

العنوان:	المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية (2)
المصدر:	مجلة المال والتجارة
الناشر:	نادي التجارة
المؤلف الرئيسي:	السعدني، مصطفى حسن بسيوني
المجلد/العدد:	ع 450
محكمة:	لا
التاريخ الميلادي:	2006
الشهر:	اكتوبر
الصفحات:	16 - 28
رقم MD:	89960
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	المعايير المهنية، حوكمة الشركات، المراجعة الداخلية، الرقابة المالية ، خدمات المراجعة، تقييم الاداء، إدارة المخاطر، جودة الاداء، الازمات المالية
رابط:	<a href="http://search.mandumah.com/Record/89960">http://search.mandumah.com/Record/89960</a>

للإستشهاد بهذا البحث قم بنسخ البيانات التالية حسب إسلوب الإستشهاد المطلوب:

إسلوب APA

السعدني، مصطفى حسن بسيوني. (2006). المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية (2). مجلة المال والتجارة، ع 450، 16 - 28. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/89960>

إسلوب MLA

السعدني، مصطفى حسن بسيوني. "المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية (2)". مجلة المال والتجارة ع 450 (2006): 16 - 28. مسترجع من <http://search.mandumah.com/Record/89960>

# المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات

## من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية



أ / مصطفى حسن بسيوني السعدني  
عضو الاتحاد العربي لخبراء المحاسبة القانونيين  
عضو جمعية المحاسبة الأمريكية

ممارسة المراجعة الداخلية في البيئات المختلفة ، فإن الأمر يتطلب ضرورة وجود معايير مهنية تحكم ممارسة المراجعة الداخلية في الشركات المختلفة .

يتطلب وضع معايير مهنية متسقة للمراجعة الداخلية ضرورة أن تبنى على أساس إطار عام واضح يحدد المبادئ الأساسية التي تحكم مهنة المراجعة ويمكن أن يساعد هذا الإطار كل من إدارة المنشأة والمراجعين الداخليين في إضافة قيمة لعمليات المنشأة وتحسينها .

يبدأ الإطار العام بتحديد طبيعة المراجعة الداخلية ، ودورها ونطاقها في الشركات

على الأنشطة التي يتم فحصها ، وتساعد المراجعة الداخلية بذلك الشركات في تحقيق أهدافها وحماية أصولها ، وتضيف قيمة بتطبيق مدخل منظم لتقويم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة في الشركات .

وتمارس المراجعة الداخلية كوظيفة داخل الشركات المختلفة وتمارس أنشطة المراجعة الداخلية في بيئات متنوعة من الناحية القانونية أو الثقافية وفي شركات تختلف في غرضها وحجمها وهيكلها التنظيمي وشكلها القانوني ، وعلى الرغم من أن هذه الاختلافات قد تؤثر على

استكمالها لما سبق نشره في

العدد السابق

\*\*\*\*\*

### المعايير المهنية للمراجعة الداخلية

المراجعة الداخلية هي وظيفة تقويمية مستقلة وموضوعية يتم إنشاؤها داخل الشركات لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة وذلك بغرض مساعدة المسئولين داخل الشركات في القيام بمسئوليتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفاعلية ، وذلك عن طريق توفير التحليل والتقويم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالرقابة

. وتتبع المراجعة الداخلية من وظيفة الرقابية للإدارة ومن ضرورة تدعيم الحوكمة في الشركات المختلفة وهي تهدف إلى تقويم الجوانب الرقابية في الشركات بما يساعد الإدارة في إدارة المخاطر وتحسين أداء وظائفها المختلفة ، وتعتبر المخاطرة النسبية للأنشطة المختلفة هي التعامل الأساسي الذي يؤثر في توجيه وظيفة المراجعة الداخلية ، ويؤثر الاستقلال النسبي للمراجعين يجب أن ينصب في فحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نظم الرقابة الداخلية للتنظيم وتقييم مستوى الأداء في تنفيذ المسئوليات المخصصة لتحقيق الأهداف والمهام المحددة ، ولذا فهم يقومون بالأعمال التالية :-

٣١٠ - مراجعة مدى الاعتماد وسلامة المعلومات : يجب على المراجعين الداخليين فحص مدى الاعتماد ومدى سلامة

المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتقرير مثل هذه المعلومات للاستخدامات المختلفة.

٣٢٠ - التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة : يجب على المراجعين الداخليين فحص الأنظمة الموضوعية للتأكد من مدى الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك .

٣٣٠ - حماية الأصول : يجب على المراجعين الداخليين فحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها

من كافة أنواع الخسائر .

٣٤٠ - الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد : تقييم مدى اقتصاديات استخدام الموارد المتاحة للتنظيم ومدى كفاية هذا الاستخدام .

٣٥٠ - تقييم مدى تحقيق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

٤٠٠ - معايير خاصة بتنفيذ أعمال المراجعة : Per- formance of Audit Work يجب أن تتضمن أعمال المراجعة تخطيط المراجعة وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج ثم القيام بعملية المتابعة .

لتوجيه المراجعين  
التابعين له فى تحديد  
مسئولياتهم وأعمالهم .

٥٤٠ - يجب على مدير  
المراجعة الداخلية وضع  
برنامج لاختيار الموارد  
البشرية المطلوبة للقسم  
وتتمية مهاراتهم .

٥٥٠ - المراجعون الخارجيون :  
على مدير قسم  
المراجعة الداخلية  
التنسيق بين جهود  
المراجعة الداخلية  
وجهد المراجعة  
الخارجية .

٥٦٠ - جودة الأداء : يجب على  
مدير المراجعة الداخلية  
وضع برنامج يهدف  
إلى تقييم أعمال قسم  
المراجعة الداخلية .

**طبيعة  
خدمات  
المراجعة  
الداخلية**  
طبيعة المراجعة الداخلية :

Internal Audit De-  
partment

مدير قسم المراجعة الداخلية  
هو المسئول الرئيسى  
عن الأداء السليم لقسم  
المراجعة الداخلية .

٥١٠ - الأهداف والسلطات  
والمسئوليات : يجب أن  
يكون لدى مدير قسم  
المراجعة الداخلية  
قائمة بأهداف  
وسلطات وصلاحيات  
ومسئوليات قسم  
المراجعة الداخلية .

٥٢٠ - التخطيط : يجب أن  
يقوم مدير المراجعة  
الداخلية بوضع  
الخطط المناسبة لتنفيذ  
المهام المطلوبة من  
القسم .

٥٣٠ - السياسات والإجراءات  
: ضرورة قيام مدير  
قسم المراجعة الداخلية  
بوضع السياسات  
والإجراءات المكتوبة

٤١٠ - التخطيط : يجب أن  
يقوم المراجع الداخلى  
بالتخطيط الدقيق لكل  
عملية مراجعة .

٤٢٠ - فحص وتقييم المعلومات  
: يجب على المراجعين  
الداخليين جمع وتحليل  
وتفسير المعلومات  
والحصول على الأدلة  
الكافية التى تؤيد نتائج  
المراجعة .

٤٣٠ - توصيل النتائج : يجب  
على المراجعين  
الداخليين التقرير عن  
نتائج أعمال المراجعة .

٤٤٠ - المتابعة : يجب على  
المراجعين الداخليين  
القيام بعملية المتابعة  
للتأكد من اتخاذ  
الإجراءات التصحيحية  
المطلوبة على ضوء  
نتائج المراجعة .

٥٠٠ - معايير خاصة بإدارة  
العمل فى قسم  
المراجعة الداخلية :

Management of the

المنشآت بما يحقق الحماية لمصالحهم .

وأدت هذه التطورات فى بيئة الأعمال إلى ظهور الحاجة لتدخل الجهات الرقابية والتشريعية لضمان حماية حقوق المستثمرين فى المنشآت المختلفة ، ولعل من أبرز مظاهر التغير فى البيئة النظامية التى تعمل فيها المنشآت والدراسات التى أثرت فيها ما يلى :

١ - صدور تقرير لجنة تريدواى فى عام ١٩٨٧ م والذى وضع العديد من التوصيات للحد من الغش فى القوائم المالية ولتحسين الرقابة والأداء الرقابى فى المنشآت ، وينادى التقرير بضرورة تحسين الأداء الإدارى ، ووجود لجان مراجعة مستقلة وفاعلة وإشراف دقيق للجان المراجعة للتأكد من استقلالية كل من المراجع الخارجى

والبحوث التى تتناول أسباب انهيار هذه المنشآت ، وخلصت إلى أن السبب الرئيسى هو ضعف الأداء الرقابى فيها نتيجة وجود قصور فى استقلالية مجلس الإدارة أو انخفاض جودة أداء لجان المراجعة ، أو غياب وظيفة المراجعة الداخلية .

من ناحية أخرى شهدت السنوات الأخيرة تغييراً فى أنماط الملكية - خصوصاً فى شركات المساهمة - نتيجة تحول ملكية الأسهم من المستثمر الفرد إلى المؤسسات الاستثمارية ، مثل صناديق الاستثمار ، والبنوك ، وغيرها . وأدى ذلك إلى تركيز الملكية فى يد عدد قليل من المستثمرين الذين أصبح لهم تأثير فعال على مجلس الإدارة . وبدا هؤلاء المستثمرون ينادون بضرورة التغير فى المواصفات الإدارية والإجراءات والأساليب الرقابية التى تستخدمها

تحدد طبيعة المراجعة الداخلية بالدور الذى تؤديه فى تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المنشأة ، وتوضح أهميتها بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشر الأخيرة والذى ينادى بضرورة تحسين الأداء الرقابى للإدارة وعلى الإدارة ذاتها ويمكن أن نرجع ظهور هذا الاتجاه إلى ثلاثة عوامل وهى زيادة حالات فشل المنشآت وإفلاسها ، والتغير فى أنماط الملكية ، والتغيرات فى البيئة النظامية التى تعمل فيها المنشآت .

ويلاحظ فى السنوات الأخيرة ظهور العديد من حالات فشل المنشآت - خصوصاً تلك الحالات التى انهارت فيها شركات عملاقة ، ولفت ذلك أنظار المستثمرين ، والمشرعين ، والباحثين وغيرهم من المهتمين بمجالات الأعمال والاقتصاد وأجريت العديد من الدراسات

والمراجعين الداخليين .

٢ - صدور تقرير اللجنة

المنبثقة عن الجمعية

الوطنية لمديرى

الشركات فى عام ٢٠٠٠

م والذى يتعلق بلجان

المراجعة ، وتضمن

إرشادات عملية لعمل

لجان المراجعة بما يحقق

التحسين فى الأداء

الرقابى فى شركات

المساهمة ، وقد تبنت

هيئة الرقابة والإشراف

على أسواق المال

بالولايات المتحدة

التوصيات التى قدمتها

هذه اللجنة وتم العمل

بها منذ عام ٢٠٠٠م.

٣ - صدور عدد من

التوصيات لمعهد

المراجعين الداخليين فى

أبريل ٢٠٠٢ والتى

قدمت إلى سوق الأوراق

المالية بنيويورك والتى

تضمنت ضرورة الالتزام

بمبادئ الأداء الرقابى ،

والإفصاح عن تقييم

مجلس الإدارة لفاعلية

نظام الرقابة الداخلية

فى الشركة ، وضرورة

إنشاء والإبقاء على

وظيفة مستقلة للمراجعة

الداخلية على أن توفر

لها الموارد الكافية

والأفراد المؤهلين .

٥ - صدور قانون ساريانيس -

أوكسلى عن الكونجرس

الأمريكى فى منتصف

عام ٢٠٠٢ م نتيجة

حالات الانهيار فى

الشركات العملاقة

والذى وضع عدداً من

القواعد التى يجب أن

تلتزم بها شركات

المساهمة من حيث

ضرورة إنشاء لجان

المراجعة فى جميع

شركات المساهمة مع

إلزام إدارة كل شركة

بإصدار تقرير ضمن

التقرير المالى السنوى

يؤكد مسئولية مجلس

الإدارة عن وجود نظام

للمراقبة الداخلية ،

وتنفيذه بفاعلية ، مع

التأكيد على استقلالية

لجان المراجعة.

وتبين هذه الدراسات

والقرارات والقوانين أهمية

تحسين الأداء الرقابى فى

المنشآت بصفة عامة ،

وشركات المساهمة بصفة

خاصة ، إذ تزداد أهمية الأداء

الرقابى كلما انفصلت الملكية

عن إدارة المنشأة.

وتلعب المراجعة الداخلية

دوراً هاماً فى تحسين الأداء

الرقابى فى المنشأة المختلفة

ويتضمن الدور الذى يلعبه

المراجعون الداخليون ما يلى :

أ - متابعة ، وتقييم ، وتحليل

المخاطر ، وأنظمة الرقابة

فى المنشأة .

ب - الفحص والتحقق من

الالتزام بالسياسات ،

والإجراءات ، والنظم

المطبقة .

ج - يوفر المراجعون الداخليون

تأكيداً للمجلس ، ولجنة  
المراجعة ، والإدارة العليا  
بأن المخاطر تتم السيطرة  
عليها ، وأن الأداء الرقابى  
فى المنشأة قوى وفعال .  
د - عندما تكون هناك فرصة  
للتحسين داخل المنشأة ،  
يقدم المراجعون الداخليون  
توصيات لتحسين  
العمليات والسياسات ،  
والإجراءات .

هـ - يمكن أن يقدم المراجعون  
الداخليون عمليات  
استشارية تتعلق بالجوانب  
التشغيلية لتحسين فاعلية  
وكفاءة عمليات المنشأة .

يجب أن تساعد إدارة  
المراجعة الداخلية إدارة  
المنشأة بالتقويم ، والمساهمة  
فى تحسين عمليات إدارة  
المخاطر ، والرقابة ، والحوكمة  
فى المنشأة ، وذلك باستخدام  
مدخل منتظم يمكن من تحقيق  
أهداف المنشأة ، وتحدد إدارة  
المنشأة ومجلس الإدارة عادة  
عمل إدارة المراجعة الداخلية

والأنشطة التى يجب  
مراجعتها .

### أولاً : إدارة المخاطر :

١ - تساعد المراجعة الداخلية  
وإدارة المنشأة بتحديد  
وتقويم المجالات الهامة  
التي تكون عرضة  
للمخاطر ، والمساهمة فى  
تحسين إدارة المخاطر  
ونظم الرقابة .

٢ - يجب أن تتابع إدارة  
المراجعة الداخلية وتقوم  
فاعلية نظام إدارة المخاطر  
بالمنشأة .

٣ - يجب أن تقوم إدارة  
المراجعة الداخلية بتقويم  
مجالات التعرض للمخاطر  
والتي تتعلق بحوكمة  
المنشأة وعملياتها ونظم  
المعلومات فيها ، وذلك من  
حيث :

أ - نزاهة المعلومات المالية  
والتشغيلية وإمكانية  
الاعتماد عليها .

ب - فعالية وكفاءة

العمليات التشغيلية .

ج - حماية الأصول .

د - الالتزام بالقوانين

والتشريعات والعقود .

٤ - عند القيام بعمليات

استشارية ، يجب على

المراجعين الداخليين تقويم

المخاطر التي تتسق مع

أهداف العملية وأن يكونوا

على حذر من إمكانية

وجود أى مخاطر مهمة

أخرى .

٥ - يجب على المراجع أن

يضمن المعرفة التي

اكتسبها من العمليات

الاستشارية بالمخاطر فى

عملية تحديد وتقويم

مجالات التعرض للمخاطر

المهمة فى المنشأة .

### ثانياً :

### تقويم كفاية وفعالية

### نظام الرقابة الداخلية :

١ - يجب أن تقوم إدارة

المراجعة الداخلية ، فى

ضوء نتائج تقدير المخاطر

، بتقويم كفاءة وفاعلية الجوانب الرقابية التي تضمن تحقيق الرقابة على المنشأة وعملياتها ونظم المعلومات فيها ، ويجب أن يتضمن ذلك :

أ - نزاهة المعلومات المالية والتشغيلية وإمكانية الاعتماد عليها .

ب - فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية . .

ج - حماية الأصول .

د - الالتزام بالقوانين والتشريعات والعقود .

٢ - تقوم إدارة المراجعة الداخلية بفحص كفاية وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بغرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيداً معقولاً بأن أهداف المنشأة سيتم تحقيقها بطريقة اقتصادية وبكفاءة وتعتبر الرقابة كافية إذا قامت الإدارة بالتخطيط وتصميم الأنظمة الرقابية

بطريقة توفر تأكيد معقولاً بأن أهداف المنشأة سوف يتم تحقيقها بكفاءة وبطريقة اقتصادية ، ويلى ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم ، والأنشطة ، والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية ، فإذا تم القيام بتصميم النظام بطريقة مناسبة ، وتم تنفيذ الأنشطة المخططة كما هو محدد لها فإنه من الطبيعي أن تتحقق النتائج المتوقعة .

٣ - يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ إجراءات بتكاليف معقولة لجعل الانحرافات فى حدود المستوى المسموح به ويفيد ذلك ، فى منع الأخطاء المهمة والأعمال غير المشروعة أو اكتشافها وتصحيحها خلال مدة معقولة ، ويجب أن تؤخذ العلاقة بين التكلفة

والمنفعة فى الاعتبار عند تصميم الأنظمة الرقابية إذ يجب موازنة الخسارة المتوقعة المرتبطة بأى تعرض للمخاطر بالتكاليف اللازمة للرقابة عليها .

يتمثل الغرض من فحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية فى تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد له ، وتكون الرقابة فعالة عندما تدير الإدارة الأنظمة الرقابية بالطريقة التي توفر تأكيداً معقولاً بأن أهداف المنشأة سيتم تحقيقها ويتضمن ذلك : التصريح بالأداء ومراقبته ، ومقارنة الأداء الفعلى بالمخطط بصورة دورية وتوثيق هذه الأنشطة لتوفير تأكيد إضافى بأن الأنظمة تعمل كما هو مخطط لها .

**ثالثاً :**

**تقويم جودة الأداء :**

١ - الغرض من فحص جودة الأداء هو تحديد ما إذا

كانت أهداف المنشأة قد تم تحقيقها ، ويجب أن يتحقق المراجعون الداخليون من مدى تحقق الأهداف التشغيلية وأهداف البرنامج الموضوع ، ومدى اتفاقها مع أهداف المنشأة ككل ، ويضمن ذلك التحقق تحقيق الأهداف الأساسية للرقابة الداخلية والتي تتمثل في :-

أ - صحة واكتمال البيانات

ب - الالتزام بالسياسات ، والتخطيط ، والإجراءات ، والتعليمات .

ج - حماية الأصول .

د - الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد المتاحة .

هـ - تحقيق الأغراض العامة والأهداف الخاصة الموضوعة للعمليات أو البرامج .

٢ - يجب على المراجعين الداخليين فحص صحة اكتمال البيانات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتبويب هذه المعلومات والتقرير عنها ، وتوافر أنظمة المعلومات ، من أجل اتخاذ القرارات ، والرقابة ، والتقييد بالمطالبات الخارجية ، ولذلك ، يجب على المراجعين للدخليين فحص أنظمة المعلومات ، وكلما كان ذلك ملائماً تحديداً :

أ - ما إذا كانت السجلات والتقارير المالية والتشغيلية تحتوى على معلومات دقيقة ، ويعتمد عليها ، وفى التوقيت المناسب وكاملة ومفيدة .

ب - مدى كفاية وفاعلية الأنشطة الرقابية على السجلات والتقارير .

٣ - يجب على المراجعين

الداخليين فحص الأنظمة الموضوعة لضمان الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين ، والتعليمات التى قد يكون لها تأثير مهم على الأعمال والتقارير ، وأن يحددوا ما إذا كانت المنشأة قد التزمت بذلك وتقع مسئولية وضع هذه الأنظمة على عاتق الإدارة ويكون المراجعون الداخليون مسئولين عن تحديد ما إذا كانت هذه النظم كافية وفعالة وما إذا كانت الأنشطة محل المراجعة تلتزم بمتطلباتها .

٤ - يجب على المراجعين الداخليين فحص وسائل حماية الأصول ، وكلما كان ذلك ملائماً ، عند التحقق من وجود الأصول ، ويجب على المراجعين الداخليين فحص الوسائل المستخدمة لحماية الأصول من الأنواع

المختلفة من الخسائر مثل  
خسائر السرقة ، والحريق  
، والأنشطة غير المشروعة  
، والتعرض إلى العوامل  
الجوية ، ويجب على  
المراجعين الداخليين ، عند  
تحققهم من وجود الأصول  
، استخدام إجراءات  
مراجعة ملائمة .

٥ - يجب على المراجعين  
الداخليين تقويم كفاءة  
استخدام الموارد المتاحة  
للمنشأة وتكون الإدارة  
مسئولة عن وضع معايير  
للتشغيل لقياس  
الاستخدام الاقتصادي  
الكفاء للموارد في  
الأنشطة المختلفة ، وتكون  
هذه المعايير مكتوبة بشكل  
رسمي للرجوع إليها عند  
الحاجة ويكون المراجعون  
الداخليون مسئولين عن  
تحديد ما إذا كانت :

أ - هناك معايير تشغيل  
وضعت لقياس الكفاءة  
والاستخدام الاقتصادي.

ب - معايير التشغيل مفهومة  
ويتم الالتزام بها .

ج - الانحرافات عن معايير  
تشغيل يتم تحديدها  
وتحليلها ، وإبلاغها إلى  
المسؤولين عن اتخاذ  
خطوات تصحيحية .

د - الخطوات التصحيحية قد  
تم اتخاذها .

٦ - يجب على المراجعين  
الداخليين فحص  
العمليات التشغيلية  
والبرامج لتحديد ما إذا  
كانت النتائج تتسق مع  
الأهداف العامة والخاصة  
الموضوعة ، وما إذا كانت  
العمليات أو البرامج تتم  
تنفيذها كما هو مخطط  
لها .

٧ - تقع على الإدارة مسئولية  
وضع أفراد عامة وأهداف  
خاصة للعمليات التشغيلية  
والبرامج ، ووضع وتنفيذ  
إجراءات رقابية وتحقيق  
النتائج التشغيلية أو  
البرامج المرغوب فيها ،

ويجب على المراجعين  
الداخليين تحديد ما إذا  
كانت هذه الأهداف العامة  
والخاصة تتوافق مع  
أهداف المنشأة وما إذا  
كان قد تم الالتزام بها .

٨ - تقع على عاتق الإدارة  
العليا مسئولية وضع  
معايير لتحديد ما إذا  
كانت الأغراض العامة  
والأهداف الخاصة قد تم  
تحقيقها ويجب على  
المراجعين الداخليين  
تحديد ما إذا كانت هناك  
معايير موضوعة ، فإذا  
كان الأمر كذلك ، فيجب  
على المراجعين الداخليين  
استخدام هذه المعايير  
للتقويم إذا اعتبرت كافية  
، أما إذا لم تضع الإدارة  
معايير أو إذا كانت المعايير  
في رأى المراجعين  
الداخليين غير كافية فإنه  
يجب على المراجعين  
الداخليين التقرير عن هذه  
الحالات إلى المستويات

المناسبة من الإدارة،  
وبالإضافة إلى ذلك قد  
يقوم المراجعون الداخليون  
بالتوصية باتخاذ إجراءات  
ملائمة ويتوقف ذلك على  
الظروف وفى حالة عدم  
وجود معايير كافية فإنه  
يمكن للمراجعين  
الداخليين المساعدة فى  
صياغة معايير يعتقدون  
بكفايتها للقيام بعملية  
مراجعة أو تكوين رأى  
وإصدار تقرير عن تحقق  
الأهداف العامة والخاصة  
الموضوعة .

٩ - يمكن القيام بتقويم مدى  
التحقق من الأهداف  
العامة والخاصة لعملية  
تشغيلية أو برنامج بالكامل  
أو بجزء منها فقط ، وقد  
تشمل أهداف المراجعة  
تحديد ما إذا كانت :

أ - الأغراض العامة  
والأهداف الخاصة التى  
وضعتها الإدارة لعملية  
تشغيلية أو برنامج

مقترح ، أو جديد أو  
موجود كافية وواضحة  
وقد تم تبليغها بطريقة  
مناسبة .  
ب - العملية التشغيلية أو  
البرنامج يحقق مستوى  
النتائج الأولية أو  
النهائية المرغوب فيها .  
ج - العوامل التى تعوق تحقيق  
الأداء المرضى قد تم  
تحديدها ، وتقويمها ،  
والسيطرة عليها بطريقة  
ملائمة .  
د - الإدارة قد نظرت فى  
البدائل المختلفة لتوجيه  
العملية التشغيلية أو  
البرنامج بما يحقق نتائج  
أكثر فاعلية وكفاءة .  
هـ - العملية التشغيلية أو  
البرنامج يكمل ، أو يكرر  
، أو يتداخلى ، أو  
يتعارض مع عمليات  
تشغيلية أو برامج  
أخرى .  
و - الأنشطة الرقابية لقياس  
تحقيق الأهداف العامة

والخاصة والتقرير عنها  
قد تم وضعها وإنها  
كافية .  
ز - العملية التشغيلية أو  
البرنامج يتفق مع  
السياسات ، والخطط ،  
والإجراءات ، والنظم ،  
والتعليمات .  
١٠ - يجب على المراجعين  
الداخليين إبلاغ نتائج  
المراجعة إلى المستوى  
المناسب من الإدارة ويجب  
أن يذكر التقرير المعايير  
التى وضعتها الإدارة والتى  
استخدمها المراجعون  
الداخليون والإفصاح عن  
عدم وجود أو عدم كفاية  
أية معايير كانت هناك  
حاجة إليها وإذا كان  
المراجعون الداخليون قد  
صاغوا معايير يمكن  
بواسطتها قياس تحقق  
الأهداف العامة والخاصة  
، فيجب أن يذكر التقرير  
بوضوح أن المراجعين  
الداخليين قد قاموا

بصياغة المعايير ثم يعرض بعد ذلك نتائج المراجعة .

١١ - يمكن للمراجعين الداخليين تقديم مساعدة للمديرين الذين يقومون بوضع الأغراض العامة والأهداف الخاصة ، والنظم بتحديد ما إذا كانت الافتراضات الأساسية ملائمة وما إذا كانت قد استخدمت معلومات دقيقة وملائمة ، وما إذا كانت قد أدخلت على العمليات التشغيلية أو البرامج إجراءات رقابية مناسبة .

### رابعاً : الحوكمة :

١ - يجب أن تقوم إدارة المراجعة الداخلية بتقويم عملية الحوكمة فى المنشأة وتقديم التوصيات المناسبة بشأنها ، وذلك فى تحقيقها للأهداف التالية:

- تدعيم قواعد السلوك والقيم المناسبة فى المنشأة .

- التأكد من فاعلية أداء إدارة

المنشأة والمساءلة التنظيمية فيها .

- تبليغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر وفاعلية الرقابة للمستويات الإدارية المناسبة فى المنشأة .

- تنسيق الأنشطة وتوصيل المعلومات بفاعلية بين مجلس الإدارة والمراجعين الداخليين وإدارة المنشأة .

٢ - يجب أن تقوم وظيفة الإدارة الداخلية فى المنشأة بتقويم تصميم ، وتطبيق ، وفاعلية قواعد السلوك فى المنشأة وما يتعلق بها من أهداف وبرامج وأنشطة .

٣ - يجب أن تكون أهداف العمليات الاستشارية متسقة مع القيم والأهداف العامة للمنشأة .

### خلاصة البحث :

للكوكمة إطار عام متكامل فيه كافة جوانبها وهو ما جعل من الكوكمة تيار متدقق ،

قوى الفاعلية فى الإقناع به ، وبمفاهيمه ، وأن تتضمنها العديد من المؤتمرات ، والندوات ، والاجتماعات ، والنشرات والتقارير والخطابات والمحادثات ...

فقد خرجت الكوكمة من بين أوضاع وتناقضات الأزمات المالية التى اجتاحت العالم بكامله ، خلال العقد الأخير من القرن العشرين ، والتى بلغت حداً بالغ الضخامة من التناقض ، والذى ظهر جلياً وواضحاً ما بين انتهاز الفرص الاستثمارية السانحة فى الأسواق ، وما بين أخلاقيات الممارسات الواجبة التطبيق والذى أظهرته حوادث كثيرة أصابت العديد من الشركات ، وأظهرت كيف أصابها الفساد ، ومناخ اللامسئولية وعدم وجود ثقافة الالتزام وما أدت إليه أزمات الديون المتعثرة ، وتعثر الشركات والبنوك ، وعدم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها ، وما ظهر من

ممارسات خاطئة من جانب أصحاب العلاقة فى الشركات والمؤسسات والبنوك .

كل هذا وغيره أوجب استخدام (الحوكمة) كعلاج ، وأداة ووسيلة معالجة متعددة المجالات ومتعددة الجوانب ، والتي تحتاج التعرف عليها حيث يتضح لنا أن هناك مجالات عديدة للحوكمة وهى مجالات متنوعة ومختلفة ، ولكنها مترابطة كحلقات سلسلة واحدة ، تجمع بين كل منها لتؤثر فى الآخر ، وتعمل على تحقيق أهدافها جميعاً ، وبشكل مترابط ، وأهم هذه المجالات ما يلى :

### المجال الأول :

مجال تأسيس فكر وثقافة الالتزام .

### المجال الثانى :

مجال تحسين الشفافية وتحقيق الوضوح .

### المجال الثالث :

مجال تحقيق المصداقية وزيادة عناصر الثقة .

### المجال الرابع :

مجال توفير عناصر الجذب الاستثمارى المحلى والدولى .

### المجال الخامس :

مجال تحقيق العدالة وتطبيق مبدأ على قدم المساواة .

### المجال السادس :

مجال تحسين الأداء .

### المجال السابع :

مجال زيادة الفاعلية والاهتمام .

أما بخصوص المراجعة الداخلية فى إطار حوكمة الشركات ، تبين الدراسات والقرارات والقوانين أهمية ضرورة تحسين الأداء الرقابى فى المنشآت بصفة عامة ، وشركات المساهمة بصفة خاصة ، إذ تزداد أهمية الأداء الرقابى كلما انفصلت الملكية عن إدارة المنشأة .

وتلعب المراجعة الداخلية دوراً هاماً فى تحسين الأداء الرقابى فى المنشأة المختلفة ،

بالإضافة إلى أن إدارة المراجعة الداخلية تقوم بتقويم عملية الحوكمة فى المنشأة وتقديم التوصيات المناسبة بشأنها ، وذلك فى تحقيقها لأهداف ومبادئ حوكمة الشركات ويتضمن الدور الذى يلعبه المراجعون الداخليون ما يلى :

أ - متابعة ، وتقييم ، وتحليل المخاطر وأنظمة الرقابة فى المنشأة .

ب - الفحص والتحقق من الالتزام بالسياسات والإجراءات والنظم المطبقة .

ج - يوفر المراجعون الداخليون تأكيداً للمجلس ، ولجنة المراجعة والإدارة العليا بأن المخاطر تتم السيطرة عليها ، وأن الأداء الرقابى فى المنشأة قوى وفعال .

د - عندما تكون هناك فرصة للتحسين داخل المنشأة يقدم المراجعون الداخليون توصيات لتحسين

العمليات ، والسياسات ، والإجراءات .

هـ - يمكن أن يقدم المراجعون الداخليون عمليات استشارية تتعلق بالجوانب التشغيلية لتحسين فاعلية وكفاءة عمليات المنشأة .

بالإضافة إلى أنه يجب أن تساعد إدارة المراجعة الداخلية إدارة المنشأة بالتقويم، والمساهمة في تحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة فى المنشأة وذلك باستخدام مدخل منظم يمكن من تحقيق أهداف المنشأة وتحدد إدارة المنشأة ومجلس الإدارة عادة عمل إدارة المراجعة الداخلية والأنشطة التى يجب مراجعتها، وفى مجال حوكمة الشركات :

١ - يجب أن تقوم إدارة المراجعة الداخلية بتقويم عملية الحوكمة فى المنشأة وتقديم التوصيات المناسبة بشأنها ، وذلك فى

تحقيقها للأهداف التالية:

- تدعيم قواعد السلوك والقيم المناسبة فى المنشأة.

- التأكد من فاعلية أداء إدارة المنشأة والمساءلة التنظيمية فيها .

- تبليغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر وفاعلية الرقابة للمستويات الإدارية المناسبة فى المنشأة .

- تنسيق الأنشطة وتوصيل المعلومات بفاعلية بين مجلس الإدارة والمراجعين الداخليين وإدارة المنشأة .

٢ - يجب أن تقوم وظيفة الإدارة الداخلية فى المنشأة بتقويم تصميم وتطبيق وفاعلية قواعد السلوك فى المنشأة وما يتعلق بها من أهداف وبرامج وأنشطة .

٣ - يجب أن تكون أهداف العمليات الاستشارية متسقة مع القيم والأهداف العامة للمنشأة .

\*\*\*\*\*

## المراجع :

- حوكمة الشركات ، دكتور /محسن أحمد الخضيرى .
- حوكمة الشركات من إصدارات مركز المشروعات الدولية الخاصة ٢٠٠٣ .
- مفاهيم وأساليب المراجعة الداخلية ، دكتور وجدى حجازى .
- مشروع معايير المراجعة الداخلية ، من إصدارات الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ٢٠٠٤ م
- معايير الأداء المهني فى المراجعة الداخلية ، من إصدارات مجمع المراجعين الداخليين الأمريكى .
- مجموعة مقالات فى حوكمة الشركات من إصدارات موقع حوكمة الشركات (شبكة الإنترنت).
- ورقة عمل قواعد إدارة الشركات ، د. شهيرة عبد الشهيد إدارة البحوث بورصتا القاهرة والإسكندرية .

●●●●●