



أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة وفاعلية اداء الموارد البشرية

دراسة ميدانية في عينة من المستشفيات الأهلية في اقليم كردستان

محمد حسين حمه سعيد، اياد شاكر سلطان

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة السليمانية، اقليم كردستان العراق

المستخلص:

يهدف البحث إلى التعرف على أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة وفاعلية أداء الموارد البشرية في عينة من المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان، فضلا عن الدور الذي يلعبه التدقيق التشغيلي في ضمان تقديم الخدمات كما هو مخطط لها، ولتحقيق أهداف الدراسة، أعدت استمارة استبيان وتم توزيعها على مجموعة من الموظفين في الاقسام ذات العلاقة في عينة من تلك المستشفيات، ومن ثم تم تحليل البيانات بواسطة برنامج (SPSS-v28) وتوصل البحث الى عدد من النتائج أهمها: أن تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية له دور في تحسين الأداء من خلال تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة عن اداء الموارد البشرية وبالوقت المناسب لكافة الاقسام الصحية والعلاجية، كما أن الاهتمام بتنظيم دورات تدريبية وتأهيلية يسهم في تطوير كفاءة العمالة وزيادة اعدادها، وإن إعادة النظر في أهداف وأسلوب إدارة المستشفيات يساعد على تطوير خدماتها وزيادة إسهامها في النشاط الصحي. وانتهى البحث الى جملة استنتاجات منها، وجود دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة وفاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان، وهناك ايضا ميل واستجابة جيدة من قبل الاقسام الادارية في تلك المستشفيات للإهتمام الأكثر بالتدقيق التشغيلي وتطبيقه.

Article Info

Received: July, 2022

Revised: July, 2022

Accepted: September, 2022

Keywords

التدقيق التشغيلي، تطوير الاداء، الموارد البشرية، الكفاءة والفاعلية، المستشفيات الأهلية.

Corresponding Author

ayad.sultan@univsul.edu.iq

mohammed.hamasaeed@univsul.edu.iq

المقدمة:

بعد الثورة الصناعية في القرن التاسع عشر، وما رافقها من توسع وتعقد في أنشطة المنظمات باختلاف أنواعها، فضلا عن انفصال ملكية المنظمة عن أدارتها، فإن طبيعة العمل المحاسبي هي الأخرى قد توسعت نتيجة تنوع حاجات مستخدمي البيانات المالية، ومع توالي حالات الفشل المالي وانهايار المؤسسات الكبيرة، بدأت ثقة الجمهور تهتز وتضعف بكفاية وشفافية تقارير التدقيق المالية فقط كأساس لتقييم أداء مديري المنظمات، مما أفرز الحاجة الى انواع أخرى من التدقيق تأخذ بنظر الاعتبار أبعاد أخرى غير البعد المالي، بحيث يمكن للمستثمرين والدائنين وغيرهم من الاطراف ذات العلاقة، الاعتماد على تقارير التدقيق في تقييم اداء الادارة، والحكم على مدى قدرة المنظمة في الاستمرار بأعمالها، ولسد

احتياجات هؤلاء المستخدمين جاء التدقيق التشغيلي كأداة لتحسين أداء الادارة من خلال فحص والتأكد من سلامة هذا الاداء بأبعاده الأساسية الثلاثة (الكفاءة، والفاعلية، والاقتصادية) وفي ضوء ما تقدم يأتي هذا البحث لتسليط الضوء على دور التدقيق التشغيلي الذي يمثل تطورا هاما في نطاق وطبيعة أنشطة التدقيق الداخلي، حيث يقوم باكتشاف ما الذي يمكن ان يكون خطأ، ويستهدف من وراء ذلك كشف أسباب حدوث هذا الخطأ، وما الذي يمكن القيام به لتصحيح ذلك مستقبلا. وبما أن مسألة كفاءة وفاعلية الأداء تحتل أهمية كبيرة في مجال تقديم الخدمات الصحية، نظرا لما لهذه الخدمة من أثر واضح على الفرد والمجتمع، ومن هنا تأتي أهمية بناء آلية تمكن من قياس وتقييم أداء المستشفيات لمساعدة إدارتها من التعرف على

امكانية استمرار هذه المستشفيات في تقديم خدماتها الصحية بكفاءة وفاعلية ومن ثم نجاحها في تحقيق أهدافها الخاصة.

1.3 أهداف البحث:

يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الآتية:-

- 1- التعريف بالتدقيق التشغيلي وأهمية تطبيقه في المستشفيات الأهلية في اقليم كردستان.
- 2- بيان أهمية التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة وفاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية.

1.4 فرضية البحث:

في ضوء مشكلة البحث واهدافه تم صياغة الفرضيات الثلاثة الآتية وفق أسلوب فرضية الصفرية والفرضية البديلة:

Ha0: لا توجد اهمية لتطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان.

Ha1: توجد اهمية لتطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان.

Hb0: لا يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية.

Hb1: يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية.

Hc0: لا يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية.

Hc1: يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية.

أسلوب ومنهج البحث:

1.5 لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري من خلال الاطلاع على الكتب والدوريات العربية والأجنبية، أما في الجانب العملي فتم اعتماد المنهج الاحصائي الوصفي وتحليل الانحدار لتحقيق فرضيات البحث، وذلك عن طريق توزيع استمارة الاستبانة التي تحتوي على عدد من الأسئلة التي تغطي متغيرات الدراسة.

1.6 حدود البحث

- أ. **الحدود المكانية:** يتخذ البحث من المستشفيات الأهلية في اقليم كردستان حدودا مكانيا للدراسة.
- ب. **الحدود الزمانية:** تتمثل الحدود الزمانية للبحث في المدة التي تقع بين شهري تموز وأب 2022 والخاصة بأخذ آراء أفراد مختصين في عينة من مستشفيات الأهلية في اقليم كردستان.

الجوانب الإيجابية في أدائها لتعزيزها وتطويرها، فضلا عن تحديد الجوانب التي تحتاج إلى معالجة لإتخاذ الإجراءات المناسبة بشأنها.

وهناك مجموعة غير قليلة من المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان التي تقدم خدماتها الصحية المختلفة، ونظرا لأهمية وحساسية هذا المجال وتأثيره المباشر على حياة المواطنين من حيث مستوى الاداء وجودته، فقد تمحور البحث حول تطبيق التدقيق التشغيلي في تلك المستشفيات وذلك كآلية مناسبة لتطوير كفاءة وفاعلية الموارد البشرية وتحسين مستوى الاداء والجودة فيها.

إن البحث وهو يستعرض هذه الموضوعات يطرح بشكل تلقائي الحديث عن المباحث الآتية:

يتناول المبحث الأول منهجية البحث ودراسات سابقة، وموقع الدراسة الحالية منها. ومن ثم تم تخصيص المبحث الثاني للجانب النظري الذي تناول موضوع التدقيق التشغيلي(مدخل تعريفي)، وايضا اداء الموارد البشرية في المستشفيات. ويأتي بعد ذلك الجانب التطبيقي ضمن المبحث الثالث، والمبحث الرابع والآخر الذي تم تخصيصه للإستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول

1. منهجية البحث

1.1 مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث في أن زيادة الإهتمام بتدقيق الجوانب المالية لأداء الشركة سواء من قبل إدارة التدقيق الداخلي ام المدقق الخارجي، قد جاء على حساب الاهتمام بالاستخدام الاقتصادي لموارد الشركة والتي تعد حجر الزاوية في تحقيق اهدافها الموضوعية بكفاءة وفاعلية، الأمر الذي أفرز الحاجة الى وجود التدقيق التشغيلي، الذي انصب أهتمامه على التحقق من كفاءة وفاعلية اداء الأنشطة المختلفة وبما يؤدي الى زيادة إيرادات الشركة وخفض تكاليفها، من خلال الحد من مظاهر الهدر والأسراف في استخدام موارد الشركة وخاصة البشرية منها والتي تشكل احد الركائز الأساسية لنجاح الشركة وفضلها.

1.2 أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث في كونه يتناول بالدراسة والتحليل احد المواضيع الحديثة المتعلقة بتطوير التدقيق الداخلي والمتمثل في التدقيق التشغيلي، كما يكتسب البحث أهميته أيضا في ايضاح الدور الذي يلعبه التدقيق التشغيلي في تطوير أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية في اقليم كردستان بعدها احد اهم الموارد الاقتصادية التي تلعب دورا هاما في

الى مقاييس كمية واضحة، تشجع الباحثين على النظر في معظم النماذج المتعلقة بادوات قياس اداء الموارد البشرية.

1- دراسة (Ghalib, et al(2020) بعنوان: "The Role of the Auditor in Measuring the Operational Performance of the Internal Audit"

جاءت هذه الدراسة لبيان دور المدقق في قياس الأداء التشغيلي، من خلال الإبلاغ عن الأنشطة التشغيلية المعروفة باسم الثالوث التشغيلي للتدقيق الداخلي، وهي الاقتصادية، الكفاءة والفاعلية. وكانت عينة البحث عبارة عن البيانات المالية لفندق مناوي باشا في محافظة البصرة للسنة المالية 2017 و 2018 بالإضافة إلى تقرير مدقق الحسابات. وخلص الباحثون إلى أن نتائج التقرير لا تعكس رأي المدقق في النتائج التشغيلية، وانحصر رأيه في إبداء الرأي الفني المحايد في تقريره عن عينة الدراسة.

2- دراسة مارف (2021) بعنوان: "دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين عملية التدقيق التشغيلي في القطاع الحكومي"

هدفت الدراسة الى بيان دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين عملية التدقيق التشغيلي بابعاده الثلاثة وهي الكفاءة والفاعلية والاقتصاد في مديرية كمرق باشماخ التابعة لوزارة المالية والاقتصاد في اقليم كوردستان وذلك بأظهار الجوانب الايجابية لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مراحل عملية التدقيق التشغيلي.

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات منها ان تكنولوجيا المعلومات تسهم بشكل واضح في تطوير عملية التدقيق التشغيلي، وان لتكنولوجيا المعلومات الدور الفاعل في القضاء على حالات التزوير والتلاعب في الوصولات الكمرقية بشكل تام والمساهمة في ضبط الارصدة المتعلقة باجازات الاستيراد والتصدير بشكل واضح. كما شخضت الدراسة بعض نواحي الضعف منها عدم وجود خطة بديلة للتعامل مع حالات التوقف التام أو الجزئي في المنظومة الالكترونية.

وأوصت الدراسة بضرورة تحسين عمليات التدقيق التشغيلي وذلك من خلال إجراءات تتعلق بتطوير الاداء الاداري والتنظيمي للدائرة والتواصل مع الجهات الخارجية التي لها علاقات مباشرة مع الدائرة.

ثانياً: الدراسات الاجنبية

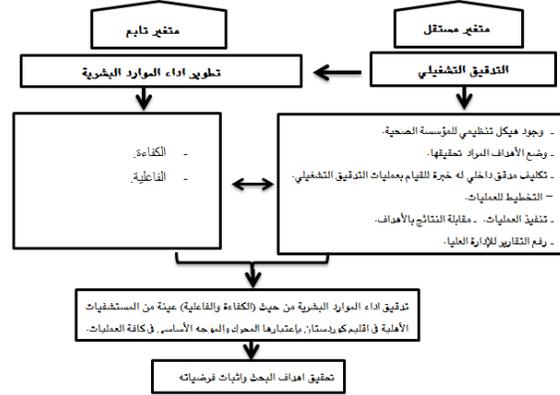
1- دراسة مهام وآخرون (2010) بعنوان: "العوائق التنفيذية امام تطوير التدقيق التشغيلي في ايران، من منظور مديري شركات التدقيق".

هدفت هذه الدراسة الى تحديد العوائق التي تعترض تطوير التدقيق التشغيلي في ايران من منظور مديري شركات التدقيق. وقد تم تقسيم هذه المعوقات الى: العوائق الثقافية

1.7 متغيرات الدراسة:

1. المتغير المستقل: التدقيق التشغيلي.
2. المتغير التابع: تطوير اداء الموارد البشرية.

1.8 إنموذج الأساسي للدراسة:



شكل (1) إنموذج البحث

2. دراسات سابقة وموقع الدراسة الحالية منها:

2.1 دراسات سابقة:

تعد الدراسات السابقة أنشطة معرفية مهمة لأية دراسة لاحقة كونها حصيلة جهود ونتائج جاهزة قدمها من سبقنا في الدراسة، فقد تمكن الباحث من الإطلاع على بعض الدراسات العربية والاجنبية التي تقترب في اهتمامها مع اهتمام هذا البحث، وسيتم عرضها حسب التسلسل الزمني بدءاً بالدراسات العربية وأخيراً الأجنبية منها، وعلى النحو الآتي:

أولاً: الدراسات العربية

دراسة (Aldulaimi & Obeidat (2016) بعنوان:

"Human Resources Performance Measurement Approaches Compared to Measures Used in Master's Theses in Applied Science University"

هدفت هذه الدراسة الى تحديد العوامل المطلوبة التي يمكن اعتبارها ضرورية في تصور مميزات نظام قياس أداء الموارد البشرية المناسب. وتطرح الدراسة السؤال التالي: ما واقع البحث الحالي في قياس أداء الموارد البشرية في جامعة العلوم التطبيقية، المنامة، مملكة البحرين، مقارنة بالمقاييس المستخدمة في أدبيات دراسات الموارد البشرية؟ وقد ساهمت نتائج هذه الدراسة في تحديث الأدبيات الموجودة حول مقاييس الموارد البشرية بطريقتين، أولاً: من خلال تحديد الثغرات، ثانياً: تقديم مقترحات على شكل إطار مفاهيمي لتحسين قياس أداء الموارد البشرية. وتوصي الدراسة بتوسيع الاهتمام بهذا المجال وتعيين طريقة متعددة الأبعاد بما في ذلك المعايير المالية وغير المالية، والعمل من اجل الوصول

الأهداف التنظيمية. تمت الدراسة باستخدام طرق الاتصال من خلال الاستبيان والمقابلة والملاحظة وتم جمع معلومات من مديري الموارد البشرية والقسم المالي لعينة من الشركات، كما تم تحليل البيانات باستخدام "أسلوب التحليل البسيط". ومن النتائج التي وصلت إليها الدراسة، يمكن استخدام تدقيق الموارد البشرية كمقياس لتقييم أنشطة الموظفين في المنظمة. وتقديم ملاحظات حول وظائف الموارد البشرية لمديري التشغيل ومديري الموارد البشرية. وكذلك توفير ملاحظات حول مدى نجاح المديرين في الوفاء بواجبات الموارد البشرية الخاصة بهم. وأثبت تدقيق الموارد البشرية أن مناخ الموارد البشرية له تأثير على تحفيز الموظفين ومعنوياتهم ورضاهم الوظيفي. وأوصت الدراسة بأنه يمكن مساعدة الإدارة من خلال تدقيق الموارد البشرية وذلك بتحديد الفجوات بين الأهداف والنتائج، وذلك بالإستعانة بمتخصصين في الموارد البشرية ومهنيين أكفاء في هذا المجال.

2.2 موقع الدراسة الحالية منها:

من خلال عرض مضمون الدراسات السابقة وتحليلها توصل الباحث الى ان ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة هو جمعه بين متغيرين أساسيين، إذ أهتم البحث بتأثير التدقيق التشغيلي على أداء الموارد البشرية في عينة من المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان، وهذه الميزة يمكن ان تسجل له كساهمة او كحلقة من حلقات تطور البحوث والدراسات في مجال التدقيق التشغيلي والموارد البشرية ولأنها من الدراسات القلائل التي تعرضت بالبحث لجانب حديث نسبيا في التدقيق الداخلي متمثلا بالتدقيق التشغيلي في إقليم كردستان، وكذلك يمثل أداء الموارد البشرية في المؤسسات الصحية جانب اخر مهم لهذا البحث، نظرا لأهمية الخدمات الصحية التي تضطلع بتقديمها هذه المؤسسة لأفراد المجتمع في إقليم كردستان.

المبحث الثاني: الجانب النظري للبحث

أولا: التدقيق التشغيلي (مدخل تعريفي)

1. نشأة التدقيق التشغيلي

ترجع نشأة التدقيق التشغيلي الى المساهمات والتوجيهات التي قدمتها الهيئات والجمعيات المهنية للمحاسبة والتدقيق من أجل تعزيز دور التدقيق في حماية أصول المشروع من الضياع والسرقة وخدمة الإدارة وذلك عن طريق فحص وتقييم أوجه النشاط المختلفة فيه، والمساعدة في تحقيق الوفورات الاقتصادية، وتجنب الإسراف والضياع في استخدام الموارد، وكان من مظاهر هذا التطور ما أصدرته هذه الهيئات والجمعيات من آراء وتوصيات لتوسيع نطاق عمل مدقق الحسابات الداخلي؛ لكي يذهب إلى ما وراء الرقابة المالية والمحاسبية، وليغطي جميع نواحي النشاط داخل المشروع،

والاقتصادية والتقنية. ومن أجل اختبار الفرضيات، تم استخدام الاستبيان وأخذ آراء 100 مدير تدقيق وهم أعضاء في الجمعية الإيرانية للمحاسبين القانونيين وذلك بطريقة أخذ العينات، وبعد المسح والوصف الاحصائي للسّمات التي تمت مناقشتها، تم اختبار نتائج البيانات، وأظهرت النتائج ان العوامل الاجتماعية والثقافية والاقتصادية والتقنية هي من بين العوائق الهامة التي تحول دون تطوير التدقيق التشغيلي في ايران، ومن التوصيات البارزة التي اوصت بها الدراسة عقد ندوات منتظمة من قبل الجمعية الإيرانية للمحاسبين القانونيين وانشاء جمعية من المدققين التشغيليين، وتوصي ايضا بنشر ثقافة لنمو وتطوير التدقيق التشغيلي وذلك بمشاركة وتعاون الخبراء في هذا المجال وان تتخذ الدولة الاجراءات القانونية المناسبة لتطبيق عمليات التدقيق التشغيلي.

2- دراسة (Pandit, et al (2018 بعنوان:

"Operational Auditing of Hospitals"

الهدف الرئيسي من هذا البحث هو دراسة سبب التراجع في العمليات والأداء، وتحليل بيئة العمل والاحتياجات المرتبطة بأدائها من قبل المدقق التشغيلي، وذلك من خلال تقييم نموذج الاعمال الحالية وعناصر عملياته. كما تمت دراسة المبدأ والبروتوكول المتبعين في التدقيق التشغيلي من خلال مثال لنموذج الرعاية الصحية.

ووجد الباحثون انه يمكن لأية مؤسسة صحية استخدام التدقيق التشغيلي لتقييم اداء وحدات معينة أو المؤسسة بأكملها بانتظام، لتحديد الجوانب التي تحتاج الى أكبر قدر من التحسين وبالتالي لإختيار أفضل احتواء للتكلفة وتعزيز الإيرادات.

ويوصي البحث اعتبار التدقيق التشغيلي طريقة في النهج والفكر وليس كنوع منفصل من التدقيق الذي يتميز ببرامج وتقنيات خاصة. ويوصي أيضا في حالة تبين ان السوق يشكل تهديدا لنموذج المستشفى الحالي، يجب تقديم توصيات للتحول من النموذج الحالي الى نموذج جديد يتناسب مع الظروف والمستلزمات الحالية، لأن ذلك يؤثر بشكل مباشر على ربحية المستشفى، ويشير الى انه لا يمكن استخدام التدقيق التشغيلي كمكينة كهربائية لتنظيف كل المشاكل، بل يمكن استخدامها فقط للبحث عن اوجه القصور الرئيسية وفرص التحسين.

3- دراسة (Sharma & Patil (2021 بعنوان : "HR.

"Audit methodology"

هدفت الدراسة الى معرفة امكانية استخدام تدقيق الموارد البشرية كمقياس لتقييم أنشطة الموظفين والتركيز على التطوير الاستراتيجي للموارد البشرية في المنظمة من أجل تحقيق

ويرى الباحث ان التدقيق التشغيلي هو توسع طبيعي وضروري لمهام التدقيق الداخلي التقليدية، وذلك كأستجابة للتطورات والتوسعات التي حدثت في مجال اعمال وعمليات المنظمات والمؤسسات، وذلك لكي يمكنه فضلا عن تدقيق العمليات المالية، تغطية تدقيق العمليات الادارية والتشغيلية الاخرى بهدف قياس مستوى الاداء وتطويره من خلال المؤشرات الثلاثة المتمثلة في الكفاءة والفاعلية والاقتصادية.

1.3 أهمية التدقيق التشغيلي

تمتد أهمية التدقيق التشغيلي لتشمل مستويات متعددة سواء على مستوى الشركة أم على مستوى الاقسام المختلفة أو على المستوى الفردي، من خلال توجيه طاقة الأفراد وقدراتهم المادية والبشرية وحسن أدائهم بشكل مستمر. وبهذا الخصوص يلعب التدقيق التشغيلي دورا هاما في ضمان تقديم خدمة أو منتج كما هو مخطط له، وعدم انحرافه عن المستوى المطلوب لتحقيق أهداف الشركة، وعدم إنفاق الأموال دون تعظيم العوائد، وبأقل تكلفة وجهد ممكن. ويوفر التدقيق التشغيلي تقييماً مستقلاً للكفاءة والفاعلية والادخار الاقتصادي لأنشطة الشركات، ويساعد المنظمات لكي تكون أكثر فاعلية عن طريق تحديد العيوب التشغيلية وتقديم توصيات عملية وخلق تغييرات إيجابية لمتابعة طريقها للمضي قدماً (الحايك، 2009، 44).

1.4 أهداف التدقيق التشغيلي

يمكن تحديد أهداف وفوائد التدقيق التشغيلي هلى النحو الآتي (دهقاني، 2020، 3-2):-

- تحديد الأهداف والسياسات بالإتفاق مع الإدارة.
- تحديد معايير تقييم العمليات وفقاً لأهداف المنظمة.
- بيان مدى امتثال المنظمة للأهداف والسياسات والقوانين ذات الصلة.
- تقييم جودة التقارير المعدة من قبل المستويات الإدارية من حيث الموثوقية والملاءمة.
- تقييم فعالية تخطيط الإدارة وأنظمة الرقابة، وكذلك تحديد القيود أو المحددات (الحالية والمحتملة)، ونقاط الضعف وأسبابها.

1.5 مفهوم التدقيق الداخلي وعلاقته بالتدقيق التشغيلي

ان التدقيق التشغيلي قد مثل تطورا هاما في نطاق وطبيعة انشطة التدقيق الداخلي، حيث يقوم باكتشاف ما الذي يمكن ان يحدث خطأ في أداء المديرين وفي مسار العمليات الشركة، ويستهدف من وراء ذلك كشف أسباب حدوث هذا الخطأ، وما الذي يمكن القيام به لتصحيح ذلك مستقبلا، وبهذا فإن

وكذلك ضرورة خروج مدقق الحسابات عن النطاق التقليدي لعمله، وهو التدقيق المالي إلى نطاق جديد وهو تقديم الخدمات للإدارة، ولقد كان من نتيجة ذلك الاتجاه الأخير قيام العديد من مكاتب التدقيق الخارجية في الولايات المتحدة الأمريكية بتكوين قسم خاص بالخدمات للوقوف على المشاكل التي تواجه الإدارة، وكذلك تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى أداة جديدة تعمل على خدمة الإدارة وترشيد قراراتها، وهذه الأداة هي التدقيق التشغيلي (الاشقر، 2008، 3).

وقد بدء التدقيق التشغيلي كممارسة في مكتب المحاسبة الأمريكي في أواخر الستينيات، عندما تم تطوير عمل إجراءات الحكومة الفيدرالية المتعلقة بالتدقيق التشغيلي، وفي عام 1972 صدرت إرشادات للعمليات التشغيلية وركزت على الكفاءة والفاعلية والاقتصاد. يسعى هذا النوع من التدقيق إلى الحصول على أدلة تتعلق بالأنشطة التشغيلية للوحدات والعمل على تقييمها، وذلك لتقدير كفاءة وفعالية هذه الأنشطة مقارنة بالأهداف المحددة، ومن ثم تقديم التوصيات اللازمة من وجهة النظر المدقق، ويطلق على التدقيق التشغيلي أحيانا اسم التدقيق الإداري أو تدقيق الأداء (Khalili: 2012,661).

1.2 مفهوم وتعريف التدقيق التشغيلي

يعد التدقيق التشغيلي جزء من مجموعة أدوات عملية تحسين الأعمال المستمرة للعديد من المؤسسات وتشخيص المجالات التي تحتاج إلى الاهتمام وحماية الأصول من خلال تجنب المخاطر المستقبلية المحتملة (Chambers & Rand, 2011,4). وهناك مجموعة متنوعة من التعريفات للتدقيق التشغيلي، بعضها على النحو الآتي:-

يستعر دليل التدقيق التشغيلي (The Operational Auditing Handbook) تعريف معهد المدققين الداخليين (IIA) بانه: "عملية منهجية لتقييم فعالية المنظمة وكفاءتها واقتصادها في العمليات الخاضعة لسيطرة الإدارة وإبلاغ الأشخاص المناسبين بنتائج التقييم جنباً إلى جنب مع توصيات للتحسين" (Chambers & Rand, 2011,3).

ويعرّف (Khalili, 2012,661-662) ايضا التدقيق التشغيلي بأنه "عملية منهجية لأداء العمل وإنجازات وعمليات الحكومات والمنظمات لتحديد الفاعلية والكفاءة والادخار الاقتصادي"، أو هو "مراجعة مستقلة تشمل جميع جوانب المنظمة، وللمدقق التشغيلي هدف عام لتقييم جودة الضوابط الداخلية بما في ذلك فعالية وكفاءة العمليات، وموثوقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها" (Kamyabi & Salahinejad, 2020,52).

التدقيق التشغيلي مجموعة أكبر من أدوات التدقيق للحصول على الأدلة اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق. بينما يعد التدقيق المالي أمراً أساسياً في السجلات المالية، وتتمثل أهدافه في تأكيد حالة الشؤون المالية، والتأكد من تطبيق مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً باتساق، وإبداء الرأي بشأن الإشراف المالي (Pandit & Kulkarni, 2017,15).

1.9 معوقات تطبيق التدقيق التشغيلي

معوقات أو تحديات تطبيق التدقيق التشغيلي تتشابه في العديد من بلدان العالم. ومن المأمول أنه من خلال معالجتها، سيتم وضع أساس مناسب لتحسين أداء التدقيق التشغيلي في القطاعين الخاص والعام. ومن أهم هذه المعوقات: عدم وجود تخطيط استراتيجي في الوحدات الاقتصادية، ونقص المعلومات الوظيفية المناسبة، وعدم تنفيذ الميزانية التشغيلية في البلد وكذلك عدم توفر معايير التدقيق التشغيلي ومشاكل قبول المعايير (رحيمي، 2003، 13)، (رايدر، 2009، 238).

ثانياً: أداء الموارد البشرية في المستشفيات

2.1 مفهوم الأداء:

يعد مفهوم الأداء من المفاهيم الواسعة التي تنطوي على العديد من المصطلحات المتعلقة بمستوى نجاح وفشل المؤسسات. يمثل الأداء درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة (أبو جليدة، 2018، 35) أو هو المستوى الذي يحققه الفرد العامل عند قيامه بعمله من حيث كمية وجودة العمل المقدم من طرفه (طلافة، 2018، 26).

2.2 تعريف الأداء:

يعرف قياس الأداء على أنه "المراقبة المستمرة لإنجازات برامج الشركة وتوثيقها، ولاسيما مراقبة وتوثيق جوانب سير التقدم نحو تحقيق غايات موضوعة مسبقاً" (جوابرة، 2012، 25). ويرى الباحث أن الأداء هو الوسيلة التي يمكن للفرد من خلالها أن يضيف قيمة مالية أو معنوية للشركة أو المؤسسة، وذلك بالإعتماد على مجموعة من المقومات الأساسية والذاتية التي تشكل خلفية الفرد أو العامل ومنها: المستوى الأكاديمي والخبرة العملية وايضا الثقافة المهنية والبيئة التي يعمل فيها، إلى جانب عوامل أخرى خارجية لها علاقة بالإدارة تساهم في تحقيق ذلك كالحوافز المالية وغير المالية.

2.3 أهمية الأداء:

وتكمن أهمية الأداء في كونه الناتج النهائي لجميع أنشطة المنظمة سواء كان ذلك على مستوى الفرد أو مستوى المنظمة ككل، ويمثل الأداء العنصر الأساسي في استقرار المنظمة وذلك

التدقيق التشغيلي قد إنتقل بالتدقيق الداخلي الى مستوى المستشار للإدارة (Edwards et al: 2004,78).

1.6 عناصر التدقيق التشغيلي

يتناول التدقيق التشغيلي ثلاثة أبعاد رئيسية تتعلق بأداء الشركة تتمثل في الكفاءة والفاعلية والاقتصاد. ومع ذلك، فإن البعد الأول (الكفاءة) يعني العلاقة بين المدخلات والمخرجات، أي تحقيق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة، وهذا يعني تعظيم المخرجات باستخدام نفس الكمية من الموارد المحددة أو تقليل المدخلات لتحقيق المقدار المحدد من النواتج. البعد الثاني (الفاعلية) هو تحقيق الأهداف المطلوبة من البرامج أو الأنشطة. البعد الثالث (الاقتصاد) يعني إتمام أعمال الشركة بأقل التكاليف وبالموارد البشرية والمادية المتاحة. يدرك أن الاقتصاد يعني إتمام العمل بأقل التكاليف الممكنة ويرتبط بالشروط والأحكام التي من خلالها تحصل المؤسسة على الموارد البشرية والمادية اللازمة بالجودة المناسبة والكمية وبأقل تكلفة (Ghalib, et al, 2020, 1286).

1.7 أنواع التدقيق التشغيلي

يمكن تحديد ثلاثة فئات من عمليات التدقيق التشغيلي وهي: الوظيفة، التنظيمية، والمهام الخاصة (اريز ولوبك، 2008، 1043).

أ- **التدقيق الوظيفي:** تعد الوظائف هي الوسائل التي يتم إستخدامها، في تصنيف أنشطة العمل، تتناول التدقيق الوظيفي وظيفة أو أكثر بالمنظمة. وتسمح التدقيق الوظيفي بتوافر ميزة التخصص في المدققين.

ب- **التدقيق التنظيمي:** يتعلق بتدقيق التشغيل على مستوى الوحدة التنظيمية العامة. ويتم في هذا النوع من التدقيق التركيز على مدى كفاءة وفعالية التفاعل بين الوظائف. ويعد تخطيط المنظمة و وسائل التنسيق بين الأنشطة بها أمراً شديداً الأهمية في هذا النوع من التدقيق.

ت- **القيام بمهام خاصة:** يتم في التدقيق التشغيلي عند طلب الإدارة ذلك، ويوجد قدر متنوع من عمليات التدقيق هذه. وتشمل الأمثلة تحديد سبب عدم فعالية نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات، بحث إمكانية وقوع غش بأحد الأقسام، تقديم التوصيات المتعلقة بتخفيض تكلفة تصنيع المنتج.

1.8 الفرق بين التدقيق التشغيلي والتدقيق المالي

يتجلى الفرق الأكثر تميزاً بين التدقيق التشغيلي والتدقيق المالي التقليدي في نطاق المهمة. يتضمن الأول تدقيق أهداف المنظمة، والبيئة التي تدير فيها سياسات التشغيل، والموظفين، وحتى مرافقها المادية. سيستخدم المدقق

واستعدادات ومهارات وقيم واتجاهات في التفكير والخصائص وهم المدراء والقادة والاداريين والفنيين والمستخدمين وايضا الموظفين الدائمين وغير الدائمين الذين تستخدمهم المؤسسة. وتقدم هذه الفئات مساهمات متنوعة وبصورة متواصلة للمنظمة وذلك من أجل تحقيق اهدافها، وبالمقابل هي تحصل لقاء هذه المساهمات على تعويضات مالية وغير مالية على شكل الرعاية والخدمات المتنوعة.

كما تساهم هذه الموارد في تكوين الخاصية التنافسية للمنظمة وذلك من خلال ما تمتلكها من مهارات وقدرات وخبرات. أهمية الموارد البشرية تفوق بكثير أهمية الموارد المادية فالأفراد هم المحرك الأساسي لكافة أوجه الانشطة في المؤسسة أو المنظمة، وهم الذين يخططون وينفذون ويشرفون ويتابعون ويسوقون ويستثمرون لذلك يمكننا القول انه وبدون الموارد البشرية تفقد كل الموارد الأخرى معانيها وقيمتها الحقيقية وكلما امتلكت المنظمة موارد بشرية ماهرة ومؤهلة ومدربة بشكل جيدة كلما تمكنت من أداء أنشطتها المختلفة بكفاءة وفاعلية أكبر واستطاعت تحقيق أهدافها (السالم، 2009، 24).

وتعرف (سبرينة، 2015، 13) الموارد البشرية بأنها "جميع الأشخاص الذين يعملون في المؤسسة هم قادة ومرؤوسين، الذين جرى توظيفهم فيها لأداء جميع وظائفها وأعمالها تحت مظلة واحدة وهي: ثقافتها التنظيمية التي توضح وتضبط وتوحد أنماطهم السلوكية ومجموعة من الخطط والأنظمة والسياسات والإجراءات التي تنظم أداء مهامهم وتنفيذهم لوظائف المؤسسة، في سبيل تحقيق رسالتها وأهداف استراتيجيتها المستقبلية وعليه فإن الموارد البشرية تشكل في القوى العاملة التي تنتمي للمؤسسة، حاملة مسؤولية تعبئة وتسيير باقي الموارد فيها وتوجيهها بكفاءة وفعالية، من خلال الأداء الجيد لوظائفها وبما يضمن تحقيق أهداف وسياسات واستراتيجيات المؤسسة وتوجهاتها".

ويرى الباحث ان الموارد البشرية تتمثل في كافة الأشخاص المتواجدين في الشركة سواء كان تعمل في الادارة العليا او الوسطي او الدنيا، والتي تعمل من أجل تحقيق أهداف محددة، سواء كانت قصيرة او متوسطة او طويلة الامد، ويتقاضى مقابل الأداء او الخدمات التي تقدمها استحقاقات مالية كرواتب وأجور، وذلك كعملية تبادل منفعة بينها وبين الشركة، وأيضا تتلقى حوافز أخرى اضافية مالية وغير المالية في سبيل تطوير ادوارها وجهودها في المستقبل.

2.7 أهمية الموارد البشرية: ويمكن تحديد أهمية المورد البشري في حالة تصور ما الذي سيحدث للشركة او المؤسسة إذا انعدم فيها المورد البشري وهناك مجموعة من الدلائل

لما للأداء من أثر في تحقيق المنفعة العائدة على المنظمة، فالأداء يلعب دوراً مهماً في تحقيق رؤية ورسالة المنظمة، وهو أساس بقاء واستمرارية المنظمة.

2.4 قياس الأداء:

يعد قياس الأداء من بين اهم المرتكزات الأساسية لوجود الشركة. ويعني قياس الأداء تقدير نتائج الأعمال من اجل تحديد مقدار فاعلية إستراتيجية الشركة أو كفاية وكفاءة عملياتها. وفي نفس الوقت العمل على اجراء التغييرات ومعالجة النواقص والثغرات والانحرافات والمشكلات الأخرى التي تظهر من خلال مقارنة النتائج بالاهداف المنشودة (النهبان، 2009، 17).

ويرى الباحث ان مقاييس الأداء مجموعة من الأدوات والمؤشرات يمكن من خلالها مقارنة الأهداف بالنتائج، وفي نفس الوقت تسمح برصد مسار الاتجاهات المستقبلية لمصير الشركة وكيف تكون عواقبها اذا استمرت على أداءها ووضعها الحالية، وتؤدي عملية قياس الأداء الى تحسين وتطوير مستوى الشركة ومن ثم حمايتها من الفشل والزوال.

وسيوذي اختيار المقاييس الصحيحة لأداء الموارد البشرية إلى تعزيز الفعالية التنظيمية من خلال العديد من المميزات (Martin & Kettner, 1996, 3):-

أ- تحسين عملية صنع القرار لدعم التنفيذ الموضوعي في المنظمة.

ب- يساعد قياس الأداء في صياغة الإستراتيجية من خلال تصنيف القدرات الحيوية الموجودة في الموارد البشرية والنظر فيها، وبالتالي يمكن استخدامها لتشكيل ميزة تنافسية.

ت- يمكن أن يساعد في استكشاف المواهب البشرية وتوضيحها في المناصب المناسبة التي تعزز فعالية المنظمة.

ث- تحديد الاحتياجات التدريبية الفعلية.

2.5 الموارد البشرية: تُستخدم الموارد البشرية لوصف كل من الأشخاص الذين يعملون في الشركة والقسم المسؤول عن إدارة جميع الأمور المتعلقة بالموظفين، والذين يمثلون بشكل جماعي أحد أكثر الموارد قيمة لهذه الشركة. لقد تمت صياغة مصطلح الموارد البشرية لأول مرة في ستينات القرن الماضي عندما بدأت قيمة علاقات العمل في جذب الانتباه وعندما بدأت مفاهيم مثل التحفيز والسلوك التنظيمي وتقييمات الاختيار في الظهور في جميع أنواع بيئات العمل (<https://org.www-humanresourcesedu>).

2.6 مفهوم الموارد البشرية وأهميتها: يقصد بالموارد البشرية كافة العاملين في المنظمة، بما يحملوه من خبرات

الأكثر أهمية ضمن الاصول الاخرى للمستشفى، فاذا قمنا بتحسين اداءها فأنا قمنا بتطوير وتحسين اداء المستشفى من خلال توفير مستلزمات السلامة والشفاء للمرضى الذين يسعون للعلاج، إذ ان سلامة المريض وامكانية التعافي هي أكثر المؤشرات اهمية في تحديد مستوى اداء الموارد البشرية في المستشفيات، ان مستوى هذا الاداء يتأثر بجملة من العوامل تأتي في مقدمتها الدافع للعمل وأسلوب القيادة والثقافة التنظيمية. ان العامل الأول الذي يمكن أن يحسن أداء الموظف هو الدافع للعمل. هناك صلة وثيقة بين الدافع والأداء. تم إجراء العديد من الدراسات التي تربط دافع العمل بأداء الموظف (Tiro et al, 2014, 94-386).

المبحث الثالث- الجانب التطبيقي

1. مجتمع وعينة البحث:

في ضوء طبيعة موضوع البحث فإن مجتمع البحث يتكون من المستشفيات الأهلية في اقليم كوردستان، وتم تحديد (22) مستشفى لعينة البحث وهي: (مدينة فاروق الطبية، برج سمارة الطبي، بخشين: سليمانية وحلبجة، مدينة انور شيخة الطبية، هريم، سفين، انترناسيونال، رويال، سوما، زيان، نيچر، پار، باك، اربيل انترناسيونال، سوران، سهردهم، زانكو الاهلية، شيفا، هوليبر الخاص، بلسم). ولقد قام الباحث بزيارة ميدانية لتلك المستشفيات وتوزيع الاستمارة على الافراد المشمولين ضمن عينة البحث وتم توزيع (140) استبانة (ملحق رقم 1) على أفراد العينة المبحوثة جميعها. وتمكن الباحث من استرداد (129) استبانة وهي تمثل نسبة (92%) من الاستمارات الموزعة، وبعد استرداد استمارات الاستبانة تبين أن (9) استمارة من الإستمارات المستردة غير صالحة للتحليل، لذى تم استبعاد تلك الاستمارات والبقاء على (120) استبانة صالحة للتحليل والتي تمثل نسبة (93%) من الاستمارات المستردة ونسبة (86%) من الاستمارات الموزعة.

2. الاساليب الاحصائية المستخدمة:

اولا: اختبار ثبات الإستبانة (Reliability):

أ. اختبار الصدق:

لغرض التأكد من الصدق الظاهري للاستبانة تم عرضها على مجموعة من الأساتذة المختصين (ملحق رقم 2) وذلك لإخذ آرائهم القيمة حول الجوانب العلمية والفنية من ناحية الشكل ومحتوى الإستبيان، والاستفادة من ملاحظاتهم فيما يتعلق بمدى وضوح كل فقرة من الفقرات ومدى ملاءمة كل فقرة للمحور الذي تنتمي اليه، وقد تم الأخذ بأراء وملاحظات السادة المحكمين حول فقرات الاستبانة.

ب. اختبار الثبات

يمكن الإشارة إليها باعتبارها تؤيد وتؤكد على أهمية العنصر البشري نذكر منها (الحيالي، 2019، 295):-

- أ- يعد العنصر البشري اهم انواع الموجودات في أي منشأة.
- ب- للعنصر البشري قيمة سوقية.
- ت- أن قرارات الاستثمار تكون لصالح الشركات التي أعلنت عن اهمية المورد البشري واهتمامها به.

ثالثا: المستشفيات

تعد المستشفيات، من المؤسسات ذات التركيبة غير البسيطة والتي تعتمد خدماتها على مهام وإجراءات متعددة متداخلة، وتستند إلى مهارات متخصصة ومتنوعة، وتشمل مجموعة من النظم الفرعية التي تغطي جميع جوانب الرعاية الطبية والصحية والأنشطة الإدارية، والتفاعل والتكامل لتحقيق أهداف المؤسسة وأداء المسؤوليات، الأمر الذي يتطلب تعظيم مستويات الأداء، لاسيما بعد التقدم في المعرفة العلمية والطبية، وتطوير المعدات والتكنولوجيا، وانفتاح السوق وزيادة المنافسة في القطاع الصحي، وزيادة الأوبئة وانتقال الأمراض بسبب المخاوف البيئية المتعددة والانفتاح ... وظهور الجهات المانحة المعتمدة من المؤسسات (المحلية والدولية)؛ والتي تضع معايير لتحسين الخدمة الصحية.

وعرفت الجمعية الامريكية للمستشفيات (American hospital association) المستشفيات بأنها "مؤسسة تحتوي على جهاز طبي منظم، يتمتع بتسهيلات طبية تامة تشتمل على أسرة للمرضى الداخليين وخدمات طبية تشمل خدمات الأطباء وخدمات التمريض، وذلك من أجل إعطاء المرضى التشخيص والعلاج اللازمين" (كافي، 2018، 175).

وتعرف منظمة الصحة العالمية المستشفى بأنه "جزء أساسي من تنظيم طبي وإجتماعي، وظيفته تقديم رعاية صحية كاملة للسكان علاجاً ووقاية، وتمتد خدمات عياداته الخارجية الى الاسرة في بيئتها المنزلية، والمستشفى هو ايضا مركز لتدريب العاملين الصحيين وللقيام ببحوث اجتماعية وبيولوجية (يوسف، 2016، 32).

ويرى الباحث ان الخدمات الصحية لاتنحصر فقط في الخدمات الطبية التي يقدمها سلك الرعاية الطبية فقط، بل تتعدى ذلك الى كافة الخدمات التي يقدمها كيان صحي مهما كان شكله التنظيمي والإداري، لأن تقديم الخدمات الصحية تتمثل في باقة أو رزمة من الاجراءات الصحية تتشارك جهات عديدة فيها من الموظف الذي يستقبل المريض الى سائق الاسعاف الذي يقوم بنقل المريض خلال العملية الاستشفائية.

وبالمقابل فإن التدقيق التشغيلي يجد مجاله الواسع والحقيقي عندما يباشر في تدقيق اداء الموارد البشرية في المستشفيات ومنها المستشفيات الأهلية، كون الموارد البشرية هي الاصول

المتغيرات	العدد	النسبة %	اجمالي النسب المئوية
الجنس	ذكر	79	65.8
	انثى	41	34.2
العمر	اقل من 30 سنة	50	41.7
	سنة 31 - 35	39	32.5
	سنة 36 - 40	20	16.7
	سنة 41 - 45	4	3.3
	اكثر من 60 سنة	7	5.8
المؤهل العلمي	دبلوم فني	23	19.2
	بكالوريوس	83	69.2
	دبلوم عالي	10	8.3
	ماجستير او ما يعادلها	4	3.3
التخصص	محاسبة	49	40.8
	تدقيق	11	9.2
	موارد بشرية	15	12.5
	ادارة الاعمال	15	12.5
	الخرى	30	25.0
سنوات الخبرة العلمية	من 1 - 5 سنوات	62	51.7
	من 6 - 10 سنوات	26	21.7
	من 11 - 15 سنوات	25	20.8
	من 16 - 20 سنوات	5	4.2
	من 20 فأكثر	2	1.7
الوظيفة	مدير حسابات	17	14.2
	مدير تدقيق	10	8.3
	محاسب	46	38.3
	منسق داخلي	17	14.2
	مدير الموارد البشرية	30	25.0
مجموع	120	100.0	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل

spss v.28

من خلال الجدول رقم (4) نلاحظ بأن النسبة الأكبر من المستجوبين في عينة البحث حسب متغير الجنس كانوا من الذكور وبنسبة (65.8%)، أما الإناث فكانت بنسبة (34.2%)، وهذا يشير الى أن العينة المبحوثة تعتمد على الذكور في أداء أعمالها حسب طبيعة العمل وصعوبته، ونلاحظ بأن أعلى نسبة من أفراد عينة البحث تقع أعمارهم من ضمن الفئات العمرية (أقل من 30 سنة)، إذ بلغت نسبتهم (41.7%) وأدنى نسبة من الفئة العمرية (41 الى 45 سنة) إذ بلغت نسبتها (3.3%) من أفراد عينة البحث، ونلاحظ بأن غالبية أفراد عينة البحث هم من المختصين الذين يحملون شهادة بكالوريوس حيث بلغ عددهم (83) فرداً وبنسبة (69.2%)، يأتي بعدهم حملة شهادة دبلوم فني حيث بلغ عددهم (23) فرداً وبنسبة (19.2%)، وأقلية أفراد عينة البحث هم من حملة شهادة ماجستير وما يعادلها حيث بلغ عددهم (4) فرداً وبنسبة (3.3%)، ونلاحظ بأن نصف أفراد عينة البحث هم من خريجي قسم (المحاسبة والتدقيق) كما هو مبين في الجدول اعلاه والبالغ عددهم (60) فرداً للتخصصات المحاسبية المختلفة (محاسبة، التدقيق) وبنسبة (50%)، وهي نسبة

إن الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي إن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساو لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس المجتمع، ولغرض التأكد من ثبات المقياس المستخدم تم استخدام معامل (ألفا كرونباخ) للوقوف على دقة إجابات أفراد عينة البحث. وتعد قيم معامل مقبولة إحصائياً عندما تكون هذه القيم مساوية أو أكبر من (0.60) على وجه التحديد في البحوث الإدارية والمحاسبية، ويوضح الجدول (3) قيمة معامل الثبات (ألفا كرونباخ) والصدق على المستوى الإجمالي للمتغيرات وكالاتي:

الجدول رقم (3): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

المتغير	معامل الثبات	عدد العبارات	المتغيرات
المتغير الأول	0.89	12	أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية
المتغير الثاني	0.84	9	دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية
المتغير الثالث	0.84	8	دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية
المجموع	0.92	29	

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل spss v.28 إن الجدول (3): يبين قيمة معامل الثبات (ألفا كرونباخ) ومعامل الصدق، حيث يتضح من الجدول أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة لكل المتغيرات والابعاد، وتتراوح ما بين (0.70 - 0.80) لكل متغير من متغيرات الاستبانة، كذلك كانت قيمة معامل ألفا كرونباخ لمتغيرات الاستبانة جميعها (0.84) وهذا يعني أن معامل ثبات الإستبانة مرتفعة وتعد مقبولة بمستوى جيد جدا من الناحيتين الإحصائية والمحاسبية، وكذلك قيمة الصدق كانت مرتفعة لكل متغير من متغيرات الاستبانة على حدة، وتتراوح ما بين (0.84 - 0.89)، وكذلك كانت قيمة الصدق لمتغيرات الاستبانة جميعها (0.92) وهذا يعني أن معامل صدق الإستبانة مرتفع وتعد مقبولة بمستوى عالي.

ثانياً: الاحصاء الوصفي:

أ - تحليل المعلومات الشخصية الخاصة بعينة البحث: تتناول هذه الفقرة البيانات المتعلقة بالمستجيبين عن أسئلة الإستبانة بهدف التأكد من امكانية الاعتماد على اجاباتهم، وتعزيز الثقة بالنتائج التي تم التوصل اليها. ويتكون ذلك من ستة فقرات، ويمكن توضيح خصائص وسمات عينة البحث والبيانات الخاصة بالمجيب من خلال الجدول الآتية:

جدول رقم (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب البيانات الديمغرافية

1- عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بفقرات المتغير الأول (أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية):

تم احتساب التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والأهمية النسبية والترتيب واتجاه الفقرات لاستجابات أفراد عينة البحث للمتغير الأول (أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية): وقد أظهرت البيانات الوصفية الخاصة بإجابات العينة النتائج الأتية:-

الجدول (5): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لفقرات المتغير أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية

المتغير	لا أتفق بدرجة	لا أتفق	أحياناً	أتفق	أتفق بدرجة	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية
X1	0.00	1.00	6.00	47.00	66.00	4.48	0.63	14.10	89.67
	0.0	0.8	5.0	39.2	55.0	4.26	0.72	17.01	85.17
X2	0.00	1.00	17.00	52.00	50.00				
	0.0	0.8	14.2	43.3	41.7	4.33	0.71	16.39	86.50
X3	0.00	1.00	14.00	50.00	55.00				
	0.0	0.8	11.7	41.7	45.8	4.03	0.78	19.45	80.67
X4	0.00	5.00	20.00	61.00	34.00				
	0.0	4.2	16.7	50.8	28.3	4.07	0.86	21.23	81.33
X5	0.00	7.00	20.00	51.00	42.00				
	0.0	5.8	16.7	42.5	35.0	3.97	0.88	22.30	79.33
X6	1.00	7.00	22.00	55.00	35.00				
	0.8	5.8	18.3	45.8	29.2	4.12	0.77	18.60	82.33
X7	1.00	0.00	23.00	56.00	40.00				
	0.8	0.0	19.2	46.7	33.3	4.18	0.76	18.25	83.67
X8	0.00	2.00	20.00	52.00	46.00				
	0.0	1.7	16.7	43.3	38.3	3.94	0.90	22.76	78.83
X9	2.00	6.00	22.00	57.00	33.00				
	1.7	5.0	18.3	47.5	27.5	4.11	0.84	20.56	82.17
X10	1.00	5.00	16.00	56.00	42.00				
	0.8	4.2	13.3	46.7	35.0	3.82	0.96	25.08	76.33
X11	2.00	10.00	26.00	52.00	30.00				
	1.7	8.3	21.7	43.3	25.0	4.23	0.79	18.70	84.50
X12	2.00	4.00	15.00	51.00	50.00				
	0.0	3.3	12.5	42.5	41.7	4.13	0.45	10.90	82.54
مجموع	7.0	49.0	221.0	640.0	523.0				
	0.5	3.4	15.3	44.4	36.4				

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل spss v.28 يتضح من الجدول (5)، الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف ونسبة الاتفاق لكل الفقرات المتعلقة بالمتغير الأول (أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية)، أن قيمة الوسط الحسابي على المستوى العام لهذا المتغير بلغت (4.13) والانحراف المعياري بلغ (0.45) ومعامل الاختلاف (10.90%) والأهمية النسبية لهذا المتغير كانت بواقع (82.54%)، والاتجاه العام لهذا المتغير ككل نحو (أتفق). وتبين أن الوسط الحسابي على المستوى العام في هذا المتغير أكبر من الوسط الحسابي

جيدة يمكن الإعتماد عليها في الوصول الى النتائج الإيجابية للبحث كون هذه الفئة أكثر معرفة ودراية بموضوع البحث، وإن أقلية أفراد العينة هم من خريجي الأقسام (ادارة اعمال وموارد بشرية) حسب العينة المبحوثة، إذ كانت نسبتهم (12.5%) للقسامين، ونلاحظ بأن غالبية أفراد عينة البحث هم ممن لديهم خبرة عملية (من 1 - 5 سنوات) وبنسبة (51.7%)، وكانت أقل نسبة للفئات (20 سنة فما فوق) و(16%) الى (20 سنة)، وبنسب متوالية (1.7%) و (4.2%)، ونلاحظ بأن أعلى نسبة من أفراد عينة البحث هم ممن يعملون في مجال المحاسبة وبلغ عددهم (90 فرداً) وبنسبة (75%).

ب- عرض وتحليل ومناقشة المعلومات الخاصة بمحاور الاستبانة:

في إطار المعالجة الإحصائية لبيانات الاستبانة، استخدام مقياس ليكرت (Likert) الخماسي المكون من خمس درجات، ولما كانت استبانة الدراسة معتمدة على مقياس ليكرت الخماسي (أوافق بشدة - لا أوافق بشدة) فإن هناك خمس فئات تنتمي إليها المتوسطات الحسابية، وتحدد الفئة بوساطة إيجاد طول المدى (4=1-5) ومن ثم قسمة المدى على عدد الفئات (5) أي (0.80 = 5/4) وبعد ذلك يضاف (0.80) إلى الحد الأدنى للمقياس (1) أو يطرح من الحد الأعلى للمقياس (5)، وتكون الفئات كالآتي: (Dewberry, 2004).

1.80-1.00 منخفض جداً

2.60-1.81 منخفض

3.40-2.61 معتدل

4.20-3.41 مرتفع

5.00-4.21 مرتفع جداً

ثم يصار الى احتساب التكرارات والنسب المئوية، والأهمية النسبية لاستجابات أفراد عينة البحث من أجل تحديد قوة كل فقرة وأهميتها بالنسبة للمحور. وكذلك احتساب الوسط الحسابي لتحديد اتجاه الفقرات، ثم يتم إيجاد الانحراف المعياري بهدف عرض التشتت في استجابات عينة البحث في كل فقرة. ويتم تفسير الاستجابات في ضوء الأهمية النسبية والوسط الحسابي، بحيث تكون الفقرة إيجابية أي بمعنى (أن أفراد العينة يوافقون على محتواها) إذا كانت الأهمية النسبية أكبر من (60%)، والوسط الحسابي أكبر من الوسط الفرضي الذي يساوي 3 (الوسط الفرضي = 5) أتفق بشدة + 4 أتفق + 3 محايد + 2 لآتفق + 1 لا أتفق بشدة // 3 (=5)، وتكون الفقرات سلبية بمعنى (أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها) إذا كانت الأهمية النسبية أقل من (60%)، والوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي، وهذا يطبق على فقرات الاستبانة جميعها. ومن هذا المنطلق يتناول هذا الجزء عرضاً وتحليلاً للمعلومات الخاصة بمتغيرات البحث وهي:

الجدول (6): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لفقرات المتغير دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية

البحرور	لا اتفق بشدة	لا اتفق	احيانا	اتفق	اتفق بشدة	المتوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الاهمية النسبية
Y1.1	1.00	11.00	11.00	67.00	30.00	3.95	0.88	22.37	79.00
	0.8	9.2	9.2	55.8	25.0				
Y1.2	1.00	1.00	9.00	64.00	45.00	4.26	0.70	16.47	85.17
	0.8	0.8	7.5	53.3	37.5				
Y1.3	3.00	0.00	9.00	57.00	51.00	4.28	0.81	18.85	85.50
	2.5	0.0	7.5	47.5	42.5				
Y1.4	1.00	7.00	22.00	49.00	41.00	4.02	0.91	22.72	80.33
	0.8	5.8	18.3	40.8	34.2				
Y1.5	1.00	3.00	12.00	41.00	63.00	4.35	0.82	18.92	87.00
	0.8	2.5	10.0	34.2	52.5				
Y1.6	0.00	7.00	29.00	48.00	36.00	3.94	0.88	22.29	78.83
	0.0	5.8	24.2	40.0	30.0				
Y1.7	1.00	1.00	9.00	66.00	43.00	4.24	0.70	16.39	84.83
	0.8	0.8	7.5	55.0	35.8				
Y1.8	0.00	1.00	23.00	57.00	39.00	4.12	0.73	17.79	82.33
	0.0	0.8	19.2	47.5	32.5				
Y1.9	0.00	2.00	10.00	41.00	67.00	4.44	0.72	16.13	88.83
	0.0	1.7	8.3	34.2	55.8				
مجموع	8.0	33.0	134.0	490.0	415.0	4.18	0.40	9.58	83.54
	0.7	3.1	12.4	45.4	38.4				

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل spss v.28 يتضح من الجدول (6)، الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف ونسبة الاتفاق لكل الفقرات المتعلقة بالبعد الاول من المتغير الثاني (دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية)، أن قيمة الوسط الحسابي على المستوى العام لهذا المتغير بلغت (4.18) والانحراف المعياري بلغ (0.40) ونسبة معامل الاختلاف (9.58%) والأهمية النسبية تساوي (83.54%)، والاتجاه العام لهذا المتغير ككل نحو (اتفق). وتبين أن الوسط الحسابي على المستوى العام في هذا المتغير أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3)، وهذا يدل على موافقة أفراد عينة البحث أن دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية له أهمية كبيرة، ونسبة (83.8%) عند مستوى (اتفق واتفق بشدة)، وفقاً لوجهة نظرهم، وكما أن نسبة (12.4%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين من ذلك، وأن نسبة (3.8%) عند مستوى (لا اتفق ولا اتفق بشدة). أما بالنسبة لكل سؤال على حدة ضمن هذا المتغير يمكن تلخيص شرحه في الآتي: بالنسبة للفقرة (Y1,9) التي تتناول (تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة عن أداء الموارد البشرية وبالوقت المناسب يعزز كفاءة أداء الأقسام الصحية والعلاجية)، يلاحظ أن قيمة الوسط الحسابي كانت

الفرضي للمقياس (3)، وهذا يدل على موافقة أفراد عينة البحث أن تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية له أهمية كبيرة، ونسبة (80.8%) عند مستوى (اتفق واتفق بشدة)، وفقاً لوجهة نظرهم، وكما أن نسبة (15.3%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين من ذلك، وأن نسبة (3.9%) عند مستوى (لا اتفق ولا اتفق بشدة). أما بالنسبة لكل سؤال على حدة ضمن هذا المتغير يمكن تلخيص شرحه في الآتي: بالنسبة للفقرة (X1) التي تتناول (يتوفر في المستشفى هيكل تنظيمي يوضح خطوط السلطة والمسؤولية بين المستويات الإدارية المختلفة)، يظهر أعلى قيمة للوسط الحسابي بلغت (4.48) ويلاحظ أنها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3) وهذا يعني الاتفاق عليها، أما بالنسبة للانحراف المعياري بلغ (0.63) ومعامل الاختلاف (14.10%)، وأشارت هذه الفقرة الى أن نسبة (94.2%) عند مستوى (اتفق واتفق بشدة) من إستجابات أفراد عينة البحث، وكما أن نسبة (5.0%) من أفراد عينة البحث غير المتأكدين من أهمية تطبيق التدقيق التشغيلي، وأن نسبة (0.8%) عند مستوى (لا اتفق ولا اتفق بشدة). وأيضاً بالنسبة للفقرة (X3) التي تتناول (تلتزم إدارة المستشفى بالتخطيط للأهداف المراد تحقيقها وعلى مستوى الأقسام كافة)، الأهمية النسبية لها بلغت (86.50) وتمثل أعلى نسبة بعد الفقرة (X1)، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.33) وهذا يعني موافقة أفراد عينة البحث لأنها أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3)، وقيمة الانحراف المعياري بلغت (0.71) ومعامل الاختلاف (16.39%)، وأشارت هذه الفقرة إلى أن نسبة (87.5%) عند مستوى (اتفق واتفق بشدة) وفقاً لوجهة نظرهم، ونسبة (11.7%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما جاء فيها ذلك، وأن نسبة (0.8%) عند مستوى (لا اتفق ولا اتفق بشدة). وهكذا للفقرات الأخرى بنفس ترتيب الفقرتين السابقتين في ضوء أعلى قيمة للوسط الحسابي الى أقل قيمة وكذلك يجب الإشارة للانحراف المعياري ومعامل الاختلاف، إذ يتضح من نتائج التحليل ان هناك اتفاق على ما ورد في هذه الفقرات.

2. عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بفقرات البعد الاول من المتغير الثاني: تم احتساب التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والأهمية النسبية والترتيب واتجاه الفقرات لاستجابات أفراد عينة البحث المتعلقة بالبعد الاول من المتغير الثاني (دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية): وقد أظهرت البيانات الوصفية الخاصة بإجابات عينة النتائج الأتية:-

المحور	الاتفاق بشدة	لا اتفاق	امحيانا	اتفاق	اتفاق بشدة		التوسط	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الاهمية النسبية
					العدد	%				
Y2.1	1.00	3.00	22.00	65.00	29.00	24.2	3.98	0.77	19.44	79.67
	0.8	2.5	18.3	54.2	24.2					
Y2.2	1.00	2.00	10.00	57.00	50.00	41.7	4.28	0.75	17.60	85.50
	0.8	1.7	8.3	47.5	41.7					
Y2.3	8.00	13.00	32.00	45.00	22.00	18.3	3.50	1.11	31.73	70.00
	6.7	10.8	26.7	37.5	18.3					
Y2.4	0.00	3.00	10.00	52.00	55.00	45.8	4.33	0.73	16.93	86.50
	0.0	2.5	8.3	43.4	45.8					
Y2.5	1.00	2.00	15.00	55.00	47.00	39.2	4.21	0.78	18.63	84.17
	0.8	1.7	12.5	45.8	39.2					
Y2.6	0.00	4.00	20.00	53.00	43.00	35.8	4.13	0.80	19.43	82.50
	0.0	3.3	16.7	44.2	35.8					
Y2.7	1.00	4.00	24.00	56.00	35.00	29.2	4.00	0.84	20.92	80.00
	0.8	3.3	20.0	46.7	29.2					
Y2.8	1.00	7.00	14.00	62.00	36.00	30.0	4.04	0.85	21.04	80.83
	0.8	5.8	11.7	51.7	30.0					
مجموع	13.0	38.0	147.0	445.0	317.0	33.0	4.06	0.46	11.34	81.15
	1.3	4.0	15.3	46.4	33.0					

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل spss v.28 يتضح من الجدول (7)، الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف ونسبة الاتفاق لكل الفقرات (دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية)، أن قيمة الوسط الحسابي على المستوى العام لهذا المتغير بلغت (4.06) والانحراف المعياري بلغ (0.46) ومعامل الاختلاف (11.34%) والأهمية النسبية لهذا المتغير كانت بواقع (81.15%)، والاتجاه العام لهذا المتغير ككل نحو (اتفاق). وتبين أن الوسط الحسابي على المستوى العام في هذا المتغير أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3)، وهذا يعني اتفاق أفراد العينة على أن دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية له أهمية كبيرة، ونسبة (79.4%) عند مستوى (اتفاق واتفاق بشدة)، وفقاً لوجهة نظرهم، وكما أن نسبة (15.3%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما جاء فيها، وأن نسبة (5.3%) عند مستوى (لا اتفاق ولا اتفاق بشدة). أما بالنسبة لكل السؤال على حدة ضمن هذا المتغير يمكن تلخيص شرحه في الآتي: بالنسبة للفقرة (Y2,4) التي تتناول (هناك تواصل بين طبيب الرعاية الأولية والكوادر الطبية والمريض)، يظهر أعلى قيمة للوسط الحسابي بلغت (4.33) وهي أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3) وهذا يعني اتفاق أفراد العينة على مضمون الفقرة، أما بالنسبة للانحراف المعياري بلغ (0.73) ومعامل الاختلاف (16.93%)، وأشارت هذه الفقرة إلى أن نسبة (89.2%) عند مستوى (اتفاق واتفاق بشدة) من إستجابات أفراد عينة البحث، وكما أن نسبة (8.3%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما

(4.44) وهي أكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3) وهذا يعني اتفاق أفراد العينة على مضمون الفقرة. أما بالنسبة للانحراف المعياري بلغ (0.72) ومعامل الاختلاف (16.13%)، وأشارت هذه الفقرة إلى أن نسبة (90%) عند مستوى (اتفاق واتفاق بشدة) من إستجابات أفراد عينة البحث، وكما أن نسبة (8.3%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما جاء فيها، وأن نسبة (1.7%) عند مستوى (لا اتفاق ولا اتفاق بشدة). وأيضاً بالنسبة للفقرة (Y1,5) التي تتناول (الاهتمام بتنظيم دورات تدريبية وتأهيلية تسهم في تطوير كفاءة العمالة وزيادة أعدادها)، وهي أعلى قيمة بعد الفقرة (Y1,9)، أن قيمة (4.35) للوسط الحسابي وهذا يعني اتفاق أفراد العينة على مضمون الفقرة وأكبر من الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3)، وقيمة الانحراف المعياري بلغت (0.82) ومعامل الاختلاف (18.92%)، وأشارت هذه الفقرة إلى أن نسبة (86.7%) عند مستوى (اتفاق واتفاق بشدة) وفقاً لوجهة نظرهم، ونسبة (10.0%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما جاء فيها، وكما أن نسبة (2.13%) عند مستوى (لا اتفاق ولا اتفاق بشدة). وهكذا للفقرات الأخرى بنفس ترتيب الفقرتين السابقتين في ضوء أعلى قيمة للوسط الحسابي إلى أقل قيمة وكذلك يجب الإشارة للانحراف المعياري ومعامل الاختلاف، ويبدو أن هناك اتفاق على باقي الفقرات.

3- عرض وتحليل ومناقشة النتائج المتعلقة بفقرات البعد الثاني من المتغير الثاني:

من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية والوسط الحسابي والأهمية النسبية والترتيب واتجاه الفقرات لإستجابات عينة البحث للبعد الثاني من المتغير الثاني (دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية)، وذلك على نحو الآتي:

وأظهرت البيانات الوصفية الخاصة بإجابات عينة البحث المتعلقة بالبعد الثاني من المتغير الثاني (دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية):

الجدول (7): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الاختلاف لفقرات المتغير دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية

الجدول (8): نتائج اختبار دور تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية

Beta	اختبار F		اختبار t		R ²	المتغير
	مستوى المعنوي	المحتسبة	مستوى المعنوي	المحتسبة		
0.463	0.000	44.69	0.000	6.69	%28	تطبيق التدقيق التشغيلي

المصدر: من إعداد الباحث في ضوء نتائج تحليل spss v.28 من الجدول (8) يمكن تحديد التغيرات في تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية كدالة لأثر المتغير (تطبيق التدقيق التشغيلي)، اظهرت نتائج التحليل الاحصائي بوجود تأثير ذو دلالة احصائية بين تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية وتطبيق التدقيق التشغيلي، فقد بلغ معامل التحديد (R²) (0.28)، اي ان ماقيمته (0.28) من التغيرات في تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية ناتج عن التغير في تطبيق التدقيق التشغيلي حسب اراء المستجيبين في عينة البحث، وتؤكد معنوية هذا التأثير بقيمة F المحسوبة والتي بلغت (44.69)، وان قيمة (P-value) لهذا الاختبار يساوي (0.000) وهي اصغر من قيمة (0.05) اي ان النموذج معنوي وذو دلالة احصائية، وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الصفرية، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على انه " يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية" ويستخدم اختباراً لتقييم معنوية تأثير تطبيق التدقيق التشغيلي على تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية، ومن خلال مقارنة قيمة مستوى المعنوية (P-value) مع قيمة الدلالة الاحصائية، نلاحظ ان قيمة t المحتسبة للمتغير المذكور يساوي (6.69) وبمستوى المعنوية (0.000)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي للمتغير (تطبيق التدقيق التشغيلي) على تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية، وبلغت درجة التأثير للمتغير المذكور (0.463)، حيث أنه كلما زاد تطبيق التدقيق التشغيلي بما نسبته مئة في المئة زاد تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية بمقدار (%46.3).

1. الفرضية الثالثة:

استخدم الباحث تحليل الانحدار (Regression Analysis) لاختبار الدور لمتغيرات الاستبانة، وبناء على نتائج تحليل الانحدار والتي اكدت على وجود تأثير معنوي لتطبيق التدقيق التشغيلي على فاعلية اداء الموارد البشرية كما مبين في الجدول ادناه، تم اختبار الفرضية الثالثة والتي تنص على " يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية". وكانت نتائج اختبار الفرضية المذكورة كالآتي:

جاء فيها، وكما ان نسبة (2.5%) عند مستوى (لا أتفق ولااتفق بشدة). وأيضاً بالنسبة للفقرة (Y2,2) التي تتناول (إعادة النظر في أهداف وأسلوب إدارة المستشفيات، يساعد على تطوير خدماتها وزيادة إسهامها في النشاط الصحي) وهي أعلى قيمة بعد الفقرة (Y2,4)، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي (4.28) وهذا يعني اتفاق افراد العينة على مضمون الفقرة لانها أكبر من قيمة الوسط الحسابي الفرضي للمقياس (3)، وقيمة الانحراف المعياري بلغ (0.75) ومعامل الاختلاف (17.60%)، وأشارت هذه الفقرة إلى أن نسبة (89.2%) عند مستوى (أتفق واتفق بشدة) وفقاً لوجهة نظرهم، ونسبة (8.3%) من أفراد عينة البحث غير متأكدين مما جاء فيها، وكما ان نسبة (2.5%) عند مستوى (لا أتفق ولااتفق بشدة). وهكذا لل فقرات الاخرى بنفس ترتيب الفقرتين السابقتين في ضوء أعلى قيمة للوسط الحسابي الى أقل قيمة وكذلك يجب الإشارة للانحراف المعياري ومعامل الاختلاف، حيث أن هناك اتفاق على باقي الفقرات كما يتضح من الجدول.

ثالثاً: اختبار الفرضيات الدراسة:

1. الفرضية الأولى:

بالإشارة الى نتائج الجدول رقم (5) المتضمن التكرارات والنسب المئوية والايوساط الحسابية والانحرافات المعيارية والاهمية النسبية لإستجابات أفراد عينة البحث عن فقرات المتغير الاول، يظهر ان الوسط الحسابي العام لمتغير الاول قد بلغ (4.13)، وقيمته اكبر من الوسط الفرضي للمقياس (3) والاهمية النسبية الكلية للمتغير الاول تساوي (%82.54) وقيمته أكبر من (%60)، كما ان الانحراف المعياري قد بلغ (0.45) وهو أقل من (واحد صحيح). وقد احتوى المتغير الاول على (12) فقرة شكلت الأسئلة الخاصة بالمتغير، ومن نتائج التحليل فقد تبين أن نسبة (80.8%) من أفراد عينة البحث عند اتجاه (أتفق واتفق بشدة) مقابل نسبة (3.9%) عند اتجاه (لا اتفق ولا اتفق بشدة). وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الصفرية، وتقبل الفرضية البديلة الاولى التي تنص على انه "توجد أهمية لتطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية.

2. الفرضية الثانية:

استخدم الباحث تحليل الانحدار (Regression Analysis) لاختبار الدور لمتغيرات الاستبانة، وبناء على نتائج تحليل الانحدار والتي اكدت على وجود تأثير معنوي لتطبيق التدقيق التشغيلي على تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية كما مبين في الجدول ادناه، تم اختبار الفرضية الثانية والتي تنص على " يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية". وكان نتائج اختبار فرضية المذكورة كالآتي:

2- نقص الخبرات والمهارات وكذلك العوامل الاقتصادية والتقنية والثقافية هي من بين العوامل الهامة التي تعيق تطور التدقيق التشغيلي.

ثانياً: استنتاجات الجانب العملي:

1. بالنسبة لفقرات المتغير الأول ان أكثرية أفراد عينة البحث تؤكد على اهمية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية، وذلك بأهمية نسبة بلغت (80.8%) وبذلك فقد رفضت الفرضية الصفرية (Ha0) وإثبات قبول الفرضية البديلة (Ha1).
2. أكدت استجابات أفراد عينة البحث للبعد الاول من المتغير الثاني البعد الاول على دور تطبيق التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية بأهمية نسبة بلغت (82.54%) وبذلك فقد رفضت الفرضية الصفرية (Hb0) وأثبتت الفرضية البديلة (Hb1).
3. أكدت استجابات أفراد عينة البحث للبعد الثاني من المتغير الثاني على دور تطبيق التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية بأهمية نسبة بلغت (81.15%) وبذلك فقد رفضت الفرضية الصفرية (Hc0) وأثبتت الفرضية البديلة (Hc1).

2. التوصيات:

في ضوء الاستنتاجات السابقة يمكن للباحث تقديم مجموعة من التوصيات وهي كما يأتي:

1. دراسة امكانية فتح أقسام خاصة لممارسة مهام التدقيق التشغيلي في المؤسسات الصحية الأهلية والحكومية، وإذا تعذر مثل هذا الاجراء يمكن النظر في توسيع نطاق التدقيق الداخلي ليشمل تدقيق العمليات التشغيلية الى جانب التدقيق المالي.
2. نشر الثقافة بين المدراء والمدققين في المستشفيات ان مفهوم الحديث للتدقيق يركز على تدقيق العمليات الاقتصادية (المالية وغير المالية)، وليس تدقيق العمليات المالية فقط، لأن العمليات غير المالية أيضا تترك اثار اقتصادية ومالية في نهاية المطاف.
3. ان تاخذ المؤسسات التعليمية المختصة على عاتقها أدخل موضوع التدقيق التشغيلي كأحد المناهج الدراسية ضمن مقرراتها، نظرا لكونه احد مجالات التدقيق الحديثة التي جاءت استجابة واقعية للحد من ممارسات الهدر والضياع في الموارد المتاحة للشركة.
4. الاهتمام بتنظيم دورات تدريبية وتأهيلية للموارد البشرية العاملة في أقسام المستشفى لزيادة كفاءة وفاعلية اداءها.

الجدول (9): نتائج اختبار دور تطبيق التدقيق التشغيلي على تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية

المتغير	R ²	اختبار F		اختبار t	
		معنوي المعنوي	المحتسبة	معنوي المعنوي	المحتسبة
تطبيق التدقيق التشغيلي	20%	0.000	4.57	0.000	11.28
Beta					0.394

من الجدول (9) يمكن تحديد التغيرات في تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية كدالة لاثر المتغير تطبيق التدقيق التشغيلي، وظهرت نتائج التحليل الاحصائي بوجود تأثير ذو دلالة احصائية بين تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية وتطبيق التدقيق التشغيلي، فقد بلغ معامل التحديد (R²) (0.20)، اي ان ماقيمته (0.20) من التغيرات في تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية ناتج عن التغير في تطبيق التدقيق التشغيلي حسب اراء المستجيبين في عينة البحث، وتؤكد معنوية هذا التأثير بقيمة F المحسوبة والتي بلغت (4.57)، وان قيمة (P-value) لهذا الاختبار يساوي (0.000) وهي اصغر من قيمة (0.05) اي ان النموذج معنوي وذو دلالة احصائية، وهذا يؤكد عدم صحة قبول الفرضية الصفرية، وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على انه "يوجد دور ذو دلالة احصائية بين تطبيق التدقيق التشغيلي وتطوير فاعلية اداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية". ويستخدم اختبار t لتقييم معنوية تأثير تطبيق التدقيق التشغيلي على تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية، ويمكن من خلال مقارنة قيمة مستوى المعنوية (P-value) مع قيمة الدلالة الاحصائية ان نلاحظ قيمة t المحتسبة للمتغير المذكور يساوي (11.28) وبمستوى المعنوي (0.000)، وهذا يعني وجود تأثير معنوي للمتغير تطبيق التدقيق التشغيلي على تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية، وبلغت درجة التأثير للمتغير المذكور (0.394)، حيث أنه كلما زاد تطبيق التدقيق التشغيلي بما نسبته مئة في المئة ارتفعت امكانية تطوير فاعلية اداء الموارد البشرية بمقدار (39.4%).

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

يتناول هذا المبحث اهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل اليها البحث في جانبه النظري والميداني وعلى النحو الآتي:

1. الاستنتاجات:

أولاً: استنتاجات الجانب النظري:

- 1- عدم وجود فهم كافي وواضح بين المدراء والمدققين في المستشفيات الأهلية في إقليم كردستان حول المفهوم الحديث للتدقيق الذي يركز على تدقيق العمليات الاقتصادية (المالية وغير المالية)، وان الاهتمام بتدقيق الجوانب التشغيلية ليس في المستوى المطلوب.

باستخدام نفس الكمية من الموارد المحددة أو تقليل المدخلات لتحقيق المقدار المحدد من النواتج.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	تحقيق الأهداف الرسومية بأقل قدر ممكن من المدخلات يسهم في رفع كفاءة أداء الموارد البشرية.					
٢	قيام المدقق التشغيلي بتدقيق الأنشطة الرئيسية للمستشفى يمنحه القدرة على التنبؤ بمستقبل المؤسسة الصحية.					
٣	ضرورة قياس قدرة المستشفى على استيعاب عدد المرضى والمراجعين ومقارنتها بعدد المراجعين الذين يزورون المستشفى يومياً.					
٤	متوسط الوقت لكل مديلة جراحية يوضع الكفاءة بشكل هام وكفاءة الطاقم الطبي مع الجودة.					
٥	الاهتمام بتنظيم دورات تدريبية وتأهيلية تسهم في تطوير كفاءة العمالة وزيادة أرباحها.					
٦	مقارنة المرضى دون أن يتلقوا الرعاية الصحية والعلاجية، يشير إلى وجود خلل في كفاءة أداء الأقسام الخاصة باستقبال وإحالة المرضى للأجنحة المعنية.					
٧	ضرورة اتباع نظام التقارير الدورية وتقديمه إلى المستويات الإدارية المختلفة في المؤسسة الصحية.					
٨	هناك اهتمام بتقنية المعلومات والاتصالات من أجل تطوير الخدمات المقدمة.					
٩	تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة عن أداء الموارد البشرية والوقت المناسب يعزز كفاءة أداء الأقسام الصحية والعلاجية.					

البعد الثاني: دور التدقيق التشغيلي في تطوير فاعلية أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية :-
تركز الفاعلية كمفهوم على نوعية وجودة النتائج التي تتحقق من وراء استخدام الموارد بطريقة مثلى. فهي تحقيق الأهداف الموضوعية للبرامج أو الأنشطة أو تحقيق الأثر المطلوب (فعل الصواب). او هي معدل تحقيق الأهداف.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يستخدم المدقق التشغيلي مقاييس الفاعلية للتحقق من الأهداف والنتائج الرسومية للبرامج والأنشطة.					
٢	إعادة النظر في أهداف وأساليب إدارة المستشفيات؛ يساهم على تطوير خدماتها وزيادة إسهامها في النشاط الصحي.					
٣	ارتفاع معدل إعادة دخول المرضى السابقين لتلقيهم العلاج يشير إلى انخفاض مستوى فاعلية أداء الموارد البشرية.					
٤	هناك تواصل بين طوبى الرعاية الأولية والكادر الطبية والمرضى.					
٥	يهتم المدقق التشغيلي بوضع المعايير والمؤشرات القياسية المناسبة للأجهزة لتحسين أداء وفاعلية وجودة الخدمات الصحية.					
٦	يتولى المدقق التشغيلي مسؤولية تحديد أسباب الحوادث الأداء الفعلي من المعايير المحددة وتحديد المسؤولين عن هذه الحوادث.					
٧	يتمتع المدقق التشغيلي بالقدرة على التفكير مثل المدير ولديه القدرة على أن يحقق أهداف الإدارة عند ممارسة عملية التدقيق التشغيلي.					
٨	إرساء ثقافة الساعة، وعدم إزعاج الموظفين وحتى المديرين من أسئلة واستفسارات المدقق التشغيلي.					

قائمة أسماء الاساتذة المحكمين

الاسم	اللقب العلمي	موقع العمل
د. عثمان عبدالقادر حمة أمين	استاذ	جامعة السليمانية التقنية
د. غازي عبدالعزيز سليمان الجبائي	استاذ	المعهد التقني كركوك
د. كاوه محمد فرج الفرداعي	استاذ	جامعة السليمانية
د. مناضل عبدالجبار السالم	استاذ مساعد	جامعة جهان - السليمانية
د. بصيرة محمد نوم	استاذ مساعد	جامعة السليمانية
د. زرنگار عبدالله صابر	استاذ مساعد	جامعة صلاح الدين
د. زرنگار علي احمد	استاذ مساعد	جامعة السليمانية
د. ديفان سليمان حمصحن	استاذ مساعد	جامعة كويه
د. محمد محمود فقي	استاذ مساعد	جامعة السليمانية
د. بهار خالد مصطفى	مدرس	جامعة السليمانية
د. نهر محمد حسن	مدرس	جامعة السليمانية
د. همرلم احمد عبدالله	مدرس	جامعة السليمانية

ملحق (1)

استمارة الاستبانة

المحور الأول

أولاً : المعلومات الشخصية:

١- الجنس:

أ- ذكر () ، ب- أنثى ()

٢- العمر:

أ- أقل من ٢٠ سنة () ، ب- ٢١-٣٠ سنة () ، ج- ٣١-٤٠ سنة () ، د- ٤١-٤٥ سنة () ، هـ- أكثر من ٤٥ سنة () .

٣- المؤهلات العلمية :

أ- دبلوم فنى () ، ب- بكالوريوس () ، ج- دبلوم عالي () ، د- ماجستير وما يعادلها () ، هـ- دكتوراه وما يعادلها () .

٤- التخصصات العلمية:

أ- محاسبة () ، ب- تدقيق () ، ج - موارد بشرية () ، د - ادارة الاعمال () ، هـ - أخرى () .

٥- سنوات الخبرة العلمية :

أ- من ٥-٦ سنوات () ، ب- من ٦-١٠ سنوات () ، ج- من ١١-١٥ سنوات () ، د- من ١٦-٢٠ سنوات () ، هـ - من ٢٠ فأكثر () .

٦- الوظيفة:

أ- مدير الحسابات () ، ب- مدير التدقيق () ، ج- محاسب () ، د - مدقق () ، هـ - مدير الموارد البشرية () .

المحور الثاني

متغيرات الدراسة: المتغير الأول : إمكانية تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات الأهلية:-

التدقيق التشغيلي هو "عملية منهجية لتقييم فعالية المنظمة وكفاءتها واقتصادها في العمليات الخاضعة لسيطرة الإدارة وإبلاغ الأشخاص المناسبين بنتائج التقييم جنباً إلى جنب مع توصيات للتحسين". أن الهدف الأساسي لتدقيق العمليات هو مساعدة مراكز القرار في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية، وتقييم النشاطات وتقديم تعليقات واقتراحات حوله.

الرقم	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
١	يتوفر في المستشفى هيكل تنظيمي يوضح خطوط السلطة والمسؤولية بين المستويات الإدارية المختلفة.					
٢	هناك توصيف وظيفي مفصل لكافة وظائف الموارد البشرية.					
٣	تلتزم إدارة المستشفى بالتخطيط للأهداف المراد تحقيقها وعلى مستوى الأقسام كافة.					
٤	تتأكد المستشفى إمكانية إنشاء وحدة للتدقيق التشغيلي تضم ذوي الخبرة والمؤهلين.					
٥	لدى المدققين المعالجين في الأنشطة التشغيلية الاستقلالية التامة.					
٦	اعداد تقارير دورية من قبل المدقق التشغيلي ورفعاها الى الإدارة العليا، حول واقع الأداء وتوضيح مسارات العمل حسب ما تم التخطيط له.					
٧	من مقررات التدقيق التشغيلي توفر قنوات الاتصال مباشر من المدقق والإدارة العليا للمنظمة.					
٨	إهتمام إدارة المستشفى بنظام المؤاخذ المالية وغير المالية يسهم في تعزيز عملية التدقيق التشغيلي.					
٩	يوجد التواصل والتنسيق بين المدقق التشغيلي وقسم الموارد البشرية.					
١٠	يستخدم المدقق التشغيلي تكنولوجيا المعلومات في عمليات جمع الأدلة والتأكد من صحتها للاستفادة منها في عمله.					
١١	ضرورة اصدار النواتج والتعليمات من قبل الجهات التشريعية والتقابلية حول سبل تطبيق التدقيق التشغيلي في المستشفيات.					
١٢	من الاهداه اشاعة ثقافة اهمية التدقيق التشغيلي بين العاملين في المستشفى.					

المتغير الثاني: دور التدقيق التشغيلي في تطوير أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية :-

البعد الاول: دور التدقيق التشغيلي في تطوير كفاءة أداء الموارد البشرية في المستشفيات الأهلية:-

تعني الكفاءة والتي هي إحدى أبعاد التدقيق التشغيلي تحقيق الأهداف بأقل تكلفة ممكنة، وهذا يعني تعظيم المخرجات

Professor, G. H. Raisoni Institute of Business Management, Jalgaon.

18. Dewberry, C. (2004). Statistical methods for organizational research: Theory and practice. Psychology Press.
19. Edwards D. and Kusel J and Oxner T.(2004) "Internal Auditing In The Manufacturing Sector",Journal of Accounting and Finance research,Summer 2004, Vol 2, P.P.77-84.
20. Hunsakaker, D.L.& Cook, C.W.(1986) " Management Organization Behavior, Wesley publishing co. New York.
21. Kamyabi, Y., & Salahinejad, M. (2020). Using data envelopment analysis to examine operational auditing efficiency in audited firms. International Journal of Advanced Studies in Humanities and Social Science, 9(1), 50-62.
22. Khalili, A. (2012). Prioritizing the factors influencing the development of operational audit.
23. Martin, L.L., Kettner, P.M. (1996), Measuring the Performance of Human Service Programs. London: Sage Publications.
24. Nahla Ghalib Abdul Rahmaa , Jalil Ibrahim Salih , Hakeem Hammood Flayyih(2020) The Role of the Auditor in Measuring the Operational Performance of the Internal Audit.).
25. Office of the Auditor General of Canada (OAG), " Manual of value - for - Money" audit, 2002 .
26. Pandit, A., & Kulkarni, M. (2017). To Study the Emergency Department Patient Process Flow in Hospital. Indian Journal of Public Health, 8(3), 287.
27. دهقانی، مجد حسین (2020) نوشتن دیدگاه، سایتی وزارتی امور اقتصادی و دارایی، سازمانی حسابرسی.
28. هری آر، راهنمای جامع حسابرسی عملیاتی، مترجمان: مجد رائدر مهمی و مجد عبدالله ثور، سازمان حسابرسی، کمیته حسابرسی عملیاتی، نشریه 149، 2009.
29. رحیمیان " نظام الدین"، حسابرسی عملیاتی: ابزاری برای یاسخگویی و کمک به مدیریت، سازمان حسابرسی، مجله حسابرس، شماره 20، تابستان 1382، ص 26-33، 2003.
30. مهام، کیهان وحیدریور، فرزانه وحسینی، سید علی(2010) موانع اجرائی توسعه حسابرسی عملیاتی در ایران از دیدگاه مدیران موسسات حسابرسی فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی وحسابرسی، دوره ۲ ، شماره ۸ زمستان 1389- صفحه 131-160.
31. [https:// www-humanresourcesedu.org](https://www-humanresourcesedu.org)

المراجع

1. أريز ولوبك"، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة د. مجد محمد عبدالقادر الديسلي، د. احمد حامد حجاج، الجزء الأول، دار المريح، 2008.
2. الحيايلى، وليد ناجي(2019) المشاكل المحاسبية ونماذج مقترحة (1)، الاكاديمية العربية في الدنيمارك.
3. السالم، مؤيد سعيد (2009) إدارة الموارد البشرية، إثراء للنشر والتوزيع، مكتبة الجامعة، الشارقة، الأردن.
4. كافي، مصطفى يوسف (2018) إدارة الجودة الشاملة في المستشفيات، دار الإبتكار للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
5. النبهان، الحارث (2009) مجموعة من المؤلفين قياس الأداء ونقله الى العربية ، مطبوعات كلية هارفرد لإدارة الأعمال.
6. يوسف، مصطفى (2016) إدارة المستشفيات، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، الأردن.
7. ابو جليدة، سعيد سمير (2018) أثر استراتيجيات ادارة الموارد البشرية على اداء العاملين في شركات الاتصالات الليبية، رسالة ماجستير، جامعة شرق الاوسط، قسم ادارة الاعمال، عمان، اردن.
8. الاشقر، مجد احمد(2008) مجالات مساهمة المراجعة الادارية في خدمة الادارة وترشيد قراراتها في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية: دراسة تحليلية لاراء مدرء الشركات المساهمة، المراجعين الداخليين الخارجيين في الاراضي الفلسطينية.
9. جوايرة، هشام حسن مجد (2012) المساءلة الإدارية في بلديات محافظتي الخليل وبيت لحم وعلاقتها بالأداء الوظيفي، أطروحة دكتوراه، جامعة القدس.
10. الحايك، احمد فيصل(2009) نموذج مقترح لتطوير التدقيق التشغيلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية، رسالة دكتوراه. جامعة عمان العربية.
11. سبرينة، مانع (2015) أثر استراتيجيية تنمية الموارد البشرية على أداء الأفراد في الجامعات، رسالة دكتوراه.
12. طلافة، أحمد ضيف الله (2018) مدى فاعلية نظام الحوافز في وزارة الصحة وأثره في تحسين الأداء، جامعة جنان، لبنان.
13. مارف، كمال رؤوف (2021) دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين عملية التدقيق التشغيلي في القطاع الحكومي (دراسة حالة في مديرية كمرك باشماخ) رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد= جامعة السليمانية.
14. Aldulaimi, S. H., & Obeidat, M. A. Q. (2016). Human Resources Performance Measurement Approaches Compared to Measures Used in Master's Theses in Applied Science University. International Review of Management and Marketing, 6(4), 958-963.
15. Bachri thalib, s., arif tiro, m. u. h. a. m. m. a. d., & arifin ahmad, m. u. h. a. m. m. a. d. (2014). the influence of certification toward work motivation, job satisfaction and performance of state high school s guidance and counseling teacher in south sulawesi. International Journal of Science and Technology Research, 3(8), 386-394.
16. Chambers, A., & Rand, G. (2011). The operational auditing handbook: auditing business and IT processes. John Wiley & Sons.
17. Deepak Sharma.(2021). Hr audit methodology. School of Allied Science(SAS). Dr. Yogita V. Patil Assistant