



المؤسسة التعليمية: المركز الجامعي نور البشير البيض

معهد العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: سنة ثالثة محاسبة ومراجعة

عنوان المقياس المدرس: نظام الرقابة الداخلية

الفئة التعليمية المستهدفة: طلبة السنة الثالثة

نوع الدروس المقدمة: محاضرة

الأستاذة: مجذوب شهراز

الدرجة العلمية: دكتوراه في العلوم الاقتصادية.

الدرجة المهنية: أستاذ محاضر "أ".

البريد الإلكتروني المهني: medjdoubi.medjdoubi@yahoo.fr

تعريف الرقابة الداخلية:

عرف معيار التدقيق الدولي رقم 315 الرقابة الداخلية بأنها عملية مصممة ومتأنة بالإدارة وبكل أوائل المعينين بإدارة المنشأة والتي من خلالها يمكن الحصول على تأكيد معقول بأن الأهداف المتمثلة بتحقيق مصداقية البيانات المالية، وتحقيق كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية وتحقيق الالتزام بالسياسات والقوانين والأنظمة قد تم تحقيقها. وهذا يعني أن الرقابة الداخلية تصمم ويتم تشغيلها من أجل معالجة مخاطر الأعمال التي قد تحول دون تحقيق هذه الأهداف. ويشمل نظام الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية للمنشأة وكافة الوسائل والطرق التي تضعها الإداره من أجل تحقيق أهدافها والمتمثلة في:

1- الحصول على بيانات مالية ذات مصداقية: حيث تقع على عاتق الإداره مسؤولية التأكيد من أن البيانات المالية التي تظهرها القوائم المالية تم عرضها بعدلة وبما يتفق مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية.

2- رفع الكفاية الإنتاجية وتحقيق الفعالية. حيث يجب على الإداره توفير الإجراءات الرقابية التي تساعده في تعزيز الاستخدام الكفؤ والفعال للموارد الاقتصادية.

3- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية والقوانين والأنظمة.

مسؤولية الإداره: تعتبر الإداره هي المسئولة عن تصميم نظام رقابة داخلية بشكل يمكنها من تحقيق الأهداف المرسومة والحصول على تأكيد معقول بأن الأهداف المذكورة أعلاه قد تم تحقيقها وأن الإجراءات التي وضعتها الإداره تساعده في منع واكتشاف الأخطاء والущ، وأن هذا النظام يعمل بشكل فعال. وقد بين مجلس مراقبة الحاسبة الخاص بالشركات المساهمة العامة في الولايات المتحدة أنه من أجل الحصول على بيانات مالية ذات مصداقية فإن الرقابة الداخلية يجب أن تعمل بشكل فعال حتى يتم توفير سجلات تعكس العمليات الاقتصادية بشكل دقيق وعادل، وتساعد في حفظ وحماية أصول الشركة وتوفير تأكيد معقول بأن هذه السجلات كافية لتحقيق هذا المهد. وقد بين معيار التدقيق رقم 2 الصادر عن هذا المجلس أن الرقابة الداخلية على البيانات المالية تتكون من السياسات والإجراءات التي تقوم الشركة بتصميمها وتشغيلها من أجل الحصول على تأكيد معقول عن مصداقية البيانات المالية للشركة وعن عملية إعداد وعرض هذه البيانات بشكل عادل بما يتفق مع المباديء المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. وتشمل هذه الإجراءات، إجراءات تتعلق بالاحتفاظ بالسجلات المحاسبية وعملية التفويض بالمبادرات والمدفوعات النقدية وحماية الأصول. وقد بين هذا المجلس أن الرقابة الداخلية الفعالة على

البيانات المالية ضرورية وأساسية للشركة من أجل إدارة شؤون المنشأة وقيام الادارة بمسؤوليتها تجاه المستثمرين، وأن النظام القوي يجب أن يزود الادارة بإمكانية قوية لاكتشاف ومنع الغش، حيث أن الغش عادةً ما ينبع عن الضعف في الرقابة الداخلية.

وقد بين قانون Sarbanes-Oxley Act أن على الإدارة أن تقوم بتقسيم الرقابة الداخلية الخاصة بالبيانات المالية من ناحية فاعلية التصميم وفاعلية التشغيل. فعند تقويم تصميم الرقابة الداخلية على الإدارة أن تتحقق من مدى كفاءة هذا النظام في منع حصول التحريرات المادية في البيانات المالية وإكتشافها إذا حصلت، وبالتالي لابد من إهتمام الإدارة بالرقابات ذات العلاقة بتأكيدات الإدارة الخاصة بجميع الحسابات والافتراضات ذات الأهمية النسبية.

أما فيما يتعلق بتقسيم فاعلية التشغيل فعلى الإدارة أن تقوم بالتحقق أن نظام الرقابة الداخلية يعمل كما هو مصمم له، والتحقق من أن الذين يقومون بعملية التشغيل لديهم التفويض والتأهيل المناسب، وعلى الإدارة أن تقوم بتوثيق كل ما يتعلق بعملية التصميم والتشغيل والتقويم، وإذا ما تبين للإدارة وجود نقاط ضعف مادية فعليها أن تفصح عنها. وبهذا الخصوص لا بد أن تستخدم الإدارة المزيد من الأدلة التي تشمل الإستفسارات والملاحظات والفحص المستندي ولا بد أن تغطي هذه الاختبارات فترة مناسبة تمكّن الإدارة من الحكم على فاعلية النظام، وذلك حسب أنواع الرقابات، حيث أن بعضها يحتاج إلى اختبارات يومية أو شهرية أو ربع سنوية.

ويطلب قانون Sarbanes-Oxley Act أن تقوم إدارة كل شركة مساهمة عامة في الولايات المتحدة بإصدار تقرير داخلي حول الرقابة الداخلية يشمل ما يلي: (Arens, et. al., 2015):

1- بيان أن الادارة هي المسئولة عن توفير نظام رقابة داخلية وتشغيل هذا النظام والإحتفاظ به بشكل كاف لتوفير عدالة العرض للبيانات المالية.

2- ان تقوم الإدارة بتقسيم فاعلية نظام الرقابة الداخلية من حيث الميكل والإجراءات المتعلقة بالبيانات المالية كما هو في نهاية الفترة المالية للشركة.

3- يجب ان يبين تقرير الإدارة الإطار الذي يحكم الرقابة الداخلية والذي بناء عليه تم تقويم فاعلية النظام، وعلى سبيل المثال فهذا الإطار في الولايات المتحدة هو الإطار الذي حدده لجنة COSO .

ولا بد من الإشارة هنا إلى أنه مهما بلغت قوة النظام الذي تضعه الإدارة فإنما لن تستطع الحصول على تأكيد مطلق وإنما تحصل على تأكيد معقول وذلك للأسباب التالية (Arens, et. al., 2015, Boynton, et. al., 2010) :

4- وجود المحددات المتواترة في أي نظام رقابي، ومن أمثلة ذلك اعتماد هذه الأنظمة سواء في عملية التصميم أو التنفيذ على العنصر البشري وعلى الحكم المهني في كثير من الأمور. ومن المعروف أن العنصر البشري يعني من كثير من نواحي القصور سواء كان ذلك يتعلق بارتكاب الأخطاء أو التعرض للتعب وعدم القدرة على المتابعة أو عدم الكفاءة وبالتالي عدم فهم التعليمات بشكل مناسب. وكذلك فإن نقص المعلومات ووجود المحددات على الوقت تعتبر من المحددات المتواترة.

5- إمكانية التواطؤ بين الموظفين الذين يقومون بالوظائف المتعارضة سواء من أجل التلاعيب أو الاحتيال مما يجعل أي نظام رقابي يعني من صعوبات في منع أو اكتشاف مثل هذه التصرفات لأنه عادة ما يرافقها نوع من الأسلوب الحكم في التغطية على ما تم.

6- تخطي الإدارة للتعليمات التي قامت بوضعها، والقيام باختراقات لنظام الرقابة الداخلية مما قد يفتح المجال أمام الآخرين لعدم الالتزام بالتعليمات ما دام أن وضع التعليمات لا يلتزم بها.

7- التغيرات التكنولوجية التي تحدث في بيئة العمل والتي قد يجعل أي نظام رقابة داخلية عاجز عن توفير الرقابة المناسبة ما لم يتم تحسينه وتطويره، الأمر الذي قد لا يحصل بشكل متزامن مع التغيرات التكنولوجية التي حدثت.

8- التكلفة مقابل المنفعة: حيث يعتبر هذا المحدد من الأمور التي تعاني منها عملية المحاسبة والتدقيق بشكل عام. وفيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية فإن التصميم المناسب للنظام وشمولية النظام قد يصعب تحقيقهما بسبب التكاليف التي قد تزيد عن المنافع في بعض الأحيان، فعلى سبيل المثال فإن الفصل المناسب بين الوظائف المتعارضة في كثير من الأحيان قد يكلف المنشأة تكاليف لا يمكن أن تتحملها ولا يمكن تبريرها.

مسؤولية المدقق:

إن مسؤولية المدقق الخارجي تنحصر في القيام بإجراءات خاصة لدراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية في مرحلة التمهيد للتخطيط وفي مرحلة التخطيط من أجل تحديد درجة قوة أو ضعف النظام وبالتالي تحديد مخاطر الرقابة، ومن ثم تحديد درجة اعتماده على النظام لتحديد حجم الاختبارات الخاصة بالأرصدة والعمليات والعرض والإفصاح. ثم يقوم المدقق بتنفيذ اختبارات الرقابة في مرحلة ما بعد التخطيط، وذلك بناء على استراتيجية التدقيق التي قرر اتباعها،

حيث أنه قد يقوم باختبارات مكثفة أو بسيطة للرقابة الداخلية بناء على تقييمه الأولي لقوة النظام. وإذا ما اكتشف المدقق أي ضعف في النظام من خلال الاختبارات التي يقوم بها لهذه الغايات فإنه يقوم بإبلاغ الإدارة أو لجنة التدقيق من أجل إجراء التصحيح اللازم. وان اهتمام المدقق الخارجي الأساسي هو بدقة واتكمال وصحة السجلات المحاسبية وليس منصبا بشكل أساسي على فاعلية تشغيل أنظمة الرقابة. ومع هذا فإنه إذا كانت أنظمة الرقابة تعمل بشكل جيد فإن الاحتمال الأغلب هو أن السجلات المحاسبية موثوقة بها. وهذا لا يعني انه إذا كانت أنظمة الرقابة لا تعمل بفعالية أن السجلات المحاسبية غير موثوقة بها، أو أنها غير دقيقة، ولكن يمكن أن يعني هذا أن على المدقق أن يعطي اهتماما أكبر بمصادر أدلة تدقيق أخرى. وتشمل مسؤوليات المدقق القيام بتقييم الأداء المالي للمنشأة، وذلك ليس من أجل الحكم على هذا الأداء والتقرير عنه، وإنما من أجل التتحقق من مدى وجود تحريفات مادية، لأن اهتمام الادارة بالأداء يمكن أن يشجعها على القيام بعض الأمور التي تؤدي إلى تحسين هذا الأداء ظاهرياً عن طريق تحريف البيانات المالية، ولذلك فإن المدقق قد يتمكن من خلال هذا التقييم أن يتعرف على التحريفات التي قد تقوم بها الادارة. وقد بين معيار التدقيق الدولي رقم 265 موقف المدقق مما يكتشفه من خلل في الرقابة الداخلية

أنواع الرقابة الداخلية:

يقسم البعض الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أقسام كل منها يهدف إلى تحقيق جزء من الأهداف المذكورة أعلاه في تعريف نظام الرقابة الداخلية (عبدالله، 2002):

الرقابة الداخلية المحاسبية:

تحدف الرقابة الداخلية المحاسبية إلى ضمان دقة وصحة البيانات المحاسبية. ومن الإجراءات التي يمكن أن تضعها الإدارة لتحقيق الرقابة المحاسبية:

- تحديد المسؤوليات والفصل بين الوظائف المتعارضة في القسم المالي بحيث لا يسمح لأي شخص القيام بعملية واحدة من بدايتها حتى نهايتها.
- استخدام طريقة القيد المزدوج.
- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية.
- إعداد موازين المراجعة الدورية.
- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك.
- اتباع نظام الجرد المستمر للمخزون.
- اعتماد قيود التسويات وتصحيح الأخطاء من قبل أشخاص غير الذين قاموا بإعداد.القواعد
- قيود اليومية.

الرقابة الداخلية الإدارية:

تحدف الرقابة الداخلية الإدارية إلى تحقيق الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. ومن الإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق الرقابة الإدارية:

- الموازنات التخطيطية.
- التكاليف المعيارية.
- الرسوم البانية والخرائط.
- دراسة الوقت والحركة.
- التقارير الدورية.
- البرامج التدريبية للعاملين.

الضبط الداخلي: وبهدف الضبط الداخلي إلى حماية الأصول، ومن وسائل الضبط الداخلي التي تضعها الإدارة:

- تقسيم العمل.
- المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة من قبل موظف آخر.
- تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

-استخدام وسائل الرقابة الحديثة والمزدوجة.

-التأمين على الممتلكات والموظفين الذين في حوزتهم العهد.

مقومات نظام الرقابة الداخلية:

قسمت معايير التدقير الدولي مقومات أو ركائز الرقابة الداخلية إلى خمسة مقومات أساسية تشمل البيئة الرقابية والإجراءات الرقابية وتقييم المحاطر والمعلومات والتوصيل والمراقبة (الإشراف)، وفيما يلي بيان لهذه المقومات (معايير التدقير الدولي رقم 315):

أولاً: البيئة الرقابية: البيئة الرقابية تتضمن وظائف الادارة والمسؤولين عن التحكم المؤسسي، بالإضافة إلى إنجازاتهم وموافقتهم وتصرفاتهم حيال الرقابة الداخلية للمنشأة وأهميتها. إن البيئة الرقابية تحدد الاطار العام للمنشأة وتكوينات الرقابة الأخرى، وعلى المدقق أن يقوم بدراسة وفهم البيئة الرقابية، لأن نتيجة التقييم تعكس على تصميم وفاعلية تطبيق مقومات الرقابة الداخلية.

وتعتبر البيئة الرقابية كالمظلة التي تضم تحتها بقية أجزاء النظام. وتكون من الأمور التالية:

1. توصيل وفرض القيم الأخلاقية والاستقامة: إن الالتزام الإدارة والمسؤولين عن التحكم المؤسسي بالإستقامة والأمانة والإخلاص، ووضع الإجراءات التي تشجع العاملين على الالتزام بذلك هو من أهم الأسس في توفير بيئة رقابية تشكل مظلة لبقية مكونات الرقابة الداخلية.
2. الالتزام بالكفاءة: وذلك بأن تلتزم الإدارة بالعمل على تسليح العاملين لديها بكافة أنواع الخبرات والمهارات الضرورية لأداء العمل على أفضل وجه.
3. مشاركة كل من له علاقة بالتحكم المؤسسي: وهذا يشمل مشاركة الادارة ومجلس الإدارة والعاملين في عملية ممارسة دورهم التنفيذي والرقابي لتحقيق أهداف المنشأة. وفي هذا المجال تعتبر لجنة التدقير من أهم الأمثلة على عملية المشاركة.

هذه اللجنة تتكون عادة من المديرين غير التنفيذيين في المنشأة والمشرف الأسas من تشكيل لجنة التدقير هو زيادة فاعلية وظيفة التدقير وزيادة مساعدة مجلس الإدارة. ويمكن أن تقوم اللجنة بكثير من المهام، ومن أمثلة ذلك:

- مساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها المختلفة.
- التنسيق بين المدقق الخارجي والإدارة وفض النزاع بينهما.
- تسهيل مهمة المدقق الخارجي.
- تحديد أتعاب المدقق الخارجي.
- مناقشة المدقق الخارجي في أية اقتراحات أو توصيات يقدمها المدقق.
- تعين المدققين الداخليين وتحديد أجورهم واستلام تقاريرهم.
- زيادة استقلالية المدقق الخارجي ووظيفة التدقير الداخلي.
- تحسين فاعلية التدقير.

4. فلسفة الادارة ونظام (غودج) التشغيل، من حيث القدرة على مواجهة المحاطر، وتشجيع العاملين على الإقدام واتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق الأهداف، وأن تكون الإدارة أقوى جاً يجتذبى من قبل العاملين.

5. الهيكل التنظيمي: حيث تحدد الإدارات والأقسام والاختصاصات ومسؤوليات الأفراد وبشكل عام فإن وجود هيكل تنظيمي سليم يوفر:

- تحديد واضح لالختصاصات ومسؤوليات كل إدارة أو قسم أو فرع أو شخص.
- تفويض السلطات.

- مرونة كافية في الخطط التنظيمية لتوفير إمكانية استيعاب أي تطوير أو تغير حدث مستقبلاً.
- الاستقلال الوظيفي لمختلف الإدارات وخاصة التي تصرح بالعمل والتي تتولى حماية الأصول والتي تقوم بالمحاسبة عليها.

6. تحديد المسؤوليات والصلاحيات.

7. السياسات والإجراءات الخاصة بالموارد البشرية: هذه السياسات تتعلق بتحديد مؤهلات الموظفين وتعيينهم وتدريبهم وترقيتهم وتحديد رواتبهم وعلاواتهم.

ثانياً: الإجراءات الرقابية: وتشمل مجموعة من الاجراءات الرقابية التي تساعده في تحقيق فاعلية بقية مكونات الرقابة الأخرى، ومن أهمها:

1. مراجعة أو تقييم الأداء: هذا النشاط الرقابي يتطلب قيام الإدارة بتقييم أداء العاملين في مختلف المواقع التنظيمية، مما يساعد في التعرف على الإيجابيات والسلبيات وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تصحيف أي اختلالات في سبيل تحقيق مختلف أهداف المنشأة.

2. معالجة البيانات: أن يكون هناك إجراءات لتبني العمليات المختلفة ومعالجتها بالطريقة المناسبة، وهذه الإجراءات مكملة لتلك الخاصة بنظم المعلومات والتوصيل.

3. إجراءات الرقابة المادية: وهي مجموعة من الإجراءات التي تساعده في توفير الحماية المادية والإلكترونية للأصول المنشأة، مثل استخدام القاصص الحديدية والمستودعات الأمينة الخالية من الرطوبة والحرارة الشديدة والتي لا يسمح بالدخول إليها إلا من قبل الموظفين المختصين بذلك، واستخدام كلمات السر وتأمين الحماية للأصول وغيرها من الإجراءات.

4. فصل المهام: ينبغي الفصل بين المهام المتضاربة، بحيث لا يسمح لشخص ما القيام بهام تمكنه من القيام بعمليات السرقة والتلاعب وإساءة استخدام أصول المنشأة. وعادة يتم الفصل بين المهام الخاصة بالإحتفاظ بأصول المنشأة وحمايتها وتسجيل العمليات الخاصة بها والتغويض أو الترخيص بالعمليات الخاصة بالتصريف بهذه الأصول. وفيما يلي بعض الأمثلة على الفصل بين المهام:

- الفصل بين وظيفة الإحتفاظ بأصل معين ووظيفة التسجيل الخاصة به، فمثلاً يتم الفصل بين وظيفة أمين الصندوق الذي يحتفظ بالنقدية ووظيفة تسجيل العمليات الخاصة بالنقدية في السجلات المحاسبية.
- الفصل بين بين وظيفة التغويض بعمليات خاصة بأصل معين ووظيفة الإحتفاظ به، فلا يسمح لأمين الصندوق الذي يحتفظ بالنقدية أن يعطي الموافقة على صرف شيك لأحد الموردين، ولا يسمح لمن يعطي الموافقة على صرف قيمة فاتورة المورد أن يقوم بتوقيع الشيك الخاص به.
- الفصل بين مسؤولية تشغيل الأصل وتسجيل العمليات الخاصة به وإعداد التقارير الخاصة به والتي بموجبها يتم تقييم أداء ذلك الأصل أو القسم الذي يقوم بتشغيل ذلك الأصل.
- الفصل بين واجبات قسم أو دائرة تكنولوجيا المعلومات والأقسام المستخدمة لتكنولوجيا المعلومات

5. التغويض: ويعني تحديد المتطلبات الخاصة بتفويض مختلف الأعمال إلى أشخاص محددين، بالإضافة إلى المحددات الخاصة بكل مستوى من مستويات التغويض.

ويهتم المدقق الخارجي بجميع الأنشطة الرقابية التي تساعده في تقييم مخاطر وجود تحريفات مادية في البيانات المالية على مستوى التأكيدات المختلفة، من أجل تحديد إجراءات التدقيق التيتمكن المدقق من الاستجابة لهذه المخاطر.

ثالثاً: تقييم المخاطر: وهو نشاط تقييمي تقوم به الادارة، حيث يتم تحديد وتحليل المخاطر ذات الصلة بإعداد البيانات المالية بما يتفق مع المعايير المحاسبية، ومن ثم تقوم الادارة بتحديد طرق الاستجابة لهذه المخاطر بما يساعد في تخفيف آثارها على البيانات المالية.

رابعاً: نظام المعلومات والتوصيل: ويشمل كافة نظم المعلومات، ولكن بشكل خاص النظام المحاسبي الذي يتكون من السياسات والإجراءات والوسائل الموضوعة من قبل الادارة لجمع وتحليل وتسجيل وتصنيف البيانات المالية وإعداد التقارير وتوصيل النتائج، وبالتالي فإن النظام المحاسبي يشمل:

- المستندات المختلفة، مثل مستندات القبض والصرف والفوترة والسجلات.
- الميكل التنظيمي لقسم المحاسبة ودليل الحسابات.
- دليل الإجراءات والسياسات الخاص بالمؤسسة.
- الموازنات التقديرية.
- التقارير وموازن المراجعة والقوائم المالية.
- الموظفين والأجهزة اللازمة لتحقيق أهداف النظام.

على المدقق أن يقوم بدراسة نظم المعلومات بما في ذلك عمليات المنشأة ذات العلاقة بالبيانات المالية وخاصة في الحالات التالية:

- 1- أصناف العمليات ذات التأثير الهام على البيانات المالية.
- 2- إجراءات معالجة العمليات من حيث تحديد وقياس وتسجيل وتوصيل نتائج هذه العمليات.
- 3- سجلات هذه العمليات سواء كانت يدوية أم آلية.
- 4- كيفية تعامل النظم مع الأحداث والظروف الأخرى، عدا العمليات ذات الصلة بالبيانات المالية.

5- عملية إعداد التقارير المالية، بما في ذلك التقديرات المحاسبية والافصاح.

عند قيام المدقق بدراسة هذه الأمور، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار عملية التوصيل لمختلف الاجراءات وتسلسلها ومتطلباتها من خطوات وسجلات ومستندات ضمن الدورة المحاسبية المتكاملة وكل ما يلزم لها.

خامساً: الإشراف والتوجيه: ويشمل الإجراءات الالزمة لمتابعة تطبيق مختلف الجوانب الرقابية للتحقق من أنها تعمل حسب ما خطط لها. ويمكن أن يقوم بهذه المهمة دائرة التدقيق الداخلي أو دائرة التنفيذ.

وبشكل عام فإن فهم المدقق للرقابة الداخلية وتقييم مخاطر النظام يخدم المدقق في الحالات التالية:

1- حتى يتمكن المدقق من التأكد من إمكانية توفر أدلة كافية ومناسبة تمكنه من إنخاز مهمة التدقيق وبالتالي اتخاذ قرار بالموافقة أو عدم الموافقة على عملية التدقيق.

2- تمكن المدقق من تحديد الانحرافات المادية المحتملة.

3- تمكن المدقق من تقدير مخاطر الاكتشاف المخططة، حسب نموذج المخاطر المستخدم.

4- تمكن المدقق من تصميم الاختبارات التفصيلية للأرصدة بشكل كاف ومناسب.

مصادر المعلومات التي تمكن المدقق من القيام بهم نظام الرقابة الداخلية:

من أجل فهم نظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن النظام مصمم بشكل كاف ومناسب وأن النظام يعمل بفاعلية يقوم المدقق بالإجراءات التالية:

1- مراجعة أوراق العمل السابقة واستخدام حكمه المهني وخبرته السابقة.

2- القيام بالاستفسارات من موظفي العميل.

3- دراسة أدلة السياسات والإجراءات الموجودة لدى العميل.

4- الفحص المستندي للمستندات والدفاتر والسجلات والتحقق من الأمور التي تتعلق بعملية التوثيق.

5- القيام بمشاهدة عمليات التشغيل للأنشطة المختلفة.

وسائل توثيق فهم المدقق للرقابة الداخلية:

بعد فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية وتقييم مخاطر التحريفات المادية، يجب عليه أن يقوم بتوثيق هذا الفهم بوسائل مختلفة من أجل الرجوع إلى ذلك عند الحاجة سواء كان خلال عملية التدقيق أو عند استكمال عملية التدقيق أو بعد انتهائه، لذلك يقوم بتوثيق الأمور التالية:

1- المناقشات مع فريق المهمة عن مخاطر تعرض البيانات المالية لتحرifikات مادية ناتجة عن الغش أو الخطأ، والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها بهذا الصدد.

2- الأمور الأساسية التي تم الحصول عليها من دراسة وفهم البيئة الرقابية ومكوناتها بالإضافة إلى المقومات الأخرى لنظام الرقابة الداخلية، ومصادر المعلومات بالإضافة إلى تقييم المخاطر.

3- المخاطر التي تم تحديدها وتقييمها فيما يتعلق بالتحرifikات المادية على مستوى التأكيدات وعلى مستوى البيانات المالية.

4- المخاطر التي تم تحديدها والرقابات ذات العلاقة بها. ومن الطرق التي يمكن أن تستخدم في هذا المجال ما يلي:

الاستبانة:

الاستبانة هي مجموعة من الأسئلة المكتوبة والتي تتعلق بمختلف المجالات والأنشطة الخاصة بالرقابة الداخلية، حيث أن الأسئلة غالباً ما تصاغ بطريقة يمكن الإجابة عليها بنعم أو كلاً، حيث أن الإجابة بنعم تعني أن النظام قوي أو أن الصفة الرقابية التي يتم السؤال عنها متوفرة، وأن الإجابة بكلام تعني أنه يوجد ضعف في النظام أو أن الصفة الرقابية غير متوفرة. وعادةً ما تحتوي الاستبانة على أعمدة إضافية، فقد يضاف عمود لبيان فيما إذا كانت بعض الإجراءات لا تطبق على وضع المنشأة أو النشاط، ويضاف عادةً عمود آخر للملاحظات. وتعتبر الاستبانة من الوسائل التي تتميز بسهولة استخدامها والإجابة عليها والرجوع إليها وشموليتها واحتواها على تفصيات كثيرة، إلا أنها تعطي معلومات تتعلق بأجزاء النظام بشكل منفرد دون أن تظهر النظام كوحدة واحدة متراقبة.

الوصف التحليلي:

يقوم المدقق بتوثيق فهمه لنظام الرقابة الداخلية عن طريق الوصف المكتوب لواقع النظام مبيناً ما فيه من نواحي قوة أو ضعف. وبين المدقق الوثائق والسجلات المستخدمة في النظام، ويشير إلى مصادر الوثائق ويشير إلى مدى ملاءمة الإجراءات الرقابية لتقدير مخاطر الرقابة، ويعتبر هذا النوع من التوثيق سهل الإعداد إلا أنه يشكل صعوبة في عملية الرجوع إليه بسبب الكم الكبير من الوصف اللازم لتغطية جميع الأنشطة وال المجالس.

خرائط الانسياب أو التدفق :

هي مجموعة من الخرائط التي تتكون من الرموز المترابطة على بعضها البعض، حيث أن كل رمز يعني شيء محدد، ويتمربط بين هذه الرموز بطريقة تمثل مخطط واضح ومتراقب يرسم النظام بشكل يظهره كوحدة واحدة أمام المدقق، بحيث يستطيع المدقق من خلال نظره فاحصة لهذا المخطط أن يتبع نقاط الضعف والقوة في النظام. ويمكن أن يقوم المدقق بإعداد هذه الخرائط، وفي بعض الأحيان يمكن أن يستخدم المدقق ما يوجد لدى العميل من خرائط توضيحية. وتعتبر الخرائط أفضل من الوصف التحليلي من حيث توضيحها لخصائص النظام وخاصة فيما يتعلق بالفصل بين المهام ومن حيث سهولة الرجوع إليها وإمكانية إدخال التعديلات عليها. عادةً لا يتم استخدام الخرائط والوصف التحليلي لوصف نفس النظام، ولكن يمكن أن يستخدم كلاًهما في بعض الأحيان إذا كان ذلك يساعد في توفير التكاليف ويسهل عملية الرجوع إليها. وفي كثير من الأحيان يفضل استخدام الاستبانة وخرائط التدفق معاً، وذلك لأن الخرائط تعطي صورة عامة عن النظام والاستيانة تزود بتفاصيل عن النظام.

أسئلة لاختبار المعرفة:

اختر الإجابة الأنسب لكل من الأسئلة التالية:

1- أي الأمور التالية ليس من المقومات الرئيسة للرقابة الداخلية حسب معايير التدقيق الدولي:

- أ- البيئة الرقابية.
- ب- التدقيق الداخلي.
- ج- المعلومات والتوصيل.
- د- الإجراءات الرقابية.

2- أي الأمور التالية ليس من المقومات الرئيسة للرقابة الداخلية حسب معايير التدقيق الدولي:

- أ- البيئة الرقابية.
- ب- تقييم مخاطر التدقيق.
- ج- المعلومات والتوصيل.
- د- المراقبة والاشراف.

3- أي الأهداف التالية لا يعتبر من الأهداف الأساسية المعقولة للرقابة الداخلية:

- أ- حماية الأصول من السرقة والتلاعب وسوء الاستخدام.
- ب- الحصول على الدقة والصحة المطلقة للبيانات المحاسبية.
- ج- رفع الكفاءة الإنتاجية وتحقيق الفعالية.
- د- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية والقوانين والأنظمة.

4- أي الأمور التالية لا يعتبر من وسائل الرقابة الداخلية المحاسبية:

أ- استخدام طريقة القيد المزدوج.

ب- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية.

ج- دراسة الوقت والحركة.

د- إعداد موازين المراجعة الدورية.

5- أي الأمور التالية لا يعتبر من وسائل الرقابة الداخلية الادارية:

أ- إعداد مذكرة تسوية حساب البنك.

ب- الموازنات التخطيطية.

ج- التكاليف المعيارية.

د- الرسوم البيانية والخرائط.

6- أي أنواع الأدلة التالية لا يصلح لاختبارات الرقابة الداخلية:

أ- الفحص المستندي.

ب- الملاحظات.

ج- الاستفسارات.

د- المصادقات.

7/ العلاقة بين التدقيق والرقابة هي:

-الرقابة جزء من التدقيق

-التدقيق جزء من الرقابة

-لا يوجد علاقة بين التدقيق والرقابة

د- التدقيق والرقابة مصطلحان لمعنى واحد

8/ الوسيلة الملائمة للحصول على دليل صحة أرصدة الأطراف الخارجية في الدفاتر هي:

أ- التدقيق المستندي

ب- التدقيق المحاسبي

ج- الجرد الفعلي

د- المصادقات

9/ أهم عنصر من عناصر نظام الرقابة الداخلية وأكثرها تأثيراً في الرقابة هو:

أ- البيئة الرقابية

ب- بـ الأنشطة الرقابية

ت- جـ- تقييم المخاطر

ث - د- المراقبة

10/ ان مخاطر الرقابة تعنى:

- أ- وجود أخطاء مادية دون اكتشافها من خلال اجراءات التدقيق
- ب- وجود أخطاء مادية دون اكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية
- ج- المخاطر ضمن الأنشطة في ظل عدم وجود نظام رقابة داخلية
- د- لا شيء مما ذكر

11/ أحد الضوابط الرقابية في عمليات النقدية داخل الشركات:

- أ- فصل المهام المتعارضة
- ب- الرقابة الثنائية
- ج- الجرد الدوري
- د- كل ما ذكر أعلاه

12/ ان فصل المهام المتعارضة يستدعي:

- أ- فصل وظيفة أمين الصندوق عن وظيفة المحاسب المالي
- ب- فصل وظيفة المحاسب المالي عن وظيفة التسويات البنكية
- ج- فصل وظيفة مبرمج الحاسوب عن وظيفة مشغل الحاسوب
- د- جميع ما ذكر

13/ الجهة المسؤولة عن اعتماد نظام الرقابة الداخلية في الشركة المساهمة هي :-

- أ- مجلس الادارة
- ب- المدينه العامة للمساهمين
- ج- الاداره العليا
- د- التدقيق الداخلي

14/ تغير الميزانيات التقديرية احدى انواع الرقابة :-

- أ- المحاسبية
- ب- الادارية

جـ- الضبط الداخلي

دـ- لا شيء مما ذكر

تطبيق : طلبت منك مهمة تدقيق في مؤسسة SPA BECAT – شركة مساهمة- أحد المؤسسات الاقتصادية التي تنشط في قطاع صناعة الجلود

فترتكز على صناعة المنتجات التالية: صناعة الأحذية ، صناعة المعاطف، صناعة الحقائب.

تمثل إجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسة كالتالي:

1/التنظيم المصلحي للعمل:

*تضم إدارة الإدارة المالية بالمؤسسة مصلحة الإدارة العامة والوسائل ومصلحة المالية والمحاسبة فتقوم المصلحة الأولى بتسهيل شؤون العاملين ، الأجرور والوسائل المختلفة بما فيها معدات الإنتاج بينما تقوم الثانية بتحميم العمليات المتعلقة بالمحاسبة والمالية سواء منها متابعة الموارد والقيام بالمعالجة المحاسبية للبيانات ومتابعة النفقات المالية المختلفة.

*تتكلف مديرية التجارة بالترويج لمنتجات المؤسسة ومتابعة التموينات الواردة لها وعقد الصفقات ومتابعة تنفيذها حيث يكون ذلك من خلال مصلحة التموين، مصلحة المخازن، مصلحة التوزيع.

*تضم مديرية الإنتاج والتكنولوجيا كل من مصلحة الإنتاج و مصلحة التقنية فتكلف الأولى بالإنتاج والتسويق، بينما تتكلف الثانية بالتنظيم التقني للأشغال والدراسة التقنية المطلوبة على كل الإيضاحات والأطروحات التقنية التي من شأنها أن تحسن من نوعية المنتوج.

2/وصف الحركة المستندية:

*بالنسبة للحصول على الاستثمارات: تتابع المؤسسة طريقة الانتقاء العشوائي في الحصول على المعدات المختلفة فعند طلب توريد إلى المورد المنتهى من أول مقابلة بعد ذلك يقوم هذا الأخير بتزويد المؤسسة بالاستثمار ويرفق ذلك مع الفاتورة ثم تعد المسئلة وصل الاستلام بصرف النظر عن الترتيب الزمني له ثم يحول الملف إلى المصلحة المالية بغية التسوية والتسجيل.

*بالنسبة لتسهيل المخزونات: تتابع المؤسسة نفس طريقة العنصر السابق، بينما تستقبل المنتجات التامة في المخازن بحسب استلام وتصرف هذه المنتجات وفق سند الخروج وفاتورة البيع، نشير هنا إلى أن بعض المبيعات تقبض نقدا من طرف عون تحت وصاية مصلحة التوزيع. تسهيل المواد الأولية والمنتجات في المخازن لا تردد ببطاقات المخزون ولا طرق الخروج من المخازن المعروفة.

*بالنسبة لتسهيل المستخدمين: تعد مصلحة الإدارة العامة كشف الأجور وترسلهم إلى مصلحة المالية والمحاسبة بغية التسوية والتسجيل نشير إلى التركيبة العلمية البسيطة للموظفين وكذا نقص الرسكلة والتأهيل.

المطلوب:*إبراز مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية المعتمد من طرف المؤسسة.