

جامعة ميدأوشن

كلية الإدارة

قسم / إدارة أعمال



عنوان البحث

مدي توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية
المحدثة مع متطلبات الحوكمة في المملكة العربية
السعودية: دراسة تحليلية

إعداد الطالب/ محمد بن خالد الزامل

إشراف/

د. الفیصل عبد الحمید

د. فايز جراد

العام الدراسي:

2025

مقدمة:

شهدت وظيفة المراجعة الداخلية تطوراً جذرياً في العقود الأخيرة، انتقلت فيه من كونها أداة رقابية تقليدية إلى أن أصبحت عنصراً استراتيجياً يساهم في دعم الحوكمة وإدارة المخاطر وتحسين الأداء المؤسسي. وقد عكس هذا التحول الإطار المرجعي العالمي للمراجعة الداخلية الذي يصدره معهد المدققين الداخليين (IIA)، حيث جاءت نسخة المعايير الدولية المحدثة لعام 2024 لتؤطر هذا الدور الموسع وتقدم مبادئ مرنة ومتكاملة تسعى إلى تعزيز الاستقلالية والمهنية، وتوسيع نطاق عمل المراجعة ليشمل المخاطر الناشئة وقضايا الاستدامة.

في السياق المحلي، تسارعت جهود المملكة العربية السعودية نحو تطوير منظومة الحوكمة والرقابة المؤسسية انسجاماً مع رؤية السعودية 2030، وذلك من خلال إصدار أنظمة وتشريعات جديدة، منها نظام الشركات لعام 2022، ولائحة حوكمة الشركات المحدثة الصادرة عن هيئة السوق المالية في 2023، والتي أصبحت إلزامية التطبيق في 2024. هذه الأنظمة أوجبت وجود إدارة مراجعة داخلية فعّالة، ترتبط مباشرة بلجنة المراجعة، وتقدم تقارير دورية تتضمن تقييماً لنظام الرقابة والحوكمة.

وعليه، تبرز الحاجة إلى دراسة مدى توافق المعايير الدولية المحدثة للمراجعة الداخلية مع متطلبات الحوكمة المؤسسية السعودية، خصوصاً وأن وظيفة المراجعة الداخلية باتت مطالبة بالتكيف مع كل من التطورات العالمية والمقتضيات التنظيمية المحلية. فالتكامل بين المعايير الدولية والتشريعات المحلية يعدّ عاملاً حاسماً في تعزيز فعالية المراجعة الداخلية وجودة الحوكمة.

-

-

- _____

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في وجود تحديثات شاملة صدرت عن معهد المدققين الداخليين في يناير 2024 تمثلت في إعادة صياغة معايير المراجعة الداخلية، بالتزامن مع دخول لائحة الحوكمة السعودية المعدلة حيز التنفيذ في نفس العام، مما يثير تساؤلات حول مدى التوافق بينهما.

ومن هنا ، يمكن صياغة مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي:

ما مدى توافق المعايير الدولية للمراجعة الداخلية المحدثّة لعام 2024 مع متطلبات الحوكمة المؤسسية في المملكة العربية السعودية؟

وينبثق عن هذا السؤال الرئيسي عدد من الأسئلة الفرعية، منها:

- إلى أي مدى تُراعي المعايير الدولية الحديثة متطلبات الاستقلالية والارتباط التنظيمي للمراجعة الداخلية؟
كما تنص عليها اللوائح السعودية؟
- ما حجم التوافق بين متطلبات التقارير والتخطيط في المعايير الدولية والممارسات المفروضة في النظام السعودي؟
- هل تغطي المعايير الدولية الجوانب المستجدة التي بدأت الجهات التنظيمية السعودية بالتوجه نحوها، مثل الاستدامة والأمن السيبراني؟

- —
—
—
—
—
—
—
—
—
—
—

أهمية الدراسة:

الأهمية العلمية:

تسهم هذه الدراسة في سد فجوة بحثية تتمثل في قلة الدراسات التي تناولت الربط بين معايير IIA المحدثة

لعام 2024 ومتطلبات الحوكمة السعودية، خاصةً في ضوء التغييرات الحديثة في كلا الجانبين. كما تتيح للباحثين والمهنيين أداة مرجعية لفهم التفاعل بين المعايير العالمية والأطر التنظيمية المحلية.

الأهمية العملية:

توفر الدراسة إطارًا يساعد إدارات المراجعة الداخلية في المملكة على تحقيق التوافق بين الالتزام المهني والتشريعي، بما يعزز كفاءة أدائها وموثوقية تقاريرها. كما تمكّن مجالس الإدارة ولجان المراجعة من تقييم ما إذا كانت ممارسات المراجعة تتماشى مع أفضل الممارسات العالمية والأنظمة المحلية.

-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

1. تحليل محتوى معايير IIA 2024 المتعلقة بالحكم الرشيد والمخاطر والاستقلالية وجودة الأداء.
2. مقارنة هذه المعايير مع الأنظمة السعودية ذات العلاقة، وبخاصة لائحة حوكمة الشركات ونظام الشركات الجديد.
3. تقييم مدى التوافق أو التباين بين الجانبين في المحاور الأساسية المتعلقة بالمراجعة الداخلية.
4. اقتراح توصيات عملية لتعزيز الامتثال المزدوج: المهني (المعايير الدولية) والتنظيمي (الأنظمة السعودية).

تساؤلات الدراسة

بالإضافة إلى سؤال المشكلة الرئيسي، تسعى الدراسة للإجابة عن التساؤلات التالية:

1. كيف عالجت معايير IIA 2024 موضوع الاستقلالية والارتباط التنظيمي للمراجعة الداخلية؟
2. ما هي متطلبات الجودة والتقارير والتخطيط بحسب المعايير الدولية، وهل تتوافق مع المتطلبات السعودية؟
3. هل توسعت المعايير الدولية لتغطية موضوعات حديثة مثل الاستدامة والمخاطر التقنية، وكيف تقابلها اللوائح السعودية؟
4. ما هو الدور المتوقع للمراجعة الداخلية في دعم الحوكمة المؤسسية في المملكة في ضوء هذه التحديات؟

-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-

فروض الدراسة:

نظرًا لأن الدراسة تحليلية تعتمد على تحليل المحتوى وليس بها اختبار ميداني، فإن الفرضيات صيغت بصيغة تقديرية تفسيرية كما يلي:

- **الفرض الأول:** تتوافق المعايير الدولية المحدثّة للمراجعة الداخلية مع متطلبات الاستقلالية والتنظيم الواردة في أنظمة الحوكمة السعودية.
- **الفرض الثاني:** توجد درجة عالية من التطابق بين متطلبات إعداد التقارير وخطط المراجعة في المعايير الدولية واللوائح المحلية.
- **الفرض الثالث:** تغطي معايير IIA 2024 مواضيع الحوكمة المستجدة بطريقة تدعم جهود الجهات التنظيمية السعودية في تعزيز الحوكمة الحديثة.

-
-

-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-
-

الدراسات السابقة:

دراسات تناولت المعايير الدولية للمراجعة الداخلية:

• Alzeban & Sawan (2013)

درست مدى التزام الشركات السعودية بالمعايير الدولية للمراجعة الداخلية. وأظهرت أن بعض الشركات تطبق المعايير جزئياً، لكن هناك ضعفاً في الاستقلالية ودعم الإدارة العليا.

• Prawitt et al. (2009)

بيّنت أن تطبيق المعايير الدولية يساهم في رفع جودة التقارير المالية وتقليل مستوى المخاطر.

• Kibiya & Ahmad (2022)

ناقشت مدى شمول معايير IIA لأدوار جديدة للمراجعة مثل الاستدامة، وخلصت إلى الحاجة لتحديث المعايير لتشمل المخاطر الناشئة، وهو ما تحقق جزئياً في نسخة 2024.

دراسات تناولت الحوكمة في السعودية:

• الرويس (2021)

حللت أثر تطبيق لائحة حوكمة الشركات السعودية على الشفافية. وأثبتت أن وجود لجنة مراجعة فعالة يعزز جودة الإفصاح المالي.

• الحربي (2022)

تناول دور المراجعة الداخلية في الشركات المدرجة، ووجد أن بعض الشركات لم تفعل دور المراجعة الداخلي بالشكل الذي تتطلبه اللائحة، رغم الإلزام النظامي.

• Al-Matari et al. (2012)

بحث العلاقة بين آليات الحوكمة وأداء الشركات السعودية. وأظهر أن استقلال لجنة المراجعة وعدد اجتماعاتها يرتبطان إيجابياً بجودة التقارير المالية.

2.3.3 دراسات مقارنة بين المعايير والأنظمة المحلية:

• Al-Rassas & Kamardin (2016)

أجرى مقارنة بين متطلبات معايير IIA ومتطلبات الحوكمة في ماليزيا. وأكدوا على وجود توافق في المبادئ، لكن تطبيقها يعتمد على الثقافة التنظيمية والدعم المؤسسي.

• الدويش (2023)

دراسة سعودية حديثة قارنت بين المعايير المهنية ولائحة الحوكمة 2023، وخلصت إلى وجود توافق عام، لكن أوصت بوجود إطار وطني يدمج المتطلبات المهنية والتنظيمية.

- التوقيت: تزامن صدور المعايير الدولية واللائحة السعودية الجديدة في عام 2024.
- المنهج: استخدام تحليل المحتوى المقارن لمقارنة محاور مفصلة ومحددة.
- التركيز على السياق السعودي وتحديد فرص التحسين أو التعارضات المحتملة.

- — — — —

تعتمد الدراسة على الإطار النظري للحوكمة المؤسسية، والذي يركز على مبادئ:

2. الشفافية (Transparency) ويُفترض أن المراجعة الداخلية توفر معلومات موثوقة لتمكين الإفصاح المناسب.

بالإضافة لذلك، تستند الدراسة إلى **نظرية الوكالة (Agency Theory)** التي تقترض أن هناك تضارباً محتملاً بين مصالح الإدارة والملوك، ويمكن للحوكمة الفعالة والمراجعة الداخلية أن تقلل هذا التضارب.

- _____

-
-
-
-
-
-
-
-

المنهجية وطرق البحث:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باستخدام أسلوب تحليل المحتوى المقارن (Comparative Content Analysis). وقد تمثلت خطوات المنهج فيما يلي:

1. تجميع النصوص المرجعية:

- النسخة الرسمية من المعايير الدولية للمراجعة الداخلية (IIA Standards 2024).
- لائحة حوكمة الشركات السعودية (إصدار 2023).
- نظام الشركات السعودي (2022).
- الأدلة الإرشادية للحوكمة الصادرة عن الجهات التنظيمية السعودية.

2. تحليل المضمون:

- تحديد المحاور الرئيسية ذات العلاقة، مثل: الاستقلالية، دور لجنة المراجعة، التخطيط، التقارير، جودة الأداء، التنسيق، تغطية مخاطر ESG.
- استخلاص المبادئ أو المتطلبات من كل مصدر في هذه المحاور.

3. إجراء مقارنة منهجية:

- تحليل درجة التوافق أو الاختلاف بين ما تنص عليه المعايير الدولية وما تفرضه اللوائح السعودية.
- توثيق نقاط التلاقي، والاختلافات، والفرص التحسينية.

4. عرض النتائج والتحليل النوعي لها:

- تلخيص نتائج التحليل المقارن، وشرح أثر التوافق أو عدمه على جودة الحوكمة في المملكة.

-
-
-
-
-
-
-
-
-

أدوات الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على أداة تحليل المحتوى المقارن، كونها الأنسب لطبيعة البحث النظرية التي تستند إلى تحليل الوثائق الرسمية والمعايير المهنية. وتمثلت هذه الأداة في تحليل النصوص ذات العلاقة من خلال قراءة معمقة واستخلاص المحاور المشتركة وتصنيفها، ثم مقارنة محتواها لتحديد مدى التوافق بين الجوانب المهنية والتنظيمية.

وقد شملت الوثائق التي تم تحليلها ما يلي:

- المعايير الدولية للمراجعة الداخلية المُحدّثة لعام 2024، الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA).
- لائحة حوكمة الشركات السعودية، الصادرة عن هيئة السوق المالية، إصدار عام 2023.
- نظام الشركات السعودي، الصادر عن وزارة التجارة في عام 2022.
- بعض الأدلة الإرشادية الداعمة لممارسات الحوكمة الصادرة عن الجهات التنظيمية ذات العلاقة.

- —
—
—
—
—
—
—
—
—
—
—
—

-

-

المراجع:

أولاً: المراجع العربية

- هيئة السوق المالية. لائحة حوكمة الشركات. (الإصدار المعدل)، الرياض، 2023.
- نظام الشركات السعودي، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/132) بتاريخ 1/12/1443هـ، وزارة التجارة، 2022.
- وزارة المالية. تصريحات رسمية حول دور المراجعة الداخلية في القطاع العام. ملتقى المراجعة الداخلية، 2025.
- الدويش، ناصر. "تحليل الفجوة بين المعايير المهنية للمراجعة الداخلية ومتطلبات الحوكمة في المملكة". المجلة السعودية للإدارة، المجلد 9، العدد 2، 2023.
- الحربي، فهد. "دور المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة لدى الشركات السعودية المساهمة". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك سعود، 2022.
- الرويس، عبدالإله. "تأثير الحوكمة على الإفصاح المالي في السوق السعودية". مجلة العلوم الإدارية، 2021.

-

ثانياً: المراجع الأجنبية

- The Institute of Internal Auditors (IIA). *The Global Internal Audit Standards*. January • 2024 Edition
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2013). "The Impact of Internal Audit Function • Effectiveness on the Quality of Financial Reporting in Saudi Arabia." *African Journal of Business Management*, 7(24), 4434–4445
- Prawitt, D. F., Smith, J. L., & Wood, D. A. (2009). "Internal Audit Quality and • Earnings Management." *The Accounting Review*, 84(4), 1255–1280
- Kibiya, Y. A., & Ahmad, N. (2022). "ESG Considerations and the Evolution of • Internal Audit Roles." *International Journal of Auditing*, 26(3), 371–387
- Al-Matari, Y. A., Al-Swidi, A. K., & Fadzil, F. H. (2012). "Corporate Governance and • Performance of Saudi Arabia Listed Companies." *International Review of Management and Marketing*, 2(4), 241–251
- Al-Rassas, A. H., & Kamardin, H. (2016). "Internal Audit Function, Ownership • Structure and Firm Performance in Malaysia." *Asian Journal of Accounting and Governance*, 7, 1–13

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-

-
-
-
-
-
-
-
-
-