



مجلة البحوث المالية والتجارية

المجلد (٢٣) - العدد الأول - يناير ٢٠٢٢



المردود الإيجابي لاستخدام المراجع الداخلي أسلوب تحليل السبب الجذري على
إضافة قيمة المنشأة

The positive Feedback of the internal auditor's use of the root cause analysis method on adding value to the enterprise

إعداد

الباحثة/ سارة إبراهيم صلاح الصفتي

مرشح للدكتوراه

كلية التجارة- جامعة بورسعيد- قسم المحاسبة

إشراف

د/ هالة السيد إبراهيم عياد

مدرس المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة-جامعة بورسعيد

أ.د/ زين العابدين فارس

أستاذ المحاسبة المالية

كلية التجارة-جامعة بورسعيد

رابط المجلة: <https://jsst.journals.ekb.eg/>

ملخص

يعتبر نشاط المراجعة الداخلية من الأنشطة الهامة داخل المنشآت، لما يقدمه من خدمات للإدارات العليا عن طريق التقييم الدائم والموضوعي والمحاييد لمختلف الأنشطة حيث تلجأ إليه بغرض التحكم في سير مختلف العمليات والأنشطة. ومن الدواعي الأساسية للإستعانة به هو ارتفاع نسبة المخاطر المرتبطة بالأنشطة التي تمارسها المنشآت، ودوره التوكيدي والإستشاري فهو يساعد المنشآت على تحسين عملياتها، وأصبح نشاط المراجعة الداخلية يشهد تطوراً مذهباً في كل دول العالم المتقدم، وعلى خلفية هذا التطور كان يبادر معهد المراجعين الداخليين إلى تطوير الممارسات المهنية وإدخال عليها الكثير من التحسينات من أجل الإرتقاء بمهنة المراجعة الداخلية.

وعلى الجانب الآخر فمهنة المراجعة الداخلية مليئة بالصعوبات والعقبات التي تقف أمام فريق عمل المراجعة الداخلية، مثل كبر حجم المقاومة من أغلب الإدارات التي يتم المراجعة عليها وعدم تقبلهم في الكثير من الأحيان الملاحظات والتوصيات على الرغم من أنها تسعى إلى تحسين العمل، ويعود ذلك لعدة أسباب منها المرتبط بطبيعة عميل المراجعة نفسه ومنها المرتبط بالمراجع نفسه، وعلى الرغم من هذه الصعوبات؛ فقد أكدت معايير المراجعة الداخلية والإطار الدولي للممارسات المهنية الإلزامية وغير الإلزامية، الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين على ضرورة محافظة المراجعين الداخليين على موضوعيتهم والعمل بكفاءة، ولذا تتناول الباحثة أسلوب تحليل السبب الجذري لتطوير عمل المراجع الداخلي في المنشأة ليتماشى مع الدور المطلوب منه وفقاً لما أصدرته معايير المراجعة الداخلية بإضافة قيمة للمنشأة.

وقد يظهر هذا التحليل بشكل مخادع أنه بسيط ولكن يقع في هذا الخطأ كل ما يقلل من الجهد المطلوب للعثور على السبب الجذري الحقيقي للمشكلة، وهذه تعتبر العقبة الرئيسية في نجاح تحليل السبب الجذري وعملية الإجراء التصحيحي الفعال. وفي ضوء ماسبق سوف نتطرق الباحثة في هذا البحث إلى تطور عمل المراجع الداخلي في منظمات الأعمال، مفهوم وطبيعة تحليل السبب الجذري، وآثر استخدامه على إضافة قيمة للمنشأة، تمهيداً لإستخدام هذا التطبيق في مجال المراجعة.

الكلمات المفتاحية: مدخل تحليل السبب الجذري، المراجع الداخلي، إضافة قيمة للمنشأة



Abstract

The internal audit activity is considered one of the important activities within the enterprises, because of the services it provides to higher managements through permanent, objective and neutral evaluation of the various activities, which they resort to in order to control the flow of various operations and activities. one of the main reasons for using it is the high percentage of risks associated with the activities carried out by the establishments, Its affirmative and advisory role helps establishments improve their operations, and the internal audit activity is witnessing astonishing development in all countries of the developed world, As a results of this development, the Institute of Internal Auditors was taking the initiative to develop the professional practices and introduce many improvements to them to advance the internal audit profession.

On the other hand, the internal audit profession is full of difficulties and obstacles that stand against the internal audit team, such as the increased magnitude of resistance from most of the departments that are reviewed by them and their lack of acceptance in many cases of observations and recommendations although they seek to improve the work, and this is due to several reasons, including Related to the nature of the audit client itself and to the auditor himself, despite these difficulties; The internal auditing standards and the international framework for mandatory and non-mandatory professional practices issued by the Institute of Internal Auditors emphasized the need for internal auditors to maintain their objectivity and work efficiently. Therefore, the researcher deals with the method of root cause analysis to develop the work of the internal auditor in the facility in line with the role required of him according to what was issued by the standards. Internal audit adding value to the facility.

This analysis may deceptively appear simple, but this error all reduces the effort required to find the true root cause of the problem, and this is the main obstacle to the success of the Root Cause Analysis and the effective corrective action process. In light of the foregoing, the researcher in this research will address the development of the work of the internal auditor in business organizations, the concept and nature of root cause analysis, and the effect of using it on adding value to the enterprise.

Key words: root cause analysis, internal auditor, value addition to the enterprise

مشكلة البحث:

وفقًا لما أصدره معهد المراجعين الداخليين الأمريكي بشأن دور المراجعين الداخليين في عمليات المراجعة الداخلية أنها أصبحت مصممة بغرض إضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها وتحقيق أهدافها، تقترح الباحثة استخدام المراجع الداخلي لأسلوب تحليل السبب الجذري لما له من مردود إيجابي على عمل المراجعين الداخليين وعلى إضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها ومدى استمراريتها.

أهداف البحث:-

- 1- التعرف على أهم متطلبات تطوير دور المراجع الداخلي.
- 2- التعرف على مفهوم أسلوب تحليل السبب الجذري وأدواته.
- 3- التعرف على المردود الإيجابي من تحليل السبب الجذري على إضافة قيمة للمنشأة.

حدود البحث:-

في ضوء مشكلة وأهداف البحث تتمثل حدود البحث في:-

- 1- لن تتناول الباحثة كيفية استخدام تحليل السبب الجذري في مراحل عملية المراجعة
- 2- لن تتعرض الباحثة لدور لجان المراجعة في تطوير مهام المراجع الداخلية.

خطة البحث:

وفقًا لمشكلة وأهداف البحث تتمثل خطة البحث فيما يلي:

أولاً: تطور عمل المراجع الداخلي في المنشأة

ثانياً: مفهوم وأدوات تحليل السبب الجذري.

ثالثاً: المردود الإيجابي لاستخدام تحليل السبب الجذري على إضافة قيمة للمنشأة

أولاً: تطور عمل المراجع الداخلي في منظمات الأعمال



تطور مفهوم المراجعة الداخلية مع تطور المهام والممارسات العملية للمهنة، فقد أصدر معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) تعريفات متعددة للمراجعة الداخلية، توضح التطور في وظيفة المراجعة الداخلية وعمل المراجعين الداخليين من فترة لأخرى، فقد ظهرت المراجعة الداخلية كفكرة في ثلاثينيات القرن الماضي بالولايات المتحدة الأمريكية، والتي تعتبر حديثة مقارنة بالمراجعة الخارجية، ويرجع ذلك لعدد من العوامل التي أدت إلى ظهورها وزيادة أهميتها والاهتمام بالدور الذي تقوم به، ويعتبر من أبرز تلك العوامل كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها، ظهور المنشآت ذات الفروع المنتشرة جغرافياً، زيادة حالات فشل وإفلاس المنشآت، حاجة الإدارة العليا المتزايدة إلى التقارير الدورية الدقيقة.

في بادئ الأمر اقتصرت وظيفة المراجعة الداخلية في قيام مجموعة من موظفي المنشأة بالمراجعة المحاسبية وتعقب الأخطاء، أي أنها كانت تتم ذاتياً وكان هدفها الكشف عن الأخطاء وهو هدف وقائي وليس هدفاً بناءً، ثم أصبحت المراجعة الداخلية مهنة ذات طبيعة منظمة ومحددة وذلك بعد إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام ١٩٤١، حيث كانت المراجعة الداخلية قبل ذلك التاريخ مجرد نشاط محدود داخل الإدارة المالية للمنظمة تنحصر مهمتها في التأكد من سلامة العمليات المالية والمحاسبية عن طريق مراقبة مدى الالتزام بالسياسات والتعليمات المالية وتعقب حالات الغش والأخطاء إلى اعتبارها وظيفة لفحص وتقييم أنشطة المنشأة وفي تطور لاحق لعملية المراجعة الداخلية أصدر معهد المراجعين الداخليين الأمريكي أول تعريف للمراجعة الداخلية، حيث عرفها بأنها "نشاط تقييمي مستقل يتم داخل المنشأة يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها من العمليات كأساس لتقديم خدمات وقائية وبناءة للإدارة، فهي نوع من أنواع الرقابة تتم عن طريق قياس وتقييم غيرها من أنواع الرقابة، وتهتم أساساً بالجوانب المالية والمحاسبية للعمليات". يتضح من هذا التعريف أن مجال المراجعة الداخلية الأساسي هو الأعمال المحاسبية والمالية إلى جانب بعض العمليات الأخرى التي يمكن أن تشملها في حالات معينة. كما أصدر أول قائمة تتضمن مسؤوليات المراجعة الداخلية كان الغرض الرئيسي منها وضع مجموعة من الخطوط الإرشادية لتحديد الدور المناسب للمراجعة الداخلية بما في ذلك مسؤولياتها في أي منشأة.

أصبح العمل الملقى على عاتق المراجع الداخلي في المجال المالي والمحاسبي يتمثل في التحقق من الوجود الفعلي للأصول عن طريق فحص الإجراءات الخاصة باستلام ودفع النقدية، الجرد

النهائي لمخزون والأصول الثابتة على أساس العينات مع التأكد من صحة المعالجات المحاسبية للعمليات المتعلقة بالأصول، إرسال مصادقات للمدينين، وكذلك مراجعة وفحص الإيرادات والمصروفات والتأكد من إجراءات توجيه القيود المحاسبية للوجه الصحيحة وترحيلها إلى الحسابات المعنية مع التأكد من المستندات المؤيدة لذلك، والتحقق من أن المصروفات قد صرفت في الأوجه المخصصة لها وإن الإيرادات قد تم تحصيلها.

كما يشتمل دورها على منع أو اكتشاف أي تزوير أو تلاعب بالسجلات والدفاتر المحاسبية، والتحقق من وجود حماية كافية لأصول المنشأة ضد السرقة والضياع والسحب غير المسئول، وأيضاً التحقق الحسابي لجميع العمليات المالية، والتأكد من اتباع المبادئ المقبولة والمتعارف عليها وكذلك اللوائح المالية.

وفي عام ١٩٥٧ أصدر معهد المراجعين الداخليين التعريف الثاني للمراجعة الداخلية والذي يوسع من نطاقها حيث ينص على أنها "نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وغيرها من العمليات بهدف خدمة الإدارة، فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى، ويلاحظ من هذا التعريف أنه أوجد دور جديد لها بجانب مراجعة العمليات المحاسبية والمالية، وهو أنها تعتبر جزء من نظام الرقابة الإدارية.

وفي عام ١٩٧١ أصدر معهد المراجعين الداخليين تعريفاً آخراً للمراجعة الداخلية، حيث عرفها بأنها "نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة لمراجعة عملياتها لخدمة الإدارة فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى"، ويتضح من ذلك التعريف أنه لم يختلف كثيراً عن التعريف السابق إلا أنه يوضح أن المراجعة الداخلية أصبحت مراجعة لكافة العمليات ولم تعد قاصرة على العمليات المحاسبية والمالية فقط، بل تعداها إلى الأمور الإدارية الأخرى (التشغيلية) وبالتالي تهتم بما يلي:-

أ- التقييم الدوري للسياسات الإدارية الأخرى والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها، وإبداء الرأي وذلك بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.

ب- التقييم الدوري لسياسات المالية والمحاسبية وكل الإجراءات التنفيذية المتعلقة بها والتأكد من أنها تسير دون انحراف.



وبذلك تطورت المهام الملقاه على عاتق المراجع الداخلي لتمتد إلى المجال الإداري (التشغيلي)، حيث التأكد من سياسات التخزين لأصناف السلع كمستويات المخزون والحجم الأمثل للطلبية ونقطة إعادة الطلب، بالإضافة إلى تقييم أساليب المخزون ومعرفة مدى ملائمتها لنوعية وطبيعة السلع المختلفة، وكذلك التأكد من سير برامج التدريب للموظفين والعاملين في المنشأة وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج واقتراح سبل تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الكفاءة لدى العاملين، وتقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية، ثم دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة ومراقبة الجودة.

ويتضح مما تقدم أن المراجع الداخلي تطورت مهامه نسبياً باعتباره موظفاً في المنشأة ومسئولته تمتد إلى تقييم أساليب الرقابة الداخلية سواء كانت محاسبية أم إدارية وذلك بهدف التأكد من فاعليتها، ويستطيع المراجع الداخلي بسبب وجوده طوال الوقت في المنشأة ومعاصرته للمشاكل أن يلمس كل النواحي والنشاطات والإجراءات والمشاكل المترتبة عليها.

وفي عام ١٩٧٨ قام معهد المراجعين الداخليين بالتصديق على معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية، حيث عرفت تلك المعايير المراجعة الداخلية بأنها "نشاط تقييمي مستقل يتم وضعه داخل المنشأة لخدمتها، فهي عبارة عن الرقابة المسؤولة عن اختبار وتقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الأخرى"، ويتضح في هذا التعريف التطورات التي حدثت للمراجعة الداخلية حيث اتسع مجالها وتطور الدور الذي يؤديه المراجع الداخلي وتحولت المراجعة الداخلية من أداة لخدمة الإدارة إلى أداة لخدمة المنشأة. كما الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية وهو مساعدة جميع أعضاء المنشأة على تادية مسؤولياتهم بفاعلية، حيث يتم ذلك من خلال قيام المراجع الداخلي بتزويد أعضاء المنشأة بالتحليلات والتقويمات والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، وتظهر أهمية المراجعة الداخلية في هذه المرحلة من خلال تقديم الخدمات الوقائية والتقويمية والإنشائية البناءة.

وفي عام ١٩٩٩ أصدر معهد المراجعين الداخليين الأمريكي تعريفاً آخراً للمراجعة الداخلية يتمثل في " المراجعة الداخلية هي عبارة عن نشاط تقويمي واستشاري، وموضوعي ومستقل يصمم بغرض إضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة، وتساعد المراجعة الداخلية المنشأة على تحقيق أهدافها من خلال تطبيق مدخل منظم لتقويم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وإجراءات الرقابة والحوكمة في المنشأة.

وبموجب هذا المفهوم الحديث فإن المراجعة الداخلية أصبحت تشتمل على وظيفتين، الأولى وهي خدمة التأكيد الموضوعي والتي تتمثل في الفحص الموضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة، والثانية تتمثل في الخدمات الاستشارية التي تقدم للوحدات التنظيمية داخل المنشأة أو خارجها، وتتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالإتفاق مع تلك المنشآت، والهدف منها إضافة قيمة لمنظمة الأعمال وتحسين عملياتها.

وفي عام ٢٠٠٨ صدر تعريف للمراجع الداخلية وأعيد إصداره بشكل نهائي في عام ٢٠٠٩ والذي ينص على أن المراجعة الداخلية هي " نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة عبر مساعدتها في تحقيق أهدافها بواسطة إكسابها آلية منظمة ومنهج انضباطي لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة"، ويتضح من هذا التعريف التطور الذي حصل للمراجعة الداخلية من خلال التعاريف المختلفة خلال مدد زمنية متعاقبة، وأصبح نشاط المراجعة الداخلية مهتم أيضاً بتقييم إدارة المخاطر وتحسين فعاليتها.

ونتيجة لهذا التطور المستمر الذي شهده نشاط المراجعة الداخلية، فقد بات مفروض على المراجعين الداخليين أن يكونوا على استعداد لمراجعة أي شيء تقريباً، بما في ذلك العمليات التشغيلية ونظم الرقابة والأداء ونظم المعلومات والبيانات المالية والغش والتقارير البيئية وتقارير الأداء والجودة، وتقديم الحلول والمقترحات التي تسمح بتحسينها، تحسين عمليات المنظمة بواسطة مد الإدارة العليا بالمعلومات التي تساعد على إعداد استراتيجيتها، وكذلك من خلال تقييم تنفيذ تلك الاستراتيجية والنتائج المرتبة عنها.

تري الباحثة أن مفهوم المراجعة الداخلية تطور من مجرد وظيفة تقويم مستقلة داخل المنشأة لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة واكتشاف الأخطاء والغش وضمان سلامة المعلومات المالية التي تعتمد عليها الإدارة في اتخاذ القرارات المختلفة والتحقق من الالتزام بالقوانين والأنظمة واللوائح، إلى وظيفة تهدف إلى مساعدة الأفراد بالمنشأة على تنفيذ مسؤولياتها بفاعلية من خلال تزويدهم بالتحليلات والتقييمات والتوصيات المنشورة المختصة، وأخيراً أضاف إلى ذلك معهد المراجعين الداخليين الأمريكي أنها نشاطاً تقيماً مستقلاً ونشاط استشاري يجعل الهدف من عملية المراجعة هو تحسين عمليات المنشأة وإضافة قيمة لها.

وبالتالي تطور عمل المراجع الداخلي وفقاً للتطور التاريخي للمراجعة الداخلية، من المنظور التقليدي إلى المنظور المعاصر أو الحديث، فقد أكد معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة أنها



لم تعد قاصرة على مراجعة العمليات المالية والمحاسبية بل تجاوزت ذلك، وأصبحت تشمل جميع العمليات داخل المنشأة وتمتد الإدارة بالمعلومات اللازمة من خلال التوصيات والإرشادات.

الأمر الذي وضع ثقل على المراجع الداخلي والتأكد من أن يكون له قدر كافي من التأهيل العلمي والخبرة العملية في هذا المجال، ويجب ان يتمتع بالاستقلالية حتى يقوم بعمله على أكمل وجه وبكفاءة وفعالية، ووفقا لأحدث تعريف للمراجعة الداخلية تعد مسؤولية المراجعة الداخلية تتمثل في الأساس في مساعدة الإدارة على كل المستويات في تحقيق مسؤولياتها وذلك من خلال تحديد فعالية وكفاءة واقتصادية الأداء التنظيمي وتقديم المقترحات التي تساعد على استمرار التحسن في الأداء ومراقبة جودة وسلامة وإمكانية الاعتماد على التقارير المالية، كل هذه التطورات تؤكد قدرة المراجعين الداخليين على تلبية احتياجات الإدارة والتأكيد على أن وظيفة المراجعة الداخلية تستهدف إضافة قيمة للمنظمة، ويمكن القول بأن هناك العديد من الفرص أمام المراجعين الداخليين لتطوير دورهم التقليدي من خلال إمكانية قيامهم بالآتي:-

١- المساهمة الحقيقية في خلق قيمة للمنشأة من خلال رفع مقدرة المنشأة على الاحتفاظ بالعملاء، في ضوء قدرتهم على تقييم المخاطر وتطوير الرقابة الداخلية.

٢- المساهمة في تحقيق الأهداف الإدارية في مجال خفض التكلفة، ومراجعة الرقابة المرتبطة بأمن الشبكات.

٣- المساهمة في مراجعة الخطة الإستراتيجية وتقييم فعاليتها من خلال التقييم الموضوعي لتوجيهاتها على المستوى التنفيذي.

٤- مراجعة العلاقات داخل المنشأة، حيث تؤثر العلاقات السيئة تأثيرا مباشرا على أداء وفاعلية المنشأة، فتحقيق علاقات جيدة يتوقف على معيارين هما ضرورة استفادة جميع الأطراف من هذه العلاقات، وأن تقوم هذه العلاقات على الرضاء المتبادل.

٥- تطوير فعالية إدارة الجودة الشاملة من خلال مساهمتهم في مشاريع إعادة هندسة العمليات، وقياس مدى رضاء العملاء، وتوجد تجربة ناجحة في هذا المجال تمت في شركة Lafarge وهي إحدى أكبر شركات الأسمنت في العالم والتابعة لمجموعة لافارج هولسيم العالمية، حيث اعتمدت على قسم المراجعة الداخلية في تحسين إدارة عملية الإمداد والتوريد، والذي تولى تحديد المجتمع، وتطوير استقصاء مبدئي، ومقابلة الموظفين وجمع البيانات من المصادر غير المالية، وتقديم تقرير بالتوصيات لإدارة المنشأة.

ولكن بالرغم من ذلك إلا أن هناك بعض المعوقات التي تصاحب عمل المراجع الداخلي بهذه الكيفية، لا يمكن التغاضي عنها، وتقتصر الباحثة استخدام المراجع الداخلي أسلوب تحليل السبب الجذري فهو اداة فعالة في التوصل إلى السبب الجذري للمشكلات ويتم تناوله في البند التالي.

ثانياً: مفهوم وأدوات تحليل السبب الجذري

يعتبر تحليل السبب الجذري Root Cause Analysis (RCA) هو واحد من أكثر الأساليب المفيدة التي إستخدمها الكثير حول العالم لفترة طويلة في حل المشكلات الصناعية في الجودة والإنتاجية وسلامة النبات والحوادث وفي الطب والهندسة وما إلى ذلك. ويتم الاستمرار في تطويره من قبل الباحثين والممارسين، ويمكن أن يتم تقسيمه إلى فئتين عريضتين من تحديد الأسباب المحتملة والتحقق من السبب الجذري وتنفيذ الإجراءات التصحيحية الفعالة التي سوف تقضي على الأسباب الجذرية المحددة للمشكلة. (Shri Ashok Sarkar , 2012)

وترى مؤسسة المراجعة والمحاسبة الكندية بأن تحليل السبب الجذري هو "مصطلح جماعي يصف نطاقاً واسعاً من الأساليب والأدوات والتقنيات المستخدمة للكشف عن أسباب المشاكل. يمكن أن يستخدم تحليل السبب الجذري لدفع الكفاءة أو التخلص من الهدر أو تحسين العمليات التجارية، وهو لا يتبع منهجية واحدة فهو يشمل مجموعة من الأدوات والتقنيات النوعية والكمية. يتم تطبيقه في مجموعة واسعة من الإعدادات ، مثل التحقيق في الحوادث ، وتحليل المخاطر ، وتحسين إجراءات العمل. (Canadian Audit& Accountability Foundation,2020)

وعرّف أيضاً في الإطار الكندي لتحليل السبب الجذري بأنه "أداة تحليلية يمكن استخدامها لإجراء نظام مراجعة شاملة قائمة على الحوادث الخطيرة. ويتضمن تحديد العوامل الجذرية والمساهمة في تحديد استراتيجيات الحد من المخاطر ، وتطوير خطط العمل جنباً إلى جنب مع استراتيجيات القياس لتقييم فعالية الخطط." ويرى أنه من الأفضل إجراء تحليل السبب الجذري في الصناعات بواسطة فريق متعدد التخصصات ، يشمل أفراداً على دراية بالإنتاجية ، فضلاً عن المعرفة في مجال التركيز على الجودة. ويتم جمع المعلومات من خلال المقابلات مع الموظفين والأفراد الذين شاركوا بشكل مباشر وغير مباشر بالإضافة إلى ذلك ، يقوم الفريق بمراجعة الموقع الذي وقع فيه الحادث ، ويفحص المنتجات والأجهزة والبيئة وإجراءات العمل المعنية ، ويراجع



الوثائق والأدبيات ذات الصلة. ولتحسين جودة المنتج والإنتاجية ، ينتقل فريق التحليل من خلال سلسلة من الأسئلة الاستقصائية التي تركز على الإجابة عن أسئلة السبب و الناتجة عن تحديد العوامل المختلفة التي ساهمت في الحدث.

وتعتبر أساليب تحليل السبب الجذري موجهة أكثر نحو تحديد الأسباب الجذرية الحقيقية أكثر من غيرها؛ بعضها تقنيات عامة لحل المشكلات؛ والبعض الآخر يقدم ببساطة الدعم للنشاط الأساسي لتحليل السبب الجذري. ومن خلال التعرف على أدوات تحليل السبب الجذري، يستطيع التمكن من تطبيق التقنية أو الأداة المناسبة لمعالجة مشكلة معينة.

كما يعرف تحليل السبب الجذري (RCA) أيضاً بأنه عملية اكتشاف الأسباب الجذرية للمشاكل من أجل تحديد الحلول المناسبة. يفترض RCA أنه أكثر فاعلية في منع حدوث المشكلات الأساسية و حلها بشكل منهجي بدلاً من علاج الأعراض و معالجة حالات الطوارئ، ويمكن إجراء تحليل السبب الجذري بمجموعة من المبادئ و التقنيات و المنهجيات التي يمكن الاستفادة منها جميعاً لتحديد الأسباب الجذرية لحدث أو اتجاه، وعند النظر إلى ما وراء السبب و النتيجة السطحية ، يمكن لتحليل السبب الجذري إظهار أين أخفقت العمليات أو الأنظمة أو تسببت في حدوث مشكلة في المقام الأول. (Paul Danlop, 2019)

أي أنه أسلوب من أساليب حل المشكلات وإحدى أدوات تحليل العمليات التي تهدف إلى تحديد الأسباب الجذرية للمشاكل أو الأحداث، وتعتمد الفكرة الأساسية لهذا الأسلوب على الاعتقاد بأن أفضل حل للمشاكل هو محاولة تصحيح أو إزالة الأسباب الجذرية، بدلاً من مجرد معالجة الأعراض الواضحة فقط، مما يتطلب العديد من الخطوات للوصول لحل المشكلات، منها تحديد المشكلة والأسباب المحتملة وتحديد السبب الأكثر احتمالاً والحلول الممكنة والوصول للحل الأمثل ثم تطبيق الحل ومتابعته، فاتباع هذه الخطوات بتسلسلها على مستوى عالي من الأهمية للوصول للحل الأمثل للمشكلات، وكل خطوه من هذه الخطوات لها مجموعة من الأدوات التي يمكن الإستعانة بها للوصول للنتيجة الأمثل وسيتم تناولها تفصيلاً في هذا الجزء من البحث.

يتطلب الجانب البحثي لتحليل الأسباب الجذرية مايلي: بذل الجهد المناسب لتحديد السبب النهائي لوجود المشكلة، والموارد اللازمة لإجراء التحليل، والوقت اللازم لإكمال التحليل، حيث يلعب كل عنصر من هذه المكونات دوراً حاسماً في نجاح إجراء تحليل السبب الجذري. وهناك بعض المبادئ

الأساسية التي تواجه تحليل السبب الجذري الفعال ، والتي يجب أن يكون بعضها واضحاً بالفعل. لن يساعد ذلك فقط في جودة التحليل ، بل سيساعد المحلل أيضاً على اكتساب الثقة والمشاركة من أصحاب المصلحة أو العملاء وهي (Geoff Vorley MSc,2008)

- التركيز على تصحيح ومعالجة الأسباب الجذرية بدلاً من الأعراض فقط.
- عدم تجاهل أهمية علاج الأعراض للإغاثة قصيرة الأجل.
- أدراك أنه يمكن أن يكون هناك أسباب جذرية متعددة ، وغالباً ما تكون كذلك.
- التركيز على كيف ولماذا حدث شيء ما .
- المنهجية والبحث عن دليل ملموس عن السبب لدعم إدعاءات السبب الجذري.
- توفير معلومات كافية لإبلاغ المسار التصحيحي للعمل.
- التفكير في كيفية منع (أو تكرار) السبب الجذري في المستقبل.
- يتم إجراء تحليل السبب الجذري في سياق الشركة ووفقاً لظروفها الخاصة. فهو إجراء مدروس ونشاط قابل للتطوير ، إذا تم إجراؤه بشكل جيد.
- يمكن أن يكون مفيداً لجميع أحجام الشركات وحتى أصغر الشركات يمكن أن تستفيد من تحليل السبب الجذري ، دون الحاجة إلى ابتكار أو إجراء عمليات رسمية ووثائق مفرطة.
- وكما توضح المبادئ أعلاه، أنه عند تحليل القضايا والأسباب العميقة ، من المهم اتباع نهج شامل وكلي بالإضافة إلى اكتشاف السبب الجذري ، يجب السعي لتوفير السياق والمعلومات التي ستؤدي إلى إجراء أو قرار بالتحليل الجيد والعملي، ومن الأدوات التي يمكن استخدامها وفقاً لهذا الأسلوب (التحليل التسلسلي Why5 ، مخطط إيشيكاوا، منحني باريتو Pareto diagram، شجرة الخطأ fault tree diagram ، شجرة المنطق، تحليل آثار الإخفاق وال فشل Failure Mode and Effect Analysis ((FMEA))، لكل أداة من هذه الأدوات مجموعة من الخطوات ولكن الغرض في النهاية واحد وهو التوصل للسبب الحقيقي للمشكلات وإجراء الخطوات التصحيحية لها.

ثالثاً: تأثير استخدام تحليل السبب الجذري على إضافة قيمة للمنشأة

يمكن ملاحظة بعض العوامل التي تعكس أثر استخدام تحليل السبب الجذري في عملية المراجعة، منها تغيير الثقافة التنظيمية السيئة فهي من أهم الأسباب الجذرية للمشاكل في عدد من قطاعات الأعمال المختلفة مما أدى الى تكبد المنشآت لتكلفة كبيرة، وعلى ذلك يعد الاهتمام بالثقافة



والسلوكيات في عمليات المراجعة الداخلية خطوة مهمة إلى الأمام ويمكن أن يساعد المراجع الداخلي مجلس الإدارة على فهم كيفية دمج ثقافة المنشأة بطريقة تؤثر على السلوك في جميع أنحاء المنظمة من خلال تحديد ما يجب القيام به بشكل مختلف أو أفضل. ومع ذلك ، فإن الثقافة التنظيمية السيئة ليست سبباً جذرياً في حد ذاتها ، فالفضايا الثقافية ناتجة عن مجموعة من العوامل التنظيمية والعملية والسلوكية.

ويلعب المراجع الداخلي من خلال تطبيق تحليل السبب الجذري، يمكن تبسيط تقارير المراجعة الداخلية مع توصيات ذات تأثير أعلى تكون أكثر جدوى للإدارة، وتقليل المخاطر، وإضافة رؤى تعمل على تحسين فعالية وكفاءة وأداء العمليات التجارية على المدى الطويل بالإضافة إلى الحوكمة العامة والمخاطر والرقابة البيئية. وسيحتاج المراجعون إلى المهارات والخبرات المطلوبة لأداء مثل هذا العمل، أو إجراء التدريب، أو طلب المساعدة الخارجية أو التوصية في تقرير المراجع الداخلي بأن تقوم الإدارة بتحليل السبب الجذري.

وأيضاً الاهتمام المتزايد بثقافة إدراك المخاطر خصوصاً بعد الاهتمام بطرق العمل المرنة والتي تتضمن تقنيتين أساسيتين للأسباب الجذرية - التحليل التسلسلي أو الأسباب الخمسة (Why5) ومخطط إيشيكاوا (هيكل السمكة). أسفرت هذه الأساليب عن عدد من الفوائد المهمة ، أولها كونها تمثل أساساً أوضح لكتابة تقارير مراجعة أقصر ؛ على سبيل المثال: عشرات المشكلات التي تم العثور عليها قد تكون ناجمة عن خمسة أسباب جذرية فقط ؛ وإذا تمت كتابة النتائج بهذه الطريقة ، فستكون خطط العمل أكثر تأثيراً وتعالج القضايا الرئيسية وتمكن المراجع الداخلي من كتابة تقرير مراجعة أقصر وأبسط وأدق، وأن هذا يتطلب قدرة فريق المراجعة على "التراجع" فيما يتعلق بما توصلوا إليه وتعلم كيفية دمج المشكلات.

يمكن أيضاً رفع مستوى كفاءة وجودة عمليات المنشأة ففي ظل استخدام تحليل السبب الجذري وسعي فريق المراجعة الداخلية إلى الاهتمام بمفهوم خلق القيمة ، يتم التعرف على تحديد وتعريف المشكلات الأكثر إلحاحاً، وتقييم المخاطر، وتحديد مدى ملائمة الأساليب الأنسب لإستخدامها، والتأكد من أن نظم الرقابة تعمل بكفاءة، وتقديم التوصيات اللازمة للتطوير المستمر لتلك النظم ، مما يعود بالنفع على رفع كفاءة عملياتها وتعظيم القيمة المحققة للأطراف المعنية وذلك من خلال توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من خدماتهم ، فالفشل في الوصول إلى هذا الفهم يجعله حجر عثرة في طريق تحقيق الأهداف التنظيمية للمنشأة.

كما أن تغيير النظرة التقليدية للمراجعة الداخلية من العداء إلى التعاون البناء والتحول من التحري عن مواطن الخطر المالي إلى دور الشريك الساعي لتقديم الخدمات الداعمة والمعاونة للجهود الساعية يؤدي إلى تعظيم القيمة في مختلف عمليات المنشأة والأطراف المستفيدة منها وتشمل المساهمين أو الملاك، الموظفين بما فيهم الإدارة العليا والموردين ولكل منهم احتياجات خاصة فالقيمة المحققة للعملاء تضع المراجع الداخلي أمام تحد جديد والسعي وراء اكتساب مهارات وكما تم ذكر من قبل أن وظيفة تحليل السبب الجذري هو الوصول إلى السبب الجذري للمشكلات وعندما تكون تتعلق بعدم رضا العملاء أو مشكلة خاصة بانخفاض المبيعات فعن طريق الأدوات الخاصة بذلك مثل مخطط إيشيكاوا يتم التوصل إلى السبب الأصلي للمشكلة لمعالجته وتقديم التوصيات اللازمة والاجراءات التصحيحية لذلك، وبذلك أصبح للمراجع دوراً في زيادة القيمة المتحققة للعميل من خلال سعيه إلى التقييم الفعال للنظم الرقابية وتقديم التوصيات الكفيلة برفع مستوى جودتها وتوصيل المنتج الجيد في الوقت وبالسعر المناسب.

وأيضاً تتضح القيمة المحققة للمساهمين من خلال دور المراجعة الداخلية كعنصر هام في ضمان تمثيل التقارير المالية للعمليات الفعلية خلال الفترة متضمنة جميع التوصيات والإجراءات التصحيحية في ضوء ما يتم التوصل إليه من معلومات عن الأسباب الجذرية للمشكلات والمساهمة بالتعاون في الحد من المخاطر التي تتعرض لها المنشأة ومساعدة الإدارة العليا على اتخاذ القرارات السليمة ومدها بالمعلومات اللازمة عن مختلف أوجه النشاط. وما يدعم فريق المراجعة الداخلية في الدور الذي يؤديه هو وجوده في موقع الأحداث يعايشها لحظة بلحظة مما يعطيه القدرة على مراجعة القوائم المالية والتقارير عنها بشكل أفضل وأكثر تفصيلاً من المراجع الخارجي، مما يضمن الاستخدام الأمثل لأصول المنشأة وحمايتها.

والقيمة المحققة للأطراف الأخرى:- تتمثل الأطراف الأخرى في الإدارة التنفيذية والمنفذين والموردين والمجتمع والمستثمرين، الذي لهم مصالح فردية أو جماعية في نجاح المنشأة واستمراريتها، فاستمرارية المنشأة تمثل مصلحة مشتركة للمساهمين والأطراف الأخرى المتأثرة والمرتبطة بنشاطها، وتتوقف استمرارية المنشأة ليس فقط على مدى كفاءة وفعاليتها ولكن أيضاً على التحسين المستمر لعملياتها، فالإدارة التنفيذية موكلة من قبل مجلس الإدارة بتنفيذ الخطط التشغيلية فهي موكلة بذلك بشكل غير مباشر من المساهمين في تحقيق أهدافهم ولتحقيق الأهداف الخاصة بهم يجب توافر إجراءات رقابية كافية ومتوافقة مع المتطلبات القانونية وسياسات المنشأة وهو ما يسعى إليه المراجعين الداخليين ويزداد دورهم أهمية بالأخص عند استخدامهم لأدوات تحليل



السبب الجذري فالوصول لمعالجة المشكلات التي يمكن أن تقابلهم وعدم تكرارها مما يؤدي إلى تعظيم مؤشرات الأداء وضمان الإدارة الكفاء لما يعهد إليها من أعمال والتقارير بأنها بذلت العناية الواجبة في المهام الموكلة بها.

ف فريق المراجعة الداخلية هم أحد الوسائل الهامة لمساعدة الإدارة التنفيذية من خلال تعاونها البناء للعمل على تفادي المخاطر الإدارية أو تقليلها، وفي التقييم الذاتي والمستمر لنظم الرقابة وإعادة هندسة العمليات ورقابة الجودة ، كما يستطيع فريق المراجعة الداخلية نقل أفضل التطبيقات المتاحة عن تنفيذ ما يوكل للإدارة التنفيذية من أعمال، وحصص مناطق الضعف في الأداء الحالي والتوصية بمقترحات ملائمة لمعالجة مسبباته مما يؤدي إلى رفع مستوى الأداء التنفيذي.

النتائج والتوصيات:

توصلت الباحثة إلى أن العثور على الأسباب الجذرية وتحديدتها أثناء المراجعة يضيف قيمة كبيرة للعمل المنجز من خلال ضمان اقتراح الإجراء الصحيح أو الأكثر فعالية. مما يضمن عدم حدوث مشكلات مماثلة في المستقبل. وأن تكرار القضايا والموضوعات المشتركة علامة على أن الأسباب الجذرية لم تتم معالجتها بشكل صحيح.

وتوصي الباحثة بأنه يجب على فريق المراجعة الداخلية تطوير نهجهم لتحليل السبب الجذري لأنه طريقة أساسية للمساعدة في تغيير الثقافة التنظيمية للمنشأة، ويجب توخي الحذر عند مجرد التفكير في أن هناك سببًا جذريًا واحدًا لمشكلة المراجعة.



المراجع

أولاً: المراجع العربية

أ- الكتب

١- د. إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، جامعة بنغازي، الطبعة السادسة، ٢٠١٣.

٢- د. عمار بن عبد الله العمار، الاطار العام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الاجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، الرياض، ٢٠١٤.

ب- الدوريات

١- د. أيمن الغباري، الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وأهميتها في تحديد الاتجاهات المستقبلية، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد ٥٦، ٢٠٠٠.

٢- د. محمد الرملي، "إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة أسيوط، المجلد الثاني، ١٩٩٤.

٣- د. محمد عبد المنعم الشاربي، أثر اندماج أساليب المحاسبة القضائية في مراحل المراجعة الداخلية على كفاءة المراجع الداخلي، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة بكلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد ٢٢، العدد الرابع، ٢٠١٨.

٤- محمد يوسف الكاشف، نحو إطار متكامل لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الرابع، أكتوبر ٢٠٠٠.

ثانياً: المراجع الأجنبية

A: Periodicals

- 1- Joymalya Bhattacharya, Root Cause Analysis – A Practice to Understanding and Control the Failure Management in Manufacturing Industry, **International Journal of Business and Management Invention**, Vol. 3, No. 10, October 2014.
- 2- D. Mahto, A Kumar, Application of Root Cause Analysis in Improvement of Product Quality and Productivity, **Journal of Industrial Engineering and Management** , vol. 1, No.2, 2008
- 3- Geoff Vorley MSc. MCQI, **Quality Management**, Mini Guide to Root Cause Analysis, 2008.
- 4- - Paul Danlop, Implementation Challenges and Value of Systemic Root Cause Analysis within Fraud, Cyber Security and Financial Crime Management, **ProQuest Dissertations Publishing**, 2019.
- 5- Rooney, J., & Heuvel, N, Root Cause Analysis For Beginners, **Quality Progress**, 2004.
- 6- Shri Ashok Sarkar, Arup Ranjan Mukhopadhyay, Sadhan Kumar Ghosh, Root Cause Analysis, Lean Six Sigma and Test of hypothesis, **The TQM Journal**, Vol. 25 Issue 2 , Feb.2012.

Others

- 1- Canadian Audit& Accountability Foundation, Better Integrating Root Cause Analysis into Public Sector Performance Auditing, Second Edition, May 2020.
- 2- The Institute Of Internal Auditors "**International Standards For Professional Practice Of Internal Auditing**", USA, 2008.



- 3- Root Cause Analysis for Internal Audit, James C Paterson, The global body for professional accountants, March2019, Available At: [Root cause analysis for internal audit | ACCA Global](#)
- 4- American Society for Quality (ASQ) , What is Root Cause Analysis? Mar 2020, Available at: [What is Root Cause Analysis \(RCA\)? | ASQ](#)