

## تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية

DOI:10.20428/AJQAHE.10.1.8

د. إبراهيم مرعي العتيقي

أستاذ الإدارة والتخطيط التربوي المساعد - كلية التربية بتفهننا الأشراف- جامعة الأزهر

د. جمعة سعيد تهامي

أستاذ أصول التربية المساعد - كلية التربية- جامعة بني سويف

## تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية

د. إبراهيم مرعي العتيقي د. جمعة سعيد تهامي

### الملخص:

يهدف البحث الحالي إلى دراسة المراجعة الداخلية وأهم مجالاتها ومعاييرها وواقعها، ومن ثم وضع أنموذج مقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام المنهج الوصفي مستعيناً باستطلاع رأي الخبراء حول مجالات نجاح المراجعة الداخلية وعواملها في الجامعات المصرية .

وتوصل البحث إلى عدة نتائج أهمها: أن درجة تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية ضعيفة إجمالاً بوزن نسبي متوسط (1.47)، نتيجة لعدم وجود وحدات خاصة بها، وتقتصر المراجعة فقط على ما تقوم به الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد من عمليات مراجعة خارجية بهدف اعتماد المؤسسة، أما من حيث درجة الأهمية فكانت أبعاد المراجعة على درجة كبيرة من الأهمية من وجهة نظر الخبراء، حيث وصل الوزن النسبي لها (2.64)، والتوصل إلى أنموذج مقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية يهدف إلى: تشكيل وحدة للمراجعة الداخلية بكل مؤسسة جامعية، وتحديد مجالاتها ومعاييرها بالاستفادة من المعايير الدولية .

### الكلمات المفتاحية :

المراجعة الداخلية، المعايير الدولية، المراجعة الخارجية، الجودة والاعتماد.

## Application of Internal Auditing at Egyptian Universities in the Light of International Standards

### Abstract:

The current paper aims to study the internal audit and its important standards, fields, and its current status, and then develop a proposal for internal audit model in Egyptian universities. To achieve this goal, the descriptive method was used drawing on expert opinions about the areas and factors of successful internal audit in the Egyptian universities.

The most important results revealed by this study research were that the degree of applying the internal audit at Egyptian universities in general is weak and its overall relative weight average was (1.47) due to the lack of internal audit units, and the review is limited only to the National Authority of quality assurance and accreditation which is concerned with external review for the purpose of institutional accreditation. As for the significance of internal audit the degree of was (2.64) from the point of view of experts. Then, a proposed model of internal audit of Egyptian universities was suggested which aims to create an internal audit unit in each institution, after identifying its areas and standards based on the international standards.

### Keywords:

Internal audit, International Standards, external audit, quality assurance and accreditation.

## المقدمة:

شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً بالمراجعة الداخلية من قبل المؤسسات التعليمية عامة - والجامعية خاصة - في العديد من دول العالم، تمثل ذلك في تزايد الاهتمام بإنشاء إدارات مستقلة للمراجعة الداخلية مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة. ولعل من أهم الأسباب التي أدت إلى مثل هذا الاهتمام هو التوجه نحو تطبيق مفاهيم الجودة والاعتماد الأكاديمي ومواجهة التحديات المرتبطة بالتنافسية.

يأتي هذا الاهتمام بالمراجعة الداخلية في ضوء التغيرات الحديثة في وظيفة المراجعة الداخلية ذاتها، والتي تحول دورها من مجرد التركيز على تقييم الرقابة الداخلية، إلى إطار متسع من الأنشطة التي تضيف قيمة للمؤسسة عن فعالية إدارة المخاطر والرقابة الداخلية وعمليات مراجعة الجودة بهدف تحقيق قيمة مضافة للمؤسسات (الصحن، وكامل، 2001)، وذلك باعتماد المراجعة الداخلية على عدد من المبادئ والمعايير التي أشرت على وظيفتها التقليدية بدخولها مجالات جديدة لم تكن موجودة من قبل للاستجابة للظروف المتغيرة ومتابعة السياسات والإجراءات التنظيمية المختلفة لتحقيق الأهداف.

كما تطورت إجراءات المراجعة الداخلية وعملياتها من أساليب المراجعة التقليدية إلى الأساليب الحديثة وفق ما تفرضه المعايير الدولية؛ والتي من أهمها تخطيط أنشطة المراجعة وتنفيذها، بحيث يتم تركيز جهود إدارة المراجعة الداخلية نحو المجالات ذات الأهمية الكبرى في المؤسسة، حيث إن وضع نظام رقابة داخلية يمتاز بالكفاءة والفاعلية يشكل حماية للمؤسسة من المخاطر ويمكنها من مواجهة التحديات.

ويشير معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية إلى أن المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، ومساعدتها على إنجاز أهدافها وتقييم وتحسين فعالية المخاطر والرقابة وعمليات التحكم (Institute of Internal Auditors IIA, 2003). كما تعدّ المراجعة الداخلية الأداة الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، فهي نشاط تقييمي مستقل نسبياً، يهدف إلى مراجعة العمليات والأنشطة المختلفة، للمحافظة على الأصول والموارد، وخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، ومدى الالتزام بالسياسات والقوانين واللوائح الموضوعة، والعمليات التشغيلية للتحقق من كفاءتها ومدى انتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها، وابداء الرأي واقتراح التصحيحات اللازمة بما يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها (لظفي، 2004).

## مشكلة البحث:

شهدت نظم التعليم الجامعي في العديد من دول العالم - ومنها مصر - عدة توجهات فكرية وإدارية في السنوات الأخيرة، تضمنت التوجه نحو لامركزية التعليم الجامعي، والتأكيد على الاستقلال الأكاديمي للجامعات، وتطوير ميكانيزمات المراقبة المؤسسية من أنظمة وعمليات المراجعة الداخلية والخارجية التي تؤكد على تحقيق جودة العملية التعليمية، خاصة في ظل ما تعانيه الجامعات من ضعف في مستوى الأداء، وضعف ملائمة المعايير الأكاديمية الموضوعة للواقع، وضعف قدرتها على توفير المخرج الجيد الذي يتطلبه سوق العمل ومجتمع المعرفة، واعتمادها على نظم المحاسبية العامة دون غيرها (ضحوي، والمليجي، 2010: 1292).

وفي ضوء الطلب المتزايد على التعليم الجامعي والتوسع والتنوع في البرامج والمؤسسات العامة والخاصة، وتزايد أعداد الطلاب وفتح تخصصات جديدة، برزت حاجة الإدارة الجامعية إلى إيجاد وحدات للمراجعة الداخلية ترتبط بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي في الجامعة تعمل على التأكد من تفعيل أنظمة المراجعة الداخلية، وتوفير المعلومات اللازمة لإدارة الجامعة لتحسين أدائها، بما يكفل ضمان تطبيق الأنظمة الإدارية، واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية في تقديم الخدمات التعليمية والبحثية وخدمة المجتمع.

وفي هذا السياق يتم التركيز على نظم المراجعة وعملياتها المختلفة بهدف التخلص من الممارسات التربوية غير الفعالة، وتعزيز الممارسات الإيجابية منها، وفحص أنشطة ضمان الجودة والتوافق مع المعايير الموضوعية، وملاءمة السياسات والتشريعات والالتزام بها، وذلك بعد فرق المراجعة ووحداتها أطرافاً محايدة وموثوقاً بها، تقدم توصيات مكتوبة للإدارة، وإعلان نتائج أعمالها بشكل عام بشفافية ووضوح، وأن عمليات المراجعة والرقابة والتقييم لها أهمية تماثل أهمية النتائج؛ وعلى الرغم من تطور المراجعة الداخلية فإنه لم يتم حتى الآن الاهتمام بها بالشكل المناسب في المؤسسات الجامعية المصرية، حيث أكدت دراسة (بدران، 1994) أن المراجعة الداخلية في المؤسسات المصرية يقتصر دورها على النواحي المالية والمحاسبية وتقييم نظم الرقابة الداخلية، وأن السبب في ذلك يعود لتبعية المراجعة الداخلية للإدارة المالية وقلة تمتعها بالاستقلال الكافي لتحقيق الوظائف الحديثة لها، وعدم وجود وحدة مراجعة في معظم المؤسسات المصرية، وعدم أخذ الإدارة العليا في الغالب، بتوصيات المراجعين الداخليين في مجالات تقييم الكفاءة الإدارية وفعالية العمليات والأنشطة؛ يأتي هذا في الوقت الذي أضحى فيه اقتصار مسؤوليات المراجعة الداخلية في مجالي التقارير المالية والالتزام بالتشريعات والأنظمة القانونية هو مدخل أصبح قديماً ومهجوراً، حيث وسعت المؤسسات المعاصرة نطاق المراجعة الداخلية ليشمل مراجعة العمليات، وتقديم الاستشارات والاقتراحات لتحسين العمليات والأنشطة بهدف تحقيق جودة الأداء وتحسينه (Forrest, 1999).

## أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في أن المراجعة الداخلية كأداة إدارية أصبحت ضرورة للمؤسسات الجامعية التي تسعى نحو تحقيق الجودة، والتميز وضبط الأداء والرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر وتقديم الاستشارات للإدارة حول أنشطة المؤسسة وعملياتها، وتوجه العديد من جامعات العالم لتطبيق المراجعة الداخلية في ضبط أنشطتها وعملياتها في إطار السعي نحو تطبيق الجودة النوعية للأداء وصيانة الأصول والموارد وحسن إدارتها واستخدامها بشكل فعال؛ لتحقيق الأهداف المحددة للمؤسسات الجامعية في مصر، وذلك في إطار التحديات التي تواجه الجامعات المصرية في السنوات الأخيرة داخلياً وخارجياً.

## أهداف البحث:

يهدف البحث إلى دراسة المراجعة الداخلية وأهم مجالاتها ومعاييرها وواقعها في الجامعات المصرية، ومن ثم وضع أنموذج مقترح للمراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية لتزويدها بالمعلومات والمرجعيات المناسبة من أجل استخدامها في التخطيط للتحسين والتطوير المستمر، وكذا تقديم وصف للمعايير العامة المقبولة للممارسات الجيدة للمراجعة الداخلية بمؤسسات التعليم الجامعي وذلك في ضوء بعض المعايير الدولية، حيث تتركز بؤرة الاهتمام بالأنموذج على الأنشطة والعمليات والوظائف والإجراءات التي من شأنها دعم عملية التعليم والتعلم، بما يحقق جودة مخرجات المؤسسات الجامعية.

## أسئلة البحث :

- وفي ضوء ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في الأسئلة الآتية :
1. ما الأسس النظرية للمراجعة الداخلية في الجامعات ؟
  2. ما أهم المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات؟
  3. ما واقع المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية؟
  4. ما ملامح الأنموذج المقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية؟

## مصطلحات البحث: المراجعة الداخلية :

هي عملية منتظمة لجمع الأدلة والقرائن وتقييمها بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج أنشطة المؤسسة، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائجها ( توماس، وهنكي، 1986، 26)، وهي نشاط استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة القيمة، وتحسين عمليات المنظمة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة إكسابها آليات منظمة ومنهج انضباطي؛ لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات حوكمتها (العمرى، وعبد المغني، 2006، 346)، كما عرفها معهد المدققين الداخليين الأمريكي على أنها وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المؤسسة لفحص أنشطتها وتقييمها بهدف مساعدة موظفيها للاضطلاع بمسؤولياتهم بجدارة، حيث تقوم بتزويد الإدارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والإرشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف المراجعة الداخلية إيجاد نظام رقابي بتكلفة معقولة ( مخلوف، 2007، 75).

وتعرف المراجعة الداخلية في الجامعات إجرائياً بأنها مجموعة من الأنشطة تقوم بها وحدة مستقلة من خلال فريق مدرب لفحص وتقييم أنشطة المؤسسات الجامعية، ومدى الالتزام بالسياسات والإجراءات بهدف تقديم الدعم، ومساعدة الإدارة العليا في اتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف المحددة.

◀ المراجعة الخارجية : هي عملية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة؛ حيث يكون مستقلاً عن إدارتها، وغرضه الرئيس تقديم الدعم الفني للمؤسسة مع وضع تقرير حول وضعها .

◀ المعايير الدولية : هي مجموعة الأسس والمبادئ الدولية التي يتم في ضوئها قياس عمليات وحدة المراجعة الداخلية وأنشطتها وتقييمها، والحكم على تلبيتها للأهداف المطلوبة ومتابعتها للأنشطة التي يتم تنفيذها داخل المؤسسة، ومدى تلبيتها للأهداف المرجوة. وقد اعتمدت عدة مجالات ومعايير لأداء فريق المراجعة الداخلية للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها في المؤسسات الجامعية.

## الإطار النظري:

### المحور الأول: الأسس النظرية للمراجعة الداخلية في الجامعات:

يجيب هذا المحور عن السؤال الأول : ما الأسس النظرية للمراجعة الداخلية في الجامعات ؟ من خلال النقاط التالية :

□ مفهوم المراجعة الداخلية وأهميتها :

اقتصرت المراجعة الداخلية في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية؛ للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت، ولكن مع تطور أنشطة المؤسسات الإنتاجية والخدمية، أصبح من الضروري تطوير المراجعة الداخلية وتوسيع نطاقها؛ بحيث تستخدم كأداة لفحص مدى فاعلية الأساليب الرقابية وتقييمها، وتزويد الإدارة العليا بالمعلومات اللازمة، كما انعكس هذا التطور على شكل المراجعة ومعاييرها وآليات عملها كنشاط استشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراقبة إنجاز الأهداف وتحسينها من خلال التحقق من السياسات والخطط الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة.

ويتضمن المفهوم الشامل والحديث للمراجعة الداخلية ما يلي (دهمش، 1996، 15)، ( جمعة، 2005، 95) :

- نشاط داخلي مستقل داخل المؤسسة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها.
- أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة.
- وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازم إدخالها.
- يمتد نشاطها إلى جميع الرقابات الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي.

- يجب ألا يشترك المراجع الداخلي في أي عمل من الأعمال التي يقوم بمراجعتها.

يتضح مما سبق أن مفهوم المراجعة الداخلية يتمركز حول نشاط تقييمي مستقل داخل المنظمة بهدف التحقق من كفاية باقي الأدوات الرقابية وفعاليتها وتعزيزها، ومساعدة أعضاء المنظمة وإدارتها على الاضطلاع بمسؤولياتهم على نحو فعال، وتزويدهم بالتحليلات وبأنواع التقييم المختلفة، وكذلك بالتوصيات والاستشارات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تم مراجعتها، ولقد أصبح وجود المراجعة الداخلية لا غنى عنه لتحقيق جودة المؤسسات المختلفة، فهي تضمن للمؤسسة حماية أصولها، وقد تطورت المراجعة الداخلية في الفترة الأخيرة بشكل واسع، وأدى هذا التطور إلى إضافة بعد جديد، وهو تقييم أداء العمليات للوقوف على مدى كفاءته وجودته (الصحن، وكامل، 2001، 213)، فالمراجع الداخلي يستطيع أن يقوم بذات المهام التي يقوم بها المراجع الخارجي خلال فترة وجوده، ويستطيع أيضاً تدقيق كافة العمليات داخل المؤسسة على مدار العام، وأن وجود وحدة للمراجعة الداخلية بشكل صحيح يؤدي إلى تقليل عمل المراجعة الخارجية، ويختصر الوقت، ويوفر التكاثيف، وتطوير الأنشطة ورفع كفاءتها، والمتابعة المستمرة لحسن سير العمل، وهذه مهمة المراجعين الداخليين بحكم طبيعة العمل الذي يقومون به باستمرار داخل المؤسسة، حيث معرفتهم حول العمليات والأنشطة الداخلية أكبر بكثير من معرفة المراجعين الخارجيين، وهو ما يعطي أهمية للدور الذي تمتلئه المراجعة الداخلية في خدمة أهداف المؤسسة (العمرات، 1990، 43).

□ أهداف المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية :

تتمثل الأهداف الرئيسية للمراجعة الداخلية لأداء مؤسسات التعليم الجامعي في ( النعيمات، 2009، 219) :

- تعزيز جودة التعليم الجامعي عن طريق القيام بمراجعة الإجراءات والأنشطة، وتحديد مواطن القوة ومواطن الضعف والمجالات التي تحتاج إلى تطوير.
- مراجعة برامج المؤسسات الجامعية للتأكد من التزامها بالحد الأدنى من المعايير المعتمدة.
- ضمان وجود المساءلة العامة لمؤسسات التعليم الجامعي من خلال إعطاء تقييم موضوعي لجودة تلك المؤسسات وبرامجها.
- بيان مدى كفاية الرقابة الداخلية في المؤسسات التعليمية.
- مراجعة السياسات والنظم الداخلية والتعرف على كيفية تطبيقها، ومدى كفاية الأداء في الأقسام والوحدات الإدارية المختلفة بالمؤسسات التعليمية .
- رفع كفاءة أداء العاملين بالمؤسسة عن طريق التدريب، وذلك بحكم إلمام المراجعين الداخليين بجميع أوجه نشاط المؤسسة وعملياتها، وكونهم أكثر قدرة على اقتراح البرامج التدريبية وإعدادها.
- التأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعية، وجميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفاءتها ومدى انتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها.

1. مقومات المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية : يوجد العديد من المقومات الأساسية التي ينبغي مراعاة توافرها للقيام بعملية المراجعة الداخلية بالشكل السليم، ومن أهمها :

- هيكل تنظيمي سليم : وجود هيكل تنظيمي كفاء بعد نقطة البداية لنظام مراجعة داخلية فعالة كونه يحدد المسؤوليات وتسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات لكل إدارة بدقة، وهو يختلف من مؤسسة إلى أخرى وفقاً لحجم المؤسسة وعدد أقسامها وأنشطتها وعملياتها، فالهيكل التنظيمي الجيد يمكن أن يساعد في تتبع أنشطة المؤسسة وربط النتائج بالأهداف ( المطارنة، 2006، 209).
- نظام متكامل للرقابة الداخلية والمحاسبية : يساعد هذا النظام على نجاح المراجعة الداخلية كون المحاسبية تمثل البيئة التي يتم فيها إنجاز جميع الأنشطة، كما أنها مصدر للمعلومات والتقارير المحاسبية المطلوبة لمختلف المستويات الداخلية والخارجية، وحتى يحقق نظام المحاسبية دوره بكفاءة يجب أن يتميز بالبساطة والوضوح، وأن يؤدي إلى إظهار نتائج الأنشطة بوضوح ودقة من خلال

التقارير المحاسبية ( الصحن، وسرايا، 2006، 185).

- عدم التعارض في المصالح بين فريق المراجعة الداخلية والإدارة؛ وهذا ما يستوجب وجود نوع من التكامل والتعاون بين الإدارة ووحدة المراجعة الداخلية، فالإدارة تعتمد على تقارير المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات التي تحقق أهداف المؤسسة، وحسن استخدامها لما تمتلك من موارد.
- التزام فريق المراجعة بالمعايير المهنية: السلوك الأخلاقي للفرد هو في المقام الأول التزام شخصي وليس نتاج قواعد وقوانين ملزمة، إلا أن صياغة ميثاق أخلاقي للمراجعين الداخليين يؤكد ترسيخ القواعد الأخلاقية لمهنة المراجعين في كافة تصرفاتهم أثناء الزيارات الميدانية للجامعات.
- كما حددت مؤسسة المراجعين الداخليين الأمريكية مقومات لممارسة أنشطة المراجعة الداخلية بالمؤسسات الإنتاجية والخدمية على النحو التالي: (http://www.theiia.org/download.cfm?file=3512)
- الاستقلال التنظيمي والهيكل الوظيفي: لا بد أن يتمتع نظام المراجعة بالاستقلالية، ومن أفضل الممارسات تقديم رئيس لجنة المراجعة توصيف وظيفي لأعضاء اللجنة لرئيس الجامعة.
- الإتاحة الكاملة غير المقيدة: لا بد أن يتاح للجنة المراجعة الداخلية الحرية الكاملة في الحصول على جميع البيانات عن وحدات وأقسام الجامعة المختلفة وبياناتها ومعلوماتها.
- الصفة الرسمية للمراجعة الداخلية: الغرض والرسالة والصلاحية للمراجعة الداخلية لا بد أن تكون في صورة رسمية مستقلة لها معايير مهنية ومسؤوليات وواجبات معترف بها.
- المعايير المهنية للمراجعة: توفر إطار لجودة المراجعة وفقا للميثاق الأخلاقي المقبول.
- التدريب وتقييم الجودة: للقيام بعملية المراجعة الداخلية ينبغي أن يشترك المراجعون الداخليون في برامج التعليم المستمر، كما تتطلب المعايير المهنية تقييم الجودة الخارجية لأنشطة المراجعة الداخلية كل خمس سنوات وكذلك التقييم الذاتي المستمر.
- المدخل القائم على المخاطر والأولويات: يجب أن تقييم المراجعة الداخلية المخاطر التنظيمية أو المؤسسية والتغيرات التشغيلية للاستخدام الفعال لمصادر المراجعة الداخلية، وينبغي أن يطبق هذا المدخل أيضا لتطوير خطة عمل المراجعة الداخلية وكذلك كل عملية داخلية.
- تقارير المراجعة والمتابعة: تبني نتائج المراجعة على التقارير الرسمية الداخلية، وتوزع للمستويات الإدارية ذات الاختصاص وكذلك للجنة، كما ينبغي أن تقوم المراجعة الداخلية على الملاحظات والتوصيات لضمان خطط عمل إدارية أكثر فاعلية في التنفيذ.
- خدمات التوجيه والإرشاد: ينبغي أن تقدم المراجعة الداخلية خدمات للإدارة، وتفضص الشكاوى، وحالات الاحتيال والغش، وعادة تكون بشكل غير رسمي لتحسين عمليات التشغيل، وتقوم على الثقة من خلال الاتصال بلجنة المراجعة لمواجهة قضايا ومشكلات الجامعة بشكل مستمر، والشكل التالي يوضح العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية:



شكل (1): العوامل المؤثرة في فاعلية المراجعة الداخلية

2. العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية: المراجعة الخارجية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة، حيث يكون مستقلا عن إدارتها، وغرضه الرئيس تقديم تقرير حول وضع المؤسسة الحالي، ولقد كان ظهور المراجعة الداخلية لاحقا للمراجعة الخارجية، ومن ثم فهي تعد حديثة إذا ما قورنت بالمراجعة الخارجية، ونشأت بناءً على احتياجات الإدارة لإحكام عملية الرقابة على المستويات التنفيذية، وفي ضوء

أهداف كل من المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، يمكن تحديد أوجه التشابه والاختلاف بينهما فيما يلي (Munteanu & Zaharia, 2014) :

- كلاهما محكومة بالمعايير الدولية، وتشمل هذه المعايير كل من المعايير المهنية والميثاق الأخلاقي.
- المخاطرة هي عنصر مهم في عملية التخطيط لكل من المراجعة الداخلية والخارجية.
- في المراجعة الداخلية والخارجية يتم التركيز على نظام الضبط الداخلي للمنظمة.
- كلا الوظيفتين مهمة في التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين.
- في المراجعة الداخلية والخارجية تقدم نتائج الأنشطة من خلال تقارير المراجعة.
- كلاهما يهدف إلى ضمان وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسة.

أما فيما يتعلق بأوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية يمكن توضيحها وفقاً للجدول (1) (Donald, Glezen, 1997)، (Alzebana & David, 2014) :

جدول ( 1 ) أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية والخارجية

| م  | المعايير                       | المراجعة الداخلية   | المراجعة الخارجية   |
|----|--------------------------------|---|---|
| 1. | الموقع أو الوظيفة داخل المؤسسة | المراجعون الداخليون هم جزء من المؤسسة، تحدد أهدافهم من خلال معايير مهنية من إدارة المؤسسة، عمالؤهم الأساسيون هم الإدارة ومجلس الإدارة   | المراجعون الخارجيون ليسوا جزءاً من المؤسسة، ولكنهم مندمجون فيها، والأهداف توضع أساساً بالقانون وعمالؤهم هم مجلس المديرين              |
| 2. | الأهداف                        | نطاق العمل في المراجعة الداخلية يتسم بالشمولية ويساعد المؤسسة في إنجاز أهدافها وتحسين العمليات وإدارة المخاطر والضبط الداخلي للجودة والحوكمة، يركز على كل الجوانب في المؤسسة سواء التمويلية أو غير التمويلية، كما يركز على الأحداث المستقبلية كنتيجة للمراجعة والتقويم المستمر للعمليات | الرسالة الأساسية للمراجعة الخارجية هي تقديم تقرير مستقل عن المواقف التمويلية بالمؤسسة سنوياً  |
| 3. | الاستقلالية                    | يجب أن تكون المراجعة الداخلية مستقلة عن الأنشطة التي يتم مراجعتها   | المراجعة الخارجية مستقلة عن عمالئها وعن المنظمة   |
| 4. | منهجية أو طريقة الضبط الداخلي  | المراجعة الداخلية تأخذ كل الصور المتصلة بنظام ضبط الجودة الداخلي بالمؤسسة   | المراجعة الخارجية مرتبطة بنظام الضبط الداخلي من منظور مادي والتي تسمح بحذف الأخطاء غير المهمة والتي ليس لها تأثير على النتائج المالية |
| 5. | تطبيق أو تنفيذ المراجعة        | تشمل المراجعة الداخلية كل معاملات المؤسسة   | تشمل المراجعة الخارجية فقط العمليات المتعلقة بالتمويل وأداء المنظمة   |
| 6. | عدد مرات المراجعة              | تتم المراجعة الداخلية طوال السنة ولها رسالة مبنية على مستوى المخاطر المحددة لكل قسم بالمؤسسة  | المراجعة الخارجية تتم في نهاية كل سنة   |

|                      |   |  |
|----------------------|---|--|
| 7. أسلوب المخاطرة    | تزداد أهمية المخاطرة عند التخطيط لنشاط المراجعة الداخلية ويرتبط تقييم المخاطرة بالمعلومات التمويلية والتشغيلية  | تستخدم المراجعة الخارجية معلومات المخاطر لتحديد طبيعة وفترة وضرورة إجراءات المراجعة التي ينبغي أن تتم في مجال ما وتأخذ في الحسبان فقط الصور التمويلية  |
| 8. اعتبارات المخاطرة | تأخذ في الحسبان المخاطر التالية:<br>- المناخ القيمي وضغط الإدارة لتحقيق الأهداف<br>- كفاءة الشخص وملاءمته ومناسبته الظروف الاقتصادية والمالية<br>- بيانات المراجعة السابقة ونتائجها<br>- درجة الحوسبة<br>- الانتشار الجغرافي<br>- ملاءمة نظام ضبط الجودة الداخلي وفاعليته<br>- التغيرات التنظيمية والاقتصادية والتكنولوجية<br>- الأحكام الإدارية والتقديرية المحاسبية<br>- قبول نتائج المراجعة والتغذية المرتدة | تأخذ في الحسبان المخاطر التالية:<br>- العمليات الإدارية والقرارات المالية التي يتحكم فيها شخص واحد<br>- اتجاه الإدارة نحو تقرير التمويل عدواني<br>- المحاسبية من أعلى تكون كبيرة<br>- التأكيد على تحقيق المكاسب<br>- سمعة المؤسسة في المجتمع ما إذا كانت ضعيفة أم قوية<br>- الحساسية العالية لمخرجات العوامل الاقتصادية<br>- معدل التغير السريع في سوق العمل<br>- المنظمة تكون غير مركزية بدون توجيه |

وعلى الرغم من وجود هذه الاختلافات بين المراجعة الداخلية والخارجية، إلا أن المراجعة الداخلية مكتملة للمراجعة الخارجية لأن وظيفة الأولى تنفيذية، والثانية ترتبط أكثر بمراجعة النتائج المفيدة لعملية المراجعة الداخلية، ولا تعد كل منهما منافسة للأخرى وإنما المؤسسة بحاجة لكليهما، فاهتمام المراجع الداخلي بالرقابة الداخلية من حيث تحسينها وتقييم أدواتها، يحتاج إليها المراجع الخارجي لتحديد نطاق مراجعته، أيضاً وجود المراجع الداخلي كأحد العاملين بالمؤسسة يعطيه الفرصة للقيام بإجراء الفحوص التحليلية، بينما المراجع الخارجي عادة ما يقوم بالمراجعة الاختبارية وليست الشاملة؛ والتي يمكن من خلالها الاعتماد على نتائج الفحص الذي يقوم به المراجع الداخلي (السوافيري، وعبد المالك، 2003، 38).

#### المحور الثاني- المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات :

يجيب هذا المحور عن السؤال الثاني : ما المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات من خلال استعراض لبعض المعايير المتبعة في الجامعات؟

تعدّ المعايير بمثابة القواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم عمليات وحدة المراجعة الداخلية وأنشطتها، وقد اعتمدت عدة مجالات ومعايير لأداء فريق المراجعة الداخلية للإجراءات والأهداف التي يعمل على تحقيقها في المؤسسات الجامعية، ومن أهمها (العمرى، وعبد المغني، 2006) :

- المراجعة المؤسسية : تقوم الوحدة بعمليات مراجعة مؤسسية لمؤسسات التعليم الجامعي، بحيث تتماشى مع معايير جودة الأداء المعتمدة دولياً، وتحديد فعالية إجراءات ضمان الجودة المعمول بها في المؤسسة الخاضعة للمراجعة، كما تبين مدى التزامها بمؤشرات الجودة المعدة مسبقاً والتي يتم على ضوءها تحديد مواطن القوة والضعف في المؤسسة.
- مراجعة البرامج الأكاديمية : تقوم وحدة مراجعة أداء مؤسسات التعليم الجامعي بمراجعة البرامج الأكاديمية في الجامعات بهدف ضمان حصول الخريجين على المعرفة والمهارات اللازمة التي تؤهلهم لدخول سوق العمل؛ حيث إن عملية مراجعة البرامج الأكاديمية هي عملية متخصصة تركز على قياس إجراءات ضمان الجودة لبرنامج دراسي لمادة علمية معينة، وتتم عملية المراجعة من خلال اتباع عدة مؤشرات استرشادية تم إعدادها وتطويرها من قبل عدد من الخبراء والمتخصصين، ويحدد تقرير

المراجعة الحكم على برامج المؤسسة التعليمية ومدى توافقها مع المعايير المعتمدة، كما يشتمل التقرير على اقتراحات وتوصيات لتحسين برامج الدراسة الأكاديمية للمؤسسة التعليمية.

- بناء القدرة الذاتية للمؤسسة: تقوم وحدة مراجعة أداء مؤسسات التعليم الجامعي بإعداد مبادرات وتنفيذها لتطوير القدرات المعرفية المؤسسية والفردية في إدارة ضمان الجودة، وذلك في الوظائف الأساسية الثلاث وهي: التعليم والتعلم، البحث العلمي، وخدمة المجتمع، وبالتالي تمكين المؤسسة من تحسين أنظمة ضمان الجودة في وظائفها الأساسية.

- المراجعة التشغيلية (مراجعة العمليات): وهي مراجعة شاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة للتأكد من كفاءة هذه الوظائف وفعاليتها وملائمتها من خلال تحليل الهيكل التنظيمي، وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف المؤسسة من خلال هذه الوظائف، كما تهدف المراجعة التشغيلية إلى التحقق من الكفاءة والفاعلية في الأنشطة المراد تدقيقها، ومساعدة الإدارة على حل المشكلات بتقديم توصيات مجدية من أجل اتباع أساليب عمل واقعية، وأهم ما تستفيد منه الإدارة من المراجعة التشغيلية: إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في المؤسسة، واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية (Donald. Glezen, 1997)، كما تركز المراجعة التشغيلية على الفحص والتقييم الشامل لعمليات المؤسسة لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً لما كان مخططاً لها وفق السياسات والخطط المتعلقة بالأهداف، كما يتضمن أيضاً تقييم مدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة، والتوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق والأساليب اللازمة لزيادة الكفاءة (W Cook and Winkle, 1984).

- المراجعة الإدارية: تشمل إحدى مجالات المراجعة الداخلية، وتتناول فحص تحليلي شامل للهيكل التنظيمي، والخطط والأهداف ووسائل التشغيل واستخدام الموارد البشرية في مؤسسة ما أو نشاط معين أو قسم أو وحدة أو أي جزء من أجزاء المؤسسة (Leonard, 1993)، ويرى معهد الإدارة البريطاني أن الفحص الذي تقوم به المراجعة الداخلية يجب أن يشمل الهيكل التنظيمي والإجراءات والأساليب الإدارية وكل أنشطة الإدارة، وأن الهدف من المراجعة الإدارية هو التأكد مما إذا كانت موارد المنظمة تستخدم بأفضل أسلوب ممكن في حدود أهداف المؤسسة. أما النتائج التي تحققها المراجعة الإدارية فيرى المعهد أنها تتطور في تحفيز الإدارة على اتخاذ الإجراءات التي تقود إلى زيادة الربحية (British Institute of Management, 1994)، وهي تهدف إلى مراجعة أداء المؤسسة وتقييمها، أو أي جزء منها بهدف إبداء الرأي عن مدى كفاءة الإدارة، كما أنها تتعلق بتقييم جودة أسلوب إدارة المخاطر والرقابة، وكذلك تدقيق الالتزام وهو عبارة عن مراجعة الضوابط الرقابية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة الأنظمة وملاءمتها التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات.

- معايير تأهيل المراجعين الداخليين: وتعتمد على ثلاثة عناصر أساسية وهي: التأهيل العلمي، والتأهيل المهني، والتعليم المستمر؛ ويتمثل التأهيل العلمي في الدراسة والتكوين في مختلف المعاهد والجامعات والكليات المتخصصة والتي تقوم بتكوين المراجع وتزويده بمختلف المقاييس اللازمة لإعداد، ويتمثل التأهيل المهني في إكسابه الخبرة عن طريق التدريب وغيره من الوسائل المختلفة، أما التعليم المستمر فيتمثل في برامج التكوين المستمر عن طريق المنتديات لمواكبة آخر المستجدات.

- مدى استقلالية المراجع الداخلي: يعد استقلال المراجع أحد المعايير المهمة للمراجعة، لذلك يجب أن يكون مستقلاً في أداء أعماله لكي تتحقق فاعلية المراجعة، لذلك يجب عليه أن يتبع المستويات الإدارية العليا لكي يتمكن من مراجعة المستويات الرقابية الأخرى وفحصها وتقييمها للتأكد من مدى تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية، وهذا يتطلب من المراجع الداخلي أن يكون بعيداً عن وضع السياسات والإجراءات أو الارتباط بأي عمل تنفيذي آخر يتولى مراجعته، وبعد عمليات الفحص والمراجعة التي يقوم بها يقدم نتائج عمله وتوصياته في تقارير لمجلس الإدارة، وقد ذكر مجمع المراجعين الداخليين بأمريكا أن استقلال المراجع الداخلي من العوامل الأساسية لفاعلية برنامج

المراجعة الداخلية، وأن استقلاله يتوقف على اعتبارين؛ الأول: أن تحديد المستوى التنظيمي للمراجع يتوقف على قيمة الخدمات التي سوف تحصل عليها الإدارة؛ لذلك يجب على المراجع أن يكون مسؤولاً عن قراراته. والثاني: أن موضوعية الدراسة من أهم عوامل نجاح المراجعة الداخلية، ولذلك يجب إشراك المراجع في وضع نظام العمل داخل المؤسسة لأنه يخضع لتقييمه فيما بعد (British Institute of Management, 1994).

ويشتمل نطاق المراجعة الداخلية على فحص نظام الرقابة الداخلية وتقييم كفاءته وفعاليتها بالمنظمة، وجودة الأداء في الاضطلاع بالمسؤوليات وكذلك يشتمل على (The Institute of Internal Auditors, 1998) :

- مراجعة درجة الثقة والنزاهة في المعلومات المالية والتشغيلية، والطرق التي يتم استخدامها لتحديد تلك المعلومات وقياسها وتصنيفها ورفع التقارير عنها.
- مراجعة النظام الموضوع للتحقق من تطبيق تلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين والتشريعات الموضوعية، والتي قد يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير، وتحديد درجة التزام المنظمة بذلك.
- مراجعة أدوات حماية الأصول والتحقق من التواجد الفعلي لتلك الأصول، وعند الاقتضاء تقييم فعالية توظيف الموارد وكفاءتها.
- مراجعة العمليات أو البرامج للتحقق مما إذا كانت النتائج تتسق مع الأهداف الموضوعية، ومما إذا كانت الخطط والبرامج والعمليات تتم كما هو مخطط لها.
- تقييم مدى استخدام الإدارة للموارد المتاحة بما يحقق الأهداف.
- تساعد الإدارة في الوصول إلى أعلى كفاءة ممكنة في إدارة الموارد المادية والبشرية، وذلك عن طريق اكتشاف مواطن الضعف والقوة وبذلك تتحقق الكفاءة المطلوبة.

كما تشمل المراجعة الداخلية التحقق الكامل من تطبيق مبادئ الجودة الشاملة ومعاييرها من خلال الرقابة والتحقق من التنفيذ الفعلي لمتطلبات معايير الجودة الشاملة، وهذا بدوره يؤدي إلى التأكد من تحسين مستوى الأداء بالمؤسسات ككل، وأن الأداء يتم وفقاً لأعلى مستوى من الجودة.

يتضح مما سبق أن المراجعة الإدارية تغطي مراجعة أهداف المنظمة وخططها وسياساتها، بالإضافة إلى الإمكانيات المادية والبشرية بها؛ بغرض تحديد مدى مساهمتها أو عدم مساهمتها في تحقيق الكفاءة المنشودة، كما تمتد المراجعة الداخلية لتشمل الإدارة كمجموعة من الوظائف، كالتخطيط (تحويل الأهداف والخطط والسياسات إلى أداء فعلي)، والإدارة كرقابة واتخاذ قرارات (مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير واكتشاف الانحرافات وعلاجها)، ويمكن تقسيم المعايير الدولية للمراجعة الداخلية التي تم وضعها من قبل معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (The Institute of Internal Auditors) إلى معايير عامة ومعايير الأداء، والجدول التالي يبين هذه المعايير (جمعة، 2005، 96) :

جدول (2) المعايير الدولية للمراجعة الداخلية وفقاً لمعهد المراجعين الداخليين الأمريكي

| رقم المعيار | المعايير العامة            | رقم المعيار | معايير الأداء         |
|-------------|----------------------------|-------------|-----------------------|
| 1000        | الأهداف والسلطة والمسؤولية | 2000        | أنشطة التدقيق الداخلي |
| 1100        | الموضوعية                  | 2100        | طبيعة العمل           |
| 1200        | الكفاءة والعناية المهنية   | 2200        | تخطيط المهمة          |
| 1300        | ضمان الجودة وبرامج التحسين | 2300        | أداء المهمة           |

|                      |      |
|----------------------|------|
| نتائج الاتصال        | 2400 |
| برامج المراقبة       | 2500 |
| قبول الإدارة للمخاطر | 2600 |

يتضح من الجدول (2) أن المعايير العامة تتضمن السلطة والمسؤولية والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية وضمان الجودة وبرامج التحسين، وهي تحقق الإطار العام للمراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية، أما فيما يتعلق بمعايير الأداء الخاصة بالمراجعة فهي تشمل الأنشطة وطبيعة العمل وأداء المهام وتخطيطها وعمليات الاتصال والمراقبة والقدرة على إدارة المخاطر.

ومن حيث الاهتمام بالمراجعة في الجامعات المصرية فتتم في ضوء توجه مؤسساتها المختلفة نحو الحصول على الاعتماد الأكاديمي من قبل الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد، حيث وضعت الهيئة «دليل المراجعين المعتمدين لتقويم الجامعات واعتمادها» والذي يحدد ملامح هذه العملية في الجامعات المصرية، وهو الوسيلة الأساسية التي يعتمد عليها المراجع لإجراء التقويم الشامل لأداء الجامعة ومؤسساتها (الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد، 2009). ويلاحظ التركيز بشكل أكبر على المراجعة الخارجية واقتصار المراجعة الداخلية على عملية التقويم الذاتي للمؤسسات الجامعية.

وتهدف عملية المراجعة في الجامعات المصرية إلى التحقق من مدى تطبيق الجامعة التي تتقدم إلى الهيئة للحصول على الاعتماد للمعايير والمؤشرات والخصائص الواردة في الدراسة الذاتية الخاصة بها، ومن ثم معاونة الهيئة في استكمال عملية التقويم لمنح أو تأجيل أو عدم منح الاعتماد للكلية أو الجامعة، ويعد الدور الذي يلعبه المراجعون المعتمدون من الهيئة على درجة كبيرة من الأهمية في عملية تقويم الجامعات واعتمادها، حيث يقوم هؤلاء المراجعون أثناء الزيارات الميدانية للجامعة المتقدمة للاعتماد بمراجعة أدائها وفقاً لما جاء في الدراسة الذاتية التي تقدمت بها إلى الهيئة، ويعد المراجعون ممثلين للهيئة في أداء هذه المهمة، وبالتالي فإنه يجب أن تقوم الجامعة بتوفير كافة البيانات والدلائل التي يحتاجون إليها أثناء زيارتهم الميدانية. ويستخدم المراجعون وسائل متنوعة للحصول على البيانات مثل: الفحص الوثائقي، والملاحظة، والمقابلات الفردية والجماعية، بالإضافة إلى ذلك حدد الدليل ملامح عملية المراجعة في الجوانب التالية (الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد، 2009) :

- 1 - ماذا يتم مراجعته: يتم مراجعة التطبيق الفعلي لمحوري التقويم والاعتماد للجامعات وهما: الفكر الاستراتيجي والسياسات الحاكمة للجامعة، وتقويم الأداء والتطوير المستمر، وما يتبع كل محور من هذين المحورين من معايير ومؤشرات تعبر بدقة عن الخصائص المستهدفة في القياس والتقويم.
- 2 - من يقوم بالمراجعة: يقوم بعملية المراجعة - كأحد المراحل الأساسية لعملية تقويم الجامعات واعتمادها - مجموعة من القيادات الأكاديمية العليا والشخصيات العامة ذات الاهتمام بقضايا تطوير التعليم العالي ومشكلاته في مصر، والذين يتم اختيارهم من قبل الهيئة.
- 3 - تشكيل فريق المراجعين: تقوم الهيئة بتشكيل فريق المراجعين بما يتفق مع إجراءاتها ووفقاً لما يلي:
  - يتم التنسيق مع الجامعة المتقدمة للاعتماد باستطلاع رأيها في تشكيل فريق المراجعين.
  - لا يقل عدد المراجعين عن ثلاثة، وقد يختلف حجم الفريق وفقاً لحجم الجامعة.
  - يضم الفريق خبراء في تخصصات متنوعة بما يضمن الدقة والمصداقية في عملية التقويم.
  - يتم تحديد رئيس لفريق المراجعين، والذي يجب أن يتميز بالخصائص التالية:
    - خبرة حديثة العهد في أساليب المراجعة الداخلية و/أو الخارجية.
    - مهارات عالية في قيادة الفريق وإدارة الاجتماعات.
    - مهارات كسب ثقة الآخرين وخاصة المؤسسة الخاضعة للمراجعة والتقويم.
    - مهارات الفحص الوثائقي وتحليل المضمون والبحث عن الأدلة والحكم.

- مهارات توزيع المهام بين أعضاء الفريق والتنسيق بين أدوارهم أثناء عملية المراجعة والتقييم.
- مهارات تحرير تقارير أعضاء فريق المراجعة، وإعداد وتحرير التقرير المجمع للمراجعة والتقييم باللغتين العربية والإنجليزية.
- مهارات العرض الشفهي لمسودة التقرير النهائي للمراجعة أمام القيادات الأكاديمية، والأطراف الأخرى المعنية في المؤسسة الخاضعة للمراجعة والتقييم.
- يتم اعتماد أعضاء ورؤساء فرق المراجعين عن طريق مجلس إدارة الهيئة.
- 4 - القواعد الحاكمة لعملية المراجعة: هناك بعض القواعد الحاكمة لعملية المراجعة التي يمارسها المراجع المعتمد من قبل الهيئة أثناء الزيارة الميدانية للجامعة، تتمثل في التالي:
  - تتم عملية مراجعة الجامعة على مستوى الأداء الكلي، ويراعى عند تقييم الجامعة التركيز على عنصرين رئيسيين هما: مردود سياسات الجامعة على تطوير أداء الكليات / المعاهد / الوحدات التابعة لها، وبما يحقق مستوى أفضل للخريجين، ومجهودات الجامعة للارتقاء بأدائها بما يحقق تنافسيتها على المستويين المحلي والعالمي.
  - المراجعة لا تعني الرقابة والتفتيش على الجامعة، ولكن تهدف إلى التحقق من مدى تطبيق عناصر الجودة، وتحديد مجالات القوة والضعف، وكيفية تعزيز نقاط القوة وتلافي نقاط الضعف.
  - يجب ألا يكون هناك تضارب في المصالح بين المراجعين والجامعة الخاضعة للتقييم.
  - لا بد أن تتصف عملية المراجعة بالمرونة في استخدام وسائل التحقق من توافر المؤشرات والخصائص التابعة لكل معيار، حيث تعتمد المراجعة على الخبرات المتراكمة للمراجع مع الالتزام بالإطار العام لعملية التقييم.
- 5 - الميثاق الأخلاقي للمراجع: إن صياغة ميثاق أخلاقي للمراجعين المعتمدين يؤكد الحرص على ترسيخ القواعد الأخلاقية لمهنة المراجعين، وبما يعكس إرادة المراجعين أنفسهم في الإعلان عن التزامهم بالأخلاقيات المهنية القويمة في كافة تصرفاتهم أثناء الزيارات الميدانية للجامعات الخاضعة للتقييم والاعتماد، وينص الميثاق الأخلاقي للمراجع على الالتزام بما يلي:
  - النزاهة والمصادقية في القول والفضل.
  - الحياد والموضوعية أثناء عملية التقييم.
  - التمثيل المشرف أمام الأخرى؛ وخاصة المؤسسة الخاضعة للتقييم والاعتماد.
  - الحرص على كسب ثقة المؤسسة والأعضاء العاملين بها.
  - الاحترام التام لكافة الأطراف ذات العلاقة بعملية التقييم والاعتماد؛ سواء أكانوا من العاملين بالهيئة أم من الزملاء المراجعين أم من الجامعة الخاضعة للمراجعة والتقييم.
  - العمل بروح الفريق على اعتبار أن المراجع عضو في فريق عمل متكامل.
  - عدم تقديم تجارب الآخرين أو التجارب الشخصية كمثال للممارسات الجيدة التي يجب اتباعها.
  - الانتماء للهيئة والحرص على تحقيق رسالتها وأهدافها في المجتمع.
  - المحافظة على سرية المعلومات التي يتم الاطلاع عليها.
  - عدم استعمال المراجع لأي معلومات أو مطبوعات خاصة بالهيئة أو بالمؤسسات الخاضعة للتقييم والاعتماد لأي أغراض أخرى خلاف ما هو محدد له من قبل الهيئة، أو السماح لأي مؤسسات أخرى بالاطلاع عليها.
- 6 - أدوات المراجعين: تتلخص الأدوات الواجب توافرها للمراجع المعتمد قبل القيام بالزيارة الميدانية للجامعة في:
  - الدراسة الذاتية للجامعة، والتي سبق تقديمها عند التقدم لطلب الاعتماد من الهيئة.
  - دليل المراجعين المعد من قبل الهيئة.

- بعض النماذج الوصفية التي يمكن أن تساعد المراجع على جمع البيانات اللازمة والمتعلقة ببعض المؤشرات والخصائص الخاصة بالتقويم والاعتماد.
- 7 - أساليب جمع البيانات والدلائل : يتم جمع البيانات الخاصة بمدى توافر الخصائص والمؤشرات موضع القياس والتقويم من خلال الدلائل أو البراهين، والتي يمكن الحصول عليها من عدة أساليب؛ يجب أن يستخدمها المراجع المعتمد أثناء عملية المراجعة لأغراض تقويم أداء الجامعة. وتشتمل هذه الأساليب على ما يلي:
- الملاحظة.
- المقابلات والمناقشات الفردية والجماعية.
- نتائج قوائم الاستقصاء.
- الفحص الوثائقي.

## الدراسات السابقة:

تتناول العديد من الدراسات السابقة المراجعة الداخلية عامة وفي المؤسسات الجامعية بصفة خاصة، ويمكن استعراضها على النحو التالي:

أولاً: دراسات تناولت واقع المراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية:

هدفت دراسة بدران (1994) إلى تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية بالمؤسسات المصرية، وذلك من خلال عرض أهم الاتجاهات الحديثة في المراجعة الداخلية، ومدى اتباعها في بيئة المؤسسات المصرية، والخدمات التي تقدمها وجودتها، وفحص مدى استقلالية قسم المراجعة الداخلية من حيث تبعيته في الهيكل التنظيمي، وتقديم دليل عملي بالعائد الذي يمكن أن يحققه قسم المراجعة إذا تمتع بالاستقلال الكافي وفق المفهوم الحديث للمراجعة، وتعزيز مكانته في الهيكل التنظيمي.

وتوصلت دراسة (Richard, W. H. and T. P. Howard, 2000) إلى العديد من النتائج؛ أهمها: أن المراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية تركز على المهام التقليدية، وتشمل تقييم أرصدة الحسابات واختبارات الالتزام، وأداء القليل من الاستشارات لتحقيق القيمة المضافة للمنظمة، وأشارت دراسة (Al- Twaajry, Brierley, J., & Gwilliam, D., 2002) إلى نقص مهارات أعضاء هيئة التدريس في المراجعة الداخلية، وأن هذا القصور يمكن التغلب عليه بالتدريب المستمر؛ كما هدفت دراسة زيدان (2001) إلى تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية، وبينت أن هناك علاقة إيجابية بين حجم الجامعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وأن هذه المراجعة تهتم بالدرجة الأولى بالإجراءات الرقابية المتعلقة بالأمور النقدية والرواتب والأجور، وهدفت دراسة السعيدات والفرجات (2010) إلى التعرف على تقارير التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية من أجل تقييم فاعليتها مقارنة مع أدبيات التدقيق الداخلي، والأهداف التي تسعى هذه التقارير إلى تحقيقها، وفحص العلاقة بين درجة فاعلية تقارير التدقيق الداخلي وبعض المتغيرات الشخصية لعينة الدراسة وعمر الجامعة، وأظهرت نتائج الدراسة أن تقارير التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية لا تحقق درجة عالية من الفاعلية وكانت فاعليتها متوسطة؛ وهدفت دراسة رحاحلة (2005) إلى قياس فاعلية أجهزة التدقيق في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، وذلك من خلال التعرف على مدى التزام أجهزة التدقيق الداخلي في تلك الجامعات بالمعايير الصادرة من معهد المدققين، وتأثير العوامل الشخصية للعاملين على مدى الالتزام بتطبيق المعايير الدولية، وبينت أن عملية التدقيق في الجامعات الأردنية تنحصر في الرقابة المالية والإدارية إلى حد ما، ولا تتعداها إلى النواحي الأكاديمية؛ وهدفت دراسة جربوع (2005) إلى تحديد مجالات مساهمة المراجعة الداخلية في ضبط الأداء المالي والإداري في الجامعة الإسلامية في فلسطين، وأشارت نتائج الدراسة إلى أن المجالات التي تساهم فيها المراجعة الداخلية هي تحديد احتياجات الجامعة من الخدمات المالية والإدارية والاستشارية المتعلقة بمجال الرقابة، والكشف عن مواطن القوة والضعف في الأعمال المطلوبة

وانجازها، كما أن لها دوراً في مرحلتي البحث والتشخيص ودراسة البدائل والمساهمة في حل المشكلات، وتحليل النظم والإجراءات وتصميمها، كما هدفت دراسة الطويل (2009) إلى التعرف على مدى التزام أجهزة التدقيق في الجامعات بالمعايير الصادرة عن مجلس المدققين الداخليين، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: وجود خطة تنظيمية في الجامعات توضح موقع التدقيق الداخلي على الهيكل التنظيمي للجامعة، كما أن وثيقة التدقيق الداخلي محددة الأهداف والمسؤوليات، وهدفت دراسة الدنون (2011) إلى تحليل النظام الداخلي للمراجعة الداخلية بحيث يتضمن تحديد المعايير الأكاديمية وآليات القياس داخل المؤسسات الجامعية، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها: أن مراجعة الداخلية تساهم في تحقيق الجودة الشاملة.

ثانياً: دراسات ركزت على معوقات المراجعة الداخلية وقياسها:

حيث حددت دراسة (Schyf, 2000) عدد من المعوقات التي تواجه المراجعة الداخلية أهمها: نقص كفايات فريق المراجعة، كما توصلت دراسة (Sunder, 2002) إلى أن المراجعة في المنظمات تهتم بالتوازن المتوقع بين: كيف يتصرف الأعضاء في التنظيم وتوقع الآخرين لهذا التصرف؟ والمعرفة العامة والثقافة لأغراض المراجعة، وأن التعبير في هذا التوازن وظروف البيئة الخارجية يميل إلى عرقلة المراجعة في المنظمات؛ وتوصلت دراسة (Ramamoorti, 2003) إلى أن التطوير في تطبيق المراجعة الداخلية يجب أن يكون من خلال الدراسات التي يقوم بها الأكاديميون المهتمون بعناية لبناء هيكل معرّف منظم، كما يجب ألا يكون الهيكل الموجود للمعرفة في شكل مقالات نقدية، بل يجب أن يعكس الفن الحالي لمهنة المراجعة من خلال التطبيق، كما توصلت دراسة (Ruud, 2003) إلى أن المراجعة الداخلية في الوقت الحالي أصبحت وظيفة الدعم الرئيسية للإدارة والمراجعين الخارجيين وأصحاب المصالح، وإذا تم تصميم وظيفة المراجعة الداخلية وتنفيذها بشكل صحيح يمكن أن تلعب دوراً أساسياً لتحسين دعم فعالية التحكم المؤسسي، وتوصلت دراسة (Anderson, 2003) إلى أن خدمات التأكيد التي يقدمها المدقق الداخلي تشمل التدقيق المالي، وتدقيق الأداء، والتدقيق النقدي، أما خدمات الاستشارات تشمل تقديم خدمات التقييم والإنشاء والتعويض، وتوصلت دراسة (Kinney, 2003) إلى أنه يوجد ثلاثة أنواع من المخاطر، هي: مخاطر البيئة الخارجية، ومخاطر عمليات الأعمال، ومخاطر المعلومات. كما يوجد سبعة مكونات لإدارة مخاطر المشروع توفر إطار مفاهيمي لمعرفة التهديدات التي تواجه المنظمة، تشمل: البيئة، وتحديد الأحداث، وتقييم الخطر، والاستجابة للخطر، وأنشطة الرقابة، والاتصال والمعلومات، والمراقبة، وأن وظيفة التدقيق الداخلي تقدم خدمة قيمة من خلال إدارة مخاطر المنظمة؛ وأكدت دراسة (Prawitt, 2003) على أنه يجب على فريق التدقيق الداخلي أن يحافظ على ضمان الجودة وبرامج التحسين التي تغطي كافة جوانب أنشطة التدقيق الداخلي واستمرارية المراقبة لضمان فعاليتها، وأنه يمكن مراقبة برامج ضمان الجودة من خلال طريقتين؛ الأولى: يجب أن يساعد البرنامج وظيفته التدقيق الداخلي في زيادة قيمة عمليات المنظمة وتحسينها، والثاني: يجب أن تعمل برامج الجودة في مساعدة وظيفة التدقيق الداخلي على مراعاة المعايير، كما توصلت دراسة (جمعة، 2003) إلى أن هناك تطويراً في مفهوم التدقيق الداخلي ومعايير، والأدلة الإرشادية ومصطلحات التدقيق الداخلي، ويرجع هذا التطوير إلى عاملين، هما: التحكم المؤسسي، وتكنولوجيا المعلومات، بالإضافة إلى العوامل التقليدية لبناء إطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي؛ وهدفت دراسة كل من (Cohen, Sayag, 2010 & Frigo, 2002) إلى تحديد طرق قياس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية ومؤشراتها المهنية بطريقة مباشرة في المؤسسات الإنتاجية والخدمات العامة والخاصة، في حين تشير دراسات (Arena, Azzone, 2007 & Mihret, Yismaw, 2009) إلى استخدام مقاييس غير مباشرة للمراجعة الداخلية متعلقة بمدى فعالية التوصيات والمعلومات التي تقدمها للإدارة العليا في اتخاذ القرارات، وتحسين عملية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والتحديات، كما أشارت دراسة (Gramling, et al, 2004) إلى أهمية مقاييس كفاءة المراجعة الداخلية في تقويم إنجاز الأهداف، وملاحظة الأداء، والتأثير على جودة الحوكمة، وركزت دراسة (Institute of Internal Auditors, 2006) على كفاءة فريق المراجعة كعنصر أساس في فاعلية نشاط المراجعة الداخلية من حيث امتلاكهم للمعارف والمهارات والكفايات

الضرورة للقيام بمهامهم، كما ركزت دراسة (Ahmad, H., Othman, R., & Jusoff, K., 2009) على أهمية توافر أفراد مؤهلين لتحقيق مهام المراجعة الداخلية بفاعلية، وأن هذا يتأتى من خلال التدريب المناسب واللازم لهم.

### التعليق على الدراسات السابقة :

يتضح من عرض الدراسات السابقة أن بعضها ركزت على المراجعة الداخلية في الجامعات، ويلاحظ أن أغلبها ركزت على المراجعة المالية بشكلها التقليدي، ولم تتناول المراجعة في ظل الجودة كعملية ضرورية للمؤسسات الجامعية في سعيها لتحقيق الجودة والاعتماد الأكاديمي وما تتناوله المراجعة الحديثة من مجالات ومعايير خاصة بالمؤسسات الجامعية وطبيعة الأدوار المنوطة بها، في حين أن عدداً آخر من الدراسات ركزت على العوامل التي تؤثر في فاعلية المراجعة الداخلية ومواجهة المخاطر وقياس تلك الفاعلية، ولقد استفادت الدراسة الحالية من تلك الدراسات في تحديد الإطار النظري ومجالات المراجعة الداخلية ومعاييرها، وبناء الأنموذج المقترح لتفعيلها في الجامعات المصرية.

### منهجية البحث وأجراءاته:

يجيب هذا المحور عن السؤال الثالث وهو ينص على: ما واقع المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية؟ من خلال القيام بدراسة ميدانية هدفها التوصل إلى مجالات وعوامل نجاح المراجعة الداخلية التي يمكن من خلالها تطوير أداء الجامعات المصرية من خلال استطلاع رأي تم تطبيقه على عينة من الخبراء، والتي يعتمد عليها في بناء الأنموذج المقترح.

### منهج البحث :

يعتمد البحث على المنهج الوصفي الذي يعد الأكثر ملاءمة لدراسة مثل هذا النوع من المشكلات؛ حيث إنه لا يقف عند مجرد جمع البيانات، وإنما يعتمد على الفهم والمسح والتفسير والتحليل، ولذا يسير البحث وفقاً للخطوات الإجرائية التالية:

- عرض مفهوم المراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية وأهميتها ومجالاتها ومعاييرها.
- الوقوف على واقع المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية.
- التعرف على المعايير الدولية للمراجعة الداخلية بالمؤسسات الجامعية.
- وضع أنموذج مقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية.

### أداة البحث :

بعد مراجعة الأدبيات والدراسات ذات الصلة بموضوع الدراسة، تم إعداد استطلاع الرأي في صورته الأولية بهدف تحديد مجالات نجاح المراجعة الداخلية وعواملها في الجامعات المصرية، وتم عرضه على (10) محكمين من أساتذة كليات التربية وذوي الخبرة في ضمان الجودة، وبعد مراجعة استطلاع الرأي في ضوء توجيهات المحكمين جاءت أبعاد استطلاع الرأي في صورته النهائية كالآتي:

- ◀ البعد الأول: واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية.
- ◀ البعد الثاني: مجالات المراجعة الداخلية؛ وتشمل ( المراجعة الإدارية، ومراجعة العمليات، ومراجعة القدرة المؤسسية، البرامج الأكاديمية).
- ◀ البعد الثالث: عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية.

وقم الاعتماد على مقياس ليكارت ثلاثي الأبعاد في ناحيتين هما درجة الأهمية ودرجة التطبيق (كبيرة- متوسطة - ضعيفة).

## عيننة البحث :

للقوف على مجالات نجاح المراجعة الداخلية وعواملها في الجامعات المصرية تم تطبيق استطلاع رأي على عيننة من الخبراء ممن لهم بحوث أو خبرات في مجال الجودة ومتابعة مشروعات التطوير، وممن يقومون بعمليات المراجعة الخارجية، وتم توزيع استطلاع الرأي من خلال البريد الإلكتروني، وبالتوزيع اليدوي بلغ عدد من وزع عليهم استطلاع الرأي (56) خبيراً، قام بالإجابة عليه (32) منهم، ويوضح الجدول (3) حجم عيننة الدراسة وتوزيعها.

جدول (3) حجم عيننة الدراسة وخصائصها

| الجهة                                       | عدد أفراد العيننة |
|---|-------------------|
| جامعة القاهرة                               | 5                 |
| جامعة بني سويف                              | 4                 |
| جامعة عين شمس                               | 5                 |
| جامعة المنصورة                              | 5                 |
| جامعة المنيا                                | 5                 |
| الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد | 3                 |
| وحدة مشروعات التطوير بوزارة التعليم العالي  | 5                 |
| الإجمالي                                    | 32                |

- ◀ البعد الأول- واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية.
- ◀ البعد الثاني - مجالات المراجعة الداخلية.
- ◀ البعد الثالث - عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية.

## صدق الأداة وثباتها :

تم عرض استطلاع الرأي على مجموعة من المحكمين عددهم (10) أساتذة ذوي خبرة في نظم الجودة والاعتماد، وعلى ضوء آرائهم تم حذف بعض الفقرات وإضافتها وتعديلها. وقد تم التأكد من ثبات الأداة باستخدام معادلة ألفا كرونباخ للاتساق الداخلي حيث حصلت على معامل ثبات وصل إلى (0.82) ، وتم حساب الصدق من المعادلة :

$$\text{معامل الصدق} = \sqrt{r} = 0.91 \quad \text{حيث (r) هو معامل ثبات الاختبار}$$

جدول (4) نتائج حساب ثبات أبعاد الاستبانة وصدقها

| م  | البعد  | معامل الثبات | معامل الصدق |
|----|--|--------------|-------------|
| 1. | واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية | 0.78         | 0.88        |
| 2. | المراجعة الإدارية                                | 0.76         | 0.87        |
| 3. | مراجعة العمليات                                  | 0.83         | 0.91        |
| 4. | مراجعة القدرة المؤسسية                           | 0.85         | 0.92        |
| 5. | مراجعة البرامج الأكاديمية                        | 0.87         | 0.93        |

|      |      |  |    |
|------|------|--|----|
| 0.90 | 0.81 | عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية | 6. |
| 0.91 | 0.82 | المتوسط  |    |

### المعالجة الإحصائية :

اعتمدت الدراسة على ثلاثة مستويات من حيث درجة أهمية العبارة المقترحة، ومن حيث واقع تطبيقها، وحتى تكون نتائج الاستبانة لها دلالة وذات قيمة علمية وموضوعية فقد استخدمت الطرق الإحصائية المناسبة والتي تعطى تفسيراً ومبرراً واضحاً لكل استجابة من الاستجابات، فقد تم استخدام معادلة الوزن النسبي التالية (عبد الجواد، 205، 1983)، كما تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) :  
معادلة الوزن النسبي

$$\frac{(ك1 \times 3) + (ك2 \times 2) + (ك3 \times 1)}{ن} = \text{الوزن النسبي (ق)}$$

حيث (ك1) عدد تكرارات الدرجة (3) مهمة بدرجة كبيرة، ك2 عدد تكرارات الدرجة (2) مهمة بدرجة متوسطة، (ك3) عدد تكرارات الدرجة (1) ضعيفة الأهمية، وكذلك بالنسبة لدرجة التطبيق، (ن) عدد أفراد العينة، كما تم استخدام متوسط شدة الاستجابة لتحديد درجة أهمية، ودرجة تطبيق كل عبارة، وكل بعد في استطلاع الرأي من خلال الخطوات التالية :  
أ - تقدير نسبة متوسط شدة الاستجابة لكل عبارة كما يلي :

$$\text{نسبة متوسط شدة الاستجابة} = \frac{\text{الدرجة الوزنية لأعلى درجة موافقة} - \text{الدرجة الوزنية لأقل درجة موافقة}}{\text{عدد احتمالات الاستجابة}} = 0.67 = 3 / (1-3)$$

ب- حساب الخطأ المعياري لمتوسط شدة الاستجابة طبقاً للقانون :

$$خ = (أ \times ب) / ن = 0.08 = 32 / (0.33 \times 0.67)$$

حيث أن نسبة متوسط شدة الموافقة = 0.67

ب نسبة متوسط شدة عدم الموافقة = 0.33

ن عدد أفراد العينة = 32

ج- تعيين حدي الثقة لمتوسط شدة الاستجابة = نسبة متوسط شدة الاستجابة  $\pm 1.96 \times$  الخطأ المعياري

د - تعيين درجة أهمية، ودرجة تطبيق كل عبارة، وكل بعد في استطلاع الرأي؛ وذلك بترتيب الأوزان

النسبية لأفراد العينة وفقاً لحدي الثقة كما في الآتي :

$$خ. م = (أ \times ب) / ن = 0.08 = 32 / (0.33 \times 0.67)$$

حدي الثقة لنسبة متوسط شدة الاستجابة =  $0.08 \times 1.96 \pm 0.67$

الاستجابة كبيرة إذا كانت =  $3 \times (0.08 \times 1.96 + 0.67) = 2.49$  فأكثر

الاستجابة ضعيفة إذا كانت =  $3 \times (0.08 \times 1.96 - 0.67) = 1.53$  ، الاستجابة متوسطة من 1.53 - 2.49 -

## نتائج البحث ومناقشتها:

5. للإجابة عن السؤال الأول: ما الأسس النظرية للمراجعة الداخلية في الجامعات؟  
تم استطلاع الآراء، والجدول (5) يوضح نتائج الاستطلاع للأوزان النسبية لدرجة الأهمية والتطبيق.  
الأوزان النسبية لدرجة الأهمية والتطبيق لأبعاد استطلاع الرأي :  
جدول (5) الأوزان النسبية لدرجة الأهمية والتطبيق لأبعاد استطلاع الرأي

| م  | البعد  | الأهمية      |         | التطبيق      |         |
|----|--|--------------|---------|--------------|---------|
|    |  | الوزن النسبي | الترتيب | الوزن النسبي | الترتيب |
| 1. | واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية | 2.54         | 6       | 1.2          | 6       |
| 2. | المراجعة الإدارية                                | 2.59         | 5       | 1.33         | 5       |
| 3. | مراجعة العمليات                                  | 2.67         | 3       | 1.45         | 4       |
| 4. | مراجعة القدرة المؤسسية                           | 2.69         | 2       | 1.69         | 1       |
| 5. | مراجعة البرامج الأكاديمية                        | 2.73         | 1       | 1.68         | 2       |
| 6. | عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية   | 2.62         | 4       | 1.51         | 3       |

يتضح من الجدول (5) أن متوسط أهمية استطلاع الرأي يساوي (2.64)، وهو ما يدل على الأهمية الكبيرة لأبعاد استطلاع الرأي وارتباطها بعملية المراجعة الداخلية، إلا أن درجة تطبيق هذه الأبعاد تعد ضعيفة حيث لا تتعدى (1.47) بشكل عام، أما من حيث أعلى الأبعاد من حيث درجة الأهمية فجاءت عملية مراجعة البرامج الأكاديمية في الترتيب الأول بوزن نسبي وصل إلى (2.73)، ووصلت درجة تطبيقها إلى (1.68) وهو لا يتناسب مع أهميتها، وربما يرجع حصولها على الترتيب الأول من حيث الأهمية إلى كون عينة الدراسة من الخبراء، إلا أن البرامج الأكاديمية والمقررات بحاجة إلى مراجعة للتأكد من مدى توافقها مع المعايير الأكاديمية ومدى توافقها مع احتياجات سوق العمل، كما جاءت عملية مراجعة القدرة المؤسسية في الترتيب الثاني من حيث الأهمية بوزن نسبي وصل إلى (2.69) في حين جاءت في الترتيب الأول من حيث درجة التطبيق بوزن نسبي وصل إلى (1.69)، وهذا يشير إلى أن درجة تطبيقها متوسطة حيث أصبح هناك اهتمام بوصفها تمثل أحد مجالات وثيقة الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد، كما أنه بدأ تدريب بعض أعضاء هيئة التدريس على التقويم الذاتي للمؤسسات التعليمية من خلال الدورات التي تعقدتها الهيئة.

وتأتي درجة تطبيق أبعاد استطلاع الرأي متوسطة بوزن نسبي (1.53)، كما أن البعد: الأول والثاني والثالث جاءت درجة تطبيقهم ضعيفة؛ مما يشير إلى ضعف اهتمام مؤسسات التعليم العالي بهذه الأبعاد على الرغم من الأهمية التي حظيت بها، مما يؤدي إلى القصور في مهارات المراجعة الداخلية، حيث أشارت دراسة (Al-Twaijry, Brierley, J. & Gwilliam, D., 2002) إلى نقص مهارات أعضاء هيئة التدريس في المراجعة الداخلية، وأن هذا القصور يمكن التغلب عليه بالتدريب المستمر.

## 1 - الأوزان النسبية لدرجة الأهمية والتطبيق لعبارات استطلاع الرأي: أولاً- واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية:

جدول (6) نتائج واقع أنشطة المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية

| م  | الفقرات  | الأهمية |         | التطبيق |         |
|----|--|---------|---------|---------|---------|
|    |  | الوزن   | الترتيب | الوزن   | الترتيب |
| 1  | تضع الجامعة عملية المراجعة الداخلية ضمن خططها الاستراتيجية                   | 2.59    | 5       | 1.14    | 9       |
| 2  | تستند الجامعة على آليات واضحة ومحددة للمراجعة الداخلية                       | 2.53    | 8       | 1.16    | 7       |
| 3  | تعمل الجامعة على تدريب فرق متخصصة للمراجعة الداخلية بكل كلية                 | 2.81    | 1       | 1.71    | 1       |
| 4  | يوجد في الجامعة نظام فعال للرقابة الداخلية على كافة الأنشطة والعمليات        | 2.69    | 3       | 1.43    | 2       |
| 5  | تستند الإدارة العليا في الجامعة على تقارير المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار | 2.41    | 11      | 1.21    | 6       |
| 6  | تستفيد الجامعة من تجارب الجامعات ذات الخبرة في مجال المراجعة الداخلية        | 2.31    | 14      | 1.28    | 3       |
| 7  | توفر الجامعة الدعم الكامل لوحدة المراجعة الداخلية في الكليات                 | 2.40    | 12      | 1.22    | 5       |
| 8  | يتضمن الهيكل التنظيمي للجامعة وحدات المراجعة الداخلية                        | 2.66    | 4       | 1.09    | 11      |
| 9  | تتوافر لائحة داخلية تحدد مهام وحدة المراجعة الداخلية وصلاتها                 | 2.75    | 2       | 1.03    | 13      |
| 10 | توجد خطة سنوية لأهداف وحدة المراجعة الداخلية وأنشطتها                        | 2.54    | 7       | 1.06    | 12      |
| 11 | يتم اختيار أعضاء وحدة المراجعة الداخلية وفقاً لمعايير مهنية واضحة            | 2.50    | 9       | 1.15    | 8       |
| 12 | تتمتع وحدة المراجعة الداخلية بالاستقلالية التنظيمية ضمن مؤسسات الجامعة       | 2.34    | 13      | 1       | 14      |
| 13 | تعتمد عمليات المراجعة الداخلية في الجامعة على المراجعة المستندية والفنية     | 2.57    | 6       | 1.25    | 4       |
| 14 | يتم مناقشة تقارير المراجعة الداخلية مع الجهات المختصة في الجامعة             | 2.45    | 10      | 1.12    | 10      |
|    | المتوسط الكلي للبعد  | 2.54    |         | 1.2     |         |

يتبين من الجدول (6) أن أهمية هذا البعد كانت كبيرة؛ حيث وصلت إلى (2.54)، مما يشير إلى ضرورة تبني عبارات هذا البعد في الواقع، كما أنه يؤكد من وجهة نظر الخبراء على أهمية تطبيق المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية إلا أن درجة تطبيقه جاءت ضعيفة؛ حيث وصلت إلى (1.2)، وهناك تسع

عبارات جاءت بأوزان نسبية كبيرة من حيث درجة أهميتها، وتراوحت أوزانها النسبية بين (2.81 - 2.50)، وأشارت العبارات إلى ضرورة قيام الجامعة بتدريب فرق متخصصة للمراجعة الداخلية بكل كلية، وتوافر لائحة داخلية تحدد مهام وحدة المراجعة الداخلية وصلاتها، فحددت دراسة (Schyf, 2000) عدداً من الموقوفات التي تواجه المراجعة الداخلية، أهمها: نقص كفايات فريق المراجعة، كما جاءت أهمية بعض العبارات في ضرورة أن يتم تضمين الهيكل التنظيمي للجامعة لوحدات المراجعة الداخلية مع إيجاد نظام فعال للرقابة الداخلية على كافة الأنشطة والعمليات، وإدراج عملية المراجعة الداخلية ضمن الخطة الاستراتيجية للجامعة مع وضع خطة سنوية لوحدة المراجعة الداخلية، واعتماد عمليات المراجعة الداخلية على المراجعة المستندية والفنية من خلال آليات واضحة ومحددة، وضرورة اختيار أعضاء وحدة المراجعة الداخلية وفقاً لمعايير مهنية واضحة.

وكانت درجة أهمية العبارات الخمس الأخيرة في الترتيب متوسطة، وإن كانت أوزانها النسبية تقترب من الكبيرة؛ حيث تراوحت أوزانها النسبية بين (2.31 - 2.45)، وهي تشير إلى أهمية مناقشة تقارير المراجعة الداخلية مع الجهات المختصة في الجامعة، واتخاذ الإدارة العليا في الجامعة للقرار بناءً على تقارير المراجعة الداخلية، مع توفير الجامعة الدعم الكامل لوحدات المراجعة الداخلية في الكليات، وتحقيق الاستقلالية التنظيمية لوحدة المراجعة الداخلية، مع ضرورة استفادة الجامعة من تجارب الجامعات ذات الخبرة في مجال المراجعة الداخلية.

وبالرغم من أهمية هذه العبارات إلا أن درجة تطبيقها كانت ضعيفة باستثناء العبارة رقم (3) حيث جاء الوزن النسبي لدرجة تطبيقها متوسطاً (1.71)، حيث أشارت نسبة متوسطة من عينة الدراسة أن الجامعات اتجهت نحو تدريب فرق متخصصة للمراجعة الداخلية في كل كلية، وربما يرجع ذلك إلى نشاط الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد في تدريب فرق الجودة في الكليات المختلفة، أما العبارات الأخرى فجاء تطبيقها بدرجة ضعيفة حيث تراوحت أوزانها النسبية بين (1 - 1.43)، ويؤكد ذلك على أن الجامعة لا تولي أنشطة المراجعة الداخلية الأهمية المطلوبة من أجل تحقيق معايير الجودة والاعتماد للأنشطة المختلفة، حيث توصلت دراسة الدنون (2011) إلى عدة نتائج، من أهمها: أن مراجعة الداخلية تساهم في تحقيق الجودة الشاملة في المؤسسات الجامعية.

السؤال الثاني: ما أهم المعايير الدولية في مجال المراجعة الداخلية في الجامعات؟

للإجابة عن السؤال الثاني تم تحديد نتائج تحليل عبارات مجال المراجعة الإدارية، ويوضح جدول (7) نتائج ذلك:

مجالات المراجعة الداخلية:

1. المراجعة الإدارية:

جدول (7) نتائج تحليل عبارات مجال المراجعة الإدارية

| م | الفقرات  | الأهمية |         | التطبيق |         |
|---|--|---------|---------|---------|---------|
|   |  | الوزن   | الترتيب | الوزن   | الترتيب |
| 1 | وضوح أدوار وحدات الجامعة في تنفيذ أنشطة الخطة الاستراتيجية | 2.66    | 3       | كبيرة   | 3       |
| 2 | التزام الجامعة بالبيانات الحوكمية                          | 2.56    | 6       | كبيرة   | 5       |
| 3 | تقييم جودة إدارة المخاطر ضمن نطاق أهداف المؤسسة            | 2.38    | 9       | كبيرة   | 9       |

|   |  |      |   |        |      |   |       |
|---|--|------|---|--------|------|---|-------|
| 4 | مراجعة الضوابط الرقابية والتشغيلية للحكم على جودة النظام المؤسسي                   | 2.47 | 8 | متوسطة | 1.25 | 7 | ضعيفة |
| 5 | التزام المؤسسات الجامعية بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات الحاكمة لأنشطتها | 2.69 | 2 | كبيرة  | 1.52 | 1 | ضعيفة |
| 6 | توافر أدلة استرشادية لأنشطة الجامعة  | 2.59 | 5 | كبيرة  | 1.22 | 8 | ضعيفة |
| 7 | استخدام المنهجية المناسبة في التحليل البيئي للمؤسسة                                | 2.50 | 7 | كبيرة  | 1.26 | 6 | ضعيفة |
| 8 | توافر أساليب اختيار القيادات الأكاديمية والإدارية في المؤسسة                       | 2.60 | 4 | كبيرة  | 1.41 | 2 | ضعيفة |
| 9 | تناسب التمويل مع أنشطة الخطة الاستراتيجية  | 2.89 | 1 | كبيرة  | 1.37 | 4 | ضعيفة |
|   | المتوسط الكلي للبعد  | 2.59 |   | كبيرة  | 1.33 |   | ضعيفة |

يتبين من الجدول (7) أهمية هذا البعد والتي بلغت في المتوسط 2.59، مما يشير إلى ضرورة القيام بأعمال المراجعة الإدارية كأحد مجالات المراجعة الداخلية، وهناك سبع عبارات في هذا المجال جاءت بأوزان نسبية كبيرة تراوحت بين 2.50 - 2.89)، وأشارت إلى ضرورة مراجعة مدى تناسب التمويل مع أنشطة الخطة الاستراتيجية، ومدى التزام المؤسسات الجامعية بالأنظمة والتشريعات والسياسات الحاكمة لأنشطتها، ودرجة وضوح أدوار وحدات الجامعة في تنفيذ أنشطة الخطة الاستراتيجية، وأساليب اختيار القيادات الأكاديمية والإدارية، ومدى اهتمام الجامعة بتوفير أدلة استرشادية لأنشطتها، والاهتمام باستخدام المنهجية المناسبة في التحليل البيئي.

وجاءت العبارتان (3)، (4) بوزن نسبي متوسط من حيث درجة الأهمية، وتشير إلى أن نسبة من الخبراء ترى أن تتضمن المراجعة الإدارية مراجعة الضوابط الرقابية والتشغيلية للحكم على جودة النظام المؤسسي، وتقييم جودة إدارة المخاطر ضمن نطاق أهداف المؤسسة، وبالرغم من أهمية المراجعة الإدارية وأنشطتها المختلفة إلا أن درجة تطبيقها كانت ضعيفة؛ حيث وصلت في المتوسط إلى (1.33) باستثناء عبارة واحدة جاء الوزن النسبي لدرجة تطبيقها متوسطاً (1.52)، حيث أشارت نسبة من العينة إلى أن من أنشطة المراجعة الإدارية التزام المؤسسات الجامعية بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات الحاكمة لأنشطتها، أما العبارات الأخرى كان تطبيقها بدرجة ضعيفة، حيث تراوحت أوزانها النسبية بين (1.21 - 1.41) مما يؤكد على أن الجامعة بحاجة إلى المراجعة الإدارية.

## 2.مراجعة العمليات:

جدول (8) نتائج تحليل عبارات مجال مراجعة العمليات

| م | الفقرات  | الأهمية |         |         | التطبيق |         |
|---|--|---------|---------|---------|---------|---------|
|   |  | الوزن   | الترتيب | التقييم | الوزن   | الترتيب |
| 1 | تلبية برامج التنمية المهنية لاحتياجات الفئات المستهدفة | 2.66    | 4       | كبيرة   | 1.44    | 3       |
| 2 | تقييم مدى تحقيق الهيكل التنظيمي لأهداف المؤسسة         | 2.56    | 7       | كبيرة   | 1.41    | 5       |
| 3 | التحقق من كفاءة الأنشطة المراد مراجعتها وفعاليتها      | 2.84    | 1       | كبيرة   | 1.68    | 1       |

|   |   |      |   |       |      |   |       |
|---|---|------|---|-------|------|---|-------|
| 4 | مساعدة الإدارة على حل المشكلات بتقديم توصيات مجدية                    | 2.72 | 2 | كبيرة | 1.34 | 7 | ضعيفة |
| 5 | إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في المؤسسة      | 2.69 | 3 | كبيرة | 1.43 | 4 | ضعيفة |
| 6 | تقييم مدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة                               | 2.63 | 5 | كبيرة | 1.37 | 6 | ضعيفة |
| 7 | التقييم الشامل للعمليات داخل المؤسسة بغرض إعلام الإدارة بما تم تنفيذه | 2.59 | 6 | كبيرة | 1.50 | 2 | ضعيفة |
|   | المتوسط الكلي للبعد   | 2.67 |   | كبيرة | 1.45 |   | ضعيفة |

جاءت جميع عبارات هذا المجال بدرجة أهمية كبيرة؛ حيث كانت أوزانها النسبية أكبر من (2.49)، وبوزن نسبي متوسط يعادل (2.67)، وهذا فيه دلالة على أهمية مراجعة العمليات وارتباط العبارات بها، حيث تشير هذه العبارات إلى ضرورة أن يتحقق المراجعون الداخليون من مدى كفاءة الأنشطة المراد مراجعتها وفعاليتها، وتقديم الدعم للإدارة لحل المشكلات بتقديم توصيات مجدية، ومدى توافر طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في الجامعة، وهل تلبى برامج التنمية المهنية لاحتياجات الفئات المستهدفة، ومدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة، وهل يتم عمل تقييم شامل لأنشطة الجامعة، ومدى تحقيق الهيكل التنظيمي لأهداف الجامعة، حيث توصلت دراسة (Ruud, 2003) إلى أن المراجعة الداخلية في الوقت الحالي أصبحت وظيفة الدعم الرئيسة للإدارة والمراجعين الخارجيين، وإذا تم تصميم وظيفة المراجعة الداخلية وتنفيذها بشكل صحيح يمكن أن تلعب دوراً أساسياً لتحسين دعم فعالية التحكم المؤسسي، وبالرغم من أهمية مراجعة العمليات في تحقيق جودة الأداء في الجامعة، إلا أنها تطبق بدرجة ضعيفة على أرض الواقع، كما أشارت عينة الدراسة حيث بلغ متوسط الوزن النسبي لهذا المجال (1.45)، وفي ذلك تأكيد على ضرورة وضع آليات لتفعيل أبعاد مراجعة العمليات وتطبيقها كأحد المجالات المهمة للمراجعة، بينما جاءت عبارة واحدة بوزن نسبي (1.68)، وهي ذات درجة تطبيق متوسطة، حيث يرى بعض أفراد العينة أنه يتم التحقق من كفاءة وفعالية الأنشطة المراد مراجعتها داخل الجامعة.

### 3.مراجعة القدرة المؤسسية :

جدول (9) نتائج تحليل عبارات مجال مراجعة القدرة المؤسسية

| م | الفقرات  | الأهمية |         | التطبيق |       |
|---|--|---------|---------|---------|-------|
|   |  | الوزن   | الترتيب | الترتيب | الوزن |
| 1 | وضوح الرؤية المستقبلية للمؤسسة                     | 2.91    | 1       | كبيرة   | 1.72  |
| 2 | استيفاء الدراسة الذاتية لمعايير الجودة             | 2.53    | 12      | كبيرة   | 2.01  |
| 3 | تناسب أنشطة المؤسسة مع أهدافها                     | 2.78    | 5       | كبيرة   | 1.53  |
| 4 | تنوع أساليب تقييم أداء العاملين في المؤسسة         | 2.79    | 4       | كبيرة   | 1.40  |
| 5 | ارتباط أهداف المؤسسة مع خطتها الاستراتيجية         | 2.84    | 2       | كبيرة   | 1.5   |
| 6 | تنوع أساليب التعليم والتعلم وفقاً لطبيعة المتعلمين | 2.59    | 10      | كبيرة   | 1.90  |
| 7 | اعتماد أساليب حديثة ومتنوعة في تقييم الطلاب        | 2.75    | 6       | كبيرة   | 1.89  |

|    |   |      |    |       |      |    |        |
|----|---|------|----|-------|------|----|--------|
| 8  | توظيف الجامعة لتكنولوجيا المعلومات لتحقيق أهدافها                             | 2.72 | 7  | كبيرة | 2.06 | 3  | متوسطة |
| 9  | إعداد مبادرات واقعية وتنفيذها لتطوير قدرات المؤسسة                            | 2.5  | 13 | كبيرة | 1.41 | 11 | ضعيفة  |
| 10 | مراجعة التوصيف الوظيفي داخل المؤسسة للتأكد من كفاءته وفاعليته                 | 2.81 | 3  | كبيرة | 2.09 | 2  | متوسطة |
| 11 | تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية لضمان جودة البحث العلمي    | 2.69 | 8  | كبيرة | 1.37 | 14 | ضعيفة  |
| 12 | تزويد العاملين بالمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها                 | 2.66 | 9  | كبيرة | 1.43 | 10 | ضعيفة  |
| 13 | تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية لضمان جودة التعليم والتعلم | 2.56 | 11 | كبيرة | 1.38 | 13 | ضعيفة  |
| 14 | تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية في ضمان جودة خدمة المجتمع  | 2.23 | 14 |       | 1.87 | 6  | متوسطة |
|    | المتوسط الكلي للبعد   | 2.69 |    | كبيرة | 1.69 |    | متوسطة |

يتضح من الجدول (9) أن مجال مراجعة القدرة المؤسسية للجامعة من المجالات التي ينبغي الاهتمام بها عند القيام بعملية المراجعة الداخلية، ومما يؤكد هذه الأهمية الكبيرة أن متوسط الوزن النسبي لأهمية هذا المجال وصل إلى (2.69)، وجاءت بعض عبارات هذا المجال بأوزان نسبية مرتفعة من حيث الأهمية، حيث حصلت بعض العبارات على أهمية تراوحت بين (2.72 : 2.91)، وهذا يشير إلى ضرورة أن تضمن أنشطة لجنة المراجعة التحقق من وضوح الرؤية المستقبلية للجامعة، ومدى ارتباط أهدافها بخطةها الاستراتيجية، مع ضرورة مراجعة التوصيف الوظيفي داخل المؤسسة للتأكد من كفاءته وفاعليته، والتأكد من توظيف الجامعة لتكنولوجيا المعلومات، وتناسب أنشطة المؤسسة مع أهدافها، ومدى اعتماد الجامعة على أساليب حديثة ومتنوعة في تقييم الطلاب، وكذلك تنوع أساليب تقييم أداء العاملين في المؤسسة، وتراوحت الأوزان النسبية لبعض العبارات من حيث الأهمية بين (2.53 : 2.69)، وهي تدل أيضاً على أن تضم عملية المراجعة الداخلية للقدرة المؤسسية تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية لضمان جودة البحث العلمي، وتزويد العاملين بالمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تم مراجعتها، وتنوع أساليب التعليم والتعلم وفقاً لطبيعة المتعلمين من خلال تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية، وضرورة استيفاء الدراسة الذاتية لمعايير الجودة، وإعداد مبادرات واقعية وتنفيذها لتطوير قدرات المؤسسة، وأكدت دراسة (Prawitt, 2003) على أنه يجب على فريق التدقيق الداخلي أن يحافظ على ضمان الجودة، وبرامج التحسين التي تغطي كافة جوانب أنشطة التدقيق الداخلي، واستمرارية المراقبة لضمان فعاليتها، أما العبارة (14) فجاءت بأهمية متوسطة ووزن نسبي (2.37)، وهي تشير إلى تحسين القدرات المعرفية والمهارية المؤسسية والفردية في ضمان جودة خدمة المجتمع، وجاءت درجة تطبيق هذا المجال متوسطة بوزن نسبي (1.69)، وربما يرجع ذلك إلى أنه أحد مجالات وثيقة الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد، واهتمام مراكز ضمان الجودة في الجامعات ووحدات الجودة في الكليات به، إلا أن درجة التطبيق المتوسطة لا تكفي وإنما هناك حاجة إلى إعطاء اهتمام كبير بهذا المجال عند القيام بعملية المراجعة الداخلية.

### 3.مراجعة البرامج الأكاديمية :

جدول (10) نتائج تحليل عبارات مجال مراجعة البرامج الأكاديمية

| م | الفقرات  | الأهمية |         | التطبيق |         |
|---|--|---------|---------|---------|---------|
|   |  | الترتيب | التقييم | الترتيب | التقييم |
| 1 | تقييم الإجراءات التي تم اتخاذها لضمان جودة برامج كليات الجامعة   | 6       | كبيرة   | 2       | متوسطة  |
| 2 | تحديد مواطن القوة ومواطن الضعف والمجالات التي تحتاج إلى تطوير  | 7       | كبيرة   | 4       | متوسطة  |
| 3 | توصيف البرامج والمقررات الدراسية حسب المعايير المرجعية القومية   | 1       | كبيرة   | 1       | متوسطة  |
| 4 | مراجعة البرامج الأكاديمية في الجامعة لضمان حصول الخريجين على المعرفة والمهارات التي تؤهلهم لدخول سوق العمل | 2       | كبيرة   | 6       | ضعيفة   |
| 5 | قياس إجراءات ضمان الجودة للبرامج الدراسية  | 4       | كبيرة   | 5       | ضعيفة   |
| 6 | تحديد مدى توافق برامج المؤسسة التعليمية مع المعايير المعتمدة   | 3       | كبيرة   | 3       | متوسطة  |
| 7 | تضمن تقرير مراجعة التوصيات لتحسين برامج الدراسة الأكاديمية للمؤسسة   | 5       | كبيرة   | 7       | ضعيفة   |
|   | المتوسط الكلي للبعد  | 2.73    | كبيرة   |         | متوسطة  |

يتضح من الجدول (10) أن هذا المجال حصل على درجة أهمية كبيرة بلغ متوسطها (2.73) وهذا يدل على ضرورة أن يتم تضمينه في عملية المراجعة الداخلية والاهتمام به من خلال مراجعة توصيف البرامج والمقررات الدراسية وفقاً للمعايير المرجعية القومية لضمان حصول الخريجين على المعرفة والمهارات التي تؤهلهم لدخول سوق العمل؛ حيث حصلت هاتان العبارتان على الترتيب الأول والثاني بأوزان نسبية (2.93، 2.84)، مما يدل على أهميتهما الكبيرة، كما ينبغي أن تحدد لجنة المراجعة ما إذا كانت المؤسسة تقيس إجراءات ضمان الجودة للبرامج الدراسية وتحديد مواطن القوة ومواطن الضعف والمجالات التي تحتاج إلى تطوير، مع ضرورة تضمين تقرير المراجعة توصيات لتحسين برامج الدراسة الأكاديمية، أما من حيث درجة تطبيق هذا المجال فقد كانت متوسطة بوزن نسبي (1.68)، ويشير ذلك إلى أن وحدات الجودة في الكليات بدأت تولي اهتماماً به، وكذلك نتيجة وجود دورات في توصيف البرامج والمقررات الدراسية التحق بها بعض من أعضاء هيئة التدريس مما أدى إلى تزايد الاهتمام به، إلا أن ذلك لا يعني الاكتفاء بهذا الاهتمام بل هناك حاجة ملحة للوصول به إلى وزن نسبي أعلى من (2.49) لأن هذا المجال من المجالات الحاكمة التي لا تكفي فيها الدرجة المتوسطة لاعتماد المؤسسة.

السؤال الثالث: ما واقع المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية؟

للإجابة عن السؤال الثالث تم تحليل عبارات عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية، والجدول (11) يوضح نتائج التحليل للتعرف على عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية :

عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية :

جدول (11) نتائج تحليل عبارات عوامل نجاح المراجعة الداخلية للمؤسسات الجامعية

| م  | الفقرات  | الأهمية |         | التطبيق |         |
|----|--|---------|---------|---------|---------|
|    |  | الوزن   | الترتيب | الوزن   | الترتيب |
| 1  | توافر المؤهلات المهنية المتخصصة في فريق المراجعة                             | 2.91    | 1       | 1.25    | 14      |
| 2  | ضمان استقلالية فريق المراجعة في اتخاذ القرارات                               | 2.25    | 16      | 1.16    | 15      |
| 3  | الالتزام بالموضوعية عند فحص معلومات المؤسسة وأنشطتها                         | 2.69    | 7       | 1.84    | 4       |
| 4  | تمتع فريق المراجعة بالشفافية والنزاهة  | 2.63    | 8       | 2.15    | 2       |
| 5  | شمول التقرير النهائي لكافة أنشطة المؤسسة                                     | 2.47    | 13      | 1.38    | 9       |
| 6  | الاعتماد على الأساليب والنماذج الحديثة في عملية المراجعة                     | 2.54    | 11      | 1.42    | 7       |
| 7  | توافر المعلومات والبيانات اللازمة لدعم اتخاذ القرار                          | 2.78    | 4       | 1.33    | 12      |
| 8  | الانماء المهني المستمر لفريق المراجعة الداخلية                               | 2.75    | 5       | 1.34    | 11      |
| 9  | التزام فريق المراجعة الداخلية بالسياسات والإجراءات المحددة باللائحة الداخلية | 2.28    | 15      | 1.4     | 8       |
| 10 | التزام فريق المراجعة بالأخلاقيات المهنية للمراجعة الداخلية                   | 2.72    | 6       | 2.18    | 1       |
| 11 | تنوع ووضوح قنوات الاتصال بين فريق المراجعة والمؤسسة                          | 2.55    | 10      | 1.35    | 10      |
| 12 | امتلاك فريق المراجعة الداخلية لمهارات جمع البيانات وتحليلها                  | 2.90    | 2       | 1.43    | 6       |
| 13 | تعاون فريق المراجعة الداخلية مع الإدارة في تقييم أنشطة المؤسسة               | 2.53    | 12      | 1.56    | 5       |
| 14 | محافظة فريق المراجعة الداخلية على سرية المعلومات والبيانات                   | 2.88    | 3       | 2.03    | 3       |
| 15 | استناد المراجعة الداخلية على الأساليب الإحصائية المناسبة                     | 2.56    | 9       | 1.32    | 13      |
| 16 | اعتماد فريق المراجعة الداخلية على أدلة استرشادية                             | 2.44    | 14      | 1.15    | 16      |
|    | المتوسط الكلي للبعد  | 2.62    |         | 1.51    |         |

يتضح من الجدول (11) أن عملية المراجعة الداخلية تحتاج إلى مجموعة من العوامل التي تساهم في نجاحها، وقد كان متوسط الوزن النسبي لهذا المحور (2.62)، وقد جاءت العبارة (1) في الترتيب الأول بوزن نسبي (2.91)، وهي تؤكد على ضرورة توافر المؤهلات المهنية المتخصصة لفريق المراجعة، كما جاءت العبارة

(12) في الترتيب الثاني لتوضيح أهمية امتلاك الفريق لمهارات جمع البيانات وتحليلها، حيث توصلت دراسة (Kinney, 2003) إلى أنه يوجد ثلاثة أنواع من المخاطر؛ منها مخاطر المعلومات، وركزت دراسة (Institute of Internal Auditors, 2006) على كفاءة فريق المراجعة كعنصر أساس في فاعلية نشاط المراجعة الداخلية، وتؤكد العبارات الأخرى على أهمية الإنماء المهني المستمر لفريق المراجعة الداخلية، والتزامه بالأخلاقيات المهنية والموضوعية والشفافية والنزاهة والتعاون مع الإدارة في تقييم أنشطة المؤسسة، والاعتماد على الأساليب الإحصائية الحديثة والنماذج المتطورة، مع تنوع قنوات الاتصال ووضوحها، وأن هذا يتأتى من خلال التدريب المناسب واللازم لهم، وجاءت العبارات (5)، (9)، (16)، (2) من حيث درجة الأهمية بوزن نسبي متوسط وتشير إلى الأهمية المتوسطة لشمول التقرير النهائي لكافة أنشطة المؤسسة، واعتماد فريق المراجعة الداخلية على أدلة استرشادية، والتزام فريق المراجعة الداخلية بالسياسات والإجراءات المحددة باللائحة الداخلية، ضمان استقلالية فريق المراجعة في اتخاذ القرارات وربما ترجع الأهمية المتوسطة لهذه العبارات، إلا أن بعض أفراد العينة يرون أنه من الصعب أن يشمل التقرير النهائي للمراجعة لكافة الأنشطة وصعوبة إعداد أدلة استرشادية، وأن التزام فريق المراجعة الداخلية بالسياسات والإجراءات المحددة باللائحة الداخلية ربما يتعارض مع المرونة في القيام بالأنشطة، وربما يرون فريق المراجعة ليس مخولاً باتخاذ القرار وإنما يمكنه أن يشارك في صنعها، وبالرغم من أهمية هذا المعيار وضرورة توافر معايير لنجاح المراجعة الداخلية إلا أن درجة تطبيق هذه المعايير جاءت ضعيفة بوزن نسبي متوسط (1.51)، مما يدعو إلى زيادة الاهتمام بتفعيل هذه المعايير لضمان نجاح عمليات المراجعة الداخلية خاصة العبارات التي تزيد أوزانها النسبية عن (2.49)، وهي ترتبط بضرورة قيام فرق متخصصة ومدربة بعمليات المراجعة مع إعداد برامج للإنماء المهني، حيث ركزت دراسة (Ahmad, H., Othman, R., & Jusoff, K., 2009) على أهمية توافر أفراد مؤهلين لتحقيق مهام المراجعة الداخلية بفاعلية.

السؤال الرابع: ما ملامح الأنموذج المقترح للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية؟

الأنموذج المقترح لتفعيل المراجعة الداخلية في الجامعات المصرية في ضوء المعايير الدولية :

توصل الباحثان إلى أنموذج للمراجعة الداخلية في الجامعات المصرية، من خلال الرجوع إلى عدة مصادر منها؛ دليل المراجعين الخارجيين الصادر عن الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد (2009)، والاستفادة من المعايير الدولية مع الاستفادة بنتائج الإطار الميداني حول مجالات المراجعة الداخلية وعوامل نجاحها.

أ. أهداف الأنموذج المقترح : يهدف الأنموذج المقترح إلى :

- تشكيل وحدة للمراجعة الداخلية بكل مؤسسة جامعية.
- تحديد مجالات المراجعة الداخلية ومعاييرها للاستفادة من المعايير الدولية.
- وضع ضمانات لنجاح المراجعة الداخلية.

ب. مكونات الأنموذج المقترح : يوضح الشكل (2) أبعاد الأنموذج



شكل (2): أبعاد الأنموذج المقترح

## 1. تشكيل وحدة للمراجعة الداخلية بكل مؤسسة جامعية :

يعد وجود هيكل تنظيمي كفاء نقطة البداية لنظام مراجعة داخلية فعالة؛ كونه يحدد المسؤوليات والاختصاصات لكل إدارة داخل المؤسسة بدقة، ومن ثم تتولى كل مؤسسة تعليمية في الجامعة (كلية أو مركز / وحدة) إنشاء وحدة للمراجعة الداخلية في المقر الرئيس يرتبط مديرها بـ (رئيس الجامعة / عميد الكلية). ويتم تشكيل الوحدة من مدير وأعضاء، ويصدر بتشكيلها قرار من المسؤول الأول في المؤسسة، ويشترط في من يعين مديراً للوحدة أن تتوافر فيه الكفاية المهنية من حيث التأهيل العلمي والخبرة العملية في مجال المراجعة، ويضع مدير الوحدة خطة سنوية للمراجعة الداخلية يعتمدها المسؤول الأول في المؤسسة، تتضمن هذه الخطة مجال المراجعة وإجراءاتها.

## 2. أهداف وحدة المراجعة الداخلية :

- حماية ممتلكات المؤسسة ومواردها والحد من وقوع الأخطاء واكتشافها فور وقوعها.
- ضمان فاعلية الأنشطة التعليمية والعمليات وكفائتها بما يؤدي إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.
- تقييم مستوى إنجاز المؤسسة لأهدافها وتحليل أسباب الاختلاف، وتقديم المشورة.
- تهدف المراجعة بشكل أساسي للتوجيه والإصلاح لا إلى كشف الأخطاء وتوقيع الجزاء.
- تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للتحقق من سلامتها وملاءمتها، وتحديد أوجه القصور فيها، واقتراح الوسائل والإجراءات اللازمة لعلاجها بما يكفل تحقيق أهداف المؤسسة.
- التأكد من التزام المؤسسة بالأنظمة واللوائح والتعليمات والإجراءات.
- تقييم مدى كفاية الخطة التنظيمية للمؤسسة من حيث وضوح السلطات والمسؤوليات.

## 3. مكونات المراجعة الداخلية في الأنموذج المقترح :

يتضمن نظام المراجعة الداخلية الأساليب التي تتبناها الإدارة للتأكد من الوفاء بأهدافها واستخدام مواردها؛ بما يتفق مع القوانين والنظم والسياسات وتقييم المخاطر وحماية الموارد، ويوضح الشكل (3) هذه المكونات :



شكل (3): مكونات الرقابة الداخلية

## 4. مجالات المراجعة الداخلية ومعاييرها في الجامعات المصرية في الأنموذج المقترح :

يوضح الشكل (4) مجالات المراجعة الداخلية :



شكل (4): مجالات المراجعة الداخلية ومعاييرها

#### المجال الأول : المراجعة الإدارية : وتضم :

- التزام المؤسسة بآليات الحوكمة.
- تقييم جودة إدارة المخاطر ضمن نطاق أهداف المؤسسة.
- تناسب التمويل مع أنشطة الخطة الاستراتيجية.
- التزام المؤسسات الجامعية بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات الحاكمة.
- استخدام المنهجية المناسبة في التحليل البيئي للمؤسسة.
- وضوح أساليب اختيار القيادات الأكاديمية والإدارية في المؤسسة.

#### المجال الثاني- مراجعة العمليات: وتضم :

- تقييم مدى تحقيق الهيكل التنظيمي لأهداف المؤسسة.
- وضوح عمليات الاتصال بين وحدات الهيكل التنظيمي .
- تلبية برامج التنمية المهنية لاحتياجات الفئات المستهدفة.
- مساعدة الإدارة على حل المشكلات بتقديم توصيات مجدية.
- إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في المؤسسة.
- التقييم الشامل للعمليات داخل المؤسسة بغرض إعلام الإدارة بما تم تنفيذه.
- إيجاد طرق جديدة وفعالة للاتصال بين المستويات المختلفة في المؤسسة.
- استخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية.

#### المجال الثالث- مراجعة القدرة المؤسسية : وتضم :

- وضوح الرؤية المستقبلية للمؤسسة.
- استيفاء الدراسة الذاتية لمعايير الجودة.
- تناسب أنشطة المؤسسة مع أهدافها.
- تنوع أساليب تقييم أداء العاملين في المؤسسة.
- ارتباط أهداف المؤسسة مع خططها الاستراتيجية.
- تنوع أساليب التعليم والتعلم وفقا لطبيعة المتعلمين .
- اعتماد أساليب حديثة ومتنوعة في تقييم الطلاب.
- مراجعة التوصيف الوظيفي داخل المؤسسة للتأكد من كفاءته وفعاليته.

#### المجال الرابع- مراجعة البرامج الأكاديمية : وتضم :

- تقييم الإجراءات التي تم اتخاذها لضمان جودة برامج كليات الجامعة.
- توصيف البرامج والمقررات الدراسية حسب المعايير المرجعية القومية.
- مراجعة البرامج الأكاديمية في الجامعة ومناسبتها لسوق العمل.
- تحديد مدى توافق برامج المؤسسة التعليمية مع المعايير المعتمدة.
- تضمين تقرير المراجعة توصيات لتحسين برامج الدراسة الأكاديمية للمؤسسة.

#### 5. ضمانات نجاح المراجعة الداخلية :



شكل (5): ضمانات نجاح المراجعة الداخلية

#### أ. ضمانات أخلاقية :

- المحافظة على سرية المعلومات والبيانات.
- التعاون مع الإدارة في تقييم أنشطة المؤسسة.
- الالتزام بالموضوعية وتفاذي تضارب المصالح.
- التمتع بالشفافية والنزاهة عند فحص معلومات المؤسسة وأنشطتها.

#### ب. ضمانات مهنية :

- توافر المؤهلات المهنية المتخصصة في فريق المراجعة المكلف بأداء المراجعة.
- التأهيل العلمي المناسب والخبرة اللازمة والتدريب.
- امتلاك الفريق لمهارات جمع البيانات وتحليلها.
- اعتماد الأساليب الإحصائية الحديثة المتطورة والأدلة الاسترشادية في عملية المراجعة.
- شمول التقرير النهائي لكافة أنشطة المؤسسة.

#### ج. ضمانات مؤسسية :

- دراسة التقارير والبيانات التي تم الحصول عليها وتحليلها وتحويلها إلى معلومات تدعم الإدارة العليا في اتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف.
- تنوع قنوات الاتصال ووضوحها بين فريق المراجعة والمؤسسة.

### المراجع:

- بدران، سناء محمد (1994). تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية : دراسة تطبيقية. المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة.
- توماس، وليام، وهنكي، إمرسن (1986). المراجعة بين التنظير والتطبيق. ترجمة أحمد حامد حجاج، وكمال الدين سعيد، دار المريخ، الرياض.
- جربوع، يوسف محمود (2005). مجالات مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في الجامعة الإسلامية في غزة - فلسطين : دراسة ميدانية تطبيقية على موظفي الإدارة المالية والمدققين الداخليين / مجلة الدراسات والبحوث التجارية، س. 25، ع. 2، يونيو، ص ص -373 416
- جمعة، أحمد حلمي (2003). التحكم المؤسسي وأبعاد التطور في إطار ممارسة مهنة التدقيق الداخلي. مجلة آفاق جديدة، كلية التجارة، جامعة المنوفية.
- (2005). المدخل إلى التدقيق الحديث. دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن.
- الدنون، أسامة محمد التابعي (2011). مدخل مقترح لتطوير المراجعة الداخلية في المؤسسات الجامعية كأساس لتحقيق الجودة الشاملة. رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة بورسعيد.
- دهمش، نعيم (1996). التدقيق الداخلي ومفهومه، وأهدافه، ونطاقه. ندوة التدقيق الداخلي الأولى، سلطة الكهرباء، الأردن، 1 - 2 أبريل.
- رحاحلة، محمد ياسين (2005). فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 1 (1).
- زيدان، زياد أمين (2001). تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الجامعات الخاصة الأردنية. رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.
- السعيدات، زياد & الفرجات، السيد أحمد (2010). تقييم فاعلية تقارير التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية. مجلة الفكر المحاسبي، مصر، 14 (2)، ديسمبر، ص ص -238 258.
- السوافيري، فتحي رزق، وعبد المالك، محمد أحمد (2003). دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية، الاسكندرية.

- الصحن، عبد الفتاح & وكامل، سمير (2001). الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر.
- الصحن، عبد الفتاح محمد، وسرايا، محمد السيد (2006). الرقابة والمراجعة الداخلية. الدار الجامعية، الاسكندرية.
- ضحوي، بيومي محمد، والمليجي، رضا إبراهيم (2010). دراسة مقارنة لنظم ضمان الجودة والاعتماد المؤسسي للجامعات في أستراليا وألمانيا وإمكانيات الإفادة منها في مصر. مؤتمر المركز العربي للتعليم والتنمية، مستقبل إصلاح التعليم العربي لمجتمع المعرفة تجارب ومعايير ورؤى، يوليو، القاهرة.
- الطويل، عصام محمد (2009). مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية- دراسة تطبيقية. رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- عبد الجواد، عبد الله السيد (1983). المؤشرات التربوية واستخدام الرياضيات في العلوم الإنسانية. مكتبة جولد فنجرز، أسيوط، مصر.
- العمرات، أحمد صالح (1990). المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي. الطبعة الأولى، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- العمري، أحمد محمد، وعبد المغني، فضل عبد الفتاح (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية. المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2(3).
- لطفى، شعباني (2004). المراجعة الداخلية: مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
- مخولف، أحمد محمد (2007). المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.
- المطارنة، غسان فلاح (2006). تدقيق الحسابات المعاصرة- الناحية النظرية. الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
- النعيمات، سعيد مخلد أحمد (2009). بيان أثر التدقيق الداخلي على مخرجات النظام المحاسبي في قطاع البنوك التجارية الأردنية. المجلة العلمية لكلية التربية، المجلد الأول، العدد 8، فبراير، جامعة البلقاء التطبيقية، عمان، الأردن.
- الهيئة القومية لضمان جودة التعليم والاعتماد (2009). دليل المراجعين المعتمدين لتقويم واعتماد الجامعات. القاهرة.

Ahmad, H., Othman, R., & Jusoff, K. (2009). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. Journal of Modern Accounting and Auditing, 5(9), 53–62.

Al-Twajjry, A., Brierley, J., & Gwilliam, D. (2002), an examination of the role of audit committees in the Saudi Arabian corporate sector, Corporate Governance, 10(4), 288–297.

Alzebana, Abdulaziz & David, Gwilliam (2014). Taxation Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 23 (2014) 74–86

Anderson, U. (2003), Assurance and Consulting Services, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, www.theiia.org/, Altamonte,

Florida.

- Arena, M., &Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness,International Journal of Auditing, 13, 43–60.
- Brierley, J., El-Nafabi, H., &Gwilliam, D. (2001). The problems of establishing internal audit in the Sudanese public sector. International of Journal Auditing, 5(1), 73–87.
- British Institute of Management, (1994), Management Audit: Chance, challenge, or Lost Opportunity, Quarterly Review, vol.3, No.3.
- Cohen, A., &Sayag, G. (2010),the effectiveness of internal auditing: An empirical examination of its determinants in Israeli organizations,AustralianAccounting Review, 20(3), 296–307.
- Dittenhofer, M. (2001),internal audit effectiveness: An expansion of present methods,Managerial Auditing Journal, 16(8), 443–450.
- Donald,Taylor & Glezen (1997), Auditing: an ASSERTIONApproach, John Wily:Now York.
- Forrest, J.S (1999), the Internal Audit and Activity Based Management, the CPA Journal Online, August.
- Frigo, M. (2002). A balanced scorecard framework for internal auditing departments. Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, AltamonteSprings.
- Gramling, A., Maletta, M., Schneider, A., & Church, B. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extantinternal auditing literature and directions for future research. Journal of Accounting Literature, 23, 194–244.
- Institute of Internal Auditors(2003). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing,<http://www.theiia.org/guidance/>
- Institute of Internal Auditors(IIA) (2003), Standard for the professional practices of Internal Auditing, PIT MAN, Birmingham.
- Kinney, W. R. (2003), Auditing Risk Assessment and Management Processes, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, [www.theiia.org/](http://www.theiia.org/), Altamonte Springs, Florida,.
- Leonard, P. William (1993), Management Audit, Englewood, Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Mihret, D., &Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: An Ethiopian public sector case study. Managerial Auditing Journal, 22(5), 470–484.
- Munteanu ,Victor & Zaharia ,Dragos L. (2014), Current Trends in Internal Audit, Procedia - Social and Behavioral Sciences 116 ( 2014 ) 2239 – 2242

- Prawitt, D. F., (2003), Managing the Internal Audit Function, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, www.theiia.org/, Altamonte Springs, Florida.
- Ramamoorti, Sridhar, (2003), Internal Auditing: History, Evolution and Prospects, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, www.theiia.org/, Altamonte Springs, Florida.
- Richard, W.H. and T.P. Howard (2000), The UniCast Company: A Case Illustrating Internal Auditor Involvement in Consulting, Issues in Accounting Education, American Accounting Association, Nov.
- Ruud, T. F. (2003), The Internal Audit Function: An Integral Part of Organizational Governance, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, www.theiia.org/, Altamonte Springs, Florida.
- Schyf, D. (2000). Obstacles in establishing and operating a public sector internal auditing function in a developing country: The South African experience. Meditari Accountancy Research, 8, 145–181.
- Sunder, S. (2002), Management Control, Expectations, Common Knowledge, and Culture, Journal of Management Accounting Research, American Accounting Association. Nov.
- The Institute of Internal Auditors, (1998), Standard for the Professional Practices of Internal Auditing, The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, Florida, <http://www.Theiia.org>.
- The Institute of Internal Auditors, (1999), Statement of Internal Auditors Responsibilities, IIA, New York.
- Wcook, J., and Winkle, G., (1984), Auditing, third edition, Houghton Mifflin company, New York.