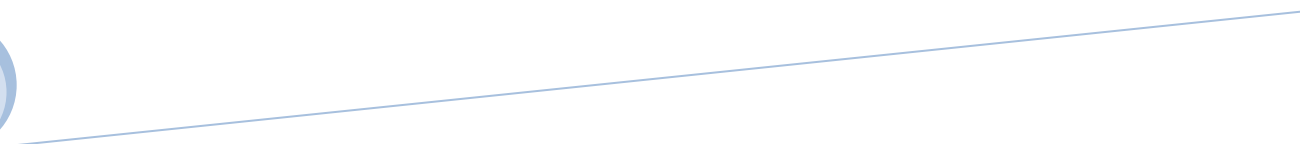


الباب الأول



الباب الأول

الرقابة الداخلية

الفصل الأول

مفاهيم وأساسيات الرقابة الداخلية

أن الرقابة الداخلية هي الطرق أو الأساليب التي تتبناها إدارة المؤسسة لتحقيق أهداف و حماية أصول المؤسسة، و الحد من وقوع الفتن و الأخطاء و اكتشافها فور وقوعها و دقة السجلات المحاسبية و اكتمالها واستخدام الموارد بكفاءة عالية وزيادة الإنتاجية مع التقيد بالأنظمة و التعليمات و السياسات التي تتبناها الإدارة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها بكفاءة عالية .

المبحث الأول :

مفاهيم الرقابة الداخلية وأهميتها و أهدافها

المبحث الثاني :

أهداف و مبادئ الرقابة الداخلية

المبحث الأول

مفاهيم الرقابة الداخلية وأهميتها و أهدافها

تطور الرقابة الداخلية :

منذ القديم عرف الإنسان الرقابة الداخلية بشكل مبسط جدا منذ أن بدأ يتداول نشاطه، فقد عرفها المصريون القدماء وعرفها الإغريق و الرمان ومارسها العرب منذ النشأة الأولى للحضارة الإسلامية وان عملية مراجعة الحسابات لم تبرز إلى الوجود إلا بعد ظهور المحاسبة، و تطورت الرقابة من حيث النطاق و الأهداف و المستويات و سبب هذا التطور يرجع إلى اتساع المنشآت و تعدد أنواعها و عملياتها بسبب التقدم العلمي و التكنولوجي الذي صاحب هذا العصر و زيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها و تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها و زيادة حجم أعمالها مما جعل من الصعوبة علي المدقق الداخلي القيام بالتدقيق التفصيلي الكامل بسبب ضخامة التكلفة من حيث الوقت و الجهد و المال اللازم للقيام بمثل هذا النوع في الرقابة و هكذا نجد إن دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة يعتبر نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المراقب الخارجي و كذلك تمثل الرقابة الداخلية المرتكز الذي يستند عليه عن إعداد برامج التدقيق .

كما إن الرقابة الداخلية امرأ حتميا تقتضيه الإدارة العملية الحديثة للمحافظة علي الموارد المتاحة ، حيث أن قوة نظام الرقابة يتوقف عليه تحقيق أهدافها المرسومة للمؤسسة و تقويم .

*أوافق الرأي في تطوير الرقابة الداخلية لأنها تعمل علي اتساع المنشآت و زيادة المسؤوليات في تحقيق أهدافها و تعمل أيضا علي توفير الوقت والجهد . بوادر الانحراف إجراء عمليات التنفيذ¹.

¹ حسين محسن علي الأسدي : (استقلالية و فاعلية أجهزة الرقابة العليا في الوطن العربي) . مصدر : 1983 ص 12

مفهوم الرقابة الداخلية :

عرفت الرقابة (بأنها الوسائل الكفيلة بالتحقيق من أن العمل يسير فعلا نحو تحقيق الأهداف و إن المتحقق ليقبل عن الرسوم).¹

وعرفت الرقابة الداخلية (بأنها الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و مقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصول وضبط و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من وقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتنتج العاملين علي التمسك بالبيانات الإدارية (الموضوعة)، وهي الوسائل و الإجراءات التي تتبناها الإدارة لفرض تنفيذ الخطط والسياسات الإدارية للضبط الداخلي ، أي أنها مراجعة كافة البيانات المتعلقة بأصول المؤسسة، و التأكد من دقتها والاعتماد علي تلك البيانات ضمانا لحسن مسيرة عمل الوحدة الاقتصادية و تحقيق اعلي ربح ممكن و بأقل كلفة ممكنة .

العوامل التي ساعدت علي اتساع الرقابة الداخلية :

- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها أدت إلي الاعتماد علي وسائل هي من صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل الكشوف التحليلية و الموازنات و تقييم العمل وغيرها .
- اهتمام أصحاب المؤسسات و مراقبي الحسابات اهتماما خاصا بأنظمة الرقابة الداخلية و العمل علي تدعيمها وتحسينها حيث يمكن الاعتماد عليها .
- وجود النظام السليم للرقابة الداخلية يؤدي إلي قيام الإدارة بحماية الأصول و المحافظة علي الموجودات من الأخطاء أو الإخاطر التي يمكن إن تتعرض لها توفير وسائل الحماية الكاملة .
- حاجة الإدارة الناجحة إلي بيانات دورية و دقيقة وموثوق فيها يمكن الاعتماد عليها التي يمكن إن يستفاد منها في اتخاذ مختلف القرارات و هكذا يكون في ظل نظام رقابة داخلية فعال .
- حاجة الجهاد الحكومية إلي بيانات دقيقة حول المنشآت المختلفة العاملة داخل البلاد تستعملها في التخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية لحصر الكفاءة العملية ومشابه ذلك.

¹ هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة التشريع المالي، طبعة 3 ، ص 402 .

- اضطررا الإدارة إلى تفويض السلطات و المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة .

- تطور إجراءات التدقيق ^١.

عمل مسئول الرقابة الداخلية :

إن مهمة مسئول الرقابة صعبة وتتوفر الدقة والحذر و جمع البيانات و تحليلها وانه يسعى لتحقيق الأهداف المرسومة وهي كثيرة ومتنوعة حسب نوع العمل و المؤسسة وما تقدمه من أعمال و خدمات فمثلا من أعمال مسئول الرقابة عن الأمور المالية هي :

- إن يكون مسئولا عن مراقبة سلامة العقود .
- إن لا يكون من المخولين وله صلاحية التعاقد و الالتزام و الصرف لحساب المؤسسة .
- إن يكون مسئولا عن حجم العقود قبل توقيعها و كذلك مستندات الصرف قبل تنفيذها .
- رفع تقرير يثبت فيه الملاحظات الأساسية عن مراحل تنفيذ الموازنة و الموقف من الدين ^٢.

^١ أسماء سليمان الجب وري \ 1991 \ برنامج رقابة في ظل التغير في المسئول العام للأسعار ، دراسة تطبيقية في المنشأة العامة للصناعات الجلدية رسالة بغداد ماجستير جامعة بغداد

^٢ احمد حلمي جمعة \ (المدخل الحديث لتدقيق الحسابات) \ 2000 ط١ - دار الصفاء للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن

المبحث الثاني

أهداف و مبادئ الرقابة الداخلية

الأهداف المتوخاة من تطبيق الرقابة الداخلية :

إن المفهوم الشامل للرقابة الداخلية يتضمن خطة المؤسسة وكافة الطرق و الأساليب المستخدمة داخل المؤسسة للحماية و المحافظة علي أصولها و التحقق من صحة و مصداقيه البيانات المحاسبية و تشجيع و تنفيذ عمليات التنفيذ وكذلك تشجيع الالتزام بالسياسات المحددة سلفا و من المفروض إن تسعى الإدارة إلي الاستفادة من التقنيات و التطبيقات العملية في مجال الإدارة الحديثة ، لتمكنها من العمل و تحقيق التوسيع الكمي و النوعي في مجالات النشاط ، من هنا تكون المسؤولية في التنفيذ حيث يتم التحقق من نظم الرقابة الداخلية من خلال الخطة التنظيمية و الإجراءات و الوسائل التي تتبعها إدارة المؤسسة لتحقيق الأهداف التالية:

- حماية أصول المنشأة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.
- التأكد من دقة البيانات و تحديد درجة الاعتماد عليها في رسم السياسات قبل اتخاذ أي قرارات .
- الرقابة علي استخدام الموارد المتاحة.
- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يفضلونها .
- تحديد الإجراءات التنفيذية بطريقة تضمن انسياب العمل .
- تشجيع التزام العاملين بتطبيق السياسات و الإجراءات التي تضمنها لوائح و نظم العمل
- رفع الكفاية الإنتاجية لكافة عمليات المؤسسة بما يساعد علي تحقيق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة .

* (رفع الكفاءة الإنتاجية لكافة عمليات المؤسسة بما يساعد علي تحقيق أهدافها بأقل تكلفة ممكنة)^١.

* نجد في حماية أصول المنشأة مجالين الأول حماية مادية و الثاني فهي محاسبة امن التأكيد من دقة البيانات يعتبر من أهم الأهداف علي الإطلاق بحيث يوفر الدقة للمنشأة أو لغيرها و بالتالي تكون اتخاذ القرارات صائبة في المنظمات .

نجد إن حسن اختيار الأفراد للوظائف يساعد المنشأة علي تحقيق الأهداف و تشجيع الموظفين لتطبيق السياسات و الإجراءات و نظم العمل ، يؤدي علي رفع كفاءة الإنتاجية بأقل تكلفة ممكنة .

المبادئ الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية و الضبط الداخلي :

هناك مبادئ أساسية لأنظمة الرقابة الداخلية و الضبط الداخلي علي إن يكون نظام الرقابة ¹ :

- يتلاءم مع حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها .
- يغطي كافة نشاطات المؤسسة وعملياتها .
- يشمل معايير مناسبة لمنع وقوع الأخطار .
- يشمل علي آليات مناسبة تمكن من ضبط الإدارة و المخاطر الناجمة عن نشاطات المؤسسة .
- يكون مدعماً بأنظمة معلومات واتصالات تكفل تدقق المعلومات بدقة .
- يتلاءم مع الإطار المؤسسي بهدف ضمان التوقف مع إحكام القانون الذي يحكم عمليات المؤسسة .
- يكون منفصلاً وموثقاً بشكل كافي .
- يحدد بوضوح الإجراءات التصحيحية عند الحاجة .

أهم التعريفات الحديثة لنظام الرقابة الداخلية :

من أهم التعريف الحديثة و المعاصرة لنظام الرقابة الداخلية ما صدر عن المعاهد و المنظمات و الهيئات الدولية المتخصصة في هذا الميدان و منها :

التعريف الأول :

تعريف لجنة طرائق المنسقة في المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين apical علي أنها تتمثل في تلك الخطة التنظيمية و الأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة ، بهدف حماية أصولها و ضبط مراجعة البيانات المحاسبية و التأكيد من دقتها و مدي إمكانية الاعتماد عليها و زيادة الكفاءة الإنتاجية و تشجيع العاملين علي التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة^١.

التعريف الثاني :

عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة و الرقابة الداخلية face علي أنها هي نظام في الموسعة محدود و معرف يضع تحت تصرف مجموعة من المسئوليات ، وهي تشمل مجموعة من الموارد ، و السلوكيات و الإجراءات و الأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة كما انه يساهم في السيطرة علي إنشائها الفعالة ، ويتضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة و يمكنها من الأخذ في الحسابات و بطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التفضيلية و المالية من جهة أخرى .

التعريف الثالث :

كما عرفها لجنة حماية المنظمات ٢٥٢٥

علي أنها (عمليات وضعت من قبل مجلس إدارة المؤسسة و الموظفين آخرين لتأمين و توفير الحساب الكافية و التأكيد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها المتمثلة في: ^٢

كفاءة العمليات التشغيلية ؛

^١ خالد أمين عبدا لله ، علم تدقيق الحسابات ، الناحية النظرية ، دار وائل للنشر الطبعة الثانية ، عمان 2004، ص 228.

^٢ عنان فلاح المطارنة ، علم تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية - دار المسيرة الطبعة الثانية ، عمان 2009، ص 207

الموثوقية في التقارير المالية ؛

الالتزام بتطبيق القوانين و التنظيمات ؛

نظم الرقابة بالتغذية الأمامية :-

يتم إنشاء الرقابة بالتغذية المرتجعة (الرقابة الإدارية) بهدف الإفصاح عن الانحرافات الهامة بين النتائج الفعلية و المعايير السابق تحديدها .

لكن يري عدد من المحاسبين المؤسسات إن الرقابة بالتغذية المرتجعة تعجز عن الإشارة إلي الانحرافات عن المعايير حتى يستغل الضرر ، ومن ثم يصبح الأمر مكلفا قبل اتخاذ الخطوات اللازمة لتصحيح أسباب تلك الانحرافات .

و تقوم بعض المؤسسات أو المنشآت ، في محاولة منحها حل هذه المشكلة ، بتدعيم نظام الرقابة بالتغذية المرتجعة بنظام آخر يسمى ((نظام الرقابة بالتغذية المرتجعة الأمامية)) الذي يهدف إلي التنبؤ بالانحرافات المحتمل حدوثها حتى يمكن إجراء التعديلات اللازمة لتفاديها .

وتعتبر عمليات وضع خطة المؤسسة النقدية مثالا جيد لتطبيق نظام الرقابة بالتغذية الأمامية ، حيث تهدف الشركة إلي الاحتفاظ برصيد معقول للنقدية عند بعض المستويات المحددة مقدماً .

ويشتمل نظام الرقابة بالتغذية الأمامية في هذه المثال علي كافة العمليات و القرارات التي تؤثر علي رصيد النقدية و التي يجب إن تخضع لهذا النوع من الرقابة ، ومنها قيمة المبيعات ((نقدية و آجله)) و المتحصلات النقدية من العملاء ، و المدفوعات وغير الضرائب المستحقة و توزيعات الأرباح النقدية .

ويقوم نظام المعلومات المحاسبية بإدارة وظيفة الرقابة بالتغذية الأمامية من خلال قياس التدفقات النقدية الفعلية و التنبؤ بالتدفقات و الأرصدة المستقبلية بالاستخدام الموازنات و يساهم الكمبيوتر في معالجة البيانات اللازمة لأداء هذه الوظائف و إعداد التقارير المطلوبة.

ويتم عن طريق الرقابة بالتغذية الأمامية علي التغيرات ، التي تؤثر في أرصدة النقدية، توفير معلومات الإدارية في الوقت المناسب ، لاكتئاب أي انحرافات متوقعة في رصيد النقدية عن المخطط قبل حدوثها بوقت كافي لتصحيح المسار .

فإذا تنبأت الإدارة باحتمال هبوط رصيد النقدية عن المستوي المحدد مقدما في الخطة ، فيمكنها علي الفور اتخاذ قرار بإرجاء بعض أوجه الإنفاق غير الضرورية ، لتفادي الافتراض من التنبؤ وما يتجه من تحميل المصروفات و الفوائد .

تحاول الرقابة بالتغذية الأمامية التنبؤ بالانحرافات المستقبلية قبل حدوثها ، إما الرقابة بالتغذية المرتجعة فلا تتم عن طريق التنبؤ بالانحرافات المستقبلية ، بالإفصاح عن الانحرافات التي حدثت فعلا من خلال تقارير الأداء .

و عليه فإن إنشاء كلا من نظام الرقابة بالتغذية الأمامية ونظام التغذية المرتجعة ضمن نظام الرقابة الداخلية المؤسسة يساهم في معالجة أسباب الانحرافات قبل وبعد وقوعها.

المراجعة الداخلية لنظم الرقابة :

يشتمل الهيكل التنظيمي في بعض المؤسسات كبيرة الحجم علي قسم خاص يسمى ((قسم المراجعة الداخلية)) يدخل ضمن مسؤولياته الرئيسية المساهمة في وضع و تطبيق وسائل الرقابة الوقائية علي عمليات أقسام المؤسسة المتعددة ، ومتابعة تنفيذها من خلال أساليب الرقابة بالتغذية المرتجعة و تشير ((نشرة معايير المراجعة رقم (٩) التي أصدرتها مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي)) في عام ١٩٧٥ إلي أهمية وظيفة المراجع الداخلي كما يلي :

((يؤدي المراجع الداخلي وظيفة خاصة عندما يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية أو أداء الاختبارات الأساسية . ولا تعتبر هذه الوظيفة من ضمن اختصاصات نظام الرقابة الداخلية ، كذلك التي يقوم به موظف مختص بعمليات التدقيق الحساب لفواتير المبيعات، بل تعتبر وظيفة رقابية عالية مستقلة تهدف إلي التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية)).

ويكون معظم موظفي قسم المراجعة الداخلية عادة من المحاسبين ، نظرا لعلمهم و خبراتهم في تصميم نظم رقابة فعالة لحماية أصول المؤسسة مقدراتهم علي تقييم أداء الأقسام الأخرى.

وفي تلك الشركات التي لا يوجد لديها قسما مستقلا للمراجعة الداخلية ، يتولى قسم المحاسبة الإدارية مهمة وضع نظام الرقابة الوقائية والإشراف علي تنفيذ نظم الرقابة الإدارية. ومن مزايا إنشاء قسم مستقلة للمراجعة الداخلية استقلالية هذه الجهاز عن باقي الأقسام الأخرى ، كأقسام المحاسبة و الأقسام التفصيلية الأخرى ، وبالتالي يمكن تحقيق الموضوعية في تقييم أدائها . فإذا تبع جهاز المراجعة الداخلية قسم الحسابات يكون من الصعب تحقيق موضوعية كاملة في أداء وظيفة هذه الجهاز حيث يقوم المحاسب هنا ((في جهاز المراجعة الداخلية)) بتقييم أدائه .

يعتبر المراجع القانوني الخارجي بأهمية دور جهاز المراجعة الداخلية بالمؤسسة في وضع ومتابعة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ، حيث يعتبر هذا المراجع علي ما قد أدى ،

المراجع الداخلي من أعمال تخصص وضع ومتابعة نظم الرقابة الداخلية في تقييم صحة التقارير المالية بالطبع لتسهيل الاختبارات و الفحوص التي سيقوم به المراجع القانوني مع زيادة ثقته في جودة أداء المراجع الداخلي لوظيفة مدي فعالية^١ .

تكلفة نظام الرقابة الأمثل :

يجب أن يقوم المؤسسات عند اختيارها لنوع نظام الرقابة الداخلية الملائم لاحتياجاتها ، بتقدير نفقات إنشاء واستخدام نظام الرقابة المقترح في ظل المنافع المتوقع منه وفي ضوء هذه المقارنة يجب تنفيذ النظام الذي تفوق منافعه نفقاته المتوقعة .

^١ دكتور سلطان محمد السلطان / عميد كلية الاقتصاد و الإدارة دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ص . ب ١٠٧٢ -
الرمز البريدي ١١٤٤٣ . تأليف . ستفن أ . موسكو مارديج . سيمكن ٥١٤٢٢/٢٠٠٢م

الباب الثاني

الباب الثاني

هيكل الرقابة الداخلية

الفصل الثاني

هيكل الرقابة الداخلية من الأنظمة والأدوات و المقومات

تعد الرقابة الداخلية في أي مؤسسة بمثابة الركيزة الأساسية للأنظمة و التعليمات والإجراءات الموضوعية وبتطلب وجودها الوظائف والإجراءات و السياسات التي تعتمد عليها في سير العمل ، وهناك مقومات رئيسية لنظام الرقابة الداخلية السليم التي تضمنها وتتبعها الإدارة السليمة التي تحاول إن تسعى لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية .

المبحث الأول :

أنظمة الرقابة الداخلية و مقوماتها .

المبحث الثاني :

إجراءات الرقابة الداخلية .

المبحث الأول

أنظمة الرقابة الداخلية ومقوماتها

أولاً: أنظمة الرقابة الداخلية :

إن للرقابة الداخلية أنظمة متعددة تنظم إجراءات العمل وضبطها في المؤسسات وهي

كالآتي:

أ- نظام الرقابة الإدارية .

ب- نظام الرقابة المحاسبية .

ت- نظام الضبط الداخلي .

وتتناول هذه الأنظمة قليل من التفاصيل كما يلي :

أ- نظام الرقابة الإدارية :-

يشتمل علي خطة تنظيمية والإجراءات و الوظائف والسجلات المتعلقة بعمليات

اتخاذ القرارات والتي تقود إلي الترخيص الإداري للعمليات ، وهذا الترخيص يكون وظيفة

إدارية تؤدي إلي تحقيق أهداف المؤسسة .

ومن أهم الأساليب التي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية وهي لوضع

إنشاء نظام رقابة محاسبي ما يلي .

١-الموازنة التخطيطية .

٢-التكاليف المعيارية .

٣-دراسات الحركة و الزمن .

٤-الرقابة علي الجودة .

٥-البرامج التدريبية .

٦-نظام تقييم الأداء .

٧-الرسوم البيانية والكشوف الإحصائي .

ب- نظام الرقابة المحاسبية :-

هو اختيار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والحسابات و درجة الاعتماد عليها ، وتتبع عمليات صحة تسجيل وتبويب وتحليل عرض البيانات المحاسبية ، ومن أهم الأساليب التي تستخدمها المنشأة لتحقيق أهداف نظام الرقابة المحاسبية ما يلي:

١-نظرية القيد المزدوج .

٢-استخدام حسابات المراقبة .

٣-استخدام أسلوب المصادقات .

٤-مذكرات التسوية مع البنك .

٥-فصل وجبات إدارة الحسابات عن الإدارات الاخرى .

٦-التدقيق الداخلي .

٧-استخدام موازين التدقيق الدورية والفرعية .

ولعل من أهم الأسباب لتحقيق فاعلية الرقابة الإدارية و المحاسبية هو الضبط الداخلي .

ث- نظام الضبط الداخلي :-

هو خطة تنظيمية و إجراءات هادفة إلي حماية أصول المؤسسة من اختلاس أو التلاعب أو سوء الاستخدام وهي وظيفة تابعة لإدارة المؤسسة ، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافها علي ما يلي :

١-تقسيم العمل .

٢-المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه في تنفيذ العمل .

٣-التأمين علي الممتلكات و الموظفين الذين في حوزتهم العهدة .

*موافق الرأي بان الرقابة الداخلية تحتاج إلي التركيز والأساسيات للأنظمة والتعليمات و أيضا تحتاج إلي خطط سليمة و استمرار في سير العمل وأيضا يحتاج إلي خطة تنظيمية في الضبط الداخلي و الخارجي^١ .

ثانيا :- مقومات نظام الرقابة الداخلية

تعد الرقابة في أي مؤسسة بمثابة الأساسية للأنظمة و التعليمات و الإجراءات الموضوعية وهناك مقومات رئيسية لنظام الرقابة الداخلية السليم التي تضمنها و تتبعها الإدارة للحصول علي تأكيد بان أهداف الرقابة سوف تتحقق ويجمع الباحثون علي انه لابد من توفرها في نظام الرقابة الداخلية و تتمثل المقومات في الآتي :-

- ١- هيكل النظام الإداري .
 - ٢- نظام محاسبي سليم .
 - ٣- الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات .
 - ٤- اختيار الموظفين .
 - ٥- رقابة الأداء و الوسائل المؤسسة .
 - ٦- استخدام كافة الوسائل الإلية .
- استعراض مقومات الرقابة الداخلية بصورة مختصرة .

هيكل التنظيم الإداري :

و لتحقيق فاعلية الرقابة الداخلية يجب إن يتسم الهيكل التنظيم الإداري في المؤسسة

بما يلي :-

- إن يمثل الهيكل الخطط التنظيمية لتحقيق أهداف المؤسسة .
- ضرورة الترابط و التنسيق بين الأهداف الرئيسية و الفرعية .
- مرونة وبساطة الخطط الموضوعية مع الثبات النسبي .

^١ احمد حلمي جمعة // (المدخل الحديث لتدقيق الحسابات) ط (١) دار-الصفاء للنشر و التوزيع عمان الأردن .

النظام المحاسبي السليم :-

يعرف بأنه مجموعة من التعليمات و الإجراءات التي بموجبها معالجة المعلومات و البيانات المطلوبة لتحقيق أهداف الإدارة ويتضمن ذلك مجموعة من السجلات و الإجراءات و العمل المحاسبية و المتابعة في إعداد و تحليل المعلومات و احتسابه و تصنيفها .

يقوم النظام المحاسبي علي مفاهيم و مبادئ تتم بالموضوعية و الثبات و عدم الجمود للتحكم بعملية التوجيه المحاسبي إضافة إلي ذلك يتضمن مجموعة من الطرق و الأساليب و الإجراءات الفنية للتحقق عن جدية العمليات المحاسبية و التأكد من دقة و سلامة التتويب لها و ليتمكن إن يكون لدي الوحدة أو المؤسسة الحكومية نظام الرقابة الداخلية يجب إن يتسم النظام المحاسبي بما يلي :

- إن يتم بالوضوح و الثبات و عدم الجمود لتكامل عملية التوجيه المحاسبي .
- إن يتضمن طرق و أساليب و إجراءات فنية لتحقيق من جدية العمليات المحاسبية و التأكد من دقتها و سلامة التتويب لها .
- إن يشتمل علي مجموعة مستنديه (داخلية و خارجية) محددة .
- إتباع مبدأ تقييم العمل .
- إن يعتبر مجموعة مناسبة من التقارير و القوائم المالية (تاريخية - جارية) .
- إن يتم مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة .
- تتوفر فيه معايير البساطة و المنفعة .

الإجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات :

إن إجراءات الرقابة هي احد العناصر الثلاثة من عناصر هيكل الرقابة الداخلية و إن إجراءات الرقابة و تشمل السياسات و الإجراءات التي أسست لإعطاء الضمان و تأكيد معقول بان أهداف الوحدة سوف تتحقق و اجب مراعاة تقييم الواجبات بين الدوائر المختلفة .

يمكن تقسيم الإجراءات الرقابة إلي الأجزاء الآتية :

أ- الإجراءات القياسية لمنح الصلاحيات أو الترخيص .

- ب- المستندات الثبوتية و السجلات المناسبة .
- ت- الرقابة المادية علي الموجودات و السجلات بنوعها .
- ث- التحقق من كفاء الأداء .

ثالثا : أقسام الرقابة الداخلية :

قد قسمت مقومات الرقابة إلي أقسام التالية :

- ١- البيئة الرقابية .
- ٢- الأنشطة الرقابية .
- ٣- الإجراءات الرقابية .
- ٤- نظام المعلومات الخاص بالتقارير المالية .
- ٥- الإشراف والتوجيه .

١- البيئة الرقابية :

تعد البيئة الرقابية بمثابة الأساس للرقابة الداخلية في أي مؤسسة وتؤثر علي الوعي الرقابي وكذلك تعد بمثابة الأساس أيضا لكل مكونات الرقابة الداخلية و يقصد ببيئة الرقابية بأنها السياسات و الإجراءات التي تعكس اتجاهات الإدارة العليا والمديرين و ملاك الوحدة الحكومية لخصوص أهمية الرقابة الداخلية ، وتحدد الرقابة اتجاهات المنشأة وهي الأساس تجمع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى و تشمل العوامل البيئية الرقابية ما يلي :

- الهيكل التنظيمي .
- فلسفة الإدارة وطريقة قيامها لعلها ، واشتراك الإدارة و لجنة المراجعة في المسؤولية .
- السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية .
- الالتزام بالكفاءة و الأمانة و القيم الأخلاقية .

٢- الأنشطة الرقابية :-

اللائحة الرقابية هي السياسات و الأنشطة التي تساعد في التأكيد من تنفيذ تعليمات

الإدارة و التصرفات الضرورية قد تم اتخاذها لمقابلة المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف

المنشأة، و الأنشطة الرقابية لها أهداف عديدة ويتم تطبيقها عند مستويات تنظيمية و وظيفية متعددة .

و الأنشطة الرقابية المتعلقة بعملية المراجعة هي السياسات هي التي تتعلق بما يلي :

- فحص أداء المنشأة .
- معالجة المعلومات .
- الفصل بين المسؤوليات وتعتمد علي الوجود الفعلي .

ت- الإجراءات الرقابية :-

يجب إن يكون موظف الرقابة علي معرفة كافية بالسياسات و الأنشطة التي تستخدمها المؤسسة لمراقبة الأنشطة الرقابية المتعلقة بالتقارير المالية بما في ذلك كيفية استخدام هذه الأنشطة و السياسات لاتخاذ إجراءات تصحيحية وان تأخذ في الاعتبار طريقة تطبيق مكونات الرقابة الداخلية علي المؤسسة حيث تنقيد طريقة تطبيق مكونات الرقابة الداخلية بتغيير حجم المؤسسة و تعقد عملياتها ، وان يحصل علي فهم للأنشطة الرقابية المتعلقة بتخطيط عملية الرقابة وان يكون لديه المعرفة الكافية عن تصميم الأنشطة الرقابية المتخصصة المتعلقة بكل من مكون الرقابة الداخلية وما إذا كان قد تم تنفيذها .

يمكن تحقيق عملية إجراءات الرقابة الداخلية من خلال :-

- تقسيم الأداء و تحديد مدي تحقيق الأهداف .
- تحديد انحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط و تحديد المسئول عنها .
- ث- نظام المعلومات الخاص بالتقارير المالية :-

إن يكون موظف الرقابة علي معرفة كافية بنظام المعلومات الخاص بالتقارير المالية

لفهم ما يلي :-

- أنواع عمليات المؤسسة ذات العلاقة بالقوائم المالية .
- السجلات المحاسبية و الوثائق و المستندات و البيانات المؤيدة و الحسابات المحدودة في القوائم المالية التي تتعلق بمعالجة العمليات .

- سير العمليات المحاسبية و معالجتها و الأنشطة المستخدمة لإعداد القوائم .

د- الإشراف و التوجيه :-

يشمل الإجراءات اللازمة لمتابعة تطبيق مختلف الجوانب الرقابية للتحقيق من أنها تمثل

حسب الأهداف المرسومة لها^١.

^١ زياد هاشم يحي ، أيوب لقمان (مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهميته في المؤسسات الحكومية) . امجلة تنمية الرافين العدد (48) جامعة الموصل 1996

المبحث الثاني

إجراءات الرقابة الداخلية

إن إجراءات الرقابة الداخلية تقدم عمل المدقق و تقييم المخاطر و تقدير ووضع التطور لها مما تمكنه من تحديد الاعتماد علي النظام .

أولا : إجراءات فهم الرقابة الداخلية .

إن المدقق يقوم بإجراءات تقدير مخاطر الرقابة تقديرا أوليا فان قام بتقييم المخاطر بأقل من الحد الاعلي فانه يقوم بتنفيذ اختبارات الرقابة و التي بدورها تمكن المدقق من تعديل مخاطر الرقابة و التي تحديدها أوليا و بالتالي وضع تصور أفضل المخاطر الرقابية المخططة و تحديد درجة الاعتماد علي النظام وتحديد حجم الاختبارات التفصيلية للأرصدة ، وبشكل عام فإن فهم المدقق للرقابة الداخلية و تقييم المخاطر يقدم المدقق في المجالات التالية :

- تمكنه من تأكيد من إمكانية توفير أدلة كافية ومناسبة و انجاز مهمة التدفق واتخاذ قرار بالموافقة علي عملية التدقيق أو الامضاع عنها .
- تمكنه من تحديد الانحرافات المحتملة .
- تمكنه من تصميم الاختبارات التفصيلية للأرصدة بشكل كافي ومناسب .

ثانيا : طرق فحص و تقييم الرقابة الداخلية :

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي عندها يبدأ فيها المدقق عمله و علي ضوء ما يسفر عنه فحص الأنظمة المختلفة يقوم برسم برنامج المدقق المناسب ومن الوسائل التي تستخدمها المدقق للتعرف علي النظام المطبق في المؤسسة و تقييم مدي كفايته ما يلي :

أ- الاستبيان :

ويكون علي شكل قائمة استفسارات تحتوي علي الأسس الإدارية لما يجب إن تكون عليه الرقابة الداخلية وتقديم هذه الأسئلة إلي موظفي المؤسسة المختصين للإجابة عليها

وترجع للمدقق الذي يقوم بدوره و التأكد من الاجابات عن طريق الاختبارات و العينة و ذلك للحكم علي درجة متانة النظام من مزايا هذه الطريقة :

- سهولة التطبيق مما يضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي في أي منشأة .
- توفير الوقت بحيث لا يقوم المدقق بأنشا برنامج تدقيق خاصة لكل عملية تدقيق منفردة.
- تعتبر طريقة ليتعرض للعملاء علي تطبيقها .

ولكن بالرغم من هذه الخصائص يعيب عليه البعض فانه يتصف بعدم مراعاة الظروف الخاصة لكل مؤسسة بسبب كونه موحد للمؤسسات المختلفة وقد يقود القائمين عليه إلى الاكتفاء به و عدم إجراء أي استفسارات أخرى قد تستلزمها الظروف .

ب- الملخص التذكيري :

يقوم المدقق بوضع قواعد وأسس نظام رقابة داخلية سليم و ذلك دون تحديد أسئلة معينة وتتميز هذه الطريقة الاقتصادية في الوقت دون ضياع المهم منها ، إما عيوبه تنحصر في كونها لتقود إلي التدوين الكتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المشروعات ذات الطبيعة الخاصة بالإضافة إلي إن هذا الملخص أمر متروك للمدقق يضع الأسس ويقوم بالإجراءات التي يراها مناسبة .

ج- التقرير الوصفي :

ويقوم المدقق هنا بوصف الإجراءات المتبعة في المؤسسة لكل عملية من العمليات مع وصف نظام الرقابة و الدورة المستندية ويتميز التقرير الوصفي بتحديد نقاط الضعف و النظم ألمست عمله ومحاسبتها إما عيبه فتتلخص في صعوبة تتبع الشرح المطول لنظام الرقابة و صعوبة التأكيد من تغطية جميع جوانب نظام الرقابة في ذلك التقرير^١.

- تمكنه من التأكد من إمكانية أدلة كافية و اتخاذ قرار عملية التدقيق و تحديد الانحرافات المحتملة و تصميم الاختبارات التفصيلية كافية في شكل مناسب .

^١ حسين محسن علي الاسدي / ((استغلالية فاعلية الرقابة في الوطن العربي)) ص ١٢ شباط 1983.

ثالثا : فحص النظام المحاسبي

وفيها يحصل المدقق علي قائمة بالسجلات المحاسبية و أسماء المسؤولين عن انشاءها و عهدتها و تدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات و الدورة المستنديةالخ، ومن تلك القوائم يستطيع الحكم علي درجة متانة نظام الرقابة الداخلية .

وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز علي الظروف الخاصة بكل مؤسسة ويعاب عليها أن قد تصبح مطولة في المنشآت الكبيرة و خاصة إذا قام المدقق بالتحري عن الموظفين و السجلات وما شابه ذلك .

إن المدقق قد يجمع بين وسلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة الداخلية وتقييمها إن الهدف من أي وسيلة كانت هو التواصل إلي الحكم علي درجة كفاية نظام الرقابة الداخلية المستعملة .

إن الوسيلة مجرد إجراء عادي لان جزء المهم يتمثل في مقدرة المدقق علي استعراض نتائج ذلك الإجراء و الخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية هذا كما يجب إن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المشروع المتعددة^١ .

• أوافق رأي الدكتور لان يحتاج المدقق قائمة السجلات المحاسبية أسماء المسؤولين وإنشاء الملفات وهدتها في قائمة السجلات و الدورة المستندية و متانة الرقابة الداخلية تحتاج إلي تركيز خاصة في المؤسسات و المنشآت الكبيرة .

^١ حسين محسن علي الاسدي / مصدر سابق .

رابعاً : مصادر المعلومات لتقييم نظام الرقابة الداخلية :

من اجل فهم نظام الرقابة الداخلية و التحقق من إن النظام مصمم بشكل كافي ومناسب وان النظام يعمل بفعالية يقوم المدقق بالإجراءات التالية :

- أ- مراجعة أوراق العمل السابقة و استخدام الحكم المهني و الغير العملية .
- ب- دراسة أدلة السياسات والإجراءات الموجودة .
- ت- الفحص الدقيق للمستندات و الدفاتر و السجلات .
- ث- مسئولية الإدارة تجاه الرقابة الداخلية في المؤسسة .

تعتبر الإدارة هي المسؤولة عن تصميم نظام الرقابة الداخلية بشكل يمكنها من تحقيق الأهداف المرسومة المذكورة سابقا وان الإجراءات التي تضمها الإدارة تساعد في اكتشاف الخطأ وان هذا النظام يعمل بشكل ذات كفاءة و فعالية و لابد من الإشارة هنا إلي انه مهما بلغت قوة النظام التي تضعه الإدارة فإنها لا تستطيع الحصول علي تأكيد مطلق و إنما تحصل علي تأكيد معقول للأسباب التالية :

- وجود المحددات المتوارثة في أي نظام رقابي من أمثلة ذلك اعتماد هذه المنظمة سواء في عملية التصميم أو التنفيذ علي العنصر البشري والحكم المهني .
- إمكانية التوافق بين الموظفين الذين يقومون بالوظائف المتعارضة سواء من أجل التلاعب أو لاختلاس و هذا يجعل أي نظام رقابي يعاني من صعوبات في اكتشاف مثل هذه التصرفات .
- تجاوز الإدارة التعليمات التي قامت بوضعها وقيام باختراق النظام الرقابة الداخلية .
- التغيرات التكنولوجية التي تحدث في بيئة العمل قد تجعل الرقابة الداخلية عاجزة عن توفير الرقابة المناسبة ما لم يتم تحديثه و تطويره التكلفة مقابل المنفعة حيث إن التصميم المناسب لنظام الرقابة و شمولية و قد يصعب تحقيقها بسبب التكاليف التي تزيد من المنافع في بعض الأحيان¹ .

¹ حسين محسن علي الاسدي // مصدر سابق

خامسا : تقييم الخاطر عند إعداد القوائم المالية .

يقصد باه القيام بتقييم المخاطر التي تتعلق بإعداد القوائم المالية لمراعاة الالتزام بالمعايير المحاسبية ، وتعرف المخاطر في المعيار الدولي للرقابة بأنها ((مخاطر المعلومات الخاطئة التي تحدث في رصيد حساب أو مجموعة من المعاملات التي يمكن إن تكون مادية بمفردها أو عند تجمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة أو مجمعات أخرى و التي ليتمكن منها أو اكتشافها و تصحيحها إلا بواسطة النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية في الوقت المناسب .

ويقصد بتجديد المخاطر ((القيام بتحديد و تحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الوحدة وفقا لمبادئ المحاسبة)) .

ويمكن تحديد بعض المخاطر من قبل الإدارة التي يمكن إن تنجم عن الظروف المتغيرة مثل الأنواع الجديدة في الأعمال التي تطلب إجراءات محاسبية جديدة و تغيرات النظم الناتجة عن تقنيات جديدة و النمو السريع للمؤسسة و التغيرات في الموظفين ذي العلاقة لتبويب البيانات و الموارد و التقارير .

يجب إن يحصل الموظف الرقابي و المحاسبي علي معرفة كافية عن عملية تقدير المؤسسة للمخاطر بالدرجة التي تمكنه من فهم كيف إن تأخذ إدارة المؤسسة في الاعتبار المخاطر المتعلقة بأهداف التقارير المالية وكيف تتخذ القرارات اللازمة لمواجهة هذه المخاطر^١.

- أوافق الرأي بان مخاطر المعلومات الخاطئة يمكن إن تكون مادية بمفردها أو عند ما تجمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة .

^١ حسين محسن علي الاسدي // مصدر سابق //

سادسا : المتابعة للرقابة الداخلية :

يقصد بها المراجعة المستمرة و التقديم الدوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية لتحديد فيها إذا كانت تعمل كما هو مخطط و لتحديد مدي الحاجة لإجراء التطور المطلوب لمسايرة الظروف المتغيرة .

ويعتبر إدارة وحدة الرقابة الداخلية المسؤولة عن تنفيذ مهمة المتابعة فتصبح أكثر فعالية و بالأخص بالوحدات الكبيرة إذا كانت الرقابة مستقلة عن العمليات و الأقسام المحاسبية و تقاريرها ترفع لأعلي سلطة في الوحدة^١ .

^١ حسين محسن علي الاسدي // مصدر سابق // .

عناصر الرقابة الداخلية المحاسبية :

تتكون الرقابة المحاسبية الداخلية من مجموعتين رئيسيتين من الإجراءات و هما :

الإجراءات العامة للرقابة و الرقابة علي التطبيقات .

إجراءات الرقابة العامة و العناصر المكونة لها ، و إجراءات الرقابة علي التطبيقات وفقا لإطار الرقابة فيما يلي موجزة لهذه الإجراءات و العناصر المكونة لها .

عناصر الرقابة الداخلية المحاسبية :

١- إجراءات الرقابة العامة .

٢- رقابة علي التطبيقات .

أولا : إجراءات الرقابة العامة :

تصف هذه الإجراءات بأنها عامة في طبيعتها ، بمعنى أنها لا تطبق علي عملية

بدأتها و لكنها خاصة بنشاط الوحدة الاقتصادية ككل وهي تنقسم إلي :

ممارسات إدارية سليمة ، ورقابة تنظيمية ، وإجراءات امن مادية .

١- ممارسات إدارية سليمة :

يمكن إن تساعد الإدارة علي تحقيق هدفي الرقابة الداخلية المحاسبية (حفظ وحماية

الأصول و التأكد من دقة و صحة البيانات المحاسبية) من خلال وضع و إتباع سياسات

إدارية صحية بخصوص التوثيق بالمستندات متمثلة في جود مسار جيد للمراجعة ، و

بخصوص الأفراد متمثلة في كفاءة العاملين و الإشراف الجيد عليهم ، و منحهم إجازات

إجبارية ، وتناوبهم في العمل .

١- مسار جيد للمراجعة :

ويعني وجود ((مسار جيد للمراجعة trail audit إن هناك توثيق ملائم بالمستندات

للأرصدة الظاهرة بحسابات دفتر الأستاذ العام ، وبالتالي للأرصدة الظاهرة في القوائم

المالية و التقارير الإدارية . وبذلك يمكن تتبع مسار رصيد الحساب المعين من القائمة

المالية (قائمة الدخل مثلا) مرورا بدفتر الأستاذ و اليومية العامة حتى المستندات الأصلية الموثقة للعمليات المحاسبية الفردية التي ساهمت في وجود هذا الرصيد أو العكس (أي البداية من العمليات و المستندات و الانتهاء بالرصيد بالقائمة المالية).

وفي هذه الحالة توجد الثقة في دقة وصحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي. ولضمان وجود مسار جيد للمراجعة يجب إن تتوفر العناصر الآتية :

أ- خريطة الحسابات التي تشتمل علي كل الحسابات الممكن التعامل معها حتى يمكن التضييق الصحيح و الواضح لبيانات العمليات المحتملة.

ب- الكتيبات و النشرات التي تضمن الوصف الكامل للمستندات و الإجراءات التشغيل بحيث يمكن للعاملين إن يفهموا المهام الملقاة علي عوائقهم و يقوموا بأدائها بصيغة منتظمة .

ت- الخرائط التنظيمية و توصف العمل الذي يحدد خطوط السلطة و تخصيص المهام و المسؤوليات . وبذلك يكون هناك تحديدا واضحا لمسئولية التصريح بالعمليات بما يمكن الموظف من فهم علاقته بالآخرين .

٢- كفاءة العاملين : يجب علي الإدارة إن تختار الأفراد بكل عناية و دقة مع التحقق من وجود المؤهلات و الخبرات المطلوبة في المكان المناسب بالإضافة إلي إتاحة الفرص للالتحاق ببرامج التدريب .

٣- الإشراف الجيد : يجب وجود إشراف الجيد علي العاملين لتشجيعهم علي إتباع السياسات الموضوعية و تجنب ارتكاب أي خطأ مقصودة كما يجب تقييم أداء كل عامل و موظف بصورة دورية مع وجود خطة للثواب والعقاب .

٤- الإجازات الإجبارية : يجب إن يحصل الموظفين علي إجازات دورية إجبارية حتى يمكن إن تكتشف الموظف البديل وجود أي خطأ بالإضافة إلي اختبار كفاءة الموظف بإجازات عندما يقوم آخر بنفس العمل .

٥- تناوب الوظائف: من المفيد عدم ترك الموظف في موقعي الأمانة لفترة طويلة تمكنه من

تكوين علاقات غير رسمية في العمل تساعد التواتر في القش و الاختلاس .

٢- رقابة تنظيمية :

تتكون الرقابة التنظيمية الرئيسية من الاستغلال التنظيمي و الذي يعني التقسيم الواضح و المنطقي للمهام و المسؤوليات . وفقا لهذا المبدأ ، إن يقوم شخص واحد بتشغيل العملية المعينة من نشأتها إلي نهايتها . فيجب إن تشترك علي الأقل اثنين من الموظفين منفصلين تنظيميا في هذه التشغيل .

٣- إجراءات أمن مادية :

وهي تقسم إلي ثلاثة إجراءات و هي :

١- حماية الوصول إلي الأصل .

٢- حماية استخدام الأصل :

يمكن إن يصل الشخص المعين إلي الأصل و لكن ليحق له استخدامه إلا إذا كان لديه الصلاحية .

٣- حماية حفظ الأصل :

يمكن حماية حفظ الأصل عن طريق حصرها و عدها^١ .

- أوافق الرأي لان هذه العناصر قد تؤدي إلي التنظيم الرقابي بشكل كامل و مستمرة خالية من أي خطأ فردية .

الباب الثالث

الباب الثالث

علاقة تكنولوجيا المعلومات بالرقابة الداخلية

الفصل الثالث

علاقة تكنولوجيا المعلومات بالرقابة الداخلية و إجراءات تطبيقها

أصبحت تكنولوجيا المعلومات احد أساسيات نشاط المؤسسات المالية و الرقابية وان تقنيات الحاسبة الالكترونية المستخدمة و المطورة تهدف إلي تحقيق أهداف الرقابة الداخلية التي لم تتحقق في العمل التقليدي وتطبيق الابتكارات المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات في العمل الرقابي .

المبحث الأول :

مفاهيم تكنولوجيا المعلومات .

المبحث الثاني :

استخدام أساليب إجراءات تكنولوجيا المعلومات بالرقابة الداخلية .

المبحث الأول

مفهوم تكنولوجيا المعلومات

تعد تكنولوجيا المعلومات بأدواتها المتطورة ذات أهمية بالغة فلم يؤثر شي في حياة الإنسان منذ الثورة الصناعية مثلما أثرت فيها تكنولوجيا المعلومات و التي أصبحت لاغني عنها في حياة الشعوب و المؤسسات و الدول ، فما يشهده العالم من تحول تقني مشاريع و التطورات المتلاحقة في مجال أجهزة الحاسوب و البرمجيات و أجهزة الاتصالات ووسائلها و هذا الكم الهائل من المعلومات الذي ينمو و ينتقل بسهولة و يسير ما بين دول العالم الأمر الذي جعل من تكنولوجيا المعلومات وسيلة مهمة في الأعمال الحديثة و أصبح يتطلب المؤسسات علي اختلاف أنواعها وإحجامها مواكبة هذه التقدم التقني الهائل إذا كان هدفها البقاء في بيئة المنافسة ، فلقد دخل العالم عصرا متطورا ليس له حدود تؤدي فيه تكنولوجيا المعلومات دور الأعمدة الحاملة لهذه التقدم الزى أصبح علاقة مميزة لهذه العصر^١.

- أوافق رأي الدكتور بان تكنولوجيا المعلومات له أهمية في العلم الحاضر وفي الشعوب الماضي و المستقبل و المؤسسات في مجال أجهزة الحاسوب والبرمجيات و أجهزة الاتصالات ووسائلها المختلفة في مجال التطور و التقدم التقني .

أولاً : تعريف تكنولوجيا المعلومات :

تعرف تكنولوجيا المعلومات بأنها :

((نظم تتميز باستخدامها الذاتية ثم تصميمها علي الحاسوب لكي تساعد المؤسسات و موارد البشرية علي جمع البيانات و حذفها و استرجاعها و معالجتها و نقلها)) .

كما عرف تكنولوجيا المعلومات بأنها (مصطلح يستخدم لوصف المنتجات والأنظمة التي تعالج المعلومات وتزيدها وتولدها وذلك باستخدام تكنولوجيا الحاسوب والاتصالات)^١.

وعرفت أيضا ((انه إطار عام متكامل يتضمن مجموعة من الملفات الفرعية التي تحتوي علي معلومات معينة و مترابطة تتفاعل سويا وفقا لمجموعة من الأسس ، وطبقا لسلسلة من الإجراءات لتساعد في تزويد المعلومات واتخاذ القرارات المختلفة ولقد مرت بتطوير مختلفة من حيث طريقة التشغيل اليدوي إلي الالكتروني باستخدام الكمبيوتر إلي التكنولوجي باستخدام الأقمار الصناعية)^٢.

ثانياً: أهمية تكنولوجيا المعلومات :-

لقد أصبحت تكنولوجيا المعلومات و ما يرافقها من تقدم عملي وتقني وتغير نوعي في حقول المعرفة فضاء رحبا الأمر الذي جعل منها إدارتها القاعدة التقنية للانطلاق في مجال الأعمال ، إن تكنولوجيا المعلومات قد أصبحت مصدرا و المحفز الرئيسي لنشاطات الأعمال في عالم اليوم وذلك بسبب القدرات أو الإمكانيات لهذه التكنولوجيا المتمثلة في :

- ١- القيام بحسابات رقمية كبيرة الحجم و بالغة السرعة .
- ٢-تزويد اتصالات سريعة و دقيقة و رخيصة ضمن المنظمات.
- ٣-تخزين كميات كبيرة من المعلومات في مكان صغيرة وسهلة الوصول اليه .
- ٤-السماح بالوصول السريع و الرخيص علي كميات كبيرة من المعلومات و في كل أرجاء العالم .

^١ جمعة / احمد حلمي / مصدر سابق

^٢ إيليا عيلبوني ((تطور تكنولوجيا المعلومات و أنظمة الرقابة الداخلية)) . رسالة ماجستير / الأكاديمية العربية المفتوحة في الدن مارك /كلية الإدارة و الاقتصاد / قسم المحاسبة .

٥-زيادة فاعلية وكفاءة الأشخاص العاملين في مجاميع سواء في مواقع واحد أو في عدة مواقع .

من كل ما تقدم نستنتج في الحاسوب ما هو الوسيلة متطورة يتحكم به نظام الكتروني دقيق و حساس يقوم بإعمال كثيرة تعوض عن بعض الجهد البشري ولكنها تبقى أداة يواجهها الإنسان للقيام بانجازات ما يطلبه أو يريده .

ثالثاً: أهمية الحاسوب في التطبيقات الرقابة المالية :

تميزت العقود الأخيرة من العشرين بظهور تطورات كبيرة في تكنولوجيا المعلومات وأصبح العديد من الباحثين يسمي الفترة المالية بعصر ثورة المعلومات ومن مظاهر هذه الثورة ظهور ما يسمي مجتمع المعلومات واعتبار المعلومات عنصراً هاماً من عناصر الإنتاج لها دور هام في تحديد كفاءة و فعالية المؤسسة لذلك فقط اتجهت العديد من الشركات و المؤسسات التي أتمنته نظمها من اجل التحكم بالكم الهائل من المعلومات الضرورية وضمان وصول هذه المعلومات بشكل دقيق وملائم إلي المستخدمين بهدف تستخدمها في عملية اتخاذ القرارات بعد استخدام الحاسوب في معالجة بيانات الرقابة الداخلية هدفا لمبرمجين الحاسوب نظرا لما تتمتع به نظم المعلومات الرقابية من أهمية وخصائص .

رابعاً : أثر تكنولوجيا المعلومات في نشاط الرقابة الداخلية :

في ظل هذا التطور التقني المتواصل و المتقدم المذهل في وسائط الاتصالات و في ظل هذا النمو المتصارع الذي تشهده صناعة تكنولوجيا المعلومات من أقمار صناعية وهواتف المحمولة وتزايد أعداد مستخدمي الانترنت من جهة أخرى أصبحت تكنولوجيا المعلومات احد أساسيات نشاط المؤسسات المالية الرقابية .

وان تقنيات الحاسبة الالكترونية المستخدمة و المتطورة تهدف إلي تحقيق أهداف الرقابة الداخلية التي لم تتحقق في العمل التقليدي و تطبيق الابتكارات المرتبطة بتكنولوجيا

المعلومات في العمل الرقابي ويكون استخدام التكنولوجيا في النشاط المالي و الرقابي مثل مقننة كشوف الحسابات و أنظمة المدفوعات الخارجية .

ويجب إن تشهد المرحلة المقبلة توسعا متزايدا للإتفاق علي تكنولوجيا المعلومات الحديثة للتكيف مع معطيات الثورة التكنولوجية بهدف ضمان بقاء المؤسسات الحكومية و استمرارها في تحقيق مستويات اعلي وتقديم أفضل الخدمات .

علي إن هذه التكنولوجيا لأتغير من الوظائف التقليدية للمؤسسات الحكومية ، ولكن الذي يغير هو أسلوب ممارسة هذه الوظائف وكيفية تحقيق الأهداف و تحقيق الترابط بين نجاح المؤسسة وبين التوجيه الإبداعي في مجال توظيف التكنولوجيا و استثمارها في التعريف علي الخدمات التي تقدمها المؤسسة أو في نشاطها .

خامساً: خصائص المعلومات الرقابية و المالية :

إن المعلومات الرقابية و المالية لها خصائص كثيرة منها :

١- تحتوي علي كمية كبيرة من البيانات التي يجب إن تسجل و تعالج و تخزن مما يبرر استخدام الحاسوب لترشيد تكاليف العمل ، و تعالج هذه البيانات و تصدر نتائجها في فترات دورية محددة .

٢- وجود عدد كبير من المستخدمين للمعلومات الرقابة و المالية الأمر الذي يتطلب تعدد أشكال عرض المعلومات الرقابية و المالية بحسب المستخدمين و الهدف منها .

٣- تعالج هذه البيانات وفق أسلوب محدد مسبقا .

سادساً : خصائص التكنولوجيا للمعلومات الرقابية و المالية .

يمتلك الحاسوب مجموعة من الخصائص تجعله مؤهلاً لتوفير المعلومات الرقابية و المالية الذي يلبي متطلبات الرقابية ومن هذه الخصائص :

أ- السرعة الفائقة في أداء العمليات الحسابية و المنطقية : تزويد أصحاب المصلحة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات بالسرعة المطلوبة .

ب- **الدقة العالية في أداء العمليات الحسابية و المنطقية :** حيث يقوم الحاسوب بإعطاء النتائج بدقة عالية جدا فضلا علي انه يعطي نتائج خالية من أي نسبة خطأ إلا ما قد يرتكبه الملقن أثناء عملية إدخال البيانات من أخطاء .

ت- **الموثوقية :** يستطيع الحاسوب العمل بشكل متواصل لفترات طويلة من الزمن دون تعب بعكس الإنسان الذي يتأثر بعوامل كثيرة تؤثر علي دقة العمل .

ث- **التوافق :** يمكن للحاسوب إجراء العديد من الاختبارات الرقابية المبرمجة مسبقا للتأكد من تحقق الشروط التي يطلبها النظام مثل إعادة الطلب بالنسبة للمخزون من المواد ووظائف أخرى يمكن برمجتها بحسب حاجة المستخدمين .

ج- **التخزين :** القدرة علي تخزين كم هائل من البيانات بصورة مؤقتة أو دائمة .

سابعاً : الشروط الواجب توفرها للحاسوب لتحقيق الأهداف .

ولكي تفي النظم الالكترونية بأهدافها في إن تكون أداة تعتمد عليها الإدارة المالية في عملياتها المختلفة يجب إن تتوفر فيها الشروط التالية :

- تقديم البيانات والمعلومات إلي الجهات المعنية و بدقة كاملة .
- انتظام دورية البيانات .
- وضوح البيانات^١ .

^١ احمد حلمي جمعة / مصدر سابق

ثامناً : أثر التشغيل الالكتروني للبيانات علي أهداف الرقابة الداخلية :

لا تختلف أهداف المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات عنها في ظل التشغيل

اليدوي و التي تتمثل في الآتي :-

- أ- سلامة النظم المحاسبية و المالية و كفاءتها في تشغيل البيانات .
- ب- المحافظة علي الموجودات بطريقة سليمة و الاطمئنان من كفاءة تشغيلها .
- ت- مدي فعالية نظم الضبط الداخلي .
- ث- مدي سلامة و فاعلية الخطط و بيان مدي الالتزامات بالسياسات و البرامج لتحقيق أهداف المنشأة .
- ج-تقويم الأداء و تقديم التوصيات و الإرشادات للتطوير إلي الأحسن .
- ح-الاطمئنان علي سلامة ودقة البيانات الداخلية و المعلومات الخارجية .

تاسعاً: مزايا استخدام التكنولوجيا في الرقابة الداخلية :

إن لاستخدام التكنولوجيا للبيانات مزايا تساعد المراجع علي تحقيق الأهداف بشكل

أفضل ومن مزاياها الآتي :-

- أ- تساعد في استخدام أساليب التحليل بالمقارنات و النسب و يستخرج مؤشرات و معالم تساعد في المراقبة و تقويم الأداء بسرعة .
- ب- تساعد من سرعة استرجاع البيانات و المعلومات المخزنة داخل الكمبيوتر ان علي الديسك و نحوها و هذه يمكنه من إعادة النظر في بعض الملاحظات .
- ت- تساعد في تطبيق نظام شبكة المعلومات الالكترونية (internet – net) في الرقابة علي فروع المؤسسة الداخلية و الخارجية .
- ث- إمكانيات الكمبيوتر في تنفيذ عمليات المراجعة من خلال وضع برامج مراجعة و قد تكون برامج جاهزة أو معدة لغرض محدد أو برامج عامة¹ .

¹ إيليا عيلبوني (تطور تكنولوجيا المعلومات و أنظمة الرقابة الداخلية) رسالة ماجستير / الأكاديمية العربية المفتوحة في الدن مارك / كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة .

المبحث الثاني

استخدام التكنولوجيا في مجال المحاسبة

يمكن استخدام إمكانيات الحاسبات الالكترونية في العديد من مجالات المحاسبة من أهمها ما يلي : -

أ- تنفيذ بعض إجراءات المحاسبة مثل (إثبات الصفقات المالية في دفاتر اليومية ، الترحيل إلى الحسابات في دفاتر الاستاذ و استخراج موازين المراجعة ، إعداد القوائم المالية و التقارير الدورية مثل قائمة المركز المالي) .

ب- تخزين وتحليل البيانات تساعد في اتخاذ القرارات مثل (إدارة المخازن و تحديد كمية الشراء و تحليل تكلفة العمالة علي الأقسام و علي العمليات ، تخزين البيانات والمعلومات المحاسبية و التعامل مع الشبكات و المعلومات المحلية و العالمية) .

استخدام أساليب و إجراءات تكنولوجيا المعلومات بالرقابة الداخلية :

إن توفر نظام رقابي داخلي فعال بشكل مكونا أساسيا في إدارة المؤسسات وركيزة رئيسية لتشغيلها السليم ويساعدها علي ضمان و تحقيق أهداف المؤسسة التي تطمح لها بالإضافة إلي إيجاد أنظمة تساعد علي التمسك و التقيد بالتشريعات و القوانين و السياسات و الإجراءات والقواعد و الخطط و إيجاد قواعد ضبط رقابية داخلية سليمة و فعالة تحقق من مخاطر إلحاق الضرر بالمؤسسة وان تواجد نظام سليم لدي المؤسسة لإيصال المعلومات بين مختلف مستويات الإدارة يكون عن طريق تكنولوجيا المعلومات التي تساهم في إيجاد رقابة كقوة و ضبط داخلي سليم يعالج كافة المخاطر و يؤدي إلي الحفاظ علي سلامة المؤسسة ماليا و كيانا وبقاء .

أولا : إجراءات تكنولوجيا المعلومات بخصوص المعاملات المالية :

تسعي المؤسسات إلي استخدام التكنولوجيا في جوانب متعددة وصولا إلي تطوير الخدمات التي تقدمها و التي تقوم بتحقيق أهدافها و يمكن إن تقوم تكنولوجيا المعلومات المستخدمة في العمل المالي و الرقابي بإجراء العمليات التالية¹ :

¹ زياد هاشم يحي، أيوب لقمان مصدر سابق .

أ- المستندات المالية : تحديد نماذج مستندات (الصرف والقبض و التسوية و الإدخال و الإخراج المخزني) التي تستخدم للتصرفات المالية و تسجيلها علي أساس تخصيص صفحة أو أكثر من الحاسوب لكل نوع منها مما يؤدي إلي اختصار في الدورة المستندية.

ب- الدفاتر و السجلات : يتم الاستغناء عن معظم الدفاتر و السجلات و تكون داخل الكمبيوتر في شكل ملفات ووسائل حفظ البيانات و المعلومات تكون صفحات و الدفاتر و السجلات في شكل ملفات داخل الكمبيوتر كما الوضع في النظام اليدوي .

ت- التقارير : إن معظم مخرجات الحسابات الالكترونية بمثابة قوائم و تقارير يمكن الاستعانة بما في أتخاذ القرارات الإدارية كما تعتبر كأسس للمحاسبة و المناقشة مما يساعد الإدارة في حل المشاكل الإدارية بسرعة و في الوقت المناسب ، وتكون هناك مركزية حفظ المستندات بعد الإدخال بدلا من أنها كانت مبعثرة في كل قسم من أقسام المؤسسة .

ث- مخرجات الكمبيوتر : تستخدم كتقارير حيث يتغير أسلوب عرض النتائج و المعلومات .

ج- التسجيل في دفاتر اليومية : يتم التسجيل في دفاتر اليومية و الترحيل إلي الحسابات بدفتر الأستاذ بعملية واحدة وهذا يوفر الوقت و يقلل من فرصة الخطأ فضلا عن انه يؤدي إلي اختصار بعض المراحل في دورة العمليات المحاسبية .

ح- تحليل البيانات : اتساع نطاق و بطريقة عملية بعد إن كان علي نطاق ضيق وباستخدام الأساليب التقليدية .

ثانيا : وضع إجراءات التطور أنظمة الرقابة باستخدام البرامج الالكترونية

لغرض زيادة الثقة في البرمجيات المستخدمة في معالجة البيانات كما هو مخطط لها و تطويرها يجب تصميمها وفق أنظمة الرقابة الداخلية بهدف تخفيف المخاطر عن التغييرات الجديدة لتلك البرمجيات و الأنظمة الأكثر فاعلية فان اتخاذ قرار التطوير يكون من قبل فريق من موظفي التشغيل الالكتروني و المستخدمين الرئيسيين والمراجعين الداخليين و سواء كان التطوير يقتضي شراء برمجيات جديدة أو تطوير القديمة منها كما إن موظفي الرقابة

علي المدخلات و المخرجات يحققون نوعية سليمة للمدخلات وبالنسبة للوحدات التي تستخدم قواعد بيانات ومعلومات لتخزين المعلومات المشتركة مع الحاسبة الالكترونية و الوظائف الأخرى فان مدراء البيانات يكونون مسئولين عن عمل قواعد البيانات و الحماية الأمنية لها .

وهناك مخاطر كثيرة لابد إن تأخذ بنظر الاعتبار عند تحديد إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بأمن الأجهزة البرمج و البيانات ومن أهم المخاطر هي إتلاف أو سرقة الأجهزة وما يدخل بها من معدات لذا فان أي نظام يمتلك رقابة يكون عرضة لمثل هذه المخاطر ، وكذلك التشغيل غير المصرح إذا لم يتوقف نظام رقابة يوفر السلامة و الأمن لأي مستخدم.

ثانيا : أساليب التكنولوجيا المستخدمة في الرقابة

إن استخدام التكنولوجيا في مجال الرقابة و تطوير أساليبها باستخدام أساليب الالكترونية و ذلك تكون الأساليب اليدوية لم تصبح مناسبة في مجال تحليل و حفظ و استرجاع البيانات و المعلومات التي تمثل حجم كبيرة من الأعمال ، كما أنها لم تتمكن من استخدام الأساليب الرياضية و الإحصائية و الهندسية في مجال تحليل البيانات و هناك حاجة إلي دقة وأمانة و موضوعية المعلومات التي تستخدم في عملية الرقابة و لتحقيق هذه الغاية يمكن استخدام مجموعة من الأساليب التي تسهل عملية الرقابة منها ما يلي :-

أ- استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في اختيار العينات و تقويمها .

ب- التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية المتطورة التي يعتذر استخدامها في ظل التشغيل اليدوي .

ت- أسلوب الضبط و التحكم الذاتي للتأكد من صحة البيانات و المعالجات المحاسبية و الموضوعية المعلومات الخارجية .

ث- تصميم برامج الكمبيوتر لإبراز الأرقام الشاذة في البيانات لإعطائها مزيدا من الإيضاحات .

ج- استخدام أسلوب العرض و الإفصاح البياني في إعداد القوائم و التقارير المختلفة .

ح- استخدام أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات .

*أوافق في استخدام أساليب إجراءات تكنولوجيا المعلومات بالرقابة الداخلية بأنه توفر نظام رقابي داخلي بشكل فعال في الإدارة و المؤسسات و يساعد أيضا علي ضمان و تحقيق أهداف المؤسسة .

رابعا : أساليب الرقابة علي التطبيقات العملية

تختص أساليب الرقابة علي التطبيقات العملية بوظائف خاصة يقوم بأدائها قسم معالجة البيانات الكترونية و تهدف إلي توفير درجة تأكيد معقولة من سلامة تسجيل و معالجات البيانات واعداد تقارير و تتمثل إجراءات الرقابة التطبيقية بثلاثة أنواع من الرقابات وهي :

أ- الرقابة علي المدخلات

ويتمثل ذلك في مراجعة الدورات المستتدية و مراقبة أو متابعة انسياب البيانات و استيفائها لكافة الشروط الشكلية و الموضوعية المتعارف عليها و طبقا للنظم و اللوائح الداخلية ودليل الإجراءات و تهدف إلي توفير درجة التأكيد المعقولة من صحة اعتماد البيانات التي يتسلمها قسم معالجة البيانات ومن سلامة تحويلها بصورة تمكن الكمبيوتر من التعرف عليه أو عدم فقدانها أو الإضافة إليها أو حذف جزء منها أو طبع صورة منها أو عمل تعديلات غير مشروعة في بيانات مرسلة وتشمل أساليب الرقابة علي المدخلات تلك الأساليب التي تتعلق برفض وتصحيح و إعادة إدخال البيانات السابقة و تتضمن أساليب الرقابة علي المدخلات تأكيد ودقة وشمولية البيانات المستخدمة في نظام المعلومات المحاسبية في (حصر وتبويب المستندات التي تؤخذ منها البيانات , استخدام أسلوب الأرقام المسلسلة في إدخال البيانات , توثيق البيانات الداخلية و مراجعتها من قبل شخص سؤول) وبعد ذلك تحليل وعرض المعلومات .

ب- الرقابة علي معالجة البيانات :

- تهدف إلي توفير درجة تأكيد معقولة من تنفيذ عمليات معالجة البيانات الكترونيا طبقا للتطبيقات المحدودة بمعني معالجة كافة العمليات كما صرح بها عدم إغفال أي منها .
- عندما تدخل البيانات إلي الكمبيوتر فانه يصعب التعديل فيها إلا بناء علي برامج جديد، ولا يكون هناك فرصة للتلاعب ويمكن للشخص المسئول التأكيد من إن البيانات المخزنة داخل الكمبيوتر مطابقة للأصل وفي هذه الحالة يركز المراجع علي (وجود وسائل لتحكم الذاتي داخل برامج ، سلامة أوامر التشغيل من المنظور المحاسبي ، صحة التعديلات علي برامج الكمبيوتر ، سلامة أداء الحاسوب)¹.

ت- الرقابة علي المخرجات :

تهدف إلي تأكيد صحة المخرجات و عمليات معالجة البيانات مثل قوائم الحسابات أو التقارير و تداول هذه المخرجات بواسطة الأشخاص المصرح لهم بذلك ويجب القيام بالإجراءات التالية :

- التأكيد من وجود نموذج ثابت لإشكال التقارير .
- التأكد من إن محتوى التقرير يعكس البيانات المخزونة في الملفات .
- التأكيد من إيصال التقارير إلي الأشخاص الذين يملكون حق الاطلاع .
- التأكيد من صحة العمليات الحسابية .
- تحليل القوائم و التقارير المالية .

¹ زياد هاشم / أيوب لقمان م مصدر سابق

ث - تأهيل المسئول الرقابي لعمل الرقابة في ظل تكنولوجيا المعلومات :

- ولكي تكون عملية الرقابة بصورة متكاملة و متطورة يجب يكون المسئول الرقابي مسئولا عن ملاحظة سير إجراءات العمل الرقابي في ظل تكنولوجيا المعلومات و التطور في العمل لذا يتطلب إن يكون لديه المعرفة و الدراية الكافية بالعمل الرقابي المتطور وكما يلي:
- معرفة لغات الحاسبات الالكترونية المطبقة في العمل التي تستخدم في تشغيل البرامج .
- المعرفة التامة لطبيعة الحاسبات الالكترونية ونظم تشغيلها .
- المعرفة التامة ببرامج الكمبيوتر التي تستخدمها المنشآت في تشغيل النظم المحاسبية و المراجعة الحديثة و كيف يمكن مراجعتها .
- المشاركة في وضع برامج الكمبيوتر الخاصة بالمؤسسة أو تقويمها للاستفادة منها في عملية المراجعة .
- الإلمام التام بالأساليب الرياضية و الإحصائية المتاحة و التي يمكن الاستفادة منها في عملية المراجعة و التي تصبح ميسرة بعد استخدام الحاسبات الالكترونية و التأكد من أساليب تحليل البيانات .
- الإلمام التام بنظم المعلومات المتكاملة و شبكات المعلومات المحلية و الدولية .
- التأكد من سلامة برامج التشغيل الالكتروني للبيانات [soft - ware] من حيث مضمونها وملائمتها .
- التأكد من سلامة ودقة نظام توزيع المعلومات الخارجية و حمايتها و إمكانية استرجاعها للاستفادة منها في عملية المراجعة المستمرة , و التأكد من نظام التغذية العكسية وحمايتها من التلاعب¹ .

¹ زياد هاشم ايوب لقمان / م مصدر سابق

الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية :

طالما إن هنالك مجال المفاضلة بين طرق و أساليب القياس و إفصاح , فإنه يجب إن يتم الاختبار المحاسبي بما يتيح أكثر المعلومات لمساعدة المستفيدين و المستخدمين لهذه المعلومات في ترشيد قراراتهم أي إن معلوماتهم الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر نفعاً في مجال اتخاذ و ترشيد القرارات , هذا و تحديد مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية , الخصائص التي يجب إن تتم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجبة استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية .

- يؤدي تحديد الخصائص إلي مساعدة المسؤولين في إعداد و تقييم المعلومات المحاسبية التي تتيح من تطبيق طرق محاسبية بديلة , وفي التمييز بين ما يعتبر ضرورياً وما لا يعتبر كذلك .

لما كانت الإدارة في المنشآت تعتمد بشكل أساسي علي المعلومات في اتخاذ قراراتها و علي الأخص المعلومات المحاسبية , فإنه يوفر المعلومات الملائمة و الجيدة ذات الصفات المناسبة , يوفر أيضاً مجالاً خاصاً للإدارة في اتخاذ قرارات حكيمة و ترشيده تتعكس بلا شك علي مجال العمل بالفائدة , و تتم تحقيق مزيداً من التقديم .

هذا و تتأثر جودة المعلومات المحاسبية عموماً بعاملين رئيسيين :

أولاً : مستخدمي المعلومات المحاسبية (متخذي القرارات) حيث يتوقف نفع المعلومات المحاسبية علي من يتخذ القرار , ونوع القرار , ومنهجية اتخاذ القرار , بالإضافة إلي طريقة متخذ القرار في تحليل هذه المعلومات بصورة واعية والاستفادة منها , بالطبع يتطلب هذا إن تكون المعلومات المحاسبية المعروضة أو المتوافرة مفهومة لمتخذ القرار حتى يمكن الاستفادة منها^١ .

*أوافق رأي الدكتور بان الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية .

بأنه قد يكون يؤدي إلي تحديد هذه الخصائص إلي مساعدة المسؤولين في إعداد , تقييم المعلومات المحاسبية و يعتبر ضرورياً .

ثانيا : الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية :

وهي الخصائص النوعية التي يجب إن تتصف بها المعلومات المحاسبية و التي تجعلها مفيدة لمستخدم هذه المعلومات سواء الإدارة و الجهات الخارجية , و تعتبر أساسا لتقييم مستوي جودة هذه المعلومات . و هذه الخصائص كما أشارت إليها لجنة معايير المحاسبة الدولية علي النحو التالي ^١ .

أ- القابلية :

إن احدي الخصائص الإنسانية للمعلومات المحاسبية هي قابليتها للفهم المباشرة من قبل المستخدمين , لهذا الغرض فإنه من المفترض إن يتوافر لدي المستخدمين مستوي معقول من المعرفة بأحول المحاسبة , و إن لديهم الرغبة في الدراسة و تحليل المعلومات بقدر ملائم من العناية , ورغم ذلك يجب الاستفادة للمعلومات الخاصة بالعمليات المعقدة التي يجب إدراجها , القوائم المالية , طالما أنها فردية لمستخدمي القوائم المالية . وبناء عليه فإن حكم من يستخدم المعلومات علي منفعتها بالنسبة له يتأثر بشكل مباشر بمدى قدرة هؤلاء المستخدمين علي فهم تلك المعلومات , حيث إن اتخاذ القرارات المثلي يعتمد بالدرجة الأولى علي فهم المعلومات وما تعنيه بصورة صحيحة .

ب- الملائمة :

تعتبر المعلومات مفيدة حيث تكون ملائمة لحاجة متخذ القرار , وتتصف المعلومات بخاصية الملائمة عندما تكون مرتبطة ووثيقة العلة بالقرارات التي يتم اتخاذها . و المعلومات الحاسبية و الملائمة ' وهي تكون قادرة علي إيجاد فرق التي نجد القرار ذلك بمساعدة المستخدمين علي تشكيل تنبؤات عن نتائج الماضي و الحاضر والإحداث المستقبلية أو تأكيد أو تصحيح التوقعات الأولية , و توفر المعلومات و القدرة علي القيام بتلك العمليتين , وزل كان معرفة نتائج الأعمال سوف تحسن من قرارات متخذ القرار علي التنبؤ بنتائج الأعمال المستقبلية المشابهة , وانه بدون معرفة للماضي فإن أساس التنبؤ

^١ د يحي محمد أبو طالب , معايير المحاسبة المصرفية و الدولية , (القاهرة جامعة عين الشمس ٢٠٠٠) , ص ٦٥-٧١ .

سوف تعتبر احد عناصره الهامة , كما انه بدون الاهتمام بالمستقبل فان معرفة الماضي سوف تكون عقيمة . و لما كان من الصعب تحديد ما هو ملائم من المعلومات و هو غير ملائم .

مفهوم نظام الرقابة الداخلية :

لقد تعددت التعريف التي تنال نظام الرقابة الداخلية وهذه انسب مراحل التطورات التي مرت بها معرفتها .

مراحل تطوره تبلور مفهوم الرقابة الداخلية :

لقد تطور تعريف الرقابة الداخلية تاريخا ليساير التطور الكبير في النشاط الاقتصادي و التجاري و ما وافقه من نمو في حجم المشاريع و الوحدات الاقتصادية , اتساع نطاقها و مواكبتها التطور في علم الإدارة بصورة عامة يمكن تلخيص و إظهار المراحل مرت بها الرقابة الداخلية كما يلي :

المرحلة الأولى :

هي الرقابة الشخصية و قد تضمنت المفهوم الضيق للرقابة الداخلية , و الذي تتناسب مع طبيعة المشروعات الفردية الصغيرة التي صارت كذلك , فيها اقتصر تعريفها علي أنها (مجموعة من الوسائل التي تكفل الحفاظ علي النقدية من السرقة و الاختلاس , ثم امتدت لتمس بعض الموجودات الأخرى مثل المخزون)¹.

المرحلة الثانية :

وهي مرحلة الضبط الداخلي وقد شوهد في هذه المرحلة نمو في حجم المؤسسات و زيادة انقطاعها و عملياتها كما اتبع نطاقها الجغرافي , و بموجب ذلك اعتبرت الرقابة الداخلية بمثابة مجموعة من الوسائل التي تتبناها المؤسسة لحماية موجوداتها و كذلك لضمان الصحة الحسابية للعمليات المثبتة بالدفاتر و السجلات .

¹ الآن عجيب مصطفى , ثائر الصبري محمود الغ بان , دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات , مجلة العلوم الإنسانية جامعة بابل المجلد , العدد 45 العراق 2010 , ص , 6 , 7.

ومن أهم تعاريف هذه المرحلة ما صد عن المعهد الأمريكي للمحاسبين عام ١٩٣٦ حيث عرف الرقابة الداخلية علي أنها:

مجموعة من الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة من اجل الحفاظ علي النقدية و الأصول الأخرى . بجانب التأكيد من الدقة الكتابية لعملية إمساك الدفاتر .

٣- المرحلة الثالثة :

هي مرحلة الكفاءة الإنتاجية , اتساع مفهوم الرقابة الداخلية ليمثل أساليب الارتفاع بالكفاءة الإنتاجية عن طريق الاستخدام الأمثل للسوار المتاحة والاهتمام بالجوانب التنظيمية و الإدارية إلي جانب الحفاظ علي أصول المؤسسة وضمان الدقة المحاسبية في تسجيل العمليات يمثل التقرير الذي أصدره المعهد الأمريكي للمحاسبين عام 1949 الأساس حيث عرف الرقابة الداخلية بأنها :

هي تمثل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصولها و ضبط و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكيد من دقتها و مدي الاعتماد عليها و الارتفاع بالكفاءة الإنتاجية.

المرحلة الرابعة:

نظام الرقابة الداخلية وهي تتضمن المفهوم الحديث للرقابة الداخلية , وفيها تم استبدال مصطلح الرقابة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية باعتبار إن هذه الأخيرة أكثر شمولاً ، وقد وضع تعريف جديد لها و اعتبرت بموجب علي أنها:

(مجموعة من السياسات والإجراءات الموضوعية بما يوفر تأكيد معقول بأنها أهداف المؤسسة سوف يتم تحقيقها و يرتكز مبدأ الرقابة الداخلية هنا انه لا أداء أي نشاط مسؤوليات أساسية يتحملها المسئول عن هذا النشاط بالتالي عليه تأدية المهمة الخاصة بطريقة معينة و بدرجة من الكفاءة) ^١ .

^١ زهير الحد رب علم تدقيق الحسابات دار البداية للنشر الطبعة الأولى , عمان 2010 ص 135 .

أثر استخدام الحاسوب علي كفاءة الرقابة الداخلية في الأنظمة المحاسبية المحسوبة

تناولت مشكلة الدراسة التغيرات التي حدثت علي شكل وأسلوب تشغيل البيانات في النظم المحوسبة و أساليب الرقابة عليها , واستخدام الأنظمة المحوسبة ساعد في تبويب التقارير في أشكال وصيغ متعددة , واستخدام الأنظمة المحوسبة يقوم بطباعة ملخصات البيانات مما يصعب علي المستخدم تتبعها بصورة مرئية , بالإضافة إلي إن استخدام النظم المحاسبية المحوسبة اظهر وسائل و أساليب المراجعة و التحقيق والضبط الداخلي غير الملموسة أو المرئية , حيث يحتوي الحاسوب علي كثير من أساليب الضبط و التحقق بطريقة ذاتية ليتمكن المراجع من رؤيتها , كما تختلف وظائف تشغيل البيانات من الأنظمة المحوسبة عنها في الأنظمة اليدوية , ترجع أهمية الدراسة لزيادة الاهتمام بتطور النشاط التجاري .

ذلك يتطلب نظام رقابي داخلي ذو كفاءة عالية و الصناعاتي مما أدى إلي الاهتمام بالرقابة الداخلية علي الأنشطة و الجوانب المحاسبية , كما إن العولمة أو جدت المنافسة في الأسواق والذي تطلب تخفيض الأسعار علي السلع و الخدمات مع ارتفاع الجودة , و ذلك عن طريق استخدام الحاسوب للاستفادة من إمكانياته التشغيلية العالية , و تقليل عدد العاملين و تخفيض التكلفة بالإضافة لتقليل استخدام الدفاتر و السجلات المحاسبية مما يقلل تكلفة التخزين و الاحتفاظ بتلك المستندات , هدفت الدراسة إلي معرفة اثر استخدام الحاسوب علي كفاءة الرقابة .

المعلومات داخل الحاسوب تشغل حيزا اقل الداخلية , و ابرز منافع و فوائد استخدام الحاسوب في معالجة البيانات و علي مدي دقة المعلومات المستخرجة , و مدي توفير الرقابة الداخلية علي جميع مراحل تشغيل البيانات و التقارير المستخرجة منها , مع تطوير أساليب الرقابة واستعراض أهم إجراءات الرقابة في النظام المحوسب و ترقية الجوانب الايجابية و لمعالجة فرضيات الدراسة فان الفرضية الأولى :

نصت علي إن استخدام الحاسوب يؤثر علي كفاءة الرقابة الداخلية ومدي ثقة

مستخدمي التقارير المالية .

الفرضية الثانية :

علي إن استخدام الحاسوب في الأنظمة المحاسبية يقلل من أهمية الرقابة الداخلية ,

الفرضية الثالثة :

علي إن دقة المعلومات المستخدمة بواسطة المستخدمين و الضوابط الرقابية المطبقة تؤثر في كفاءة النظام المحاسبي اليدوي و النظام المحاسبي المحوسب.

الفرضية الرابعة :

بان كفاءة المراجعة الداخلية كأداة من أدوات الرقابة الداخلية مهمة لكل من إدارة المنشأة و المراجعين .

الفرضية الخامسة :

إن كفاءة نظام الرقابة الداخلية يؤدي لتقليل حجم العينات , مما يؤدي إلي تقليل تكلفة المراجعة بشكل عام .

الفرضية السادسة :

نصت علي إن الضوابط الرقابية المطبقة في المنشأة تؤثر علي كفاءة النظام المحاسبي و بالتالي علي أدائه .

كما ان استخدام الحاسوب في المراجعة يقلل من الوقت و الجهد و التكلفة بالإضافة إلي انه يرفع فاعلية الرقابة الداخلية , وذلك للاستفادة من استخدام الحاسوب و الذي بدوره يساعد علي التطور لمواكبة التطورات التي حدثت سواء في الأنظمة المحوسبة أو الوسائل الرقابية و ذلك لما يتمتع به الحاسوب من مرونة¹.

¹ مشرف , هلال يوسف صالح , حران , جنة ادم اسحق

نظام الرقابة الداخلية و أثرها في حكومة الشركات

تناولت الدراسة دور نظام الرقابة الداخلية في تحقيق الشفافية و حوكمت الشركات.

تمثلت مشكلة الدراسة ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في الإفصاح و الشفافية.

هدفت الدراسة إلي بيان دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الإفصاح و الشفافية حول

موضوعية التقارير المالية , و معرفته في تفعيل مسؤوليات مجلس الإدارة .

تمكن أهمية الدراسة في إن نظام الرقابة الداخلية يساهم في كفاءة و فاعلية حوكمت الشركات

و يحقق الشفافية في المعلومات القوائم المالية , تمثلت فرضيات الدراسة بالاتي:

١- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية الإفصاح و الشفافية .

٢- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية مسؤوليات مجلس الإدارة .

٣- المعاملة العادلة و المتساوية بين جميع المساهمين .

٤ - نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية لجنة المراجعة .

٥ - بالإفصاح عن المعلومات المالية و غير المالية في وقت واحد لكافة المستخدمين.

نظام الرقابة الداخلية يمكن المراجعة الخارجية من القيام باتخاذ قرارات سليمة لمصلحة

الشركة دون أي تأثير علي مستخدمي القوائم المالية .

بناءً علي نتائج الدراسة الميدانية نوصي بالاتي :

أولاً : ضرورة إن تفصح الشركة عن المعلومات المتعلقة بمسؤولياتها الاجتماعية و البيئية

لإظهار دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الإفصاح و الشفافية .

ثانياً : ضرورة إن يعمل نظام الرقابة الداخلية علي حماية حقوق المساهمين بالإفصاح

المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة .

ثالثاً : ضرورة إن تساعد نظام الرقابة الداخلية مجلس الإدارة .

رابعاً : ضرورة إن يعمل نظام الرقابة الداخلية . القيام بعملية ضمن خطة استراتيجية شاملة للإشراف و الرقابة علي وجود إلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح و مجلس الإدارة لضمان استمرارية الشركة .

خامساً : ضرورة إن يساعد نظام الرقابة الداخلية الكفاء لجنة المراجعة في عملية تحديد المخاطر التي تؤثر في التقارير المالية .

سادساً : ضرورة إنشاء قسم مراقبة جودة الأداء يسهم في زيادة فاعلية المراجعة الخارجية.

النتائج :

- ١- إن الأساليب اليدوية لم تصبح مناسبة في مجال الرقابة الداخلية لصعوبة تحليل و استرجاع البيانات و المعلومات .
- ٢- إن مسايرة معطيات الثورة التكنولوجية و التكيف مما يضمن بقاء المؤسسات الحكومية و استمرارها في تحقيق المستويات الاعلي في الرقابة المالية .
- ٣- الرقابة الداخلية والمالية و الإدارية تقييم رقابة لمدي قوة أو ضعف الآليات المعتمدة من قبل مؤسسة مالية .
- ٤- أجد بيئة رقابية فعالية يساعد في تخفيف اثر احتمال حدوث الفنتي و المخالفات .

التوصيات :

- ١- الاستفادة من إمكانيات الهائلة لنظام الحاسوب في مجال العمل الرقابي .
- ٢- إلغاء نظام العمل المحاسبي اليدوي و الاعتماد كلياً علي نظام الحاسوب .
- ٣- تطوير أداء أقسام الرقابة الداخلية بالمؤسسة ورفع كفاءة و فاعلية العاملين بها لمواجهة التغيرات التقنية المعاصرة .
- ٤- قيام الجهات الرقابية بالعمل علي بناء قاعدة البيانات الالكترونية متكاملة تتعلق بمهام المراجعة رقابة مالية .
- ٥- وضع معايير رقابية تحقق جودة التخطيط و التنفيذ و التقرير .

المراجع:

- ١- احمد حسين علي حسين // عنوان الكتاب نظم المعلومات المحاسبية // الإطار الفكري و النظم التطبيقية // رقم التسجيل : ١٠٤٧
- ٢- احمد حلمي جمعة | (المدخل الحديث لتدقيق الحسابات) | 2000 ط ١ | دار الصفاء للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن .
- ٣- أسماء سليمان الجب وري | 1991 | برنامج رقابة في ظل التغيير في المسئول العام للأسعار ، دراسة تطبيقية في المنشأة العامة للصناعات الجلدية رسالة بغداد ماجستير جامعة بغداد.
- ٤- الآن عجيب مصطفى ، ثائر أصبري محمود الغ بان ، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات ، مجلة العلوم الإنسانية جامعة بابل المجلد ، العدد 45 العراق 2010 .
- ٥- إيليا عيلبوني ((تطور تكنولوجيا المعلومات و أنظمة الرقابة الداخلية)) . رسالة ماجستير / الأكاديمية العربية المفتوحة في الدن مارك / كلية الإدارة و الاقتصاد / قسم المحاسبة .
- ٦- حسين محسن علي الاسدي / ((استغلالية فاعلية الرقابة في الوطن العربي)) ص ١٢ شباط 1983.
- ٧- خالد أمين عبدا لله ، علم تدقيق الحسابات ، الناحية النظرية ، دار وائل للنشر الطبعة الثانية ، عمان 2004.
- ٨- زهير الحد رب علم تدقيق الحسابات دار البداية للنشر الطبعة الأولى ، عمان 2010.
- ٩- زياد هاشم يحي ، أيوب لقمان (مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهميته في المؤسسات الحكومية) . امجلة تنمية الرافدين العدد (48) جامعة الموصل 1996

١٠- سلطان محمد السلطان / عميد كلية الاقتصاد و الإدارة دار المريخ للنشر ، الرياض ، المملكة العربية السعودية ، ص . ب ١٠٧٢ - الرمز البريدي ١١٤٤٣ . تأليف . ستزن أ . موسكو مارديج . سيمكن ١٤٢٢هـ / ٢٠٠٢م

١١- عباس مهدي أثير ازي / كويت السلاسل / الطبعة مرجع سابق ص 194 .
عبدلرازق محمد أصول التدقيق و الرقابة الداخلية ، دار المكتب للطباعة الموصل ، العراق ، 1990 ، ص 35 .

١٢- عنان فلاح المطارنة ، علم تدقيق الحسابات المعاصر -الناحية النظرية . دار المسيرة الطبعة الثانية ، عمان 2009 ، ص 207

١٣- هاشم الجعفري ، مبادئ المالية العامة التشريع المالي ، طبعة 3

١٤- يحي محمد أبو طالب ، معايير المحاسبة المصرفية و الدولية ، (القاهرة جامعة عين الشمس ٢٠٠٠) ، ص ٦٥-٧١ .

١٥- مشرف ، هلال يوسف صالح ، حران ، جنة ادم اسحق

URI : [http : \repoitory . sustech .edu . handle \123456789\10168](http://repoitory.sustech.edu.handle/123456789/10168)

Date : 2014 - 06 - 01