



المجلس الأعلى للجامعات



معهد التخطيط القومي

دليل إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة

أمانة المجلس الأعلى للجامعات

Internal Audit and Governance Management Guide

**The Secretariat of the Supreme Council of
Universities**

مارس 2025



محتويات الدليل

بيان	رقم الصفحة
مقدمة	2
قرار الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة	4
مفهوم المراجعة - أنواع المراجعة - أنواع المراجعين	7 - 4
خدمات المراجعة الداخلية - أهداف المراجعة الداخلية	8 - 7
نطاق عمل المراجعة الداخلية - أنواع المراجعة الداخلية	9 - 8
استقلالية المراجعة الداخلية - الصفات الشخصية للمراجع الداخلي	10 - 9
مسؤولية وموقف المراجع الداخلي تجاه نظام الرقابة الداخلية	11 - 10
مؤهلات المراجعين الداخليين	12 - 11
تشكيل ومؤهلات فرق العمل بإدارة المراجعة الداخلية والحوكمة	13 - 12
موقع إدارة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمنظمة	13
علاقة إدارة المراجعة الداخلية بالإدارات الأخرى في المؤسسة	16 - 13
صلاحيات المراجعة الداخلية ومسؤولياتها	17 - 16
جانب من معايير المراجعة الداخلية	19 - 17
مداخل تنفيذ اختبارات المراجعة	19
المدخل الأول: المراجعة الشاملة	19
المدخل الثاني: مدخل المراجعة الاختبارية	21 - 20
المفاهيم والمصطلحات المستخدمة في أسلوب المعاينة الإحصائية	21
الممارسة العملية في تحديد حجم العينة	22 - 21
الممارسة العملية في اختيار مفردات العينة	22
أولاً: طريقة الاختيار العشوائي	23 - 22
ثانياً: العينة المنتظمة	24
الممارسة العملية لتقييم نتائج العينة	25 - 24
حالات تطبيقية على استخدام أسلوب العينات	25
تقارير المراجعة الداخلية: الأهمية - الشروط - المقومات	31 - 30
أنواع تقارير المراجعة الداخلية	31
العناصر الرئيسية لتقرير المراجعة الداخلية	31 - 32
معيير المراجعة الدولي - تقرير المراجعة رقم (700)	32
أسباب فشل تقارير المراجعة الداخلية	32
العناصر الرئيسية لمنظومة الحوكمة	32
الحوكمة والمراجعة الداخلية	35 - 33
الحوكمة والمجلس الأعلى للجامعات	36 - 35
الحوكمة وأمين المجلس الأعلى للجامعات	36
الحوكمة والمراجعة الخارجية	37 - 36
المراجعة الداخلية ومحددات الحوكمة	38 - 37
مؤشرات قياس الأداء لأهداف إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة	39 - 38
نماذج لمؤشرات قياس الأداء لأهداف بعض الإدارات بالأمانة	43 - 39
مراجع مختارة	44
الملاحق	60 - 45

دليل إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة لأمانة المجلس

الأعلى للجامعات

Internal Audit and Governance Management Guide for the Secretariat of the Supreme Council of Universities

مقدمة

خصصت الأجندة الوطنية للتنمية المستدامة: رؤية مصر 2030 المحدثة، الهدف السادس لحوكمة مؤسسات الدولة والمجتمع، وتمثلت أهدافه الفرعية في، الإصلاح الإداري وتحسين كفاءة وفاعلية الأجهزة الحكومية، وترسيخ الشفافية ومحاربة الفساد، دعم نظم الرصد والتقييم والمتابعة وإتاحة البيانات، تعزيز الشراكات بين كافة شركاء التنمية، تعزيز المسائلة وسيادة القانون، وهو ما يتفق إلى حد بعيد مع الأهداف العامة للمراجعة الداخلية والحوكمة، سواء فيما ورد بشأنها في أدبيات المحاسبة والمراجعة، أو فيما ورد باختصاصات التقسيم التنظيمي المستحدث والصادر عن الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة، قرار رقم (54) لسنة 2020 باستحداث تقسيم تنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة بوحدة الجهاز الإداري للدولة، والمعدل بقرار الجهاز رقم 205 لسنة 2021 بتاريخ 19 أغسطس 2021 لبعض أحكام القرار رقم 54 بتاريخ لسنة 2020، والمُلزم لوجود إدارات للمراجعة الداخلية والحوكمة ضمن الهياكل التنظيمية في جميع الوحدات الحكومية. وسوف يستهل الدليل بهذا القرار - دون تفصيل - باعتباره السند القانوني الداعم لإدارة المراجعة الداخلية والحوكمة والقائمين عليها في الوحدات الحكومية، والذي تضمن خمسة أهداف وسبعة عشر اختصاصًا للإدارة، ستكون محلًا للتفصيل في أكثر من موضع داخل الدليل.

كما نصت الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد (2023 - 2030)، والتي أشرفت على إعدادها هيئة الرقابة الإدارية، ضمن الهدفين الأول والثالث - من بين الأهداف الاستراتيجية الخمسة للاستراتيجية - فيما يخص وحدات الجهاز الإداري بالدولة، على وجود جهاز إداري كفء وفعال يقدم خدمات متميزة للمواطن والمستثمر، وأن تكون الجهات قادرة على مكافحة الفساد وإنفاذ القانون، وهو ما يعد بمثابة العمود الفقري لأنشطة إدارة المراجعة والحوكمة بشقيها المالي والتشغيلي.

تهدف إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة كوحدة تنظيمية مستقلة داخل أمانة المجلس الأعلى للجامعات، إلى تحقيق مبادئ الشفافية والنزاهة والرقابة المالية والإدارية داخل الأمانة، من خلال التأكد من وجود نظام فعال للرقابة الداخلية والعمل على المحافظة عليه، لضمان تحقيق الأهداف المطلوبة من الأمانة، وحماية الموارد والحفاظ على أصول الأمانة من خلال التأكد من صحة ودقة البيانات وضمان فاعلية العمليات والإجراءات الإدارية والمالية والفنية وحسن سير العمل بالأمانة، واتباع القوانين والنظم المعدة لذلك، وتعزيز الالتزام بالتشريعات والأنظمة والتعليمات والسياسات والخطط الملزمة للأمانة، ويتحقق ما سبق من خلال توفر معايير الصفات للعاملين بالإدارة، وكذا معايير الأداء التي تشمل تحديد أهداف المراجعة وأنواعها وتخطيط أعمالها ونطاق عملها والتقارير الصادرة عنها.

ومن المنظور الاستراتيجي تهدف إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة إلى تقديم الخدمات التوكيدية للتأكد من الاستغلال الأمثل للموارد، ومدى التزامها باللوائح والسياسات والإجراءات والضوابط الداخلية المنظمة عن طريق تقييم عمليات الرقابة وإدارة المخاطر داخل الأمانة، وكذلك تفعيل آليات الحوكمة والالتزام بالممارسات القياسية لحوكمة المؤسسات ونشر المبادئ والقيم عبر الوظائف المختلفة، بالإضافة إلى تنمية الموارد البشرية بالإدارة من خلال بناء القدرات والتدريب الممنهج لاكتساب أفضل الخبرات المهنية اللازمة لمزاولة العمل.

وقد تم إعداد هذا الدليل بواسطة الفريق الاستشاري بمعهد التخطيط القومي، كأحد مخرجات الدراسة الاستشارية المنفذة من قبل المعهد لصالح أمانة المجلس الأعلى للجامعات.

مع كل الأمل بغد مشرق يحمل كل الخير لمصرنا الغالية،،،

قرار الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة

قرار رقم (54) لسنة 2020 باستحداث تقسيم تنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة بوحدة الجهاز الإداري للدولة

(المادة الأولى)

تتخذ كل وزارة أو مصلحة أو جهاز حكومي أو وحدة محلية أو هيئة عامة، الإجراءات اللازمة لاستحداث تقسيم تنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة في هيكلها التنظيمي، يتبع السلطة المختصة.

(المادة الثانية)

يهدف التقسيم التنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة إلى حماية أموال الدولة، وتعزيز مبادئ الشفافية والنزاهة والمساءلة والمحاسبية في أعمال الوحدة، وذلك من خلال الآتي:

1. التأكد من حماية أموال وممتلكات وموارد الوحدة بمختلف أنواعها.
2. ضمان فاعلية العمليات والإجراءات الإدارية والمالية والفنية وحسن سير العمل بالوحدة.
3. تعزيز الالتزام بالتشريعات والأنظمة والتعليمات والسياسات والخطط الملزمة للوحدة.
4. دعم مبادئ الحوكمة وتطبيق قيم ومعايير المراجعة الداخلية.
5. المساهمة في تعزيز جهود أجهزة الدولة المختصة بالوقاية من الفساد.

(المادة الثالثة)

يختص التقسيم التنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة بالآتي:

1. وضع الخطة السنوية للمراجعة الداخلية والحوكمة بالوحدة.
2. مراجعة الالتزام بالدستور والقوانين واللوائح، والسياسات والبرامج والتعليمات والإجراءات المعتمدة، ومدونة السلوك الوظيفي، وكذا تعليمات السلطة المختصة وجهات الاختصاص.
3. مراجعة الخطط الاستراتيجية والتنفيذية والتشغيلية للوحدة للتأكد من مدى فاعليتها.
4. مراجعة الالتزام بتطبيق القرارات الإدارية والمالية والكتب والمنشورات الدورية.
5. مراجعة انتظام إجراءات العمل السارية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها.
6. مراجعة سلامة وصحة إجراءات عمليات المراجعة المالية أثناء وبعد الصرف باستخدام العينات والفحص الشامل.

7. مراجعة كفاءة استخدام الموارد المالية والعينية بما يكفل حماية أموال وممتلكات الوحدة.
8. مراجعة مدى الالتزام بالتعاقدات والاتفاقيات وبروتوكولات التعاون التي تكون الوحدة طرفًا فيها.
9. مراجعة أعمال إجراء الفحص الدوري والمفاجئ على كافة أنشطة الوحدة للتأكد من حسن سير العمل
10. مراجعة أعمال الجرد الدوري والمفاجئ على المخازن والعهد، والمستودعات والحملة الميكانيكية التأكد من دقة دفاترها وسجلاتها ومستنداتها والإجراءات المطبقة بصدها.
11. المراجعة الدورية والفجائية على أعمال الشئون الوظيفية والسجلات والملفات الخاصة بها والتحقق من مدى سلامة تطبيق أحكام القوانين المعمول بها.
12. تقديم مقترحات تصحيحية لأعمال الوحدة لتلافى حدوث أخطاء أو مخالفات بما يكفل تحسين مستوى وكفاءة الأداء.
13. إعداد تقارير دورية بنتائج وملاحظات أعمال المراجعة على الإدارات الأخرى داخل الوحدة، لعرضها على السلطة المختصة.
14. تقديم تقارير دورية لهيئة الرقابة الإدارية بنتائج أعمال الوحدة، مع الإبلاغ الفوري عند اكتشاف أي جريمة جنائية أو مخالفة مالية أو إدارية أو حالات غش أو استيلاء على المال العام، وتلبية التكاليفات الصادرة عن الهيئة، وذلك كله بعد العرض على السلطة المختصة¹
15. تلقى تقارير وملاحظات الأجهزة والهيئات الرقابية كالجهاز المركزي للمحاسبات ودراساتها وتجميع الردود عليها بالتنسيق مع الإدارات المختلفة وعرضها على السلطة المختصة.
16. القيام بكافة البحوث والدراسات الفنية والمالية والإدارية الخاصة بالمراجعة الداخلية.
17. متابعة ما يصدر عن الهيئات المحلية والإقليمية والدولية فيما يتعلق بمعايير المراجعة الداخلية والحوكمة للاسترشاد بها.

مفهوم المراجعة Definition of Auditing

عملية منظمة منهجية للحصول على أدلة الإثبات، المرتبطة بتأكيدات خاصة بالتصرفات والأحداث الاقتصادية، وتقييمها بشكل موضوعي، بهدف ضمان وجود درجة توافق وتطابق بين هذه التأكيدات والمعايير المقررة، وتوصيل النتائج إلى الفئات المستهدفة من المستخدمين.

أنواع المراجعة Types of Auditing **المراجعة الخارجية External Auditing**

¹ تم التعديل بقرار الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة رقم 205 لسنة 2021 بتاريخ 19 أغسطس 2021 لبعض أحكام القرار رقم 54 بتاريخ لسنة 2020.

ما يقوم به المحاسبون القانونيون (CPA) Certified Public Accountant من مراجعة للقوائم المالية، بمعنى فحص القوائم المالية لإبداء الرأي بشأن مدى عدالتها وصدقها بالاتساق مع مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (GAAP) Generally Accepted Accounting Principals وبشكل خاص فيما يخص منشآت القطاع الخاص.

المراجعة الداخلية Internal Auditing

نشاط تقييمي مستقل يوجد داخل المنظمة لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الداخلية، وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية والمالية، ولكنه يتعامل أيضاً مع جانب مهم من الأمور ذات الطبيعة التشغيلية.

المراجعة الحكومية Government Auditing

- يقوم الجهاز المركز للمحاسبات (كمراجع خارجي) بإعداد تقارير بشأن مراجعته للتقارير المالية والحسابات الختامية للوحدات الحكومية ويقدمها للسلطة التشريعية للاعتماد
- تقوم مصلحة الضرائب بالتأكد من التزام الوحدات الحكومية بتطبيق القواعد الضريبية بشكل سليم، وتوريد مستحقات المصلحة في التوقيتات المناسبة
- يقوم مراقب (مندوب) وزارة المالية بالتحقق من قانونية الصرف (بالتأكد من كفاية ما هو موجود بالبند من اعتماد مالي) قبل الموافقة على الصرف

أنواع المراجعين Type of Auditors

المراجع الخارجي/ المستقل Independent/ External Auditor

يمثل المراجع المحايد فئة الأفراد الممارسين لمهنة المراجعة المحايدة (مثل الجهاز المركزي للمحاسبات) أو أعضاء مكاتب المحاسبة العامة الذين يقومون بأداء خدمات المراجعة المهنية للعملاء

المراجع الداخلي Internal Auditor

يمثل المراجع الداخلي فئة العاملين في المؤسسات الذين يقومون أساساً بوظيفة المراجعة الداخلية لتلك المؤسسات، بمعنى أن المراجعين الداخليين من العاملين بالمنظمة، ومع ذلك فهناك مقاييس معينة تؤخذ في الاعتبار لإعطاء هؤلاء المراجعين درجة مناسبة من الاستقلالية والحياد. ويتميز المراجع الداخلي بقيامه بعمليات المراجعة المستمرة طوال العام، بالمقارنة مع المراجع الخارجي الذي يركز على المراجعة النهائية بصفة أساسية.

المراجع الحكومي Government Auditor

ويمثل هذا المراجع فئة المراجعين الحكوميين الذين يعملون في التنظيمات الحكومية المختلفة (كالجهاز المركزي للمحاسبات، ووزارة المالية، ومصلحة الضرائب.....)

وتركز السطور التالية على نشاط أو وظيفة المراجعة الداخلية محور اهتمام الدليل الحالي:

تنقسم المراجعة الداخلية إلى مراجعة مالية حيث يتم فحص العمليات المالية، الحسابات التقارير، لتحديد مدى صدقها وعدالتها والالتزام بالقوانين واللوائح المقررة، ومراجعة تشغيلية حيث تقوم بالتقييم المحايد للأنشطة التي تقوم بها المنظمة، ويتم فحص والتأكد من كفاءة وفعالية استخدام الموارد، ويعد عمل المراجعين الداخليين مكملاً لعمل المراجعين الخارجيين في عمليات مراجعة التقارير المالية للمنظمة.

تشير المراجعة الداخلية إلى كونها مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة، تُنشئه الإدارة للقيام بمساعدتها في:

- مراجعة العمليات والقيود المحاسبية بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والمالية
- التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المنشأة
- التحقق من اتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم
- قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها، وذلك حتى تصل المنشأة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى

يعتبر المعهد الدولي للمراجعين الداخليين (IIA) Institute of Internal Auditors الجهة المعنية بتطوير المهنة والمهنيين بها، من خلال وضع معايير التأهيل اللازمة ويقوم بعقد امتحانات التأهيل اللازمة، بالإضافة لذلك فإن معهد المراجعين الداخليين هو الذي يقرر المعايير المهنية للمراجعة الداخلية ويضع ميثاق آدابها وسلوكها.

خدمات المراجعة الداخلية

خدمات وقائية

حيث تقوم وظيفة المراجعة الداخلية بالتأكد من وجود الحماية الكافية للأصول، وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عنها عند التطبيق الفعلي لها.

خدمات تقييمية

حيث تعمل هذه الوظيفة على قياس وتقييم فاعلية نظم الرقابة وإجراءاتها في المنظمة، ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوع

خدمات إنشائية

حيث تقوم هذه الوظيفة باقتراح التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعة داخل المنظمة، وتُطمئن الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها

أهداف المراجعة الداخلية Internal Audit Objectives

- 1- مراجعة وتقييم سلامة وكفاية تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية
- 2- التحقق من مدى الالتزام بسياسات المنشأة وخططها وإجراءاتها الموضوعية
- 3- التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المنشأة من جميع أنواع الخسائر
- 4- التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية بالمنشأة
- 5- تقييم جودة الأداء المنفذة على مستوى المسؤوليات التي كُلف بها العاملون
- 6- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المنشأة وتطويرها
- 7- رفع الكفاية (الإنتاجية) للعاملين باقتراح برامج التدريب المناسبة
- 8- تقصي وتحديد أسباب المشكلات التي تحدث في المنشأة، وتقدير الخسائر والأضرار الناجمة عنها، واقتراح سبل معالجتها وما من شأنه منع حدوثها أو تكرارها في المستقبل
- 9- إجراء الدراسات والاختبارات الخاصة بناءً على طلب من الإدارة

نطاق عمل المراجعة الداخلية Scope of Internal Audit Work

- مراجعة النظام المحاسبي وما يرتبط به من ضوابط داخلية
- فحص المعلومات المالية والتشغيلية
- فحص كفاءة وفعالية العمليات وجدواها الاقتصادية
- تقييم الخطة الاستراتيجية للمؤسسة ودرجة الالتزام بتحقيق أهدافها

أنواع المراجعة الداخلية Types of internal audit

Internal Financial Auditing

المراجعة الداخلية المالية

الفحص المنظم للقوائم المالية والسجلات والعمليات المتعلقة بها لتحديد مدى تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى

Internal Operational Auditing

المراجعة الداخلية التشغيلية

وتهدف إلى:

- زيادة الربحية / الإنتاجية Increased Profitability/ Productivity
- تخصيص الموارد بكفاءة عالية More Efficient Allocation of Resources
- التعرف على المشاكل في بداية مراحلها Identification of Problems at an Early Stage

▪ تحسين وتطوير الاتصالات الداخلية Improved Internal Communications

مما سبق يجب على المراجع الداخلي أن يتحقق من أن السجلات والدفاتر والتقارير المالية والتشغيلية تعكس النشاط الحقيقي للشركة، وأن نتيجة النشاط سليمة ودقيقة وتعبر بصدق عما هو مثبت في السجلات، والتأكد من وجود نظام محاسبي جيد وفعال للشركة، والتأكد من سلامة تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات والفصل بين المسؤوليات الوظيفية المختلفة، والرفع بالتقارير الدورية للمجلس عن نتائج أعماله.

استقلالية المراجعة الداخلية Internal Audit's Independence

وتعني:

Program Independence

أ- استقلالية البرنامج

بمعنى عدم وجود أي تأثير في اختيار أساليب وإجراءات المراجعة ونطاق تطبيقها، وبمعنى آخر يكون للمراجع الداخلي الحرية في وضع برنامجه الخاص وحجم العمل المراد القيام به، وذلك ضمن إطار مهام المراجعة الموكلة إليه.

Independence of the Investigation

ب- استقلالية التحقق

بمعنى عدم وجود حظر على أي مصدر للمعلومات على المراجع الداخلي يمكن أن يساهم في إنجاز عملية المراجعة التي يقوم بها.

Reporting Independence

ج- استقلالية إعداد التقارير

بمعنى عدم التأثير في عرض الحقائق التي أظهرتها عملية الفحص والمراجعة.

Characteristics of the Internal Auditor

Management Awareness

الوعي الإداري

ويعني أن يستطيع المراجع الداخلي تحليل الوضع الداخلي للمنظمة في ظل البيئة الاقتصادية لمجال الأعمال الذي تعمل فيه هذه المنظمة. بحيث يربط بين العلاقات المتداخلة، بشرية كانت أم مادية، ويوازن بين المهارات الوظيفية والإدارية.

Personal Drive

الدافع الشخصي

يعبر الدافع الشخصي لدى المراجع الداخلي عن تطلعاته ورغباته في تحسين نوعية عمليات المراجعة التي يقوم بها. وهذا الدافع الذي يجعل المراجع متطلعاً إلى القيام بأدوار إدارية عالية المستوى، وتقديم خدمات رقابية أكثر فعالية، فضلاً عن أنه يدفعه إلى محاولة تنفيذ واجباته الرسمية بطريقة مقبولة سواء تجاه العاملين، أو تجاه الإدارة العليا.

Wisdom- Insight

الحكمة - بُعد النظر

يخطط المراجع الحصيف للعمليات التي سينفذها قبل البدء بها مع الأشخاص الخاضعين للمراجعة، وتضمن هذه الصفة أيضاً القدرة على إبداء الملاحظات، وأحياناً توجيه الانتقادات البناءة دون استثارة غضب الشخص المنتقد.

يمكن امتلاك هذه الصفة من خلال دراسة المشاعر والأحاسيس الإنسانية، وإدراك ردود الأفعال البشرية، ويمكن تنمية هذه الصفة بالتعلم والتدريب. كما أن معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية، الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978، طلبت من المراجع الداخلي ضرورة فهم العلاقات الإنسانية والمحافطة على علاقات طيبة مع الجهات الخاضعة للمراجعة.

Personal Power

قوة الشخصية

يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بقوة الشخصية، بحيث لا يسمح لأي شخص أن يؤثر بشكل غير عادل على نتائج عملية المراجعة، وأن يسرد الأحداث تماماً مثلما يراها، وأن يكون صاحب رأي.

Integrity & Objectivity

الأمانة والموضوعية

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقيماً وأميناً ومخلصاً في عمله وعليه أن يتوخى العدالة وألا يكون متحيزاً، وأن يكون ذا استقامة حقيقية، ومظهرًا مقبولاً، وغير مرتبط بأية مصلحة تنال من أمانته أو تجرده منها مهما كان أثر تلك المصلحة.

السرية في العمل Confidentiality

يجب على المراجع أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها أثناء عمله، وألا يستخدم هذه المعلومات لغايات شخصية أو بطريقة تؤدي إلى الإضرار بمصلحة المنظمة.

مسؤولية وموقف المراجع الداخلي تجاه نظام الرقابة الداخلية The Responsibility of the Internal Auditor towards the Internal Control System

بداية ما هي المكونات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية؟

مكونات نظام الرقابة الداخلية Internal Control System Components

يتكون نظام الرقابة الداخلية من ثلاثة مكونات رئيسية وهي:

1- وسائل الرقابة الإدارية Administrative Controls

وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائلاً متعددة مثل الكشوفات الإحصائية، ودراسات الوقت والحركة.

2- وسائل الرقابة المحاسبية Accounting Controls

وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها، ويضم هذا النوع وسائلاً متعددة منها-على سبيل المثال، اتباع نظام القيد المزدوج، استخدام المراجعة الحسابية، استخدام المراجعة المستندية، اتباع المراجعة الفنية، واتباع نظام المصادقات، واعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول، وجود نظام مستندي سليم، واتباع نظام المراجعة الداخلي، وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.

3- الضبط الداخلي Internal Control

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

وفي هذا الصدد نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لعام 1978 على ما يلي:

"يجب أن يتضمن مجال عمل المراجع الداخلي فحص وتقويم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة ونوعية الأداء في تنفيذ المهمات المحددة".

وجاء في دليل المراجعة الدولي رقم (6) الفقرة (ب) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين ما نصه:

"يجوز للإدارة أن تفوض إدارة المراجعة الداخلية إن وجدت في المنشأة بعض مهامها الإشرافية وخاصة فيما يتعلق بمراجعة مدى كفاية وفعالية عناصر الضبط الداخلي (الرقابة الداخلية)"

إن قيام المراجع الداخلي بتقييم نظام الرقابة الإدارية والحكم على درجة متانتها تعود إلى الاعتبارين التاليين:

الأول: تهدف الرقابة الإدارية لتحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة، والعمل على ضمان تنفيذ السياسات الإدارية من قبل الأقسام والإدارات حسب الخطة المرسومة في مجال العمليات والأنشطة التي تزاولها المنشأة.

الثاني: تحتاج وسائل الرقابة الإدارية والمتمثلة بشكل أساسي في الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية والتحليل المالي والتدريب والتقارير، إلى مراجعة ودراسة وتقويم مستمر وذلك لأجل مواجهة التغير في ظروف المنشأة. ويكون المراجع الداخلي أقدر من غيره على القيام بالدراسات والتقويم المستمر للرقابة الإدارية وذلك لاطلاعه الواسع على شؤون وأعمال المؤسسة.

ويجب على المراجع الداخلي أن يتحقق من أن السجلات والدفاتر والتقارير تعكس النشاط الحقيقي، وأن نتيجة النشاط سليمة ودقيقة وتعبر بصدق عما هو مثبت في السجلات، والتأكد من وجود نظام محاسبي جيد وفعال للمؤسسة، كذلك يحرص المراجع الداخلي على التأكد من سلامة تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات والفصل بين المسؤوليات الوظيفية المختلفة وذلك بحيث لا يقوم موظف واحد بإتمام عملية بالكامل.

مؤهلات المراجعين الداخليين Qualifications of Internal Auditors

1- المهنية: Professionalism

يجب أن تتكون إدارة المراجعة الداخلية وبصورة جوهرية من مراجعين متخصصين ومؤهلين علميًا، مع تخفيض الجهاز الإداري بالإدارة لأدنى حد، لتقديم صورة جيدة لباقي الإدارات بالمنشأة للالتزام باستخدام الموظفين بأقصى كفاءة وفعالية.

2- المعرفة والخبرة Knowledge & Experience

بغض النظر عن حجم وطبيعة المنظمة، يجب أن يتصف موظفو المراجعة الداخلية بالمعرفة والخبرة والكفاءة المهنية التي تؤهلهم للقيام بأداء وظائفهم على خير وجه، وهذا الأمر يتطلب وجود موظفين موضع إشراف مهني ملائم، ويخضعوا لبرامج تدريبية مستمرة تساعد في تطويرهم واكتسابهم للمزيد من المعرفة والخبرة.

- كما يجب أن يكون المراجع الداخلي ملماً بشكل جيد بأهداف المنظمة التي يعمل بها، وسياساتها وخططها وبرامجها وعملياتها ونشاطاتها، والقوانين والأنظمة المالية والإدارية وطرق إعداد الموازنات التقديرية، والإجراءات المحاسبية المتبعة والممارسات الإدارية السائدة.

- إن التأهيل الفني للمراجع الداخلي يتكون عادة من الدراسة الأكاديمية، والخبرة العملية في مجال فحص وتقويم جميع عمليات وأنشطة المنظمة، فلا يعد المراجع مؤهلاً بمجرد حصوله على الشهادة الجامعية الأولى أو الثانية في مجال المحاسبة أو الإدارة.

- لذلك فإن المراجع الداخلي حتى يقال عنه أنه مؤهل لابد وأن يمتلك معرفة أساسية بجميع وظائف الأعمال الإدارية وأهدافها والمبادئ التي تحكمها، ويدعم هذه المعرفة من خلال الممارسة العملية لمدة كافية.
- كما نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية، الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية على وجوب أن يتمتع كل مراجع داخلي بقدر معين من المعرفة والمهارة على النحو التالي:
- الكفاءة في تطبيق معايير المراجعة الداخلية وإجراءاتها وتقنياتها المطلوبة لإنجاز عملية المراجعة.
- الإلمام بمبادئ المحاسبة والاقتصاد والقانون التجاري والضرائب والتمويل والطرق الكمية وأنظمة المعلومات الإلكترونية. بالإضافة إلى فهم مبادئ الإدارة من أجل تمييز وتقويم أهمية الانحرافات عن العمل المؤدى بشكل جيد.
- "كما نصت تلك المعايير على أنه على أن المراجعين الداخليين مسؤولون عن متابعة تحصيلهم العلمي من أجل المحافظة على مهاراتهم، ويجب عليهم أن يبقوا على إطلاع على التحسينات والتطورات الجارية على معايير المراجعة الداخلية وإجراءاتها وتقنياتها، ومتابعة التحصيل العلمي من خلال الانتساب والمشاركة في المجمعات المهنية، وحضور المؤتمرات، وحلقات النقاش، والبرامج التدريبية، والمشاركة في مشروعات البحوث".

تشكيل ومؤهلات فرق العمل بإدارة المراجعة الداخلية والحوكمة & Formulation Qualifications Team Works of Internal Audit and Governance Management

تتشكل إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة من مدير الإدارة ويقوم بمهام رئيس فريق المراجعة، ويمكن أن يُسند هذه الوظيفة لأكثر الأعضاء خبرة في مجال عمل المؤسسة وفي النواحي المالية، ويقوم رئيس فريق المراجعة بتشكيل فرق عمل، يرأس كل منها مراجع رئيسي، والذي يقوم بدوره إدارة فرق العمل المكونة من مجموعة من المراجعين المساعدين، وبطبيعة الحال يجب أن تضم الإدارة مجموعة من المؤهلات وذوي الخبرة في النواحي المالية والمحاسبية والقانونية والنواحي المتخصصة لمجالات عمل الأمانة.

يتوقف عدد المراجعين الداخليين ودرجة تأهيلهم في إدارة المراجعة الداخلية، على حجم المؤسسة وطبيعة عملها، والموارد والإمكانات الموضوعية تحت تصرف إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة، ومدى ما تتمتع به الإدارة من دعم من قبل الإدارة العليا في المنظمة. وبطبيعة الحال فإن تحديد عدد المراجعين الداخليين لا يمكن أن يكون رقماً مطلقاً في جميع المؤسسات، سواء تلك التي تمارس عمليات مختلفة، أو التي يقتصر نشاطها على مجال واحد.

ولكن لابد من توفير الحد الأدنى من المراجعين الداخليين في أي مؤسسة، بحيث يقوم هؤلاء المراجعون بمهام المراجعة الداخلية بحسب ما هو محدد بخطط إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة وأهدافها وسياساتها المعتمدة من قبل الإدارة العليا، وكلما زاد حجم المؤسسة، وتضخم عدد العاملين فيها، كلما أدى ذلك إلى ظهور

مشكلات تنظيمية ومالية وفنية وبشرية فيها، تجعل من متاعب المراجعة الداخلية أمراً لا يمكن تلافيه، إلا بزيادة عدد المراجعين الداخليين، بحيث يستطيعون التصدي لهذه المشكلات والصعوبات بالفعالية والكفاءة المطلوبتين.

تجدر الإشارة، وفي ضوء المؤهلات المطلوب توافرها فيمن يمارس مهام المراجع الداخلي، قد لا تتوافر كافة المؤهلات السابق الإشارة إليها في عدد كبير من موظفي المؤسسة، ومن هنا وفي ضوء ما يتوفر من عدد كافٍ ومؤهل للقيام بمهام موظفي المراجعة الداخلية، فإن تشكيل الإدارة وفرق العمل بها يمكن أن يكون كوادراً داخلية بالكامل، أو يكون الأعضاء من داخل الأمانة والمدراء المؤهلين من الخارج، أو الأعضاء المؤهلين من الخارج والمدراء من الداخل، أو كوادراً خارجية مؤهلة بالكامل.

موقع إدارة المراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي للمنظمة

Internal Audit Department Location in Organizational Structure

يجب أن تكون المراجعة الداخلية إدارة مستقلة تابعة مباشرة للرئيس التنفيذي أو لمجلس الإدارة، وتعلو باقي إدارات المؤسسة، وفي حالة أمانة المجلس الأعلى للجامعات، يجب أن تتبع إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة مباشرة للسيد أمين المجلس الأعلى للجامعات.

علاقة إدارة المراجعة الداخلية بالإدارات الأخرى في المؤسسة Relationship of

Internal Audit Department with other Organization Departments

"تعد مهمة المراجع الداخلي من المهام الصعبة داخل المؤسسات، لأن المراجع الداخلي مطالب بأن ينجح في إنجاز المتطلبات الفنية لمهمته. وفي نفس الوقت عليه أن يوفق بين اتجاهات ATTITUDES متضادة، ويوائم بين اعتبارات سلوكية متعارضة بطبيعتها، وخصوصاً في داخل التنظيمات التي لا تخلو من الصراعات CONFLICTS المختلفة ضمن إطار معقد من العلاقات والتفاعلات الإنسانية".
والتالي إيضاح موجز لعلاقة إدارة المراجعة الداخلية مع كل من الإدارة العليا والإدارات التنفيذية في المؤسسة:

علاقة إدارة المراجعة الداخلية مع الإدارة العليا Relationship of Internal Audit

Department with Board

على الرغم من أهمية اقتناع الإدارة العليا بدور إدارة المراجعة الداخلية، في تقديم الخدمات الرقابية لها، إلا أن هناك ثمة مجالات لاختلاف وجهات النظر بينهما، وغالباً ما يتركز هذا الاختلاف حول نطاق المراجعة، وأسلوب العمل في حدود هذا النطاق، ويمكن رد الاختلاف بين وجهات نظر الإدارة العليا وإدارة المراجعة الداخلية حول نطاق عملية المراجعة وأساليبها إلى الأسباب التالية:

أ- يعتقد بعض أعضاء الإدارة العليا بأن مهمة المراجعة الداخلية تتمثل في منع وقوع الأخطاء أو التقليل منها تجنباً للخسائر، سواء كانت هذه الأخطاء عمدية أم غير عمدية. أما وجهة نظر إدارة المراجعة الداخلية فتقوم على أن مهمتها يجب أن تركز على تقويم كفاية وفعالية نظم الرقابة ومراجعة العمليات، وتقديم التوصيات اللازمة لتحسين تلك النظم والعمليات، ولا ترى أن مهمتها تقتصر على تقديم قائمة بالأخطاء المكتشفة فقط.

ب- يحصر بعض أعضاء الإدارة العليا نطاق المراجعة الداخلية في المجالات المالية أو المحاسبية فقط، وربما يحصرونها في أدنى مستوياتها أيضاً، في حين أن إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة تعتقد أن مجالات عملها يجب أن تمتد إلى كافة العمليات التشغيلية بالإضافة للمجالات المحاسبية والمالية، وعلى كافة المستويات، حتى تتمكن من تقديم خدمات أكثر فعالية.

أ- يتصور بعض أعضاء الإدارة العليا، أنه يتوجب على المراجعين أن يقدموا ملاحظاتهم حول كفاءة وتأهيل ومهارة الأشخاص الذين تخضع أعمالهم للمراجعة، في الوقت الذي يجتهد المراجعين فيه لكتابة ملاحظاتهم حول كفاءة وفعالية النظم والعمليات، وليس الأشخاص الذين ينفذونها. وينشأ عن تأييد الإدارة العليا ودعمها لإدارة المراجعة الداخلية تأثيرات سلوكية تبدو واضحة على جهتين:

الجهة الأولى:

تأثيرات تتعلق بسلوك المراجعين الداخليين، حيث يؤثر تأييد الإدارة العليا لهم ولإدارتهم، غالباً على درجة إشباعاتهم الوظيفية، وتلبية احتياجاتهم النفسية، وهذا يؤدي في معظم الأحيان إلى زيادة في إنتاجيتهم. وبمعنى آخر، فإنه في ظل هذا التأييد يمكن للمراجعين العمل في جو أكثر حرية، واستقلالية عن الإدارات التنفيذية.

الجهة الثانية:

تأثيرات تتعلق بسلوك العاملين في المؤسسة، فعندما يدرك العاملون بأن إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة تحظى باهتمام الإدارة العليا، من خلال قبول برامج وتوصيات ومقترحات المراجعين الداخليين، فإن سلوك جميع العاملين تجاه عملية المراجعة ومن يقوم بها يصبح تعاونياً إيجابياً أكثر مما لو أدركوا بأن الإدارة العليا لا تمنح، إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة أي اهتمام، أو تعير مقترحات وتوصيات المراجعين الداخليين الاهتمام الكافي.

علاقة إدارة المراجعة الداخلية مع الإدارات التنفيذية Relationship of Internal Audit Department with Executive Departments

إن وجود إدارة للمراجعة الداخلية في المؤسسات، تقوم بالواجبات المطلوبة منها بصدد الفحص والتحقيق، يدعو في حد ذاته إلى قيام العاملين بواجباتهم بكل دقة وعناية وبدون تأخير، كما يدعو أيضاً إلى منع فرص ارتكاب الغش أو تقليبها إلى أدنى حد. فالعامل النفسي له أثر كبير في هذا المجال، لأن الفرد الذي يعلم بأن هناك من سيراجع عمله، سوف يقوم بهذا العمل وهو يحرص على ألا يقع في أخطاء، بخلاف الشخص الذي يعرف بأن عمله لن يخضع لمراجعة ما.

وبالرغم من تمتع إدارة المراجعة بقوة غير مباشرة داخل المؤسسة، إلا أن وظيفة المراجعة الداخلية تبقى ذات صبغة استشارية، تقدم خدماتها إلى جميع المستويات الإدارية بما فيها المستويات التنفيذية. أي أن توصياتها واقتراحاتها غير ملزمة دائماً، ولا تنفذ إلا بعد اقتناع السلطة المختصة بها.

على الرغم من الرغبات التي يبديها الإداريون التنفيذيين، ويتوقعون قيام المراجعين الداخليين بتقديم توصيات ومقترحات لإشباعها، فإن كثيراً ما يواجه المراجعين

اعتراضات على نتائج وتوصيات عمليات المراجعة، ويمكن بيان العوامل التي تؤدي إلى مقاومة نتائج وتوصيات المراجعين الداخليين فيما يلي:

1- غياب النظام السليم للرقابة الداخلية

إن مقاومة التوصيات الموجهة لتقوية نظام الرقابة الضعيف، تكون مقاومة عنيفة لاسيما في المؤسسات التي تحتاج إلى وسائل رقابة داخلية أكثر من غيرها مثل المؤسسات الصناعية والتجارية على سبيل المثال، أي المؤسسات التي تتيح نظمها الضعيفة استفادة مالية للبعض، مما يجعلهم يقاومون أية توصيات تقويها أو تسد الثغرات التي يستغلونها لتحقيق منافعهم الشخصية المباشرة أو منافع وحداتهم التنظيمية الخاصة.

2- تولى الإدارة أشخاص بخلفيات غير إدارية

يجب على المراجع الداخلي في أحسن الحالات ترجمة توصياته ومراسلاته بشكل يفهمه هؤلاء المديرون المعارضون لوظيفته، وفي أسوأ الحالات يجب على المراجع الداخلي أن يتغلب على المعتقدات المضللة MISGUIDING التي يتبناها معظم المديرين، وخاصة الذين يضعون الرقابة والكفاية في كفة، والحرية والإبداع في كفة ثانية، أي لا يقبلون التوصيات المتعلقة بتشديد نظم الرقابة لأنها في نظرهم تقيد الحرية والإبداع الفكري، وعلى المراجع الداخلي في مثل هذه الحالة، البرهنة لهم بأنه لا يوجد تعارض بين الرقابة والحرية، ولا بين الكفاية والإبداع.

3- غياب الوضوح في هيكل تحديد السلطة والمسؤولية

في حالة غياب الوضوح في الهيكل التنظيمي من حيث التحديد الواضح لخطوط السلطة والمسؤولية، تبقى بعض التوصيات بدون تنفيذ، حيث يتم إرسالها إلى شخص غير معني أصلاً بتنفيذها، وعندما تكتشف الإدارة العليا، بأن التوصيات لم تنفذ، يدعى ذلك الشخص أنه لا يملك السلطة أو الصلاحية لتنفيذها، وأنه ليس المعني بها، وبالتالي تنتفي مسؤوليته.

إن علاقة إدارة المراجعة الداخلية مع الإدارات والأقسام الأخرى في المؤسسة يجب أن تحكمها مجموعة من الأمور، من أهمها:

1- يجب على المراجع الداخلي ألا يتدخل بشؤون الموظفين بطريقة مباشرة، فالعلاقة بين موظفي إدارة المراجعة الداخلية وباقي الموظفين أساسها التعاون من أجل رفع شأن المؤسسة، حيث إن المراجع الداخلي يقوم بعمله من واقع مهامه الوظيفية ومسؤولياته أمام إدارة المؤسسة العليا، فهو يُقيم عمل الغير، ولكن لا يوجه الغير في العمل، فهو لا يتمتع برئاسة مباشرة للموظفين الذين يراجع عملهم.

2- يجب على المراجع أن يقنع الموظفين في المؤسسة بأنه يساهم في أداء مهمتهم، ويتعرف على مشكلاتهم والصعوبات التي تواجههم في سبيل المساهمة في حلها. ويجب ألا يشعر الموظفون بأن هدف المراجعة الداخلية البحث وراء المشكلات واكتشاف الأخطاء التي يرتكبها الموظفون بغرض معاقبتهم.

3- يعمل المراجع الداخلي على توصيل وتفسير سياسات وإجراءات الإدارة العليا إلى المستويات الإدارية الأدنى.

4- ليس من مهمة المراجع الداخلي مراقبة المديرين، ولا رسم سياسات، ولا إصدار أوامر، وليس من واجبه تحدى السياسة التي تضعها الإدارة، بل واجبه التأكد من تنفيذ السياسة التي تضعها الإدارة.

5- إن من أهم المشكلات التي تواجه المراجع الداخلي، هي المحافظة على الاستقلال الكافي في علاقته الشخصية مع الموظفين الآخرين داخل المؤسسة، وبما أنهم جميعًا موظفون في المؤسسة، فإنه من الطبيعي أن يقوم هؤلاء المراجعين بالمشاركة في النشاطات والمناسبات الاجتماعية الخاصة بالموظفين، الأمر الذي يجد فيه المراجعين الداخليون أنفسهم وبشكل مستمر على علاقة مع زملائهم خلال ممارستهم لأعمالهم الرسمية، أو خلال المشاركة بنشاطات معهم خارج ساعات العمل، وهذا الوضع يتطلب من المراجع الداخلي أن يتحلى باللباقة والكياسة لتجنب حدوث أية مواقف من شأنها التأثير على استقلال وموضوعية المراجعة الداخلية، خاصة عندما يتناول عمليات قام بها أصدقاء أو زملاء للمراجع.

صلاحيات المراجعة الداخلية ومسؤولياتها Internal Audit Authority and Responsibility

يتمثل العنصر الرئيسي لنجاح وظيفة المراجعة الداخلية في مقدار الدعم الذي تقدمه لها الإدارة العليا، ولضمان فاعلية المراجعة الداخلية، يجب على الإدارة أن توفر الدعم علنيًا عن طريق بيان واضح موجز يبين السياسة العامة، وبحيث تحدد هذه السياسة بوضوح واجبات وظيفية المراجعة الداخلية ومسؤولياتها فيما يتعلق بمراجعة كل إدارة من إدارات المؤسسة، وتقديم التقارير إلى الإدارة بعد ذلك عن نتائج عمليات المراجعة.

وينص بيان السياسة أيضًا على أنه من مسؤولية وظيفية المراجعة الداخلية تقديم توصيات موضوعية من أجل تصحيح الأوضاع التي تتناولها التقارير، ويوضح البيان واجبات مدراء العمليات بشأن اتخاذ إجراء الأعمال التصحيحية، ويذكر البيان أيضًا أنه ينبغي أن يُتاح لموظفي إدارة المراجعة الداخلية حرية الاطلاع الكاملة وغير المقيدة على سجلات المؤسسة وأنشطتها.

من أجل الوصول إلى نظام مراجعة داخلية وحوكمة فعال يجب أن تشمل الخطوات العريضة لصلاحيات المراجع الداخلي ومسؤولياته الأمور التالية كحد أدنى:

1- تحديد الصلاحيات التي تُخول المراجع الداخلي للقيام بتأدية عمليات الرقابة والمراجعة المالية على العمليات المختلفة ومدى تمشيها مع القوانين والأنظمة والتعليمات وغيرها من أنواع المراجعة المتعلقة بالعمليات التشغيلية والأداء.

2- إعطاء الحق للمراجع الداخلي للحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض المراجعة والاطلاع على السجلات المالية والمستندات وسجلات الأصول والموظفين داخل المؤسسة، لعلاقة مثل هذه الأمور بعملية المراجعة.

3- تحديد أية قيود لا يجب وضعها على المراجع الداخلي عند قيامه بمهمة المراجعة، فعلى سبيل المثال يجب ألا يُعطى المراجع الداخلي أية مسؤوليات تشغيلية، أو أية

صلاحيات تتعلق بالأنشطة التي يقوم بمراجعتها. كما يجب ألا يُعطى أية مهام لا تقع ضمن حدود قدراته وخبراته ومؤهلاته. أو أن يقوم بوضع أنظمة وإجراءات سوف يقوم هو نفسه في نهاية الأمر بمراجعتها عند قيامه بمهمة المراجعة.

4- تحديد معايير المراجعة المتعارف عليها، والالتزام بها من قبل المراجعين الداخليين.
5- تتمثل مسؤولية المراجعين الداخليين تجاه الإدارة في أمرين، وهما تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها، وكذلك بمعلومات حول كيفية إنجاز الأعمال في المؤسسة ومستوى التنفيذ.

Some of Internal Audit Standards جانب من معايير المراجعة الداخلية

Attribute Standards معايير الصفات

Purpose, Authority and Responsibility معايير الغرض والسلطة والمسؤولية - 1000

- ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة المراجعة الداخلية بشكل رسمي في قانون/ لائحة/ قرار بالاتساق مع المعايير وتوافق عليه السلطة المختصة.
- ينبغي تعريف طبيعة الخدمات المقدمة في وثيقة المراجعة.
- إذا تم تقديم خدمة لأطراف خارج تلك الخدمات المحددة في وثيقة المراجعة. ينبغي تحديد طبيعة الخدمة المقدمة في تقرير المراجعة.

Independence and Objectivity 1100 معايير الاستقلالية والموضوعية

Organizational Independence 1100 الاستقلال التنظيمي

- ينبغي أن يرفع كبير المراجعين تقريره إلى مستوى تنظيمي يسمح لنشاط المراجعة الداخلية بأن يؤدي واجبه على أكمل وجه.
- ينبغي ألا يحدث أي تدخل من جانب أي جهة لتحديد نطاق أداء عمل المراجعة الداخلية أو تحديد نطاق توصيل نتائجها.

Objectivity 1120 الموضوعية

- على المراجعين الداخليين أن يتسموا بالنزاهة والتجرد، وعليهم كذلك تجنب أي تعارض في المصالح.

Threaten Factors of Independence or Objectivity العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية

إذا تعرضت الاستقلالية أو الموضوعية للتهديد شكلاً أو موضوعاً، فإنه ينبغي الإبلاغ عن ذلك للجهات المعنية ويتوقف مدى الإبلاغ على طبيعة العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية، ومنها:

- ينبغي أن يمتنع المراجعون الداخليون عن تقييم عمليات محددة كانوا مسؤولين عن تنفيذها في السابق، حتى لا تتأثر موضوعيتهم بشكل سلبي.
- إن مهمات التأكيد/ المراجعة التي تجري لوظائف كان يتحمل مسؤولياتها كبير المراجعين ينبغي أن يتم الإشراف عليها من قبل أطراف من خارج إدارة المراجعة الداخلية.

- يمكن أن يقدم المراجعون الداخليون خدمات استشارية عن عمليات كانوا مسؤولين عنها سابقًا.
- إذا كان من المحتمل أن يقع ما يهدد استقلالية أو موضوعية المراجعين الداخليين عند أدائهم لخدمات استشارية فإنه ينبغي الإفصاح عن ذلك للإدارة قبل قبول تقديم الاستشارة.

الكفاءة والعناية المهنية اللازمة – 1200 Efficiency and Due Professional Care

الكفاءة Efficiency

- ينبغي أن يتوافر لدى المراجعين الداخليين المعرفة والمهارة وغير ذلك من الملكات اللازمة لأداء المسؤوليات الملقاه على عاتقهم.
- على كبير المراجعين الحصول على المساعدة اللازمة إذا كان فريق المراجعة الداخلية يفتقر إلى المعرفة والمهارة اللازمة لأداء كل أو بعض المهام الموكلة إليه.
- ينبغي أن تتوفر للمراجع الداخلي المعرفة الكافية لتحديد المؤشرات التي تدل على الغش والتدليس ولكنه لا يشترط أن تكون للمراجع الداخلي الخبرة التي تتوفر لشخص مهمته الأساسية هي اكتشاف الغش وتقصى أسبابه.
- ينبغي أن تتوفر للمراجعين الداخليين المعرفة بالمعلومات الرئيسية حول مخاطر تكنولوجيا المعلومات وضوابطها، وما يتوفر من تقنيات مراجعة تقوم على التكنولوجيا من أجل القيام بأعمالهم الموكلة إليهم.
- على كبير المراجعين أن يمتنع عن أداء الخدمات التي يعهد بها إليه، إذا كان فريق المراجعة الداخلية يفتقر للمعرفة أو الجدارات اللازمة الأخرى لأداء كل أو بعض المهام الملقاة على عاتقه.

العناية المهنية اللازمة Due Professional Care

- على المراجعين الداخليين الالتزام بالعناية المهنية اللازمة والمهارة المتوقعة من مراجع داخلي متبصر وكفاء بصورة معقولة. العناية المهنية اللازمة لا تعني أن المراجع الداخلي معصوم من الخطأ.
- على المراجع الداخلي أن يلتزم العناية المهنية اللازمة بأن يأخذ في الاعتبار ما يلي:
 - ✓ نطاق العمل المطلوب لأداء أهداف المهمة.
 - ✓ احتمال التعقيد النسبي، أو الموضوعات الهامة المرتبطة بإجراءات المراجعة المطبقة.
 - ✓ نطاق كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وعمليات التحكم والرقابة.
 - ✓ احتمال حدوث أخطاء جوهرية، أو مخالفات قانونية أو حالات عدم التزام.
 - ✓ تكلفة المراجعة المرتبطة بالمنافع المحتملة.
- في ممارسة العناية المهنية اللازمة ينبغي على المراجع الداخلي مراعاة استخدام أدوات المراجعة بمساعدة الحاسب وتقنيات تحليل البيانات الأخرى.

معايير الأداء Performance Standards

إدارة نشاط المراجعة الداخلية -2000

على كبير المراجعين أن يدير أنشطة المراجعة الداخلية على نحو فعال بما يحقق قيمة مضافة عالية للمنظمة.

▪ طبيعة العمل – 2100

ينبغي أن يشمل نشاط المراجعة الداخلية تقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط.

▪ التخطيط للمهمة – 2200

ينبغي على المراجعين الداخليين تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة وتشتمل النطاق، والأهداف، والوقت وتوزيع الموارد.

▪ أداء المهمة – 2300

ينبغي أن يعمل المراجعون الداخليون على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

▪ توصيل النتائج – 2400

ينبغي على المراجعين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة بما فيها الاستنتاجات والتوصيات القابلة للتطبيق والرأي النهائي.

▪ مراقبة التقدم – 2500

ينبغي على كبير المراجعين أن يضع ويحافظ على نظام المراقبة ومتابعة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة.

▪ قرار قبول الإدارة للمخاطر – 2600

عندما يعتقد كبير المراجعين أن الإدارة العليا لا تقبل مستوى مقبولا من المخاطر، ينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة فإذا لم يتم حل ذلك، فإنه ينبغي أن يرفع كل من كبير المراجعين والإدارة العليا تقريراً بذلك إلى السلطة المختصة لتتولى فض النزاع.

Approaches to Implementation

مداخل تنفيذ اختبارات المراجعة of Audit Tests

Full Audit

المدخل الأول: المراجعة الشاملة

▪ بمقتضى هذا المدخل يقوم المراجع بتنفيذ أعمال المراجعة على جميع المفردات بنسبة 100 % بحيث لا يترك أحد هذه المفردات دون أن تخضع للفحص الشامل.

▪ وتجدر الإشارة إلى أن هذا المدخل كان هو السائد في الماضي عند تنفيذ عملية المراجعة، إلا أنه نتيجة لعوامل متعددة منها كبر حجم المنشأة وتعقد أعمالها، ووجود نظم للرقابة الداخلية بهذه المنظمات، على هذا المدخل إلا في حالات استثنائية.

المدخل الثاني: مدخل المراجعة الاختبارية Sample Audit

- وبمقتضى هذا المدخل يقوم المراجع بتنفيذ أعمال المراجعة بنسبة أقل من 100% على البنود محل المراجعة، فعلى سبيل المثال يمكن للمراجع القيام بأعمال المراجعة، فعلى سبيل المثال يمكن للمراجع القيام بأعمال المراجعة المستندية على 40 رصيد عميل بدلا من 100 رصيد عميل تمثل إجمالي مجتمع المراجعة، أو إرسال مصادقات إلى 20 % من إجمالي العملاء. وهكذا على أن يقوم المراجع بتعميم نتائج فحصه للعينة على باقي مفردات المجتمع، فعلى سبيل المثال إذا ما أسفر فحص المراجع لـ 20% من أرصدة العملاء عن صحة ودقة هذه الحسابات، فإنه يمكن أن يعمم هذه النتيجة على باقي أرصدة حسابات العملاء التي لم يفحصها.
- وتجدر الإشارة إلى أن المراجعة من خلال العينات "المراجعة الاختبارية" أصبحت هي الأصل في تنفيذ عملية المراجعة، وأن المراجعة الشاملة أصبحت هي الاستثناء في مجال مراجعة القوائم المالية.
- ومن ناحية أخرى فإن تطبيق مدخل المراجعة الاختبارية أو المراجعة من خلال العينات يمكن أن يتم من خلال أسلوبين كما يلي:

1- أسلوب المعاينة الحكمية Non-Statistical Sampling

بمقتضى هذا الأسلوب يعتمد المراجع عند تحديده لحجم العينة التي يريد سحبها من المجتمع محل المراجعة، أو اختيار هذه المفردات من بين مفردات مجتمع المراجعة، وكذلك عند تقييم نتائج العينة على تقديره الشخصي وخبرته المهنية بالكامل، دون الاستعانة بأي أدوات وأساليب أخرى كمية. فعلى سبيل المثال إذا كان المجتمع محل المراجعة يتمثل في مراجعة 500 رصيد عميل، فإن المراجع يحدد بناء على تقديره في يريد سحبها وإخضاعها لعملية المراجعة أي (100 رصيد). أو ربما يلجأ المراجع إلى زيادة نسبة حجم العينة من 20% إلى 40% أو أكثر إذا ما ظن من خلال خبرته المهنية بأن الحساب محل المراجعة يتسم بمخاطر مراجعة كبيرة، وعلى ذلك فإن الخبرة المهنية أو التقدير الشخصي للمراجع هي التي تحدد حجم العينة، دون أي يستعين المراجع بأي أدوات أو أساليب كمية أو إحصائية أخرى تساعده في تقدير هذا الحجم. وتجدر الإشارة إلى أن هذا الأسلوب مازال الأكثر انتشارا بين مكاتب المراجعة حتى الآن، رغم ما يمكن أن يوجه له من انتقادات كثيرة أهمها: عدم الموضوعية التي يمكن أن يتأثر بها المراجع خلال تحديده لحجم العينة، عند اختياره لمفردات العينة، أو عند تقييم نتائج العينة.

2- أسلوب المعاينة الإحصائية Statistical Sampling

بمقتضى هذا الأسلوب يعتمد المراجع على قوانين الاحتمالات، والطرق الإحصائية المختلفة عند تحديده لحجم العينة، واختيار مفردات العينة من بين مجتمع المراجعة، وكذلك عند تقييم نتائج العينة وإمكانية تعميمها على جميع مجتمع المراجعة. وإنما يعتمد عليه جنباً إلى جنب عند استحداثه للأساليب والطرق

الإحصائية، بحيث تساعد هذه الأدوات والأساليب المراجع على تهذيب حكمة الشخصي خلال مراحل عملية المراجعة.

المفاهيم والمصطلحات المستخدمة في أسلوب المعاينة الإحصائية

- **المجتمع:** مجموعة من العناصر أو البنود أو المفردات ذات الطبيعة المتشابهة، والتي يرغب المراجع في فحصها، فإذا كان الأمر مرتبط باختبارات التحقق لحسابات العملاء فإن مجتمع المراجعة يتمثل في فواتير البيع، وحسابات العملاء، أما إذا كان الأمر يتعلق باختبارات الالتزام لحسابات العملاء فإن مجتمع المراجعة يتمثل في الصفات الرقابية. على سبيل المثال اختبار حدود الائتمان قبل تنفيذ طلبات البيع للعملاء، اختبار المطابقة بين أمر البيع وأمر الشحن قبل إرسال البضاعة إلى العميل وهكذا.
- وتجدر الإشارة إلى أنه من الضروري أن يقرر المراجع ما إذا كان المجتمع الذي سوف يسحب منه العينة مناسباً لهدف المراجعة محدد أم لا. فإذا كان هذا المراجع مثلاً اختيار مدى وجود مبالغ في بند المدينين فإن مجتمعه يتحدد في الحسابات المدينة.
- **العينة:** هو ذلك الجزء الذي سوف يتم اختياره من المجتمع لكي يمثلته فعلى سبيل المثال إذا كان مجتمع المراجعة 500 فاتورة بيع، فإن العينة قد تكون 40 فاتورة، والتي سوف يخضعها المراجع لأعمال المراجعة.
- **المعاينة:** هي عملية اختيار مفردات العينة من المجتمع، بمعنى كيف يمكن اختيار الـ 40 فاتورة، هي الفاتورة رقم 5 أو 4 أو 100 أو 350 وهكذا.
- **وحدة المعاينة:** تعنى المفردة الواحدة في المجتمع المراد معاينته، ومن أمثلتها حساب العميل في مجتمع حسابات العملاء، أو قد تكون مستند أو قيد يومية.

الممارسة العملية في تحديد حجم العينة Determine Sample Size

يتم تحديد حجم العينة في ظل أسلوب المعاينة الإحصائية إما باستخدام معادلات رياضية معينة، أو باستخدام جداول إحصائية خاصة Sample Size Tables وفيما يلي أحد هذه الجداول المستخدمة (جدول رقم 1).

الجدول رقم (1): تحديد حجم العينات الإحصائية

معاينة الصفات 5 % معدل خطر تدنية أخطار الرقابة الداخلية (ثقة 95%)

معدل الانحراف المتوقع للمجتمع (/)	2	3	4	5	6	7	8	9	10	15	20
0.00	119	99	71	59	49	39	36	32	29	19	14
0.25	236	157	117	92	78	66	58	51	46	20	22
0.50	0	157	117	92	78	66	58	51	46	20	22
0.75	0	208	117	92	78	66	58	51	46	20	22
1.00	0	0	156	92	78	66	58	51	46	20	22
1.25	0	0	156	124	78	66	58	51	46	20	22

20	15	10	9	8	7	6	5	4	3	2	معدل الانحراف المتوقع للمجتمع (/)
22	20	46	51	58	66	102	124	192	0	0	1.50
22	20	46	51	77	88	102	153	227	0	0	1.75
22	20	46	68	77	88	127	181	0	0	0	2.00
22	20	61	68	77	88	127	208	0	0	0	2.25
22	20	61	68	77	109	150	0	0	0	0	2.50
22	20	61	68	95	109	172	0	0	0	0	2.75
22	20	61	81	95	129	190	0	0	0	0	3.00
22	40	61	81	112	148	0	0	0	0	0	3.25
22	40	76	81	112	167	0	0	0	0	0	3.50
22	40	76	100	121	185	0	0	0	0	0	3.75
22	40	81	100	121	0	0	0	0	0	0	4.00
20	40	116	158	0	0	0	0	0	0	0	5.00
20	50	179	0	0	0	0	0	0	0	0	6.00
27	68	0	0	0	0	0	0	0	0	0	7.00

الممارسة العملية في اختيار مفردات العينة أولاً: طريقة الاختيار العشوائي

- طبقاً لهذه الطريقة فإن المراجع يعتمد على جداول الأرقام العشوائية (كما هو موضح بالجدول التالي رقم 2)، وهي جداول وضعها الأخصائيون لتسهيل استخراج تطبيق العينات، كما أن لها استخدامات أخرى. وهذه الجداول تحتوي على مجموعة من الأعمدة تحتوي على الأرقام العشرية ومضاعفاتها، فكرتها مبنية على إعطاء فرص متساوية للأرقام المتتابة ويتعين للاستفادة منها اتباع الإجراءات التالية:
- ترقيم مفردات المجتمع محل المراجعة، فعلى سبيل المثال إذا كان الأمر يتعلق باختيار حسابات العملاء وكان عددهم 450، فإنه يجب ترقيم هذه الحسابات. أم إذا كان الأمر يتعلق بفحص فواتير العملاء فإنه يمكن ترقيم هذه الفواتير أو الاكتفاء بالأرقام المسلسلة للفواتير باعتبارها أرقام مسلسلة.
- اختيار نقطة البداية سواء كان ذلك في أول الجدول أو منتصفه أو آخره. ويجب أن تكون نقطة البداية سراً للمراجع ومساعديه.
- تحديد مسار منتظم وذلك من أعلى إلى أسفل أو من أسفل إلى أعلى وهكذا، ويجب أيضاً أن يكون هذا المسار بمثابة سر للمراجع ومساعديه.

- إهمال الأرقام التي لا تنطبق على المسلسل الذي أعده المراجع لمفردات المجتمع واختيار الرقم الذي يليه من أعلى أو أسفل حسب اتجاه المسار الذي اختاره المراجع.

الجدول رقم (2): الأرقام العشوائية

رقم العمود	1	2	3	4	5	6	7
1	10480	15011	01536	02011	81647	91646	69179
2	22368	46573	25595	85393	30995	89198	27982
3	24130	48360	22527	97265	76393	64809	15979
4	42167	93093	06243	61680	07856	16376	39440
5	37570	39975	81837	16656	06121	91782	60468
6	77921	06907	11008	42751	27756	53498	18602
7	99562	72905	56420	69994	98872	31016	71194
8	96301	91977	05463	07972	18876	20922	94595
9	89579	14342	63661	10281	17453	18103	57740
10	85475	36857	53342	53988	53060	59523	38867
11	28918	69578	88231	32276	70997	79936	56865
12	63553	40961	48235	03427	49626	69445	18663
13	09429	93969	52636	92737	88974	33488	36320
14	10365	61129	87529	85689	48237	52267	67689
15	07119	97336	71048	08178	77233	13916	47564
16	51085	12765	51821	51259	77452	16308	60756
17	02368	21382	52404	60268	89368	19885	55322
18	01011	54092	33362	94904	31237	04146	18594
19	52162	53916	46369	58586	23216	14513	83149
20	07056	97628	33787	09998	42698	06691	76988
21	48663	912245	85828	14346	09172	30168	90229
22	54164	58492	22421	74103	47070	35306	76468
23	32639	32363	05597	24200	13363	38005	94342
24	29334	27001	87637	87308	58731	00256	45834
25	02488	33062	28834	07351	19731	92420	60952

ثانيًا: العينة المنتظمة Systematic Sampling

- طبقاً لهذا الأسلوب فإن المراجع يعتمد في اختياره لمفردات العينة على الجداول العشوائية وباستخدام فاصل ثابت Ship Interval بين المفردات المختارة، ويجب أن يكون الفاصل الأول بداية عشوائية شأنه شأن ما سبق تناوله عند إتباع طريقة الاختيار العشوائي.
- وتجدر الإشارة إلى أن الفاصل قد يتحدد على أساس عدد معين من المفردات (كل عشرين مستند) أو على أساس الإجمالي النقدي (كل 1000 جنيه).
- ويمكن الاعتماد على المعادلة التالية في تحديد الفاصل الثابت:

$$\text{الفاصل الثابت} = \text{حجم المجتمع} \div \text{حجم العينة}$$

- على سبيل المثال إذا كان حجم المجتمع يتمثل 400 مستند وأن حجم العينة 40 مستند، فإن الفاصل الثابت يتمثل في 10 مفردات، بمعنى أنه يقع الاختيار على المستند الأول ثم يترك (10) مستندات ويتم اختيار المستند رقم ثم يترك 10 مستند ويتم اختيار المستند رقم 22 وهكذا.
- وعند استخدام الاختيار المنتظم فإنه يجب على المراجع أن يتأكد من أن مجتمع العينة ليس مكوناً بطريق تجعل فاصل الاختيار يتطابق مع نمط معين في مجتمع العينة، فمثلاً لو أنه في مجتمع من مبيعات الفروع وكانت مبيعات فرع معين تحدث كل (100) مفردة وكان الفاصل هو 50 تكون النتيجة أن المراجع قد اختار كل مبيعات هذا الفرع أو أنه لم يختار أي منها.

الممارسة العملية لتقييم نتائج العينة Evaluate The Sample Results

يعتمد المراجعون في الممارسة العملية على جداول إحصائية خاصة عند تقييم نتائج العينة، حتى يمكن أن يجدوا تفسيراً موضوعياً لنتائج اختباراتهم، ويوضح (جدول رقم 3- التالي تقييم نتائج العينة في ظل مخاطر معاينة منخفضة 5%، ومخاطر مرتفعة 10%:

الجدول رقم (3): تقييم نتائج العينة

في ظل مخاطر معاينة منخفضة 5%، ومخاطر مرتفعة 10%

العدد الفعلي للانحرافات (الاستثناءات)											حجم العينة
10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	0	
*	*	*	*	*	*	*	*	*	17.6	11.3	25
*	*	*	*	*	*	*	*	19.5	14.9	9.5	30
*	*	*	*	*	*	*	*	16.9	12.9	8.2	35
*	*	*	*	*	*	*	18.3	14.9	11.3	7.2	40
*	*	*	*	*	*	19.2	16.3	13.3	10.1	6.4	45
*	*	*	*	*	19.9	17.4	14.8	12.1	9.20	5.8	50
*	*	*	*	*	18.1	15.9	13.5	11.0	8.3	5.3	55
*	*	*	*	18.8	16.7	14.6	12.4	10.1	7.7	4.9	60

العدد الفعلي للانحرافات (الاستثناءات)											
حجم العينة	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
65	4.5	7.1	9.4	11.5	13.5	15.5	17.4	19.3	*	*	*
70	4.2	6.6	8.7	10.7	12.6	14.4	16.2	18.0	19.7	*	*
75	3.9	6.2	8.2	10.0	11.8	13.5	15.2	16.9	18.4	20.0	*
80	3.7	5.8	7.7	9.4	11.1	12.7	14.3	15.8	17.3	18.8	*
90	3.3	5.2	6.8	8.4	9.9	11.3	12.7	14.1	15.5	16.8	18.1
100	3.0	4.7	6.2	7.6	8.9	10.2	11.5	12.7	14.0	15.2	16.4
125	2.4	3.7	4.9	6.1	7.2	8.2	9.2	10.3	11.3	12.2	13.2
150	2.0	3.1	4.1	5.1	6.0	6.9	7.7	8.6	9.4	10.2	11.0
200	1.5	2.3	2.1	3.8	4.5	5.2	5.8	6.5	7.1	7.7	8.3

حالات تطبيقية على استخدام أسلوب العينات

Application Cases on the Use of the Sampling Method

الحالة التطبيقية (1)

بصفتك المراجع الداخلي لأمانة المجلس الأعلى للجامعات، قم باستخدام جداول العينات الإحصائية لتحديد حجم العينة، إذا علمت أن معدل الأخطاء أو الانحرافات التي تتوقعه بناءً على خبرتك الشخصية وتاريخ مراجعتك للأمانة، هو 2%، وأن البند الخاضع للمراجعة يتعرض لمستوى من الأخطار المعتدلة في بدايتها، وذلك بفرض أن مستوى الخطر في المراجعة (1) 5%، و (2) 10%.

(الحل):

بالرجوع لجدول تحديد حجم العينات الإحصائية التالي:

جدول تحديد حجم العينات الإحصائية

معاينة الصفات - معدل خطر تدنية أخطار الرقابة الداخلية (ثقة 95%)

معدل مستوى الخطأ / الانحراف	2	3	4	5	6	7	8	9	10	15	20
0.00	119	99	71	59	49	39	36	32	29	19	14
0.25	236	157	117	92	78	66	58	51	46	20	22
0.50	0	157	117	92	78	66	58	51	46	20	22
0.75	0	208	117	92	78	66	58	51	46	20	22
1.00	0	0	156	92	78	66	58	51	46	20	22
1.25	0	0	156	124	78	66	58	51	46	20	22
1.50	0	0	192	124	102	66	58	51	46	20	22

معدل مستوى الخطأ	الانحراف/	2	3	4	5	6	7	8	9	10	15	20
1.75		0	0	227	153	102	88	77	51	46	20	22
2.00		0	0	0	181	127	88	77	68	46	20	22
2.25		0	0	0	208	127	88	77	68	61	20	22
2.50		0	0	0	0	150	109	77	68	61	20	22
2.75		0	0	0	0	172	109	95	68	61	20	22
3.00		0	0	0	0	190	129	95	81	61	20	22
3.25		0	0	0	0	0	148	112	81	61	40	22
3.50		0	0	0	0	0	167	112	81	76	40	22
3.75		0	0	0	0	0	185	121	100	76	40	22
4.00		0	0	0	0	0	0	121	100	81	40	22
5.00		0	0	0	0	0	0	0	158	116	40	20
6.00		0	0	0	0	0	0	0	0	179	50	20
7.00		0	0	0	0	0	0	0	0	0	68	27

1. حجم العينة هو 181 مفردة

2. حجم العينة هو 46 مفردة

الحالة التطبيقية (2)

بصفتك المراجع الداخلي لأمانة المجلس الأعلى للجامعات، وتقوم بفحص بند الأصول الثابتة - الآلات والمعدات - وتبين أن الأمانة لديها عدد 150 آلة، وتم تحديد حجم العينة بـ 9 مفردات.

المطلوب: باستخدام الجداول الإحصائية المناسبة تحديد هذه المفردات، وذلك علمًا بأن فريق المراجعة قد استقر على أن تبدأ عملية تحديد المفردات من بداية من العمود الخامس بالجدول المناسب من أسفل لأعلى، والعمود الأول بالجدول المناسب من أعلى لأسفل.

(الحل):

بالرجوع لجدول الأرقام العشوائية التالي:

جدول الأرقام العشوائية

رقم العمود	1	2	3	4	5	6	7
1	10480	15011	01536	02011	81647	91646	69179
2	22368	46573	25595	85393	30995	89198	27982

7	6	5	4	3	2	1	رقم العمود
15979	64809	76393	97265	22527	48360	24130	3
39440	16376	07856	61680	06243	93093	42167	4
60468	91782	06121	16656	81837	39975	37570	5
18602	53498	27756	42751	11008	06907	77921	6
71194	31016	98872	69994	56420	72905	99562	7
94595	20922	18876	07972	05463	91977	96301	8
57740	18103	17453	10281	63661	14342	89579	9
38867	59523	53060	53988	53342	36857	85475	10
56865	79936	70997	32276	88231	69578	28918	11
18663	69445	49626	03427	48235	40961	63553	12
36320	33488	88974	92737	52636	93969	09429	13
67689	52267	48237	85689	87529	61129	10365	14
47564	13916	77233	08178	71048	97336	07119	15
60756	16308	77452	51259	51821	12765	51085	16
55322	19885	89368	60268	52404	21382	02368	17
18594	04146	31237	94904	33362	54092	01011	18
83149	14513	23216	58586	46369	53916	52162	19
76988	06691	42698	09998	33787	97628	07056	20
90229	30168	09172	14346	85828	912245	48663	21
76468	35306	47070	74103	22421	58492	54164	22
94342	38005	13363	24200	05597	32363	32639	23
45834	00256	58731	87308	87637	27001	29334	24
60952	92420	19731	07351	28834	33062	02488	25

مفردات العينة هي الآلات التي تبدأ أرقامها بأول ثلاث أرقام من الأرقام التالية من على اليسار، وذلك على النحو التالي:

المفردة	رقم المفردة
13363	1
09172	2
06121	3
07856	4
10480	5
09429	6
10365	7
07119	8
02368	9

الحالة التطبيقية (3)

بصفتك المراجع الداخلي لأمانة المجلس الأعلى للجامعات، قم بتحديد مفردات العينة التي سوف تُفحص وذلك بفرض أن حجم المجتمع (حسابات العملاء) هو 250 ملف عميل، وحجم العينة المحدد من خلال الخبرة هو 10 ملفات، وتقرر أن تكون العينة منتظمة ونقطة البداية من الملف رقم 20.

(الحل):

(الفاصل = حجم المجتمع ÷ حجم العينة = 250 ÷ 10 = 25)

مفردات العينة هي أرقام الملفات التالية (العينة منتظمة وتبدأ بالرقم 20 وتزداد لكل مفردة تالية بمقدار الفاصل):

رقم المفردة	المفردة
1	20
2	45
3	70
4	95
5	120
6	145
7	170
8	195
9	220
10	245

الحالة التطبيقية (4)

ما هو قرار المراجع الداخلي بشأن الاعتماد أو عدم الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية على المشتريات باستخدام جدول تقييم نتائج العينة؟ إذ علمت أن المراجع الداخلي عند فحصه لنظام الرقابة الداخلية على المشتريات وبمعدل انحراف مسموح به 6%، أسفرت نتائج فحصه للعينة عن وجود 3 فواتير في المجتمع غير مستوفيين للصفات الرقابية محل الفحص. وذلك بفرض أن:

1. سحب عينة حجمها 90 فاتورة، عند معدل خطر 5%.
2. سحب عينة حجمها 150 فاتورة، عند معدل خطر 10%.

(الحل):

بالرجوع لجدول تقييم نتائج العينة التالي:

جدول تقييم نتائج العينة
في ظل مخاطر معاينة منخفضة 5%، ومخاطر معاينة مرتفعة 10%

العدد الفعلي للانحرافات (الاستثناءات)											حجم العينة
10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	0	
*	*	*	*	*	*	*	*	*	17.6	11.3	25
*	*	*	*	*	*	*	*	19.5	14.9	9.5	30
*	*	*	*	*	*	*	*	16.9	12.9	8.2	35
*	*	*	*	*	*	*	18.3	14.9	11.3	7.2	40
*	*	*	*	*	*	19.2	16.3	13.3	10.1	6.4	45
*	*	*	*	*	19.9	17.4	14.8	12.1	9.20	5.8	50
*	*	*	*	*	18.1	15.9	13.5	11.0	8.3	5.3	55
*	*	*	*	18.8	16.7	14.6	12.4	10.1	7.7	4.9	60
*	*	*	19.3	17.4	15.5	13.5	11.5	9.4	7.1	4.5	65
*	*	19.7	18.0	16.2	14.4	12.6	10.7	8.7	6.6	4.2	70
*	20.0	18.4	16.9	15.2	13.5	11.8	10.0	8.2	6.2	3.9	75
*	18.8	17.3	15.8	14.3	12.7	11.1	9.4	7.7	5.8	3.7	80
18.1	16.8	15.5	14.1	12.7	11.3	9.9	8.4	6.8	5.2	3.3	90
16.4	15.2	14.0	12.7	11.5	10.2	8.9	7.6	6.2	4.7	3.0	100
13.2	12.2	11.3	10.3	9.2	8.2	7.2	6.1	4.9	3.7	2.4	125
11.0	10.2	9.4	8.6	7.7	6.9	6.0	5.1	4.1	3.1	2.0	150
8.3	7.7	7.1	6.5	5.8	5.2	4.5	3.8	2.1	2.3	1.5	200

- 1- سحب عينة حجمها 90 فاتورة، عند معدل خطر 5%.
معدل الانحرافات الفعلي 8.4 % والمسموح به 6%
إذاً لا يتم الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية على المشتريات
- 2- سحب عينة حجمها 150 فاتورة، عند معدل خطر 10%.
معدل الانحرافات الفعلي 5.1 % والمسموح به 6%.
إذاً يتم الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية على المشتريات

Internal Audit Reports

تقارير المراجعة الداخلية

Importance of Internal Audit Reports أهمية تقارير المراجعة الداخلية

تنبع أهمية تقارير المراجعة الداخلية من كونها آخر مراحل عملية المراجعة، والتي تبين خلاصة النتائج من ملاحظات وتوصيات ورأي المراجع، ومن خلال هذه التقارير يتم تقديم المساعدة للإدارة العليا وتسهيل مسؤولياتها بشكل فعال. تعد تقارير المراجعة وسيلة فعالة للاتصال بين الإدارة العليا والمستويات الإدارية الأخرى. إن أهمية تقرير المراجعة لا تقاس بحجم صفحاته أو بعددها، وإنما تقاس بما يحتويه من نتائج وتوصيات موضوعية، لأن مثل هذه النتائج والتوصيات تعد حافز على التحسين والتطوير. وأن الأخذ بما ورد في تقارير المراجعين الداخليين من قبل الإدارة، قد يؤدي إلى إحداث تغييراً في الخطط، أو السياسات، أو الأساليب، أو النظم، وذلك كله بهدف تصحيح الانحرافات، ومعالجة المشكلات التي اكتشفها المراجعين أثناء تقويم وتحليل ومراجعة العمليات.

Terms of Internal Audit Reports شروط تقارير المراجعة الداخلية

نصت معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية على وجوب قيام المراجعين الداخليين برفع تقارير عن نتائج أعمال المراجعة التي قاموا بها وفق مجموعة من الشروط، وذلك على النحو التالي:

1. عند انتهاء المراجع من عملية المراجعة يجب إصدار تقرير مكتوب وموقع.
2. يجب على المراجع الداخلي أن يناقش الاستنتاجات والتوصيات مع المستويات الإدارية المناسبة قبل إصدار التقارير النهائية.
3. يجب أن تكون التقارير موضوعية، واضحة ومركزة، بناءة، ومقدمة في حينها.
4. يجب أن تُظهر التقارير هدف عملية المراجعة ونطاقها ونتائجها، وأن تتضمن رأي المراجع الداخلي كلما دعا الأمر إلى ذلك.
5. يجب أن تتضمن التقارير التوصيات التي سوف تؤدي إلى التحسينات المحتملة وأن توضح الإنجازات القائمة والمُرضية وبالإجراءات التصحيحية التي تم اتخاذها.
6. آراء الجهات التي تم مراجعتها بخصوص الاستنتاجات والتوصيات.
7. على مدير المراجعة الداخلية أو الشخص المعني بإدارة المراجعة أن يراجع ويوافق على التقرير قبل إصداره، كما عليه تحديد الجهات التي ينبغي أن يوزع عليها هذا التقرير.

Elements of Audit Reports

مقومات تقارير المراجعة الداخلية

1. الكفاية **Complete**: أي أن يكون التقرير كاملاً يجعل القارئ له قادراً على إدراك جميع الحقائق والظروف التي أحاطت بعملية المراجعة التي تعبر عنها.
2. الإيجاز **Concise**: بحيث لا يشتمل التقرير إلا على الحقائق الأساسية فقط، لأن معظم قراء هذا التقرير مشغولون بمهام أخرى، وعنصر الوقت هام بالنسبة لهم.

3. **الوضوح Clarity:** إذ يفضل تجنب اللغة الفنية المتخصصة في صياغة هذا التقرير، لأن قراءه ليسوا كلهم ممن يعرفون النواحي الفنية في المراجعة، فضلاً عن الابتعاد عن الجمل الطويلة، والفقرات الكبيرة.

4. **الدقة Accurate:** والدقة في هذا المجال أمر هام، لأن الإدارة العليا غالباً ما ستتخذ إجراءات وتصدر تعليمات، وتضع خطط وسياسات بناء على ما يرد في تقرير المراجعة، لذلك يجب أن يكون تقرير المراجعة دقيقاً في أي جزء منه وخاصة من حيث البيانات واللغة، والترقيم والحجج والبراهين، والنتائج والتوصيات.

5. **التوقيت Timing:** فالتقرير الذي يتأخر عن موعد اتخاذ القرارات الإدارية المتعلقة بما ورد فيه من نتائج وتوصيات، سوف يكون عديم الفعالية بالنسبة للإدارة في تأدية مهامها ورعاية شؤونها الإدارية حتى ولو ورد فيه كل المعلومات الدقيقة والمتناسقة.

أنواع تقارير المراجعة الداخلية

Types of Internal Audit Reports

- تختلف أنواع تقارير المراجعة الداخلية حسب طبيعة المهمة التي يراد كتابة تقرير عنها أو المستوى الإداري الذي يرفع إليه التقرير، والوقت الذي يمكن للقارئ أن يخصصه للتقرير.
- ويمكن للتقارير أن تتراوح بين الرسمي وغير الرسمي، النهائي أو التدريجي، المكتوب أو الشفهي.
- فالتقرير الرسمي يستخدم لمخاطبة الإدارة العليا، ويجب أن يتضمن التقرير الأجزاء الرئيسية التالية: الموجز، المقدمة، هدف المراجعة، نطاق عملية المراجعة، الرأي وعرض النتائج.
- أما تقرير المراجعة غير الرسمي فيستخدم عندما تقتضي الظروف إعلام الإدارة بمسائل تطرأ أثناء المراجعة. وعلى سبيل المثال، إذا اكتشف المراجع حقيقة أثناء المراجعة تستلزم اهتماماً عاجلاً من جانب الإدارة، وجب إعداد تقرير غير رسمي.
- في حين تستخدم تقارير المراجعة الشفهية في معظم الأحيان، أثناء المراجعة، بوصفها تقارير مرحلية ترفع إلى رؤساء الأقسام وإلى الإدارة العليا، وتستخدم أيضاً في المقابلة النهائية مع رئيس الإدارة بعد انتهاء المراجعة مباشرة، وقبل كتابه التقرير الرسمي. غير أنه يجب ألا يستعاض بالتقارير الشفهية عن التقارير المكتوبة.

العناصر الرئيسية لتقرير المراجعة الداخلية

- **غلاف التقرير:** يحتوي على تحديد لعنوان التقرير ونوع التقرير وطبيعة المهمة والمراجع الرئيسي وأعضاء فريق المراجعة، وتاريخ بداية والانتهاء من عملية المراجعة (على الورق الرسمي للمؤسسة).
- **المقدمة:** قد تكون عبارة عن مقدمة تمهيدية تساعد المستفيد من التقرير في الاطلاع على المعلومات المختلفة، والتي يكون من الضروري أن يكون على

دراية بها، حتى يتمكن من فهم التقرير والهدف منه، باعتبار أنها قد تكون قواعد أو تشريعات مميزة خاصة بالمؤسسة.

- **المتن:** يجب ذكر جميع العناصر الخاصة بالقوة، وعناصر القصور والسلبيات والعوامل التي تؤثر على مستوى الكفاءة في المنظمة، وكافة الملاحظات، مع توفير المستندات وذكر الأشخاص ذوي الصلة.
- **الملخص التنفيذي:** في النهاية يجب ذكر جميع المعلومات الأساسية للمستفيد حتى يحصل على المعلومات الهامة في حالة قراءة التقرير، ويجب أن يتم عرض الأمور الهامة، ومنها الأهداف وبداية عملية المراجعة ونهايتها، والمناقشة الكاملة لجميع النتائج، مع ضرورة ذكر التوصيات ومقترحات التحسين والتطوير.

International **معييار المراجعة الدولي - تقرير المراجعة رقم (700)** **Audit Standard - Audit Report No. (700)**

حدد المعيار الأطراف المستفيدة من تقارير المراجعة الداخلية في أربعة أطراف رئيسية، تتمثل في:

1. المراجعون الداخليون
2. مدراء التشغيل (العمليات)
3. الإدارة العليا
4. المراجعون الخارجيون

أسباب فشل تقارير المراجعة الداخلية **Reasons of Internal Audit Failure Report**

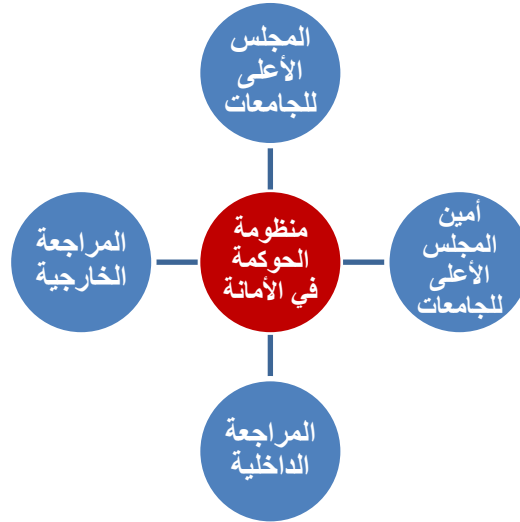
تفشل تقارير المراجعة الداخلية حال عدم مراعاة أي من العناصر التالية في التقرير:

- ظهور نبرة الانتقادات الشخصية السلبية في محتوياته
- تقديم النتائج والتوصيات على شكل مواعظ أو أوامر لا تقبل الجدل
- استخدام الألفاظ العامة غير المحددة
- الإغفال المتعمد لمقترحات التنفيذيين حول المشكلات المطروحة

العناصر الرئيسية لمنظومة الحوكمة **The Main Components** **Governance System/ Nexus of the**

تتكون منظومة الحوكمة في أي مؤسسة من أربعة عناصر رئيسية، تتمثل فيما يلي في حالة أمانة المجلس الأعلى للجامعات:

- 1- السلطة العليا للمؤسسة، ويمثلها المجلس الأعلى للجامعات
 - 2- الإدارة العليا، ويمثلها أمين المجلس الأعلى للجامعات
 - 3- المراجعة الخارجية، ويمثلها الجهاز المركزي للمحاسبات
 - 4- المراجعة الداخلية، ويمثلها الإدارة العامة للمراجعة الداخلية والحوكمة
- ويوضح الجزء التالي - والشكل التالي - الجوانب المشتركة والتفاعلية بين عناصر منظومة حوكمة أمانة المجلس الأعلى للجامعات وذلك على النحو التالي:



منظومة الحوكمة بأمانة المجلس العلى للجامعات

الحوكمة والمراجعة الداخلية Governance and Internal Audit

- يتضح دور المراجعة الداخلية في حوكمة المنظمات من خلال تقدير المخاطر، وتحقيق الرقابة، والتأكد من الالتزام بالإجراءات الرقابية.
- المراجعة الداخلية هي النافذة التي يمكن من خلالها الاطلاع على تفاصيل المنظمة ككل، وتعتبر مصدر معلومات ذو قيمة للأطراف الثلاثة الأخرى المهتمة بعملية الحوكمة.
- لكي تكون الحوكمة مفيدة لكل الأطراف المهتمة بالمنظمة، يجب أن تكون المراجعة الداخلية عنصر أساسي مكمل لكل الأطراف المسؤولة عن عملية الحوكمة.
- يجب أن تفصح إدارة المراجعة الداخلية ضمن تقريرها السنوي المرفوع للإدارة العليا، عن كافة المواقف التي حدثت فيها مخالفة من جانب أعضائها لمعايير الأداء المهني أو قواعد السلوك المهني والأخلاقي.
- يجب قيام السلطات التشريعية بتشديد العقوبات المدنية والجنائية على المراجعين الداخليين، عند قيامهم أو اشتراكهم أو تواطؤهم في مخالفات مالية أو إدارية.
- يجب أن يقوم كلاً من الإدارة والمراجع الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية والذي يتضمن تقييم لأنشطة المراجعة الداخلية.
- بالإضافة إلى أن رئيس المراجعة الداخلية يجب أن يكون لديه برنامج لضمان الجودة وعملية تحسين مستمر يتضمن التقييم الدوري لأنشطة المراجعة الداخلية.
- تؤثر كلاً من الإدارة العليا ومجلس الإدارة (المجلس الأعلى للجامعات) على أنشطة المراجعة الداخلية من خلال ما يتم اتخاذه من قرارات.
- أي من أطراف منظومة الحوكمة يرغب في استخدام خدمات المراجعة الداخلية كمصدر للحوكمة، يجب أن يكون لديه رؤية عن مستوى الجودة التي يجب أن تتصف بها خدمات المراجعة الداخلية.

مما سبق يجب:

- التأكد من وجود إدارة للمراجعة الداخلية، تتبع من الناحية التنظيمية لمجلس الإدارة (المجلس الأعلى للجامعات) أو أعلى سلطة تنفيذية (أمين المجلس) تبعًا لظروف الحال، وتضم أعضاء متخصصين، وعلى درجة عالية من الكفاءة والتأهيل، تمكنهم من أداء المهام المنوطة بهم.
- التأكد من سلطات تعيين وعزل مدير وأعضاء إدارة المراجعة الداخلية، وأن الإشراف عليهم يتم بواسطة مجلس الإدارة (المجلس الأعلى للجامعات)، أو السلطة العليا (أمين المجلس) وليس أي مستوى وظيفي آخر.
- تطبيق قواعد وآداب السلوك المهني والتي توفر إمكانية المساءلة المهنية لأعضاء إدارة المراجعة الداخلية، في حالة حدوث أي مخالفات لقواعد وآداب السلوك المهني.
- تدوير المراجعين الداخليين بالجهة لضمان النزاهة والاستقلالية، وعدم التورط في أية علاقات وظيفية أو مهنية.

وبهدف تحقيق التعاون والتكامل المنشود بين كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، يجب أن تضاف المهام التالية للمهام التقليدية لإدارة المراجعة الداخلية:

- 1- العمل على تحقيق قيمة مضافة للمنظمة من خلال مواجهة الفساد المالي والإداري بالكشف عن حالات الغش أو الاحتيال أو التواطؤ التي تقع داخل المنظمة.

- 2- المساهمة في إنجاز المسؤولية الاجتماعية والبيئية للمنظمة من خلال المشاركة في المراجعة الاجتماعية والبيئية.
 - 3- المشاركة في تحسين كفاءة أساليب حوكمة المنظمات.
 - 4- التحقق من إعداد التقارير والقوائم المالية بدرجة الشفافية المطلوبة، ومراعاة مصالح كافة الأطراف ذات الصلة بالمنظمة.
 - 5- تقديم الخدمات الاستشارية للمنظمات كلما كان ذلك ممكنًا.
- إن وجود إدارة مراجعة داخلية مستقلة، تنجز مهامها بكفاءة وفعالية، يسهل من مهمة كل من المراجع الداخلي والخارجي في تحقيق أهداف منظومة الحوكمة. ويستوجب ذلك:**

استقلالية إدارة المراجعة الداخلية

إن وجود إدارة مراجعة داخلية مستقلة، يمكنها من التعاون الكامل مع المراجع الخارجي والكشف له عن مواطن الضعف أو الثغرات في نظام الرقابة الداخلية، إن وجدت، ولفت انتباه المراجع لأي حالات تواطؤ أو غش أو احتيال، أو فساد مالي أو إداري من جانب الإدارة العليا، وحتى تتحقق استقلالية إدارة المراجعة الداخلية، ينبغي توافر الاشتراطات التالية:

- 1- أن يكون لدى مجلس الإدارة/ الإدارة العليا سلطات تعيين وعزل مدير وأعضاء إدارة المراجعة الداخلية، وتحديد حوافزهم ومكافآتهم.
- 2- أن يتم تقييم درجة استقلالية إدارة المراجعة الداخلية بشكل دوري ومستمر، وأن يتم ذلك بواسطة مجلس الإدارة/ الإدارة العليا.

3- تغيير أعضاء إدارة المراجعة الداخلية من فترة لأخرى لضمان عدم التأثير بأي علاقات وظيفية أو مهنية.

كفاءة إدارة المراجعة الداخلية

إن وجود إدارة مراجعة داخلية على درجة عالية من الكفاءة والتأهيل، يسهل من مهمة المراجع الخارجي في تنفيذ كافة مراحل عملية المراجعة، ويمكنه من إنجاز المهام المنوطة به بمستوى الكفاءة المرغوب، وحتى يتحقق ذلك ينبغي:

1- توافر الكفاءات المناسبة والتأهيل العلمي والعملية المناسب لأعضاء إدارة المراجعة الداخلية.

2- تفويض الصلاحيات المناسبة لإدارة المراجعة الداخلية، بحيث تتوفر لها كافة مقومات تنفيذ عملياتها الرقابية وتقييم الأداء.

3- عدم وجود قيود على اتصال إدارة المراجعة الداخلية بمجلس الإدارة أو الإدارة العليا.

4- قيام الإدارة العليا بالإشراف على أعمال إدارة المراجعة الداخلية وتقييم نتائج أدائها، ومراجعة الموازنة الخاصة، بها ومراجعة تقاريرها بصفة دورية والتصديق عليها.

5- أن تمنح الإدارة العليا المراجع الداخلي الفرصة الكافية للتشاور معها في كافة الأمور، وذلك بشكل مستقل عن مجلس الإدارة (المجلس الأعلى للجامعات).

6- تقييم أداء إدارة المراجعة الداخلية كل فترة - ولتكن ثلاث سنوات - بواسطة المراجع الخارجي، مع إبلاغ نتائج التقييم لمجلس الإدارة (المجلس الأعلى للجامعات) أو الإدارة العليا.

الحوكمة والمجلس الأعلى للجامعات Governance and Supreme Council of Universities

يعد المجلس الأعلى للجامعات بمثابة رأس الهرم للهيكل التنظيمي للأمانة ويعلو الإدارة العليا للأمانة والمتمثلة في أمين المجلس الأعلى للجامعات، ومن ثم يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

- التأكد من تمثيل المديرين غير التنفيذيين بنسبة مناسبة في المجلس الأعلى للجامعات (المجلس)، وأن اختيارهم تم بعناية من بين أصحاب الخبرات الواسعة والمكانة المتميزة، التي تسمح لهم بالاستقلالية والمشاركة الفعالة في قرارات المجلس.
- أن يكون أعضاء المجلس من المسؤولين غير التنفيذيين، غير مرتبطين بأي مصلحة أو منفعة مالية مع الأمانة.
- أن يكون هناك تمثيل لمجموعات أصحاب المصالح، والعاملين في المجلس.
- أن تكون هناك قواعد تلزم الإفصاح عن مكافآت الأعضاء التنفيذيين.
- التحقق من وجود تدعيم من المجلس لكل من الإدارة العليا وإدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي.
- أن يكون هناك فصل حقيقي بين وظيفتي رئيس المجلس والمدير التنفيذي (المجلس الأعلى للجامعات وأمين المجلس).

- تحديد الشروط الواجب توافرها فيمن يشغل وظيفة رئيس المجلس الأعلى للجامعات، وفي أعضاء المجلس من حيث الخبرة والتخصص، والكفاءة والسمعة.
- التأكد من تطبيق المجلس لمبادئ حوكمة المنظمات، مع تنفيذ تقييم دوري - سنوي على سبيل المثال - عن درجة الالتزام بهذه المبادئ، والإفصاح عن ذلك ضمن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة.
- العمل على توعية وتدريب أعضاء المجلس الإدارة على كيفية تطبيق مبادئ حوكمة المنظمات.
- توفر ميثاق يتضمن قواعد للسلوك المهني والأخلاقي الإداري، يكون ملزماً لأعضاء المجلس.
- إصدار تشريعات بعقوبات وجزاءات مشددة، على كل من يثبت عليه من أعضاء المجلس، تورطه في أي مخالفات مالية أو إدارية، أو مخالفة لميثاق سلوك العمل بالمنظمة، أو تعمد تقديم معلومات خاطئة أو مضللة عن المنظمة.

الحوكمة وأمين المجلس الأعلى للجامعات **Governance and Secretary of the Supreme Council of Universities**

يمثل أمين المجلس الأعلى للجامعات الإدارة العليا لأمانة المجلس، وعليه يجب مراعاة ما يلي:

- التأكد من الالتزام بالتحقق من توافر الخبرات المناسبة فيمن يتولى رئاسة الإدارة العليا (أمين المجلس).
- وجود قواعد تنظم عمل الإدارة العليا، وتحدد واجباتها وسلطاتها ومسئولياتها ودورية اجتماعاتها.
- وضع قواعد لتدوير أعضاء الإدارة العليا كل فترة - ولتكن مرة كل خمس سنوات - بما يضمن حياد واستقلال أعضائها، وإتاحة الفرصة لتدعيم الإدارة العليا بخبرات جديدة ومتطورة.
- تقييم درجة التزام أعضاء الإدارة العليا بمعايير الأداء والسلوك المهني وبميثاق العمل بالمؤسسة.
- تقييم استقلالية الإدارة العليا بضرورة دورية والتأكد من قيامهم بدورهم الرقابي.
- التأكد من تدعيم الإدارة العليا لدور كل من المراجع الخارجي والمراجع الداخلي في أداءهما لعملهما وإنجاز المهام المنوطة بهما.
- إصدار تشريعات بعقوبات وجزاءات مناسبة على كل من يثبت تورطه من أعضاء الإدارة العليا في حالات غش أو احتيال أو تواطؤ أو فساد مالي أو إداري.

الحوكمة والمراجعة الخارجية **Governance and External Audit**

يمثل المراجعة الخارجية في حالة أمانة المجلس الأعلى للجامعات، الجهاز المركزي للمحاسبات، والمنوط به مراجعة الوحدات الحكومية، وعليه يجب مراعاة ما يلي:

- التحقق من التزام الجهات المعنية (الجهاز المركزي للمحاسبات) بتدوير المراجعين الخارجيين - طبقاً لما تقضي به اللوائح - لضمان حيادهم واستقلاليتهم، وعدم تورطهم في أية علاقات وظيفية أو مهنية.
- إلزام المنظمات بالإفصاح عن الخدمات الاستشارية المقدمة للمنظمة من قبل المراجع الخارجي حال وجودها.
- وجود معايير ونظم لتقييم جودة أداء المراجعين الخارجيين، ودرجة استقلاليتهم، ومدى تأثيرهم بعلاقات العمل مع العاملين بالمنظمة.
- التطوير المستمر لمعايير المراجعة بحيث تستهدف المجموعات الأساسية من أصحاب المصالح.
- التقييم الفعلي لمدى التزام المراجعين الخارجيين بقواعد وآداب السلوك المهني طبقاً لدستور مهنة المحاسبة والمراجعة.
- اشتراط عدم وجود صلة قرابة أو منافع مادية مباشرة للمراجع الخارجي مع أي من أعضاء مجلس الإدارة أو الإدارة العليا أو إدارة المراجعة الداخلية، في المنظمة التي يقوم بمراجعة حساباتها.
- تقنين حجم ونوعية الخدمات الاستشارية التي يقدمها المراجع الخارجي للمنظمة محل المراجعة حال وجودها.
- التأكد من تضمين تقرير المراجع الخارجي، ما يفيد الإفصاح عن مدى التزام المنظمة بتطبيق مبادئ حوكمة المنظمات، ومدى وفائها بالتزاماتها تجاه المسئوليات الاجتماعية والبيئية.

المراجعة الداخلية ومحددات الحوكمة Internal Audit and Governance

محددات داخلية وتشمل:

- 1- السلطة العليا (المجلس الأعلى للجامعات)
- 2- الإدارة العليا (أمين المجلس)
- 3- المراجع الخارجي (الجهاز المركزي للمحاسبات)
- 4- ضوابط الإفصاح المحاسبي

محددات خارجية وتشمل:

- 1- الأنظمة والتشريعات
- 2- الأجهزة الرقابية (الرقابة الإدارية)
- 3- معايير المحاسبة ومعايير المراجعة
- 4- البيئة الاقتصادية والمالية

ومن كل ما سبق يمكن إيجاز مهام الإدارة العامة للمراجعة الداخلية والحوكمة بأمانة المجلس الأعلى للجامعات في عشر نقاط رئيسية على النحو التالي:

1. وضع الخطة السنوية للمراجعة الداخلية والحوكمة بالأمانة
2. مراجعة مدى الالتزام بالقوانين واللوائح، والسياسات الموضوعة وقرارات أمين المجلس المعتمدة
3. مراجعة الخطط الاستراتيجية والتشغيلية للأمانة للتأكد من مدى فاعليتها
4. مراجعة مدى الالتزام بتطبيق القرارات الإدارية والمالية بالأمانة

5. مراجعة سلامة وصحة إجراءات عمليات المراجعة المالية أثناء وبعد الصرف باستخدام العينات والفحص الشامل
6. مراجعة كفاءة استخدام الموارد المالية والعينية بما يكفل حماية أموال وممتلكات الأمانة
7. مراجعة أعمال الفحص الدوري والمفاجئ على كافة أنشطة الأمانة للتأكد من حسن سير العمل
8. مراجعة أعمال الجرد الدوري والمفاجئ على المخازن والعهد، والمستودعات والتأكد من دقة دفاترها وسجلاتها ومستنداتها والإجراءات المطبقة بصدها
9. تلقى تقارير وملاحظات مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات، ودراساتها وتجميع الردود عليها بالتنسيق مع الإدارات المختلفة وعرضها على أمين المجلس
10. إعداد تقارير دورية/ مرحلية (شهرية أو كل ثلاثة أشهر) بنتائج وملاحظات أعمال المراجعة على الإدارات المختلفة داخل الأمانة، مع تقديم مقترحات تصحيحية لتلافى حدوث الأخطاء أو المخالفات، وبما يكفل تحسين مستوى وكفاءة الأداء، تمهيداً لعرضها على أمين المجلس أولاً بأول، وذلك بخلاف التقرير السنوي الشامل والذي يتضمن تقييم شامل لأداء الأمانة خلال عام كامل مع اقتراح التوصيات الداعمة لحوكمة العمل داخل الأمانة وتحقيق أهدافها الاستراتيجية والتشغيلية
- ومن ثم يمكن ختام هذا الدليل بمؤشرات قياس أداء الإدارة العامة للمراجعة الداخلية والحوكمة بالأمانة، وكذا مؤشرات قياس أهداف مجموعة/ نماذج من الإدارات وثيقة الصلة بعمل الأمانة والتي يمكن استخلاصها من أهداف ومهام تلك الإدارات، والاسترشاد بها عند تقييم أداء تلك الإدارات من قبل المراجعين الداخليين، وذلك على النحو التالي:

مؤشرات قياس الأداء لأهداف إدارة المراجعة الداخلية والحوكمة

Performance Indicators for Internal Audit and Governance Management Objectives

1. وجود خطة مراجعة سنوية تشمل كل من المراجعة المالية والمراجعة والتشغيلية واعتمادها من الإدارة العليا.
2. مدى توافر الموارد البشرية والمالية اللازمة لتحقيق أهداف الإدارة.
3. مدى مناسبة مؤهلات وخبرات العاملين بالإدارة للمهام الموكلة لهم.
4. درجة الفهم الكامل لأعضاء الإدارة لجميع نواحي النشاط بالمؤسسة.
5. درجة الاستقلالية التي يتمتع بها أعضاء الإدارة.
6. درجة الالتزام بتطبيق القرارات الإدارية والمالية والكتب والمنشورات الدورية.
7. معدل إصدار التقارير الدورية للإدارة العليا حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات أداء نشاط المراجعة الداخلية وفقاً لخطة العمل متضمنة مخاطر الغش والمسائل المتعلقة بالحوكمة.

8. مدى اعتماد مراجعو الجهاز المركزي للمحاسبات على تقارير الإدارة في تحديد حجم الاختبارات التي يقومون بها وفي كافة مراحل عمليات المراجعة الخارجية بشكل عام.

9. عدد وجسامة ومعدل تكرار الأخطاء الواردة بتقارير مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات.

10. مدى تفعيل آليات الحوكمة والالتزام بالممارسات القياسية لحوكمة المؤسسات كالنزاهة والإفصاح والشفافية والمساءلة.

نماذج لمؤشرات قياس الأداء لأهداف بعض الإدارات بالأمانة

Models of Performance Indicators for the Objectives of some Departments in the Secretariat

الإدارة العامة للشئون المالية:

تهدف الإدارة المالية إلى وضع الخطط والسياسات المالية لتنفيذ كافة الاستراتيجيات والإجراءات المتعلقة بالأمور المالية للأمانة بالطريقة التي تسير نشاطها وتعمل على تحقيق أهدافها، ويشمل ذلك إعداد الخطط المالية والمحاسبية وتوفير البيانات وإعداد مشروع الموازنة وتنفيذ كافة الإجراءات المالية اليومية اللازمة وإعداد الحساب الختامي، مع مراعاة إتباع القواعد واللوائح المعمول بها في هذا المجال، ومعالجة الملاحظات التي تضمنتها تقارير التنسيق المالي والمراجعة الداخلية والجهاز المركزي للمحاسبات، والعمل على تداركها بالتنسيق مع الإدارات المختلفة.

كما تقوم بمراجعة ومتابعة تنفيذ الموازنة التقديرية للأمانة لجعلها تتسم بمرونة تدعم بها عملية تنمية الموارد والاحتياجات المالية وفقاً لوحدات التخطيط الاستراتيجي، كما تقوم أيضاً بمراقبة التمويل الذي تتلقاه الأمانة من الجهات المانحة التي تساعد الأمانة في معاملاتها المخطط لها، وإدارة ومتابعة المشروعات الكبيرة، وإصدار التقارير المالية والشهرية والربع سنوية بصفة منتظمة وإتباع قواعد ولوائح الجهاز المركزي للمحاسبات ومتابعة حسابات الإيرادات على اختلاف أنواعها. وتهدف الإدارة العامة للشئون المالية لاستخدام الموارد الحكومية أفضل استخدام لتحقيق أفضل كفاءة وفاعلية من استخدام الموارد، من خلال:

- الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة للأمانة لتحقيق دعم موازنة الأمانة لتخفيف العبء على الموازنة العامة للدولة.
- تحقيق الرقابة على الإيرادات المخطط لها بموازنة الدولة ومتابعة تحصيلها والرقابة المالية قبل الصرف للتحقق من الالتزام بإتباع الإجراءات والقواعد المالية المقررة تحقيقاً لأهداف وسياسات الأمانة.
- الحرص على دقة البيانات والمعلومات المالية وتجديدها باستمرار بمستوى عال من الشفافية والشمولية.
- تحقيق الالتزام بالقواعد والأحكام المالية وتطبيق اللوائح والقوانين وتعليمات وزارة المالية في إدارة البيانات والتحول الرقمي وكذا تصميم دورات عمل

تحقيق الرقابة والمتابعة لضمان تلاقي كافة ملاحظات التقارير التي ترد من الجهات الرقابية.

مهام الإدارة المالية

أولاً: مهام متعلقة بأنشطة الحسابات العامة

- العمل على تدبير احتياجات الأمانة المالية من وزارة المالية والجهات المانحة لتحقيق الأهداف المالية المخطط لها سلفاً.
- إجراء التحليلات والبيانات الختامية والتقديرية اللازمة لمشروعات الموازنة وإصدار التقارير الخاصة بأجهزة الدولة بشأن الأعوام المنقضية والمستقبلية.
- إدارة متحصلات الأمانة من اعتمادات وزارة المالية أو أية مصادر أخرى، والصرف منها وفقاً للوائح المنظمة لذلك
- إعداد كافة التقارير المالية اللازمة لإدارة الأمانة كأحد أدواتها لاتخاذ القرار المناسب وكذا كافة التقارير المالية لتقديمها للجهات الحكومية ذات الصلة بأعمال الأمانة

ثانياً: مهام متعلقة بأنشطة التحصيل المالي

- تخطيط وتنفيذ جميع عمليات التحصيل لمختلف مستحقات الأمانة المالية.
- إجراء عمليات المراجعة لكافة أنظمة العمل الخاصة بالإدارة المالية واقتراح أية تعديلات من شأنها تحسين الأداء الخاص بها.

ثالثاً: مهام متعلقة بالمراجعة المالية والحفظ

- مراجعة إصدار أوامر الدفع الإلكتروني بنفس قيم سندات الصرف والتأكد من صحة العناوين المطلوب إرسالها للمستفيدين.
- التحقق من صحة توقيعات المنوطين باعتماد الصرف وتنفيذ الإجراءات المعمول بها للتوقيع الإلكتروني.
- متابعة صرف سلف المستديمة والمؤقتة من الحسابين الحكومي والخاص والعملات الأجنبية واستيفاء إجراءات الاستعاضة والتسوية اللازمة لذلك.
- التحقق من تدوين بيانات استثمارات الصرف وكشوف التسويات على غلاف الإضبارة المخصصة وعدد الأوراق المرفقة بكل منها.
- حفظ المستندات والسجلات المالية بصورة آمنة وبطريقة منظمة تكفل حمايتها وسهولة الرجوع إليها عند الحاجة ومتابعة اعتماد سندات الصرف وأوامر الدفع الإلكتروني الصادرة عنها من السلطة.

رابعاً: مهام متعلقة بأنشطة الحسابات والمشروعات

- الإشراف على حسابات الإيرادات والمصروفات باختلاف أنواعها ومطابقتها بالفواتير ومتابعة حسابات العملاء والبنوك ومراقبة المخزون.
- تسجيل ومتابعة سجلات الأصول الثابتة وتحليل البيانات.
- متابعة سجل المشاريع القائمة والمشاريع تحت التنفيذ وتسجيلها بسجل الأصول.
- تحليل الحسابات لكافة الأرصدة المدينة والدائنة لسهولة تحصيلها وسدادها وتسويتها

- تسجيل كافة مستحقات الموردين ومتابعة سداد تلك المستحقات وإجراءات الصرف وتسجيل كافة بنود المصروفات والقيود المحاسبية للحسابات الحكومية.
- التنسيق مع كافة إدارات الأمانة لإتمام عمليات التسجيل والصرف بما يتفق مع القوانين واللوائح الخاصة بالأمانة.
- إعداد كافة التقارير المالية اللازمة لتقديمها للجهات المانحة وإدارة الأمانة وفق ما تنص عليه الاتفاقيات المبرمة مع تلك الجهات، وبما لا يخالف القوانين واللوائح المنظمة للعمل بالأمانة.

خامساً: مهام متعلقة بأنشطة المراجعة والرقابة المالية

- المراجعة المالية للتحقق من صحة عمليات الصرف والإيداع وإصدار أوامر الدفع الإلكتروني وفقاً لقيم سندات الصرف والتنسيق مع الإدارات المختلفة ذات العلاقة المباشرة بذلك.
- مراجعة المستندات الخاصة بمختلف المعاملات المستلمة للتأكد من استكمال الاعتمادات المطلوبة.
- متابعة ومراجعة أعمال الإقفال الشهري وتحليل الحسابات.
- مراجعة التقارير المالية الخاصة بالأمانة ومطالبات الجهات الخارجية والتنسيق مع المراجعين الخارجيين وإدارات الأمانة المختلفة والتحقق من دقة تطبيق السياسات المحاسبية.
- مراجعة التقارير المستخرجة من البرنامج الخاص بالموازنة، وذلك لمتابعة المنفذ منها وغير المنفذ وإعادة التخصيص في ضوء ذلك.
- متابعة الوثائق التأمينية وإخطار شركات التأمين بالحوادث المغطاة تأمينياً ومتابعة تحصيل التعويضات.
- متابعة خطابات الضمان وفقاً لرد الإدارات الفنية بالأمانة والمسئولة عن متابعة الشركات القائمة بتلك الأعمال.

إدارة الموازنة

تهدف وحدة الموازنة إلى توفير البيانات اللازمة لإعداد مشروع الموازنة التقديرية للاحتياجات المالية لإدارات الأمانة المختلفة في ضوء الأهداف المطلوب تحقيقها، وكذلك الموارد المالية المتاحة بالإضافة إلى متابعة تنفيذ الموازنة بعد اعتمادها من السلطة المختصة، ورفع تقارير عن مدى الالتزام بتلك الموازنة من خلال التسجيل على البرنامج الخاص بالموازنة، واستخراج التقارير اللازمة لمتابعة التنفيذ خلال العام.

وتهدف إدارة الموازنة إلى:

- أداة للتخطيط / التحكم / اتصال وتنسيق / تحفيز / رقابة وتقييم الأداء على الموازنات المقترحة
- وضع خطة تفصيلية لتحقيق أهداف الأمانة قصيره الأجل (لمدة عام)
- الرقابة على مصروفات الإدارات وملاحظة أي انحراف عن الموازنة المعتمدة
- متابعة التنفيذ والتقرير عما تم إنجازه من كل إدارة بناء على الموازنة المعتمدة بما يضمن حسن الاستغلال الأمثل لموارد الأمانة المالية

إدارة تنمية الموارد

تعمل إدارة تنمية الموارد على وضع استراتيجية لتنمية الموارد المالية لتمويل أنشطة الأمانة وتنفيذها والبحث عن فرص تمويل خارجية لتوفير موارد لدعم مشروعات الأمانة وتقديم الدعم اللازم لمختلف الأنشطة والتنسيق مع إدارات الأمانة المختلفة لمتابعة الخطط الزمنية والمالية وإعداد التقارير المتعلقة بذلك، فضلاً عن تمثيل الأمانة أمام الجهات المانحة المختلفة.

تهدف إدارة تنمية الموارد لما يلي:

- تحقيق الاستدامة المالية للأمانة
- المحافظة على استدامة العلاقات الجيدة مع الشركاء والمانحين.
- توفير فرص التمويل والرعاية لدعم أنشطة وبرامج الأمانة المختلفة.
- تقديم الدعم اللازم لإدارات الأمانة المختلفة في جميع مراحل تنفيذ المشروعات والبرامج والأنشطة الممولة.
- التطوير المستمر والارتقاء باستراتيجيات ومناهج تنمية الموارد لمصلحة الأمانة.

وتقوم إدارة تنمية الموارد بأداء مهامها المختلفة من خلال:

- توفير فرص تمويل لمشروعات وأنشطة الأمانة
- التواصل والتفاوض مع الجهات المانحة والرعاة في الداخل والخارج
- العمل كحلقة الاتصال بين إدارات الأمانة الداخلية والجهات المانحة والرعاة من خارج الأمانة
- إعداد استراتيجيات تعبئة الموارد رجوعاً لقاعدة البيانات الداخلية للجهات المانحة التي أنشأتها الإدارة
- دراسة شروط المنح ومساعدة إدارات الأمانة في كتابة المقترحات وتعديلها وفقاً لشروط وقواعد الشركاء والمانحين.
- متابعة ودعم تنفيذ المشروعات الممولة من جهات خارجية مع الإدارات المنفذة والمعنية داخل الأمانة وفقاً للاتفاقيات المبرمة مع الجهات المانحة المختلفة
- التواصل مع الجهات المانحة ومتابعة الطلبات الخاصة بكل جهة بما في ذلك التقارير الفنية والمالية المطلوبة في مواعيدها المحددة
- حصر الأموال الواردة إلى الأمانة بشكل دوري والاحتفاظ بسجلات للاستعانة بها والرجوع إليها لإصدار التقارير المختلفة وعلى رأسها التقرير السنوي الذي يعرض على أمين المجلس

مؤشرات قياس الأداء

- عدد المشاريع المقدمة لفرص التمويل المناسبة
- عدد الشراكات الجديدة المقامة مع أطراف خارجية
- عدد الدعوات التي تم تلقيها لحضور الاجتماعات الهامة مع الشركاء
- عدد المشاريع الممولة من نفس الشركاء على أساس التعاون الناجح
- عدد المشاريع التي تم الانتهاء منها بما يتفق مع الاقتراح المقدم

إدارة الشؤون الإدارية

هناك علاقة ارتباط وثيقة وتكاملية بين الشؤون المالية والشؤون الإدارية، ومن ثم يتوقف نجاح أي منهما في أداء مهامه بكفاءة وفعالية على مدى كفاءة وكفاية الموارد البشرية بكل منهما، ومن أمثلة هذه المؤشرات:

1. الكفاءة والفاعلية في توفير احتياجات الأمانة بأعلى جودة وأقل سعر وذلك من خلال التعاقدات التي تتم مع الموردين والمقاولين.
2. نتائج أعمال الجرد السنوي والدوري على المخازن وأثر ذلك على مدى صحة الأرصدة.
3. الكفاءة والفاعلية في تقديم الخدمات المختلفة بالأمانة.

مراجع مختارة

- الأجندة الوطنية للتنمية المستدامة: رؤية مصر 2030 المحدثة. إصدار (2023). وزارة التخطيط والتنمية الاقتصادية والتعاون الدولي
https://mped.gov.eg/Files/2030BookletFinalSoftCopy_DigitalUse.pdf
- الأكاديمية الوطنية لمكافحة الفساد. (2024). دليل إجراءات وحدة المراجعة الداخلية والحوكمة بوحدات الجهاز الإداري للدولة. الأجزاء الأول والثاني والثالث والرابع. هيئة الرقابة الإدارية والجهاز المركزي للتنظيم والإدارة
<https://academy.aca.gov.eg/scientific-researchs?selectedItem=1&tap=1>
- الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد (2023 – 2030)، هيئة الرقابة الإدارية، جمهورية مصر العربية <https://aca.gov.eg/Malafat/42030.aspx>
- قرار الجهاز المركزي للتنظيم والإدارة. قرار رقم (54) لسنة 2020 باستحداث تقسيم تنظيمي للمراجعة الداخلية والحوكمة بوحدة الجهاز الإداري للدولة.
- المعايير العالمية للتدقيق الداخلي (2024). معهد المراجعين الداخليين. ترجمة جمعية المدققين الداخليين. لبنان
<https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf>
- جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية <https://esaa.org.eg/home>
- دليل المعرفة بالمعايير العالمية للمراجعة الداخلية. (2024). وزارة الشؤون البلدية والقروية والإسكان. سلطنة عُمان
<https://amanathail.gov.sa/pdf/InternalAudit.pdf>
- The International Federation of Accountants <https://www.ifac.org/>
- The Institute of Internal Auditors: <https://www.theiia.org/>

الملاحق

ملحق (1)

موجز المعايير الدولية للمراجعة الداخلية

تتألف المعايير الدولية للمراجعة الداخلية من:

3.2 معايير الصفات Attribute Standards

3.2.1 الغرض والسلطة والمسؤولية - 1000: Purpose, Authority and Responsibility

- ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة المراجعة الداخلية بشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس.
- ينبغي تعريف طبيعة الخدمات الاستشارية في وثيقة المراجعة
- إذا تم تقديم خدمة لأطراف خارج تلك الخدمات الاستشارية المحددة في وثيقة المراجعة. ينبغي تحديد طبيعة الخدمة المقدمة في وثيقة المراجعة

3.2.2 الاستقلالية والموضوعية - 1100: Independence and Objectivity

ينبغي أن تكون المراجعة الداخلية نشاطًا مستقلًا، كما ينبغي أن يتسم المراجعون الداخليون بالموضوعية في أداء عملهم.

1100 - الاستقلال التنظيمي Organizational Independence

- ينبغي أن يرفع كبير المراجعين تقريره إلى مستوى تنظيمي يسمح لنشاط المراجعة الداخلية بأن يؤدي واجبه على أكمل وجه.
- ينبغي ألا يحدث أي تدخل من جانب أي جهة لتحديد نطاق أداء عمل المراجعة الداخلية أو تحديد نطاق توصيل نتائجه.

1120 - الموضوعية الفردية Individual Objectivity

على المراجعين الداخليين أن يتسموا بالنزاهة والتجرد، وعليهم كذلك تجنب أي تعارض في المصالح.

Threaten Factors of Independence or Objectivity: العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية

- إن تعرضت الاستقلالية أو الموضوعية للتهديد شكلاً أو موضوعاً، فإنه ينبغي الإبلاغ عن ذلك للجهات المعنية ويتوقف مدى الإبلاغ على طبيعة العوامل التي تهدد الاستقلالية أو الموضوعية.
- ينبغي أن يمتنع المراجعين الداخليون عن تقييم عمليات محددة كانوا مسؤولين عن تنفيذها في السابق.
- من المفترض أن تتأثر الموضوعية على نحو سلبي إن أدي المراجع خدمات عن نشاط كان مسؤولاً عنه في العام السابق.
- إن مهمات التأكيد التي تجري لوظائف كان يتحمل مسؤولياتها كبير المراجعين ينبغي أن يتم الإشراف عليها من قبل أطراف من خارج نشاط المراجعة الداخلية.

- يمكن أن يقدم المراجعين الداخليون خدمات استشارية عن عمليات كانوا مسؤولين عنها سابقًا.
- إذا كان من المحتمل أن يقع ما يهدد استقلالية أو موضوعية المراجعين الداخليين عند أدائهم لخدمات استشارية فإنه ينبغي الإفصاح عن ذلك للعميل قبل قبول تقديم الاستشارة.

3.2.3 الكفاءة والعناية المهنية اللازمة – 1200: Efficiency and Due Professional Care

ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة المهنية اللازمة.

الكفاءة Efficiency

- ينبغي أن يتوافر لدى المراجعين، الداخليين المعرفة والمهارة وغير ذلك من الملكات اللازمة لأداء المسؤوليات.
- على كبير المراجعين الحصول على المساعدة اللازمة إذا كان فريق المراجعة الداخلية يفتقر إلى المعرفة والمهارة اللازمة لأداء كل أو بعض المهام الموكلة إليه.
- ينبغي أن تتوفر للمراجع الداخلي المعرفة الكافية لتحديد المؤشرات التي تدل على الغش والتدليس ولكنه لا يشترط أن تكون للمراجع الداخلي الخبرة التي تتوفر لشخص مهمته الأساسية هي اكتشاف الغش وتقصى أسبابه.
- ينبغي أن تتوفر للمراجعين الداخليين المعرفة بالمعلومات الرئيسية حول مخاطر تكنولوجيا المعلومات وضوابطها وما يتوفر من تقنيات مراجعة تقوم على التكنولوجيا من أجل القيام بأعمالهم الموكلة إليهم. لكن لا يتوقع من جميع المراجعين الداخليين أن يكون لديهم خبرة المراجع الداخلي الذي تنصب مسؤولياته على مراجعة تكنولوجيا المعلومات.
- على كبير المراجعين أن يمتنع عن أداء، الاستشارة التي يعهد بها إليه، إذا كان فريق المراجعة الداخلية يفتقر المعرفة أو الكفاءة اللازمة الأخرى لأداء كل أو بعض المهام الملقة على عاتقه.

العناية المهنية اللازمة Due Professional Care

- على المراجعين الداخليين الالتزام بالعناية المهنية اللازمة والمهارة المتوقعة من مراجع داخلي متبصر وكفاء بصورة معقولة. العناية المهنية اللازمة لا تعني أن المراجع الداخلي معصوم من الخطأ.
- على المراجع الداخلي أن يلتزم العناية المهنية اللازمة بأن يأخذ في الاعتبار ما يلي:
 - ✓ نطاق العمل المطلوب لأداء أهداف المهمة.
 - ✓ احتمال التعقيد النسبي، أو الموضوعات الهامة المرتبطة بإجراءات المراجعة التي تطبق.
 - ✓ نطاق كفاية وفعالية إدارة المخاطر وعمليات التحكم والرقابة.

✓ احتمال حدوث أخطاء جوهرية، أو مخالفات قانونية أو حالات عدم التزام.

✓ تكلفة المراجعة المرتبطة بالمنافع المحتملة.

○ في ممارسة العناية المهنية اللازمة ينبغي على المراجع الداخلي مراعاة استخدام أدوات المراجعة بمساعدة الحاسب وتقنيات تحليل البيانات الأخرى.

○ على المراجع الداخلي أن ينتبه للمخاطر الجوهرية التي قد تؤثر على الأهداف والعمليات أو الموارد. من جهة ثانية لا تكفل إجراءات التأكد وحدها، حتى لو استُخدمت العناية المهنية اللازمة، بأن جميع المخاطر الهامة سوف تحدد.

○ ينبغي على المراجع الداخلي أن يبذل العناية المهنية اللازمة أثناء قيامه بمهمة الاستشارة وأن يأخذ في الاعتبار ما يلي:

✓ حاجات وتوقعات العميل من حيث طبيعة ووقت المهمة بما في ذلك توصيل النتائج إليه.

✓ التعقد النسبي ونطاق العمل المطلوب لتحقيق أهداف المهمة.

✓ تكلفة التأكد المرتبطة بالمنافع المحتملة.

▪ التطوير المهني المستمر Continuing Professional Development

على المراجعين الداخليين أن يعملوا على تعزيز معارفهم ومهاراتهم من خلال التطوير المهني المستمر.

3.2.4 تأكيد الجودة وبرامج التحسين

- على كبير المراجعين أن يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة المراجعة الداخلية وعليه كذلك مراقبة استمرار فعاليتها.

- وتتضمن هذه البرامج التقييم الدوري للجودة داخليًا وخارجيًا والمراقبة الدورية المستمرة لكل جزء من البرنامج.

- وينبغي تصميم البرنامج بما يسمح بتحسين نشاط المراجعة الداخلية وتحسين عمليات المنظمة وبما يضمن توافق نشاط المراجعة الداخلية مع المعايير ومع الميثاق الأخلاقي للمراجعة الداخلية.

▪ 1310 تقييم برنامج الجودة:

ينبغي أن يتكيف نشاط المراجعة الداخلية لمراقبة وتقييم الفعالية الكلية لبرنامج الجودة وينبغي أن تتضمن عملية التقييم كلا من عمليتي التقييم الداخلية والخارجية.

○ 1311 التقييم الداخلي: ينبغي أن تشمل عملية التقييم الداخلي ما يلي:

✓ الفحص المستمرة لأداء أنشطة المراجعة الداخلية

✓ الفحص الدوري من خلال التقييم الذاتي أو بواسطة أفراد داخل المنظمة على معرفة بممارسات المراجعة الداخلية وبالمعايير.

○ 1312 التقييم الخارجي:

ينبغي أن تتم عملية التقييم الخارجي، مثل فحص تأكيد الجودة، مرة على الأقل كل خمس سنوات من جانب فاحص مؤهل ومستقل، أو من جانب فريق من خارج المنظمة.

■ 1320 التقرير عن برنامج الجودة:

على كبير المراجعين أن يرفع تقريراً عن نتائج التقييم الخارجي إلى مجلس الإدارة

■ 1330-استخدام عبارة " تم وفقاً للمعايير "

ينبغي تشجيع المراجعين الداخليين لرفع تقرير يشير إلى أن أنشطتهم قد تمت وفقاً لمعايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية " ومع ذلك فإنه ينبغي أن يستخدم المراجعين الداخليون تلك العبارة فقط: أظهر تقييم برنامج تحسين الجودة أن أنشطة المراجعة الداخلية تسير وفقاً للمعايير المراجعة الداخلية.

1340-الإفصاح عن عدم الالتزام

على الرغم من أن نشاط المراجعة الداخلية ينبغي أن يتوافق توافقا تاما مع المعايير ومع الميثاق الأخلاق، فإنه قد توجد هناك بعض الحالات التي لا يتم فيها تحقيق الالتزام التام بذلك وعندما يؤدي عدم الالتزام التام إلى التأثير في نطاق أو عمليات أو نشاط المراجعة الداخلي، فإنه ينبغي رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة.

3.3 معايير الأداء Performance Standards

3.3.1 إدارة نشاط المراجعة الداخلية -2000

على كبير المراجعين أن يدير أنشطة المراجعة الداخلية على نحو فعال بما يحقق قيمة عالية للمنظمة.

■ 2010 - التخطيط

- على كبير المراجعين أن يضع الخطط الخاصة بالمخاطر لتحديد أولويات نشاط المراجعة الداخلية بما يتماشى مع الأهداف التنظيمية.
- 2010 A1 ينبغي أن يستند خطة نشاط المراجعة الداخلية على تقييم المخاطر التي تتم مره كل سنة على الأقل. كما يجب أن تؤخذ مدخلات الإدارة العليا ومجلس الإدارة في هذه العملية.
- 2010 C1 على كبير المراجعين أن ينظر في أمر قبول الاستشارات المقترحة بناء استهداف تحسين إدارة المخاطر وتحسين عمليات المنظمة. وينبغي أن تشتمل على الخطة على الأعمال الاستشارية المزمع القيام بها.

▪ 2020 - الاتصال والموافقة

على كبير المراجعين أن يوصل للإدارة العليا ومجلس الإدارة خطط أنشطة المراجعة الداخلية ومتطلبات تنفيذ تلك الخطط بما في ذلك التغيرات الزمنية الجوهرية وذلك بغرض فحص الخطط والموافقة عليها، وعلى كبير المراجعين أن يبلغ الإدارة كذلك بتأثير الموارد المحدودة على تنفيذ الخطط.

▪ 2030 - إدارة الموارد

ينبغي على كبير المراجعين التأكد من أن موارد أنشطة المراجعة الداخلية كافية مناسبة، وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الخطة المعتمدة.

▪ 2040 السياسات والإجراءات

2050 - التنسيق

ينبغي على كبير المراجعين أن يعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملائمة والخدمات الاستشارية وضمان التغطية الصحيحة وتخفيض الازدواج في الجهود المبذولة.

▪ 2060 - رفع التقارير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا:

على كبير المراجعين أن يرفع التقارير إلى تقاريره على نحو دوري إلى مجلس الإدارة وإلى الإدارة العليا عن أهداف أنشطة المراجعة الداخلية وعن السلطات والمسؤوليات المتصلة بخطة العمل. وينبغي أن يشمل التقرير كذلك قضايا المخاطر الجوهرية وقضايا الرقابة وكذلك قضايا التحكم المؤسسي إضافة إلى القضايا والمواضيع الأخرى التي يطلبها مجلس الإدارة والإدارة العليا.

3.3.2 طبيعة العمل - 2100

ينبغي أن يشمل نشاط المراجعة الداخلية تقييم والإسهام في تحسين إدارة الخاطرة والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط.

▪ 2110 - إدارة المخاطر

- ينبغي أن يساعد نشاط المراجعة الداخلية المنظمة عن طريقة وتحديد وتقييم التعرض الجوهري للمخاطر، كما ينبغي أن يسهم ذلك النشاط في تحسين إدارة المخاطرة وأنظمة الرقابة
- 2110 A1 ينبغي أن يتولى نشاط المراجعة الداخلية مراقبة وتقييم فعالية نظام إدارة المخاطر بالمنظمة.
- 2110 A2 ينبغي أن يعمل نظام المراجعة الداخلية على تقييم التعرض للمخاطر المتصل بعمليات المنظمة وبأنظمة المعلومات بها فيما يتصل

بـ

- ✓ موثوقية ونزاهة المعلومات المالية والتشغيلية.
- ✓ كفاءة وفعالية العمليات.
- ✓ حماية الأصول.
- ✓ الالتزام بالقوانين والتشريعات والعقود الموقعة.

- CI 2110 عند القيام بالأعمال الاستشارية فإنه يتعين على المراجعين الداخليين معالجة المخاطر بطريقة متوافقة مع أهداف الأعمال الاستشارية، والتحذير من وجود مخاطر ذات شأن آخر.
- C2 2110 ينبغي على المراجعين الداخليين أن يستخدموا المعرفة التي يكتسبونها من الأعمال الاستشارية في تحديد وتقييم التعرض للمخاطر الجوهرية بالمنظمة.

■ 2120- الرقابة

- ينبغي أن يساعد نشاط المراجعة الداخلية للمنظمة فيما يتصل بإرساء آليات فعالة للرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاية تلك الآليات وكذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر بالمنظمة.
- AI 2120 بناء على نتائج تقييم المخاطر، ينبغي أن يعمل نشاط المراجعة الداخلية على تقييم كفاية وفعالية أدوات الرقابة التي تضم التحكم المؤسسي بالمنظمة وأنظمة معلوماتها وينبغي أن يشمل ذلك على:
 - ✓ موثوقية ونزاهة المعلومات المالية والتشغيلية.
 - ✓ كفاءة وفعالية العمليات.
 - ✓ حماية الأصول.
 - ✓ الالتزام بالقوانين والتشريعات والعقود الموقعة.
- A2 2120 ينبغي على المراجعين الداخليين التحقق من أن نطاق أهداف العمليات والبرامج يتماشى مع أهداف المنظمة.
- A3 2120 على المراجعين الداخليين القيام بفحص العمليات والبرامج للتحقق من نطاق توافق النتائج مع الأهداف الموضوعية والتقارير فيما إذا كانت البرامج والعمليات تنفذ أو تؤدي وفقا للغرض المحدد.
- A4 2120 ينبغي توافر معايير كافية لتقييم أدوات الرقابة وينبغي على المراجعين الداخليين التحقق من وضع الإدارة لمعايير كافية للتحقق من إنجاز الأهداف الموضوعية وإذا كانت تلك المعايير كافية فإنه ينبغي أن يستخدم المراجعين الداخليون تلك المعايير في عملية التقييم، أما إذا لم تكن المعايير كافية فإنه ينبغي أن يعمل المراجعين الداخليون مع الإدارة لتطوير معايير التقييم الملائمة.
- CI 2120 عند أداء واجبهم الاستشاري يتعين على المراجعين الداخليين التحقق من أن أدوات الرقابة تتماشى مع الأهداف التي يزعمون تحقيقها كما ينبغي أن يكون المراجعين الداخليون قادرين على التعرف على وجود أي نواحي ضعف جوهرية في أدوات الرقابة.
- C2 2120 ينبغي أن يدمج المراجعين الداخليون المعرفة التي يكسبونها من خلال عملهم الاستشاري في عملية تحديد وتقييم تعرض المنظمة على نحو جوهري للمخاطر.

▪ 2130 - التحكم المؤسسي

- ينبغي على نشاط المراجعة الداخلية تقييم ووضع التوصيات المناسبة لتحسين عمليات التحكم لإنجاز الأهداف التالية:
 - ✓ تدعيم الأخلاقيات المناسبة والقيم داخل المنظمة.
 - ✓ تأكيد إدارة الأداء التنظيمي الفعال والمساءلة.
 - ✓ تفعيل توصيل المعلومات عن المخاطر والرقابة في مناطق مناسبة داخل المنظمة والخارجيين والإدارة.
 - ✓ تفعيل تنسيق الأنشطة وتوصيل المعلومات بين مجلس الإدارة، والمراجعين الداخليين، والخارجيين، والإدارة.
- 2130AI ينبغي على نشاط المراجعة الداخلية تقييم وتصميم وتنفيذ وتفعيل أخلاقيات المنظمة المتصلة بالأهداف والبرامج والأنشطة.
- 2130 CI ينبغي أن تنسق أهداف المهام الاستشارية مع القيم والأهداف العامة للمنظمة.

3.3.3 التخطيط للمهمة - 2200

ينبغي على المراجعين الداخليين تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة وتشتمل النطاق، والأهداف، والوقت وتوزيع الموارد.

▪ 2101 - اعتبارات التخطيط

- ينبغي على المراجعين الداخليين عند التخطيط للمهمة/ لعمل مراعاة ما يلي:
 - ✓ أهداف النشاط الذي يتم فحصه ووسائل الرقابة على الأداء.
 - ✓ المخاطر الجهرية للنشاط وكذلك الأهداف والموارد والعمليات والأساليب التي يتم من الحفاظ على المخاطر عند المستوى المقبول
 - ✓ كفاية وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأدوات وأنظمة الرقابة مقارنة بإطار الرقابة المعياري.
- الفرص المتاحة لإدخال تحسينات جوهرية على إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الرقابة.
- 2210 A1 ينبغي على المراجعين الداخليين عند التخطيط لمهمة لأطراف خارج المنظمة تأسيس الفهم كتابة معهم حول الأهداف ونطاق والمسؤوليات والتوقعات الأخرى، بما في ذلك من قيود بشأن توزيع نتائج المهمة، والوصول إلى سجلات المهمة.
- 2201 CI ينبغي على المراجعين الداخليين أن يوفرُوا أسس التفاهم مع العملاء الذين يتولون تقديم الاستشارات لهم وذلك من حيث الأهداف والمسؤوليات وما إلى ذلك، كما أنه ينبغي توثيق ذلك.

▪ 2210 أهداف المهمة

يجب أن تؤسس الأهداف لكل مهمة كما يلي:

- 2210 AI ينبغي أن يقوم المراجعين الداخليون بتقييم أولي للمخاطر ذات العلاقة بالنشاط قيد الفحص. أهداف المهمة يجب أن تعكس نتائج ذلك التقييم.
- 2210 A2 على المراجع الداخلي أن يأخذ بعين الاعتبار احتمال الأخطاء الجسيمة وأوجه التعارض وعدم الالتزام أو الإذعان وغير ذلك من الأمور عند تطوير أهداف المهمة.
- 2210 CI يجب أن تتناول أهداف المهمة الاستشارية المخاطر وأدوات الرقابة وعمليات التحكم المؤسسي على النحو الذي يتم فيه الاتفاق مع العميل.

■ 2220 - نطاق المهمة

- ينبغي أن يغطي نطاق المهمة الأهداف المزمع تحقيقها.
- 2220 AI ينبغي أن يشمل نطاق المهمة على الاعتبارات الخاصة بالأنظمة الملائمة وبالسجلات والأفراد وبالنواحي المادية بما فيها تلك التي تحت سيطرة طرف ثالث.
- 2220 A2 فيما لو برزت فرصة استشارية هامة أثناء مهمة التأكيد ينبغي الوصول للفهم كتابة بشأن الأهداف والنطاق والمسؤوليات وغيرها من التوقعات وأن يتم التقرير عن نتائج المهمة الاستشارية وفقا للمعايير الاستشارية.
- 2220 C1 عند أداء المهمة الاستشارية ينبغي أن يتأكد المراجعون الداخليون من أن نطاق المهمة يكفي لتحقيق الأهداف المتفق عليها. فإذا أبدى المراجعون الداخليون تحفظات على نطاق المهمة أثناء عملهم فإنه ينبغي مناقشة تلك التحفظات مع العميل لتقرير ما إذا كان ينبغي المضي قدماً في المهمة أم لا.

■ 2230 - توزيع موارد المهمة

- ينبغي أن يحدد المراجعون الداخليون الموارد الضرورية لتحقيق أهداف المهمة وينبغي أن يتم تخصيص الأفراد بناء على طبيعة وتعقد كل مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة.

■ 2240 - برامج عمل المهمة

- ينبغي على المراجعين الداخليين تطوير برامج العمل لتحقيق أهداف المهمة. كما ينبغي توثيق تلك البرامج.
- 2240 A1 ينبغي أن تحدد برامج العمل الإجراءات اللازمة لتحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات أثناء المهمة كما ينبغي الموافقة على برامج العمل مسبقاً وقبل تنفيذها، وأن يتم الموافقة على أي تعديلات بالسرعة الممكنة.
- 2240 C1 قد تتباين برامج العمل الخاصة بالأعمال الاستشارية في شكلها ومضمونها بحسب طبيعة المهمة.

3.3.4 أداء المهمة - 2300

ينبغي أن يعمل المراجعون الداخليون على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

▪ 2310 - تحديد المعلومات

على المراجعين الداخليين أن يعملوا على تحديد المعلومات الكافية والمناسبة الموثوق بها والمفيدة لتحقيق أغراض المهمة.

▪ 2320 التحليل والتقييم

ينبغي أن يبنى المراجعون الداخليون نتائجهم ونتائج المهمة على أساس تحليلات وتقييمات مناسبة.

▪ 2330 - تسجيل المعلومات

○ ينبغي أن يتولى المراجعون الداخليون تسجيل المعلومات الملائمة لدعم الاستنتاجات والنتائج التي توصلوا إليها.

○ 2330 A1 ينبغي على كبير المراجعين أن يتحكم في الوصول إلى سجلات المهمة. وعلى كبير المراجعين أن يحصل على موافقة الإدارة العليا و / أو المستشار القانوني قبل منح حق الاطلاع على تلك السجلات للغير.

○ 2330 A2 ينبغي على كبير المراجعين أن يضع متطلبات الاحتفاظ بالسجلات المتصلة بالمهمة وينبغي أن تكون تلك المتطلبات متسقة مع القواعد المرشدة الخاصة بالمنظمة.

○ 2330 C1 ينبغي أن يعمل كبير المراجعين على وضع السياسات التي تحكم حماية سجلات المهمة والاحتفاظ بها بالإضافة إلى سياسات حق الاطلاع عليها من قبل الغير وينبغي أن تتماشى هذه السياسات مع القواعد المرشدة الخاصة بالمنظمة.

▪ 2340 - الإشراف على المهمة

يجب أن يكون هناك إشراف سليم للتأكد من تحقيق الأهداف ومن توفر الجودة وتطوير الأفراد.

3.3.5 توصيل النتائج - 2400

ينبغي على المراجعين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة.

▪ 2410 - معايير توصيل النتائج

○ ينبغي أن تشمل عملية التوصيل على أهداف المهمة ونظامها بالإضافة إلى الاستنتاجات والتوصيات القابلة للتطبيق وخطط العمل

○ 2410 A1 ينبغي أن يحتوي التوصيل النهائي لنتائج المهمة عندما يكون ذلك مناسبًا، الرأي النهائي للمراجع الداخلي و / أو الاستنتاجات.

○ 2410 A2 يجب تشجيع المراجعين الداخليين على الإقرار بأداء مقنع عند توصيل نتائج المهمة.

○ 2410 C1 قد تتباين النتائج التي يتم توصيلها عن المهام الاستشارية في الشكل والمحتوى استناداً إلى طبيعة المهمة وحاجات العميل.

▪ 2420 جودة التوصيل

ينبغي أن تتسم عملية التوصيل بالدقة والموضوعية والوضوح والإيجاز كما ينبغي أن تكون بناءً هـ وكاملة وان تتم في الوقت المناسب.

▪ 2421 - الأخطاء والسهو

إذا اشتملت عملية التوصيل النهائية على خطأ أو سهو جوهري، فإن ينبغي أن يتولى كبير المراجعين توصيل المعلومات الصحيحة إلى كافة الأفراد الذين وصلت إليهم المعلومات الأصلية.

▪ 2430 - الإفصاح عن عدم الإذعان للمعايير عند أداء المهمة

عندما يؤثر عدم الإذعان للمعايير المرعية على مهمة معينة فإنه ينبغي أن يشتمل عملية توصيل النتائج على ما يلي:

○ المعايير التي لم يتم الإذعان لها إذعاناً تاماً.

○ أسباب عدم الإذعان

○ تأثير عدم الإذعان على المهمة

▪ 2440 - نشر النتائج

○ ينبغي على كبير المراجعين أن ينشر النتائج لتصل إلى كافة الأشخاص المناسبين.

○ 2440 A1 يعد كبير المراجعين مسئولاً عن توصيل النتائج النهائية إلى الأطراف الذين يضمنون إعطاء تلك النتائج العناية اللازمة.

○ 2440 A2 ينبغي على كبير المراجعين ما لم تفرض متطلبات قانونية أو نظامية قبل نشر النتائج الأطراف خارج المنظمة الآتي: -
✓ تقييم المخاطر المحتملة على المنظمة.

✓ استشارة الإدارة العليا أو الهيئة القانونية المناسبة.

✓ رقابة النشر من خلال تقييد استخدام النتائج.

○ 2440 C1 يعد كبير المراجعين مسئولاً عن توصيل النتائج النهائية الخاصة بالمهام الاستشارية إلى العملاء.

○ 2440 C2 يمكن أن يتم تحديد القضايا المتصلة بإدارة المخاطر والرقابة والتحكم المؤسسي أثناء المهمة الاستشارية وإذا كانت تلك القضايا تمثل أهمية بالغة بالنسبة للمنظمة فإنه ينبغي توصيلها إلى الإدارة العليا ومجلس الإدارة.

3.3.6 مراقبة التقدم - 2500

▪ ينبغي على كبير المراجعين أن يضع ويحافظ على نظام المراقبة وسير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة

▪ 2500 A1- ينبغي على كبير المراجعين أن يعمل على إنشاء عملية متابعة لمراقبة وتأكد أن التصرفات والأعمال الإدارية يتم تنفيذها بفعالية أو أن الإدارة العليا قبلت مخاطر عدم اتخاذ التدابير.

▪ C1 2500 ينبغي أن يراقب نشاط المراجعة الداخلية سير نتائج المهام الاستشارية إلى النطاق المتفق عليه مع العميل.

3.3.7 قرار قبول الإدارة للمخاطر - 2600

عندما يعتقد كبير المراجعين أن الإدارة العليا تقبل مستوى من المخاطر لا يعد مقبولاً للمنظمة فإنه ينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة فإذا لم يتم حل ذلك، فإنه ينبغي أن يرفع كل من كبير المراجعين والإدارة العليا تقريراً بذلك إلى مجلس الإدارة ليتولى فض النزاع.

ملحق (2)

مصطلحات معايير المراجعة الداخلية

Internal Audit Standards Terminology

- 1- **القيمة المضافة:** تعني القيمة توفير الفرص لتحسين إنجاز أهداف المنظمة وتحسين عملياتها المحددة و / أو تخفيض المخاطر المفروضة من خلال كل من خدمات التأكيد والاستشارات.
- 2- **الرقابة الكافية:** تتحقق الرقابة الكافية إن كانت الإدارة خططت وصممت بفعالية لتوفير تأكيد معقول أن مخاطر المنظمة تم إدارتها بفعالية وأن أهدافها وأغراضها سوف يتم إنجازها بكفاءة واقتصاد.
- 3- **خدمات التأكيد:** هي عملية فحص موضوعي للدليل بغرض تقديم تقييم مستقل عن إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم للمنظمة وقد تشمل هذه الخدمات على خدمات مالية وخدمات أداء والتحقق من الإذعان وأمن النظام والعناية المهنية.
- 4- **المجلس:** ينطبق هذا المصطلح على مجلس الإدارة، مجلس الإشراف، رئيس الوكالة أو الهيئة التشريعية، مجلس الأمناء أو الثقة لمنظمة غير ربحية، أو أي هيئة مختارة من المنظمة بما فيها لجنة المراجعة والجهات التشريعية التي يرفع إليها كبير المراجعين تقاريره.
- 5- **الميثاق:** يشير ميثاق نشاط المراجعة الداخلية إلى اللائحة الرسمية المكتوبة التي تحدد غرض النشاط والسلطة والمسؤولية وينبغي أن يحدد الميثاق (أ) موقع المراجعة الداخلية داخل المنظمة (ب) من له سلطة الوصول إلى السجلات والأشخاص والممتلكات المادية الملائمة للمهام، و(ج) تعريف نطاق أنشطة المراجعة الداخلية.
- 6- **كبير المراجعين:** هي وظيفة ذات موقع عالي في المنظمة تختص بمسؤولية أنشطة المراجعة الداخلية عادة وفي نشاط المراجعة الداخلية التقليدي فإن هذه الوظيفة تعدل وظيفة مدير المراجعة الداخلية وفي حالة الحصول على خدمات المراجعة الداخلية من مصادر خارجية، فإن كبير المراجعين يعد هو الشخص المسؤول عن الإشراف على عقد تلك الخدمات، وعن الجودة الكلية لتلك الأنشطة، ويتولى رفع التقارير للإدارة العليا وللمجلس الإدارة فيما يتعلق بأنشطة المراجعة الداخلية وبناتج المتابعة ويشير ذلك المصطلح كذلك إلى وظائف أخرى مثل المراجع العام، وكبير المراجعين الداخليين والمفتش العام.
- 7- **الدليل الأخلاقي:** يمثل الدليل الأخلاقي لمعهد المراجعين الداخليين IIA المبادئ الملائمة للمهنة وممارسة المراجعة الداخلية وقواعد السلوك التي تصف السلوك المتوقع للمراجعين الداخليين ويطبق دليل أخلاقيات المراجعة الداخلية على كل الأطراف والوحدات التي تزود بخدمات المراجعة الداخلية الغرض من الدليل الأخلاقي دعم الثقافة الأخلاقية لمهنة المراجعة الداخلية عالمياً.

- 8- الإذعان:** التوافق والتمسك بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين، الأنظمة، العقود أو المتطلبات الأخرى.
- 9- تضارب المصالح:** أي علاقة لا تكون لصالح المنظمة ويؤدي صراع المصالح إلى التأثير على قدرة الشخص على أداء واجباته ومسؤولياته على نحو موضوعي.
- 10- الخدمات الاستشارية:** نصيحة وأنشطة خدمات متصلة بالعميل، طبيعة ونطاق عملها يتم بالاتفاق مع العميل وتستهدف إضافة قيمة وتحسين التحكم للمنظمة، وإدارة المخاطر، وعمليات الرقابة بدون أن ينتحل المراجع الداخلي مسؤوليات إدارية. ومن أمثلة ذلك المنشورة، النصيحة، التسهيلات والتدريب.
- 11- الرقابة:** أي تصرف تقوم به الإدارة أو مجلس الإدارة أو الأطراف الأخرى لتعزيز إدارة المخاطر وزيادة فرص تحقيق الأهداف الموضوعية، وتتولى الإدارة التخطيط والتنظيم والتوجيه للتحقق من إمكانية إنجاز الأهداف الموضوعية.
- 12- بيئة الرقابة:** يقصد بها موقف وتصرفات تقوم بها الإدارة أو مجلس الإدارة نحو أهمية عنصر الرقابة داخل المنظمة. وتحدد بيئة الرقابة الهيكل الذي يتم من خلاله تحقيق الأهداف المبدئية لنظام الضبط الداخلي وتشتمل بيئة الرقابة على (النزاهة والقيم الأخلاقية. - فلسفة الإدارة وأسلوب عملها - الهيكل التنظيمي. - تحديد السلطات والمسؤوليات. - السياسات والممارسات المتصلة بالموارد البشرية. - كفاءة الأفراد).
- 13- عمليات الرقابة:** السياسات والإجراءات والأنشطة التي تعد جزءاً لا يتجزأ من إطار الرقابة ويتم تصميم هذه العمليات الرقابية للتحقق من احتواء المخاطر داخل حدود مقبولة بواسطة عمليات إدارة المخاطر.
- 14- المهمة (الارتباط):** مهمة مراجعة داخلية محددة أو نشاط فحص مثل المراجعة الداخلية أو فحص تقييم الرقابة الذاتية فحص الغش أو الاستشارة وربما تشمل على المهام المتعددة أو الأنشطة المصممة لإنجاز مجموعة محددة من الأهداف المترابطة.
- 15- أهداف المهمة:** هي بيانات مجلس الإدارة التي يتولى تطويرها المراجعون الداخليون وهي تحدد الأهداف المزمع أن تحققها المهمة.
- 16- برنامج عمل المهمة:** مستند يعرض الإجراءات التي ينبغي اتباعها أثناء المهمة، ويتم تصميم البرنامج لتحقيق خطة المهمة.
- 17- مقدم الخدمة الخارجي:** هو شخص أو شركة مستقلة عن المؤسسة يتوافر لها المعرفة الخاصة والمهارة، والخبرة المتميزة في موضوع محدد.
- 18- الغش:** يقصد به أي تصرف غير قانوني يقوم على الخداع أو إخفاء شيء ما، أو انتهاك للثقة ولا يعتمد الغش على التهديد أو القوة البدنية وترتكب جريمة الغش بواسطة أطراف ومنظمات للحصول على أموال أو ممتلكات، أو خدمات، أو لتجنب أموال، أو خسارة خدمات، أو لتأمين الحصول على أفراد معينين أو مزايا إدارية معينة.

- 19- التحكم:** مجموعة من العمليات والهياكل الكونية بواسطة مجلس تعلم وتوجه وتدير وتراقب أنشطة المنظمة باتجاه إنجاز الأهداف.
- 20- التهديدات:** عوائق تهدد موضوعية واستقلالية الأفراد والمنظمات وتشتمل على صراعات المصالح بين الأفراد، محددات النطاق، القيود على الوصول إلى سجلات، أو أفراد، أو ممتلكات، أو موارد معينة.
- 21- الاستقلالية:** التحرر من القيود التي تهدد الموضوعية أو الموضوعية الظاهرية مثل هذه التهديدات للموضوعية يجب أن تدار على مستوى المراجع الفرد، مستوى المهمة، لمستويات الوظيفية والتنظيمية.
- 22- نشاط المراجعة الداخلية:** إدارة، قسم مجموعة من الاستشاريين أو غير ذلك من الممارسين التي تقدم خدمات مستقلة وموضوعية يتم تصميمها لإضافة قيمة للمنظمة بهدف تحسين عملياتها. ويساعد نشاط المراجعة الداخلية المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق وضع نظام منهجي منتظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم.
- 23- الموضوعية:** توجه ذهني غير متحيز يتطلب من المراجعين الداخليين أداء أعمالهم بطريقة يكون لهم من خلالها إيمان نزيه بعملهم بحيث لا يضطرون للتضحية بجودة العمل. وتتطلب الموضوعية ألا يخضع المراجعون الداخليون في أحكامهم الخاصة بالمراجعة الداخلية لأطراف أخرى.
- 24- المخاطر المتبقية:** ما يتبقى من الخاطر بعد أن تتخذ الإدارة الإجراءات الكفيلة بخفض التأثير المحتمل للحدث المعاكس، بما في ذلك استجابة أنشطة الرقابة للمخاطر.
- 25- المخاطر:** إمكانية حدوث حدث ربما يؤدي إلى التأثير على إنجاز الأهداف. وتقاس المخاطر بدلالة التأثير والاحتمال.
- 26- إدارة المخاطر:** عملية تحديد وتقييم وإدارة ورقابة الأحداث الممكنة أو المواقف، لتوفير تأكيد معقول بخصوص إنجاز الأهداف الموضوعية لمنظمة.
- 27- ينبغي (يجب):** إن استخدام كلمة Should في عرض المعايير تعني التزام مفروض.
- 28- المعيار:** عبارة عن إصدار مهني معلن بواسطة مجلس معايير المراجعة الداخلية ليخطط متطلبات أداء واسعة المدى، الأنشطة، المراجعة الداخلية، وتقييم أداء المراجعة الداخلية.

ملحق (3)

قائمة المصطلحات الرئيسية (المراجعة الداخلية والحوكمة) باللغتين العربية والإنجليزية

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الإنجليزية	م
Internal Auditing	المراجعة الداخلية	-1
External Auditing	المراجعة الخارجية	-2
Government Auditing	المراجعة الحكومية	-3
Financial Audit	المراجعة المالية	-4
Performance Audit	مراجعة الأداء	-5
Independent/ External auditor	المراجع الخارجي المحايد	-6
Internal Auditor	المراجع الداخلي	-7
Government Auditor	المراجع الحكومي	-8
Internal Control	الرقابة الداخلية	-9
Administrative Controls	الرقابة الإدارية	-10
Accounting Controls	الرقابة المحاسبية	-11
Internal Control	الضبط الداخلي	-12
Internal Financial Auditing	المراجعة الداخلية المالية	-13
Internal Operational Auditing	المراجعة الداخلية التشغيلية	-14
Internal Audit's Independence	استقلالية المراجعة الداخلية	-15
Audit Director	مدير المراجعة	-16
Team Manager Audit	رئيس فريق المراجعة	-17
Senior Auditor	المراجع الرئيسي	-18
Assistant Auditor	المراجع المساعد	-19
Internal Audit Reports	تقارير المراجعة الداخلية	-20
International Standards for Internal Auditing	المعايير الدولية للمراجعة الداخلية	-21
Attribute standards	معايير الصفات	-22
Performance Standards	معايير الأداء	-23
Implementation standards	معايير التنفيذ	-24
Due Professional Care	العناية المهنية اللازمة	-25
Audit of government units	مراجعة الوحدات الحكومية	-26

Audit of Private company	مراجعة الشركات الخاصة	-27
Inclusive Audit	المراجعة الشاملة	-28
Partial Audit	المراجعة الجزئية	-29
Mandatory Audit	المراجعة الإلزامية	-30
Voluntary Audit	المراجعة الاختيارية	-31
Final Audit	المراجعة النهائية	-32
Continuous Audit	المراجعة المستمرة	-33
Financial Audit	المراجعة المالية	-34
Administrative Audit	المراجعة الإدارية	-35
Strategic Audit	المراجعة الاستراتيجية	-36
Goals Audit	مراجعة الأهداف	-37
Social Audit	المراجعة الاجتماعية	-38
Corporate Governance	حوكمة المؤسسات	-39
Audit Committee	لجنة المراجعة	-40
International Standards for External Audit	المعايير الدولية للمراجعة الخارجية	-41
International Auditing Practice Demonstration	إيضاحات ممارسات المراجعة الدولية	-42
Going Concern	الاستمرارية	-43
Financial Failure	الفشل المالي	-44
Audit Report	تقرير المراجعة	-45
Statistical Samples	العينات الإحصائية	-46
Sample Audit	المراجعة الاختبارية (بالعينة)	-47
Statistical Sampling	المعاينة الإحصائية	-48
Random Sample	العينة العشوائية	-49
Systematic Sample	العينة المنتظمة	-50

