

الْبَابُ الْاَوَّلُ

مَقَوِّمَاتُ الْمِرَاجِعَةِ الدَّاخِلِيَّةِ

obekandi.com

الباب الأول

مقومات المراجعة الداخلية

تمهيد

تواجه هيئة الإدارة في المشروعات الصناعية والتجارية صعوبات متعددة لممارسة الرقابة المُحكّمة، على جميع الأنشطة والعمليات التي تتم في كافة المستويات الإدارية المسؤولة عن إدارتها. وتفاقت تلك الصعوبات حدة منذ انفصال الإدارة عن الملكية بعد الثورة الصناعية وعلى مر سنوات التطور الاقتصادي.

فلقد اتسعت المشروعات أفقياً وعمودياً، واندمجت بعض المشروعات فيما بينها، وتنوعت منتجاتها، واستُخدمت الحاسبات الألكترونية في الإدارة والإنتاج، وانتشرت بعض المشروعات جغرافياً، وظهرت البنوك الكبيرة والشركات المساهمة، كل هذه التطورات دعت هيئة الإدارة في معظم المشروعات إلى انتهاج أسلوب الإدارة اللامركزية، والذي ترتب عليه تفويض كبير للسلطات وتحديد دقيق للواجبات، وتوضيح للمسؤوليات.

وحتى تضمن هيئة الإدارة نجاح الأسلوب اللامركزي في إدارة مشروعاتها، فإنه لا بد لها من القيام بإجراءات رقابية فعّالة على أولئك الذين فوضت لهم سلطاتها، خاصةً وأنها لا تستطيع أن تتخلص من كامل مسؤولياتها تجاه نجاح المشروع الذي تديره، سواء من حيث الاستمرار في دنيا الأعمال أم من حيث تحقيق المنافع الاقتصادية لذوي المصالح فيه.

وحيث أن الإدارة العليا في أي مشروع لا تستطيع ممارسة كامل العملية الرقابية

بنفسها، نظراً لعدم وجود الوقت الكافي لديها، أو ربما لعدم خبرتها في هذا المجال، فقد كان من الضروري أن تستعين بفنيين متخصصين في الرقابة، تعهد إليهم بمهمة مراجعة العمليات المالية والإدارية، وأحياناً العمليات التشغيلية للتأكد من صحتها. وفي كثير من المشروعات أطلق على هؤلاء الفنيين اسم «المراجعون الداخليون». فهم مراجعون لأنهم يقومون بفحص ومراجعة وتقييم ما يتم انجازه داخل المشروع، وداخليون لأنهم موظفون يأخذون رواتبهم من خزينة المشروع.

تستهدف مهمة المراجعين الداخليين دائماً المحافظة على شبكة النظم الرقابية الإدارية سليمة ومحكمة. ومن هنا فقد تطلب عملهم تنفيذ برامج منظمة للمراجعة والتقييم، الغرض منها التأكد من أن جميع العاملين في المستويات الإدارية المختلفة يقومون بواجباتهم كما حُددت لهم من قبل، وحسب الخطط والسياسات التي اعتمدها لهم الإدارة العليا.

اعترفت معظم هيئات الإدارة بأن تنفيذ هذه البرامج للمراجعة الداخلية هام وحيوي، لأن الإدارة العليا بدونها لا تستطيع الاعتماد على البيانات الداخلية كأساس لاتخاذ القرارات الإدارية. فضلاً عن أن المشروعات قد تخسر كثيراً من مواردها الاقتصادية نتيجة فقدان الرقابة عليها، وربما يكون هذا الخسران على شكل إسراف أو ضياع أو سوء استخدام لها من قبل العاملين، أو على شكل أخطاء في تطبيق السياسات والتعليمات الإدارية المنظمة لهذا الاستخدام.

ومع تزايد أهمية الخدمات التي تؤديها وظيفة المراجعة الداخلية، ترسّخ الاقتناع لدى معظم الإدارات العليا في كافة المشروعات الحديثة، بضرورة الاعتماد على المراجعة الداخلية كإحدى الوسائل الإدارية الفعّالة في تحقيق الأهداف المرسومة لهذه المشروعات. الأمر الذي دفع هذه الإدارات إلى إنشاء وحدات إدارية خاصة تضطلع بمهمة المراجعة الداخلية، وقد عُيّن فيه هذه الوحدات مراجعون على درجة عالية من التأهيل الفني في مختلف التخصصات التشغيلية، وحرصت كل الإدارات العليا على ضمان استقلال هذه الوحدات حفاظاً على استقلال المراجعين وحيادهم وموضوعيتهم.

يستهدف هذا الباب مناقشة المقومّات الأساسية للمراجعة الداخلية وذلك من خلال ثلاثة فصول على النحو التالي :-

- الفصل الأول : أهمية المراجعة الداخلية .
- الفصل الثاني : ماهية المراجعة الداخلية .
- الفصل الثالث : المراجعون الداخليون .

obekandi.com

الفصل الأول

أهمية المراجعة الداخلية

نشأت المراجعة الداخلية وتطورت مع تزايد الحاجة إليها كأداة رقابية تساعد المسؤولين عن إدارة منظمات الأعمال (المشروعات، والمنشآت) في إنجاز وظيفتهم المتمثلة في تحقيق اشباع أكبر قدر ممكن من احتياجات ذوي المصالح المختلفة في هذه المنظمات .

لقد تبوأَت وظيفة المراجعة الداخلية في هذه الأيام مكانة بارزة في معظم المنظمات ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب، بل كنشاط تقييمي لمراجعة وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة، بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية منها . وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية، لولا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها وتطورها وازدياد أهميتها .

تتمثل تلك العوامل بالآتي :-

١ . التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية :

تعمل إدارة المشروعات غالباً في ظروف اقتصادية تسودها حالة المخاطرة، أو عدم التأكد، وتزايد فيها رقابة الحكومة على المشروعات القائمة في بلدانها . وفي مثل هذه الظروف فإن على الإدارة العليا في أي مشروع كان، أن تعمل على رقابة الأنشطة والعمليات التي تديرها، من أجل ضمان تحقيق العائد الاقتصادي المجزي والاسهام في تلبية الاحتياجات الخاصة بالمساهمين والحكومة على حدٍ سواء .

وحيث أن وظيفة المراجعة الداخلية تقوم بتسليط الأضواء على الطريقة التي يتم بها

إنجاز الأنشطة والعمليات داخل المشروعات⁽¹⁾، فإنها بذلك تصبح أداة رقابية هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الاقتصادية المعقدة في هذه الأيام، عن طريق ضمان سلامة نظام المراقبة الداخلي، وتوفير بيانات ومعلومات عن الأنشطة والعمليات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتعلقة بمواجهة الظروف الاقتصادية المستقبلية، بالإضافة إلى تلبية الاحتياجات الرقابية للقطاعات الخارجية، سواء كانت قطاعات استثمارية أم استهلاكية أم حكومية.

وتدعيماً لما سبق، فلقد ازدهرت المراجعة الداخلية في القطاع العام في بريطانيا إبان فترة الكساد العالمي (نهاية العشرينات وبداية الثلاثينات)⁽²⁾. وفي بداية الأربعينات تم تأسيس مجمع المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية The Institute of Internal Auditors (IIA)، ليتولى مهمة رعاية وظيفة المراجعة الداخلية من حيث توضيح مفهومها وتدريب القائمين عليها وتسييل الأضواء على فوائدها وإمكانياتها في مختلف المشروعات الأمريكية.

ومن المنطقي أن تزداد الحاجة إلى وظيفة المراجعة الداخلية، في فترات الركود الاقتصادي خاصة عندما لا يكون أمام إدارة المشروع فرصة لزيادة الأرباح عن طريق زيادة المبيعات، عندئذ فإن الإدارة تضطر إلى المحافظة على أرباحها أو زيادتها عن طريق ضغط تكاليف منتجاتها، وتلجأ إلى وسائل الرقابة المختلفة على التكاليف، ومن بين هذه الوسائل، بل على رأسها، وظيفة المراجعة الداخلية كأداة إدارية ورقابية.

٢. كبر حجم المشروعات وانتشارها جغرافياً:

كبرت المشروعات في الحجم بعد الثورة الصناعية التي حدثت في أوروبا، وتعمدت عملياتها وتشابكت مصالحها. الأمر الذي أدى إلى ظهور البنوك والشركات المساهمة. وهذا النوع من الشركات والبنوك له اتصال دائم بالعملاء، الذين يحتاجون إلى بيانات موثوق فيها، ومصالحهم لا تسمح لهم بالانتظار حتى يتم تدقيق القيود

(1) John D. Ong, "Critical Roles for the 1980's", *The Internal Auditor*, (December 1980), P.29.

(2) Andrew D. Chambers, *Internal Auditing: Theory and Practice*, (London: Pitman Books Limited, 1981), P. 20.

المحاسبية من قبل المراجع الخارجي (مدقق الحسابات) في نهاية السنة المالية . لذا لجأت تلك الشركات إلى التأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية فيها أولاً بأول لأن الوقوع في أخطاء.فيها يؤثر على سمعة المنشأة وعلاقتها بالعملاء^(١).

وانتشرت المشروعات بفروعها جغرافياً في معظم مناطق البلدان التي قامت فيها بحثاً عن أسواق جديدة لمنتجاتها، هادفة إلى زيادة أرباحها وتوصيل منتجاتها وخدماتها إلى القطاعات المختلفة من جمهور المستهلكين، بل عبرت بعض الشركات حدودها الإقليمية إلى بلدان أخرى، بحثاً عن المزيد من المنافع الاقتصادية والسياسية^(٢).

أصبحت العمليات بعد هذا الانتشار تدار من خلال تفويض السلطات وتحديد الواجبات والمسؤوليات المترتبة على الإهمال بها . وحتى تطمئن الإدارة العليا في المركز الرئيسي على سلامة العمليات في الفروع المختلفة، أصبح هناك حاجة إلى ممثلين عنها مؤهلين إدارياً وفنياً وسلوكياً للقيام بزيارات لمواقع الفروع وميادين العمليات دورياً، للتأكد من أن سياسات الشركة أو المشروع تنفذ بدقة، وأن المصالح العامة تتم المحافظة عليها بصورة سليمة^(٣).

لقد أُطلق على الشخص الذي ينوب عن الإدارة العليا في مراجعة عمليات الفروع في بداية الأمر اسم (المراجع المتجول)^(٤)، وكان تركيزه ينصب أولاً على فحص العمليات المحاسبية للتأكد من مدى حماية أصول وممتلكات الشركة أو المشروع.

(١) محمد محمد الجزار، المحاسبة الإدارية : الإطار الفكري ؛ الطبعة الثانية (القاهرة)، «الناشر غير معروف»، ١٩٨١، ص ٥٦.

(٢) زين العابدين حسن فارس «الأبعاد السلوكية لوظيفة المراجعة الداخلية في حالة امتداد النشاط الى المجال الدولي» المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، عدد ١٩٨٣) ص ١٨٧.

(3) Earle H. Cunningham., "The Responsibilities of The Internal Auditor", in Morton Baker (ed.), **Hand book of Modern Accounting Theory** (New York: Prentice - HallInc., 1955) P.492.

(٤) ابراهيم عثمان شاهين، «الآثار السلوكية لمدخل المراجع الداخلي ؛ الجزء الأول»، مجلة المال والتجارة، القاهرة (العدد ١٤٥، السنة الثالثة عشرة، مايو ١٩٨١)، ص ٨.

ومع مضي الزمن أصبح هؤلاء المراجعون يدركون أن باستطاعتهم تقديم خدمات إلى الإدارة الرئيسية، تتمثل في التأكد من مدى التزام تلك الفروع بالسياسات الإدارية المرسومة، وتقديم اقتراحات بناءة لتعديل بعض السياسات إذا لزم الأمر، أو تقديم اقتراح بشأن توحيد الأساليب والإجراءات المتبعة، لتنفيذ السياسات المعتمدة في مختلف الفروع.

ومن هنا أصبحت نظم الرقابة الداخلية والمحافظة عليها ضرورة إدارية لجميع التنظيمات. لأن كبر حجم المشروعات، وتنوع أنشطتها، وتضخم عملياتها، والابتعاد التدريجي للإدارة العليا للمشروع عن تفاصيل تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية، جعل من الضروري البحث عن أداة وقائية ورقابية تضمن التحقق من عمليات المشروع وجدّيتها فوراً، وحال وقوعها⁽¹⁾.

مما تقدّم، يتضح أنّ هناك حاجة ملحة إلى وظيفة المراجعة الداخلية في المشروعات الكبيرة أو المنتشرة جغرافياً أو ذات الطبيعة الخاصة بالنسبة للعملاء، لأنها توفر لإدارة تلك المشروعات الثقة بالنظم والمعلومات أو البيانات التي تولدها تلك النظم، بالإضافة إلى توفير المعلومات أو البيانات المدققة أولاً بأول، دون اضطرار الإدارة العليا أو العملاء الانتظار حتى ترد المعلومات، من مختلف المستويات الإدارية عبر قنوات الاتصال التقليدية التي ربما تصل متأخرة عن الوقت الملائم، وبذلك تفقد الجهات التي تحتاجها فرصة اتخاذ القرار في الوقت المناسب⁽²⁾.

٣. انتهاج أسلوب اللامركزية الإدارية:

لجأت الإدارة الرئيسية في المشروعات الكبيرة والمنتشرة جغرافياً إلى أسلوب الإدارة اللامركزية، حيث تقسم المشروعات إلى قطاعات ذات إدارات مستقلة "Divisionalisation"، تكون لكل قطاع إدارة مفوّضة من قبل الإدارة العليا للقيام بوظائفها الرئيسية.

(١) ابراهيم علي عشناوي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية (القاهرة، مطابع أهرام الجيزة الكبرى، «التاريخ غير معروف»)، ص ٢٨.

(2) Ellis J. Glenn, "Toward Better Internal Auditing", *The Internal Auditor* (April 1977), P.19.

وعلى الرغم من اتباع أسلوب اللامركزية في إدارة تلك القطاعات، فإنها يجب عليها أن تعمل وفقاً لخطط وسياسات عامة تضعها الإدارة العليا. وتخضع لمعايير تقييم الأداء المطبقة على جميع القطاعات.

وحتى تضمن الإدارة العليا التزام إدارات القطاعات التابعة لها بما وضعته من خطط وسياسات عامة، وأن تلك الإدارات تحقق العائد المتوقع منها على رأس المال المستثمر، وتستخدم مواردها بكفاية، وتحقق نتائج فعّالة، فإنها تلجأ بين الحين والآخر إلى تقييم أداء تلك الإدارات وفقاً لمعايير أداء موحدة^(١).

وحيث أن عملية التقييم تلك تتطلب الانتقال إلى مواقع تلك الإدارات وفحص سجلاتها ومستنداتها وسياساتها ومراجعتها كامل عملياتها، فإن الإدارة العليا لا تستطيع أن تقوم بتلك العملية بذاتها، لذا كان من الضروري ان تنتدب عنها أشخاصاً متخصصين في عملية المراجعة تلك، اطلقت على وظيفتهم اسم «المراجعة الداخلية»، وحددت مهمتهم في الآتي :-

- التحقق من مدى التزام إدارات القطاعات بالخطط والسياسات العامة.
- تقييم الأداء بهدف ادخال التحسينات على أساليب تنفيذ الخطط والسياسات.
- تقديم التوصيات اللازمة لتعديل المعايير المعتمدة أو رفع كفاءة القائمين على التنفيذ من خلال زيادة عددهم أو تدريبهم لزيادة مهاراتهم.

٤ . توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها:

إن الحاجة إلى بيانات أو معلومات معتمدة يمكن الوثوق فيها تزايد عندما تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات الإدارية، ولا سيما تلك القرارات المتعلقة باستخدام الموارد المتاحة. إذ أن المعلومات الناقصة أو غير الدقيقة من الممكن أن تسبب عدم كفاية في استخدام الموارد المحدودة في المجتمع والمتاحة لمتخذي القرارات الإدارية المتعلقة بها.

(١) محمد عباس حجازي، المراجعة: الأصول العلمية والممارسة الميدانية، (القاهرة: مكتبة عين

شمس، ١٩٨٢)، ص ١٢٣.

وبما أن المجتمع أصبح في هذه الأيام أكثر تعقيداً، ولأن العلاقات الاقتصادية أصبحت أكثر تشابكاً، فإن الاحتمال المتزايد هو أن يُقدّم إلى متخذي القرارات معلومات أو بيانات لا يمكن الاعتماد عليها بسهولة لعدة أسباب هي⁽¹⁾:-

أ. قلة المعلومات المتاحة عن المشروعات المنافسة والعوامل الخارجية .
ب. تحيُّز مقدّم المعلومات أو البيانات لصالح أهدافه ورغباته، لذا لا يُقدّم إلاّ المعلومات أو البيانات التي يتوقع أنها قادرة على دفع الشخص المسؤول إلى اتخاذ قرار يتكيف مع أهدافه الخاصة .

ج. ضخامة حجم البيانات في بعض الحالات الناتجة عن تضخم حجم المعاملات المتبادلة، وفي خضم هذه البيانات قد تختفي بعض المعلومات ذات الأهمية الخاصة .

ومع ذلك، تظل الإدارة العليا دائماً بحاجة إلى معلومات وبيانات دورية عن كافة الأنشطة التي تقع تحت مسؤوليتها. وفي الغالب فإنها تحصل على تلك المعلومات والبيانات من مصدرين مختلفين هما⁽²⁾:-

أ. بيانات أو معلومات ترفعها الإدارة التنفيذية إلى الإدارة العليا .
ب. البيانات أو المعلومات الواردة في تقارير المراجعين الخارجيين (مدققي الحسابات) .

ولما كانت الإدارة التنفيذية مصدراً غير محايد للبيانات والمعلومات اللازمة لتقييم ممارستها الادارية، لأنها نادراً ما تبين في تقاريرها سوء تصرفاتها الإدارية، وحيث أن تقارير المراجعين الداخليين (مدققي الحسابات) تتعلق غالباً بالنواحي المالية. فإنه يصبح من الضروري أن تتلقى الإدارة العليا، بيانات ومعلومات أكثر موضوعية عن جميع عمليات المشروع تأتي من مصدر غير المصدرين السابقين، فكانت تقارير هيئة المراجعة الداخلية هي تلك المصدر المحايد، وقد أشارت نتائج إحدى الدراسات⁽³⁾ في

(1) Alvin A. Arens and James K. Loebbecke, **Auditing An Inegrated Approach** (2ed. ed; New Jersey Prentice - Hall, inc., Englewood Cliffs, 1980), PP. 1-2.

(2) Theodore Barry, "What A Mangement Audit Can do for you", **Management Review** (June 1977), P. 42.

(3) C. Wayne Alderman and James W. Deitrick, " Internal Audit Impact on Financial Information Reliability", **The Internal Auditor** (April 1981), P. 45.

هذا المجال، إلى أن نسبة مصداقية البيانات والمعلومات التي تُصدِرُها الشركات ترتفع إذا ما خضعت عمليات تلك الشركات إلى المراجعة الداخلية.

٥. التحول إلى المراجعة بأسلوب العينات الإحصائية. (المراجعة الاختبارية):

كان المراجع الخارجي (مدقق الحسابات) يقوم بمراجعة كاملة لكافة القيود والعمليات التي تتعلق بالحسابات الختامية والقوائم المالية، (مراجعة ١٠٠٪). ولكن مع كبر حجم العمليات وانتشار الفروع جغرافياً، جعل المراجعة الكاملة غير عملية، إذ تتطلب وقتاً وجهداً كبيرين، وغير اقتصادي لأنه يُحمّل المنشأة أو المشروع تكاليف إضافية على شكل أجور أكبر للمراجعين الخارجيين (مدققي الحسابات)^(١).

وحتى يمكن تفادي المراجعة الكاملة، وفي نفس الوقت الاطمئنان إلى صحة القيود المحاسبية، أخذ المراجعون يتحولون تدريجياً إلى نظام المراجعة الاختبارية^(٢). ووفقاً لعينات إحصائية يحاولون أن تكون ممثلة لمجتمع العينة. ويعتمد حجم العينة التي يختارها المراجعون على كفاية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة محل المراجعة. فكلما كان نظام المراقبة الداخلي محكماً قلل المراجع الخارجي (مدقق الحسابات) من حجم عينته، أما إذا كان نظام المراقبة الداخلي مليء بالثغرات التي يمكن أن تؤدي إلى الشك في صدق البيانات فإنه يزيد من حجم العينة المفحوصة إلى الدرجة التي يطمئن معها إلى مراجعته.

ومن المقومات الأساسية لنظم المراقبة الداخلية التي يهتم بها مدقق الحسابات غالباً وظيفة المراجعة الداخلية، فالمنشأة التي يوجد بها مراجعون داخليون يراقبون تطبيق نظام المراقبة الداخلية ويفحصون البيانات التي ينتجها أولاً بأول، تكون مطمئنة للمراجع الخارجي أكثر من تلك المنشآت التي لا يوجد بها وظيفة للمراجعة الداخلية.

(١) ابراهيم عثمان شاهين، مرجع سبق ذكره، ص ٩.

(٢) انظر في تطور مهنة المراجعة الخارجية على سبيل المثال: حسن محمد أبو زيد، «أبعاد جديدة في تطور مهنة المراجعة» مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين (جامعة القاهرة، العدد السادس والعشرون، ١٩٧٩) ص ٢٢٧ وما بعدها.

لذلك أخذ المراجعون الخارجيون (مدققو الحسابات) يطالبون الإدارة العليا في منشأة العميل، بضرورة إنشاء وحدة للمراجعة الداخلية في المنشأة، وتقوية تلك الوحدة من خلال تزويدها بالقوى البشرية والإمكانات المادية والفنية إذا كانت وحدة المراجعة الداخلية ضعيفة أو غير فعّالة. وفي معرض مطالبتهم الإدارة العليا بإنشاء أو تقوية وظيفة المراجعة الداخلية، كانوا يبرزون الحاجة إليها وأهميتها للمنشأة. وغالباً ما تكون وجهات نظرهم مقنعة لأنها وجهة نظر خارجية محايدة.

٦. وظيفة المراجعة الداخلية كمجال لتدريب رجال الإدارة:

تسعى إدارات المشروعات المختلفة دائماً إلى النجاح في الاستمرار داخل دنيا الأعمال أولاً، وإلى تحقيق مزيد من الأرباح لذوي المصالح المختلفة فيها ثانياً. وفي سبيل ذلك تقوم بوضع وتنفيذ وسائل واجراءات مختلفة لمراجعة وتقييم أنشطتها على أساس منتظم، ومن أجل معرفة ومعالجة أوجه القصور أو مواطن الضعف في العمليات، بهدف إدخال التحسينات على العمليات، أو التوصل إلى معرفة الأسباب المبدئية لعدم نجاح بعض الأنشطة لمعالجتها.

وحتى تتمكن الإدارات من الوصول إلى أهدافها، أصبحت لا تكفي بمجرد مراجعة وتقييم التقارير التقليدية مثل قوائم الأرباح والخسائر، والميزانيات، والقيود المحاسبية المتعلقة بها، بل أخذت تراجع وتقيم الأهداف العامة، والخطط والهيكل التنظيمية، والنظم، والسياسات، والإجراءات والأساليب، وطرق الرقابة، وكذلك الإمكانيات المادية والبشرية، وتعيد النظر بين الحين والآخر بمعايير الأداء، ومقاييس النتائج، حتى أصبحت المراجعة والتقييم تشمل العملية الإدارية برمتها. وقد اطلق اسم المراجعة الإدارية Management Audit على هذا النوع من المراجعات^(١).

ولا توجد وحدة في المنشأة أكثر تأهيلاً للقيام بالمراجعة الإدارية تلك أكثر من وحدة المراجعة الداخلية لعدة أسباب هي :-

(١) انظر في مجال المراجعة الإدارية ما ورد في :-

William P. Leonard, The Management Audit: An Appraisal of Management Methods and Performance (New

Jersey: Prentice Hall, Inc., Englewood Cliffs, 1962.), P. 23.

أ. قرب المراجعة الداخلية من عملية وضع وتشغيل الأنظمة وتنفيذ الإجراءات .
ب. الاتصال المستمر مع المستويات التنفيذية في داخل المنشأة والاحتكاك اليومي معهم .

ج. الاطلاع الدائم على أهداف المشروع من خلال الاتصال مع الإدارة العليا، والعمل معها على تحقيق تلك الأهداف بأحسن الطرق الإدارية .

د. معرفة ما تتطلبه القرارات الإدارية من بيانات والعمل على تقديم هذه البيانات بالصورة الملائمة وفي الوقت المناسب .

هـ. انضمام خبراء الرقابة والتحليل والتقييم للعمل في وحدة المراجعة الداخلية عند بدء تعيينهم في المنشأة .

وعليه، فإن العمل في وحدة المراجعة الداخلية التي تقوم بالمراجعة الإدارية أو مراجعة العمليات Operational Audit ، تجعل من الأشخاص الذين يقومون بتلك المراجعة خبراء في العملية الإدارية لأنهم يراجعون كل ما يتصل بها ويقيمون نتائجها^(١) .

ولقد تنبّهت معظم الإدارات العليا في المشروعات الكبرى إلى تلك الخبرة التي تقدمها وحدة المراجعة الداخلية لأعضائها، فجعلت منها مكاناً لتدريب رجال الإدارة المستقبلين للترؤد بالمهارات التخطيطية والتنظيمية والتحليلية والرقابية . ولذلك أصبحت الإدارة العليا تدفع بالأشخاص الذين تتوسم فيهم القدرة على تولي مناصب القيادة العليا إلى وحدة المراجعة الداخلية ليتدربوا فيها على كل ما يتصل بأمر المنشأة قبل أن يتولوا مناصبهم .

(١) انظر في هذا المجال ما ورد في كل من :-

(A) Robert E. Seller, "The Operational Audit-An Extension of Management Controls", in James T. Johnson and J.H.

Brasseax (eds.) **Readings in Auditing** (Cincinnati, Ohio: South-Western Publishing Company, 1960), P. 332.

(B) Richard G. Schroeder, "How to Audit Internal Auditing", **The Internal Auditor**, (August 1977), P. 25.