**نظام الرقابة الداخلية**

عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA )بأنه مجموعة من الإجراءات واكتشـاف الأخطاء، والطرائـق المسـتخدمة فـي المنشـأة، للمحافظـة علـى النقديـة والأصول الأخرى, وضمان دقة السجلات.

عرف نظـام الرقابـة الداخليـة مـن لجنـة رعايـة المصـالح (COSO )بأنـه عمليـات تنجـز مـن مجلـس إدارة المنشـأة وانهـا صـممت لتـوفير التأكيد المعقـول فيمـا يتعلـق بإنجـاز الأهداف التاليــة :

1. كفاية العمليات وفاعليتها.
2. إمكانية الاعتماد على التقارير المالية.
3. الالتزام بالقوانين والأنظمة المطبقة السارية المفعول.

اما معهـد المـدققين الـداخليين الأمريكيين (IIA )عرفه على أنـه نشـاط مسـتقل وموضـوعي وتوكيـدي استشـاري صـمم مـن أجـل إضـافة قيمـة للمنشـأة, وتحسـين عملياتهـا ، ويســاعد المنشــأة فــي تحقيــق أهـدافها مـن خلال الالتزام بمـنهج نظـامي منضـبط لتقـويم وتحسـين فاعليـة كـل مـن إدارة المخـاطر والرقابة وعمليات التحكم

**اهداف نظام الرقابة الداخلية**

الأهداف التى تم تحديدها للرقابة الداخلية تلائم طبيعة الوحدات التجارية ، ولكنها لا تتفق مع طبيعة الوحدات الحكومية وهي كالاتي :

1. تحقيق الكفاءة والفاعلية في التشغيل.
2. تحقيق الدقة في المعلومات المالية.
3. تشجيع الالتزام بالنظم والسياسات والتعليمات.

**اهداف الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية**

نظرا لأن الوحدات الحكومية تسعى إلى تنفيذ برامج خطة التنمية فى الدولة ، الاجتماعية والاقتصادية والسياسية ، ونظرا لأن هناك عادة ندرة فى الموارد الحكومية ، وبالتالى فإن ترشيد الإنفاق والحفاظ على المال العام يعتبر من أهم أولويات نظم الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية. بناءا على ذلك فإن أهداف الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية تشمل ما يأتى :

**1-** تنفيذ العمليات بكفاءة ، وفاعلية ، وبطريقة منظمة وأخلاقية واقتصادية.

**2-** حماية الموارد من الخسارة والتلف وسوء الاستخدام.

**3-** توفير معلومات تتصف بالدقة لتحقيق أهداف التقرير المحاسبي ، على الأخص تحقيق المساءلة.

**4-** الالتزام بالنظم والقوانين والسياسات والتعليمات

**خصائص نظام الرقابة الداخلية**

1. الديمومة : تمكن الرقابة الداخلية المنظمة من الاستمرارية فهي تقوم بالتأقلم ومواكبة التطور بيئة المنظمة.
2. الشمولية : الرقابة الداخلية تتعلق بجميع أنشطة المؤسسة .

ج- الاستقلالية : الرقابة الداخلية يجب إن تحترم الموارد والطرق المستخدمة في المؤسسة .

د- الانسجام : يجب إن توضع الرقابة الداخلية وفقا لما تتميز به المؤسسة وبيئتها من خصائص.

**مقومات نظام الرقابة الداخلية**

تعد المقومات بمثابة مكونات للرقابة الداخلية وان هيكل الرقابة الداخلية في المنشاة يتكون في الغالب من ستة مقومات أو عناصر أساسية هي :

1. البيئة الرقابية

ب- الأنشطة الرقابية

ج- تقويم المخاطر

د - النظام المحاسبي

هـ - إجراءات الرقابة الداخلية

و- الإشراف

ي- المراقبة

**انواع الرقابة الداخلية**

1- الرقابة السلبية : هي التي تركز على اكتشاف الاخطاء والانحرافات بالهدف إلى البحث عنها وتصديها دون إن توجه انتباه المسؤولين إلى أوجه القوة والضعف في التنفيذ وتقديم الحلول الممكنة لمعالجة المشاكل لقائمة وتلافي تكرار حدوث الاخطاء والانحرافات وتسمى حيانا الرقابة البوليسية حيث تهدف إلى منع حدوث المخالفات ودفع سوء استعمال السلطة ومعاقبة مرتكبيها .

2 - الرقابة الإيجابية : تهدف الرقابة الإيجابية إلى التأكد من إن التصرفات والإجراءات تسير وفقا للوائح والأنظمة والتعليمات المعمول بها في المنظمة بما يكفل تحقيق الأهداف من وجهة النظر إلى المستقبل والتنبؤ في ضوء الدراسة والتحليل با الأخطاء والانحرافات المحتمل حدوثها واتخاذ القرارات وما يلزم من إجراءات لمنع حدوثها من جهة أخرى .

**3**- رقابة محاسبية**:** وتهدف إلى التأكد من دقة البيانات المالية المدونة في الدفاتر والسجلات، لتحقيق الثقة في إمكانية الاعتماد عليها. وتتمثل أهم الوسائل المستخدمة لتحقيق هذا الهدف في وجود نظام مستندي سليم، وإتباع نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية، كحسابات إجمالي المدينين والدائنين، وإعداد موازين مراجعة شـهرية، وإجراء المصادقات مع العملاء والموردين، وإتباع نظام الجرد المسـتمر للمخـزون، مـع إجراء المطابقة بين بطاقات الصنف ونتائج الجـرد الفعلي، وإجراء المطابقة بين كشـوف البنك الدورية والدفاتر وعمل مذكرات التسوية، واعتماد قيود التسوية التي تتم بالدفاتر من شخص مسؤول، وإجراء المراجعة الداخلية لكل ما يتم إثباته بالدفاتر والسجلات.

 4 - **رقابة إدارية:** وتهدف هذه الرقابة إلى تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة، وضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة. ومن أهم وسائل تحقيق هذه الأهداف، الموازنة التخطيطية، والتكاليف المعيارية، ودارسة الوقت والحركـة، واسـتخدام أساليب الرقابة على الجودة، بالإضافة إلى إجراء التحليل المالي للبيانات، واستخدام نظـام التقارير الدورية لضمان تدفق المعلومات ما بين المستويات الإدارية المختلفة.

5 - **ضبط داخلي:** ويهدف إلى حماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة والاخـتلاس وسـوء الاسـتعمال. ويقصد بالضبط الداخلي ذلك النظام وما يرتبط به من وسائل وإجراءات تهدف إلـى ضـبط عمليات المنشأة ومراقبتها تلقائيا بصورة مستمرة . ويعتمد نظام الضـبط الـداخلي علـى تقسيم العمل، وتحديد الواجبات والاختصاصات والمسـئوليات، والفصـل بـين الوظـائف المتعارضة. وبالتالي تعتمد أسس الضبط الداخلي على الفصل بين اختصاصـات كـل مـن الإدارات التي تقوم بتنفيذ العمليات، والإدارات التي تقـوم بالمحاسـبة علـى العمليـات، والإدارات التي تختص بالمحافظة على الأصول.

ويشتمل الضبط الداخلي على مجموعة من القواعد الرقابية التي يمكن تقسيمها إلى ثـلاث مجموعات هي:

**قواعد إدارية** : وتتمثل في مجموعة من الإجراءات التي تحقق الرقابة مـن خـلال تحديـد الاختصاصات، وتوزيع المسؤوليات، بهدف تكامل الجهود المبذولة وعدم تضـاربها، ووضع الإجراءات التفصيلية التي تحدد خطوات أداء جميع عمليات المنشـأة، وتغييـر الواجبـات الموكولة للعاملين من وقت لآخر.

**قواعد محاسبية** : وتشمل مجموعة من الإجراءات التي تزيد من فعالية النظام المحاسبي في الرقابة على عمليات المنشأة، وحماية أصولها. ومن أهمها، التسـجيل الفـوري للعمليـات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجماليـة، وإجـراء المراجعـة الدوريـة للـدفاتر والسجلات، وإجراء المطابقات بين الأرصدة الفعلية للأصول وأرصدتها الدفترية.

**قواعد عامة** : وتتضمن مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى حماية أصول المنشأة. من أهمها، التأمين على تلك الأصول، واستخدام وسائل الرقابة الحديـة والرقابـة المزدوجـة، بمعنى وضع حدود متدرجة لسلطـات التصريح بالعمليات، واشتراك أكثر من موظـف فـي أداء العملية، كما تشمل التفتيش المفاجئ على أعمال أقسام وفروع المنشأة.

**مقومات نظام الرقابة الداخلية**

**اولا /البيئة الرقابية** : وهي بيئة تشمل المواقف و التصرفات والسياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة العليا والأفراد المنظمة بشكل عام وهي جزء مهم من الرقابة الداخلية وتشمل ما يلي :

1 .**الهيكل التنظيمي:** فالهيكل التنظيمي السليم يوفر العناصر التالية

* تحديد للصلاحيات والمسؤوليات على مستوى كل الإدارات والأقسام والأشخاص
* تفويض السلطات
* المرونة في الخطط التنظيمية في المستقبل
* الاستقلال الوظيفي للإدارات المختلفة فيما يتعلق بالتصريح والحيازة والمحاسبة .

**2. التدقيق الداخلي** : و يتولي قسم التدقيق الداخلي هذه المهمة فيقوم بقياس وتقويم فعالية وسائل الرقابة المتعلقة ة بالرقابة الداخلية والمحاسبية والضبط الداخلي

**3. لجنة التدقيق:** وتتكون عادة من المديرين غير التنفيذين لزيادة فاعلية التدقيق الداخلي ومن مهامها ما يلي :

* مساعدة الادارة في تحمل المسؤوليات
* التنسيق بين الإدارة والمدقق الخارجي وتسهيل مهمته في العمل وتحديد اتعابه
* مناقشة المدقق الخارجي فيما يقدم من توصيات ومقترحات للإدارة
* تعيين المدققين الداخليين ومتابعة عملهم واستلام التقارير منهم
* العمل على استقلال التدقيق الداخلي وزيادة استقلال التدقيق الخارجي

**4. السياسات والاجراءات التي تتعلق بالموظفين** من حيث تحديد المؤهلات والتعيينات والتدريب والترقية والرواتب والعلاوات والمكافآت وخلافه

**ثانياً /النظام المحاسبي**: ويتكون من السياسات والإجراءات ووسائل الكافية لجمع وتحليل وتصنيف البيانات المالية واعداد التقارير المالية وتوصيل النتائج لمستخدميها ويشمل ما يلي :

1 .المستندات المختلفة مثل الفواتير ومستند القبض والصرف ... الخ

 2 .الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة

 3. دليل الإجراءات والسياسات

 4 .الموازنات التقديرية

5. التقارير وموازين المراجعة

 6 .الموظفين المؤهلين والأجهزة اللازمة

**ثالثاً /الإجراءات الرقابية**: وتشمل الإجراءات والسياسات الخاصة بتحديد المسؤوليات والفصل بين الوظائف المتعارضة (التسجيل و الاعتماد والحماية والتنفيذ) وتشغيل البيانات والحماية المادية والإلكترونية والفحص الداخلي للأداء والعمليات .

**نظام الرقابة الداخلية**

عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA )بأنه مجموعة من الإجراءات واكتشـاف الأخطاء، والطرائـق المسـتخدمة فـي المنشـأة، للمحافظـة علـى النقديـة والأصول الأخرى, وضمان دقة السجلات.

عرف نظـام الرقابـة الداخليـة مـن لجنـة رعايـة المصـالح (COSO )بأنـه عمليـات تنجـز مـن مجلـس إدارة المنشـأة وانهـا صـممت لتـوفير التأكيد المعقـول فيمـا يتعلـق بإنجـاز الأهداف التاليــة :

1. كفاية العمليات وفاعليتها.
2. إمكانية الاعتماد على التقارير المالية.
3. الالتزام بالقوانين والأنظمة المطبقة السارية المفعول.

اما معهـد المـدققين الـداخليين الأمريكيين (IIA )عرفه على أنـه نشـاط مسـتقل وموضـوعي وتوكيـدي استشـاري صـمم مـن أجـل إضـافة قيمـة للمنشـأة, وتحسـين عملياتهـا ، ويســاعد المنشــأة فــي تحقيــق أهـدافها مـن خلال الالتزام بمـنهج نظـامي منضـبط لتقـويم وتحسـين فاعليـة كـل مـن إدارة المخـاطر والرقابة وعمليات التحكم

**اهداف نظام الرقابة الداخلية**

الأهداف التى تم تحديدها للرقابة الداخلية تلائم طبيعة الوحدات التجارية ، ولكنها لا تتفق مع طبيعة الوحدات الحكومية وهي كالاتي :

1. تحقيق الكفاءة والفاعلية في التشغيل.
2. تحقيق الدقة في المعلومات المالية.
3. تشجيع الالتزام بالنظم والسياسات والتعليمات.

**اهداف الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية**

نظرا لأن الوحدات الحكومية تسعى إلى تنفيذ برامج خطة التنمية فى الدولة ، الاجتماعية والاقتصادية والسياسية ، ونظرا لأن هناك عادة ندرة فى الموارد الحكومية ، وبالتالى فإن ترشيد الإنفاق والحفاظ على المال العام يعتبر من أهم أولويات نظم الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية. بناءا على ذلك فإن أهداف الرقابة الداخلية فى الوحدات الحكومية تشمل ما يأتى :

**1-** تنفيذ العمليات بكفاءة ، وفاعلية ، وبطريقة منظمة وأخلاقية واقتصادية.

**2-** حماية الموارد من الخسارة والتلف وسوء الاستخدام.

**3-** توفير معلومات تتصف بالدقة لتحقيق أهداف التقرير المحاسبي ، على الأخص تحقيق المساءلة.

**4-** الالتزام بالنظم والقوانين والسياسات والتعليمات

**خصائص نظام الرقابة الداخلية**

1. الديمومة : تمكن الرقابة الداخلية المنظمة من الاستمرارية فهي تقوم بالتأقلم ومواكبة التطور بيئة المنظمة.
2. الشمولية : الرقابة الداخلية تتعلق بجميع أنشطة المؤسسة .

ج- الاستقلالية : الرقابة الداخلية يجب إن تحترم الموارد والطرق المستخدمة في المؤسسة .

د- الانسجام : يجب إن توضع الرقابة الداخلية وفقا لما تتميز به المؤسسة وبيئتها من خصائص.

**انواع الرقابة الداخلية**

1- الرقابة السلبية : هي التي تركز على اكتشاف الاخطاء والانحرافات بالهدف إلى البحث عنها وتصديها دون إن توجه انتباه المسؤولين إلى أوجه القوة والضعف في التنفيذ وتقديم الحلول الممكنة لمعالجة المشاكل لقائمة وتلافي تكرار حدوث الاخطاء والانحرافات وتسمى حيانا الرقابة البوليسية حيث تهدف إلى منع حدوث المخالفات ودفع سوء استعمال السلطة ومعاقبة مرتكبيها .

2 - الرقابة الإيجابية : تهدف الرقابة الإيجابية إلى التأكد من إن التصرفات والإجراءات تسير وفقا للوائح والأنظمة والتعليمات المعمول بها في المنظمة بما يكفل تحقيق الأهداف من وجهة النظر إلى المستقبل والتنبؤ في ضوء الدراسة والتحليل با الأخطاء والانحرافات المحتمل حدوثها واتخاذ القرارات وما يلزم من إجراءات لمنع حدوثها من جهة أخرى .

**3**- رقابة محاسبية**:** وتهدف إلى التأكد من دقة البيانات المالية المدونة في الدفاتر والسجلات، لتحقيق الثقة في إمكانية الاعتماد عليها. وتتمثل أهم الوسائل المستخدمة لتحقيق هذا الهدف في وجود نظام مستندي سليم، وإتباع نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجمالية، كحسابات إجمالي المدينين والدائنين، وإعداد موازين مراجعة شـهرية، وإجراء المصادقات مع العملاء والموردين، وإتباع نظام الجرد المسـتمر للمخـزون، مـع إجراء المطابقة بين بطاقات الصنف ونتائج الجـرد الفعلي، وإجراء المطابقة بين كشـوف البنك الدورية والدفاتر وعمل مذكرات التسوية، واعتماد قيود التسوية التي تتم بالدفاتر من شخص مسؤول، وإجراء المراجعة الداخلية لكل ما يتم إثباته بالدفاتر والسجلات.

 4 - **رقابة إدارية:** وتهدف هذه الرقابة إلى تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة بتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد المنشأة، وضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة. ومن أهم وسائل تحقيق هذه الأهداف، الموازنة التخطيطية، والتكاليف المعيارية، ودارسة الوقت والحركـة، واسـتخدام أساليب الرقابة على الجودة، بالإضافة إلى إجراء التحليل المالي للبيانات، واستخدام نظـام التقارير الدورية لضمان تدفق المعلومات ما بين المستويات الإدارية المختلفة.

5 - **ضبط داخلي:** ويهدف إلى حماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة والاخـتلاس وسـوء الاسـتعمال. ويقصد بالضبط الداخلي ذلك النظام وما يرتبط به من وسائل وإجراءات تهدف إلـى ضـبط عمليات المنشأة ومراقبتها تلقائيا بصورة مستمرة . ويعتمد نظام الضـبط الـداخلي علـى تقسيم العمل، وتحديد الواجبات والاختصاصات والمسـئوليات، والفصـل بـين الوظـائف المتعارضة. وبالتالي تعتمد أسس الضبط الداخلي على الفصل بين اختصاصـات كـل مـن الإدارات التي تقوم بتنفيذ العمليات، والإدارات التي تقـوم بالمحاسـبة علـى العمليـات، والإدارات التي تختص بالمحافظة على الأصول.

ويشتمل الضبط الداخلي على مجموعة من القواعد الرقابية التي يمكن تقسيمها إلى ثـلاث مجموعات هي:

**قواعد إدارية** : وتتمثل في مجموعة من الإجراءات التي تحقق الرقابة مـن خـلال تحديـد الاختصاصات، وتوزيع المسؤوليات، بهدف تكامل الجهود المبذولة وعدم تضـاربها، ووضع الإجراءات التفصيلية التي تحدد خطوات أداء جميع عمليات المنشـأة، وتغييـر الواجبـات الموكولة للعاملين من وقت لآخر.

**قواعد محاسبية** : وتشمل مجموعة من الإجراءات التي تزيد من فعالية النظام المحاسبي في الرقابة على عمليات المنشأة، وحماية أصولها. ومن أهمها، التسـجيل الفـوري للعمليـات بالدفاتر، واستخدام حسابات المراقبة الإجماليـة، وإجـراء المراجعـة الدوريـة للـدفاتر والسجلات، وإجراء المطابقات بين الأرصدة الفعلية للأصول وأرصدتها الدفترية.

**قواعد عامة** : وتتضمن مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى حماية أصول المنشأة. من أهمها، التأمين على تلك الأصول، واستخدام وسائل الرقابة الحديـة والرقابـة المزدوجـة، بمعنى وضع حدود متدرجة لسلطـات التصريح بالعمليات، واشتراك أكثر من موظـف فـي أداء العملية، كما تشمل التفتيش المفاجئ على أعمال أقسام وفروع المنشأة.

**مقومات نظام الرقابة الداخلية**

تعد المقومات بمثابة مكونات للرقابة الداخلية وان هيكل الرقابة الداخلية في المنشاة يتكون في الغالب من ستة مقومات أو عناصر أساسية هي :

1. البيئة الرقابية
2. الأنشطة الرقابية
3. تقويم المخاطر
4. النظام المحاسبي
5. إجراءات الرقابة الداخلية
6. الإشراف
7. المراقبة

**البيئة الرقابية Control Environment**

تشتمل البيئة الرقابية علي العوامل التالية:

أ- طرق الرقابة المتعلقة بالإشراف والمتابعة:

يُعتبر وجود قسم للمراجعة الداخلية، واستخدام نظم الموازنات التخطيطية، ونظم محاسبة المسئولية ونظم تقارير الأداء من أهم طرق الإشراف والمتابعة التي يمكن استخدامها كأساليب رقابية. وسوف نعرض فيما بعد بالتفصيل للمراجعة الداخلية.

وطرق الرقابة المتعلقة بالإشراف والمتابعة ، تتطلب فحص ما يلي:

* الإجراءات المتبعة في إعداد الموازنات التخطيطية، ونظام محاسبة المسئولية.
* الطرق المتبعة لمقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط.
* معالجة الإدارة للانحرافات عن الأداء المتوقع.
* السياسات والإجراءات التي تتبعها الإدارة لإصلاح النظام المحاسبي، والإجراءات الرقابية لكي تتماشى مع التغيرات البيئية.

ب- الهيكل التنظيمي:

يُعتبر الهيكل التنظيمي - الذي يحدد السلطات والمسؤوليات داخل الشركة بوضوح وجلاء - دعامة أساسية

ج- طـرق الاتصال:

لابد لإدارة الشركة أن تستخدم أساليب اتصال فعالة تساعد في التحديد الواضح للسلطات والمسئوليات في الشركة.

ويدعم بنظام الاتصال وجود نظام فعال المعلومات يتعلق بالتقارير المالية عن عمليات المنشأة. وتؤثر نوعية المعلومات التي يولدها النظام على قدرة الإدارة في اتخاذ قرارات سليمة للرقابة على أنشطة المنشأة، ويتطلب ذلك توفير تقارير مالية ملائمة وموثوق بها ويمكن الاعتماد عليها.

هـ- لجان المراجعة:

يشكل مجلس الإدارة لجنة المراجعة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، على أن يكون غالبية أعضاء اللجنة من الأعضاء المستقلين، وألاّ يقل عدد أعضائها عن ثلاثة، كما يجب أن يكون من بين أعضائها أحد الخبراء في الشئون المالية والمحاسبية، ويجوز تعيين عضو أو أكثر من خارج الشركة في حالة عدم توافر العدد الكافي من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين.

يحظر على أي شريك سابق في مكتب المراجعة الخارجي المكلف بمراجعة حسابات الشركة، أن يكون عضواً في لجنة المراجعة، وذلك لمدة سنة واحدة اعتباراً من تاريخ انتهاء صفته كشريك أو أي مصلحة مالية له في مكتب المراجعة، أيهما يأتي لاحقاً.

تعقد اللجنة اجتماعاتها مرة واحدة كل ثلاثة أشهر على الأقل، أو كلما دعت الحاجة وتحفظ محاضر اجتماعات اللجنة من قبل المقرر، ويجب مراجعة مسودات محاضر اجتماعات اللجنة من كل أعضائها قبل اعتمادها، على أن تُرسل لهم نسخ نهائية عن المحضر بعد اعتماده للاحتفاظ به لديهم.

تلتزم الشركة أن توفر للجنة المراجعة الموارد الكافية لأداء واجباتها، بما في ذلك التصريح لها بالاستعانة بالخبراء كلما كان ذلك ضرورياً.

تتولى لجنة المراجعة المهام والواجبات التالية:

( أ ) تقييم نظام الرقابة الداخلية والتحقق من كفايته.

(ب) وضع وتطبيق سياسة التعاقد مع المحاسب القانوني.

(جـ) متابعة ومراقبة استقلالية المحاسب القانوني (المراجع الخارجي)، ومدى موضوعيته، ومناقشته حول طبيعة ونطاق عملية المراجعة ومدى فعاليتها وفقاً لمعايير المراجعة المعتمدة.

(د) تلعب دور وسيط بين المديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة من جهة والمراجع الخارجي (المحاسب القانوني) من جهة أخرى.

 ز- المؤثرات الخارجية:

هناك مؤثرات بيئية تؤثر على فعالية الرقابة الداخلية بالشركة،

ح- الأمانة والقيم الأخلاقية التي يتصف بها العاملون:

وجود مجموعة من العاملين الأكفاء، والموثوق بهم، والذين يتمتعون بقدر كاف من الأمانة والقيم الأخلاقية يعتبر من أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية. فإذا كان العاملون ليس لديهم الأمانة والقيم الأخلاقية، فسوف يمكنهم التواطؤ لتخطي أي إجراءات رقابية قد تضعها المنشأة. لذلك يجب على الشركة أن تضع لنفسها سياسة محددة لاختيار العاملين بها، بحيث تقلل احتمالات وجود عاملين لا تتوافرفيهم صفات الكفاءة والأمانة والقيم الأخلاقية المتعارف عليها.

-2 تحديد المخاطر Risk Determination:

يُقصد بتحديد المخاطر هنا هو تقدير احتمال أن تتضمن القوائم المالية أخطاء مهمة، وهذه يطلق عليها تقدير المخاطر لأغراض التقارير المالية. ويقع على عاتق الشركة مسئولية تحديد وإدارة هذه المخاطر، وينعكس القرار الذي تتخذه الإدارة في هذا الشأن على عمل المحاسب القانوني، حيث يعتمد المحاسب القانوني، في تقديره لمخاطر الرقابة الداخلية على قبول إدارة الشركة للمخاطر المتعلقة بإعداد قوائم مالية عادلة، ومعدة حسب المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

فإذا قررت الإدارة قبول هذه المخاطر دون وضع إجراءات رقابية لتقليلها بسبب اعتبارات التكلفة أو أي اعتبارات أخرى، فإن المحاسب القانوني، سوف يقوم بتقدير مخاطر الرقابة عند أعلى مستوى، ويترتب على ذلك توسيع نطاق الفحص وزيادة اختبارات التحقق التفصيلية. أما إذا قامت الإدارة بوضع إجراءات رقابية بهدف تقليل احتمال وجود أخطاء مهمة في القوائم المالية، فإن المحاسب القانوني، سوف يقوم بتقدير مخاطر الرقابة عند مستوى منخفض، وبالتالي يمكن تضييق نطاق الفحص وتقليل اختبارات التحقق التفصيلية. يتضح مما سبق، أن هناك اهتماماً مشتركاً لكل من الإدارة والمحاسب القانوني، بقضية مخاطر التقرير المالي.

 -3 الإجراءات والأنشطة الرقابية Control Activities and Procedures:

الإجراءات والأنشطة الرقابية هي السياسات والإجراءات التي تساعد في التأكد من أن تعليمات الإدارة تم تنفيذها. وهي إجراءات يتم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة. والأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة، ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية ووظيفية متعددة، وبصفة خاصة، فإن الإجراءات والأنشطة الرقابية المتعلقة بالسياسات المالية، هي الإجراءات والأنشطة التي تتعلق بأمور عديدة، أهمها ما يلي:

●فحص أداء الشركة.

●معالجة البيانات.

●الإجراءات الرقابية التي تعتمد على الوجود الفعلي.

●الفصل بين المسئوليات والتحديد الواضح للسلطات.

4- المراقبة وتحديث الإجراءات والأنشطة الرقابية Monitoring and Updating Control Activities and Procedures:

المراقبة هي عملية تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الوقت، وهي تتضمن تصميم وتنفيذ وتقويم وتحديث الإجراءات والأنشطة الرقابية أولاً بأول، واتخاذ أي إجراءات تصحيحية ضرورية. ويتم تحقيق ذلك عن طريق أنشطة مستمرة، أو إجراء تقويمات مستقلة، أو عن طريق الجمع بين الأسلوبين. ويقوم المراجع الداخلي للشركة أو أفراد يقومون بنفس الوظيفة بالمساهمة في مراقبة الأداء داخل الشركة. وقد تشمل مراقبة الأنشطة الرقابية استخدام معلومات من مصادر خارجية مثل شكاوى العملاء، وتعليقات الجهات الرقابية التي توضح وجود مشكلات، أو تلقي الضوء على نواحٍ تحتاج إلى تحسين.

يجب أن تكون لدى الإدارة معرفة كافية بالسياسات والإجراءات الرئيسية التي تستخدمها الشركة لمراقبة الأنشطة المتعلقة بالتقارير المالية، بما في ذلك كيفية استخدام هذه الإجراءات والسياسات لاتخاذ إجراءات تصحيحية. لأن وضع الأنظمة الرقابية وتطويرها، هو أحد مسئوليات الإدارة المهمة. وتقوم الإدارة بمراقبة أداء الأنشطة الرقابية للتأكد من أنها تعمل وفق الغرض منها، وأنه يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف.

-5 المعلومات والإتصال Information and Communication :

يتكون نظام المعلومات المتعلق بالتقارير المالية بما في ذلك النظام المحاسبي من الطرق المحاسبية الخاصة بمعالجة (تسجيل وتبويب وتلخيص والتقرير) عن عمليات المنشأة. وتؤثر نوعية المعلومات التي يولدها النظام على قدرة الإدارة في اتخاذ قرارات ملائمة للرقابة على أنشطة المنشأة، ولإعداد تقارير مالية موثوق بها.

ويتضمن الاتصال توفير وسيلة لفهم للأدوار والمسئوليات الفردية المتعلقة بالرقابة الداخلية على التقارير المالية.

هذا، ويجب مراعاة بعض الأمور، أهمها ما يلي:

● يُعتبر المديرون مسئولين بشكل مباشر عن أنشطة الرقابة الداخلية في المنشأة، وتختلف مسئولياتهم اعتماداً على وظائفهم في المنشأة.

● تُعتبر الرقابة الداخلية جزءًا صريحاً أو ضمنياً من واجبات كل فرد بالمنشأة، ولذلك يكون العاملون بالمنشأة مسئولين عن عدم الالتزام بالسياسات والأنظمة المختلفة.

**تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه**

**تعريف التدقيق الداخلي:** تعددت التعاريف التي تناولت التدقيق الداخلي ويعود ذلك لكون وظيفة التدقيق الداخلي قد شهدت العديد من التطورات في طبيعتها وأهدافها، نستعرض منيا ما يلي:

1 .تعريف معهد المدققين الداخليينIIA ):التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة.

2 .تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية IFACI ):) التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يعطي تأكيد للمؤسسة حول درجة سيطرتها على عملياتها ويقدم مشورته لتحسينها ويساهم في خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بواسطة نهج منظم ومنهجي، عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة الشركات، ويقدم اقتراحات لتعزيز فعاليتها.

**ماهي العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي :**

اذن في ضوء ما تقدم من عرض للرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي تتضح العلاقة بانها علاقة تكاملية، حيث الرقابة الداخلية تضع الضوابط التي يجب إدارة أعمال كيان الاعمال على أساسها، والتدقيق الداخلي هو نشاط اكتشافي يحقق التأكيد من تنفيذ ضوابط الرقابة الداخلية، والذي يؤكد تلك العلاقة التكاملية هي تطابق الأهداف بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي، وكلاهما في النهاية يهدفان إلى حماية للمساهمين -ملاك كيان الاعمال.

**أهداف التدقيق الداخلي:**

يهدف التدقيق الداخلي إلى ما يلي:

1- التحقق من مدى الالتزام بسياسات واجراءات الرقابة الداخلية ؛

2- التحقق من مدى كفاءة وفعالية الاداء داخل إدارات وأقسام المشروع؛

3- اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والانشطة، تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات؛

4- التأكد من صحة البيانات ومدى الاعتماد عليها من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلية وتدقيق البيانات؛

5- التأكد من الالتزام بالقوانين والانظمة المعمول بها؛

6- إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية؛

7- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة وتقييمها؛

8- التحقق من قيم الاصول ومطابقتها مع الدفاتر والتحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها؛

9- رفع الكفاية عن طريق التدريب مع مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والاجراءات المرسومة.

**أنواع التدقيق الداخلي:**

 يتفرع التدقيق الداخلي إلى الانواع التالية:

**أولا:** تدقيق الالتزام: يهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالانظمة والقوانين المعمول بها والاجراءات الموضوعة من المؤسسة. وتقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلي عبء:

* التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة؛

- الالمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة؛

- رقابة مدى التزام الادارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارتهم.

**ثانياً:** التدقيق التشغيلي: هو الفحص والتقويم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الادارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعة والمتعلقة مباشرة بأهداف الادارة، كما يشمل التدقيق تقويم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية، بالاضافة إلى تقويم إجراءات مختلف العمليات، ويجب أن يتضمن أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.

**ثالثاً:** التدقيق المالي: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الاصول.

**رابعاً:** تدقيق نظم المعلومات: إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لاعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وبطريقة صحيحة، كاملة، ومفيدة.

**خامساً:** تدقيق الاداء: إن الهدف من تدقيق الاداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لاداء الموظفين ومدى الالتزام بالانظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق بالإداري لانه يقوم بفحص شامل لإجراءات واساليب الادارة.

**سادساً:** التدقيق البيئي: الهدف منه قياس مدى الالتزام بالانظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المؤسسة والحفاظ على الانظمة البيئية، وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الانظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض.

**قواعد السلوك المهني للمدقق**

1. يجب على المدققين الداخليين أداء عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية؛
2. يجب على المدققين الداخليين أن يحافظوا على القانون ويتوقعوا اكتشاف أية أفعال بواسطة القانون أو المهنة؛
3. يجب على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة أو معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو المؤسسة التي يعملون بها؛
4. يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا ويساهموا في تحقيق الاهداف الشرعية والاخلاقية للمؤسسة التي يعملون بها.
5. يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية أنشطة أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم غير متحيز؛
6. يجب على المدققين الداخليين ألا يقبلوا أية شيء ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف حكمهم المهني؛
7. يجب على المدققين الداخليين الافصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم والتي إن لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الانشطة التي يدققونها.
8. يجب على المدققين الداخلين أن يكونوا عقلاء بشأن استخدام وحماية المعلومات المكتسبة أثناء القيام بواجباتهم.
9. يجب على المدققين الداخليين أن لا يستخدموا المعلومات لاي مكسب شخصي أو بأي أسلوب لا يتفق مع القانون أو يضر بالاهداف الشرعية والاخلاقية للمؤسسة التي يعملون فيها.
10. يجب على المدققين الداخليين أن يؤدوا فقط الخدمات بالمعرفة والمهارة الضرورية والخبرة.
11. يجب على المدققين الداخليين أن يؤدوا خدمات التدقيق الداخلي طبقا لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
12. يجب على المدققين الداخليين أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وفعالية وجودة خدماتهم.

**مبادئ التدقيق الداخلي :**

**أولا: مبدأ النزاهة**: نزاهة المدققين الداخليين من شأنها إرساء دعائم الثقة وهذا ما يشكل الاساس للاعتماد على آرائهم وأحكامهم .

**ثانياً: مبدأ الموضوعية**:

يجب على المدققين الداخليين مراعاة رفع مستويات الموضوعية في جمع وتقييم وتبليغ المعلومات المتعلقة بالنشاط مع مراعاة التقييم المتوازن لكل الظروف ذات الصلة.

**ثالثاً: مبدأ السرية**:

على المدققين الداخليين أن يحترموا قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها .

**رابعاً: مبدأ الكفاءة**:

على المدققين الداخليين أن يستخدموا المعرفة والمهارات والخبرات اللازمة في أداء خدمات التدقيق الداخلي المهني .

**وظائف التدقيق الداخلي :**

بالرجوع إلى التعريف الصادر عن معهد المدققين الداخليين والذي بني عليه الاطار الجديد للتدقيق الداخلي يتضح أن خدمات التدقيق الداخلي تشمل الاتي:

**أولا: خدمات التأكيد:**

والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للادلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات، طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي.

**ثانياً: خدمات استشارية:**

التي هي بطبيعتها توجيهات وتنفذ بناءا على الطلب الخاص لعميل المهمة، حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع العميل.

**ثالثاً: وظيفة الفحص:**

ويعني مفهوم الفحص تدقيق الاحداث و الوقائع الماضية للتحقق من الاتي:

1- دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية؛

2- أن أصول المؤسسة قد تم المحاسبة عنها و أنيا محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاهمال؛

3- اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ، ووظيفة التنفيذ، ووظيفة المحاسبة؛

4- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الاعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات.

**رابعاً: وظيفة التقييم:**

تعد وظيفة التقييم امتداد لتدقيق الاحداث المالية، لذا فإن مفهوم التقييم يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط المؤسسة موضع مراقبة.