجعة.				
10	غياب أو ضعف الدعم المعنوي المقدم من قبل مجلس الإدارة (الإدارة العليا) لضمان وصول المراجعين الداخليين لكل السجلات والأفراد والممتلكات المادية التي لها علاقة بأداء أعمال المراجعة والحصول على كل البيانات والمعلومات الضرورية.	3.05	1.157	-0.526	.599
7	عدم اهتمام مجلس الإدارة (الإدارة العليا) بضمان عدم وجود أية ضغوط أو قيود على المراجعين الداخليين عند تنفيذ مهامهم.	3.38	1.056	-2.943	.003
8	عدم التحقق من عدم وجود تضارب مصالح أو خلافات شخصية بين المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة عند توزيع مهام العمل.	3.43	1.074	-3.212	.001
9	عدم وجود عقوبات رادعة للحد من مظاهر السلوك السلبي والتجاوزات التي تعيق نجاح عملية المراجعة	3.72	1.067	-4.548	.000
11	عدم وجود دليل لإجراءات عمل للمراجعة الداخلية يؤدي إلى الاجتهادات الشخصية التي قد يترتب عنها عدم قبول ذلك من طرف الشخص الخاضع للمراجعة.	3.20	1.282	-1.459	.145
12	عدم وضوح التشريعات المنظمة للعمل (قوانين، لوائح،	3.19	1.449	-1.081	.280

والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (10) نتائج اختبار (Z) حول متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية

م	العوامل	المتوسط	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	الدلالة المحسوبة
	قرارات، تعليمات تؤدي إلى اختلاف تفسيراتها بين الطرفين.				

البيان	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية.	3.3446	.85623	3.462	73	.001

من خلال الجدول رقم (9) يلاحظ أن:

❖ الدلالات المحسوبة أقل من مستوى المعنوية (0.05) ومتوسطات إجابات المشاركين في الدراسة تزيد عن متوسط المقياس (3) للعوامل أرقام (1، 2، 4، 5، 6، 7، 8، 9). لذلك ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العوامل وتقبل الفرضيات البديلة لها وحيث أن متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على هذه العوامل تزيد عن متوسط المقياس (3)، وهذا يدل على وجود ارتفاع معنوي في درجات الموافقة عليها.

❖ الدلالات المحسوبة أكبر من مستوى المعنوية (0.05) للعوامل أرقام (3، 10، 11، 12)، لذلك لا ترفض الفرضيات الصفرية لهذه العوامل، وهذا يدل على أن درجات الموافقة عليها متوسطة.

ولاختبار الفرضية الفرعية المتعلقة بالعوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية تم إيجاد متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على جميع العوامل المتعلقة بهذه الفرضية، واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (10)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة

من خلال الجدول رقم (10) يلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (3.462) بدلالة محسوبة (0.000) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة، وحيث أن المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة (3.3446) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، فإن هذا يشير إلى وجود عوامل مفسرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة والتي تتعلق بالجوانب التنظيمية والإدارية وتمثل في العوامل أرقام (1، 2، 4، 5، 6، 7، 8، 9). وبالتالي فإن العامل رقم (9) والذي ينص على ((عدم وجود عقوبات رادعة للحد من مظاهر السلوك السليبي والتجاوزات التي تعيق نجاح عملية المراجعة سواء من المراجع الداخلي أو الشخص الخاضع للمراجعة)) جاء في المرتبة الأولى بمتوسط عام بلغ 3.72، على مستوى هذه المجموعة من العوامل، بينما جاء العامل رقم (10) والذي ينص على ((غياب أو ضعف الدعم المعنوي المقدم من قبل مجلس الإدارة (الإدارة العليا) لضمان وصول المراجعين الداخليين لكل السجلات والأفراد والممتلكات المادية التي لها علاقة بأداء أعمال المراجعة والحصول على كل البيانات والمعلومات (الضرورية)) في المرتبة الأخيرة بمتوسط عام بلغ 3.05.

مُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة ترتبط بالشخص الخاضع للمراجعة وبالمراجع الداخلي نفسه إضافة إلى العوامل المرتبطة بالجوانب التنظيمية والإدارية.

### (ج) نتائج الدراسة وتوصياتها

من خلال تحليل البيانات واختبار الفرضيات ووفقاً لاستجابة المشاركين في الدراسة يمكن استخلاص أهم النتائج التالية:

1. أن نشوء حالة الصراع بين المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة يرجع إلى مجموعة من العوامل المتعلقة بالشخص الخاضع للمراجعة والمراجع الداخلي نفسه بالإضافة إلى قصور بعض الجوانب التنظيمية والإدارية.
2. أن العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط عام (3.3913)، كونها الأكثر مساهمة في نشوء حال الصراع بين الطرفين، وأن العامل رقم (8) والذي ينص على ((محاولة المراجع الداخلي إثبات نجاحه من منطلق تصيد الأخطاء وإظهار عجز الشخص الخاضع للمراجعة)) كان من أكثر العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه والمسببة في نشوء حالة الصراع بين الطرفين (أنظر الجدول رقم 8).

3. أن العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية جاءت في المرتبة الثانية بمتوسط عام (3.3446) من حيث مساهمتها في نشوء حال الصراع بين الطرفين، وأن العامل رقم (9) والذي ينص على ((عدم وجود عقوبات رادعة للحد من مظاهر السلوك السلبي والتجاوزات التي تعيق نجاح عملية المراجعة سواء من المراجع الداخلي أو الشخص الخاضع للمراجعة)) كان من أكثر العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية والمسببة في نشوء

### (ب) اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة:

لاختبار الفرضية الرئيسية المتعلقة بالعوامل المُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة تم إيجاد متوسطات إجابات المشاركين في الدراسة على جميع العوامل المتعلقة بهذه الفرضية والمتمثلة في (العوامل المتعلقة بالخاضعين للمراجعة، العوامل المتعلقة بالمراجع الداخلي نفسه و العوامل المتعلقة بالجوانب التنظيمية والإدارية) واستخدام اختبار (Z) حول متوسط المقياس (3) فكانت النتائج كما بالجدول رقم (11)، حيث كانت الفرضية الصفرية والبديلة لها على النحو التالي:

**الفرضية الصفرية:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة لا يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

**الفرضية البديلة:** متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة يختلف معنوياً عن متوسط المقياس (3).

جدول رقم (11) نتائج اختبار (Z) حول متوسط درجة الموافقة على جميع العوامل المُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة

البيانات	المتوسط العام	الانحراف المعياري	إحصائي الاختبار	درجات الحرية	الدلالة المحسوبة
العوامل المُفسّرة لنشوء حالة الصراع بين المراجع الداخلي والخاضعين للمراجعة	3.2949	.74233	3.417	73	.001

من خلال الجدول رقم (11) يلاحظ أن قيمة إحصائي الاختبار (3.417) بدلالة محسوبة (0.001) وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) لذلك ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة، وحيث أن المتوسط العام لإجابات المشاركين في الدراسة (3.2949) وهو يزيد عن متوسط المقياس (3)، فإن هذا يشير إلى وجود عوامل

النجار، نبيل الحسين؛ مصطفى، راغب (2004)، "إدارة الأفراد والعلاقات الإنسانية"، (الشركة العربية للنشر والتوزيع، مصر، القاهرة).

الوردت، خلف عبدالله (2006)، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، ط1، (مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، عمان).

بالانت، جولي (2022)، "التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS"، (دار الفاروق للنشر والتوزيع، مصر، القاهرة).

شاهر، ثامر فيصل (2010)، "الإحصاء في العلوم الإدارية والمالية"، ط1، (دار الحامد، الأردن، عمان).

عاشور، سمير كامل؛ أبو الفتوح، سامية (1995)، "الاختبارات اللامعلمية"، ط1، معهد الإحصاء.

عبد ربه، رائد محمد (2010)، "المراجعة الداخلية"، ط1، (دار الجنادرية للنشر والتوزيع والإعلان، الأردن، عمان).

#### ب) الدوريات والمؤتمرات العلمية:

تريش، نجود (2017)، "علاقات تنفيذ المراجعة الداخلية وتعزيز قبولها من طرف الأشخاص الذين تخضع أعمالهم للمراجعة e.n.a.m.c" دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج أجهزة القياس والمراقبة بالعلمة". مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد(8)، العدد (1)، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور بالجلفة.

خيري، محمد محمود (1983)، "الجوانب السلوكية للرقابة الداخلية وأثرها على وظيفة المراجعة الداخلية"، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس.

سماحة، سميح المهدي؛ الناغي، محمود السيد؛ حسن، كمال عبدالسلام (2022)، "أثر التكامل بين عناصر المدخل السلوكي والمراجعة الداخلية على مستوى جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية في المصارف التجارية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد (46)، العدد (2).

شاهين، إبراهيم عثمان (1981)، "الآثار السلوكية لمدخل المراجع الداخلي"، مجلة المال والتجارة، المجلد(13)، العدد (145)، القاهرة.

مقلد، محمد محسن؛ البسيوني، منى حسن؛ فارس، زين العابدين سعيد (2019)، " دور المراجع الداخلي لتفعيل مبادئ

حالة الصراع بين الطرفين (أنظر الجدول رقم 10).

4. أن العوامل المتعلقة بالخاضعين للمراجعة جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط عام (3.1250) كونها الأقل مساهمة في نشوء حال الصراع بين الطرفين، وأن العامل رقم (1) والذي ينص على ((الخوف من توجيه اللوم في حالة تضمن التقرير لأخطاء أو انحرافات)) كان من أكثر العوامل المتعلقة بالخاضعين للمراجعة والمسببة في نشوء حالة الصراع بين الطرفين (أنظر الجدول رقم 6).

#### بناءً على نتائج الدراسة يوصي الباحثان بما يلي:

1- العمل على إخضاع المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة في مختلف المؤسسات إلى دورات تدريبية ومحاضرات توعوية وتثقيفية بشأن كيفية تجنب المواجهة بين الطرفين وتعلم أساليب إدارة الصراع بفعالية عند حدوثه وتنمية مهارات الاتصال والتفاوض.

2- العمل على إزالة جميع أسباب نشوء حالة الصراع والمربطة بالجوانب التنظيمية والإدارية لضمان بيئة عمل ملائمة لإتمام عمليات المراجعة بدون حدوث أي توتر أو خلاف بين المراجعين الداخليين والأشخاص الخاضعين للمراجعة.

#### قائمة المراجع:

##### أولاً: المراجع العربية

##### أ) الكتب:

الرحمي، زاهر عطا (2017)، "الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية"، (دار المأمون للنشر والتوزيع، الأردن، عمان).

العمرات، أحمد صالح (1990)، "المراجعة الداخلية - الإطار النظري والمحتوى السلوكي"، ط1، (دار البشير للنشر والتوزيع، الأردن، عمان).

**B) Other Sources and References:**

Mortimer, A.D; Evans, R. L; Ramamoorti, S. & Ziegenfuss, D.E. (2010), "Behavioral Dimensions of Internal Auditing: A practical Guide to Professional Relationships in Internal Auditing". Florida, USA: Altamonte Springs, The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Riaz, W. (2024), "Risks of Operating Without an Internal Audit Department". The Institute of Internal Auditors (2024), "Global Internal Audit Standards".

حوكمة الشركات والآثار الإيجابية المنعكسة على أداء الشركات: دراسة نظرية"، مجلة البحوث المالية والتجارة، العدد (1) كلية التجارة، جامعة بورسعيد.  
موسى، فتحي رمضان (2018)، "مدى التزام المراجعين الداخليين بتجنب مظاهر السلوك السليبي التي تؤثر على جودة أدائهم وسبل علاجها- دراسة حالة شركة الزاوية لتكرير النفط"، مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد (1)، العدد (4)، كلية الاقتصاد، جامعة سرت.

**ج) الرسائل العلمية:**

أحمد، مجاهد عبد الحميد (2012)، "النظرة السالبة للمراجعة الداخلية الدواعي والأسباب"، (رسالة ماجستير غير منشورة - جامعة السودان المفتوحة).  
علي، الغنای عماد (2004)، "مدى مراعاة المراجعين الداخليين للجوانب السلوكية أثناء أدائهم لأعمال المراجعة- دراسة نظرية تطبيقية"، (رسالة ماجستير - أكاديمية الدراسات العليا - ليبيا).  
قنديل، محمد سامي (1987)، "أثر المدخل السلوكي على فاعلية وظيفة المراجعة الداخلية في ظل نظريات التنظيم الحديثة"، ( أطروحة دكتوراة غير منشورة - جامعة الاسكندرية- مصر).

**ثانياً: المراجع الأجنبية****A) Periodicals:**

Allen, R. D. (1996), "Managing Internal Audit Conflicts", Internal Auditor, Vol. 53, No. 4, August.  
Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2016), "Internal Auditor Characteristics, Internal Audit Effectiveness, and Moderating Effect of Senior Management", Journal of Economic and Administrative Sciences, Vol. 32, No. 2.  
Krane, R. (2019), "Conflict-handling During Multinational Audits: The Internal-auditee Relationship", Corporate Ownership & Control, Vol.16, No. 3.