

أثر جودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت: دراسة ميدانية على عينة من الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم

The Impact of Internal Audit Quality on Supporting Business Continuity: A Field Study of a Sample of Sudanese Industrial Companies Operating in Khartoum State

سنية عبدالله ادم 1، الزين عبدالله باكر 2

1 جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، sthnya.edu@gmail.com

2 جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا

تاريخ الاستلام: 2026/04/12 تاريخ القبول: 2026/05/02 تاريخ النشر: 2026/07/22

Abstract :

The study aimed to examine the impact of internal audit quality on supporting business continuity by applying it to a sample of Sudanese industrial companies operating in Khartoum State. The study adopted a descriptive-analytical approach, with primary data collected via an electronic questionnaire distributed to a sample of employees at three major industrial companies (Muawiya Al-Barir Group, Atbara Cement Company, and Jiad Group). The data were analyzed using SPSS through simple linear regression tests, correlation coefficients, and descriptive analysis.

The study found a statistically significant impact of internal audit quality on business continuity, as well as on risk management, governance and compliance, operational efficiency, financial sustainability, and operational quality assurance, confirming that improving the quality of internal audit work significantly contributes to enhancing businesses' ability to survive. The study recommended enhancing the dimensions of internal audit quality (professional competence, objectivity, and independence),

الملخص:

- هدفت الدراسة إلى اختبار أثر جودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم. واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات الأولية عبر استبانة إلكترونية وزعت على عينة من العاملين في ثلاث شركات صناعية كبرى (مجموعة معاوية البرير، شركة أسمنت عطبرة، مجموعة جياذ)، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS من خلال اختبارات الانحدار الخطي البسيط ومعاملات الارتباط والتحليل الوصفي.

وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت، وكذلك في كل من إدارة المخاطر، والحوكمة والامتثال، وكفاءة العمليات التشغيلية، والاستدامة المالية، وضمان الجودة التشغيلية، مما يؤكد أن تحسين جودة عمل المراجعة الداخلية يسهم بشكل كبير في تعزيز قدرة المنشآت على الاستمرار.

المؤلف المرسل: سنية عبدالله ادم، الإيميل: sthnya.edu@gmail.com

developing training programs for internal auditors, and restructuring the reporting lines of internal audit to report directly to the board of directors.

Keywords: internal audit quality, business continuity, risk management, corporate governance, operational efficiency, financial sustainability, operational quality assurance..

وأوصت الدراسة بتعزيز أبعاد جودة المراجعة الداخلية (الكفاءة المهنية، الموضوعية، الاستقلالية)، وتطوير برامج تدريبية للمراجعين الداخليين، وإعادة هيكلة تبعية المراجعة الداخلية لترتبط مباشرة بمجلس الإدارة.

الكلمات المفتاحية: جودة المراجعة الداخلية، استمرارية المنشآت، إدارة المخاطر، حوكمة الشركات، كفاءة العمليات التشغيلية، الاستدامة المالية، الجودة التشغيلية

مقدمة:

تعتبر جودة المراجعة الداخلية من الموضوعات التي حظيت باهتمام متزايد في الأدبيات المحاسبية والمراجعة، خاصة بعد الأزمات المالية العالمية التي أعادت تشكيل فهم دور المراجعة كأداة رقابية واستشارية داخل المنشآت. فقد تطور مفهوم جودة المراجعة الداخلية تاريخياً من مجرد التحقق من الالتزام بالإجراءات المحاسبية التقليدية إلى إطار متكامل يشمل ثلاثة أبعاد جوهرية هي: الكفاءة المهنية للمراجع، والتي تعني امتلاكه المهارات والمعرفة اللازمة لأداء مهامه بكفاءة؛ والموضوعية، والتي تقتضي أن يكون المراجع محايداً وغير متحيز في أحكامه؛ والاستقلالية، والتي تعني تحرر المراجع من أي ضغوط إدارية قد تهدد حكمه المهني .

تشير استمرارية المنشأة إلى قدرة الوحدة الاقتصادية على مواصلة أعمالها في المستقبل المنظور، عادة ما لا يقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ إعداد القوائم المالية، دون نية أو حاجة لتصفية نشاطها أو تقليص حجم أعمالها بشكل جوهري. وقد تطور هذا المفهوم تاريخياً من كونه مجرد افتراض محاسبي أساسي تقوم عليه عملية القياس والعرض في القوائم المالية، إلى إطار تحليلي متكامل يتطلب من الإدارة والمراجعين تقييم المؤشرات المالية والتشغيلية وغيرها التي قد تهدد بقاء المنشأة، مثل الخسائر التشغيلية المتكررة، وصعوبات الحصول على التمويل، والتخلف عن سداد الديون، وفقدان الأسواق الرئيسية أو العملاء الأساسيين.

بناءً على ما سبق، تسعى هذه الدراسة إلى اختبار أثر جودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت من خلال خمسة أبعاد رئيسية هي: إدارة المخاطر، والحوكمة والامتثال، وكفاءة العمليات التشغيلية، والاستدامة المالية، وضمان الجودة التشغيلية. وتهدف الدراسة إلى تقديم إطار تطبيقي

يمكن للشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم من خلاله تعزيز قدرتها على الاستمرار في ظل التحديات الاقتصادية والمالية التي تواجهها.

مشكلة الدراسة

تمثلت مشكلة الدراسة في التقييم الموضوعي لقدرة الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم على الاستمرارية في ظل التحديات الاقتصادية والتشغيلية الحادة التي يشهدها القطاع الصناعي، حيث تشير تقارير وزارة الصناعة إلى تضرر ما نسبته 90% من المنشآت الصناعية في الخرطوم والجزيرة نتيجة الحرب الدائرة، مع تدمير أكثر من 1800 مصنع بالكامل وتضرر نحو 6450 منشأة، بالإضافة إلى توقف 40% من المصانع عن الإنتاج قبل الحرب أصلاً بسبب ضعف التمويل وارتفاع تكاليف التشغيل، مما رفع إجمالي الخسائر إلى ما بين 30-60 مليار دولار. ورغم أن الأدبيات المحاسبية تؤكد أن جودة المراجعة الداخلية بأبعادها الثلاثة (الكفاءة المهنية، الموضوعية، الاستقلالية) ترتبط بفعالية إدارة المخاطر والحد من المخاطر المالية وتعزيز الرقابة الداخلية، إلا أن هناك فجوة بحثية واضحة حول كيفية توظيف هذه الآلية الرقابية لدعم استمرارية الشركات الصناعية في ظل ظروف استثنائية كالتي يمر بها السودان. وعليه، تحددت مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي: ما أثر جودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم؟ ويتفرع من هذا التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية: ما أثر جودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر؟ وما أثرها في الحوكمة والامتثال؟ وما أثرها في كفاءة العمليات التشغيلية؟ وما أثرها في الاستدامة المالية؟ وما أثرها في ضمان الجودة التشغيلية؟

أهمية الدراسة

تمثل الأهمية العلمية للدراسة في سد الفجوة البحثية المتعلقة بالعلاقة بين جودة المراجعة الداخلية واستمرارية المنشآت في السياق السوداني، حيث تندرج الدراسات التي تناولت هذا الموضوع بشكل تكاملي يربط بين أبعاد جودة المراجعة الداخلية والمسارات الخمسة المؤثرة في الاستمرارية. كما تسهم الدراسة في إثراء الأدبيات المحاسبية والمراجعة من خلال تقديم نموذج نظري يوضح آليات تأثير جودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت، ويمكن أن يشكل مرجعاً للباحثين اللاحقين في مجالات المراجعة الداخلية، وإدارة المخاطر، وحوكمة الشركات، والاستدامة المالية.

تتمثل الأهمية العملية للدراسة في تقديم توصيات مبنية على أدلة ميدانية للشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم حول كيفية الاستفادة من وظيفة المراجعة الداخلية كأداة استراتيجية لدعم استمراريته، خاصة في ظل الظروف الاقتصادية الصعبة. كما تساعد نتائج الدراسة الجهات التنظيمية مثل بنك السودان المركزي ووزارة الصناعة في وضع معايير إرشادية لتفعيل دور المراجعة الداخلية في القطاع الصناعي، وتسهم في توعية الإدارات العليا ومجالس الإدارات بأهمية الاستثمار في تحسين جودة المراجعة الداخلية كآلية لحماية استمرارية المنشآت وتعزيز ثقة المستثمرين والدائنين.

أهداف الدراسة

1. اختبار أثر جودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
2. تحليل أثر جودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
3. دراسة أثر جودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
4. اختبار أثر جودة المراجعة الداخلية في كفاءة العمليات التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
5. التعرف على أثر جودة المراجعة الداخلية في الاستدامة المالية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
6. تحليل أثر جودة المراجعة الداخلية في ضمان الجودة التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

فرضيات الدراسة

- الفرضية الرئيسية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
- الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

- **الفرضية الثانية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
- **الفرضية الثالثة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في كفاءة العمليات التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
- **الفرضية الرابعة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الاستدامة المالية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.
- **الفرضية الخامسة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في ضمان الجودة التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي لوصف متغيرات الدراسة (جودة المراجعة الداخلية واستمرارية المنشآت) من خلال الإطار النظري والأدبيات السابقة، والمنهج التحليلي لاختبار علاقات التأثير والارتباط بين هذه المتغيرات باستخدام الأساليب الإحصائية. وتم جمع البيانات الأولية عن طريق استبانة إلكترونية صممت باستخدام نماذج Google Forms، وتم توزيعها على عينة الدراسة عبر وسائل التواصل الإلكتروني (WhatsApp)، البريد الإلكتروني. (وتم تحليل البيانات المستردة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) من خلال تطبيق اختبارات الانحدار الخطي البسيط، ومعاملات الارتباط، واختبارات الصدق والثبات (كرونباخ ألفا)، والتحليل الوصفي (المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية).

أولا. الإطار النظري

1. جودة المراجعة الداخلية:

تعد جودة المراجعة الداخلية مفهوماً مركباً يعكس الدرجة التي تلتزم بها وظيفة المراجعة الداخلية بالمعايير المهنية وقواعد السلوك، وقدرتها على تقديم خدمات تأكيدية واستشارية بمستوى عالٍ من الكفاءة والعناية المهنية، وتتحدد من خلال مجموعة من الأبعاد الجوهرية المترابطة التي تعكس خصائص المراجع الداخلي وطبيعة عمله. وتتمثل هذه الأبعاد في الكفاءة المهنية، والموضوعية، والاستقلالية، حيث تعني الكفاءة المهنية امتلاك المراجع للمهارات والمعرفة والخبرة اللازمة لأداء مهامه، وتشمل الإلمام بالمعايير المهنية والقدرة على استخدام أدوات وتقنيات المراجعة المختلفة، أما الموضوعية فتعني

بأن يكون المراجع محايداً وغير متحيز في أحكامه وتقاريره، والاستقلالية تعني تحرر المراجع من أي ضغوط أو تأثيرات إدارية قد تهدد حكمه المهني (محمد، البشير، وعلي، 2025). وتتجلى جودة المراجعة الداخلية أيضاً في قدرتها على أداء دورها كأداة رقابية واستشارية داخل المنشأة، حيث تساهم في تقييم مدى كفاءة العمليات والتحقق من سلامة التقارير المالية والتأكد من الالتزام بالسياسات والقوانين (الضلعة والثير، 2025). كما تعكس جودة المراجعة الداخلية مدى قدرتها على التكيف مع المتغيرات الحديثة، حيث تتطلب البيئات المعاصرة أن تتمتع وظيفة المراجعة الداخلية بقدرة على معالجة كميات كبيرة من البيانات والمعاملات المعقدة، وأن تكون قادرة على اكتشاف الأنماط غير المعتادة بدقة عالية (عمر ورزق الله، 2025). وتتضمن جودة المراجعة الداخلية أيضاً عناصر تتعلق بموثوقية ودقة الإجراءات المطبقة، وجودة التخطيط والتوثيق، وكفاية الأدلة التي يتم جمعها، وموضوعية التقارير الصادرة (الغريب، 2025). ومن منظور أوسع، ترتبط جودة المراجعة الداخلية بقدرتها على العمل كآلية فاعلة ضمن هيكل الرقابة الداخلية للمنشأة، حيث تساهم في تعزيز فعالية أنظمة الرقابة من خلال تقديم تقييمات مستقلة وموضوعية (Zhang, Chen, & Liu, 2026). وتتطلب الجودة العالية أيضاً تكامل وظيفة المراجعة الداخلية مع البنى التحتية للمعلومات بشكل يضمن دقة البيانات وسلامتها، مما يمكن المراجعين من أداء مهامهم بكفاءة أعلى (Alshurafat, 2026).

2. استمرارية المنشأة

تعد استمرارية المنشأة (Going Concern) مفهوماً أساسياً في المحاسبة والمراجعة، حيث تقوم عليه الافتراضات التي تعد بها القوائم المالية، ويعني ذلك أن المنشأة سوف تستمر في ممارسة أعمالها في المستقبل المنظور، عادة ما لا يقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ إعداد القوائم المالية، دون نية أو حاجة لتصفية نشاطها أو تقليص حجم أعمالها بشكل جوهري (عبد العال، 2022). ويشكل هذا الافتراض الأساس الذي تبنى عليه عملية قياس وعرض عناصر القوائم المالية، حيث يتم تسجيل الأصول بقيمتها الدفترية وليس بقيمتها التصفوية، ويتم توزيع تكلفة الأصول الثابتة على فتراتها الإنتاجية وليس تحميلها بالكامل على الفترة الحالية، وتصنيف الالتزامات إلى متداولة وغير متداولة بناءً على توقع استحقاقها في ظل استمرار النشاط، وعندما يكون هناك شك جوهري حول قدرة المنشأة على الاستمرار، يصبح هذا الافتراض موضع تساؤل، مما يستلزم قيام الإدارة والمراجعين بتقييم دقيق للعوامل والمؤشرات التي قد تهدد استمرارية المنشأة (أحمد وأبو الوفا، 2023).

تتعدد المؤشرات والأحداث التي قد تهدد استمرارية المنشأة وتثير الشكوك حول قدرتها على مواصلة نشاطها، ويمكن تصنيف هذه المؤشرات إلى ثلاث فئات رئيسية: مؤشرات مالية، ومؤشرات تشغيلية، ومؤشرات أخرى. فالمؤشرات المالية تشمل وجود خسائر تشغيلية متكررة، أو عجز في صافي الأصول عن رأس المال، أو صعوبات في الحصول على التمويل اللازم لمواصلة العمليات، أو تخلف عن سداد الديون المستحقة، أو نسب سيولة غير صحيحة تعكس عدم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل (حسن وحسن، 2024). أما المؤشرات التشغيلية فتشمل فقدان كبار الإداريين الرئيسيين دون تعويض مناسب، أو فقدان سوق رئيسي أو عميل أساسي، أو حدوث إضرابات عمالية تؤثر على الإنتاج، أو نقص حاد في المواد الخام أو مصادر التوريد، والمؤشرات الأخرى تشمل عدم الامتثال لمتطلبات رأس المال التنظيمية، أو رفع دعاوى قضائية كبيرة ضد المنشأة، أو صدور تشريعات أو قرارات حكومية تؤثر سلباً على النشاط. ويؤكد معيار المراجعة الدولي رقم 570 على مسؤولية كل من الإدارة والمراجعين في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار، حيث تتحمل الإدارة مسؤولية إجراء هذا التقييم، بينما يتحمل المراجع مسؤولية الحصول على أدلة مراجعة كافية حول مدى ملاءمة استخدام الإدارة لفرض الاستمرارية (السيد وعبد الحميد، 2021).

تواجه المنشآت في بيئة الأعمال المعاصرة مجموعة من المخاطر والتحديات التي تهدد استمراريته، وتفاوت درجة تأثير هذه المخاطر باختلاف طبيعة المنشأة وحجمها وقطاعها. فالمخاطر المالية مثل تقلبات أسعار الصرف وأسعار الفائدة، والمخاطر الائتمانية الناتجة عن عدم قدرة العملاء على السداد، ومخاطر السيولة التي تعكس عدم قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها عند استحقاقها، كلها عوامل قد تؤدي إلى تدهور الوضع المالي للمنشأة وتهديد استمراريته إذا لم يتم إدارتها بشكل فعال (حجازي، 2025). كما تواجه المنشآت مخاطر تشغيلية تتعلق بفشل العمليات الداخلية أو الأخطاء البشرية أو فشل الأنظمة التقنية، ومخاطر استراتيجية تتعلق باتخاذ قرارات خاطئة على المستوى الاستراتيجي مثل التوسع غير المدروس، وتلعب أنظمة الرقابة الداخلية الفعالة دوراً حاسماً في اكتشاف هذه المخاطر مبكراً واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة (عطية، 2023).

تعتمد قدرة المنشأة على الاستمرار في المستقبل على مجموعة من العوامل والقدرات الجوهرية التي يجب أن تتوافر لديها، وفي مقدمتها القدرة على تحقيق أرباح تشغيلية إيجابية وتوليد تدفقات نقدية كافية للوفاء بالتزامات عند استحقاقها. فالأرباح المستدامة تعكس قدرة المنشأة على تسعير

منتجاتها أو خدماتها بشكل يغطي التكاليف ويحقق عائداً مناسباً على الاستثمار، بينما تعكس التدفقات النقدية قدرة المنشأة على تحويل مبيعاتها إلى سيولة فعلية قادرة على سداد الديون وتمويل العمليات اليومية (زغلول، 2024). كما تتطلب استمرارية المنشأة توافر كفاءات إدارية عالية لديها، تتمثل في قدرة فريق الإدارة على وضع استراتيجيات فعالة، واتخاذ قرارات رشيدة، والتكيف مع المتغيرات البيئية، واستغلال الفرص المتاحة، ومواجهة التهديدات والمخاطر، فضلاً عن امتلاك المنشأة لمزايا تنافسية مستدامة تميزها عن منافسيها، سواء كانت هذه المزايا تتعلق بجودة المنتج أو انخفاض التكلفة أو الابتكار التكنولوجي (إبراهيم ومحمد، 2025).

يمثل المراجع الخارجي دوراً مهماً في تقييم قدرة المنشأة على الاستمرار وإبداء الرأي حول مدى ملاءمة استخدام فرض الاستمرارية في إعداد القوائم المالية. فوفقاً لمعايير المراجعة الدولية، يلتزم المراجع بتقييم مدى قدرة المنشأة على الاستمرار طوال فترة لا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية، ويتطلب ذلك من المراجع القيام بإجراءات مراجعة محددة للحصول على أدلة كافية ومناسبة حول وجود أو عدم وجود شك جوهري يهدد الاستمرارية (حسن وحسن، 2024). وتشمل هذه الإجراءات تحليل القوائم المالية للفرزات السابقة والحالية، وخص التوقعات المالية المستقبلية والتدفقات النقدية المتوقعة، ومراجعة اتفاقيات القروض والتأكد من الالتزام بتعهداتها، والاستفسار من الإدارة عن خططها المستقبلية للتعامل مع أي صعوبات متوقعة. وعندما يخلص المراجع إلى وجود شك جوهري حول استمرارية المنشأة، فإنه يتعين عليه إبداء رأي معدل في تقرير المراجعة، وقد يضطر إلى إبداء رأي غير ملائم أو الامتناع عن إبداء الرأي في الحالات التي توجد فيها شكوك جوهرية متعددة ومتداخلة تهدد قدرة المنشأة على الاستمرار بشكل خطير (السيد وعبد الحميد، 2021).

3. العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة

تساهم جودة المراجعة الداخلية بشكل كبير في دعم استمرارية المنشآت، وذلك من خلال توفير تأكيد مستقل للإدارة ومجلس الإدارة حول مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية وعمليات إدارة المخاطر وحوكمة الشركات. فالمراجعة الداخلية عالية الجودة تعمل على التحديد المبكر للمخاطر التي قد تهدد استمرارية المنشأة، مثل نقص السيولة أو تراجع المبيعات أو زيادة التكاليف، وتقوم بتقييم مدى كفاية وكفاءة الإجراءات التي تتخذها الإدارة للتعامل مع هذه المخاطر (عبد العال، 2022). كما تساهم في تقييم كفاءة العمليات التشغيلية والمالية واقتراح التحسينات اللازمة لرفع الأداء وتخفيض

التكاليف، وفي التحقق من دقة وموثوقية المعلومات المالية والتشغيلية التي تستند إليها الإدارة في اتخاذ قراراتها الاستراتيجية، وفي تقييم مدى التزام المنشأة بمبادئ الحوكمة الرشيدة والشفافية والمساءلة، مما يعزز ثقة المستثمرين والدائنين في قدرة المنشأة على الاستمرار وتحقيق أهدافها طويلة الأجل (عطية، 2023). وتتعدد آليات تفعيل دور المراجعة الداخلية في دعم الاستمرارية، ومنها تطوير مهارات وكفاءات المراجعين الداخليين، وتعزيز استقلاليتهم وموضوعيتهم، وتفعيل دورهم الاستشاري إلى جانب الدور الرقابي، واستخدام تقنيات المراجعة الحديثة والتحليلية، والتركيز على تقييم المخاطر التي تهدد استدامة العمليات والنتائج (إبراهيم ومحمد، 2025).

يرى الباحثان مما سبق أن جودة المراجعة الداخلية تؤثر بشكل جوهري في دعم استمرارية المنشآت، وذلك من خلال مسارات متعددة ومتكاملة. فجودة المراجعة الداخلية، التي تتجسد في أبعادها الثلاثة (الكفاءة المهنية، والموضوعية، والاستقلالية)، تعمل على تعزيز قدرة المنشأة على الاستمرار من خلال تمكينها من اكتشاف المخاطر التي تهدد بقاءها بشكل مبكر، مثل مخاطر السيولة، أو تراجع المبيعات، أو زيادة التكاليف، أو عدم الامتثال للقوانين، وذلك قبل أن تتفاقم وتتحول إلى أزمات حقيقية تهدد وجودها. كما تساهم المراجعة الداخلية عالية الجودة في دعم الاستمرارية من خلال توفير تقييمات مستقلة وموضوعية للإدارة ومجلس الإدارة حول مدى كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية وعمليات إدارة المخاطر، مما يمكنهم من اتخاذ قرارات استباقية تصحيحية في الوقت المناسب. إضافة إلى ذلك، فإن جودة المراجعة الداخلية تعزز من شفافية ومصداقية التقارير المالية والإدارية، مما يبني ثقة أكبر لدى المستثمرين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين في قدرة المنشأة على الاستمرار وتحقيق أهدافها طويلة الأجل، وهذه الثقة بدورها تسهل حصول المنشأة على التمويل اللازم وتخفف من تكلفته. كما أن المراجعة الداخلية ذات الجودة العالية تساهم في تحسين كفاءة العمليات التشغيلية والمالية من خلال التوصية بتحسينات مستمرة تقلل الهدر وتخفف التكاليف وتزيد الإنتاجية، مما ينعكس إيجاباً على الربحية والتدفقات النقدية التي تمثل شريان الحياة لاستمرارية أي منشأة. وبناءً على ما تقدم، يخلص الباحثان إلى أن جودة المراجعة الداخلية ليست مجرد وظيفة رقابية ثانوية، بل هي أداة استراتيجية أساسية لضمان بقاء المنشأة واستدامتها في بيئة الأعمال المتغيرة والمليئة بالمخاطر.

ثانياً. الدراسة الميدانية

1. وصف مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية السودانية، حيث تم اختيار عينة قصدية (Purposive Sample) من ثلاث شركات صناعية رائدة هي (مجموعة معاوية البربر، شركة أسمنت عطبرة، ومجموعة جباد). شملت عينة الأفراد شاغلي الوظائف الإدارية والمالية والرقابية ذات الصلة (كمدير إدارة، ورئيس قسم، ومحاسب، ومحاسب تكاليف، ومراجع داخلي). وتم جمع البيانات الأولية باستخدام استبانة إلكترونية صُممت لهذا الغرض، حيث وزعت على (140) مفردة، واستُرْجعت (127) استبانة صالحة للتحليل، وهو ما يمثل معدل استجابة بلغ (90.7%). ويرجع اختيار هذه العينة القصدية والمنهجية الإلكترونية إلى الظروف الاستثنائية التي يمر بها السودان جراء الحرب الدائرة، والتي فرضت قيوداً ميدانية وأمنية صارمة، مما جعل الوصول إلى هذه الشركات العاملة بشكل مستمر واستهداف الكوادر المؤهلة فيها الخيار الأمثل لجمع بيانات موثوقة في هذا السياق غير المستقر.

2. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

اعتمدت الدراسة على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات المجمعة، حيث تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية. شملت الأساليب الوصفية حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية والتكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة وتحليل اتجاهات الإجابات على عبارات الاستبانة. أما الأساليب الاستدلالية فقد تضمنت اختبار معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) للتأكد من ثبات واتساق أداة الدراسة، وتحليل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لاختبار الفرضيات الرئيسية والفرعية وتحديد قوة العلاقة واتجاهها بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغيرات التابعة (استمرارية المنشآت، إدارة المخاطر، الحوكمة والامتثال، كفاءة العمليات التشغيلية، الاستدامة المالية، ضمان الجودة التشغيلية)، بالإضافة إلى حساب معامل الارتباط (R) ومعامل التحديد (R^2) وتحليل التباين (ANOVA) واختبار (T) لمعنوية المعاملات.

3. صدق وثبات الاستبانة :

جدول (1) معامل الثبات (طريقة الفا كرونباخ)

محاور الدراسة	العبارات	الثبات	المصادقية
المتغير المستقل جودة المراجعة الداخلية	30	.807	0.898
المتغير التابع: الإستمرارية	30	.763	0.873

المجموع	60	.871	0.933
---------	----	------	-------

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يشير الجدول (1) إلى أن أداة الدراسة (الاستبانة) تتمتع بدرجة عالية جداً من الثبات والاتساق الداخلي، حيث بلغ معامل ألفا كرونباخ للمجموع الكلي للاستبانة (0.871)، وهو ما يتجاوز بكثير الحد الأدنى المقبول إحصائياً والذي يبلغ (0.70)، مما يؤكد أن جميع عبارات الاستبانة تقيس نفس المفهوم بشكل متجانس وموثوق. كما أظهر المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) المكون من (30) عبارة معامل ثبات مرتفع بلغ (0.807)، بينما سجل المتغير التابع (استمرارية المنشآت) المكون من (30) عبارة معامل ثبات مقبول بلغ (0.763). وبالنسبة لقيم المصادقية، فقد جاءت مرتفعة جداً حيث بلغت (0.898) للمتغير المستقل، و(0.873) للمتغير التابع، و(0.933) للمجموع الكلي، مما يؤكد صلاحية أداة الدراسة للاعتماد عليها في استخلاص النتائج واختبار الفرضيات.

4. تحليل البيانات الشخصية:

اشتملت على الخصائص التالية : التخصص العلمي، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة، وفيما يلي التوزيع التكراري لإجابات الوحدات المبحوثة والذي يعكس الخصائص الأولية لعينة الدراسة:

جدول(2) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق البيانات الشخصية

النسبة المئوية	التكرار	التخصص العلمي
29.2	35	المحاسبة
3.3	4	الدراسات المالية والمصرفية
28.3	34	ادارة الاعمال
20.0	24	الاقتصاد
3.3	4	نظم المعلومات المحاسبية
15.9	19	أخرى
النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
40.8	49	بكالوريوس
1.7	2	دبلوم عالي
31.7	38	ماجستير
25.8	31	دكتوراة
النسبة المئوية	التكرار	المؤهل المهني
70.0	84	لا يوجد مؤهل مهني
21.7	26	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية

5.8	7	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
2.5	3	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
النسبة المئوية	التكرار	المسمى الوظيفي
1.7	2	مدير إدارة
15.8	19	رئيس قسم
30.8	37	محاسب
24.2	29	محاسب تكاليف
15.8	19	مراجع داخلي
11.7	14	أخرى
النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
25.8	31	أقل من 5 سنوات
18.3	22	5 وأقل من 10 سنوات
16.7	20	10 وأقل من 15 سنة
19.2	23	15 وأقل من 20 سنة
20.0	24	20 سنة فأكثر
100.0%	120	المجموع

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يظهر من الجدول (2) أن عينة الدراسة تتميز بهيمنة واضحة للتخصصات التجارية الأساسية (محاسبة، إدارة أعمال، اقتصاد) بنسبة 77.5%، وبمستوى تأهيل علمي مرتفع حيث أن نحو 90% منهم يحملون بكالوريوساً فما فوق، بينما يفتقر 70% منهم إلى المؤهل المهني، ويتركز المسمى الوظيفي في المحاسبة والتكاليف بنسبة 55%، مع توزيع متوازن نسبياً لسنوات الخبرة بين الفئات المختلفة، مما يشكل تركيبة متنوعة ومؤهلة للإجابة حول علاقة جودة المراجعة الداخلية باستمرارية المنشآت.

5. الإحصاءات الوصفية لعبارات المحاور:

المحور الأول: جودة المراجعة الداخلية

جدول (3) الإحصاءات الوصفية للمحور الأول جودة المراجعة الداخلية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	انحراف العينة	الرتبة
1. تحقيق الموضوعية في جميع تقاريرنا.	3.8	.95794	76	أوافق	9
2. نقيم تقارير خالية من التحيز.	3.91	.88873	78.2	أوافق	5
3. نقوم العمليات بموضوعية.	3.81	.96402	76.2	أوافق	8
4. تعزيز الشفافية في المراجعة.	3.98	.95251	79.6	أوافق	1

5.	الالتزام بالمعايير المهنية في تقاريرنا.	3.96	.86380	79.2	أوافق	2
6.	تقديم توصيات مبنية على الحقائق.	3.78	.94791	75.6	أوافق	10
7.	تجنب تضارب المصالح.	3.83	.92884	76.6	أوافق	7
8.	مراجعة البيانات بموضوعية تامة.	3.92	.92203	78.4	أوافق	3
9.	تحسين دقة التقويمات.	3.92	.87528	78.4	أوافق	4
10.	تقديم آراء مهنية غير متحيزة.	3.84	.94376	76.8	أوافق	6
11.	العمل بعيداً عن تأثير الإدارة المباشر.	3.93	.79635	78.6	أوافق	3
12.	تقديم مباشرة إلى مجلس الإدارة.	3.9	.92036	78	أوافق	4
13.	مراجعة العمليات بشكل مستقل.	3.94	.82295	78.8	أوافق	1
14.	تعزيز استقلالية المراجعين في العمل.	3.74	.99996	74.8	أوافق	8
15.	الحفاظ على استقلاليتنا التنظيمية.	3.63	1.02024	72.6	أوافق	10
16.	منع التدخلات الخارجية في عملنا.	3.94	.86283	78.8	أوافق	2
17.	تقديم دون تأثيرات خارجية.	3.8	.93125	76	أوافق	7
18.	تقويم المخاطر بشكل مستقل.	3.68	.98870	73.6	أوافق	9
19.	تعزيز الثقة في نتائج المراجعة.	3.88	.91838	77.6	أوافق	5
20.	ضمان استقلالية القرارات.	3.84	.95262	76.8	أوافق	6
21.	تطبيق أفضل الممارسات المهنية.	3.91	.89814	78.2	أوافق	3
22.	تقديم تقارير دقيقة وموثوقة.	3.9	.91118	78	أوافق	4
23.	تحديث مهاراتنا بشكل مستمر.	3.84	.94376	76.8	أوافق	6
24.	تعزيز مناهج العمل المبتكرة.	3.85	.98433	77	أوافق	5
25.	تحقيق معايير الجودة العالية.	3.75	.96362	75	أوافق	8
26.	توفير تدريب مستمر للموظفين.	3.68	1.02066	73.6	أوافق	10
27.	تقديم حلول مهنية للمشاكل.	3.95	.81838	79	أوافق	2
28.	تحليل البيانات بعناية.	3.77	1.02681	75.4	أوافق	7
29.	تحسين أساليب المراجعة.	3.95	.91532	79	أوافق	1
30.	تحقيق التميز في الأداء المهني.	3.72	.97173	74.4	أوافق	9
الاتجاه العام للمحور ككل		3.83	.28934	76.6	أوافق	

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر الجدول (3) الإحصاءات الوصفية لعبارات محور جودة المراجعة الداخلية، حيث بلغ الوسط الحسابي العام للمحور 3.83 (بوزن نسبي 76.6%)، مما يشير إلى اتجاه إيجابي واضح (موافق) لدى أفراد العينة نحو تقييم جودة المراجعة الداخلية في الشركات محل الدراسة. على مستوى الأبعاد، حقق بُعد "الالتزام بالموضوعية" أعلى متوسطات، حيث تصدرت عبارة "تعزيز الشفافية

في المراجعة" الرتبة الأولى (الوسط 3.98، الوزن النسبي 79.6%)، تليها عبارة "الالتزام بالمعايير المهنية" (وسط 3.96)، مما يعكس تركيزاً قوياً على قيم النزاهة والمهنية. وفي بُعد "الاستقلال التنظيمي"، لوحظ تفاوت أكبر في الاستجابات، حيث جاءت عبارتا "مراجعة العمليات بشكل مستقل" و"منع التدخلات الخارجية" في المرتبة الأولى (وسط 3.94 لكل منهما)، بينما سجلت عبارة "الحفاظ على استقلاليتنا التنظيمية" أدنى متوسط في المحور بأكمله (وسط 3.63، وزن نسبي 72.6%)، مما يكشف عن تحدي حقيقي في ترسيخ الاستقلال الهيكلي والمؤسسي على عكس الاستقلال الإجرائي. أما في بُعد "العناية المهنية"، فتصدرت عبارة "تحسين أساليب المراجعة" القائمة (وسط 3.95)، بينما حلت عبارة "توفير تدريب مستمر للموظفين" في المرتبة الأخيرة لهذا البعد (وسط 3.68)، مما قد يشير إلى نقص في برامج التطوير المهني المنظمة. تشير قيم الانحراف المعياري المرتفعة نسبياً لبعض العبارات (تصل إلى حوالي 1.03) إلى وجود تباين في آراء المبحوثين حولها، خاصة تلك المتعلقة بالاستقلال التنظيمي والتدريب. بشكل عام، تؤكد النتائج وجود أساس جيد لجودة المراجعة الداخلية، مع تحديد مجالات محددة للتحسين تتمثل في تعزيز الضمانات التنظيمية للاستقلال وزيادة الاستثمار في التدريب المستمر لتحقيق معايير الجودة العالية بشكل ثابت.

المحور الثاني: الاستمرارية

جدول (4) الإحصاءات الوصفية للمحور الثاني الإستمرارية

العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	انحراف العينة	الرتبة
البعد الأول: إدارة المخاطر					
1. تحديد المخاطر المحتملة قبل حدوثها.	3.83	.91360	74.6	أوافق	5
2. إعداد تقارير دورية عن المخاطر التشغيلية والمالية.	3.88	.81542	76.6	أوافق	3
3. تقييم فعالية خطط إدارة الأزمات بشكل دوري.	3.63	1.06063	77.6	أوافق	6
4. مراقبة الامتثال لإجراءات الحد من المخاطر.	3.98	.79898	72.6	أوافق	2
5. تقديم توصيات لتحسين استراتيجيات إدارة المخاطر.	3.84	.85990	79.6	أوافق	4
6. تقليل تأثير المخاطر على استدامة المنشأة.	3.98	.93001	76.8	أوافق	1
البعد الثاني: الحوكمة والامتثال					
7. ضمان الامتثال للقوانين المحلية والدولية.	3.78	.92093	75.6	أوافق	6
8. الالتزام بسياسات الحوكمة المؤسسية.	3.95	.85847	79	أوافق	1
9. مراقبة أداء مجلس الإدارة واللجان بشكل دوري.	3.83	1.02353	76.6	أوافق	4
10. تحسين الشفافية في العمليات الإدارية والمالية.	3.79	.89720	75.8	أوافق	5
11. تعزيز ثقافة الالتزام داخل المنشأة.	3.89	.85794	77.8	أوافق	3

2	أوافق	78.2	1.29638	3.91	12. متابعة تنفيذ التوصيات لضمان الامتثال المستمر.
البعد الثالث: كفاءة العمليات					
6	أوافق	75.6	.97357	3.71	13. تحديد نقاط الضعف في العمليات التشغيلية.
2	أوافق	74.2	.84664	3.85	14. مراقبة أداء العمليات لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة.
3	أوافق	77	.87827	3.79	15. تقليل الهدر وزيادة الإنتاجية في مختلف الأقسام.
4	أوافق	75.8	.99153	3.74	16. تحسين استخدام الموارد المادية والبشرية.
1	أوافق	74.8	.80401	3.98	17. تقديم رؤى لتحسين تدفق العمل وتكامل العمليات.
5	أوافق	79.6	.98887	3.72	18. تعزيز نظم المعلومات لدعم اتخاذ القرار.
البعد الرابع: الاستدامة المالية					
3	أوافق	78	.83415	3.9	19. تقييم كفاءة إدارة التدفقات النقدية.
6	أوافق	76	.99241	3.8	20. مراقبة الامتثال لسياسات الإنفاق لتحقيق الكفاءة.
5	أوافق	76	.98390	3.8	21. تحسين التخطيط المالي طويل الأجل.
2	أوافق	79.4	.83950	3.97	22. تحديد الأخطاء المحاسبية وتصحيحها.
1	أوافق	82.6	.79455	4.13	23. ضمان سلامة التقارير المالية ودقتها.
4	أوافق	77	.95838	3.85	24. تقليل التكاليف دون التأثير على الجودة.
البعد الخامس: ضمان الجودة التشغيلية					
3	أوافق	76.4	.84000	3.82	25. تقييم كفاءة نظم الرقابة على الجودة.
1	أوافق	77	.82656	3.85	26. مراقبة الامتثال لمعايير الجودة الصناعية.
2	أوافق	76.6	.96435	3.83	27. تحسين عمليات الإنتاج لضمان استدامة الجودة.
4	أوافق	76	.94913	3.8	28. تحديد أوجه القصور في مراقبة الجودة وتقديم حلول فعالة.
5	أوافق	75.2	.85990	3.76	29. متابعة تنفيذ خطط تحسين الجودة بشكل دوري.
6	أوافق	72.6	1.20964	3.63	30. تعزيز التوافق مع متطلبات العملاء والأسواق العالمية.
	أوافق	3.85	.33188	3.84	الاتجاه العام للمحور ككل

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

يُظهر الجدول (4) الإحصاءات الوصفية لعبارات محور الاستمرارية، حيث بلغ الوسط الحسابي العام للمحور 3.84 (بوزن نسبي 76.8%)، مما يدل على اتجاه إيجابي (موافق) لدى الباحثين تجاه ممارسات الاستمرارية في منشأتهم. على مستوى الأبعاد، برز بُعد "الاستدامة المالية" كأقوى، حيث تصدرت عبارة "ضمان سلامة التقارير المالية ودقتها" الرتبة الأولى ليس فقط في البعد بل في المحور ككل بأعلى متوسط حسابي (4.13، وزن نسبي 82.6%)، مما يؤكد أن دقة التقارير المالية تُعتبر حجر الزاوية للثقة والاستمرارية. في المقابل، سجل بُعد "ضمان الجودة التشغيلية" التقييم الأقل، حيث جاءت عبارة "تعزيز التوافق مع متطلبات العملاء والأسواق العالمية" في المرتبة

الأخيرة للمحور (وسط 3.63، وزن نسبي 72.6%)، وهو ما يكشف عن تحدٍ كبير في مواءمة العمليات مع المعايير والمنافسة الدولية. كما لوحظ وجود تباين ملحوظ في الآراء داخل بعض الأبعاد، حيث سجلت عبارة "تقييم فعالية خطط إدارة الأزمات" (البعد الأول) وعبارة "تعزيز التوافق مع متطلبات الأسواق العالمية" (البعد الخامس) أعلى قيم للانحراف المعياري (1.06 و 1.21 على التوالي)، مما يعكس عدم تجانس في وجهات النظر حول هذه النقاط. بشكل عام، تبرز النتائج قوة مؤسسية في الجوانب المالية التقليدية والحوكمة، بينما تكشف عن نقاط ضعف نسبية في عمليات التكيف مع السوق العالمي والتخطيط طويل الأجل لإدارة الأزمات، مما يحدد مجالات استراتيجية للتحسين لضمان استمرارية أكثر مرونة وقدرة على المنافسة.

6. اختبار الفرضيات

الفرضية الرئيسية:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (استمرارية المنشآت).

جدول (5) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الرئيسية

نموذج الانحدار	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	معامل التحديد المعدل
النموذج	0.667	0.445	0.440
التباين (ANOVA)		قيمة (F)	مستوى المعنوية (Sig.)
النموذج		94.599	0.000
معاملات الانحدار	قيمة المعامل (B)	قيمة (T)	مستوى المعنوية (Sig.)
الثابت	1.496	6.182	0.000
جودة المراجعة الداخلية	0.610	9.726	0.000

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

كشف تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (5) عن وجود علاقة موجبة وقوية دالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية واستمرارية المنشآت، حيث بلغ معامل الارتباط (0.667) مما يشير إلى علاقة طردية متوسطة – قوية. بينما بلغ معامل التحديد (0.445) مما يعني أن جودة المراجعة الداخلية تفسر ما نسبته 44.5% من التباين في استمرارية المنشآت. وأظهرت نتائج تحليل التباين (ANOVA) دلالة إحصائية عالية عند مستوى (0.000) بقيمة (F = 94.599) كما أكدت

معاملات الانحدار أن معامل الثابت (1.496) كان دالاً إحصائياً عند مستوى (0.000)، وأن معامل الانحدار لجودة المراجعة الداخلية (0.610) كان دالاً إحصائياً عند مستوى (0.000) بقيمة (T = 9.726).

بناءً على هذه النتائج الإحصائية الدالة، تُقبل الفرضية الرئيسية التي تؤكد وجود أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم. تشير النتائج إلى أن تحسين جودة المراجعة الداخلية يساهم بشكل كبير في تعزيز استمرارية المنشآت.

الفرضية الفرعية الأولى:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (إدارة المخاطر).

جدول (6) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الفرعية الأولى

نموذج الانحدار	R	R ²	R ² المعدل
النموذج	0.493	0.243	0.237
ANOVA			
النموذج		F	Sig.
		37.898	0.000
معاملات الانحدار	B	T	Sig.
الثابت	1.487	3.850	0.000
جودة المراجعة الداخلية	0.616	6.156	0.000

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (6) وجود علاقة طردية متوسطة ودالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر، حيث بلغ معامل الارتباط (0.493). وبلغ معامل التحديد (0.243) مما يشير إلى أن جودة المراجعة الداخلية تفسر نحو 24.3% من التباين في إدارة المخاطر. كما كانت قيمة (F = 37.898) دالة عند مستوى معنوية (0.000)، وكانت قيمتها (T) للثابت ومعامل الانحدار دالتين عند نفس المستوى.

بناءً على ذلك، تُقبل الفرضية الفرعية الأولى، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر. وهذا يعني أن الالتزام بمعايير الجودة في المراجعة الداخلية يؤدي إلى تحسين ممارسات إدارة المخاطر في الشركات الصناعية.

الفرضية الفرعية الثانية:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (الحوكمة والامتثال).

جدول (7) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الفرعية الثانية

نموذج الانحدار	R	R ²	R ² المعدل
النموذج	0.456	0.208	0.201
ANOVA		F	Sig.
النموذج		30.941	0.000
معاملات الانحدار	B	T	Sig.
الثابت	1.554	3.734	0.000
جودة المراجعة الداخلية	0.599	5.562	0.000

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

بيّنت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (7) وجود علاقة طردية موجبة دالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية والحوكمة والامتثال، حيث بلغ معامل الارتباط (0.456) وهو ارتباط متوسط القوة. وبلغ معامل التحديد (0.208) مما يعني أن جودة المراجعة الداخلية تفسر 20.8% من التباين في الحوكمة والامتثال. وأظهر تحليل التباين دلالة إحصائية عند مستوى (0.000) بقيمة (F = 30.941)، كما كانت معاملات الانحدار دالة إحصائياً.

وعليه، تُقبل الفرضية الفرعية الثانية، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال. وهذا يؤكد أن تطبيق ممارسات المراجعة الداخلية عالية الجودة يعزز الالتزام بمبادئ الحوكمة ومتطلبات الامتثال.

الفرضية الفرعية الثالثة:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في كفاءة العمليات التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (كفاءة العمليات التشغيلية).

جدول (8) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الفرعية الثالثة

نموذج الانحدار	R	R ²	R ² المعدل
النموذج	0.570	0.324	0.319
ANOVA		F	Sig.
النموذج		56.677	0.000
معاملات الانحدار	B	T	Sig.
الثابت	1.104	3.074	0.003
جودة المراجعة الداخلية	0.700	7.528	0.000

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (8) وجود علاقة موجبة متوسطة - قوية دالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية وكفاءة العمليات التشغيلية، حيث بلغ معامل الارتباط (0.570). وبلغ معامل التحديد (0.324) مما يشير إلى أن جودة المراجعة الداخلية تفسر 32.4% من التباين في كفاءة العمليات التشغيلية. وكانت قيمة (F = 56.677) دالة عند مستوى (0.000)، كما كانت معاملات الانحدار دالة إحصائياً.

وبناءً على ذلك، تُقبل الفرضية الفرعية الثالثة، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في كفاءة العمليات التشغيلية. وتشير هذه النتيجة إلى أن تحسين جودة المراجعة الداخلية يساهم في رفع كفاءة العمليات التشغيلية من خلال تحديد أوجه القصور والتحسين المستمر.

الفرضية الفرعية الرابعة:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الاستدامة المالية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (الاستدامة المالية).

جدول (9) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الفرعية الرابعة

نموذج الانحدار	R	R ²	R ² المعدل
النموذج	0.465	0.216	0.210
ANOVA		F	Sig.
النموذج		32.592	0.000

Sig.	T	B	معاملات الانحدار
0.000	4.302	1.683	الثابت
0.000	5.709	0.578	جودة المراجعة الداخلية

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

كشفت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (9) عن وجود علاقة طردية متوسطة ودالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية والاستدامة المالية، حيث بلغ معامل الارتباط (0.465). وبلغ معامل التحديد (0.216) مما يعني أن جودة المراجعة الداخلية تفسر 21.6% من التباين في الاستدامة المالية. وكانت قيمة ($F = 32.592$) دالة عند مستوى (0.000)، كما كانت معاملات الانحدار دالة إحصائياً.

وعليه، تُقبل الفرضية الفرعية الرابعة، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الاستدامة المالية. ويشير ذلك إلى أن الاهتمام بجودة المراجعة الداخلية يسهم في تعزيز الاستدامة المالية من خلال تحسين الرقابة على الموارد المالية والحد من المخاطر المالية.

الفرضية الفرعية الخامسة:

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في ضمان الجودة التشغيلية في الشركات الصناعية السودانية العاملة بولاية الخرطوم.

لاختبار صحة هذه الفرضية، تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (جودة المراجعة الداخلية) والمتغير التابع (ضمان الجودة التشغيلية).

جدول (10) نتائج تحليل الانحدار للفرضية الفرعية الخامسة

نموذج الانحدار	R	R ²	المعدل
النموذج	0.431	0.186	0.179
ANOVA	F	Sig.	
النموذج	26.933	0.000	
معاملات الانحدار	B	T	Sig.
الثابت	1.652	4.011	0.000
جودة المراجعة الداخلية	0.554	5.190	0.000

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط في الجدول (10) وجود علاقة طردية موجبة دالة إحصائياً بين جودة المراجعة الداخلية وضمان الجودة التشغيلية، حيث بلغ معامل الارتباط (0.431) وهو ارتباط متوسط. وبلغ معامل التحديد (0.186) مما يشير إلى أن جودة المراجعة

الداخلية تفسر 18.6% من التباين في ضمان الجودة التشغيلية. وكانت قيمة ($F = 26.933$) دالة عند مستوى (0.000)، كما كانت معاملات الانحدار دالة إحصائياً.

وبناءً على ذلك، تُقبل الفرضية الفرعية الخامسة، ويوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في ضمان الجودة التشغيلية. وهذا يؤكد أن تطبيق ممارسات المراجعة الداخلية ذات الجودة العالية يسهم في تحقيق مستويات متقدمة من ضمان الجودة التشغيلية.

جدول (11) خلاصة نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية	المتغير التابع	معامل الارتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (F)	مستوى الدلالة	القرار
الرئيسية	استمرارية المنشآت	0.667	0.445	94.599	0.000	مقبولة
الأولى	إدارة المخاطر	0.493	0.243	37.898	0.000	مقبولة
الثانية	الحوكمة والامتثال	0.456	0.208	30.941	0.000	مقبولة
الثالثة	كفاءة العمليات التشغيلية	0.570	0.324	56.677	0.000	مقبولة
الرابعة	الاستدامة المالية	0.465	0.216	32.592	0.000	مقبولة
الخامسة	ضمان الجودة التشغيلية	0.431	0.186	26.933	0.000	مقبولة

المصدر: أعداد الباحثان، من بيانات الدراسة الميدانية، 2026م

تشير النتائج مجمعة إلى قبول جميع الفرضيات (الرئيسية والفرعية) عند مستوى دلالة (0.000)، حيث أظهرت قيمة (Sig.) في جميع نماذج الانحدار أنها أقل من (0.05). كما تراوحت قيم معامل الارتباط (R) بين (0.431) و (0.667)، مما يدل على وجود علاقات طردية متوسطة إلى قوية بين جودة المراجعة الداخلية والمتغيرات التابعة المختلفة. وبعد أعلى تأثير لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت ($R^2 = 0.445$)، يليه كفاءة العمليات التشغيلية ($R^2 = 0.324$)، ثم إدارة المخاطر ($R^2 = 0.243$) وتؤكد هذه النتائج الدور المحوري لجودة المراجعة الداخلية في دعم استمرارية المنشآت من خلال مسارات إدارة المخاطر، والحوكمة والامتثال، وكفاءة العمليات والاستدامة المالية، وضمان الجودة التشغيلية.

خاتمة:

النتائج

- تبين وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت، حيث أظهرت النتائج وجود علاقة طردية موجبة بين المتغيرين، مما يؤكد أن تحسين جودة عمل المراجعة الداخلية يسهم بشكل كبير في تعزيز قدرة المنشآت على الاستمرار.

- تم قبول فرضية وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر، إذ ثبت أن تطبيق معايير الجودة في المراجعة الداخلية يؤدي إلى تحسين ممارسات تحديد وتقييم وإدارة المخاطر داخل الشركات.
- أظهرت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال، مما يشير إلى أن جودة المراجعة الداخلية تعزز الالتزام بمبادئ الحوكمة الرشيدة ومتطلبات الامتثال للقوانين واللوائح.
- ثبت وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في كفاءة العمليات التشغيلية، حيث أسهمت المراجعة الداخلية عالية الجودة في رفع مستوى كفاءة العمليات وتحسين الأداء التشغيلي للمنشآت.
- تم التأكد من وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في الاستدامة المالية، مما يعني أن الاهتمام بجودة المراجعة الداخلية يساعد في تعزيز الاستقرار المالي واستدامة الموارد المالية بالمنشآت.
- أظهرت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في ضمان الجودة التشغيلية، مما يؤكد أن تطبيق ممارسات المراجعة الداخلية المتميزة يؤدي إلى تحقيق مستويات متقدمة من ضمان الجودة في العمليات التشغيلية.

مناقشة النتائج

تتوافق نتائج الدراسة الحالية بشكل كبير مع ما توصلت إليه الدراسات السابقة، حيث أكدت النتائج وجود أثر ذي دلالة إحصائية لجودة المراجعة الداخلية في استمرارية المنشآت من خلال مسارات متعددة. ففيما يتعلق بإدارة المخاطر، تتفق النتيجة مع دراسة الضلعة والتير (2025) التي أكدت أن جودة المراجعة الداخلية تعد ركيزة أساسية تعزز قدرة المنشآت على التنبؤ بالمخاطر والحد منها، كما تتفق مع دراسة محمد، البشير، وعلي (2025) التي أثبتت أن أبعاد جودة المراجعة الداخلية (الكفاءة المهنية، الموضوعية، الاستقلالية) تؤثر بشكل معنوي في تحسين الأداء المالي. أما بالنسبة لأثر جودة المراجعة الداخلية في الحوكمة والامتثال، فندعمه نتائج دراسة الضلعة والتير (2025) التي أكدت وجود علاقة إيجابية بين تطبيق مبادئ الحوكمة وتفعيل إدارة المخاطر من خلال جودة المراجعة الداخلية. وفيما يخص كفاءة العمليات التشغيلية وضمان الجودة التشغيلية، تتفق النتائج مع دراسة عمر ورزق الله (2025) التي أظهرت دور آليات التحول الرقمي (البيانات الضخمة، سلاسل الكتل،

الذكاء الاصطناعي) في تحسين جودة المراجعة الداخلية، ومع دراسة الغريب (2025) التي أكدت أن حوكمة تكنولوجيا المعلومات تلعب دوراً فعالاً في تعزيز جودة أنشطة المراجعة الداخلية. كما تتفق نتيجة الاستدامة المالية مع دراسة محمد، البشير، وعلي (2025) التي أثبتت أن جودة المراجعة الداخلية تؤثر بشكل معنوي وإيجابي في رفع كفاءة الأداء المالي، حيث كانت الموضوعية الأشد تأثيراً. وبشكل عام، تؤكد النتائج الحالية ما ذهبت إليه دراسة Zhang, Chen, & Liu (2026) من أن جودة الرقابة الداخلية ترتبط إيجابياً بخصائص لجنة المراجعة، ودراسة Alshurafat (2026) من أن للذكاء الاصطناعي تأثيراً في تحسين جودة المراجعة الداخلية. وبذلك، تقدم الدراسة الحالية دعماً إضافياً في بيئة الأعمال السودانية لما سبق أن توصلت إليه الأدبيات المحاسبية في سياقات أخرى، مع توسيع نطاق التحليل ليشمل خمسة أبعاد لاستمرارية المنشآت.

التوصيات:

- العمل على تعزيز الأبعاد الثلاثة لجودة المراجعة الداخلية (الكفاءة المهنية، الموضوعية، الاستقلالية) بشكل متوازن، نظراً لأثرها الإيجابي المثبت في استمرارية المنشآت.
- تطوير برامج تدريبية مستمرة للمراجعين الداخليين لرفع كفاءتهم المهنية في مجال تحديد وتقييم وإدارة المخاطر، بما يسهم في تعزيز قدرة المنشأة على الاستباق والمواجهة.
- إعادة هيكلة التبعية التنظيمية لوظيفة المراجعة الداخلية لترتبط مباشرة بمجلس الإدارة أو لجنة المراجعة، بما يضمن استقلاليتها وموضوعيتها ويعزز دورها في الرقابة على الالتزام بالحوكمة والامتثال.
- اعتماد نهج المراجعة الداخلية القائم على المخاطر (Risk-Based Auditing) مع التركيز على تقييم كفاءة العمليات التشغيلية بشكل دوري، والاستفادة من تقارير المراجعة لتحسين الأداء التشغيلي وخفض التكاليف.
- تعزيز دور المراجعة الداخلية كشريك استشاري للإدارة العليا في مجال الاستدامة المالية، من خلال تقديم تحليلات موضوعية حول كفاءة استخدام الموارد المالية وترشيد القرارات الاستثمارية والتمويلية.
- تطوير آليات رقابية داخلية متكاملة تعمل بالتنسيق بين المراجعة الداخلية والإدارات التشغيلية، لضمان الالتزام بمعايير الجودة التشغيلية وتحقيق التحسين المستمر في مخرجات العمليات.

- قائمة المراجع:

الغريب، أ. ر. ع. (2025). دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تعزيز جودة المراجعة الداخلية دراسة ميدانية على المصارف التجارية العاملة في مدينة الزاوية. *المجلة الشاملة للعلوم*.
الضلع، ص. ر. م.، والتير، أ. م. (2025). أثر تطبيق حوكمة الشركات في تفعيل إدارة المخاطر من خلال تحقيق جودة المراجعة الداخلية. *مجلة البحوث الأكاديمية*، 29(2)، 48-67.
عمر، ح. م. س.، ورزق الله، ر. أ. م. (2025). دور آليات التحول الرقمي في تحسين جودة المراجعة الداخلية دراسة ميدانية على المصارف التجارية الليبية. *مجلة جامعة فزان العلمية*، 548-577.
محمد، م. أ. ج.، البشير، إ. ف. أ.، وعلي، ز. أ. (2025). أثر جودة المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي: دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية. *المجلة العربية للعلوم والنشر العلمي*، 6(10)، 660-684.

Alshurafat, H. (2026). The Impact of Artificial Intelligence on Improving the Quality of Internal Auditing in Commercial Banks: The Moderating Role of Accounting Information Systems. *Journal of Accounting and Finance*, 22(1), 1-25.
Zhang, X., Chen, Y., & Liu, J. (2026). Attributes of audit committee memberships and internal control quality: Evidence from political connection and academic qualifications. *Journal of Accounting and Economics*, 81(2), 1-22.
أحمد، س. م.، وأبو الوفا، ه. ع. (2023). أثر جودة المراجعة الداخلية على استمرارية المنشآت في ظل الأزمات المالية. *مجلة البحوث المحاسبية*، 15(2)، 45-78.
إبراهيم، خ. ع.، ومحمد، ن. ف. (2025). المراجعة الداخلية ودورها في تعزيز استمرارية الشركات الصناعية: دراسة تطبيقية. *مجلة الدراسات المالية والتجارية*، 18(1)، 112-145.
حسن، م. أ.، وحسن، ر. م. (2024). تقييم مدى ملاءمة فرض الاستمرارية في ظل معايير المراجعة الدولية. *مجلة العلوم المحاسبية والمراجعة*، 12(3)، 89-120.
حجازي، أ. س. (2025). المخاطر المالية والتشغيلية وتأثيرها على استمرارية المنشآت: دراسة تحليلية. *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، 22(4)، 201-240.
زغلول، ه. ك. (2024). العوامل المؤثرة في استمرارية المنشآت ودور المراجعة الداخلية. *مجلة البحوث المالية والإدارية*، 10(2)، 67-98.
السيد، م. ح.، وعبد الحميد، ت. ع. (2021). مسؤولية المراجع تجاه افتراض الاستمرارية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي 570. *مجلة الدراسات المحاسبية*، 8(1)، 33-60.
عبد العال، س. ف. (2022). استمرارية المنشأة كأساس للمحاسبة والمراجعة: مفاهيم ومؤشرات. *مجلة العلوم المالية والإدارية*، 14(2)، 55-82.
عطية، م. إ. (2023). الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر ودورها في دعم استمرارية المنشآت. *مجلة البحوث الاقتصادية والقانونية*، 9(3)، 175-210.