المجلة العربية للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Arab Journal for Humanities and Social Sciences
العدد الثالث عشر /الجزء الأول حزيران 2022

# الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في استمرارية المنشأة بالتطبيق على (شركة السكر السودانية المحدودة).

# Modern Activities of Internal Audit and Its Role in the Continuity of Enterprise Applying to (Sudanese Sugar Company Limited)

د. عبدالرحيم محجوب احمد محمد
جامعة كردفان– السودان
almahjoub333@gmail.com

د.الجيلي أحمد محمد البشير
جامعة كري– السودان
elgayliahmed94@gmail.com

د.ياسر تاج السر محمد سند
جامعة النيلين– السودان ، yasirsanad@gmail.com

Dr. Abd al-Rahim Mahjoub Ahmad Muhammad.
Dr. Al-Jaili Ahmad Muhammad al-Bashir.
Dr. Yasser Taj Al-Sir Muhammad Sanad.

**الملخص:**

تناولت الدراسة دور الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة، تمثلت مشكلة الدراسة في المخاطر التي يمكن أن تواجهها المؤسسات في حالة عدم التنبؤ بإستمراريتها من قبل المراجع ،لذا تسعي هذه الدراسة لمعرفة الدور الذي يمكن أن تساهم به الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ممثله في إدارة المخاطر والدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة، تم استخدام المنهجي الاستنباطي والاستقرائي وكذلك المنهج الوصفي التحليلي لتحليل بيانات الدراسة الميدانية، توصلت الدراسة الي نتائج منها: أن إدارة المراجعة الداخلية تساعد في وضع الخطط والسياسات لتحديد الإستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر، يقوم قسم

المراجعة الداخلية بإقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة بما يساهم في استمرارية المنشأة.

**الكلمات المفتاحية: إدارة المخاطر، الدور الحوكمي، المراجعة الداخلية، استمرارية المنشأة.**

**Abstract:**

**Modern Activities of Internal Audit and Its Role in the Continuity of Enterprise**

The study dealt with the role of modern activities of internal auditing in the continuity of enterprise. The problem of the study was the risks that institutions may face if their continuity is not predicted by the auditor, therefore, this study seeks to find out the role that modern activities of internal audit, represented in risk management, and the governance role of internal auditing in the continuity of the establishment can contribute. The deductive and inductive method was used as well as the descriptive analytical method to analyze the data of the field study. The study reached results, including: The internal audit department helps in developing plans and policies to determine the strategy used in risk management, the internal audit department proposes appropriate means, ways and mechanisms to deal with the various aspects of risks Which contributes to the continuity of the enterprise.

**Key words: Risk Management, The Governance Role , Internal Auditing, Enterprise Continuity**

**مقدمة:**

لقد تطورت المراجعة الداخلية في الحقبة الأخيرة نتيجة لاتساع التعامل المالي مما يتطلب الاطمئنان على سلامة الأموال المستثمرة أو المستخدمة علاوة على هذا فإن انتظام المحاسبين والمراجعين في شكل جمعيات ونقابات خاصة بهم أدى إلى نشوء وعي مهني كان من نتائجه المشاكل

والأمور التي تواجه مهمة المراجعة الداخلية، وقد ازداد هذا التطوير في الآونة الأخيرة بطريقة مستمرة حيث اتسع مجال عملها وازدادت أهميتها كما تزايد الاعتراف بفائدتها من قبل الإدارات العليا للمنشاة وتمشياً مع ذلك بدأ الفكر المحاسبي في البحث عن مجالات وفرص جديدة للمراجعة الداخلية للمساهمة في التغلب على المشاكل والتحديات القائمة التي تواجه المنشآت، كما تشير معايير المراجعة إلى أن المراجع مسئول عن تقييم ما إذا كانت هناك مقدرة للمنشأة على الاستمرار حيث يصدر المراجع حكمه على استمرارية المنشأة من خلال الإجراءات التي يتبعها في عملية المراجعة، ومن ثم تسعي هذه الدراسة الي معرفة الدور الي يمكن أن تلعبه الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة

**مشكلة الدراسة:** تتمثل مشكلة الدراسة في معرفة الدور الذي يمكن أن تلعبه الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ( ادارة المخاطر، الدور الحوكمي) في استمرارية المنشأة . ومن ثم يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلين التاليين:

1-ماهو دور إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة ؟

2-ماهي مساهمة الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة ؟

**أهداف الدراسة:** هدفت الدراسة الي تحقيق مايلي:

1-معرفة ودراسة الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية.

2-معرفة ودراسة استمرارية المنشأة.

3-معرفة ودراسة دور إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة.

4-دراسة ومعرفة كيفية مساهمة الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة.

**أهمية الدراسة:** تتمثل اهمية الدراسة فيما يلي:

الأهمية العلمية:

1. تتمثل الأهمية العلمية في الموضوع الذي تتناوله الدراسة حيث تناولت موضوع هام وحديث في مجال المراجعة حيث أن مدخل المراجعة وبحسب المخاطر والحوكمة يعتبر من الأنشطة الحديثة عموماً.
2. إثراء المكتبة العلمية ببحوث تربط الجانب النظري بالعلمي في بيئة العمل.
3. استكمال الجهود العلمية المبذولة في دراسة الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية وهي جهود متزايدة ومستمرة.

الأهمية العملية:

1. توفر الدراسة مجموعة من القواعد التي يمكن أن يسترشد بها المراجعون الداخليون عند قيامهم بالمراجعة بما يمكنهم من تحديد مدى قدرة المنشأة على الاستمرار وتحقيق أهدافها في ضوء المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها.
2. تكتسب هذه الدراسة أهميتها العملية من مسايرة الاهتمامات الحالية للمنظمات المهنية ومثل هذه البحوث يمكن أن تقدم إرشادات جيدة لتفعيل دور المراجعة الداخلية في التنبؤ بإستمرارية المنشأة.

**فرضيات الدراسة:**في ضوء مشكلة وأهداف الدراسة تسعي الدراسة الي إختبار الفرضيتين التاليتين:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية و استمرارية المنشأة.
2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة.

**حدود الدراسة:** تتمثل فيما يلي:

الحدود المكانية: شركة السكر السودانية المحدودة.

الحدود الزمانية: 2021م

الحدود الموضوعية: الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية( ادارة المخاطر، الدور الحوكمي)، استمرارية المنشأة .

**الدراسات السابقة:** لأهمية الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية أهتم الباحثون في الأواسط المهنية بدراسة دور المراجعة الداخلية فهنالك دراسات ركزت على دور المراجعة الداخلية في اتجاهات متنوعة، وعليه فإن هذه الدراسات تناولت هذا الموضوع من زاويا مختلفة وهي كما يلي:

- دراسة المنتصر، 2009م: هدفت الدراسة إلى: إظهار أهمية الحوكمة كضرورة لإحكام الرقابة المحاسبية والإدارية بالشركات المساهمة، لضمان بقاءها واستمراريتها، قدمت الدراسة خلاصة في صورة توصيات وهي: التأكد على ضرورة تفعيل مواد القانون الخاص بضرورة وجود أنظمة مالية وإدارية وشئون الموظفين ونظام سير العمل وهيكل إداري واضح، تجعل من الإطار التشريعي لخلق بيئة رقابة داخلية قاعدة هامة للحوكمة. ضرورة تفعيل وتأكيد العلاقة بين لجان المراجعة الداخلية والحوكمة لرفع كفاءة وفعالية ممارسة الوظائف الإدارية وذلك للحد من الفجوة بين مجلس الإدارة من جهة، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح ذات الصلة بهذه المنظمات.
- دراسة ياسر، 2013م: تمثلت مشكلة الدراسة في أن هنالك حاجة ملحة لتبني مفهوم المراجعة الداخلية المبنية على المخاطر في القطاع الحكومي وخاصة في المنشآت العامة ذات الخصوصية والتي يقصد بها قطاع الأمن والدفاع (وزارة الداخلية، قوات الشعب المسلحة، جهاز الأمن الوطني). هدفت الدراسة الي: التعرف على مفهوم المراجعة الداخلية المبنية على المخاطر وتحديد أهم مخاطر الأداء في المنشآت العامة ذات الخصوصية. تقديم مدخل كأحد الوسائل لتحسين المراجعة الداخلية المبنية على المخاطر بالمنشآت العامة ذات الخصوصية. تحديد المقومات

اللازمة لمراجعة إدارة المخاطر. توصلت الدراسة الي نتائج منها: يساهم مدخل المراجعة بحسب المخاطر في تحديد حجم مستوى المخاطر التي يمكن أن يتعرض لها مشروع السجل المدني، تعتبر استراتيجيات الإدارة ذات أثر في تحديد حجم ومستوى المخاطر التي يمكن أن يتعرض لها مشروع السجل المدني.اوصت الدراسة بضرورة الاطلاع على كل ما هو جديد في المراجعة بصفة عامة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة ومحاولة تحديد مدى ملائمته للتطبيق في المنشآت

- دراسة أشرف، 2013م: يمكن تحديد مشكلة هذه الدراسة في معرفة استراتيجية المراجع الداخلي كأحد آليات الحوكمة في تعزيز إدارة المخاطر اتي تتعرض لها المنشأة الصناعية ، هدفت الدراسة إلى بيان ماهية وأهمية المخاطر في منشأة الأعمال المعاصرة وعلاقتها بالمراجعة الداخلية على أساس المخاطر، توصلت الدراسة الي نتائج منها: تطوير دور المراجع الداخلي من خلال إضافة مهام جديدة تساعده على اكتشاف ومنع التجاوزات التي تحدث بمنشأة الأعمال خاصة بعد فشل المراجع الخارجي في اكتشاف هذه المخاطر التي تؤثر على تحقيق أهداف المنشأة. من توصيات الدراسة ضرورة توجيه الأنظار إلى تطبيق منظومة حكومة الشركات والتي ترتكز على مجموعة من المحاور الهادفة إلى ضمان سلامة واستقرار منشاة الاعمال.
- دراسة عادل، 2016م: تمثلت مشكلة الدراسة في الآتي: هل هنالك علاقة بين التطبيق العلمي للمراجعة الداخلية والأداء المالي والمحاسبي في المؤسسات المالية قطاع التأمين؟ هل هنالك علاقة بين المعوقات الأساسية للمراجعة الداخلية والأداء المالي والمحاسبي في المؤسسات المالية قطاع التأمين؟ هل هناك علاقة بين المعوقات الفنية للمراعة الداخلية والأداء المالي والمحاسبي في المؤسسات المالية قطاع التأمين؟ هدفت الدراسة الي تسليط الضوء على الدور الذي يمكن أن يلعبه المراجع الداخلي في مراقبة وتحسين الأداء في المنشأة المالية قطاع التأمين. من النتائج التي توصلت إليها الدراسة لا يتوافر لموظفي المراجعة الداخلية في المؤسسات المالية قطاع التأمين الحماية الكافية حتى يتمكن من أداء أعمالهم باستغلالية تامة ،اوصت الدراسة بالعمل

على توفير الاستقلال الكافي للمراجعة الداخلية حتى تتمكن من القيام بدورها المتوقع منها في تقويم الأداء المالي بدون ضغوطات.

- دراسة سلمى، 2018م: تمت صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات التالية: هل هنالك علاقة بين استقلالية المراجع الخارجي واستمرارية المنشأة. هل هنالك بين الكفاءة المهنية للمراجعة الخارجية واستمرارية المنشأة؟ هل هنالك علاقة بين الالتزام بقواعد السلوك المهني واستمرارية المنشأة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منهاإن معرفة فريق المراجعة بنشاط العميل تساعد على التحقيق من أرصدة بنود القوائم المالية واستمرارية المنشأة. اختيار فريق عمل متخصص للقيام بعملية المراجعة يمكن إنجاز عملية المراجعة وإصدار الحكم المهني بشأن الاستمرارية.
- دراسة نون ، 2019م: تم طرح مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات الاتية: إلى أي مدى يمكن أن تساهم إدارة المخاطر كاتجاه حديث للمراجعة الداخلية في تحقيق ميزة تنافسية؟ هل دور إضافة القيمة من الاتجاهات الحديثة للمراجعة تساهم في الميزة التنافسية؟ ماهي نوعية المساهمة التي يساهمها الدور الحكومي في تحقيق الميزة التنافسية؟ ،هدفت الدراسة الي محاولة الكشف عن دور الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في دعم الميزة التنافسية ، توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية: تساهم المراجعة في فحص المعاملات الائتمانية وتحديد المخاطر المحيطة بالمصرف. تقدم المراجعة الداخلية مقترحاتها لمعالجة القصور في الهياكل المالية كما تعمل على الحد من الفشل المالي وزيادة القدرة التنافسية، اوصت الدراسة بتوصيات منها ضرورة وضع معايير ومبادئ مهنية تشجع على الالتزام بتطوير البيئة التي يمارس فيها مهنة المراجعة الداخلية بالمصارف السودانية.

يري الباحثون أن هذه الدراسات تناولت بعض الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية وعلاقتها ببعض المتغيرات الاخري بينما تتناول دراسة الباحثين الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية بالتركيز علي ادارة المخاطر، الدور الحوكمي ودورهما في استمرارية المنشأة .

**المحور الأول: الإطار النظري للانشطة الحديثة للمراجعة الداخلية:**

**أولا: مفهوم المراجعة الداخلية:**

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها باعتبارها أساساً لخدمة الإدارة.وهي رقابة إدارية تختص بقياس فاعلية الأدوات الأخرى وتقويمها.

اما المفهوم الحديث للمراجعة الداخلية هي نشاط تأكيدي واستشاري مستقل يتم تصميمه بغرض إضافة قيمة وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة العمليات(السيد،2009م،ص44).

**ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية:** مع أن الهدف الرئيسي لوحدة المراجعة الداخلية الكلية لهذا التنظيم فإن المراجعين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية(ثناء،2007م،ص7):

1. مراجعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
2. تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المشروع وإجراءاته.
3. حماية أصول الشركة.
4. منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
5. تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية من أن المعلومات الواردة فيها تعبر بدقة عن الواقع.
6. القيام بمراجعة منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ورفع تقرير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
7. تحديد مدى التزام الشركة بالمتطلبات الحكومية الاجتماعية.
8. تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
9. التعاون مع المراجع الخارجي لتحديد مجالات المراجعة الخارجية.

10. المشاركة في برنامج تخفيف التكاليف ووضع الإجراءات اللازمة لها(ثناء،2007م،ص8).

يرى الباحثون أن عملية المراجعة هي عملية جوهرية لكل الممارسات الإدارية، ذلك لمنع حدوث الفساد والحد منه وسوء استخدام الإدارة، ومن هنا يتضح أنها أداة لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية، تطورت أهداف المراجعة الداخلية نتيجة لتوسع المعاملات الاقتصادية ومعظم الإدارات العليا حالياً، تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تقرير نظم الرقابة الداخلية لديها.

**ثالثاً: الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية:**

1-**مفهوم حوكمة الشركات:** عُرفت حوكمة الشركات بأنها: (مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المتربطة بالشركة مثل (حملة السندات، العمال، الدائنين، المواطنين من ناحية أخرى)( محمد،2008م،ص15) كما عُرفت بأنها على (نظام متكامل للرقابة المالية والغير مالية والذي عن طريقه يتم إدارة الشركة والرقابة عليها)( عطاالله، 2008م،ص27-29) أيضاً عرفت حوكمة الشركات بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد التي ترشد و تحد من سلطة طرف آخر، أي أن مجال مجال الحوكمة الرئيسي رقابة أفعال وقرارات المديرين المؤثرة على مصالح الملاك والمقرضين وذلك بغرض التوصل إلى توازن مصالح بين المُلاك والإدارة( سمية،2011م،ص188)، عرفت أيضاً بأن حوكمة الشركات على أنها عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بوساطة ممثلي أصحاب المصالح لتوفير إشراف المخاطر وإدارتها بواسطة ومراقبة مخاطر الشركة والتأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر مما يؤدي إلى مساهمة مباشرة في إنجاز الأهداف وحفظ قيم الشركة( طارق،2005م،ص149).

2-**أهداف حوكمة الشركات:** تتمثل أهداف حوكمة الشركات فيما يلي(عبدالوهاب،2009م،ص111):

أ. تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة وهذا يتم من خلال إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة.

ب. العمل على تنمية المدخرات وتعظم الربحية وإيجاد فرص عمل جديدة.

ج. العمل على الأداء المالي الجيد من خلال محاسبة الإدارة أمام المساهمين.

د. فرض الرقابة الجيدة والفعالة على أداء الوحدات الاقتصادية لتطوير وتحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية.

هـ. العمل على محاسبة التصرفات غير المقبولة سواء كانت في الجانب المادي أو الإداري أو الأخلاقي.

و. جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أم المحلية والحد من هروب رؤوس الأموال إلى الخارج.

ز. الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية لتقليل الفساد في الشركة.

ح. العمل على تحفيز العاملين في الشركة وتحسين معدلات الإنتاج وتعميق ثقتهم بالشركة.

ط. مراعاة مصالح العمل والعمال( محمد،2007م،ص64).

ي. الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.

ك. إتاحة فرص عمل جديدة.

ل. تعظم الأرباح.

3-**أهمية الدور الحوكمي للمراجع الداخلي:** مع زيادة الانهيارات والازمات المالية التي تعرضت لها كثير من المنشآت علي مستوي العالم ازداد الاهتمام والتركيز علي اهمية اطار فعال للحوكمة داخل المنشأة وتتمثل اهمية الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية في النقاط التالية:

أ.تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والاداري التي تواجهه المنشأة.

ب.رفع مستوي الاداء بالمنشأة.

ج. ضمان النزاهة بكفاءة العاملين بالمنشاة.

د. زيادة فاعلية المراجعة الداخلية.

هـ. المساعدة في تدعيم نظام الافصاح وتحقيق الشفافية من خلال نظام الرقابة الداخلية.

**رابعاً: دور المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر:**

**1-مفهوم المخاطر وإدارة المخاطر:** عرفت المخاطر بانها: عدم انتظام العوائد فتذبذب هذه العوائد في قيمتها أو يثبتها إلى رأس المال المستثمر هو الذي يشكل عنصر المخاطرة وترجع عملية عدم انتظام العوائد أساساً إلى حالة عدم اليقين المتعلقة بالتنبؤات المستقبلية(حسني،2007م،ص15)، ويري آخر أن المخاطرة هي: الخسائر والأضرار التي تصيب المستثمر نتيجة عدم التأكد والتنبؤ بعوائد الأداء الاستثمارية كالأسهم العادية مثلاً والتي يختلف مردودها من عام لآخر تبعاً لعدة ظروف وتأثيرات، ناهيك عن تحمل الأسهم خسائر في كثير من الأحيان في الوقت الذي تعتبر فيه السندات والأسهم الممتازة خالية من المخاطر إلى حد ما كونها تحمل عوائد ثابتة رغم تأثرها بمعدلات التضخم(ناظم،1999م،ص316)، ايضاً المخاطر هي: عبارة عن تنظيم متكامل، يهدف إلى مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل وأقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار أنسب وسيلة للمواجهة(نوري،2018م،26).

**2-أهداف إدارة المخاطر:** لا تقل أهداف وظيفة إدارة المخاطر أهمية عن أهداف الأقسام الأخرى في المؤسسة، حيث يكون لمعظم المؤسسات أهداف متعددة ويكون لمعظم الوظائف داخل المؤسسة الواحدة أهداف متعددة أيضاً كذلك إدارة المخاطر لا تختلف عن ذلك(طارق،ص150).

أ. البقاء والاستمرارية: من الواضح أنه مهما تكن أهداف المؤسسة، فإنها قد تتحقق فقط إذا ظلت تلك المؤسسة موجودة، إذن فالهدف الأول لإدارة المخاطر هو البقاء وضمان استمرارية

وجود المؤسسة ككيان عامل في الاقتصاد وبهذا فإن الهدف الرئيسي لإدارة المخاطر ليس المساهمة بشكل مباشر في أهداف المؤسسة الأخرى مهما تكن بل ضمان أن بلوغ هذه الأهداف لن تمنعه الخسائر التي قد تنشأ بسبب المخاطرة البحتة ويعني هذا أن الهدف الأكثر أهمية ليس تقليل التكاليف إلى أدنى حد أو الإسهام في ربح المؤسسة كما أنه ليس الانصياع للمتطلبات القانونية المتصلة بالمسئولية الاجتماعية للمؤسسة بل إن الهدف الرئيسي لإدارة المخاطر هو الحفاظ على بقاء المؤسسة ككيان اقتصادي يفرض وجوده في بيئة الأعمال والحفاظ على الفاعلية التشغيلية للمؤسسة وبالنسبة لمعظم المؤسسات يمكن ترجمة هذا الهدف إلى هدف أبسيط والمتمثل في تفادي الإفلاس.

ب. استقرار الأرباح: تسهم إدارة المخاطر في الأداء الإجمالي للشركة بخفض التباينات في الدخل التي تنتج من الخسائر المرتبطة بالمخاطر البحتة إلى أقل مستوى وهو هدف مرغوب في حد ذاته بالإضافة إلى ذلك فإن خفض التباين في الدخل يمكن أيضاً أن يساعد في تقليل الضرائب على الأرباح مما يجعل العبء الضريبي الطويل المدى للمؤسسة سوف يكون أقل عندما تكون الأرباح مستقرة بمرور الوقت.

ج. تقليل القلق: يقصد به راحة البال من معرفة أنه قد تم وضع كافة التدابير المناسبة للتصدي للظروف المعاكسة فعندما تظل المؤسسة دون حماية ولا تعرف الإدارة ما إذا تم التصدي للظروف المعاكسة أم لا فإن عدم التأكد والقلق الذهني يمكن لهما أن يصرفا انتباه الإدارة عن الاعتبارات الأخرى وفي الحالات القصوى يمكن أن يكون للقلق الذي ينشأ من عدم التأكد بخصوص بقاء المؤسسة تأثير ضار على صحة ورفاهية إدارة المؤسسة(طارق،ص151).

د. تعظيم القيمة: إن الهدف النهائي لإدارة المخاطر هو نفس الهدف النهائي للوظائف الأخرى في أي مؤسسة، وهو تعظيم قيمة المؤسسة، ويرى المختصون أن هدف الإدارة عموماً وهدف

المديرين الذين فوضت لهم المسئولات هو تعظيم القيمة لأنها تعكس القيمة السوقية للأسهم العادية للمؤسسة ووفقاً لوجهة النظر هذه ينبغي تقييم قرارات إدارة المخاطر ووفقاً لمعيار ما إذا كانت تسهم في تعظيم القيمة أم لا فتعظيم القيمة هو الهدف النهائي لأي مؤسسة وهو معيار معقول لتقييم قرارات المؤسسة إلا أنه يُعاب عليه في الوقت نفسه أن هذا الهدف وثيق الصلة أساساً بالشركات ذات الملكية العامة التي تملك أسهم ذات التداول العام.

**3-أنواع إدارة المخاطر**: تتمثل أنواع إدارة المخاطر في الآتي(كاسر،2007،ص27):

أ. إدارة المخاطر التقليدية.

ب.إدارة المخاطر المالية.

ج. إدارة المخاطر المثالية.

**المحور الثاني: استمرارية المنشأة :**

**أولاً: مفهوم استمرارية المنشأة:** يشير مصطلح استمرارية المنشأة إلى أحد الفروض المحاسبية المهمة التي يرتكز عليها المحاسبون عند إعداد القوائم المالية وتطبيق الإجراءات المحاسبية ويعنى هذا أن المنشأة وجدت لتستمر ويتم تقديم معظم الأصول طبقاً لهذا المفهوم كما أن الاستمرارية هي أحد الفروض التي تعد علي أساسها القوائم المالية ما لم توجد معلومات تشير غير ذلك وبالتالي تسجل قيم الأصول والالتزامات على أساس أن المنشأة ستكون قادرة على تحقيق قيم أصولها وسداد التزاماتها. وقد بينت إحدى الدراسات أن الاستمرارية في المحاسبة تعني أن المنشأة سوف تستمر في عملياتها ولن تخرج من الصناعة أو يتم تصفيتها وحتى يتم ذلك يجب أن تكون قادرة على زيادة مواردها بشكل كافي ولفترة زمنية غير محدودة تمكنها من تحقيق خططها والوفاء بالتزاماتها ونمو أنشطتها بدون خسارة:(ادم،2017م،ص154) كما اعتبرت إحدى الدراسات أن المقصود من الاستمرارية هو أن المشروع باقي ومستمر لفترة زمنية معقولة كافية لاستخدام موارده الاقتصادية طبقاً لما هو مخطط ومتوقع بدون خسائر جسيمة لرأس المالي المستثمر كما أكد أحد الباحثين أن

الاستمرارية تعني أن عمر المنشأة مستقل عن عمر ملاكها وأنها مستمرة في حياتها إلى مالا نهاية ما لم تظهر قرينة موضوعية تشير إلى خلال ذلك وتمثل الاستمرارية التوقع الطبيعي من الوحدة المحاسبية فهو يعكس وقعات كافة المهتمة بأمور المنشأة باعتبار احتمال التصفية والتوقف عن النشاط وحالة استثنائية ومن ناحية أخرى فان فرض الاستمرارية تتفق مع المعايير القانونية التي تعمل في ظلها الوحدات الاقتصادية الكبيرة، أن استمرارية المنشأة تعني توقع قدرة المنشأة على الاستمرار في المستقبل القريب، وعموماً فإن المستقبل القريب يعني فترة لا تتجاوز عاماً مالياً واحد بعد الفترة المنتهية التي يتم فيها إعداد القوائم المالية. كما أن الاستمرارية يقصد بها استمرار المشروع والمنشأة وليس الملاك لاعتبارها غير مستمرة لان الملكية غير مستمرة لمالك بعينه وأنها تتغير حسب عمليات البيع والشراء وهذا يتنافى مع المفهوم العام للاستمرارية وتعني الاستمرارية في المراجعة أن يبدي المراجع رأيه عما إذا كانت الشركة قادرة على الاستمرارية في نشاطها أم لا وأن يأخذ بعين الاعتبار عند مراجعة القوائم المالية ومدى قدرة المنشأة على الاستمرار في أعمالها ونشاطاتها لمدة سنة بعد انتهاء أعداد البيانات المالية موضوع المراجعة.(ادم،2017م،ص155)

**ثانياً: أهمية استمرارية المنشأة في الفكر المحاسبي:** تعتبر الإدارة مسئولة عن أعداد القوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها. علي الإدارة تقييم قدرة المنشأة على الاستمرارية عند إعدادها للقوائم المالية وأن تعد هذه القوائم على أساس استمرار المنشأة ما لم يكن لديها النية لتصفيتها، وإذا علمت الإدارة بوجود عدم تأكد جوهري مرتبط بأحداث وظروف قد تلقي بظلال من الشك على قدرة المنشأة فيجب عليها الإفصاح عن هذه الحقيقة بالإضافة إلى الإفصاح عن الأساس المستخدم في إعداد هذه القوائم وأسباب اعتبار المنشأة غير مستمرة. تعتبر فرض الاستمرارية بمثابة حجر الزاوية في النظرية التقليدية للمحاسبة وهو المسئول عن أخطاء القياس المحاسبي، فاستنادا إلى استمرارية المنشأة يتم تقويم الأصول الثابتة من قبل المحاسبون بعد التكلفة التاريخية ولا يعدلون تقويمهم هذا إلا إذا حدثت تصفية المنشأة كما يتم تقويم المخزون السلعي بسعر التكلفة وإذا كان

سعر السوق أقل من التكلفة فإنهم يأخذون القيمة الأقل انسجاما مع مبدأ الحيطة والحذر. واستخدم العديد من العبارات في الفكر المحاسبي والمنشور في صياغة فرض الاستمرارية ومع ذلك يمكن صياغته بصفة عامة في العبارة التالية: النظر إلى الوحدة المحاسبية على أنها مستمرة في أعمالها إلى أجل غير مسمى ما لم يوجد دليل على خلاف ذلك. ويعتبر فرض الاستمرارية من الفروض المحاسبية المهمة بل معظم المبادئ المحاسبية تعتمد أساساً على فرض الاستمرارية ولو تم استبعاد هذا الفرض لما أمكن تبرير مبدأ التكلفة التاريخية في تقييم الأصول الثابتة ولما أمكن تبرير قاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل، لما تم تقسيم حياة الوحدة الاقتصادية إلى فترات متتالية متعاقبة. كما أن فرض الاستمرارية وراء تبرير تقييم الأصول طبقاً لتكلفتها التاريخية بعد استبعاد الاستهلاك منها في تحقيق الربح طالما أن الوحدة وجدت لتستمر وأن القيمة الدفترية للأصول سيتم استردادها وأن الالتزامات سيتم سدادها خلال مجرى أعمال الوحدة العادية.

**ثالثاً: المبادئ والأسس المحاسبية التي بنيت على استمرارية المنشأة:** هناك عدة مبادئ وأسس وقواعد محاسبية بنيت على أساس استمرارية المنشأة تتمثل في الآتي( رضوان،1998،ص348):

1. مبدأ التكلفة التاريخية.
2. مبدأ الدورية.
3. مبدأ تحقيق الإيراد.
4. مبدأ الحيطة والحذر.

**رابعاً: أعراض ومظاهر عدم استمرارية المنشأة:** إن أعراض ومظاهر عدم قدرة المنشأة على الاستمرارية تتمثل في الآتي(Nogler.GE1995.P.55):

**1. العسر المالي:** تواجه المنشأة العسر المالي عندما لا تكون قادرة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل في مواعيد استحقاقها يرجع ذلك لأسباب عديدة منها ضعف السيولة نتيجة ضعف قدرتها المالية المتمثلة في النقدية والأصول سريعة التحويل إلى نقدية عن مقابلة تلك

الالتزامات(Nogler.GE1995.P.55.) ورغم أنه توجد أساليب متعددة لمواجهة العسر المالي فإنه يثير الشك في مدى قدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط وأن المنشآت تتسلم آراء المراجعين بخصوص عم التأكد من قدرتها على الاستمرارية في النشاط أما في حالة العسر المالي أو تعرضها لدعاوي قضائية.(Baches. GE1984)P.675 )

2. **مظاهر الضعف الإداري:** يمكن أن تؤدي مظاهر الضعف الإداري إلى مؤشرات من التأثير السالب للمؤشرات المالية ومن أهم مظاهر الضعف الإداري ما يلي:(عبدالوهاب،2007م،67)

أ. عدم وجود خطط مستقبلية للتطوير والتنمية ودعم الموقف التنافسي.

ب. عدم البحث عن إيجاد بدائل عملية لمواجهة التعثر في سداد الالتزامات وأعباء الفوائد.

ج. عدم التحرك الرشيد لإعادة جدولة الديون التي توقفت الشركة عن سدادها.

د. عدم البحث عن بدائل لتوريد الإمدادات للشركة في حالة توقف الموردين.

هـ. عدم وجود نظام للتبوء المالي يستخدم الأساليب العلمية والتكنولوجية المعلوماتية.

3. **الفشل:** توجد عدة أنواع للفشل منها ما يلي:

أ. **الفشل الاقتصادي:** وهو يتمثل في انخفاض إيرادات المنشأة وعدم كفايتها لتغطية تكاليفها وانخفاض معدل العائد على رأس المال المستثمر عن معدل عائد عن الاستثمارات المماثلة. (Kay C.J.L. and Garter. 1979. P12)

ب. **الفشل المالي:** هو يتضمن المشكلات والمظاهرة الناتجة خلال الفترة ما بين العسر المالي والإفلاس وأهمها استفادة المشروع لقدرته على الاقتراض وعدم سداد التزاماته، وتراكم السحب على الكشوف وعدم إجراء أي توزيعات على المساهمين ويترتب على زيادة كبيرة في إجمالي التزامات المنشأة عن إجمالي القيمة السوقية لأصولها.(1986. P.38 )

ج. **الفشل القانوني:** يتمثل في الحالة التي لا تتمكن فيها المنشأة من مواجهة العسر المالي في أقصى درجاته وبالتالي فإن الأمر يتطلب ضرورة الاعتراف بالفشل من الناحية القانونية وهو

يحدث عندما لا تستطيع المنشأة الوفاء بالتزاماتها لفترة طويلة وبالتالي فإنه من الضروري اتخاذ إجراءات قانونية تتعلق بإشهار الإفلاس.( الهواري،1988،ص330))

**خامساً: المؤشرات التي تثير الشك في قدرة المنشأة على الاستمرار:**

ولقد تم تقسيمها إلى المجموعات الآتية(ماهر،2015، ص 277):

1. **المؤشرات المالية:**

أ. زيادة المطلوبات المتداولة على الموجودات المتداولة:

ب. قرب استحقاق قروض ذات أجل محدود دون وجود إمكانية متوقعة للسداد أو التجديد للسداد أو التجديد.

ج. ظهور النسب المالية الأساسية بشكل سلبي.

د. خسائر تشغيلية متكررة.

هـ. تأخر توزيعات الأرباح أو توقفها.

ل. صعوبة الالتزام بشروط اتفاقيات القروض.

2. **المؤشرات التشغيلية:**

تعددت المؤشرات التي يمكن للمدقق أخذها بعين الاعتبار عند تقييم الاستمرارية ونذكر منها ما يلي(جربوع،2002،ص25)

أ. فقدان إداريين قياديين بدون تعويضهم:

ب. فقدان سوق رئيسي أو امتياز أو ترخيص أو مجهز رئيسي.

ج. مصاعب عمالية أو نقص في تجهيزات.

3. **مؤشرات أخرى:** تتمثل في الآتي:(ادم،ص167)

أ. عدم الالتزام بمتطلبات كفاية رأس المال والمتطلبات القانونية الأخرى.

ب. وجود قضايا مرفوعة على المنشأة يمكن أن تنشأ عنها التزامات لا تستطيع الوفاء بها.

ج.تغيير في السياسات والقوانين الحكومية قد ينتج عنه تأثير عكسي على المنشأة.

د. الحاجة الماسة إلى مصادر جديدة للتمويل.

**المحور الثالث: الدراسة الميدانية:**

**أولاً: إجراءات الدراسة الميدانية:**

هدف الباحثون من إجراء الدراسة الميدانية الى اختبار فرضيات الدراسة بهدف تحديد طبيعة العلاقة بين الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية( ادارة المخاطر، الدور الحوكمي) ودورها في استمرارية المنشأة.

1. **مجتمع وعينة الدراسة:** يتكون مجتمع الدراسة من العاملين بشركة السكر السودانية والبالغ عددهم (130) شخصاً، اما عينة الدراسة فقد إعتمد الباحثون علي عينة عشوائية من مجتمع الدراسة بغرض الحصول علي البيانات المطلوبة حيث قام الباحثون بتوزيع 130إستمارة علي المستهدفين من عينة الدراسة واستجاب 100 فرد منهم بنسبة 76.9% حيث أعادوا الإستمارات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة في محاور الإستبيان.
2. **تحليل البيانات وإختبار الفرضيات:**

**الفرضية الأولي: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة.**

الهدف الأساسي لهذا القسم هو اختبار فرضية الدراسة التي تنص علي (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية وكفاءة الأداء المالي) ولتحقيق هذا الهدف تم جمع استفسارات من المبحوثين حول مداركهم وكانت الإجابات محصورة في (أوافق بشدة – أوافق – محايد – لا أوافق – لا أوافق بشدة)

**جدول رقم: 1**

**التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد الدراسة عن الفرضية الأولى**

| العبارة | أوافق بشدة | | أوافق | | محايد | | لا أوافق | | لا أوافق بشدة | | مجموع التكرارات | مجموع النسب |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | عدد | % | عدد | % | عدد | % | عدد | % | عدد | % | | |
| 1. مشاركة المراجعة الداخلية في تحديث منهج إدارة المخاطر بشكل مستمر يساعد في استمرارية المنشأة | 7 | 7 | 70 | 70 | 22 | 22 | 1 | 1 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 2. تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عملية المخاطر مما يساعد في استمرارية المنشأة | 11 | 11 | 60 | 60 | 27 | 27 | 2 | 2 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 3. يتم وضع نظم وإجراءات المراجعة الداخلية بناء على تصور ودراسة المخاطر التي تواجه المنشأة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 17 | 17 | 48 | 48 | 34 | 34 | 1 | 1 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 4. المراجعة الداخلية بالمنشأة لديها الخبرة والتجربة الكافية في إدارة المخاطر التي تواجه المنشأة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 16 | 16 | 41 | 41 | 40 | 40 | 3 | 3 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 5. التزام المراجعة الداخلية بدستور والأخلاق المهنية وانتهاج السلوك المهني السليم يساعد في استمرارية المنشأة | 14 | 14 | 46 | 46 | 36 | 36 | 4 | 4 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 6. تساعد إدارة المراجعة الداخلية في وضع الخطط والسياسات لتحديد الاستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر مما يؤدي إلى استمرارية المنشأة | 12 | 12 | 40 | 40 | 45 | 45 | 3 | 3 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 7. يقوم قسم المراجعة الداخلية باقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة بما يساهم في استمرارية المنشأة | 11 | 11 | 56 | 56 | 29 | 29 | 4 | 4 | 0 | 0 | 100 | %100 |

**المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م.**

## يتضح من الجدول (1) ما يلي:

1. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الأولى (77%) بينما بلغت نسبة المحايدين (22%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (1%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون

على أن (مشاركة المراجعة الداخلية في تحديث منهج إدارة المخاطر بشكل مستمر يساعد في استمرارية المنشأة).

2. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الثانية (71%) بينما بلغت نسبة المحايدين (27%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (2%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عملية المخاطر مما يساعد في استمرارية المنشأة).

3. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الثالثة (65%) بينما بلغت نسبة المحايدين (34%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (1%). وهذه النتيجة تدل على أن جميع أفراد العينة يوافقون على أن(يتم وضع نظم وإجراءات المراجعة الداخلية بناء على تصور ودراسة المخاطر التي تواجه المنشأة مما يساعد في استمرارية المنشأة).

4. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الرابعة (57%) بينما بلغت نسبة المحايدين (40%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (3%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (المراجعة الداخلية بالمنشأة لديها الخبرة والتجربة الكافية في إدارة المخاطر التي تواجه المنشأة مما يساعد في استمرارية المنشأة).

5. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الخامسة (58%) بينما بلغت نسبة المحايدين (36%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (4%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (التزام المراجعة الداخلية بدستور والأخلاق المهنية وانتهاج السلوك المهني السليم يساعد في استمرارية المنشأة).

6. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة السادسة (52%) بينما بلغت نسبة المحايدين (45%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (3%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد

العينة يوافقون على أن (تساعد إدارة المراجعة الداخلية في وضع الخطط والسياسات لتحديد الاستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر مما يؤدي إلى استمرارية المنشأة).

7. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة السابعة (67%) بينما بلغت نسبة المحايدين (29%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (4%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (يقوم قسم المراجعة الداخلية باقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة بما يساهم في استمرارية المنشأة).

**الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى:**

حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات فرضية الدراسة ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة (3) حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اكبر من الوسط الفرضي (3), وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي. وفيما يلي جدول يوضح المتوسط والانحراف المعياري والأهمية النسبية للعبارات التي تقيس وترتيبها وفقا" لإجابات المستقصى منهم .

**جدول رقم: 2**

**الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الأولى**

| العبارات | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | درجة الموافقة |
|---|---|---|---|
| 1-مشاركة المراجعة الداخلية في تحديث منهج إدارة المخاطر بشكل مستمر مما يساعد في إستمرارية المنشأة. | .55149 | 4.1700 | عالية |
| 2-تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عملية المخاطر مما يساعد في إستمرارية المنشأة. | .65134 | 4.2000 | عالية |
| 3-يتم وضع نظم وإجرآءات المراجعة الداخلية بناء على تصور ودراسة المخاطر التي تواجه المنشأة. | .72048 | 4.1900 | عالية جدا |
| 4-المراجعة الداخلية بالمنشأة لديها الخبرة والتجربة الكافية في إدارة المخاطر التي تواجه المنشأة. | .77198 | 4.3000 | عالية |
| 5-التزام المراجعة الداخلية بدستور والأخلاق المهنية وإنتهاج السلوك المهني السليم يساعد في إستمرارية المنشأة. | .75879 | 4.3000 | عالية |
| 6-تساعد إدارة المراجعة الداخلية في وضع الخطط والسياسات لتحديد الإستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر. | .73711 | 4.3900 | عالية |
| 7-يقوم قسم المراجعة الداخلية بإقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة بما يساهم في استمرارية المنشأة. | .70525 | 4.2600 | عالية |

**المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م.**

يتضح من الجدول رقم (2) ما يلي:

أن جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الاولي يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع العبارات التي تقيس فرضية الدراسة. كما بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.1-4.4) بانحراف معياري (0.55-0.77).

مما سبق يدل على أن غالبية إفراد العينة يوافقون بدرجة عالية على غالبية العبارات التي تقيس عبارات فرضية الدراسة الاولي.

**جدول رقم: 3**

**اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الأولى**

| العبارة | قيمة مربع كاي المحسوبة | درجة الحرية | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|
| **1-مشاركة المراجعة الداخلة في تحديث منهج إدارة المخاطر بشكل مستمر مما يساعد في إستمرارية المنشأة.** | 11.740 | 4 | 0.00 |
| **2-تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عملية المخاطر مما يساعد في إستمرارية المنشأة.** | 78.160 | 4 | 0.00 |
| **3-يتم وضع نظم وإجرآءات المراجعة الداخلية بناء على تصور ودراسة المخاطر التي تواجه المنشأة.** | 50.00 | 4 | 0.00 |
| **4-المراجعة الداخلية بالمنشأة لديها الخبرة والتجربة الكافية في إدارة المخاطر التي تواجه المنشأة.** | 41.840 | 4 | 0.00 |
| **5-التزام المراجعة الداخلية بدستور والأخلاق المهنية وإنتهاج السلوك المهني السليم يساعد في إستمرارية المنشأة.** | 44.960 | 4 | 0.00 |
| **6-تساعد إدارة المراجعة الداخلية في وضع الخطط والسياسات لتحديد الإستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر.** | 51.120 | 4 | 0.00 |
| **7-يقوم قسم المراجعة الداخلية بإقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة بما يساهم في استمرارية المنشأة.** | 64.560 | 4 | 0.00 |

**المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م**

من الجدول رقم (3) وبالنظر إلي قيمة مستوي الدلالة لاختبار مربع كاي لكل عبارات الفرضية الاولي يلاحظ الباحثون أن قيمة مستوي الدلالة أقل من قيمة مستوى المعنوية (0.05) لكل عبارات الفرضية وهذا يثبت صحة الفرضية الاولي والتي تنص على أنه: **(توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدارة المخاطر كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة)** ".

**الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة.**

الهدف الأساسي لهذا القسم هو اختبار فرضية الدراسة التي تنص علي(توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة).

**جدول رقم: 4**

**التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد الدراسة عن الفرضية الثانية**

| العبارة | أوافق بشدة | | أوافق | | محايد | | لا أوافق | | لا أوافق بشدة | | مجموع التكرارات | مجموع النسب |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | عدد | % | عدد | % | عدد | % | عدد | % | عدد | % | | |
| 1. تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | 6 | 6 | 80 | 80 | 14 | 14 | 0 | 0 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 2. استخدام التكنولوجيا الحديثة والبرامج المحوسبة تقلل من الأخطاء مما يؤدي إلى استمرار المنشأة | 8 | 8 | 75 | 75 | 16 | 16 | 1 | 1 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 3. محافظة المراجع الداخلي على استقلاليته الظاهرية وعدم ارتباطه بأي مصلحة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة المنشأة يضمن استمرارية المنشأة | 22 | 22 | 50 | 50 | 27 | 27 | 1 | 1 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 4. ثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله يزيد ويضمن استمرارية المنشأة | 32 | 32 | 32 | 32 | 32 | 32 | 3 | 3 | 1 | 1 | 100 | %100 |
| 5. يعد التزام المراجع الداخلي بالمعايير المحددة لدخول مهنة المراجعة يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | 26 | 26 | 31 | 31 | 43 | 43 | 0 | 0 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 6. تمثل المراجعة الداخلية بالمنشأة أحد أليات الحوكمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 21 | 21 | 44 | 44 | 33 | 33 | 2 | 2 | 0 | 0 | 100 | %100 |
| 7. التطور الدائم والمستمر لمعايير المراجعة يساعد المراجع الداخلي في حيازة المقاييس الملاءمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 14 | 14 | 61 | 61 | 23 | 23 | 2 | 2 | 0 | 0 | 100 | %100 |

**المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م**

**يتضح من الجدول (4) ما يلي:**

1. بلغت نسبة الموافقين بشدة والموافقين للعبارة الأولى (86%) بينما بلغت نسبة المحايدين (14%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (0%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن


ISSN: 2709-5312

(تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته يعمل على ضمان استمرارية المنشأة).

2. بلغت نسبة الموافقين بشدة والموافقين للعبارة الثانية (83%) بينما بلغت نسبة المحايدين (16%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (1%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (استخدام التكنولوجيا الحديثة والبرامج المحوسبة تقلل من الأخطاء مما يؤدي إلى استمرار المنشأة).

3. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الثالثة (72%) بينما بلغت نسبة المحايدين (27%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (1%). وهذه النتيجة تدل على أن جميع أفراد العينة يوافقون على أن(محافظة المراجع الداخلي على استقلاليته الظاهرية وعدم ارتباطه بأي مصلحة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة المنشأة يضمن استمرارية المنشأة).

4. بلغت نسبة الموافقين بشدة والموافقين للعبارة الرابعة (64%) بينما بلغت نسبة المحايدين (32%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (4%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (ثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله يزيد ويضمن استمرارية المنشأة).

5. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة الخامسة (57%) بينما بلغت نسبة المحايدين (43%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (0%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (يعد التزام المراجع الداخلي بالمعايير المحددة لدخول مهنة المراجعة يعمل على ضمان استمرارية المنشأة).

6. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة السادسة (65%) بينما بلغت نسبة المحايدين (33%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (2%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (تمثل المراجعة الداخلية بالمنشأة أحد أليات الحوكمة مما يساعد في استمرارية المنشأة).

7. بلغت نسبة الموافقين بشدة و الموافقين للعبارة السابعة (75%) بينما بلغت نسبة المحايدين (23%) ونسبة الذين لا يوافقون ولا يوافقون بشدة (2%). وهذه النتيجة تدل على أن غالبية أفراد العينة يوافقون على أن (التطور الدائم والمستمر لمعايير المراجعة يساعد المراجع الداخلي في حيازة المقاييس الملاءمة مما يساعد في استمرارية المنشأة).

**ملخص العبارات أعلاه:**

يلاحظ الباحثون أن غالبية أفراد وحدات المشاهدة المبحوثة يوافقون على العبارات بالجدول حيث نجد أن إجاباتهم نحو هذه العبارات تشير في الاتجاه الايجابي أي يعني موافقتهم علي الأهداف، ولكن يلاحظ الباحثون أن النتائج المتحصل عليها من الجدول لا تعني أن جميع أفراد وحدات المشاهدة للدراسة يوافقون علي كل العبارات التي في الجدول أعلاه، وأن هنالك أفراد لا رأي لهم على ذلك.

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين والذين لا رأي لهم وغير الموافقين للنتائج تم اختبار مربع كاى لدلالة الفروق بين الإجابات علي كل عبارة من العبارات.

**الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية:**

**جدول رقم: 5**

**الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية الثانية**

| العبارات | الانحراف المعياري | الوسط الحسابي | درجة الموافقة |
|---|---|---|---|
| 1. تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | .44222 | 4.0800 | عالية |
| 2. استخدام التكنولوجيا الحديثة والبرامج المحوسبة تقلل من الأخطاء مما يؤدي إلى استمرار المنشأة | .52223 | 4.1000 | عالية |
| 3. محافظة المراجع الداخلي على استقلاليته الظاهرية وعدم ارتباطه بأي مصلحة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة المنشأة يضمن استمرارية المنشأة | .76118 | 4.0800 | عالية |
| 4. ثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله يزيد ويضمن استمرارية المنشأة | .92217 | 4.0900 | عالية |
| 5. يعد التزام المراجع الداخلي بالمعايير المحددة لدخول مهنة المراجعة يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | .81718 | 4.1700 | عالية |
| 6. تمثل المراجعة الداخلية بالمنشأة أحد أليات الحوكمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | .77486 | 4.1600 | عالية |
| 7. التطور الدائم والمستمر لمعايير المراجعة يساعد المراجع الداخلي في حيازة المقاييس الملاءمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | .66142 | 4.1300 | عالية |

**المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م**

**يتضح من الجدول رقم (5) ما يلي:**

أن جميع العبارات التي تعبر عن الفرضية الثانية يزيد متوسطها عن الوسط الفرضي (3) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد العينة على جميع العبارات التي تقيس فرضية الدراسة. كما بلغ متوسط إجابات أفراد العينة على العبارة (4.0-4.1) بانحراف معياري (0.44-0.81).

مما سبق يدل على أن غالبية إفراد العينة يوافقون بدرجة عالية على غالبية العبارات التي تقيس عبارات فرضية الدراسة الثانية.

**جدول رقم: 6**

**اختبار مربع كاي لعبارات الفرضية الثانية**

| العبارة | قيمة مربع كاي المحسوبة | درجة الحرية | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|
| 1. تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | 98.960 | 4 | 0.00 |
| 2. استخدام التكنولوجيا الحديثة والبرامج المحوسبة تقلل من الأخطاء مما يؤدي إلى استمرار المنشأة | 13.780 | 4 | 0.00 |
| 3. محافظة المراجع الداخلي على استقلاليته الظاهرية وعدم ارتباطه بأي مصلحة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة المنشأة يضمن استمرارية المنشأة | 48.560 | 4 | 0.00 |
| 4. ثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله يزيد ويضمن استمرارية المنشأة | 54.100 | 4 | 0.00 |
| 5. يعد التزام المراجع الداخلي بالمعايير المحددة لدخول مهنة المراجعة يعمل على ضمان استمرارية المنشأة | 45.800 | 4 | 0.00 |
| 6. تمثل المراجعة الداخلية بالمنشأة أحد أليات الحوكمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 38.800 | 4 | 0.00 |
| 7. التطور الدائم والمستمر لمعايير المراجعة يساعد المراجع الداخلي في حيازة المقاييس الملاءمة مما يساعد في استمرارية المنشأة | 78.000 | 4 | 0.00 |

المصدر : إعداد الباحثون بالاعتماد علي بيانات الاستبانة 2021م

من الجدول رقم (6) وبالنظر إلي قيمة مستوي الدلالة لاختبار مربع كاي لكل عبارات الفرضية الثانية يلاحظ الباحثون أن قيمة مستوي الدلالة أقل من قيمة مستوى المعنوية (0.05) لكل عبارات الفرضية وهذا يثبت صحة الفرضية الثانية والتي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الحوكمي كنشاط حديث للمراجعة الداخلية واستمرارية المنشأة) .

**خاتمة: النتائج والتوصيات:**

تناولت الدراسة الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في استمرارية المنشأة؛ ومن المؤكد ان هذه الدراسة لم تستوعب كل الأنشطة الحديثة للمراجعة الداخلية وإنما اختبرت العلاقة بين نشاطين حديثين لها وهما إدارة المخاطر والدور الحوكمي ودورهما في استمرارية المنشأة وقد توصلت الدراسة الى العلاقة الإيجابية بين هذين المتغيرين المستقلين والمتغير التابع استمراية المنشأة، وعلى ذلك يجمل الباحثون تلك النتائج وما ترتب عليها من توصيات فيما يلي:

**أولاً: النتائج:** من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

1. التأهيل المستمر وثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله والتزامه بالمعايير المحددة لدخول مهنة المراجعة يعمل على ضمان استمرارية المنشأة.
2. تمثل المراجعة الداخلية بالمنشأة أحد آليات الحوكمة مما يساعد في استمرارية المنشأة.
3. التطور الدائم والمستمر لمعايير المراجعة يساعد المراجع الداخلي في حيازة المقاييس الملائمة مما يساعد في استمرارية المنشأة.
4. تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عملية المخاطر مما يساعد في إستمرارية المنشأة.
5. تساعد إدارة المراجعة الداخلية في وضع الخطط والسياسات لتحديد الإستراتيجية المتبعة في إدارة المخاطر.

6-تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته يعمل على ضمان استمرارية المنشأة

7- قيام قسم المراجعة الداخلية بإقتراح الوسائل والسبل والآليات المناسبة للتعامل مع أوجه المخاطر المختلفة يساهم في استمرارية المنشأة.

**ثانياً: التوصيات:** بناءً علي النتائج السابقة توصي الدراسة بالآتي:

1. العمل على تأهيل وتثقيف المراجع الداخلي بالمهام والوظائف الحديثة للمراجعة الداخلية كإدارة المخاطر والدور الحوكمي لضمان استمرارية المنشأة وتحقيق أهدافها.
2. ضرورة تمتع المراجع الداخلي بالمصداقية والعدالة والشفافية الكاملة في أداء مهنته لضمان استمرارية المنشأة.
3. حرص المراجع الداخلي على المحافظة على استقلاليته الظاهرية وعدم ارتباطه بأي مصلحة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة المنشأة للمساهمة في ضمان بقاء المنشأة واستمراريتها.
4. أهمية ثقة المراجع الداخلي في نفسه وشخصيته ومهنته وعمله.

5. الحرص على عملية المراجعة الداخلية بالمنشـــأة بإعتبارها أحد أليات الحوكمة للمســـاعدة في استمرارية المنشأة.

6. العمل علي التطوير الدائم والمستمر لمعايير المراجعة للمساعدة في حيازة المقاييس الملاءمة.

**قائمة المراجع:**

**أولاً: المراجع والمصادر باللغة العربية:**

**الكتب:**

1-السيد أحمد السقا، المراجعة الداخلية، (جامعة طنطا: كلية التجارة، 2009م).

2-الهواري وآخرون، الإدارات المالية، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 1988م).

3-ثناء علي قباني، المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007م).

4-حسني علي خربوش وآخرون، الاستثمار والتمويل بين النظرية والتطبيق، (عمان: د.ن، 2007م).

5-سمية أمين علي وآخرون، دراسات في المحاسبة المالية، (القاهرة: دار الميعادي، 2011م).

6-طارق عبدالعال، حوكمة الشركات والأزمات المالية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م).

7-عبدالوهاب نصر علي، دور آليات المراجعة في تفعيل الشركات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2009م).

8-عبد الوهاب نصر على، وشحاتة السيد، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، (القاهرة: الدار الجامعية، 2007م).

9-عطا الله خليل وآخرون، الحوكمة المؤسسية المدخل لمكافحة الفساد في المؤسة العامة والخاصة، (القاهرة: مكتبة الحرية للنشر والتوزيع، 2008م).

10-رضون حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي،(عمان: مكتبة دار الثقافة للطباعة والنشر، 1998م).

11-محمد عبدالفتاح، التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، (القاهرة: د.ن، 2007).

12-محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2008م).

13-ناظم محمد نوري، أساسيات الاستثمار العيني والمالي، (عمان: د.ن، 1999م).

14-نوري موسى شقيري وآخرون، إدارة المخاطر، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2012م).

15-يوسف محمود، جربوع مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، ط1، (فلسطين، غزة: د.ن، 2002م).

**المِؤتمرات والدوريات العلمية:**

1-أشرف أحمد محمد غالي، الانعكاسات الحكومية لدور المراجعة الداخلية كاستراتيجية لتعزيز أداء إدارة المخاطر بالمنشاة الصناعية إطار مقترح مقدم الي المؤتمر الدولي الإداري المنعقد في كلية التجارة، جامعة بني سويف بالتعاون مع اتحاد الجامعات العربية، 2013م.

2-كاسر نصر المنصور، إدارة المخاطر واقتصاد المعرفة، المؤتمر العلمي الدولي السنوي السابق، (جامعة الزيتون، الأردن، 2007م).

3-ماهر الأمين، إجراءات المراجعة المستخدمة في تقييم استمرارية المشروع، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (37) العدد 5، عام 2015م.

**الرسائل الجامعية:**

1- ادم الطيب حماد حامد، دور جودة المراجعة الخارجية في الحد من مخاطر التوريق لضمان استمرارية المنشأة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، رسالة الدكتوراه في المحاسبة غير مشورة، 2017م.

2- المنتصر علي التارقي خليفة، عوامل الحوكمة وأثرها علي استمرارية المنشأة واستقرارها، كلية الدراسات العليا، جامعة أمدرمان الإسلامية، رسالة دكتوراه غير منشورة 2009م.

3- سلمي محمد البشير محمد، أثر خصائص جودة المراجعة الخارجية في التنبؤ باستمرارية المنشأة، كلية الدراسات العليا، جامعة أمدرمان الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2018م.

4- عادل حسن محمد الشيخ، دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات العليا، رسالة دكتورة غير منشوره، 2016م.

5- ياسر صلاح احمد محمد، أثر المراجعة الداخلية بحسب المخاطر في تحسين الأداء المالي والإداري بالمنشآت العامة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، رسالة دكتورة غير منشورة، 2013م.

6- نون جهاد عطية محمد، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في دعم الميزة التنافسية، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2019م.

**ثانياً: المراجع والمصادر باللغة الإنجليزية:**

1-Baches. GE. Fssntials of Financial Management. (New York: Harper and Row Publishers. 1984)

2--Nogler.GE. The Resolution of Audit Going Opinions Auditry: A journal of Practice and Theory. 1995.

3-Kay C.J.L. and Garter. L.N. The Early Warning Signs of Business Failure. Credit and Financial Management. 1979.

4-Watson. J.F. and Copeland. T.E., Managerial. Finance. New York The Drden Press. 1986.