



زانكۆى سهلاحهدين – ههولتير

Salahaddin University – Erbil

دور التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية

مشروع بحث تخرج

مقدمة إلى قسم (المحاسبة) كجزء من متطلبات نيل درجة البكالوريوس في علوم المحاسبة

إعداد

سالمين هاشم عبد الرحمن

بإشراف

أ.م. دهشتى خالد حمدأمين

أذار 2023

إقرار المشرف

أشهد بأن إعداد هذا البحث الموسوم (دور التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية) دراسة النظرية في المحاسبة ((قد جرى تحت إشرافي في قسم المحاسبة – كلية الإدارة و الاقتصاد- جامعة صلاح الدين -اربيل كجزء من متطلبات الحصول على شهادة البكالوريوس في علم المحاسبة)).

التوقيع

اسم المشرف

اللقب العلمي :

التاريخ

إقرار لجنة المناقشة

نشهد نحن اعضاء لجنة التقييم و المناقشة اننا قد اطلعنا على هذا البحث الموسوم (التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية) دراسة استطلاعية لاراء عينة من الاكاديميين المتخصصين في المحاسبة والمقدم من قبل الطالبة (ساليين هاشم عبدالحمين)

واننا قد ناقشنا الطالبة في المحتوى العلمي للبحث وطريقة اعداده واستوفي للمتطلبات الشكلية الواردة في توجيهات القسم وعليه نوصى بقبول هذا البحث بتقدير () و بدرجة ()

التوقيع
الاسم
اللقب العلمي
التاريخ

التوقيع
الاسم
اللقب العلمي
التاريخ

الاهداء

أن قاطرة بحث هذا قد مرت بالعديد من العوائق والصعوبات ، وعلى الرغم من هذا فاننا حاولنا ان نتخطى كل هذه العقبات والصعوبات بثبات شديد بفضل الله سبحانه وتعالى وبفضلك انت ايضا والدي العزيز الى أخوتي وجميع اصدقائي الذين كانوا دائما بالنسبة لي بمثابة العمد والسند حتى استطيع ان استكمل البحث .
ولا يمكن ان ننسى اساتذتي الكرام الذين كان لهم الفضل الكبير والدور الاول في مساندتنا وتوضيح العديد من المعلومات الهامة والقيمة بالنسبة لنا.
فاتا اليوم اقوم بإهداءكم بحث تخرجي و تمنى من الله ان يطيل لكم في اعماركم ويرزقكم دائما بالخيرات.

الباحثة

الشكر والتقدير

بعد الحمد والشكر لله الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع، نتقدم بفائض شكرنا وتقديرنا الى الاستاذ الفاضل (م. دشتي خالد حمدامين) لتفضله بالإشراف على البحث ولمتابعته العلمية وتوجيهاته القيمة ولتزويدنا بالكثير من المصادر العلمية القيمة .

ومن الوفاء ان نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى رئيس واساتذة ومنتسبي قسم المحاسبة كما نسجل الشكر والتقدير الى زملائنا الاعزاء طلبة المرحلة الرابعة.

و اخيرا نقدم بالغ الشكر الى كل من مد لنا يد المساعدة ومن الله التوفيق .

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع	ت
أ	إقرار المشرف	1
ب	إقرار لجنة المناقشة	2
ج	الإهداء	3
د	الشكر والتقدير	4
هـ	قائمة المحتويات	5
	الفصل الأول: الإطار العام للبحث	6
1	مقدمة	7
1	مشكلة البحث	8
1	فرضية البحث	9
2	أهمية البحث	10
2	هدف البحث	11
	الفصل الثاني: البعد النظري للتدقيق الداخلي	12
3	المبحث الأول	13
3	أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي	14
3	ثانياً: تعريف التدقيق الداخلي	15
4	ثالثاً: أهمية التدقيق الداخلي	16
5	رابعاً: أهداف التدقيق الداخلي	17
8	المبحث الثاني	18
8	أولاً: أنواع التدقيق الداخلي	19
11	ثانياً: معايير التدقيق الداخلي	20
	الفصل الثالث: نظام الرقابة الداخلية	21
13	المبحث الأول	22
13	أولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية	23
13	ثانياً: تعريف نظام الرقابة الداخلية	24
15	ثالثاً: أهمية نظام الرقابة الداخلية	25
16	رابعاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية	26
17	المبحث الثاني	27

17	أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية	28
18	ثانياً: مقومات نظام الرقابة الداخلية	29
20	الاستنتاجات	30
21	المصادر	31

الفصل الأول

الأطار العام للبحث

مقدمة

لقد عرف العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد التحولات السياسية، و الاجتماعية وخاصة الاقتصادية التي شهدتها خلال القرن الماضي، حيث مس هذا التطور حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتعقد الوظائف المكونة لها وتشابكها، هذا ما أدى إلي الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية نظرا لدورها الهام في المحافظة على أصول وأموال الشركة، وكذلك وجود أداة إدارية تقوم بمتابعة هذه النظم الرقابية، إذ ترغب إدارة الشركة دائما في التحقق من أنظم الرقابة التي قامت بوضعها أنها تعمل بطريقة مرضية وسليمة.

ومن ناحية اخرى وبما أن الشركات تسعى إلى الوصول لمعدلات نمو سريعة معا لحرص على البقاء والاستمرار فلا بد من اتخاذها للتدابير و الإجراءات اللازمة لتفادي الوقوع في الأخطار المحتملة لهذا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي أصبحت أمرا ضروريا وحتما للشركات المعاصرة حيث تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي نشاط تقييمي يهدف إلى فحص و مراجعة العمليات المالية والمحاسبية في الشركة لتحقيق الدقة المحاسبية و المحافظة على الأصول و حمايتها وكذلك مراجعة و تقييم أنشطة الشركة و مختلف أنظمتها، ومن هنا تحاول هذا البحث التطرق الى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث الى ان معظم الوحدات الاقتصادية في اقليم كوردستان تعاني في ضعف نظام الرقابة الداخلية مما يؤدي الى ضياع و اسراف و سرقة و اختلاس و تزوير الاحوال و ممتلكات العام .
و يمكن صياغة المشكلة في شكل السؤال التالي :

هل توجد تأثير و علاقة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام للرقابة الداخلية ؟

فرضية البحث

لغرض الاجابة على اشكالية البحث تم صياغة الفرضية الرئيسية مفادها ان التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز نظام الرقابة الداخلية في الشركات ، ويتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية :

1. هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.
2. هناك أهمية للتدقيق الداخلي في الشركات .
3. يمكن يتم تعزيز نظام الرقابة الداخلية من خلال التدقيق الداخلي .

اهمية البحث

تتبع أهمية البحث في الحاجة الماسة إلى تطور نظام الرقابة الداخلية ورفع كفاءته، والأهمية التي يحضى بها التدقيق الداخلي في الشركات، فهو يعمل على تحسين نظام الرقابة من خلال خدماتها الاستشارية والتأكيدية، وكشف النقائص، وتقديم التصحيحات الممكنة الموجودة بالنظام الرقابة الداخلية .

هدف البحث

تكمن هدف البحث في التعرف على التدقيق الداخلي وكذلك النظام الرقابية الداخلية في الشركات الى جانب التعرف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تعزيز النظام الرقابة الداخلية في الشركات .

الفصل الثاني

البعد النظري للتدقيق الداخلي

المبحث الاول

اولاً: مفهوم التدقيق الداخلي (الوردات، 2006: 13)

خلال هذه السنوات شهدنا تشابك الاقتصاديات العالمية والتطورات الهائل في التقنية وتأثير المنافسة، وادخال ادوات مالية جديدة أكثر تعقيداً وظهور جهات الوضع المعايير وادخال تغييرات وتحسينات في نوعية المعلومات. فمع هذا الزخم وزيادة التغيرات تزداد الحاجة إلى معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها. لقد ادى التقدم العلمي والتكنولوجي الى كبر حجم المشروعات وتعددت عملياتها فضلاً عن تعقيد المشاكل الادارية الناتجة عن تنوع نشاطها وحجم أعمالها، وتأخرت نتائج التدقيق الخارجي وضاق نطاق عمله في السجلات والبيانات المحاسبية ، كان التدقيق الداخلي امراً حتمياً للادارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة، ولأطمئنان مجالس الادارة على سلامة العمل وحاجاتها الى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات من اجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ورسم السياسة المستقبلية. تواجه مهنة التدقيق الداخلي منذ نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحالي تغيرات هائلة ناتجة عن الفساح المالية في منظمات الاعمال الأمريكية وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع اطار جديد للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

ثانياً : تعريف التدقيق الداخلي

هناك تعريفات عدة للتدقيق الداخلي منها ما يأتي:

نشاط تقويمي مستقل يعمل بصفة اساسية في مجال الموضوعات المحاسبية والمالية ولكن من الجائز ان يتعامل في بعض المسائل ذات الطبيعة المستقبلية (عثمان، 1999: 127).

ويعرفها (الوردات، 2006: 33) مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشئها الادارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والاحصائية . وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية اصول وممتلكات المنشأة ، وفي التحقق من اتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والاجراءات الادارية المرسومة لهم.

و يرى (ايمان ورحمة، 2019: 4) أن التدقيق الداخلي هو عملية فحص ومراقبة للأنشطة التي تقوم بها المؤسسة للتأكد ما إذا كانت مطابقة للسياسات والاجراءات الموضوعية وذلك من خلال تقييم شامل لكافة الوسائل والأنظمة الرقابية لضمان تأكيد معقول لتحقيق الأهداف المسطرة .

في حين يرى (ابراهيم، ٢٠١٦: ١٩) وظيفة تقييم مستقلة تنشأ ضمن المنظمة لفحص وتقييم أنشطتها تهدف لمساعدة الأفراد في أداء مسؤولياتهم بفعالية، ويتضمن المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي كونه نشاطاً تقييمياً ومستقلاً داخل المنشأة وكونها وظيفة استشارية بالإضافة إلى امتداد نشاطه إلى جميع أنواع الرقابات الإدارية. وكما يعرف (مايو وصالحي، ٢٠١٦: ٦٢) حسب معهد المدققين الداخليين فالتدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات خدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للشركة، وتحسين عملياتها، وتساعد هذه الوظيفة في تحقيق أهداف الشركة من خلال إتباع أسلوب منهجي لتقييم و تحسين فعالية عمليات الرقابة. و يرى (عبدالله، ٢٠٠٤: ٣٥) ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتدقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

و عرف معهد المحاسبين القانونيين في انكلترا ويلز بأنه " تدقيق الأعمال والسجلات تتسم داخل مشروع بصفة المستمرة احيانا بواسطة موظفين يجمعون لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيراً في مشروعات المختلفة وقد يمتد وخاصة في المشروعات الكبيرة إلى أمور متعددة لاتعلق مباشرة بالنواحي المحلية بطبيعتها (عطالله، ١٩٦٧: ١١٩).

ثالثاً: أهمية التدقيق الداخلي (p. 739_740) (w.w.w.ajsp.net):

أصبحت مهنة التدقيق الداخلي حالياً تحظى باهتمام عالمي كبير ودعم من قبل مجالس الإدارات، نظراً للفضائح المالية الكبيرة من اختلاسات وخسائر تكبدتها أكبر البنوك والمؤسسات في أنحاء العالم. وأظهرت الدراسات والإحصاءات أن المؤسسات العالمية تخسر نحو 6% من متوسط دخلها السنوي نتيجة الاحتيال وسوء الاستخدام وأيضاً أثبتت أن كثيراً من الخسائر كان من الممكن تجنبها لو أنه كانت هناك إدارات تدقيق فعالة تستطيع إبراز الضعف في نظم الرقابة الداخلية والخلل في إدارة المخاطر بفاعلية وكفاءة. وبرغم حتمية استقلاليتها عن الإدارة التنفيذية لأية مؤسسة؛ إلا أن إدارة التدقيق الداخلي جزء مهم ومكمل للهيكل التنظيمي، بل أصبحت من أهم الإدارات في المؤسسات، علماً بأنها ليست من الإدارات المنتجة للأرباح. ومع الأزمات الاقتصادية المتكررة والفساد والاختلاس وسوء استخدام الأصول، فإن مجالس الإدارة ولجان التدقيق أصبحت تركز على تفعيل وتقوية مهنة التدقيق الداخلي، وذلك لتخفيف الكثير من المخاطر المرتبطة بإدارة أعمال المؤسسة.

إن إدارات التدقيق الداخلي من خلال إدراك التطورات السريعة في طرق إدارة الأعمال وإدارة المخاطر، ومن خلال التعاون مع الإدارات التنفيذية ك فريق عمل واحد دون الإخلال بالاستقلالية والموضوعية لمهنة التدقيق، تستطيع المساهمة بقدر كبير في نجاح أية مؤسسة في تحقيق أهدافها الاستراتيجية.

رابعاً: أهداف التدقيق الداخلي (العبيري، ١٩٧٦: ٦)، (خردأش، ١٩٨٦: ٨)، (عثمان، ١٩٩٩: 131-136)

الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة على مواجه مسؤولياتها المختلفة بأكبر قدر ممكن من الكفاية بواسطة تقييم وسائل الرقابة التي يستقدمها على مستوى في مراقبة المستوى الأدنى منه عن طريق تزويدهم بتقارير موضوعية وملاحظات و توصيات بناءة نقص نشاط المنشأة بشكل عام فالتدقيق الداخلي اذن هو مجموعة من الانضمامة او اوجة النشاط المستقل والتي تعمل متعاونة داخل المنشأة لخدمة الإدارة في تحقيق أهدافها.

وتتمثل اهداف واغراض التدقيق الداخلي في ما يلي:

1- مراجعة وتقييم كفاية وتطبيق وسائل الرقابة المحاسبية والمالية والإدارية.
2- التحقق من مدى المطابقة الحماية اللازمة لموجودات المنشأة والمحافظة عليها من اية خسارة مهما كان نوعها.

3- التحقيق من دقة المعلومات المحاسبية والاحصائية التي تعتمد كأساس لاتخاذ قرارات السليمة.

4- تقسيم الاقسام المختلفة في المنشأة

بالامكان القول ان اهداف التدقيق الداخلي تتمثل في مجموعتين أساسيتين هما:-

الأولى :-التحقق من أن المستويات الإدارية المختلفة ملتزمة بالسياسات والاجراءات والتأكد من تطبيق ادوات اساليب الرقابة الداخلية المعمول بها في المنشأة.

الثانية :- التحقق من مدى كفاءة وفعالية اداء الوحدات والاقسام المختلفة (مراكز المسؤولية ولكي يتوصل المدقق الداخلي الى هدفه فانه يستخدم الوسائل الاتية :

1- التحقيق

2- التقويم

3- التأكد من تطبيق السياسات والتعليمات

4- الحماية لاموال المنشأة

1- التحقيق

تحدث داخل المنشأة لاجل يقصد به تتبع العمليات المالية التي التأكد من مدى صحة هذه العمليات من الناحية المحاسبية وتوفير الدقة الحسابية والمستندية وصحة اثبات العمليات من الناحية المحاسبية والعمل على توفر الادلة والبراهين التي تؤيد صحة ذلك حتى يمكن التأكد من امانة البيانات المحاسبية وبالتالي تقديمها الى الادارة والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

ان التحقق يشمل:

أ -السجلات

ب -الموجودات المملوكة من قبل الشركة

ج-التقارير

2- التأكد من تطبيق السياسات والتعليمات:

من الادارة العليا في المنشأة يقع على عاتقها رسم السياسات ووضع التعليمات ومنح الصلاحيات للموظفين حسب درجاتهم كل . هذا لا يحقق هدف الادارة في الأمد البعيد عالم يكن هناك نوع من الرقابة للتأكد ان السياسات قد اتبعت وان الصلاحيات الممنوحة لم تتجاوز وان التعليمات قد طبقت وان الاجراءات التنظيمية قد اتبعت فالشخص الذي يتحقق من كل هذا هو المدقق الداخلي.

وتنقسم إلى:

أ - المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

ب - خطط واجراءات وسياسات المنشأة

ج- التعليمات والقوانين الحكومية

3- التقييم

إن اتباع هذا الأسلوب من قبل المدقق الداخلي لتحقيق هدفه بعد امر طبيعياً ومنطقياً فقد ترتب على عمل المدقق الداخلي لعملية التحقيق في السجلات والموجودات ان كان بإمكانه تقييم النظام الداخلي وكذلك قوة ومتانة وكفاية النظام الحسابي الذي تتبعه وتشخيص نقاط الضعف او الانحراف عن الاسس الموضوعية وفي اقتراح معالجات لها في النشأة حالة وجودها. ويشمل:

أ -تقييم الرقابة الداخلية للتثبيت من مقدرة النظام المحاسبي.

ب - تقييم الكفاية الاجرائية والمحاسبية.

ج - تقييم الاداء الكلي للادارات التشغيلية.

4- الحماية لأموال المنشأة

ويقصد بها ان تكفل اجراءات التدقيق الداخلي حماية اموال المنشأة من اي سرقة او اختلاس أو سوء استعمال . وعلى المدقق الداخلي ان يقوم باستمرار بملاحظة واجبات والتزوير . ومسؤوليات الموظفين ونشاطاتهم المختلفة وان يتصدى لاي انحراف يكون مجالاً خصباً للغش و التزوير.

المبحث الثاني

اولاً: انواع التدقيق الداخلي: (عثمان، ١٩٩٩: 108-139)، (الوردات، ٢٠٠٦: 56-60)، (الوردات، ٢٠١٤: 237)

(237)، (ابراهيم، ١٩٩٨: 109)

(جريدة المحاسبين - صوت المحاسب، ص ٦٦) (HOWARD F, 1982: 84)

(TH3 ACCOUNTANT)

تنقسم التدقيق الداخلي الى انواع التالية:

أ- التدقيق المالي: ولهذا يمثل جوهر التدقيق الداخلي عند نشوءه في بدايته الأولى ولذلك فهو يقوم بكل الوجبات التقليدية للتدقيق. التي هي:-

1- التحقق من كفاية نظام المراقبة الداخلية ومراقبة تطبيقية وتطوير.

2- كفاءة النظام المحاسبي وأعماده المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

3- حماية أموال وموجودات المنشأة

4- التحقق من دقة البيانات المحاسبية المقدمة للإدارة العليا.

5- منع الأخطاء والنش.

وهو المجال التقليدي للتدقيق الداخلي والذي يهتم اساساً يتبع القيود المحاسبية للاحداث التي تحصل داخل المنشأة والعمل على تدقيقها حسابياً ومستندياً.

وكذلك يتناول التدقيق المالي التحقق من وجود الاصول مع توفر الاجراءات المناسبة لحماية هذه الاصول والحد من اختلاسها، كما يشمل فحص النظام المحاسبي ومدى فعاليته ان كل هذا يقوم به المدقق الداخلي وهو مستقل عن قسم الحسابات في المنشأة هذا ولازال البعض ينادي بان يكون تركيز المدقق الداخلي على العمل لمنع الاخطاء المتعمدة وغير المتعمدة واكتشافها فور وقوعها.

ب- التدقيق التشغيلي:

يهدف الى التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الانشطة المراد تدقيقها ومساعدة الادارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية من اجل سلوك نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييماً كاملاً لنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال) تدقيق المشتريات، الاصول الثابتة، المستودعات..... الخ (هذا سوف يتم ايضاحه لاحقاً. عرف التدقيق التشغيلي بأنه النطاق الذي تغطيه الرقابة من حيث اختيار وتقييم النشاطات التشغيلية والادارية ونتائج الاداء للنشاطات، أو الوحدات المختلفة زيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية.

ويعرف التدقيق التشغيلي ايضاً بأنه " الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع الغرض اعلام الادارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الادارة كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام المواد المادية والبشرية بالاضافة الى تقييم اجراءات مختلف لعمليات، ويجب أنه يتضمن التدقيق ايضاً التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.

وهو مراجعة شاملة للوظائف المختلفة داخل المنشأة للتأكد من كفاءة وفاعلية وملائمة هذه الوظائف من خلال تحليل الهيكل التنظيمي وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف المنشأة من خلال هذه الوظائف.

ج - التدقيق الإداري:

هذا النوع من التدقيق يتجاوز دور المدقق الداخلي فيه الناحية المحاسبية الى جميع اقسام المنشأة وذلك لأجل معرفة مدى الالتزام بتنفيذ سياسة الإدارة . وهو اصطلاح بغير عن اهمية دور التدقيق الداخلي في مجال خدمة الإدارة ويفسر هذا المفهوم في دليل التدقيق لقسم التدقيق الداخلي لاحدى الشركات الامريكية على انها:- يتطلب الأمر من المدقق الداخلي ان يفكر كالمديرين وان يفهم اهتماماتهم على مختلف مستويات التنفيذ وعليه ان يوجد اهدافه مع أهدافهم وان يحاول دائماً ان يفهم كيف ترغب الإدارة ان يكون سير التنفيذ والتشغيل. فعلى سبيل المثال لا الحصر عند تدقيقه للحسابات الشخصية عليه الا يتأكد من عدم اهمال التسجيل في السجلات فحسب بل يراجع سياسات الائتمان والخصم المسموح به والخصم المكتسب ومدى استفادة المنشأة من خصم الكمية ومدى سلامة السياسة التي تتبعها المنشأة فيما يخص الخصم المسموح به.

وكذلك الحال عند تدقيقه لنشاط قسم المشتريات في المنشأة فهو لا يكتفي بالاساليب الكمية فقط لتقويم كفاية الشراء بل يتأكد ايضاً من تنفيذها السياسة العامة للشراء وان اختيار مصادر الشراء يتم وفق اسس موضوعية وان هناك تعاون بين قسم المشتريات والاقسام الأخرى كما ان علاقتها مستمرة بالسوق وتتوفر للمنشأة دراسات خاصة للمفاضلة بين الشراء وبين التصنيع الداخلي.

د-التدقيق الاجتماعي:

يعرف التدقيق الاجتماعي بأنها لدراسة والفحص و التقييم المنظم لأداء الجماعي للشركات بصطت التحقق من سلامة التقارير المالية والاجتماعية عن مدى التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها ومدى مساهمتها في تصفيته لرفاهية الماعة للمجتمع.

و- **التدقيق النظم المعلومات:** ويتضمن هذا النوع تدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات وشبكات الاتصال وإجراءات تشغيل الأنظمة إضافة إلى أجهزة ومعدات الحاسوب وكافة الجوانب الأخرى ذات العلاقة بالحاسوب . وهذا النوع من التدقيق يتطلب القيام به من قبل أشخاص متخصصين في مجالات الحاسوب.

ي- التدقيق الداخلي لأغراض خاصة:

وهذا النوع من التدقيق يتعلق بالتدقيق الذى يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفة الإدارة العليا للقيام بها ويتفق من حيث الأسلوب ا و النطاق مع النوعين السابقين و لكنه يختلف من ناحية التوقيت اذ أنه غالب ما يكون فجائية و غير مبرح ضمن خطة التدقيق الداخلي ويشمل هوا نوع من التدقيق من وجهة نظر الباحثة عمليات التفتيش الفجائية التي قصد في الاكتشاف الغش أو الفساد وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع.

ز- التدقيق البيئي:

يهدف من التدقيق البيئي قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض. وتحديد وتقييم المظاهر البيئية التالية:

الاعيرة

الضجيج

المياه العادمة

حرق المخلفات

المواد المستنزفة لطبقة الأوزون

التدخين

الحرارة والرطوبة العالية في مناطق الإنتاج

هدر الطاقة الكهربائي

المخلفات) النفايات الصلبة الخ

فعلى التدقيق الداخلي أن يتأكد من انه المنشأة عملت على اعتماد مظاهر البيئية الهامة لضبطها والسيطرة عليها لتحسين الأداء البيئي للمنشأة وكذلك الخذ الاحتياطات اللازم المواجهة أي اثر بيئي قد يؤثر على عدالة البيانات المالية والتأكد من الالتزام بها.

ثانياً: معايير التدقيق الداخلي (عثمان، ١٩٩٩، :129-130)

لقد قام معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية في عام ١٩٧٨ بوضع معايير للتدقيق الداخلي قسمت الى خمس مجموعات و كما يلي:-

* بوضع معايير للتدقيق الداخلي قسمت الى خمس مجموعات وكما يلي:-

المجموعة الأولى :- معايير خاصة بالاستقلال المهني .

المجموعة الثانية :-معايير خاصة بكفاءة الاداء الداخلي.

المجموعة الثالثة :-معايير خاصة بنطاق العمل.

المجموعة الرابعة:- معايير خاصة بتنفيذ عملية التدقيق .

المجموعة الخامسة :-معايير خاصة بادارة العمل.

وفيما يلي شرح موجز لكل مجموعة:-

المجموعة الأولى:- معايير خاصة بالاستقلال المهني:

حيث تم استخدام مصطلح مهني من قبل المعهد (معهد المدققين الداخليين) اعترافاً منه بان التدقيق الداخلي هو مهنة وتتضمن هذه المجموعة معيارين أساسيين هما:

المكانة التنظيمية - : حيث يجب ان يتمتع جهاز التدقيق الداخلي بمكانة خاصة تسمح له من خلالها ممارسة نشاطه بحرية كافية.

الموضوعية - : اي يجب ان يكون المدقق الداخلي موضوعياً في حكمه مستنداً على ادلة غير منحازة الى اي جهاز داخل الوحدة.

المجموعة الثانية : معايير خاصة بكفاءة الاداء الداخلي:

وتضم هذه المجموعة نوعين من المعايير :- معايير خاصة بقسم التدقيق الداخلي ويشمل نوعية الموظفين وتأهيلاتهم العلمية والعملية والانضباط الذي يجب ان يتوفر لديهم بالاضافة الى الاشراف.

معايير خاصة بالمدقق الداخلي من حيث ضرورة التزامه باخلاقيات الوظيفة ومعايير الاداء وان تتولد لديه المؤهلات والمهارات للقيام بعمله بشكل صحيح والقدرة على تنفيذ العمل بشكل يحافظ معه على علاقاته الانسانية في داخل الوحدة كذلك ضرورة محافظته على المستوى التنافسي لمعلوماته الفنية من خلال التعليم المستمر.

المجموعة الثالثة : معايير خاصة بنطاق العمل :اذ يتضمن نطاق عمل المدقق فحص مدى تكامل المعلومات ومدى الاعتماد عليها وكذلك التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والاجراءات والقوانين واللوائح وكذلك التحقق من المحافظة على الموجودات ومدى كفاءة الوسائل المستخدمة في المحافظة عليها كذلك تقويم مدى اقتصاديات استخدام الموارد المتاحة للتنظيم واخيراً تقويم مدى تحقق الاهداف المرجوة من البرامج والانشطة.

المجموعة الرابعة : معايير خاصة بتنفيذ عملية التدقيق:

وتتضمن ضرورة قيام المدقق الداخلي بوضع تخطيط دقيق لكل نشاط من الأنشطة الخاضعة للتدقيق ، كذلك فحص وتقويم المعلومات والحصول على الأدلة الكافية لتأييد نتائج التدقيق اضافة الى توصيل نتائج التدقيق الى المختصين واخيرا متابعة ماتم بشأن نتائج عملية التدقيق ومدى كفاية الاجراءات المتخذة في هذا الصدد.

المجموعة الخامسة - : معايير خاصة بإدارة العمل:

وتتضمن ضرورة قيام مدير قسم التدقيق بوضع الخطط المناسبة لتنفيذ المهام المكلف بها القسم كذلك ضرورة القيام بوضع الاجراءات والسياسات التي يجب أن يتبعها العاملين كذلك ضرورة وضعه برنامج لتكوين وتنمية قوة العمل الفني كذلك عليه العمل على التنسيق بين جهود قسمه والتدقيق الخارجي وعليه العمل على وضع برنامج يهدف الى التحقق من كفاءة اداء عملية التدقيق التي يقوم بها قسم التدقيق.

الفصل الثالث

نظام الرقابة الداخلية

المبحث الاول

اولاً: مفهوم نظام الرقابة الداخلية: (مصلح و عبدالعزيز، ٢٠٠٧: ٤٢) (جمعة، ٢٠٠٥: 80)

يمكن القول إن الوحدة الاقتصادية عبارة عن تنظيم يقوم على مجموعة محددة من الأفراد تتوفر لها موارد مالية محددة ، و توجه جهود هذه المجموعة لاستغلال تلك الموارد في تحقيق اهداف معينة ، سواء أكانت هذه الاهداف موجهة نحو انتاج سلعة معينة ، أو تقديم خدمة محددة وتقوم الادارة المشرفة على التنظيم بممارسة وظائف التخطيط والتنظيم والرقابة لهذه الموارد لتحقيق تلك الاهداف، و رغم اهمية و ارتباط الوظائف الإدارية بعضها بعض الا ان لوظيفة الرقابة اهمية خاصة لانها الوظيفة التي يمكن عن طريقها الاطمئنان إلى حسن استخدام وتوجيه الموارد المادية والبشرية نحو تحقيق الأهداف المخططة.

لقد ادى التقدم العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر إلى زيادة الوحدات الاقتصادية وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق اهدافها ، و فضلا عن تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها و زيادة حجم اعمالها فإن الرقابة الداخلية Internal Control اصبحت امر حتميا تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة ونشاطها.

ثانياً: تعريفات نظام الرقابة الداخلية:

لقد تطورت فكرة الرقابة ومقصودها مع تطور المنشآت و نموها و مع تطور الوظيفة الإدارية بها . في عام ١٩٣٦ وضع مجمع المحاسبين الأمريكيين تعريفاً للرقابة الداخلية بأنها " الضبط الداخلي والرقابة هي مجموعة المقاييس و الطرق، التي تتبناها المؤسسة أو المنشأة نفسها بقصد حماية أصولها النقدية وغيرها ، وكذلك بقصد ضبط الدقة الحسابية كما هو مقيد في الدفاتر. (العبيدي والعلوي، ٢٠١٢: ١٤).

و يرى (دحدوح والآخرين، ٢٠٠٩: ٢٧٤) ان مصطلح (الضبط الداخلي) قد استخدم كمرادف للرقابة الداخلية، أمر الذي دفع بعض الكتاب إلى إستخدام مصطلح الرقابة عوضاً عن الضبط في التعريف نفسه و ان كان يختلف كل منهما عن الآخر ، وكما يتبين من التعريف الصادر عام ١٩٣٦ الرقابة الداخلية تشتمل على عنصرين هما:

- ١- حماية الأموال ، من نقدية و اصول اخر.

- 2- ضمان الدقة الحسابية ، والتي بمقتضاها يمكن تفادي الاخطاء والغش.

في حين يرى (هلداني والآخرين، ٢٠٠٩: ٦) للرقابة الداخلية من قبل الهيئات والمنظمات الدولية المختصة فضلا عن المختصين ليستخلص منها بأن الرقابة الداخلية ما هي الا عملية تمارسها الموارد البشرية العاملة على كافة المستويات أولاً، وتقديم تأثير معقول وليس مطلق يسبب محدوديات الرقابة الداخلية ثانياً والمساعدن الفاعلة في تحوير الاهداف المتعلقة بالثقة بالتقارير المالية والالتزام بالقوانين واللوائح وكفاءة وفاعلية العمليات ثالثاً.

وفي سنة 1953 اصدر معهد المحاسبين القانونيين في انكلترا تعريفاً للرقابة الداخلية. نظام يتضمن مجموعة عمليات مراقبة مختلفة من مالية وتنظيمية ومحاسبية وضعتها الإدارة ضمناً وهو قمة لمن ميسر العمل في الوحدة وتشمل نظام الضبط الداخلي والشايق الداخلي ورقابة الموازنة ووسائل أخرى مثل التكاليف المعيارية والتقارير الدورية. (المشهداني، ٢٠١٠: ١٦).

كما عرفت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (INTOSAI) الرقابة الداخلية على أنها النظام الكلي للرقابة المالية أو غيرها من أنواع الرقابة بما تشمله من هيكل تنظيمي وأساليب واجراءات ورقابة مالية داخلية أنشأتها الإدارة ضمن أهدافها المحددة للمساعدة في عملية القيام بإدارة المال الوحدة الاقتصادية بأسلوب منظم واقتصادي كفه ليضمن الالتزام بسياسات الإدارة ويؤمن نقة السجلات وكمالها وتقديم معلومات إدارية ومالية موثوق فيها في حينها (معايير أنتوساي ، 2007: 17).

ويعرف (الرسول، ١٩٧٥ : ١٠ - 11) بان الرقابة تعتبر بمثابة قياس لاداء الاعمال وضابط المعرفة حسن الاستخدام الفعلي ، ويقوم بذلك المديرون أو من كان في مستواهم الاداري . وعلى هذا الاساس فان الرقابة وظيفة من وظائف المديرين و بواسطتها يستطيع المديرون ضمان التأكد من ان اهداف المؤسسة و خططها التي وضعت وفق الدراسات الخاصة بذلك قد تم تحقيقها حسب مرسوم لها.

(ابوطبل و محمود، ١٩٧٢ : ٣٠٦) (يقصد بالرقابة الداخلية) مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها النيات بقصد حماية أصولها من تقديه وغيرها ، ولاختبار دقة التسجيل المحاسبي في الدفاتر .

و عرفت (عبدالفتاح الصحني، ١٩٦٢) عرف الرقابة الداخلية في بداية نشوبها علن انها الاجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من أجل الحفاظ على النقدية والاصول الاخرى بجانب التالي على الدقة الكتابية لحماية مسك الدفاتر.

وكما عرف (حمدامين، ٢٠٠٣ : ٦- 7) أن الرقابة تكون ناجحة إذا شعر على فرد منا بالمسؤولية الملقاة على عاتقه إلى وجود نظام الرقابي جيد.

و يرى (لطي، ٢٠٠١ : ٢) بأنها خطة التنظيمية لكافة الطرق والأساليب التي شبعها المنشأة تهدف حماية أموالها والتأكد من دقة وامكانية الثقة والاعتماد على بياناتها وتنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية.

ثالثاً: أهمية نظام الرقابة الداخلية: (عبدالله، ١٩٧٧: ١٢٤) ، (عثمان، ١٩٨٨: ٣٨) ، (جابر، ١٩٩٠: ٢) ، (طاهر، ١٩٨٣: 9) ، (لطفى، ٢٠٠٧: ٢٥٢) ، (الصحن والأخرون، ٢٠٠٦: ٩).

ومن أهم العوامل التي ساعدت على ظهور الرقابة الداخليه واتساع اهميتها هي:-

1- كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها : ان اتساع حجم المنشآت وتنوع اعمالها جعل من الصعوبه الاعتماد على الاتصال الشخصي في إدارة المنشآت فادى الى الاعتماد على الرقابة الداخليه المتضمنه للكشوف التحليليه والموازنات وتقسيم العمل وغيرها .

2- اضطرار الاداره الى تفويض السلطات والمسؤوليات الى بعض الادارات الفرعيه بالمنشأة.

٣- اشراف الدوله المتزايد على المنشآت التي لها مساس بمصالح ومرافق الدوله العامه وتعدد هيئات الرقابه الحكوميه كديوان الرقابة الماليه . فقد اصبح الزاما على المنشآت أن تمد هذه الهيئات الرقابيه المختلفه بالتقارير والبيانات المطلوبه وفي المواعيد المحدده وحتى تطمئن الاداره الى الوفاء بالتزاماتها تجاه هذه الهيئات من حوت دقة البيانات التي تقدمها لها ازدادت عنايتها بانظمة الرقابة الداخليه.

٤ - تطور اجراءات التدقيق : فلقد تحولت عملية التدقيق من التدقيق الكامل والتفصيلي إلى تدقيق اختياري يعتمد على اسلوب العينه الاحصائيه ، ذلك الأسلوب الذى يعتمد في تقدير حجمه وكمية اختباراتاه على درجة متانة نظام الرقابة الداخليه المستعمل في المنشأة المعنيه.

٥- مساعدة المدقق الخارجى عند قيامه بعملية تدقيق فحص حسابات المنشأة والمصادقة على حساباتها الختامية حيث أن الرقابة الداخليه تعتبر بالنسبة له الاساس التي يقوم بها الذي بيتكن عليه في اعداده برنامج التدقيق تحديد لكمية الأمتبارات تقوم بها.

٦- تمكين الادارة العليا فى المنشأة من التحرف على الاقسام والافراد المقصريين في أداء الأعمال المناط بتنفيذها بهم واتخاذ الاجراءات اللازمه بذلك.

7 - ان الإلزام بوجود ضوابط رقابة داخلية ينظر اليه بوجه عام على أنه أحد أكثر الخطوات المهمة في تجنب المفاجات السلبية، فحتى في ظل الشركة التي لديها تفعيل في ضوابط الرقابة سوف تواجهه المخاطر، حيث ان ضوابط الرقابة الداخليه سوف تضمن أن المخاطر يتم تحديدها عند مرحلة مبكرة، كما أن وجود ادارة مخاطر في الشركة سوف يحدد الطرق والإجراءات الخاصة بالتعامل مع تلك المخاطر إلى المدى الملائم.

8- يعد نظام الرقابة الداخليه في اية شركة بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة كافة الأطراف ذات الصلة بالشركة ، حيث أن نظام الرقابة الداخليه هو النظام الذي يوفر الحماية لعملية انتاج المعلومات الماليه التي يمكن الاعتماد عليها في إتخاذ قرارات الاستثمار و الائتمان السليمه.

رابعاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية:

(طواهر وصديقي، ٢٠٠٥، ٨٩-٩٠)، (الوردات، ٢٠٠٦: ١٤٤)، (خالد وعبدالله، ٢٠١٦: ١٦)، (سامية، ٢٠١٥: ٢٩)، (عبدالله، ٢٠٠٤: ٢٢٩) (الذهبي، ٢٠٠٧: ٢٠).

الأهداف المراد تحقيقها من النظام الرقابة الداخلية تتمثل فيما يلي:

١. التحكم في الجمعية: من أجل التحكم بالأنشطة المتعددة للجمعية عوامل انتاجها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها ومختلف السياسات الى وضعت بقية تحقيق ما ترمي إليه ينبغي عليها تحديد اهدافها ، فيما كلها طرقها وإجراءاتها من أجل الوصول والوقوف على معلومات ذات مصداقية عكس الوضعية الحقيقية لها و المساعدة على خلق الرقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيما.

٢. حماية الأصول: يتم ذلك من خلال فرض الحماية مادية و المحاسبية لكافة عناصر الأصول حيث تمكن هذه الحماية من الإبقاء والمحافظة على أصول المؤسسة من كل الأخطار بالإضافة .دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة من أجل تمكينها من التحقيق الهدف السياسية العامة للمؤسسة.

٣. استخدام الموارد باقتصاد و فاعلية حيث تعتبر كل دائرة في المنظمة مسؤولة عن وضع المعايير المناسبة لقياس الاقتصاد و فاعلية في استخدام الموارد المتاحة وتحديد كتابة استخدام هذه الموارد و المساعدة في خفض التكاليف إلى حدها الأدنى.

٤. إدارة المخاطر: تمير عملية تسير إدارة اليومية المخاطر حسب قدرة النظام الرقابة الداخلية على تسير المخاطر الداخلية والخارجية مؤثر بهم من أجل تحقيق اهدافها.

٥. ضمان نوعية المعلومات يجب ضمان نوعية جيدة للمعلومات في ظل نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

أ- تسجيل العمليات من مصدرها وفي أقرب وقت ممكن.

ب- إدخال العمليات التي سجلت بالبرنامج الآلي والتحقق من البيانات المرتبطة بها.

ج- تبويب البيانات حسب نوعها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المدقق.

د- احترام مبادئ المحاسبة المتعارف عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية

و- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

٦. تنظيم المشروع التوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات

٧. التأكد ما يوجد بالدفاتر والسجلات من الخطاء أو غش أو تزوير

٨. لتقليل فرص ارتكاب التلاعب في السجلات والدفاتر.

المبحث الثاني

اولاً: انواع نظام الرقابة الداخلية (جمعة، ٢٠٠٥: 89) (الصحن والأخرون، ٢٠٠٦: 19)، (طاهر، ١٩٨٣: 5) ، (طلال، ١٩٨٣: 104) ، (كحلوات وعمر، ٢٠٠٤: ٤٤) ، (جاوشين، ٢٠١٥: ٥9) ، تنقسم الرقابة الداخلية إلى أقسام التالية:-

1- الرقابة الإدارية

يعرف المعهد الأمريكي المحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الإدارية بانها :

تشمل - ولكنها ليست قاصرة - الخطة التنظيمية والإجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات إتخاذ القرارات والتي تقود إلى الترخيص الإداري للعمليات، و هذا الترخيص يكون وظيفته ادارية ترتبط على نحو مباشرة بالمسؤولية عن تحقيق اهداف المنظمة ، وتكون هي نقطة البدء لوضع أو انشاء الرقابة المحاسبية على العمليات.

وتتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب و الطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية وترتبط الرقابة الإدارية بالاقسام التشغيلية في الشركة و ليس في الإدارة المالية وذلك نظرا لعدم ارتباط الرقابة الإدارية بصورة مباشرة بالسجلات و الدفاتر المالية.

2- الرقابة المحاسبية :

ان وجود سليم روعى في وضعة المباديء المحاسبية المتعارف عليها و مستند على مجموعة متكاملة منتظمة من الدفاتر و السجلات و دورات مستندية دقيقة و دليل للحسابات بشكل أساسا ميمما أدى إلى ضمان وجود رقابة محاسبية هادفة إلى تحقيق لأطمئنان و الركون الى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر و الحسابات والأعتماد عليها.

وهناك عديد من الوسائل يمكن عن طريقها توفير الدقة و صحة التسجيل و لتبويب و تحليل و عرض البيانات المحاسبية تذكر منها ما يلي:-

أ -استخدام الات المختلفة الأجوبة الحسابية للعمليات الحسابية سواء كانت لاستخراج الأجوبة الحسابية للعمليات أو العملية الإثبات في الدقائر والحسابات مختلفة.

ب-استخدام الحسابات الإجمالية كوسيلة للسيطرة على الحسابات الافرادية مثل حساب الإجمالي المدينون والإجمالي الدائنون أو دفاتر الأستاذ المتوازنة وهي التي يمكن أن يعمل الكل منها ميزان مستقل لمراقبة الحسابات الشخصية وغيرها.

ج - استقدام القيد المزدوج في حد ذاتية تمكن من الدقة الحسابية.

د- مطابقة المجلد الافقية و العمودية للسجلات يومية المبيعات اليومية الصندوق.

هـ - مطابقة الحسابات الجارية للعملاء مع الكشوفات المستلمة من العملاء.

ز- مطابقة حساب البنك ومذكرات التسوية الازمة.

س- أتباع نظام الجرد المستمر مطابقة ارسدة بطابقات الصنف مع ما هو موجود فعلا بالمخازن من وقت لآخر.
ح- تسيطر الدفاتر والمستندات بشكل يتناسب مع طبيعة العمل في كل منشأة.
٣- الضبط الداخلي:

يهدف هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية الى حماية أصول المنشأة من اى اختلاس او ضياع او سرقة او سوء استعمال.

نشا نظام الضبط الداخلي للسيطرة الكاملة على العمليات المالية التي تتم بهدف تشغيل وإدارة شركة ويشمل الخطة التنموية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية اصول المشروع من الاختلاس والضياع، أو سوء الاستعمال، ويعتمد نظام الضبط الداخلي على تقسيم العمل والسلطة، الضبط العمليات اليومية، بحيث يقوم موظف بتنفيذ عملية مالية ما ويقوم أخر بتدقيقها ، وبالتالي بعد الضبط الداخلي لجزء لنشاط الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل، ويوفر دليلا على والأنشاط وهو عبارة عن خارطة الطريق.

أن الضبط الداخلي جزء من نظام الرقابة الداخلية فهو يساعد على حماية الأصول والتأكد من دقة العمليات المحاسبية الموجودة في الدفاتر والسجلات وعدم حدوث الاخطاء والتلاعب في الأصول وحسابات الوحدة لضمان سير العمل وتختلف الاجراءات المظبط الداخلي من وحدة إلى أخرى بحسب طبيعة النشاط وعندما يصمم النظام يراعى أن تتبع العمليات أولاً بأول وبطريقة تلقائية وفي الوقت الذي تمت فيه العملية.

ثانياً: مقومات نظام الرقابة الداخلية: (عثمان، ١٩٩٩: 75-80) ، (عبدالله، ٢٠٠٤: ٢٣١-٢٣٢)، (المطارنة، ٢٠٠٦: ٢١١-212)

١- الهيكل التنظيمي:

يعرف الهيكل التنظيمي بانه عبارة عن تنسيق مخطط للانشطة التي يقوم بها عدد من الافراد لانجاز بعض الاهداف العامة الواضحة المحددة وذلك من خلال تقسيم العمل والوظيفة بينهم ومن خلال التسلسل الهرمي للصلاحيات والمسؤولية.

وحسب طبيعة نشاط المنشأة وحجمه وانتشاره الجغرافي وعدد القطاعات الرئيسية فيه ان الاطار المتعارف عليه والذي يحكم الهيكل التنظيمي يتمثل في النقاط الخمس الآتية:

أ- حصر الاهداف لبناء الهيكل التنظيمي

ب- تحديد الصلاحيات

ج- تحديد المسؤوليات

د- تقسيم العمل

و- بيان مراكز اتخاذ القرارات

٢- نظام المحاسبي سليم:

يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تفـ باحتياجات المشروع، وتصميم لدورات محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة ويجب أن يراعى في السجل أو

المستند البساطة والوضوح حتى يسهل فهمه على من يستعمله، ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفاً من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعى في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى نقلل من تغيير النماذج كل حين هذا كما يجب أن يراعى في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند.

3- كفاءة الموظفين الافراد:- هذا المقوم يعد من الأمور الهامة والتي تؤثر في فعالية اجراءات الرقابة الداخلية الا وهو تأثير الموظفين على هذا النظام فقد يتم وضع الاجراءات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية بشكل جيد ولكنه لا يكون فعالاً وذلك بسبب عدم كفاءة العاملين عند اختيارهم أو عدم وجود تدريب كاف لهم أو عدم امانة المسؤولين عن حيازة موجودات المنشأة والتي : أكثر عرضة للاختلاس كالنقدية مثلاً والمخزون.
ان نتائج الاختيار الجيد للعاملين هي تخفيض معدل دوران العمالة فيما بعد التعيين. وكذلك تخفيض تكاليف اجراءات التعيين.

4. حماية الأصول :يجب ان يكون لدى المنشأة سياسات واجراءات توفر الحماية اللازمة للاصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس وحتى تكون المعلومات والتقارير صحيحة، كذلك يجب ان يتم الاحتفاظ بالسجلات والملفات في اماكن تقلل من احتمالات ادخال تعديلات عليها او اتلافها، كما يجب اتباع سياسة سليمة للحماية المادية للاصول كأن يخصص لها اماكن) مخازن (واستخدام الانظمة الالكترونية لاقفالها وفتحها واستخدام الخزائن الحديدية المصفحة للنقدية،

وتحديد الاشخاص المسموح لهم بالدخول لهذه الأماكن كذلك الاحتفاظ بالاقراص المدمجة واشرطة السجلات الممغنطة في اماكن مكيفة حتى لا تتلف بسبب درجات الحرارة المرتفعة، ويجب ان يتم اصدار واستلام تلك الاشرطة والاقراص عن طريق التصريح واثبات تلك العمليات.

5 - ضرورة متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية :

ان عملية متابعة الالتزام بعناصر نظام الرقابة الداخلية ذات اثر جوهري في كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، هذا يعني انه يجب على المنشأة ان تضع اجراءات من شأنها ان تبين مدى التزام الموظفين بمواصفات وتعليمات نظام الرقابة الداخلية حيث انه في بعض المنشآت كبيرة الحجم يكون لديها ادارة خاصة بمتابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.

6- الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات يجب مراعاة تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية ما من أولها لآخرها، أي إنشائها والاحتفاظ بالأصول المترتبة عليها والمحاسبة عنها ، لأن الجمع بين هذه المراحل في يد واحدة يشكل خطراً على المشروع بوجود تلاعب أو اختلاس لذلك على الإدارة توزيع العمل بشكل يضمن لها وجود رقابة ذاتية أو تلقائية في أثناء تنفيذ العملية وذلك بوساطة ما يحققه موظف رقابة من رقابة على موظف آخر، وهكذا تقل فرص التلاعب والغش والخطأ.

استنتاجات

استنادا الى الجانب النظري ونتائج التي توصله اليها الباحثة الى مجموعة من الاستنتاجات يمكن تلخيص اهم استنتاجات الى ما يلي

١ - تعتبر وظيفة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية من أهم الوظائف حيث تظهر هذه الأهمية في الدور الكبير الذي تقوم به من أجل حماية أصولها وممتلكاتها من الاختلاس و التلاعب والضياع وهذا عن طريق الرقابة والفحص المستمر لجميع الانشطة والعمليات التي تتم داخل المؤسسة.

٢ -يعتبر التدقيق الداخلي أداة إدارية تابعة للإدارة لحامة المؤسسة ، حيث تعمل هذه الأخيرة على تطوير وتحسين وتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية.

٣ - يتبع المدقق الداخلي منهجية علمية منتظمة أثناء قيامه بعملية التدقيق الداخلي و التي تستند بدورها إلى مجموعة من الوسائل والطرق والتقنيات التي تسمح لم يجمع الأدلة والقرائن الكافية والملائمة لتدعيم حكمه على حالة المؤسسة.

٤ - الرقابة الداخلية هي مجموعة من الاجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الادارة العليا للمؤسسة من أجل ضمان التحكم الكلي في جميع وظائف المؤسسة، يهدف الوصول الى تحقيق اهداف العمليات المالية والادارية.

5- يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الادارة العليا.

المصادر

أولاً: الرسائل والأطاريح الجامعية

- 1- المشهداني، علاء حسين محمد، 2010، تأثير فاعلية نظام الرقابة الداخلية في مستوى مصداقية وعدالة التقارير المالية بحث تطبيقي في شركة الصناعات الخفيفة، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
- 2- الذهبي، قاسم ناصر مطر، 2010، أثر نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، بغداد، العراق.
- 3- العبيدي، فاروق عبد الحليم توفيق، 1967، التدقيق والرقابة الداخلية في المصرف العقاري، دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 4- العبدلي، محمد عبد الله، 2014، أثر تطبيق المحاسبة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- 5- العبيدي، سماء محسن علاوي، 2010، دور المصاريف التجارية في تفعيل عمل النظام المالي في العراق للمدة (1992-2007) رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 6- إبراهيم، فاطمة أحمد موسى، 2016، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارة والمؤسسات الحكومية الفلسطينية، العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة.
- 7- جابر، صباح هاشم، 1990، فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية للموجودات، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 8- جاوشين، سميرة حسن، 2015، أثر نظام الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، رسالة ماجستير، جامعة صلاح الدين، أربيل.
- 9- حمد أمين، دهشتي خالد، 2003، دور ديوان الرقابة المالية في تحقيق كفاءة التنظيم في الوحدات الحكومية، رسالة ماجستير، جامعة صلاح الدين، أربيل.
- 10- دغة إيمان وعتاب رحمة، 2019، دور تدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية – دراسة حالة المؤسسة ، وتلماز ورقلة، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي، مرياح.
- 11- طاهر، توفيق جميل، 1983، جراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية في مجموعات السياحية والفنادق الدرجة الأولى، دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 12- طلال، مؤيد ابراهيم، 1983، أثر إستخدام المحاسبة الالكترونية على أعمال الرقابة والتدقيق، دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- 13- عبد الله الخرداش، 1986، تقييم دور أجهزة التدقيق الداخلي – دراسة ميدانية في منشأة الحاق للصناعات الورقية، دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

- 14- عبد الرسول، طه جواد، 1975، نظام الرقابة الداخلية للمخازن والمشتريات مساحة مصرفى النفط، دبلوم مراقبة الحسابات، جامعة بغداد.
- 15- كحلوات، خالد عمر، 2004، مدى الالتزام مدقق الحسابات الخارجيين بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية في بنوك التجارية في فلسطين، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
- 16- مداوى سامية، 2015، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم.
- 17- مصلح، ناصر عبد العزيز، 2007، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في مصاريف عامة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.
- 18- هلذني والغيان، مصطفى وصبري محمود، 2004، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني، دراسة تطبيقية على عملية المصارف في إقليم كردستان- العراق، جامعة السليمانية.

ثانياً: المجالات العلمية

- 1- عبدالله مايو و زيد صالح، ٢٠١٦ ، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد ٠٩ .
- 2- عطالله، محمود شوقي، ١٩٦٧، بحث منشور في المجلة المحاسبية والإدارة و التأمين ، العدد ٠٨ .

ثالثاً: الكتب

- 1- الوردات، خلف عبد الله، 2006، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، عمان.
- 2- الصحن، عبد الفتاح محمد وآخرون، 2006، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار العلم.
- 3- دحدوح والقاضي، حسين أحمد وحسين يونس، 2009، مراجعة الحسابات المستديمة، الإطار النظري، والاجراءات العملية، الجزء الأول، عمان، الأردن.
- 4- جمعة أحمد حلمي، 2005، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر، عمان، الأردن.
- 5- عبد المنعم محمود وعيسى أبو طبل، 1972، المرابحة أصولها العلمية، دار النهضة العربية.
- 6- عثمان، د. عبد الرزاق محمد، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية.
- 7- عبد الله ، أ. د. خالد أمين، 2004، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- 8- عبد الرزاق الصحن، الطبعة 1972، مبادئ وأسس المراجعة.

- 9- عبد الله ، أ.د. خالد أمين، 1972، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- 10- عثمان، عبد الرزاق محمد ، 1988، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل.
- 11- لطفي، أمين ، 2001، أساليب مراجعة الحسابات، القاهرة.
- 12- معايير أنتوساب (INIOSAI) ، 2007، 17.
- 13- لطفي أمين سيد أحمد، 2007، التطورات الحديثة في مراجعة، دار المحاسبة، مصر.
- 14- مقدم خالد وعبدالله مايو، ٢٠١٦، نظام الرقابة الداخلية، قسم علوم التجارة- جامعة ورقلة.
- 15- محمد طواهر ومسعود صديقي، ٢٠١٦، المراجعة والتدقيق الحسابات ، الطبعة الأولى.
- 16- المطارنة، د.غسان فلاح، ٢٠٠٦، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الأولى، قسم المحاسبة جامعة آل البيت، عمان.

رابعاً: المواقع الإلكترونية:

- 1- الجمعية الخيرية السعودية لتنشيط المتبرع ، ١٩٣١هـ ، ٥٧٧.
- ٢- جريدة المحاسبين الصوت المحاسب .
- 3- starshams.com.
- 4- TH3 ACCOUNTANT.المحاسب.COM.
- 5- W.W.W.ajsp.net.

خامساً: المصادر الإنجليزية:

- 1-howard,settler F,1982,Auditing principle A system based approach,5th,Newjeresy.