

Impact of internal auditing in supporting competitive advantage in Sudanese industrial establishments (Case study- Industrial DAL Company)

Abu baker Ahmed Yousif Mohammed Ali

University of Alneelain || Sudan

Shihabeldeen Mohamed Ahmed

University of Bisha || KSA || University of Blue Nile and University of Butana || Sudan

Abstract: The study tackled the impact of internal auditing in supporting the competitive advantage in Sudanese industrial establishments. A field study on Dal Industrial Company. The research problem was how to activate , the impact of internal auditing in supporting the competitiveness of industrial establishments in Sudan. The research hypotheses were as follows: Initial Hypothesis: There is a statistically significant impact of internal auditing in supporting the competitive advantage. The second hypothesis: Emphasis services in the governance for internal audit in supporting the competitive advantage of industrial facilities. There is a statistically significant effect on the relationship between advisory services as internal auditing in supporting the competitive advantage of industrial establishments. The methodology of the study used descriptive and analysis approach. The researcher used the questionnaire to collect field data. The results were including the recent trends of the impact of internal audit to advise the internal auditor in support the competitive advantage of Company. Recent trends in internal auditing have ensured that information is accurate that helps management make the right decisions and support the competitive advantage. The recommendations, the need for internal audit management to advise and advise the internal auditor. Auditors who have sufficient knowledge of the standards of professional performance. The need to continue to train internal auditors through seminars and attend conferences to keep up with the latest developments of internal audit.

Keywords: Internal auditing- Supporting Competitive Advantage- Industrial Establishments- Sudan.

تأثير المراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية بالسودان (دراسة ميدانية- شركة دال الصناعية)

أبو بكر أحمد يوسف محمد علي

جامعة النيلين || السودان

شهاب الدين محمد أحمد

جامعة بيشة || المملكة العربية السعودية || جامعة النيل الأزرق || وجامعة البطانة || السودان

الملخص: تناولت الدراسة تأثير المراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية بالسودان- دراسة ميدانية على شركة دال الصناعية، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في أن المراجعة الداخلية كانت قديماً لا تهتم بقياس أثر الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية مما قد لا يمكن من معرفة مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تقويم الدور الحوكمي والخدمات الاستشارية وخدمات التوكيد في تلك المنشآت. وهدفت الدراسة إلى اختبار تأثير المراجعة الداخلية في الميزة التنافسية، وتكمن أهمية الدراسة للتعريف بأثر المراجعة الداخلية على دعم الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية السودانية. وتؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة

التنافسية لتلك المنشآت، ويؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لدراسة تأثير العلاقة للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية، استخدم الباحثان استمارة الاستبانة لجمع البيانات الميدانية من شركة دال الصناعية، لقد توصل الباحث إلى نتائج منها، عملت المراجعة الداخلية على تقديم المشورة للمراجع الداخلي ودعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية مما جعلها تحتل مركزاً متميزاً في السوق، ومن التوصيات، يتعين الاستمرار بتدريب المراجعين الداخليين من خلال الندوات وحضور المؤتمرات لمواكبة التطورات بالمراجعة الداخلية، وضرورة قيام إدارة المراجعة الداخلية على تقديم النصح والمشورة للمراجع الداخلي.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية- دعم الميزة التنافسية- المنشآت الصناعية- السودان.

المقدمة:

تعاطم الاهتمام بمفهوم أثر المراجعة الداخلية على الميزة التنافسية في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن العشرين، كذلك ما شهده الاقتصاد الأمريكي مؤخراً من تداعيات الانهيارات المالية بغرض الرقابة على المخاطر، وتؤدي المراجعة الداخلية إلى ضمان دقة التقارير المالية وفعالية وإجراءات الرقابة الداخلية وذلك من خلال مجموعة من الأسس والإجراءات التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل سواء من النواحي القانونية أو التمويلية أو المحاسبية فإن وظيفة المراجعة الداخلية تقدم أنشطة استشارية لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات، وأخرى تأكيدية تتمثل في توفير تأكيد معقول حول موثوقية وملائمة المعلومات ونظم الرقابة الداخلية بشأن الإدارة. نجاح وظيفة المراجعة في إضافة القيمة على المستوى التنظيمي يتوقف على مدى التعرف على تحديد وفهم القيمة التي يتوقع أصحاب المصلحة في التنظيم أن يحصلوا عليها، والتي تتمثل في الأهداف الاستراتيجية على مستوى التنظيم فإن نشاط المراجعة الداخلية يضيف القيمة من خلال ما يوفره من دعم قدرة إدارة التنظيم عليها، التي تتمثل على مستوى التنظيم على تحقيق أهدافها الاستراتيجية وبما يتسق مع توقعات أصحاب المصلحة بأداة خلية من الأنشطة (تأكيدية، استثمارية) في إطار من الاستغلال والموضوعية. وتعتبر الأدوار لأثر المراجعة الداخلية أحد الدعائم والمركبات التي ساهمت في تطوير ودعم الميزة التنافسية.

مشكلة الدراسة:

تمثلت المشكلة في أن المراجعة الداخلية كانت تهتم بصحة وسلامة العمليات المالية فقط، ونتيجة للتطور في الشركات وفروعها واحتياج المستفيدين للمعلومات زادت الفجوة لأهمية عمل المراجعة الداخلية لحل المشاكل التي تتطلبها الإدارة والمستفيدون، فتعدي إلى أدوار أخرى تحتاجها المنشآت، ولتفعيل دور المراجعة الداخلية لإحداث أثر لعمليات المنشآت الصناعية وبخاصة في دعم الميزة التنافسية في الأسواق، مما قد يمكن من معرفة مدي مساهمة المراجعة الداخلية في تقويم الدور الحوكمي والخدمات الاستشارية وخدمات التوكيد في تلك المنشآت، وعليه يمكن صياغة المشكلة للدراسة في التساؤلات الآتية:

- هل هنالك تأثير لعلاقة ذات دلالة إحصائية للدور الحوكمي للمراجعة الداخلية على الميزة التنافسية؟
- هل هنالك أثر لعلاقة ذات دلالة إحصائية للدور الاستشاري للمراجعة الداخلية في زيادة قدرات الميزة التنافسية؟

- هل هنالك تأثير لعلاقة ذات دلالة إحصائية للدور التأكيدي للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية؟
- هل تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية؟

- هل تساهم المراجعة الداخلية بفضل الدور التأكيدي والاستشاري في تحقيق قيمة مضافة للمنشآت؟

فرضيات الدراسة:

- لتحقيق الأهداف تم صياغة الفرضيات الآتية:
- الفرضية الأولى: يؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية للمنشآت الصناعية.
- الفرضية الثانية: تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.
- الفرضية الثالثة: أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.

أهداف الدراسة.

- تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:
- تمكين المراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة لدعم الميزة التنافسية.
- مساهمة الدور الحوكمي والتأكيدي للمراجعة الداخلية في التحسين المستمر للمنشآت في أداءها لاحتلال موقع متميز في السوق.
- مساعدة المراجعة الداخلية لإدارة مواردها بصورة فعالة لدعم وزيادة القدرة للميزة التنافسية.
- دراسة ومناقشة أثر المراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية الدراسة من جانبين هما العملي والعملي:

- 1- الأهمية العلمية:
 - أثر المراجعة في دعم الميزة التنافسية، موضوع حديث كدراسة لم تغطية الدراسات السابقة بصورة كافية.
 - التعريف بأثر المراجعة الداخلية على دعم الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية السودانية.
 - بيان مدى تأثير المراجعة الداخلية على الميزة التنافسية في أسواق الصناعة بالسودان.
 - توضيح أدوار المراجعة المتمثلة في الدور التأكيدي والاستشاري ومدى مساهمتها في تحقيق قيمة مضافة للمنشآت الصناعية.
- 2- الأهمية العملية:
 - الارتقاء بعملية المراجعة الداخلية وقدرتها على التأثير في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.
 - تعزيز الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية.

حدود الدراسة:

- تتمثل الحدود في الآتي:
- الحدود الموضوعية: تأثير المراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية،
- الحدود البشرية: جميع المحاسبين والمراجعين والمراقبين الماليين بشركة دال الصناعية.
- الحدود المكانية: شركة دال الصناعية.
- الحدود الزمانية: العام 2018.

2- الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً- الإطار النظري.

أولاً- مفهوم المراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية أحد القضايا المهمة ودائمة التطوير سواء من حيث المفهوم او الاهداف او المجال ونطاق العمل او المعايير وذلك للتكيف مع التطورات الجوهرية التي تحدث في البيئية المحيطة بها وفي مفاهيم مدخل العلوم الأخرى، وتعرف المراجعة الداخلية بانها: نشاط تقييبي مستقل تقوم به إدارة او قسم داخل المنشأة مهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والتشغيلية والمالية وتقييم أداء الادارات والاقسام في هذه المنشأة وذلك كأساس لخدمة الإدارة العليا كما انها رقابة إدارية تؤدي عن طريق قياس وتقييم فاعلية الوسائل الرقابية الأخرى (آسيا، 2003: 26)، وتعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط مستقل لتقييم داخل المشروع لخدمة الإدارة ويعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى (الدسوقي، 1992: 9). يعتمد بالمراجعة الداخلية الفحص المنظم بعمليات المنشأة ودفاترها وسجلاتها ومستنداتها بواسطة هيئة داخلية أو مراجعين تابعين لمنشأة ويهدف هذا النوع من المراجعة إلى تحقيق أكبر كفاءة إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع، عن طريق الإشراف واكتشاف الأخطاء أو التلاعب في الحاجات والتأكد من صحة البيانات التي تقوم للإدارة لتسترشد بها في رسم خططها واتخاذ قراراتها ومراقبة تنفيذها (عبدالمنعم والجمل، 1995: 15)، نشاط التأكيد والنصح المستقل والموضوعي الذي يتم إجرائه لإضافة التقييم وتحسين عمليات المنظمة أن المراجعة الداخلية تساعد المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق استحضار مدخل مهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعملية الحوكمة (لطفي، 2007: 462).

ثانياً- أهمية المراجعة الداخلية:

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في مساهمتها وظيفياً من خلال حوكمة الشركات في العديد من المنظمات منذ الأربعينات، وقد تطور هذا الدور على توكيد الرقابة وأعمال الالتزام: وهي أدوار تصب مباشرة في حوكمة الشركات، ولذلك يحظى هذا الدور بأهمية متزايدة في ظل المتطلبات الجديدة المفروضة بموجب قانون ساريون اوكسلي الصادر عام 2002: من خلال محورين هما: (شحاته، 2014: 20).

1- أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة للإدارة.

2- أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة للمراجع الخارجي (فاطمة، 2013: 14).

ثالثاً- أهداف المراجعة الداخلية:

نتيجة لتعدت النشاطات بالمشروعات في مستويات الإدارة المختلفة كالإدارة الدنيا والوسطي والإدارة العليا التي تهتم بالتخطيط ورسم السياسات العلمية ووضع الإجراءات اللازمة لنجاحها، وكي تحقق أركان الرقابة الداخلية في المشروعات ظهرت الحاجة في بداية الأمر إلى إرسال مندوبين إلى المناطق المختلفة للتأكد من أتباع السياسات والإجراءات للاطمئنان على مصالح المشروع وحمايتها من أي انحراف. وتسعي المراجعة إلى مساعدة الإدارة في المشروعات بمستوياتها المختلفة على مواجهة مسؤولياتها بتأكيد قدر ممكن من الكفاية وذلك عن طريق تقييم وسائل الرقابة التي يستخدمها كل مستوي إداري في مراقبة المستوي الأدنى منه، ويتطلب أسلوب العمل في مراجعة الأعمال إعداد برنامج للمراجعة يبدأ بالتحديد المسبق لما يقوم به، حتى تثبت صورة واضحة للأعمال التفصيلية لكل القسم

ونتيجة لتنفيذ هذا البرنامج يمكن اكتشاف مناطق الضعف والقوة منه (عطا الله، 1983: 16-21). وسوف نتناول أهم أهداف المراجعة الداخلية وهي:

- 1- متابعة تنفيذ الخطط والسياسيات المرسومة وتقسيمها.
- 2- حماية أموال المنشأة أو موجوداتها.
- 3- التحقيق من دقة المحاسبة وتحليلها.

رابعاً- الحاجة إلى المراجعة الداخلية:

ظهرت المراجعة الداخلية متأخرة كثيراً عن المراجعة الخارجية والمتتبع لنشأة المراجعة الداخلية يلاحظ انها ظهرت نتيجة لظهور الحاجة إليها، كما انه بقدر تزايد وتنوع هذه الحاجة يزداد التطور في المراجعة الداخلية. فلقد ظهرت الحاجة في الاستجابة لبعض العوامل التي تمثلت في كبر حجم التنظيمات ذات الفروع المختلفة بالإضافة إلى ظهور الحاجة إلى وسائل لمنع الغش واكتشاف الأخطاء وقت حدوثها (اليسع، 2013: 31-32). وفيما يلي بعض الأمثلة التي تبين الحاجة إلى المراجعة الداخلية منها: (عبد ربه، 2010: 11).

- 1- منع وتقليل الأخطاء: Raaor Prevention and Detection
- 2- استبعاد أسباب الإسراف والضياع: Waste Elimination
- 3- الحاجة إلى رقابة موثوق بها: Reliable Monitoring
- 4- الالتزام بالقوانين: Compliance Mith Laws
- 5- منع الغش والمخالفات: Frond Prevention and Detection

خامساً- طبيعة عمل المراجعة الداخلية:

تهتم المراجعة الداخلية بتركيز الاهتمام على فحص الأنظمة المحاسبية والرقابية وسياسات الإدارة المرسومة بقصد التأكد من تنفيذ تلك السياسات حسب الخطط الموضوعية وهي بهذا الشكل تختلف عن المراجعة الخارجية إذ أن المراقب والمراجع الخارجي يركز اهتمامه على فحص عناصر المركز المالي وعناصر نتيجة الأعمال.

سادساً- معايير المراجعة الداخلية:

تتمثل المعايير المهنية الحديثة الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين على خمسة مجموعات من المعايير وهي:

- 1- معايير خاصة بالاستقلال المهني (خيرى، 1984: 23-26).
- 2- معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني.
- 3- معيار نطاق العمل.
- 4- معيار أداء عمل المراجعة الداخلية.
- 5- معيار أداء قسم المراجعة الداخلية (عبد المولي، 2017: 31).

نطاق عمل المراجعة الداخلية:

يمكن توضيح نطاق عمل المراجعة الداخلية من خلال الآتي، يجب أن تنسق وظيفة المراجعة الداخلية مع الوظائف الأخرى التي تقدم تأكيدات لعمليات المنشأة سواء داخلياً أو خارجياً لضمن وجود تغطية صحيحة للرقابة المالية والرقابة التشغيلية ولضمن عدم ازدواجية الجهود، يعتبر نشاط المراجعة الداخلية بمثابة تأكيد موضعي

ومستقل واستشاري لإضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة، لابد من وجود خطة للمراجعة الداخلية على أساس تقييم المخاطر والامور التي سلطت عليها لجنة المراجعة الضوء ويجب أن يكون تقييم عملية المخاطر عملية مستمرة لا تقتصر فقط على المشاكل الحالية، بل يجب أن توافق لجنة المراجعة على خطة المراجعة الداخلية (هبة، 2016: 29)، وتناول الاطار النظري للمراجعة الداخلية من خلال المفهوم والاهمية وأهداف وإجراءات المراجعة الداخلية ومعايير عمل المراجعة، ويتضح من ذلك أن المراجعة الداخلية هي بمثابة تأكيد موضوعي ومستقل واستشاري لإضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة.

مفهوم وأهمية وأهداف حوكمة الشركات:

لقد حظي مفهوم حوكمة الشركات بقدر كبير من الاهتمام في مختلف انحاء العالم نتيجة للعديد من حالات الفشل التي منيت بها الشركات والتي لم تؤثر فقط فيمن لهم صلة مباشرة بالشركات المعنية أي المديرين والمساهمين والمحاسبين ولكن أيضاً المتأثرين بوجودها مثل الموظفين والعملاء والموردين والبيئة للعمل، ومفاهيم حوكمة الشركات. (غلاب، 2011: 2). لقد عرفت حوكمة الشركات من وجهة نظر الإدارة العديد من التعريفات أهمها تعرف حوكمة الشركات بأنها الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها وتركز على العلاقات فيما بين الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح وواضعي التنظيمات التفاعل بين كل هذه الأطراف من الإشراف إلى عمليات الشركة (خضر، 2012: 84). كما عرفت أيضاً بأنها فن من العلاقات بين مختلف الأطراف وأصحاب المصالح من خلال استراتيجيات وإدارة وأداء الشركة أي من خلال قسم السلطات والمسئوليات بين الأطراف (عبدالقادر، 2013: 153)، وقد عرف (Hilb Martin) الحوكمة الجديدة بأنها نظام يتم بمقتضاها إدارة الشركة بشكل استراتيجي وإدارتها بشكل متكامل ورقابتها بشكل شامل وبطريقة ملتزمة وأخلاقية تلاءم كافة المواقف (عبدالكريم: 2014: 360-361)، يتضح للباحث أن الحوكمة هي مجموعة من القوانين واللوائح والتنظيمات التي يتم من خلالها إدارة المؤسسة بشكل متكامل لتحقيق أهدافها.

اهمية حوكمة الشركات:

تعظم ثروة الملاك (Maximizing Shareholder) محاربة الفساد المالي والإداري الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده أو الاستمرار فيه (حياة، 2014: 14). تقليل الأخطاء إلى أدنى حد ممكن باستخدام الضوابط الرقابية التي تمنع حدوث مثل هذه الأخطاء. تحقيق العدالة والنزاهة والشفافية في كل تعاملات وعمليات الشركة وعلى المستوي العربي أوضحت إحدى الدراسات أن أهمية الحوكمة للشركات في تحسين التنافس بين الدول والشركات العربية وتقليل مخاطر الأزمات المالية والاقتصادية ككل ودعم الشركات الاجتماعية (بله، 2012: 56-57).

مبادئ حوكمة الشركات:

نظراً للاهتمام المتزايد لمفهوم حوكمة الشركات، هنالك العديد من المبادرات الرامية إلى وضع مبادئ لحوكمة الشركات وتمثل مبادئ حوكمة الشركات من منظور منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي في الآتي: حقوق المساهمين، وجدود إطار فعال وحكم للحوكمة، دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات.

دور وظيفة المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة:

وتتمثل المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات في الآتي، تقوم حوكمة الشركات على مجموعة من المبادئ أهمها هو مبدأ الإفصاح والشفافية وهو التأكيد على ضرورة الإفصاح الدقيق وفي التوقيت المناسب عن كافة

الأمور المادية المتعلقة بالمؤسسة وعرضها بشكل عادل لجميع المتعاملين مع المؤسسة. والدور الذي تقوم به لجان المراجعة من مراجعة التقارير الخاصة بأعمال المراجعة الداخلية والخارجية ونظم الرقابة الداخلية.

الخدمات الاستشارية ومنها:

1- مفهوم الخدمات الاستشارية:

يمكن تعريف الخدمات الاستشارية التي يقدمها المراجع بأنها الخدمات المهنية المستقبلية التي تقوم أساساً بتحسين جودة المعلومات أو سياقها لمستخدمي المعلومات (براق، 2017: 3)، يتضح من ذلك أن الخدمات الاستشارية هي خدمات تهدف إلى تحسين جودة المعلومات لكي تساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات وهي خدمات مهنية مستقلة مثل:

أ- خصائص الخدمات الاستشارية.

ب- أهداف تقديم الخدمات الاستشارية.

ج- أنواع الخدمات الاستشارية.

2- خدمات التأكيد ومنها:

أ- مفهوم خدمات التأكيد: يعتمد نجاح أي مهنة من المهن في تحقيق أهدافها والقدرة على الاستمرارية والنمو على مدى فاعليتها في مواكبة حاجات عملائها والقدرة على جذب عملاء جدد والدخول في الأسواق الجديدة، وتعد مهنة التدقيق من المهن الخدمية التي تهدف أساساً منذ نشأتها إلى زيادة اعتمادية المعلومات المالية المقدمة إلى المستخدمين بسوق المعلومات وذلك من خلال مراجعة القوائم المالية المنشورة من قبل المنشآت المختلفة وإبداء الرأي عن مدى صدق وعدالة تلك القوائم التي تحتوي على معلومات ذات طبيعة واحدة ونمط واحد ويجري تقديمها لمختلف فئات المستخدمين (كاظ: 2013: 350-351).

ب- أنواع خدمات التأكيد: تتضمن خدمات التأكيد مجموعة واسعة من الخدمات المهنية التي يتم تحديدها من قبل المنظمات.

3- مزايا خدمات التأكيد: إنها خدمات مهنية يقوم بها محاسبين قانونيين ذو تأهيل علمي وعملي كافيين. تقدم هذه الخدمات المعلومات الضرورية لمتخذي القرارات وتعمل على تطوير وتحسين جودة ومستوي المعلومات المقدمة لهم وقد اعترف المجتمع بصفة خاصة بأهمية الخدمة التي يؤديها المحاسب القانوني اعترافاً غير رسمي يتضح في الإقبال المتزايد على خدمات المهنة من أفراد المجتمع.

مفهوم الميزة التنافسية:

لقد شغل مفهوم الميزة التنافسية اهتمام الباحثين في مجال الاقتصاد وإدارة الأعمال منذ بداية عقد الثمانينات من القرن الماضي، فنظراً لاختلاف رؤى علماء الاقتصاد عن تلك الخاصة بعمليات الإدارة، كانت النتيجة عدم الاتفاق بشأن مفهوم الميزة التنافسية. هذا الاختلاف يرجع إلى الجهة التي ينظر بها إلى ميزتها التنافسية. حيث يهتم الاقتصاديون عادة العوامل التي تحدد الميزة التنافسية للاقتصاد الوطني ككل، في حين ينصب اهتمام رجال الأعمال على تنافسية المؤسسة أو الصناعة (علي، 2017: 110). ويرجع ظهور الميزة التنافسية إلى (Chamberlin) سنة 1939: ولكن يمكن ارجاعه إلى (Selznick) سنة 1959: الذي ربط الميزة التنافسية بالقدرة، وبعد ذلك جاء التطور التالي للميزة التنافسية بانها الموضوع الفريد الذي تطوره المؤسسة مقابل منافستها عن طريق نمط نشر الموارد، وبعد ذلك جاء (Day) سنة 1984: ثم (Porter) سنة 1985: فوضع الجيل التالي من الصياغة المفاهيمية للميزة التنافسية (الزعيبي، 2015: 20).

البيئة التنافسية:

تواجه الشركات الصناعية بتغيرات تتسم بالتعقيد في احتياجات المستهلكين والتي تتمثل في جودة أفضل، مواعيد تسليم أسرع، تنوع المنتجات مما يعني مساهمة المنتج في تحقيق الرضا والاشباع للمستهلكين، بالإضافة إلى تزايد حدة المنافسة محليا وعالميا، بناء على ذلك يتطلب من المنشآت الصناعية التي ترغب في البقاء والاستمرار اجراء تغيرات جذرية في عملياتها الصناعية للحفاظ على مركزها التنافسي. لذلك فإن متابعة ورصد المتغيرات البيئية ودراسة وتحليل انعكاسات المتغيرات على الجوانب المختلفة لأداء المنشأة يعتبر مطلبا أساسياً (هارون، 2016: 186).

أهمية الميزة التنافسية:

فإذا كان البقاء والاستمرارية والربحية في التحديات الرئيسية في مواجهة التغير ومواكبة التقدم والتكيف مع البيئة التي تمثل شرطاً لتحقيق اهداف المنشأة مثل، انتاج قيمة مضافة من خلال اعتمادها على سلسلة القيمة للأنشطة الرئيسية والمساندة ضمن القطاع الذي يعمل فيه، كسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في خفض تكاليف انتاجها واحتلال الصدارة في خفض التكاليف، اعتماد أكثر من استراتيجية للمنافسة في السوق ومن هذه الاستراتيجيات، استراتيجية التميز، واستراتيجيات التركيز، واستراتيجيات القادة في التكاليف (الزبيدي، 2016: 164)، تمنح المنظمة القدرة على التفوق على أداء المنافسين الذين يحققون معدل ربح مرتفع أكثر من المعدل الطبيعي، تمثل الميزة التنافسية معياراً مهماً للمنظمات الناجحة لان المنظمات الناجحة هي التي توجد نماذج جديدة للميزة، وتدرس اقتصاديات أعمال الشركات التي ينصب تركيزها في مدي قدرتها على تحقيق عائداً على رأس المال ولفترة طويلة.

أهداف الميزة التنافسية:

تتمثل اهداف الميزة التنافسية في، زيادة العائد، زيادة الدخل، زيادة المردودية، كثافة الارباح والسعي لتحقيقها، الانفتاح الواسع على الآخرين (يوسف، 2016: 27).

أبعاد الميزة التنافسية:

اختلف الكتاب والباحثون في تحديد ابعاد أو مكونات تحقيق الميزة التنافسية وبصفة عامة يمكن القول بأن هناك مصدرين اساسين للميزة التنافسية يتمثلان في المهارات المتميزة، والموارد المتميزة، تعمل الإدارة العليا في الشركات الصناعية على تحقيق الميزة التنافسية للشركة من خلال ما تقدمه من منتجات تحقق حاجات ورغبات الزبائن او القيمة التي يتمنى الحصول عليها من تلك المنتجات وتتمثل ابعاد الميزة التنافسية في الآتي، بعد التكلفة المنخفضة، بعد الجودة، بعد الوقت، بعد المرونة، بعد وقت الدخول للسوق.

أسباب استدامة الميزة التنافسية:

ان استدامة الميزة التنافسية يضمن للمنظمة البقاء والاستمرار في نشاطها ويمكن تلخيص اهم الأسباب التي أدت إلى السعي من اجل بناء وخلق ميزة تنافسية مستدامة في النقاط التالية (فلاح، 2016: 261-263)، تزايد حدة المنافسة، المتغيرات التكنولوجية، التغيرات في اذواق وحاجات المستهلكين، التغيرات في القيود الحكومية، التغيرات في تكاليف المدخلات، التغيرات الاجتماعية والثقافية والحضارية. يتضح من ذلك بعد عرض مفهوم واهمية واهداف الميزة التنافسية لكي تكون الشركات متميزة لابد من أنتاج المنتج بجودة عالية وتسليم المنتج في الوقت المحدد والتكاليف المناسبة.

خصائص وشروط الميزة التنافسية:

عند الحديث عن خصائص الميزة التنافسية لابد من التركيز في المقام الاول على مسألة ديمومة الميزة التنافسية وبقائها، فالميزة التنافسية تنتهي بمجرد قدرة المنافسين على تقليدها او محاكاتها، وما تستند اليه وإذا ارادت المنشأة أن تحافظ على الميزة التنافسية يجعلها أكثر استمرارية. وصف العديد من الكتاب الخصائص التي يجب توافرها في الميزة التنافسية على المدى الطويل، ومدى قدرة المنظمة على المحافظة على مزاياها التنافسية بصفة مستمرة حيث يذكر الكتاب خصائص الميزة التنافسية في الاتي، أنها تنبع من داخل المنظمة وتحقق قيمة لها، تؤدي إلى تحقيق الأفضلية والتفوق على المنافسين، تنعكس في أداء المنظمة لأنشطتها، تؤدي إلى التأثير في المشتريين وإدراكهم لأفضلية ما تقدمه المنظمة (بسام، 2017: 128-129)، أن تكون مستمرة ومستدامة بمعنى أن تحقق المنظمة السابق على المدى الطويل وليس على المدى القصير فقط، أن تكون متجددة وفق المعطيات للبيئة الخارجية من جهة وقدرات وموارد المنظمة من جهة أخرى.

مصادر الميزة التنافسية:

تعيش المنظمات العامة والخاصة حالة من عدم الاستقرار في بيئتها الداخلية والخارجية نتيجة كثرة الالتزامات التي تعصف بها التشريعات المقدره لحركتها، هذه الطرائق أدت إلى تكوين زاد من تأثير في عملية صنع الميزة التنافسية، هنالك الكثير من الباحثين قد قاموا بتصنيف مصادر الميزة التنافسية إلى مصادر خارجية ومصادر داخلية، أن العوامل الخارجية تتمثل في تغير احتياجات الزبون والتغيرات التكنولوجية، والاقتصادية والقانونية والتي تكلف المنظمة مبالغ مالية كبيرة نتيجة التغيرات الكثيرة والحديثة في السوق، وهنالك عوامل داخلية تتمثل في الموارد وتتضمن المدخلات التي تحصل عليها المنظمة لغرض سير نشاطها وكذلك الأنشطة والمهارات (زينب، 2011: 61-63). أن فهم مصادر الميزة التنافسية يشكل عنصراً مهماً في مجال الإدارة الاستراتيجية وأشار (بارني) إلى أن مصادر المنظمة تشمل الممتلكات والقدرات والعمليات التنظيمية كلها ومزايا المنظمة التي تمكن من تبني وتطبيق استراتيجيات تقود إلى تحسين فعالية المنظمة، ويمكن التمييز بين ثلاث مصادر للميزة التنافسية، التفكير الاستراتيجي، الإطار الوطني، الموارد، وأنواع استراتيجيات الميزة التنافسية، وهنالك ثلاث استراتيجيات لتحقيق أداء افضل حتي يعود بالنجاح للمنظمات (سوسي والخفاجي، 2015: 75)، وهذه الاستراتيجيات هي استراتيجية قيادة التكلفة، استراتيجية التميز السلي، استراتيجية التركيز، وبموجب هذه الاستراتيجية تركز المنظمة على إنتاج منتج او خدمة معينة بكفاءة اكبر مقارنة مع المنافسين والمفاضلة بين التذكية والحصة السوقية مع التركيز على خدمة قطاعات محددة من السوق دون التعامل مع السوق بأكمله (سعاد، 2014: 233).

محددات الميزة التنافسية:

تتحد الميزة التنافسية للمؤسسة من خلال متغيرين هما، حجم الميزة التنافسية، ونطاق التنافس.

مؤشرات الميزة التنافسية:

هنالك العديد من المؤشرات تستخدم للدلالة على امتلاك المنظمة للميزة التنافسية مثل الربحية لحصة السوقية، حجم المبيعات، رضا المستهلك، قيمة السه: تنوع المنتجات، القدرة على التصدير والفاعلية.

نشأة وتطور شركة سيقا:

تعتبر مجموعة دال أكبر تجمع للشركات الصناعية في السودان تحت إدارة موحدة وأكثرها تنوعاً من حيث الأنشطة والأعمال التي تديرها المجموعة لأعمالها من خلال ستة قطاعات رئيسية: الصناعات الغذائية، الزراعية والأعمال الهندسية، الانشاءات والعقارات، الخدمات الطبية والتعليم وكل منها يلعب دوراً ريادياً في مجاله. وتنتج وتوزع مجموعة من المنتجات والخدمات عالية الجودة في الحياة اليومية للسودانيين منذ تأسيسها عام 1951م ما لتزمت المجموعة وعلى نحو صارم بإدارة أنشطتها وفقاً لأحدث المعايير بها واستناداً على قيم ومبادئ مهنية راسخة، والمجموعة هي رائدة في الحصول على عدة شهادات للجودة المعتمدة عالمياً كالإيزو، وتغطي منتجاتها معظم السودان.

ثانياً- الدراسات السابقة:

- الدراسة الأولى: (محمد صالح، 2017: 2-5) تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة مدي إمكانية تحقيق ميزة تنافسية للمصارف السودانية، وذلك من خلال تقديم إفصاح اختياري حول سياسات واستراتيجيات المعرفة والأنشطة المالية والمجتمعية، هدفت هذه الدراسة بشكل أساسي على اختبار العلاقة بين الإفصاح الاختياري والميزة التنافسية من خلال تقديمها للمعلومات إضافية تلائم حاجات الأطراف الخارجية خصوصاً العملاء، وهدفت هذه الدراسة بشكل أساسي إلى اختبار العلاقة بين الإفصاح الاختياري والميزة التنافسية في المصارف السودانية. لقد تناولت الدراسة الفرضيات التالية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات العامة عن المصارف السودانية ودعم الميزة التنافسية، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توسيع نطاق الإفصاح والأنشطة المالية للمصارف السودانية ودعم الميزة التنافسية. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح الاختياري عن المعلومات الاجتماعية للمصارف السودانية ودعم الميزة التنافسية. توصلت الدراسة بوجود علاقة ذات دلالة معنوية طردية موجبة. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت دور الإفصاح الاختياري في تحقيق الميزة التنافسية بالتطبيق على بعض المصارف السودانية، بينما تناولت الدراسة الحالية التأثير للمراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية بالتطبيق على شركة دال الصناعية.
- الدراسة الثانية: (Hsier & Alex، 2016، 4-2) تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي: هل يمكن تحقيق ميزة تنافسية من خلال إدارة المعرفة؟ هدفت الدراسة إلى معرفة ذلك الأثر على الشركات الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا التي تمثل 99.2% من إجمالي المؤسسات التجارية وهي أكبر نسبة للمؤسسات في ماليزيا وقد تم دراسة التنافسية في دراسة الحالة وأخري نهج استقصائي لجمع البيانات من مديري الشركات الصغيرة والمتوسطة في مجال التصنيع واستخدمت 195 عينة للتحليل الإحصائي باستخدام شبكة نمزجه المعادلات الإنشائية الجزئية شبه المربعة افترضت الدراسة عدد من الفرضيات أهمها على الميزة التنافسية وقد أثبتت النتائج أن إدارة المعرفة لها علاقة إيجابية وذات أهمية مباشرة مع كل الميز التنافسية من خلال نتائج الاستبيان وبشكل ملحوظ على الميزة التنافسية، أوصت الدراسة بأن تحاول البحوث المستقبلية تضيق نطاق العينة لتشمل صناعات مختارة مثل المنتجات الغذائية والآلات ومنتجات الأجهزة للحصول على مزيد من الأفكار. يتضح للباحث أن هذه الدراسة أدت إلى التعرف على امكانية تحقيق ميزة تنافسية من خلال إدارة المعرفة على الشركات الصغيرة والمتوسطة، بينما تناولت الدراسة الحالية التأثير للمراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية في الشركات الصناعية بأخذ عينة من شركة دال الصناعية.
- الدراسة الثالثة: (Pirelli & Rebecca، 2014، 5-2) هدفت الدراسة إلى معرفة كيفية تطور المعايير والاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في مالطا، تم تحقيق أهداف هذه الدراسة البحثية من خلال إجراء مقابلات منظمة

متعمقة مع المنظمات التي لديها قسم المراجعة إلى أن معظم المراجعين الداخليين على بينة من التغييرات التي تم إجراؤها على المعايير ولكن مدي تطبيقات المعايير الجديدة والمعدلة تباينت بين إدارات المراجعة الداخلية المالطية المختارة، توصلت الدراسة إلى أن الاتجاهات الأخيرة في المعايير توفر التوجيه المناسب وخاصة في بلد مثل مالطا حيث لا تزال مهنة المراجعة الداخلية جديدة إلى حد ما استنتجت الدراسة أن الاتجاهات الأخيرة في المعايير تعكس الدور المتغير والتطور لنشأة المراجعة الداخلية للحسابات وقد زادت أهميتها بالتأكيد بشكل كبير على مدى العامين الماضيين وخلصت هذه الدراسة إلى أنه على الرغم من أن غالبية إدارات المراجعة الداخلية تطبق المعايير، إلا أنه يجب بذل جهد أكبر لزيادة الامتثال للمعايير في مجملها خاصة إذا ما أُريد لمهنة المراجعة الداخلية أن تواصل تطويرها في مالطا وتفتح هذه الدراسة عدداً من التوصيات التي يؤمل أن تزيد من الامتثال للمعايير في مالطا وهي تشمل: رصد تطبيق المعايير، وزيادة التدريب والتعليم للمدققين الداخليين، والزر في خيار الاستعانة بمصادر خارجية، وربما وضع معايير أخرى لإدارات المراجعة الداخلية الصغيرة والمتوسطة الحجم. يتضح للباحث أن الدراسة تحدثت عن المعايير للمراجعة الداخلية الحديثة في مالطا بينما تناولت الدراسة الحالية التأثير للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية.

- الدراسة الرابعة: (إيمان، 2014: 3-6) تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على الأسئلة التالية، هل يؤدي استخدام نظام الإنتاج في الوقت المحدد إلى زيادة الميزة التنافسية، تمثلت أهداف الدراسة في معرفة مدى تأثير وهي توضيح مفهوم الميزة التنافسية ومزاياها والتعرف على سبل التعليم الحديثة للمحاسبة الإدارية. وأهم الفرضيات التي تم صياغتها في هذه الدراسة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد وزيادة الميزة التنافسية، توجد علاقة إحصائية بين مستوى تطبيق نظام تكاليف الجودة الشاملة وزيادة الميزة التنافسية وتوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مستوى تطبيق نظام إعادة هندسة العمليات وزيادة الميزة التنافسية، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية بعض نظام الإنتاج في الوقت المحدد إلى تقليل مستوى الوقت والجهد في العملية الإنتاجية مما يؤدي لانخفاض في الأسعار وزيادة الميزة التنافسية عند تطبيق نظام الإنتاج في الوقت المحدد. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت أثر تطبيق النظم الحديثة للمحاسبة الإدارية على زيادة الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية، بينما تناولت الدراسة الحالية التأثير للمراجعة الداخلية على دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية بالتطبيق على شركة دال الصناعية.

- الدراسة الخامسة: (محمود أحمد، 2013: 2-7) تمثلت مشكلة الدراسة في الإجابة على الأسئلة التالية، ما هي الأبعاد المختلفة لاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية والي اي مدى يمكن أن تؤثر في تقييم أداء إدارة المراجعة الداخلية في منظمات الأعمال، هل يؤثر تفعيل حوكمة الشركات كتوجيه جديد للمراجعة الداخلية في كل من حوكمة الشركات وإدارة المخاطر في الحد من مخاطر المراجعة في بنك امدرمان الوطني؟ وهدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل العلاقة بين تفعيل التوجهات المعاصرة للمراجعة الداخلية والحد من المخاطر في القطاع المصرفي والاستفادة من نتائج البحث في تقديم التوجهات الملائمة بهدف تحسين الجانب الرقابي لوظيفة المراجعة الداخلية في القطاع المصرفي، لتحقيق اهداف الدراسة قام الباحث باختبار الفرضيات التالية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تفعيل حوكمة الشركات كتوجيه جديد للمراجعة الداخلية والحد من مخاطر المراجعة في القطاع المصرفي والقيام بأنشطة المراجعة الداخلية من خلال إدارة المراجعة الداخلية في المصارف يحد من مخاطر المراجعة، لقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية : زيادة التفاعل الجيد بين إدارة المراجعة الداخلية واطراف حوكمة الشركات يحد من مخاطر المراجعة في القطاع المصرفي وتقدم إدارة المراجعة الداخلية في المنشأة بمراجعة البرامج والعمليات للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الأهداف الموضوعية. يتضح للباحث أن هذه

الدراسة تناولت الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من خطر المراجعة في المصارف التجارية، بينما تناولت الدراسة الحالية تأثير المراجعة ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت بأخذ عينة من شركة دال الصناعية.

- الدراسة السادسة: (محمود يوسف، 2002: 3-10) هدفت الدراسة إلى وضع إطار عام لتطوير فاعلية دور المراجعة الداخلية في خلق القيمة منطقياً من نتائج جهود المنظمات المهنية، والباحثين والممارسين للمهنة والسعي للإلقاء الضوء على مبررات توسيع النطاق التقليدي للمراجعة وما يترتب على ذلك من دعم مساهمة المراجعة الداخلية في ظل التطورات التي حدثت في بيئة النشاط من وجهة نظر المنظمات المهنية والباحثين والمستفيدين، حيث تعدي دور المراجعة الداخلية مجرد التأكد من صحة وسلامة العمليات المالية والرقابية وتقييم العمليات التشغيلية وأنشطة المنظمة لتحقيق الهدف من الاستخدام الكفاء للموارد ويتم ذلك بمدي فعالية التعاليم الرقابية ونظم إدارة المخاطر ورفع وتطوير تلك البرنامج لضمان الجودة سواء على مستوى المنظمة ككل أو على مستوى قسم المراجعة الداخلية والمشاركة من وضع مقاييس الأداء والمساهمة في تطبيق إدارة الجودة الشاملة كما أورد في نهاية البحث مقترحاً لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية في خلق القيمة تحدد فعالية على ضوء ثلاثة عوامل أساسية وهي أولاً: طبيعة العلاقة بين فريق المراجعة الداخلية وثانياً: مدي مساهمة فريق المراجعة في تقييم مخاطر النشاط الثلاثة، المالية والتشغيلية والاستراتيجية ثالثاً: مدي اقتناع الإدارة والمتعاملين مع فريق المراجعة بدورها في تحقيق القيمة. ويتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت وضع إطار متكامل للمراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة، بينما تناولت الدراسة الحالية أثر المراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية بالتطبيق على شركة دال الصناعية.

3- منهجية الدراسة وإجراءاتها

منهجية الدراسة:

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي لدراسة وتوضيح أثر المراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية.

مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بمجموعة شركات دال الصناعية، من جميع المحاسبين والمراجعين والمراقبين والمدراء الماليين بشركة دال الصناعية.

عينة الدراسة:

تم تحديد عينة الدراسة بمواصفاتها العلمية التي تحقق أغراض الدراسة من ذوي الاختصاص من مراجع داخلي، محاسب تكاليف، مدير مالي، ولتحقيق أغراض الدراسة.

مصادر جمع البيانات:

تتمثل مصادر جمع البيانات في الآتي: المصادر الأولية: استمارة الاستبانة لجمع البيانات من عينة الدراسة، المصادر الثانوية: الكتب، الدوريات العلمية، المؤتمرات، الرسائل الجامعية والانترنت. حيث تم توزيع عدد (50) استمارة على العينة المحددة مسبقاً والمستهدفة للتحقق من فرضيات الدراسة وتم جمع عدد (50) استمارة لتحليلها،

أي بنسبة (100%). للخروج بنتائج دقيقة وتعميمها على مجتمع الدراسة حرص الباحثان على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها.

أداة الدراسة:

وقد اعتمد الباحث على الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة.

الثبات والصدق الظاهري:

للتأكد من الصدق الظاهري الاستبانة وصلاحيه أسئلة الاستبانة من حيث الصياغة والوضوح، قام الباحث بعرض الاستبانة على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين في مجال الدراسة، وبعد استعادة الاستبانة من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

الثبات والصدق الإحصائي:

يقصد بثبات الاختبار أن يعطي المقياس نفس النتائج إذا ما استخدم مرة واحدة تحت ظروف مماثلة، ويعني الثبات انه أيضا إذا ما طبق اختباراً ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منه: ثم أعيد تطبيق الاختبار نفسه على المجموعة نفسها وتم الحصول على الدرجات نفسها، يكون الاختبار ثابتاً تماماً، كما يعرف أيضا بأنه مدى الدقة والاتساق للقياسات التي يتم الحصول عليها مما يقيسه الاختبار. ومن أكثر الطرق استخداماً في تقدير ثبات المقياس هي طريقة التجزئة النصفية باستخدام معادلة سبيرمان - براون، وطريقة ألفا - كرونباخ، وطريقة إعادة تطبيق الاختبار.

تطبيق الاستبيان على عينة استطلاعية:

تم توزيع الاستبيان على عينة مكونة من (50) فرد من مجتمع البحث ومن خارج عينة البحث في خواصها مع عينة الدراسة وذلك لحساب معامل الثبات، ولتحديد درجة استجابة المبحوثين للاستبيان والتعرف على الأسئلة الغامضة وإتاحة الاختبار المبدئي للفرضيات، وأجري اختبار الثبات لأسئلة الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرونباخ وكانت النتيجة (0.897) وهو يعني أن هنالك ثبات في البيانات كما مبين في الجدول (3/2/1) أدناه:

جدول رقم (1/2/3) معامل ألفا كرونباخ لعبارات الاستبيان.

الرقم	المحور	عدد العبارات	الثبات
1.	الفرضية الاولى	6	0.850
2.	الفرضية الثانية	6	0.910
3.	الفرضية الثالثة	6	0.813
	إجمالي العبارات	18	0.897

يتضح من الجدول السابق أن معامل كرونباخ لكل عبارات الاستبيان يساوي (0.897)، وهو مرتفع وموجب الإشارة لعبارات الاستبيان، أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات وهذا يعني أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه.

الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة وللتحقق من فرضياتها، تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية، الأشكال البيانية، التوزيع التكراري للإجابات، النسب المئوية، معادلة سيرمان - براون لحساب معامل الثبات، الوسط الحسابي والانحراف المعياري والمنوال، اختبار مربع كاي لدلالة الفروض.

تحليل البيانات واختبار الفرضيات:

يتناول الباحث في هذا المبحث تحليل البيانات الشخصية وبيانات الاستبانة واختبار فرضيات الدراسة باستخدام الأساليب الإحصائية والأشكال البيانية، بالإضافة إلى ذلك يتم إجراء مقارنة بين أهم نتائج الدراسة الميدانية ونتائج الدراسات السابقة، وذلك على النحو التالي:

أولاً: البيانات الشخصية:

1- العمر:

الجدول (2/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر:

النسبة المئوية	العدد	العمر
30%	15	أقل من 30 سنة
18%	9	من 30 سنة وأقل من 35 سنة
22%	11	من 35 سنة فأقل من 40 سنة
30%	15	40 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحثين بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2018م
من خلال الجدول (2/2/3) ونجد أن أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر، أن الفئة العمرية (أقل من 30 سنة) بلغ عددهم (15) مبحوث وبنسبة بلغت (30%) والفئة العمرية (من 30 سنة وأقل من 35 سنة) بلغ عددهم (9) مبحوث وبنسبة بلغت (18%) والفئة العمرية (من 35 سنة وأقل من 40 سنة) بلغ عددهم (11) مبحوث وبنسبة (22%)، بينما يوجد (15) مبحوث من الفئة العمرية (40 سنة فأكثر) من العينة المبحوثة وبنسبة بلغت (30%). يتضح للباحث أن أغلبية الذين اعمارهم 40 فأكثر مما يدل على صدق البيانات يتضح أن أغلبية المبحوثين هم من الفئة العمرية 40 سنة فأكثر حيث بلغ عددهم 81 مبحوث وبنسبة 45% من العينة المبحوثة، مما يدل على صحة الخبرة لدى المبحوثين.

2- التخصص العلمي:

الجدول (3/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي:

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
58	29	محاسبة
6	3	اقتصاد
8	4	إدارة أعمال
2	1	دراسات مالية ومصرفية

النسبة المئوية	العدد	التخصص العلمي
4	2	نظم معلومات محاسبية
22	11	أخرى
%100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2018م.

من خلال الجدول (3/2/3)، ويلاحظ الباحث أن أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي، عدد (29) مبحوث تخصص محاسبة وبنسبة (58%)، وعدد (3) مبحوث تخصص اقتصاد وبنسبة (6%)، وعدد (4) مبحوث تخصص إدارة أعمال بنسبة (8%)، ويوجد مبحوث بتخصص دراسات مالية ومصرفية وبنسبة (2%)، وعدد (2) مبحوث نظم معلومات محاسبية وبنسبة (4%) ويوجد (11) مبحوث من تخصصات أخرى وبنسبة (%) يتضح للباحث أن أغلبية الذين تخصصهم محاسبة حيث بلغ 29 مما يدل على صدق البيانات.

3- المؤهل العلمي: الجدول (4/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي:

النسبة المئوية	العدد	المؤهل العلمي
%64	32	بكالوريوس
%12	6	دبلوم عالي
%10	5	ماجستير
%0	0	دكتوراه
%10	5	أخرى
%100	50	المجموع

المصدر: إعداد الباحث، بالاعتماد على بيانات الدراسة الميدانية، 2018م.

من خلال الجدول (4/2/3)، وان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، نجد أن بكالوريوس (32) مبحوث وبنسبة (64%)، ودبلوم عالي (6) مبحوث وبنسبة (12%)، و (7) مبحوث ماجستير وبنسبة (14%)، ولا يوجد مبحوث دكتوراه، و (5) مبحوث من حملة مؤهلات أخرى وبنسبة (10%) من العينة المبحوثة يتضح للباحث أن أغلبية المؤهل العلمي من حملة البكالوريوس هذا يدل على صدق البيانات.

4- المؤهل المهني: الجدول (5/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني:

النسبة المئوية	العدد	المهني
%14	7	زمالة المحاسبين القانونيين السودانية
%12	6	زمالة المحاسبين القانونيين العربية
%4	2	زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية
%6	3	زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية
%0	0	لا يوجد مؤهل مهني
%64	32	أخرى (زمالات إداريين غير متخصصة للوظيفة)
%100	50	المجموع

يلاحظ من الجدول (5/2/3)، أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل المهني، يوجد (7) مبحوثين حاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين السودانية وبنسبة (14%)، (6) مبحوث حاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين العربية وبنسبة (12%)، (2) مبحوث حاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية وبنسبة (4%)، (3) مبحوث حاصلين على زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية وبنسبة (6%)، بينما لا يوجد مبحوث لا يوجد لهم مؤهلات مهنية، وعدد (32) مبحوث حاصلين على زمالات إدارية وبنسبة (64%). يتضح مما سبق أن معظم المبحوثين هم الذين لديهم مؤهل مهني غير متخصص بالوظيفة، مما يؤكد صدق الإجابة على الأسئلة المطروحة في الاستبانة.

5- المسمى الوظيفي: الجدول (6/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي:

النسبة المئوية	العدد	المسمى الوظيفي
10%	5	مراجع داخلي
18%	9	محاسب تكاليف
8%	4	مدير مالي
64%	32	وظائف أخرى (غير المحددة)
100%	50	المجموع

يلاحظ من الجدول (6/2/3)، أن أفراد العينة حسب متغير المسمى الوظيفي، عدد (5) مبحوث مراجع داخلي وبنسبة (10%)، وعدد (9) مبحوث محاسب تكاليف وبنسبة (18%)، وعدد (4) مبحوث مدير مالي وبنسبة (8%)، بينما يوجد (32) مبحوث بمسميات وظيفية أخرى غير المحددة في الأعلى وبنسبة (64%).

6- سنوات الخبرة: الجدول (7/2/3) التكرارات والنسب المئوية لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة:

النسبة المئوية	العدد	سنوات الخبرة
38%	19	أقل من 5 سنوات
8%	4	من 5 إلى 10 سنوات
26%	13	من 10 إلى 15 سنة
28%	14	15 سنة فأكثر
100%	50	المجموع

يتبين من الجدول (7/2/3)، أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات خبرة كالاتي: أن (19) مبحوث خبرتهم أقل من 5 سنوات وبنسبة (38%)، وعدد (4) مبحوث وبنسبة (8%) خبرتهم (من 5 إلى 10 سنة)، و(13) مبحوث وبنسبة (26%) خبرتهم (من 10 إلى 15 سنة)، و(14) مبحوثا وبنسبة (28%) خبرته فوق 15 سنة. يتضح أن أغلبية المبحوثين خبرتهم أقل من 5 سنة ويليه من خبرتهم تتراوح بين 5 سنة وأقل من 10 سنة حيث بلغت نسبتهم من العينة المبحوثة 23.3%، مما يؤكد صدق النتائج التي يتم التوصل إليها بناء على الأسئلة المطروحة عليهم. تحليل بيانات الاستبانة واختبار الفرضيات: الفرضية الأولى: "يؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية"

الجدول (8/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الأولى:

م	العبارة	التكرار والنسبة %										
		لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة		
		ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند اختيار السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	0	0	0	6	12%	5	10%	20	40%	19	38%
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الداخلية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	0	0	0	0	0%	6	12%	25	50%	19	38%
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	0	0	0	1	2%	4	8%	26	52%	19	38%
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكينها من التميز	0	0	0	1	2%	5	10%	21	42%	23	46%
1	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	0	0	0	1	2%	4	8%	19	38%	26	52%
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	1	2	2%	2	4%	6	12%	22	44%	19	38%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول (8/2/3) النسب والتكرارات لعبارات الفرضية التي تنص على: "يؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية" يلاحظ الباحث في العبارة الأولى القائلة تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند اختيار السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها " نجد أن (39) مبحوث وبنسبة (78%) من العينة يوافقون على ما جاء بالعبارة، و(5) مبحوث وبنسبة (10%) محايد، بينما يوجد (6) مبحوث من لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (6%).

العبارة الثانية: والتي تنص على "الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الداخلية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة" نجد أن (44) مبحوث وبنسبة (88%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (6) مبحوث محايد وبنسبة (12%)، ولا يوجد مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة.

العبارة الثالثة: والتي تنص على "تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية" نجد أن (45) مبحوث وبنسبة (90%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون بلغ عددهم (4) مبحوث من العينة ويمثلون نسبة (8%) من العينة، ويوجد مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (2%).

أما العبارة الرابعة التي تنص على " تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكّنها من التميز " نجد أن (44) مبحوث بنسبة (88%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون والبالغ عددهم (5) مبحوث ويمثلون نسبة (10%)، ويوجد مبحوث لا يوافق وبنسبة (2%) من العينة المبحوثة.

العبارة الخامسة: " تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها " نجد أن (45) مبحوث وبنسبة (90%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون والبالغ عددهم (4) مبحوث ويمثلون نسبة (8%) من العينة المبحوثة، ويوجد مبحوث لا يوافق وبنسبة (2%) من العينة المبحوثة. العبارة السادسة: والتي تنص على " تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية " نجد أن (41) مبحوث وبنسبة (82%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (6) مبحوث محايد وبنسبة (12%)، ويوجد (3) مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (6%).
الجدول (9/2/3) الاحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الأولى:

م	العبارات	الوسط الحسابي	المنوال	التفسير
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند اختيار السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	4.04	4	أوافق
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الداخلية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	4.26	4	أوافق
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	4.26	4	أوافق
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكّنها من التميز	5.12	5	أوافق بشدة
5	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	4.40	5	أوافق بشدة
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	4.12	4	أوافق

يتبين من الجدول (9/2/3) أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الأولى التي ينص على (يؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية) فإن الأوساط الحسابية له تقع في المدى ما بين (4.04 – 5.12) والمنوال (4- 5) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فإن إجابات المبحوثين هي الموافقة والموافقة بشدة.

الجدول (10/2/3) اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الأولى:

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند اختيار السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	52.921	2	0.000
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الداخلية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	50.066	2	0.000
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	59.058	4	0.000

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكّنها من التميز	116.128	2	0.000
5	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	94.321	2	0.000
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	77.219	4	0.000

المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية، 2018م

لاختبار صحة الفرضية التي تنص على: "يؤثر الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية" تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارة المحور وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة (52.921 - 50.066 - 59.058 - 116.128 - 94.321 - 77.219) وبدرجات حرية (2-4) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.00) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة (sig)، تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارة المحور. مما تقدم نستنتج أن فرضية الدراسة الأولى والتي نصت على "هناك تأثير لعلاقة ذات دلالة إحصائية للدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية" قد تحققت.

- الفرضية الثانية: "تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية"

الجدول (11/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة الفرضية:

م	العبارة	التكرار والنسبة %								
		لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق بشدة		
		ن	ك	ن	ك	ن	ك	ن	ك	
1	تساهم خدمات التوكيد في زيادة القدرة التنافسية للشركة	0	0	0	8	16	26	52	16	32
2	تقديم تأكيدات حول تسليم المنهج في الوقت المحدد يدعم التوكيد التنافسي	0	0	3	9	18	23	46	15	30
3	تمكن خدمات التوكيد من ضمان دقة المعلومات التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة مما يساهم في دعم القدرة التنافسية	0	0	0	4	8	26	52	20	40
4	خدمات التوكيد تسهم في زيادة ثقة جودة التقارير المالية بالمؤسسات وتساهم في دعم التنافس	1	2	0	7	14	24	48	18	36

م	العبارة	التكرار والنسبة %									
		لا أوافق بشدة		لا أوافق		محايد		أوافق		أوافق بشدة	
5	تسهم خدمات التوكيد في زيادة ثقة المساهمين في أنظمة المراجعة الداخلية يدعم التنافس	1	2%	1	2%	5	10%	28	56%	15	30%
6	زيادة مستوى جودة التقارير المالية بالمؤسسة يدعم القدرة التنافسية للشركة	1	2%	6	12%	5	10%	15	30%	23	46%

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

من خلال الجدول (11/2/3) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات الفرضية التي تنص على: "تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية" يلاحظ الباحث في العبارة الأولى القائلة "تساهم خدمات التوكيد في زيادة القدرة التنافسية للشركة" نجد أن (42) مبحوث وبنسبة (84%) من العينة يوافقون على ما جاء بالعبارة، و(8) مبحوث وبنسبة (16%) محايد، بينما لا يوجد مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة.

العبارة الثانية: والتي تنص على "تقديم تأكيدات حول تسليم المنهج في الوقت المركز المحدد يدعم التوكيد التنافسي" نجد أن (38) مبحوث وبنسبة (76%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (9) مبحوث محايد وبنسبة (18%)، ويوجد (3) مبحوث لا يوافقون من العينة المبحوثة وبنسبة (6%).

العبارة الثالثة: والتي تنص على "تمكن خدمات التوكيد من ضمان دقة المعلومات التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة مما يساهم في دعم القدرة التنافسية نجد أن (46) مبحوث وبنسبة (92%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون بلغ عددهم (4) مبحوث من العينة ويمثلون نسبة (8%) من العينة، ولا يوجد مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة.

أما العبارة الرابعة التي تنص على "خدمات التوكيد تساهم في زيادة ثقة جودة التقارير المالية بالمؤسسات وتساهم في دعم التنافس" نجد أن (42) مبحوث وبنسبة (84%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون والبالغ عددهم (7) مبحوث ويمثلون نسبة (14%)، ويوجد مبحوث لا يوافق وبنسبة (2%) من العينة المبحوثة.

العبارة الخامسة: تساهم خدمات التوكيد في زيادة ثقة المساهمين في أنظمة المراجعة الداخلية يدعم التنافس" نجد أن (43) مبحوث وبنسبة (86%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، ويوجد (5) مبحوث محايد بنسبة (10%) من العينة المبحوثة، ويوجد (2) مبحوث لا يوافق وبنسبة (4%) من العينة المبحوثة.

العبارة السادسة: والتي تنص على "زيادة مستوى جودة التقارير المالية بالمؤسسة يدعم القدرة التنافسية للشركة نجد أن (38) مبحوث وبنسبة (76%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (5) مبحوث محايد وبنسبة (10%)، ويوجد (7) مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (14%).

الجدول (12/2/3) الاحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثانية:

ت	العبارات	الوسط الحسابي	المتوال	التفسير
1	تساهم خدمات التوكيد في زيادة القدرة التنافسية للشركة	4.16	4	أوافق
2	تقديم تأكيدات حول تسليم المنهج في الوقت المحدد يدعم التوكيد التنافسي	4.00	4	أوافق
3	تمكن خدمات التوكيد من ضمان دقة المعلومات التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة مما يساهم في دعم القدرة التنافسية	5.30	4	أوافق
4	خدمات التوكيد تسهم في زيادة ثقة جودة التقارير المالية بالمؤسسات وتساهم في دعم التنافس	4.16	4	أوافق
5	تسهم خدمات التوكيد في زيادة ثقة المساهمين في أنظمة المراجعة الداخلية يدعم التنافس	4.10	4	أوافق
6	زيادة مستوى جودة التقارير المالية بالمؤسسة يدعم القدرة التنافسية للشركة	4.06	5	أوافق بشدة

الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الثانية التي ينص على "تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية" فإن الأوساط الحسابي له تقع في المدى ما بين (4.00 – 5.30) والمتوال (4- 5) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فإن إجابات المبحوثين هي موافق وموافق بشدة.

الجدول (13/2/3) اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الثانية:

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساهم خدمات التوكيد في زيادة القدرة التنافسية للشركة	44.553	1	0.000
2	تقديم تأكيدات حول تسليم المنهج في الوقت المحدد يدعم التوكيد التنافسي	96.910	1	0.000
3	تمكن خدمات التوكيد من ضمان دقة المعلومات التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة مما يساهم في دعم القدرة التنافسية	108.195	1	0.000
4	خدمات التوكيد تسهم في زيادة ثقة جودة التقارير المالية بالمؤسسات وتساهم في دعم التنافس	92.290	2	0.000
5	تسهم خدمات التوكيد في زيادة ثقة المساهمين في أنظمة المراجعة الداخلية يدعم التنافس	124.770	1	0.000
6	زيادة مستوى جودة التقارير المالية بالمؤسسة يدعم القدرة التنافسية للشركة	116.967	1	0.000

المصدر: إعداد الباحث، من الدراسة الميدانية، 2018م

لاختبار صحة الفرضية التي تنص على: "تؤدي خدمات التوكيد في إطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية" تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات المحور وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة (44.553 – 96.910 – 108.196 – 92.290 – 124.770 – 116.967) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات

(0.000) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات. مما تقدم نستنتج أن الفرضية الثانية للمراجعة الداخلية والتي نصت على "تؤدي خدمات التوكيد في أطار المراجعة الداخلية دوراً فاعلاً في دعم الميزة التنافسية" قد تحققت.

- الفرضية الثالثة: " أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية "

الجدول (14/2/3) التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الفرضية الثالثة:

م	العبارة	التكرار والنسبة %									
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	0	0	2	1	7	14	24	48	18	36
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الداخلية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	1	2	0	0	6	12	31	62	12	24
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	0	0	8	4	6	12	26	52	14	28
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكنها من التميز	1	2	2	1	6	12	20	40	22	44
5	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	0	0	14	7	3	6	26	52	14	28
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	1	2	6	3	7	14	17	34	22	44

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

من خلال الجدول (8/2/3) والذي يوضح النسب والتكرارات لعبارات الفرضية التي تنص على: " أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية "

يلاحظ الباحث في العبارة الأولى القائلة " تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها " نجد أن (42) مبحوث وبنسبة (84%) من العينة يوافقون على ما جاء بالعبارة، و(7) مبحوث وبنسبة (14%) محايد، بينما يوجد مبحوث من لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (2%).

العبارة الثانية: والتي تنص على " الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الدالية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة " نجد أن (43) مبحوث وبنسبة (86%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (6) مبحوث محايد وبنسبة (12%)، ويوجد مبحوث لا يوافقون من العينة المبحوثة وبنسبة (2%).

العبارة الثالثة: والتي تنص على " الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الدالية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة نجد أن (40) مبحوث وبنسبة (80%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون بلغ عددهم (6) مبحوث من العينة ويمثلون نسبة (12%) من العينة، ويوجد (4) مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (8%).

أما العبارة الرابعة التي تنص على " تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكينها من التميز " نجد أن (42) مبحوث بنسبة (84%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون والبالغ عددهم (6) مبحوث ويمثلون نسبة (12%)، ويوجد (2) مبحوث لا يوافق وبنسبة (4%) من العينة المبحوثة.

العبارة الخامسة: " تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها " نجد أن (40) مبحوث وبنسبة (80%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، أما المحايدون والبالغ عددهم (3) مبحوث ويمثلون نسبة (6%) من العينة المبحوثة، ويوجد (7) مبحوث لا يوافقون وبنسبة (14%) من العينة المبحوثة.

العبارة السادسة: والتي تنص على " تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية نجد أن (39) مبحوث وبنسبة (78%) من العينة المبحوثة يوافقون على العبارة، يوجد (7) مبحوث محايد وبنسبة (14%)، ويوجد (4) مبحوث لا يوافق من العينة المبحوثة وبنسبة (8%).

الجدول (15/2/3) الاحصاء الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة لعبارة الفرضية الثالثة:

م	العبارات	الوسط الحسابي	المنوال	التفسير
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	4.18	4	أوافق
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الدالية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	4.06	4	أوافق
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	4.00	4	أوافق
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكينها من التميز	4.22	5	أوافق بشدة
5	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	3.94	4	أوافق
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	4.12	5	أوافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثين من الدراسة الميدانية، 2018م

يتبين من الجدول (9/2/3) أن الإحصاءات الوصفية للعبارات الفرضية الثالثة التي ينص على (أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية) فإن الأوساط الحسابية له تقع في المدى ما بين (3.94 - 4.22) والمنوال (4- 5) لجميع العبارات وحسب المقياس الخماسي ليكرت فإن إجابات المبحوثين هي الموافقة والموافقة بشدة.

الجدول (16/2/3) اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الثالثة:

م	العبارة	مربع كاي	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تسترشد الشركة بالمراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة لدعم مركزها	96.986	2	0.000
2	الخدمات الاستشارية المقدمة من إدارة المراجعة الدالية تمكن الإدارة من تقوية مركزها التنافسي بالشركة	67.344	2	0.000
3	تقديم المشورة من قبل المراجع الداخلي يدعم الميزة التنافسية	86.582	4	0.000
4	تساهم الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها لتمكها من التميز	115.318	2	0.000
5	تعتمد إدارة المؤسسة على المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تميز المنشأة عن غيرها	86.859	2	0.000
6	تقديم المشورة يساعد في تقديم المنتج بالسعر المناسب للمستهلك ويسهم في زيادة قدرة المنشأة التنافسية	81.914	4	0.000

لاختبار صحة الفرضية التي تنص على: "أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية" تم استخدام اختبار مربع كاي لعبارات المحور وجاءت قيم مربع كاي المحسوبة (96.986 - 67.344 - 86.582 - 115.318 - 86.589 - 81.914) وبدرجات حرية (2-4) وبمستوى دلالة Sig لجميع العبارات (0.00) وعند مقارنة مستوى الدلالة sig بمستوى المعنوية المسموح به (0.05) نجد أن مستوى الدلالة sig تقل عن مستوى المعنوية مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور. مما تقدم نستنتج أن الفرضية الثالثة والتي تنص على "أثر الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية" قد تحققت.

خلاصة النتائج

توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

- 1- عملت المراجعة الداخلية على تقديم المشورة للمراجع الداخلي ودعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية.
- 2- قامت المراجعة الداخلية على ضمان دقة المعلومات التي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات الصحيحة ودعم الميزة التنافسية لشركة دال الصناعية.
- 3- ساهم الدور الحوكمي للمراجعة المراجعة في التحسين المستمر في أدائها حيث مكنتها من احتلال موقع متميز في السوق.
- 4- مكنت المراجعة الداخلية في استرشاد المراجعين الداخليين عند استخدام السياسات المحاسبية البديلة ودعم الميزة التنافسية لشركة دال.
- 5- قامت المراجعة الداخلية في تقديم المشورة في المنتج بالسعر للمستهلك ودعم الميزة التنافسية لشركة دال.
- 6- ساعدت المراجعة الداخلية على حسن استخدام الإدارة لمواردها بصورة لدعم الميزة التنافسية لشركة دال.

- 7- الاستقلال التام لإدارة المراجعة الداخلية وزيادة تركيز المراجعة الداخلية على إدارة الحوكمة تعتبر أداة فعالة وساهمت في دعم القدرة التنافسية.
- 8- ساهمت خدمات التوكيد كاتجاه للمراجعة في زيادة القدرة التنافسية لشركة دال الصناعية.
- 9- ساهمت الخدمات الاستشارية لإدارة المراجعة الداخلية في حسن إدارة الشركة لمواردها مما مكنتها من التميز على منفسها.
- 10- كان هناك أثر ايجابي للدور الحوكمي للمراجعة الداخلية على رفع القدرة التنافسية.

التوصيات والمقترحات

- 1- ضرورة اهتمام المراجعين الداخليين بالمعرفة الكافية لمعايير الأداء المربي وتخفيض تكاليف تطبيقها.
- 2- ضرورة الاستمرار بتدريب المراجعين الداخليين من خلال الدورات والندوات وحضور المؤتمرات لمواكبة التطورات الحديثة للمراجعة الداخلية.
- 3- ضرورة الاهتمام بالدور الحوكمي للمراجعة الداخلية من قبل إدارة الشركة.
- 4- يتعين على إدارة الشركة الاهتمام بالجودة وما يرتبط بها من تكاليف ومؤشرات مالية.
- 5- يتعين على إدارة الشركة توسيع صلاحيات المراجع الداخلي.
- 6- على الإدارة أن تسعى إلى تعميق حالة الالتزام بالاتجاهات المختلفة للمراجعة للعاملين بالشركة.
- 7- ضرورة الاهتمام بالتأكد المربي للمراجعة الداخلية للمساعدة في اتخاذ القرارات الصحيحة.
- 8- التوصية بالبحث في قضايا معاصرة بالمراجعة الداخلية لما لها الأثر في التطوير للمنشآت وعمل المراجعين الداخليين.

قائمة المراجع

أولاً- المراجع بالعربية:

- أحمد، حافظ هارون ابراهيم (2016)، التحليل الاستراتيجي للتكاليف ودورها في زيادة الميزة التنافسية للمنشآت الصناعية، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، بحث مقدم لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة غير منشورة، السودان.
- أحمدودي، حياة (2014)، حوكمة الشركات كأداء لضمان مصداقية القوائم المالية، رسالة ماجستير غير منشورة في التدقيق والمحاسبة، جامعة الشهيد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، الجزائر.
- بشير، آسيا عبد الدين أحمد (2003)، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة وفجوة التوقعات وتخطيط موارد المنشأة، رسالة دكتوراه غير منشورة في مجال المحاسبة، جامعة كردفان، كلية الدراسات العليا، السودان.
- بله، سيد عبد الرحمن عباس (2012)، دور حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، جامعة القاهرة، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 12، مصر.
- حسين، بسام حسن مجمد (2017)، الاعلان عن توزيعات الارباح وأثره على قرارات الاستثمار ودعم الميزة التنافسية، دراسة ميدانية على عينة من الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في فلسفة المحاسبة، السودان.

- حسين، كاظم علي (2013)، دور معايير التدقيق الدولية في تعزيز خدمات التأكيد، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، طبعة، العراق.
- الحوال، سعاد فهد (2014)، اسرار التسويق الأخضر ودورة في رضا العملاء، جامعة القاهرة، كلية التجارة دار الكتاب الحديث للنشر والتوزيع، مصر.
- خضر، حمد خضر، (2012)، حوكمة الشركات، الإسكندرية، دار الفكر الجامعي للنشر والتوزيع، طبعة أولى، مصر.
- خيري، محمد محمود (1984)، دراسات في مستجدات المراجعة، جامعة القاهرة، كلية التجارة، دار النهضة للطباعة والنشر، طبعة، أولى، مصر.
- الدسوقي، عبد السميع (1992)، دراسات في المراجعة، جامعة القاهرة، كلية التجارة، دار العلوم للنشر والتوزيع، طبعة أولى، مصر.
- الزبيدي، مروان يحيى حفيظ (2016)، دور اسلوبي التكلفة المستهدفة وتكاليف الجودة في دعم الميزة التنافسية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية، حضر موت، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه منشورة في فلسفة المحاسبة، اليمن.
- الزغبى، حسن على (2015)، أثر نظم المعلومات الاستراتيجية في تحقيق التفوق التنافسي، المؤتمر العلمي الأول، "اقتصاديات الأعمال في ظل عالم متغير"، جامعة العلوم التطبيقية الأهلية، عمان، الاردن.
- سلام، محمود أحمد عبد المنعم (2013)، الاتجاهات المعاصرة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من خطر المراجعة في المصارف التجارية، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السوان.
- سوسي، عز الدين علي؛ والخفاجي، نعمة عباس (2015)، الميزة التنافسية وفق منظور استراتيجيات التغيير التنظيمي، عمان، دار الايام للنشر والتوزيع، طبعة، ثانية، الاردن.
- شحاته، شحاته السيد (2014)، المراجعة المتكاملة مدخل المراجع العربي للقرن الحادي والعشرون، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، دار التعليم الجامعي للنشر، مصر.
- عبد الرحيم، زينب السمانى (2011)، أثر الإفصاح المحاسبي الانتقائي على قرار الاستثمار في الأسهم: رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، القاهرة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، قسم المحاسبة، مصر.
- عبد القادر، عادي (2013)، دور حوكمة الشركات في تفسير حوكمة المعلومات المحاسبية، مع الإشارة إلى تجربة الجزائر، جامعة حسنية بن بوعلي، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 8، الجزائر.
- عبد القادر، محمد صالح علي (2017)، دور الإفصاح الاقتصادي في تحقيق الميزة التنافسية، دراسة ميدانية على عينة من المصارف السودانية، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، الخرطوم، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- عبد الكري: عارف عبد الله عبد الكري: (2014)، المراجعة المتقدمة، جامعة طنجا، كلية التجارة، الدار الجامعية للنشر، طبعة أولى، المغرب.
- عبد المنعم، محمود؛ والجمل، محمد (1995)، المراجعة الإطار النظري والمجال التطبيقي، جامعة القاهرة، كلية التجارة، مصر.

- عبد المولى، الامين عبد المولى (2017)، المراجعة الداخلية ودوره في تقويم الأداء الرقابة المالية في الوحدات الحكومية، دراسة ميدانية البنك الزراعي السوداني، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- عبد ربه، رائد محمد (2010)، المراجعة الداخلية، عمان، شارع الجمعية العلمية، دار الجنادرية للتوزيع والنشر، الأردن.
- عطا الله، محمود توفيق (1983)، بحوث في المراجعة، جامعة القاهرة، كلية التجارة، مكتبة الشباب للنشر، طبعة ثانية، مصر.
- علي، فاطمة عبد الرزاق صالح (2013)، المراجعة الداخلية ودورها في إدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات بالمصارف التجارية بالسودان، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- غلاب، فاتح (2011)، تطوير دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادي ومعايير التنمية المستدامة، رسالة ماجستير غير منشورة في إدارة الأعمال، جامعة فرحان عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر.
- فلاح، محمد (2016)، المسؤولية الاجتماعية لمنظمات الأعمال، جامعة حسيبة بن بوعلي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الجزائر.
- الكاشف، محمود يوسف (2002)، وضع إطار متكامل لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة، جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة العدد الرابع، أكتوبر، مصر.
- لطفي، أمين السيد أحمد (2007)، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الإسكندرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر.
- محمد، إيمان صلاح أحمد (2014)، أثر تطبيق النظم الحديثة في المحاسبة الإدارية على زيادة الميزة التنافسية في المنشآت الصناعية رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- محمد، براق (2017)، جامعة سيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، دورية محكمة تصدرها جامعة حسنية بن بو علي بالسلف، العدد السابع عشر، الدارس الأول، الجزائر.
- محمد، على محمد علي (2017)، دور اسلوب القياس المرجعي في إدارة التكلفة الاستراتيجية للمنتجات ودعم الميزة التنافسية للشركات الصناعية، رسالة دكتوراه غير منشورة في المحاسبة، الخرطوم جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- محمد، يوسف أحمد (2016)، أثر تطبيق الهندرة في تحقيق الميزة التنافسية، دراسة حالك شركة بترودار لعمليات البترول المحدودة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة في مجال إدارة الأعمال، السودان.
- محمود، هبة محمود حسن (2016)، المراجعة الداخلية ودورها في رفع كفاءة الأداء المالي للوحدات الحكومية، دراسة ميدانية على وزارة المالية والتخطيط الاقتصادي، رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.
- اليسع، ابو بكر عثمان محمد (2013)، أثر المراجعة الداخلية على تقويم الأداء المالي في المؤسسات الصناعية، دراسة حالة مصنع الشروق للبهيات، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، السودان.

ثانياً- المراجع بالإنجليزية:

- Pirelli Rebecca, (2014), " recent in internal auditing standards and their application in Malta" university of Malta faculty of economics management and accountancy department accountancy facmaacc dissertation
- Voon Hsier lee- Alex Tun- lee Foo- Lai- Ying Lcong, Keng- Boon Ooi, (December, 2016), Can competitive advantage be Through Knowledge Management Aces study on SMEs