

المبحث الثالث

أنواع المراجعة الداخلية وعناصرها الفنية

1-3-1: أنواع المراجعة الداخلية

مجال تطبيق المراجعة الداخلية واسع يقوم على أساس الرقابة الداخلية للشركات كما أنه تعتمد على الفحص ومدى احترام القوانين واللائحة. تتمثل أنواع المراجعة الداخلية في:

1. المراجعة الداخلية المالية Financial Auditing .
2. المراجعة الداخلية التشغيلية Operational Auditing⁽¹⁾ .
3. المراجعة الإلزامية Mandatory Audit⁽²⁾ .
4. المراجعة المهام الخاصة الاختيارية Auditing Tasks⁽³⁾ .

1-3-2: المراجعة الداخلية المالية

عرفت بأنها الفحص المنتظم للعمليات والقوائم المالية والسجلات المحاسبية لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية⁽⁴⁾. تشمل على الآتي:

- أ. المراجعة الداخلية المالية قبل الصرف: مرحلة الرقابة الذاتية الداخلية بتكليف موظف معين بمراجعة العمل المالي للتحقق من سلامة الاجراءات واكتمال المستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ.
- ب. المراجعة الداخلية بعد الصرف: اختبار عينات وفحصها من خلال تأكد الادارة العليا أن العمليات المالية تسير وفق القوانين واللوائح واللائحة المعمول بها ويضمن تحقيق الاهداف⁽⁵⁾.

1- المراجعة الداخلية المالية من حيث الالتزام

تعتمد على الأدلة والقرائن تدعم بها مصداقية القوائم المالية ويقتصر عمل المراجعة الداخلية على الحسابات الظاهرة على القوائم المالية، وتطلع المراجعة الداخلية على المستندات الموجودة، والاعتماد على نظام الرقابة الداخلية للشركة موضوع الفحص الذي مجموع الضمانات التي تساهم في التحكم الشركات وتقييم النظام ومدى سلامته، وسلامة النظام المحاسبى والحكم على مجموعة العمليات المسجلة وتكتفى بدراسة العينة فقط⁽⁶⁾.

يستنتج الباحث من المراجعة الداخلية المالية والالتزام التالي:

1. المراجعة قبل وبعد صرف النقدية لتأكد المعلومات السليمة في الدورة المستندية.

(1) المعمر احمد، مرجع سابق، ص 347

(2) Allegrini, Marco and D Onza , Giuseppe " Internal Auditing and Risk Assessment in Large Italian Companies: an Empirical Survey " International Journal of Auditing , No.7,2003,p195

(3) ابراهيم احمد، التاصيل المهني للمراجعة الداخلية، (طرابلس: جامعة بنها، مجلة البحوث والدراسات التجارية، المجلد3، العدد5، 1998م)، ص102

(4) المعمر احمد، مرجع سابق، ص346

(5) ابراهيم احمد، مرجع سابق، ص102

(6) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 2005م)، ص11

2. أدائها تمكن الإدارة العليا الاطمئن ان لدقة البيانات وحفظ الاصول و حمايتها من عمليات التلاعب والضياع
3. تعتمد على نظام الرقابة الداخلية المطبق فى الشركات.

2- المراجعة الداخلية المالية من حيث المعايير .

1. المراجعة الداخلية الشاملة: عرفت بأنها قيام بمراجعة كافة العمليات المحاسبية المسجلة فى الدفاتر بشكل تفصيلي لكافة المستندات والقيود وجميع عمليات الترحيل و التلخيص وجرد و تقييم كافة الاصول و التحقق من وجود الالتزامات فهى تضمن فحص و تدقيق جميع العمليات التى تمت فى الشركات خلال الفترة المحاسبية بمعنى أن تكون مراجعة و تدقيق شامل⁽¹⁾ فى الاتى:

أ. العمليات المالية الصغيرة والكبيرة وجميع القيود الدفترية المسجلة فى الدفاتر اليومية.

ب. الحسابات التى تضم دفاتر الاستاذ على مختلف أنواعها.

ج. التسويات المحاسبية التى تمت خلال الفترة .

د. المستندات والاوراق والملفات والسجلات والدفاتر .

2. المراجعة الداخلية الاختبارية: عرفت بأنها عدم قيام بالفحص التفصيلي شامل للعمليات والجودة.تكتفى بأختبار نسبة معينة من العمليات المحاسبية ويقوم بفحصها وتقرر المراجعة الداخلية رأيها عن مدى سلامة و أنتظام وموضوعية العمليات ويعتمد هذا الاسلوب على نظرية العينات الاحصائية على اساس اختبار عينة المجتمع محل الدراسة وتقوم بفحصها وفى هذا المجال مراعاة مايلي⁽²⁾:

أ. عدم اضلاع المسؤولين فى الشركات على طبيعة العمليات التى سوف يقوم بمراجعتها و التى قام باختيارها .

ب. عدم استخدام نفس العمليات و الاسلوب عند القيام بمراجعة عمليات الشركات .

ت. ككتب فى تقريرها تفاصيل وطبيعة العمليات التى قام باختيارها ومراجعتها حتى لا يتعرض لاي مسئولية معينة بالنسبة للعمليات التى لم يقوم باختيارها .

ث. عدم اتباع اسلوب المراجعة الاختبارية الابعد ان يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية فى الشركات ويتأكد بأنه نظام جيد و يبحث على الاطمئنان .

3. المراجعة الداخلية الكاملة: عرفت بأنها توفر للمراجعة الداخلية اطار غير محدد و الجهة التى تعينها لا تحدد نطاق أو مجال المراجعة ولكنها تخضع للمعايير المتعارف عليها، ويتعين على المراجعة الداخلية ابداء الرأى الفنى عن مدى سلامة القوائم المالية ككل عن نطاق الفحص والمفردات التى شملها الاختبارات، حيث أن مسئوليتها تغطى لجميع المفردات حتى التى لم تخضع للفحص، ويترك للمراجعة الداخلية حرية تحديد المفردات التى يشملها الاختبار وذلك دون التخلى عن مسئوليتها الكاملة عن جميع المفردات⁽³⁾. و الاصل فى المراجعة الداخلية أنها كاملة دائما الا اذا كان

(1). محمد السيد، اصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، (الاسكندرية: المكتب الجامعى الحديث، 2007م)، صص 29-31

(2) محمد سيد، مرجع سابق، ص41

(3) عبدالفتاح محمد واخرون، اساس المراجعة العلمية والعملية، (الاسكندرية: دار الجامعة، 2004م)، ص43

هناك اتفاق بين المراجعة الداخلية والشركات على خلاف ذلك وفي هذه الحالة الاخيرة ينبغي الاشارة الى ذلك صراحة في العقد و الا اعتبرت المراجعة كاملة⁽¹⁾ .

4. المراجعة الداخلية الجزئية: عرفت بأنها يقتصر العمل فيها على العمليات المعينة بعد وضع قيود على النطاق أو المجال والجهة التي تعين المراجعة الداخلية تحدد العمليات المطلوب مراجعتها وعرفت بانها تحدد عمل المراجعة الداخلية لتنفيذ عمل معين فقط وتكون هناك قيود تتعلق في التحقيق والفحص و أمثلة لذلك مايلي⁽²⁾:

أ. فحص جانب الايرادات فقط من دفتر النقدية دون جانب المدفوعات حيث أن صاحب الشركة يصدر شيكات أو يقوم بالمدفوعات بنفسه بهذا لا يكون هناك احتمال للقيام بمدفوعات اكثر من الحقيقة .

ب. مراجعة عمليات الشراء أو البيع الاجل ومردوداتها خلال فترة معينة بهدف اكتشاف تلاعب في الدفاتر فيما يتعلق بهذه العمليات .

ت. مراجعة عمليات المخازن بهدف اكتشاف اختلاس أو تلاعب في المخازن وسجلاتها.

ث. مراجعة عمليات النقدية للشركة خلال فترة معينة بهدف الوصول الى اكتشاف اختلاس في النقدية خلال هذه الفترة وتحديد المسئول منه .

5. المراجعة الداخلية النهائية: عرفت بأنها المراجعة التي تتم في نهاية الفترة المالية للشركات لحساباتها الدفاتر التي اقلقت قيود التسويات الجردية والقوائم المالية او الحسابات الختامية و عيوب استخدام المراجعة النهائية يتمثل في الاتي⁽³⁾ .

أ. تصلح فقط في مراجعة الشركات الصغيرة والمتوسطة ولكنها لاتصلح للشركات الكبيرة حيث يكون حجم عملياتها كبيرة لعدم امكانية اتمام المراجعة السليمة والكافية لتأجيلها الى نهاية السنة.

ب. لكبر حجم العمل المطلوب للمراجعة فقد يحدث تأخير في اتمام عملية المراجعة يعطل تقديم الحسابات الختامية والميزانية للمساهمين وتزداد المشكلة في حالة تقديم التقرير الى المساهمين في تاريخ محدد بعد تاريخ اقفال الحسابات.

ت. تأخير اتمام عملية المراجعة الا بعد نهاية السنة يترتب عليه تأخير اكتشاف الغش او التلاعب الذي ارتكب خلال السنة على الشركات فرصة اتخاذ الاجراءات اللازمة لتصحيح أثار هذا الغش او التلاعب .

ث. الوقت المتاح للمراجعة الداخلية مع كثرة الاعمال المطلوبة منه في وقت واحد خصوصا اذا كان تاريخ الاقفال محدد يؤدي الى عدم توافر الوقت الكافي للمراجعة الداخلية بالقلم بالفحص على المستوى المطلوب والمتوقع منه , يخلق صعوبة عملية المراجعة الداخلية في تنظيم العمل وحسن توزيع العمل على المراجعين .

ج. تعتبر المراجعة الغير شاملة اختيل عينات من كل نوع من العمليات ويترك العمليات دون المراجعة .

(1) احمد على، محمد على، اصول المراجعة والتاصيل والتطبيق العملي،(القااهرة: دار النهضة العربية ، 1995م) ، ص13

(2) احمد حلمي، مرجع سابق ، صص10-11

(3) حسن محمد، (مرجع سابق) ، ص29

ح. القيام بعملية المراجعة بعد اقفال الدفاتر فى نهاية لسنة المالية قد يؤدى الى عدم اهتمام العاملين بالشركة بأداء الاعمال المطلوبة منهم, لعلمهم بأنه لا تكتشف الاخطاء الا فى نهاية السنة المالية وبذلك لديهم الفرصة لتسوية تلك الاخطاء خلال العام قبل عملية المراجعة.

6.المراجعة الداخلية المستمرة: تتم خلال السنة المالية وتعتبر مناسبة للشركات التى تقوم باعمال ضخمة من العمليات حيث يمكن تلافي أو تقليل فرص أرتكاب الغش و التلاعب فضلا من ذلك سرعة اكتشاف الاخطاء.تطبيق المراجعة المستمرة فى الحالات التالية⁽¹⁾:

أ. هنالك تقرير الحسابات بعد اقفال السنة المالية مباشرة.

ب. لحجم الصفقات كبير جدا, حيث يتعذر تنفيذ عملية المراجعة فى وقت قصير بعد انتهاء الفترة المالية .

ت. التقارير المالية مطلوبة لتقديمها للادارة بعد كل شهر أو كل ربع سنة .

ث. نظام الضبط الداخلى غير مرضى او غير كفاء .

يستنتج الباحث من المراجعة الداخلية المالية من حيث المعايير التالى:

1. تعتمد عملية المراجعة على فحص الحسابات وحجم الشركات اذا كان صغيرا تستخدم المراجعة الشاملة.

2.التكليف بالمراجعة من الشركة تعتبر المراجعة كاملة.

3.المراجعة الكاملة نطاق مسئولية المراجع عن مراجعة الحسابات.

4.التكليف بمراجعة غرض معين تكون المراجعة جزئية.

5.المراجعة الشاملة فحص لكل الحسابات والمستندات بصفة عامة وأنشطة الشركة.

6. المراجعة الاختبارية فحص عينات من نطاق المراجعة.

7. تصلح المراجعة المستمرة عادة للشركات الكبيرة و المساهمة لانها تحتاج للوقت والجهد و عدد من المراجعين.

8. المراجع الخارجى يقوم بمراجعة مستمرة خلال السنة المالية للمستندات, وبمراجعة نهائية للتسويات الجردية ومفردات القوائم المالية الختامية.

9. المراجعة النهائية تصلح للمشروعات الصغيرة والمتوسطة لا تحتاج للوقت والجهد من المراجعين.

10.المراجعة النهائية اسلوب علاجى وليس الوقائى تعمل على كشف الاخطاء او الانحرافات بعد وقوعها وبعد انتهاء السنة المالية.

(1) احمد على, و محمد على, مرجع سابق , ص28

(2) محمود يوسف, نحو اطار متكامل لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية كمنشأ مضيف للقيمة, (الفاخرة:جامعة حلوان,مجلة كلية التجارة للبحوث, 2000م),ص33

1-3-3: المراجعة الداخلية التشغيلية

عرفت المراجعة التشغيلية مصطلحا بأنها مرادفا للمراجعة الداخلية لكنها فى الحقيقة تشكل جزء من المراجعة الداخلية ، وعرفت المراجعة التشغيلية بأنها المجال الغير التقليدى، ونشأ هذا النوع كوليد للتطورات التى حدثت فى مجال المراجعة الداخلية⁽²⁾ وعرفت المراجعة التشغيلية بأنها فحص مجموعة من الاجراءات والطرق التشغيلية فى الشركة بغرض تقويم كفاءة وفاعلية تطبيقها وتوقع ادارة الشركات الحصول على مقترحات للتحسين والكفاءة وفاعلية عملياتها فى نهاية عملية المراجعة التشغيلية و تشمل الاتى :

1- تقويم بكفاءة ودقة نظام الاجور المطبق فى برنامج المحاسبى الكترونى الجديد.

2- تقويم بكفاءة ومدى رضا العملاء فى نظام توزيع البريد.

3- تقويم مدى كفاية المعلومات المستخدمة بواسطة الادارة فى اتخاذ القرارات الاستثمارية.

4- تقويم بكفاءة وتدقق المعلومات فى أستلام أوامر العملاء .

يتعاقد المستفيدين مع قسم المحاسبة للقيام بمراجعة تشغيلية فى جزء محدد أو أكثر من اعمال ويتم هذا التعاقد فى حالة عدم وجود هيئة للمراجعة الداخلية، أو افتقاد المراجعة الداخلية للخبرة فى مجال محدد و عنصر الجودة الاكثر أهمية لمراجع العمليات فى الاستقلال والكفاءة، و أن يتم تحديد الادارة التى ترفع لها التقرير للتأكد من الفحص الذى تم القيام به ان يكون دون تحيز⁽¹⁾. أجريت فى ايطاليا بأن هذا النوع من المراجعة يستحوذ نحو 34% من المخصصة للمراجعة الداخلية فى حين استحوذت وظيفة المراجعة المالية على نحو 5% فقط من الموارد⁽²⁾، وعرفت المراجعة التشغيلية بأنها تحديد الانشطة التى تضمن تقييم اداء الادارة والخطط والنظم الرقابة بالاضافة الى تقييم الانشطة التشغيلية وتعلق بمراجعة الاعمال غير المالية، وعرف مجمع المراجعين الداخليين الامريكى (IIA) المراجعة التشغيلية بأنها عملية منظمة لتقييم فاعلية وكفاءة واقتصاديات اعمال التنظيم والتى تخضع لرقابة وتحكم الادارة والتقرير الى الاشخاص الملائمين عن نتائج التقييم بالاضافة الى تقديم مقترحات التحسين الممكنة⁽³⁾، وعرفت بأنها مراقبة تحقيق عملية تسيير وحسن تطبيق اجراءات التسيير الداخلية، وعرفت بأنها فحص مستمر لوجه الانشطة المالية والادارية وتقييم الاهداف والخطط والاجراءات والهيكل التنظيمى وتقييم الاداء وأساليب الرقابة وفحص مدى انعكاس الاثار غير المالية على الشركة⁽⁴⁾، وعرفت بأنها المراجعة التشغيلية أو الاداء لفحص وتقييم أعمال الشركة لتحقيق الكفاءة والفعالية فى استخدام الموارد المتاحة وفق خطة معدة مقدما ومتفق عليها مع الجهات العليا⁽⁵⁾، وعرفت بأنها الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو الشركة لتقييم أنظمتها المتكيفة ورقابتها الادارية وأدائها التشغيلى وفقا

(1) الفين ارنيز، جيمس لوبيك، المراجعة فى مدخل متكامل، ترجمه محمد عبدالقادر الديسى، (الرياض : دار المريخ للنشر، 2002م)، ص1046

(2) Allegrini, Marco and D Onza , Giuseppe , Op,Cit , No.7,2003,p195

(3) امين السيد، مراجع سابق، ص162

(4) http://www.Acc4arab.com/acc/show_thread_consultation_le_27/12/2008_a19.00

(5) العمرى احمد، مرجع سابق ، ص348

(6) يوسف محمد، مدى تطبيق القياس والافصاح فى المحاسبة عن المسئولية الاجتماعية بالقوائم المالية فى الشركات، (غزة: المجلة الجامعة الاسلامية، المجلد

الخامس عشر، يناير 2007م)، ص17

لطريقة قياس محددة ضمن الاهداف الادارية وذلك للتحقق من كفاءة و اقتصادية العمليات التشغيلية،و عرفت بأنها دورا أستشاريا أميناً للادارة العليا حيث تقدم المراجعة الداخلية لها التقارير التي تخدم جميع المستويات الادارية بناء على نتائج تدقيقهم للادارة من (6):

- 1.تقييم أداء وحدة التشغيلية وفقا لاهداف الادارة و لقياسها .
 2. خطط الادارة شاملة ومفهومة من قبل المستويات التنفيذية.
 - 3.الحصول على معلومات موضوعية حول كيفية تنفيذ خطط وسياسات الادارة التشغيلية وفرص تطوير الفعالية والكفاءة وتنفيذ الخطط و استغلال الفرص المتاحة.
 5. الحصول على معلومات مناسبة حول جوانب الضعف و القصور فى الرقابة الادارية.
 6. التأكد من التقارير التشغيلية ويمكن الاعتماد عليها كأساس للعمل .
- يستنتج الباحث من المراجعة الداخلية المالية التشغيلية التالى:

- 1.تقويم بكفاءة و فاعلية تطبيق الاجراءات.
 2. رضاء العملاء فى نظام توزيع البريد.
 3. كفاءة المعلومات لاتخاذ القرارات .
- يستطيع الباحث تعريف المراجعة الداخلية التشغيلية بأنها: مجال غر تقليدى لفحص الانشطة المالية و الادارية تقييم الانظمة المختلفة والرقابة وتقييم الكفاءة و الفاعلية لموارد الشركة .

3/ المراجعة الداخلية الالزامية

عرفت بأنها المراجعة التي تلتزم بها الشركات وفقا لاحكام القوانين(قوانين الشركات،قوانين الضرائب و غيرها) ملزمة بنص القوانين فى الدول، ضرورة تعيين مراجع حسابات قانونى للشركة يتولى مراجعة حساباتها وقوائمها المالية .
تظهر المراجعة الالزامية واضحة بالنسبة للهيئات والمؤسسات العامة و وحدات الجهاز الادارى فى الدولة و التي تقضى بجميع القوانين المنظمة لها بذلك وتتولى مراجعتهم الاجهزة الرقابية المتخصصة فى كل دولة ومثال ذلك الجهازالمركزى للحاسبات فى مصر وديوان المحاسبة فى لبنان الى غير ذلك من الدول (1).
عرفت بأنهامراجعة الاداء والتنفيذ و الغرض معرفة مدى التنفيذ او الالتزام باداء سياسات او تنفيذ قوانين ولوائح او مدى التقيد بالعقود (2) .

و على الصعيد الحكومى فأن ديوان المراجعة العامة بالسودان يقوم بمراجعة الاداء المالى والادارى لاجهزة الدولة ومدى تحقيقهم للاهداف الموضوعية بصفة عامة فأن مراجعة الالتزام او الاداء تهدف الى التأكد من التزام الشركات بالمعايير والسياسات الموضوعية ويجب على المراجعة الداخلية ان توضح ذلك فى تقريرها. وتتمثل الخصائص المميزة فى:

(1) العمرى احمد، مرجع سابق، ص368

(2) امين السيد، مرجع سابق ، ص ص 25-26

- أ. الجهة التي تستخدم المراجعة الداخلية هي التي تحدد البنود محل المراجعة والمعايير التي يجب اتباعها .
- ب. المراجعين الذين تستخدمهم الشركات يهتمون بالمعايير والتقييد بها او الالتزام بها ام لا .
- ت. توجيه تقارير مراجعة الالتزام الى المسؤولين الرسميين بالشركات او الجهة التي تستخدم المراجعة .
- ث. المراجعين الذين يقومون بمراجعة الالتزام حياديين بالرغم من ان ادارة الشركات تقوم باستخدامهم بتقديم تقارير عن المستويات الادارية الاقل من مستوى السلطة الاعلى وتحديد مهامهم .

يستنتج الباحث من المراجعة الداخلية المالية الالزامية التالي:

1.الزام تطبيق القوانين واللوائح للمالية و الادارية فى الشركات.

2. تطبيق فى الهيئات و الشركات العامة.

3. يقوم بتنفيذها ديوان تابع للدولة.

يستطيع الباحث تعريف المراجعة الداخلية المالية الالزامية بأنها: تطبيق المحاسب المعايير لمدى تنفيذ الاداء لسياسات والقوانين واللوائح الموضوعه للشركة.

4/ المراجعة الداخلية الاختبارية

عرفت بأنها تتم بأدارة أصحاب الشركات واختيارهم دون وجود الزام قانونى يفرض عليهم تعيين مراجع حسابات لشركاتهم وكانت التشريعات القانونية لا تتدخل فى مراجعة الحسابات للشركات, وتتص التشريعات القانونية لعدد من الدول على عدم قبول دائرة ضريبة الدخل للقوائم المالية للشركات الا اذا كانت معتمدة من مراجع حسابات قانونى⁽¹⁾. تحقق المزايا الاتية⁽²⁾:

أ. تخفيض احتمالات التلاعب وتعديل البيانات و الارقام وجميع التسويات التي تم اقفالها تمت مراجعتها .

ب. عدم حدوث ارتباك فى العمل داخل الشركات لان تتردد المراجعة على السجلات و الدفاتر بعد عملية الاقفال.

ت. تواصل المراجعة خلال فترة زمنية محددة يضعف من احتمالات الخطأ وتتبع العمليات و الاجراءات المختلفة.

ث. اعداد برنامج و خطة المراجعة بشكل متكامل يضمن العناصر الاساسية و الضرورية لاتمام عملية المراجعة.

ج. ملاءمة هذا النوع من المراجعة للشركات الصغيرة والمتوسطة لقله حجم العمليات و انخفاض تكلفتها .

يستنتج الباحث من المراجعة الداخلية المالية الاختبارية بأنها:

1. تتم بواسطة ادارة أصحاب الشركات بهدف الفحص و التدقيق لاكتشاف غش او اختلاس او تلاعب.

2. تكون متواجدة فى الشركات لا تترك ارتباك بين العاملين.

3. تضعف أحتمال وقوع الخطأ .

يستطيع الباحث تعريف المراجعة الداخلية المالية الاختبارية بأنها: لتخفيض التلاعب وارتباك العاملين ويضعف وقوع الخطأ ويتم اختياره بواسطة اصحاب الشركات دون الزام قانونى من جهه .

(1) يوسف محمود,مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق,(عمان:مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع , 2009م), ص27

(2) عبدالفتاح محمد واخرون,مرجع سابق, ص47

1-3-4: العناصر الفنية للمراجعة الداخلية

يتباين نطاق العناصر الفنية للمراجعة الداخلية بشكل واسع يعتمد ذلك على حجم وهيكلية الشركة ومتطلبات اداراتها، وتضمن فعاليات المراجعة الداخلية واحدا او اكثر ممايلي:

نشأة نظام الرقابة الداخلية

نشأة الرقابة الداخلية يرجع الى نشأة الدولة وملكيته للمال العام والادارات نيابة عن الشعب، فقام الفراعنة فى مصر بضبط المحاصيل باعتبارها أهم الاشياء التى يمكن اقتضاء الضرائب منها، وكان لدى اثينا منذ اكثر من 300 سنة قبل الميلاد مؤسسة مختصة بالرقابة على اموال الدولة⁽¹⁾،نهيارات الشركات التى حدثت فى القرن الماضى ضعف نظم الرقابة الداخلية المطبقة فى الشركات، وعدم الالتزام بمتطلبات الانظمة⁽²⁾،الدور الرقابى للمراجعة الداخلية بمثابة الدور التقليدى لهذه الوظيفة وينظر للمراجعة الداخلية بوصفها عنصرا من عناصر الرقابة الداخلية الذى يقوم بدورة الرقابة على العناصر الاخرى⁽³⁾،الرقابة الداخلية ليست لاغراض الاحتفاظبالسجلات المحاسبية و المالية للشركة فقط وانما جوهرية للادارة⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من نشأة الرقابة الداخلية التالى:

1. منذ ضبط الفراعنة المحاصيل.
2. فى الدول الاوربية قبل الميلاد.
3. انهيار الشركات فى العصر الحديث لضعف الرقابة.

مفهوم الرقابة الداخلية

عرفت اللجنة الاستشارية المحاسبية البريطانية الرقابة الداخلية بأنها تشمل أنظمة الرقابة الداخلية وغيرها و الموضوعة من طرف الادارة بغرض إمكانية تسييرا أعمال الشركة بصورة منظمة وفعالة⁽⁵⁾، و عرفت الرقابة الداخلية بأنها مجموعة من السياسات والاجراءات التى تحقق إمكانية الاعتماد على التقارير المالية وكفاءة وفعالية النظام⁽⁶⁾، و عرفت الديانة الاسلامية الرقابة الداخلية بأنها تفيد مشروعية الرقابة حيث بينت أن النبى صلى الله و سلم كان يمارس الرقابة بنفسه. ويأمر من صحابته الكرام من يقوم بذلك ومنها ما رواء كل من البخارى ومسلم عن ابى حميد الساعدى قال:(استعمل رسول الله صلى الله عليه وسلم رجلا الاذر على صدقات بنى سليم يدعى ابن اللتيبيه، فلما جاء حاسبه قال: هذا مالكم و هذا هديه أهديت الى، فقال رسول الله صلى الله عليه وسلم فهلا جلست فى بيت أببك و أمك حتى تأتئك هديتك ان كنت صادقا؟ ثم صعد المنبر فخطب فحمد الله و اثنى عليه ثم قال: فأنى استعمل الرجل منكم على العمل مما

(1) عوف محمود، الرقابة المالية فى الاسلام، الطبعة الثالثة،(القاهرة: مؤسسة شباب الجامعة، 1998م)، ص17

(2) Arena, Maika, Arnaboldi, Michela, Azzone Giovanni 'Internal Audit Italian Organitions :A multiple case study ' Mamagerial Auditing Journal.vol.21 No.3-2006 pp.275-292

(3) المجمع العربى للمحاسبين، مرجع سابق، ص226

(4) امين السيد، مرجع سابق، ص252

(5) Jacques Renard, Theorie et. **Pratique de l, Audit Interne** , les Editions D ,Organisation Paris, 1994, p100

(6) خالد راغب، خليل محمود، الاصول العلمية لتدقيق الحسابات، (عمان: دار المستقبل، 1998م)، ص137

ولانى الله فيأتى فيقول: هذا مالكم وهذا هديه اهديت لى، افلا جلس فى بيت ايه و أمه حتى تأتية ان كان صادقا؟ والله لا يأخذ أحد منكم منها شيئا لغير حقه الا لى الله تعالى يحمله يوم القيامة، فلا عرفت أحدًا منكم لى الله يحمل بعيرا له رغاء أو بقرة لها خوار أو شاة تعير، ثم رفع يديه حتى رآى بياض ابطينه ثم قال: اللهم هل بلغت؟ بصرت عينى وسمع اذنى⁽¹⁾. وعرفت لجنة الاستشارات المحاسبية الرقابة الداخلية بأنها مجموعة أنظمة موضوعة من الادارة من أجل القدرة على توجيه أنشطة الشركة بطريقة منتظمة وفعالة وضمان احترام سياسات التسيير الوقائى والحماى للاصول والتحقق من دقة وشمولية المعلومات المسجلة⁽²⁾؛ وعرف المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية للشركات وكافة الوسائل والطرق التى تستخدمها الشركات بقصد حماية وضمان دقة المعلومات المالية وتنمية الكفاءة الانتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية المرسومة وعرفت بأنها تحقيق الاقتصاد والكفاءة والفعالية وجودة المنتج سواء كان سلعة أو خدمة من أجل مدخل ادارة الجودة الشاملة فى المنظمة بالإضافة لرقابة البيئة⁽³⁾؛ وعرف الاتحاد الدولى للمحاسبين IFAC الرقابة الداخلية أنها كافة السياسات والاجراءات والضوابط التى تتبناها ادارة الشركة لمساعدتها لوصول لهدف الادارة والعمل بشكل منظم وكفاء والالتزام بالسياسات وحماية الاصول ومنع الخطأ واكتشاف الاحتيال واكتمال السجلات المحاسبية واعداد معلومات مالية موثوقة فى الوقت المناسب⁽⁴⁾؛ وعرفت الرقابة الداخلية بأنها ادراك مبسط للتنظيم وكل الاساليب والمقاييس والاحداثيات داخل الشركة لاجل تنشيط التحكم فى الشركة⁽⁵⁾؛ وعرفت الرقابة الداخلية حديثا بأنها ضبط داخلى للمحافظة على نقدية الشركة والاصول المادية الاخرى بالشركة ودقة الحسابات المختلفة لضرورة وجود نظام فعال للرقابة الداخلية⁽⁶⁾؛ وعرف مجلس خبراء المحاسبة والمحاسبين المعتمدين الفرنسيين الرقابة الداخلية بأنها مجموع الضمانات المكتسبة فى الشركة لضمان الحماية وتسجيل الممتلكات ونوعية المعلومات وتنفيذ تعليمات الادارة وتشجيع وتحسين المهارت⁽⁷⁾ .

يستنتج الباحث من مفهوم الرقابة الداخلية التالى :

1. تحافظ على سير اعمال الشركات بصورة منظمة.

2. تعتمد على التقارير وكفاءة وفاعلية النظام.

يستطيع الباحث تعريف الرقابة الداخلية بأنها: اجراءات وسياسات واساليب موضوعة من ادارة الشركة لتطبيقها بطريقة فعالة ولضمان دقة المعلومات والبيانات ووقائية وحماية الاصول .

(1) حسين راتب، الرقابة المالية فى الفقه الاسلامى (عمان: مطبعة دار النفائس للنشر والتوزيع، 1999م)، ص21

(2) Jenard , Theorie et. **Pratique de l, Audit Interne** , les Editions D , Organisation Paris, 2005, p116

(3) بكرى على، دور المراجعة الداخلية فى تفعيل الرقابة الاقتصادية فى منظمات الاعمال، (القاهرة: جامعة الازهر، المجلة العلمية، العدد 30، 2005م)، ص35

(4) يوسف سعيد، دور وظيفة التدقيق الداخلى فى ضبط الاداء المالى والادارى، (غزة: الجامعة الاسلامية، رسالة ماجستير، غير منشورة، 2007م)، ص110

(5) Jean Charles be cour , Henri Bouquin, **Audit Operationnel , Entrepreneuriat, convenance et Performance** . Economica, 3Edition, 2008, p52

(6) فتحى رزق، اخرون، مرجع سابق، ص11

(7) Lionel Collin , Gerard Valine et , **Audit Interne control** , Op,Cit,P35

اهداف الرقابة الداخلية

تتمثل أهداف الرقابة الداخلية في (1) :

1. منع الاخطاء والغش والاختلاس (رقابة وقائية)

2. سرعة اكتشاف الغش و الاختلاس.

3. تتبع الكفاءة في استخدام هذه الموارد.

4. التحكم في الشركة؛ أهداف مجلس الادارة والمسؤولين التنفيذيين وطريق التنفيذ لصارم و الدقيق لمختلف التعليمات (2)

5. حماية الاصول: النظام الفعال للمحافظة على ممتلكات الشركة وسلامة الاصول بكل انواعها (3)، والعنصر البشري

للمحافظة على امن العمال وصورة الشركة تجاة محيطها، المحافظة على المعلومات السرية المتعلقة بالشركة والعامل التكنولوجي الملازم للتطوير المعاصر (4) .

6 تحقيق الاستعمال الاقتصادي و الكفاء للموارد.

7. التأكد من تحقيق لاهداف المسطرة من طرف الادارة والالتزام بالسياسات الادارية.

8 ضمان نوعية ودقة ومصداقية المعلومات: دقة ونوعية المعلومات المقدمة والمتصلة بالوثائق المحاسبية.

فالمعلومات التي تعطيها الشركة لمحيطها الخارجى تعكس وتبين وضعيتها وصورتها وتكون مبنية على أساس توقيت الحصول عليها ومدى تمثيلها للمواقع منها (5) :

أ. المعلومة الصادقة و الحقيقية يجب على نظام الرقابة الداخلية ان يفحصها .

ب. مفهوم المعلومة ان تكون واضحة حتى يمكن استيعابها .

ج. توفير المعلومة فى الوقت المناسب و التأخير تفقد المعلومة أهميتها .

9. تحقيق الاستعمال الامثل للموارد: تهتم بمتابعة ارقام الانتاج الفعلية ومقارنتها بالارقام المخططة من كميات الانتاج

المطلوبة والمواصفات المطلوبة، فالاهتمام بالكفاءة الانتاجية وزيادتها وتطويرها من الاهداف الرئيسية لادارة الشركات

و تلعب الرقابة الداخلية دورا عن طريق (6):

أ. رقابة عناصر الانتاج .

ب. متابعة مراحل العملية الانتاجية لتحديد خروجها عن النظام الخاص بالشركة .

ج. تقييم نتائج العملية الانتاجية ومدى تحقيق اهدافها عن طريق مقارنة الاداء الفعلى و المخطط .

(1) عبدالفتاح محمد، مرجع سابق، ص136

مجمع المحاسبين العرب

(2) thread consultation le27/12/2008a19.00 <http://www.Acc4arab.com/acc/show>

(3) Jacques Renard, Op, Cit, P104

(4) الهادى التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية ، الطبعة الثانية، (عمان : دار وائل للنشر و التوزيع ، 2006م)، ص8

(5) شدرى معمر، دور المراجعة الداخلية المالية فى تقييم الاداء فى المؤسسة الاقتصادية، (الجزائر: جامعة احمد بوقرة يومرد، رسالة ماجستير، غير منشورة 2008م)، ص91

(6) عبدالفتاح محمد، مرجع سابق، ص144

10. تطبيق تعليمات الادارة: بصفة عامة لتقديم الحماية لممتلكات الشركة⁽¹⁾.
يستطيع الباحث اضافة الأهداف التالية :

1. حماية الاصول الشركات من السرقة والضياع وسوء الاستعمال.
2. العنصر البشرى من الاصول المهمة للشركة والمحافظة عليه.
3. حماية الشركة من الخارج.
4. صدق المعلومات وتكون واضحة وملئمة مع النشاط.

أنواع الرقابة الداخلية

تختلف الرقابة من شركة الى اخرى وفقا لطبيعة النشاط وحجم الشركة وقدرات الادارة⁽²⁾، وظيفه المراجعة الداخلية ليس فقطجزءا من نظام الرقابة الداخلية ولكنها نقطة التركيز وهى مهنة معترف بها دوليا، و دور المراجعة الداخلية ينحصر فى اختبار مدى الالتزام بالاجراءات الرقابية وتقييم هذه الاجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة⁽³⁾. تتميز الرقابة الداخلية الى نوعين حسب المجمع الامريكى للمحاسبين القانونيين:

1/ الرقابة الداخلية الادارية

عرفت الرقابة الادارية بأنها من الوظائف الرئيسية الاربعة التى تتكون منها العملية الادارية تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة. الخطط الموضوعة لم تكون بحاجة لتعديل والتنفيذ بدقة من خلال تنظيم ادارى متكامل ومتوازن لم تكون هناك حاجة للرقابة⁽⁴⁾. عرفت بأنها الكاملة الشاملة عن طريق الاشراف بهدف توقع الخطأ ومنع حدوثه قبل وقوعه او الاستعداد لمواجهةو التحقيق من النتائج وتتم هذه الرقابة عن طريق القيام بال جولات التفتيشية والتتابعيه⁽⁵⁾ وعرفت بأنها تتم داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها فهى رقابة ذاتية تمولسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشفرة عليه وقد يطلق عليها اسم الرقابة الحكومية التى تفرضها الحكومة لغرض التأكد ان جميع الاعمال تسير وفقا للمنهج الموضوع والاهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية التى خططتها السلطة التنفيذية لنفسها والسلطة التشريعية وذلك تقاديا للمساءلة والرأى العام فى معظم الدول فأن وزارة المالية مسؤولة عن بيت المال. تمارسها بشتى الطرق والاساليب والاجهزة المختصة. فى بعض الدول الاخرى تمارس من قبل رئيس الدولة ورئيس الوزراء ومجلس الوزراء بأعتبار ان هؤلاء يمثلون السلطة التنفيذية⁽⁶⁾. لهذا النوع من الرقابة العديد من المزايا اهمها: تساعد على تنفيذ السليم للسياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة وتساعد على الدقة فى تطبيق وتنفيذ القوانين واللوائح والتعليمات المالية واثارها سريعة حيث تقع فورا قبل وقوع الحدث المالى⁽⁷⁾.

(1) Jean Charles be cour ,Henri Bouquin,Op,Cit,P47

(2) عبدالفتاح محمد، اخرون ، مرجع سابق،ص207

(3) بكرى على ، مرجع سابق ،ص111

(4) على عباس ،الرقابة الادارية على المال فى الشركات المساهمة و المؤسسات المصرفية ،(عمان:مكتبة تلاح العلى ،1995م)،ص1

(5) فؤاد الشيخ ، اخرون ،مفاهيم الادارية الحديثة ، الطبعة الخامسة،(عمان : دار شركة الشرق الاوسط للطباعة ، 1995م)،ص244

(6) فهمى محمود ،الرقابة المالية مفهوم عام و تنظيمات اجهزتها فى الدول العربية و عدد من الدول الاجنبية ،(عمان : دار مجد لاوى للنشر ،2001م)،ص29

(7) عبدالمنعم عوض الله ، عزيز عبدالرازق ، المحاسبة الادارية فى مجالات الرقابة و اتخاذ القرارات ،(القاهرة :دار كلية الزرارة ، 1994م)،ص40

تقليل فرص ارتكاب الاخطاء وتمنع وقوع معظمها وتحقق المسئولية الملغاء على عاتق رجال الادارة القائمون بالتنفيذ وذلك لتحقيق وسلامة التصرف قبل البدء فيه .

يستنتج الباحث من الرقابة الداخلية الادارية التالى:

1.تتوقع الخطأ ومنع حدوثه.

2 تعتمد على التخطيط والتنظيم والتوجيه و الرقابة.

3 ضبط المناهج السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

يستطيع الباحث تعريف الرقابة الداخلية الادارية بأنها تصدر القوانين واللوائح والتعليمات المالية واعتماد خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية للدولة والموازنة العامة للدولة والموازنات التخطيطية للسنة المالية والارتباط فى حدود الاعتمادات دون تجاوز وفحص مستندات دفع الالتزام والتأكد من سلامتها قبل الترخيص الادارى .

12/ الرقابة الداخلية المحاسبية.

عرفت الرقابة الداخلية بأنها تشمل خطة التنظيم والوسائل والاجراءات التى تهتم بصفة أساسية بالمحافظة على أصول الشركة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المسجلة والسجلات المحاسبية. قديما فى المجال المحاسبى بغرض المحافظة على اصول واملاك الشركة من قبل الموظفين عن طريق وضع اجراءات تمنع وقوع اعمال الغش و الاخطاء⁽¹⁾، وعرفت بأنها الدقة للمحاسبية فى التسجيلات بالدفتىر والسجلات تحويه الرقابة يعتبر كقاعدة أساسية لاتخاذ القرارات ، عدم التعرف على مخازن الشركة بالدقة الكافية قد يتسبب فى توقف عملية الانتاج او توقف الفرص التى قد أبرمتها الشركة مع زبائنها⁽²⁾، وعرفت بأنها تأهيل الوحدة اقتصادية الانتاجية والخدمية لتنفيذ أنشطتها المختلفة الجهاز العامل الاعتيادى والفنى والادارى. الوظائف الادارية متعددة ومتشعبة فأن وظائف القسم الحسابى او المالى تكون واضحة واهدافها واضحة للادارة⁽³⁾ .

مجال الرقابة المالية يتولى المجالس الشعبية المحلية الاختصاصات الاتية: حدود السياسة العامة للدولة الرقابة على مختلف المرافق و الاعمال التى تدخل فى دائرة اختصاصات الاقليمية والبيانات التى تتعلق بنشاط الوحدات الانتاجية والاقتصادية وغيرها، ويتولى الاشراف على تنفيذ الخطط الخاصة بالتنمية المحلية ورعايتها بالقانون واللائحة التنفيذية ، ويختص بأقرار مشروعات خطط التنمية الاقتصادية والاجتماعية ومشروع الموازنة السنوية للوحدة المحلية ومتابعة تنفيذها و الموافقة على الحسابات الختامية وعلى انشاء المرافق التى تعود بالنفع العام للوحدات المحلية⁽⁴⁾.

يستنتج الباحث من الرقابة الداخلية التالى:

1. الالتزام بنظام وأجراءات وسياسات وقواعد وضوابط والبيئة ومتطلباتها.

2 تشمل برامج التدريب وطرق التحليل الاحصائى ودراسة حركة الشركة و الجودة.

(1)Bernard CyclopedieCollasse, De. **Comptabilite,ControlGestion De Audit**,Economie,Paris,2000,P872

(2)Revue Algerienne De Comptabilite et **Audit,Ni Premier Trimestre,SNC**,1994,P43

(3) عبدالفتاح محمد و احمد نور، **مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية**،(القاهرة:الدار الجامعية،1995م)،ص105

(4) محمد فريد، اخرون ، **مبادئ الادارة**، (الاسكندرية : الدار الجامعية،1999م-2000م)،ص5

3. توصل الادارة لاساليب مختلفة للموازنة التخطيطية و التكاليف للمعيارية ودراسة الزمن والحركة و الجودة.
 4. تشمل الدقة وصحة تسجيل وتبويب وتحليل وعرض وتفسير البيانات المحاسبية.
 5. لتحقيق اكبر قدر من كفاية الانتاجية الممكنة وضمان تنفيذ السياسات الادارية حسب الخطة المرسومة.
- يستطيع الباحث تعريف الرقابة الداخلية الادارية بأنها المحافظة على اصول الشركة بالخطط التنظيمية والاجراءات و الدقة المحاسبية لتأهيل الانتاج بالانشطة الفنية و الادارية .

جدول رقم(6/3/1)

المراجعة الداخلية و علاقتها بالرقابة الداخلية

ق	المراجعة الداخلية	الرقابة الداخلية	العلاقة من استنتاج الباحث
1	تعتبر جزء من النظام ووظيفة مستقلة داخل الشركة ⁽¹⁾ .	ظام واجراءات وخطط تشمل جميع انشطة الشركة .	يشملان تطبيقهم في جميع أنشطة الشركات .
2	وظيفة داخل الشركة تهدف الى مدى التحقق من الالتزامات والسياسات والاجراءات ومسائل الرقابة الداخلية على المستوى الادارى والتحقق من مدى كفاية وفعالية اداء الادارات و الاقسام ⁽²⁾ .	الخطة التنظيمية وجميع الوسائل والمقاييس والاجراءات التي تعدها الشركة بغرض المحافظة على اصولها والتأكد من دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد ⁽³⁾ .	يعملان على التحقق من الالتزام بالخطط والقياس والسياسات والاجراءات ومدى كفاية وفعالية الاداء للمحافظة على الاصول
3	أداء الادارة وقياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة في الشركة والفحص والتقرير المستمر للنظم الادارية وسياسات واجراءات وتسجيل للاحداث وسلامة البيانات والمعلومات المعروضة على الادارة والمستخدم لغرض الرقابة في الشركة دقيقة وكافية للغرض ⁽⁴⁾ .	الرقابة الكاملة الشاملة عن طريق الاشراف الشامل بهدف توقع الخطأ ومنع حدوثه قبل وقوعه او الاستعداد لمواجهة والتحقق من النتائج، وتتم هذه الرقابة عن طريق القيام بالجولات التفتيشية و التتابعية ⁽⁵⁾ .	يعملان على الفحص الشامل والمستمر ومنع حدوث الخطأ .

المصدر: اعداد الدارس

(1)Fester ,R,D,The External Auditors Use of Internal Auditors Staff,Op,Cit,P19.

(2)المؤسسة العامة للتعليم الفني و التدريب المهني ، مراجعة و مراقبة داخلية ، (الرياض : مجلة المحاسبة ، موقع المركز الالكتروني،2016م)،ص45

(3) عبدالفتاح محمد ، محمد السيد ، الرقابة و المراجعة الداخلية على المستوى الجزئي و الكلي ، (القاهرة : قسم المحاسبة و المراجعة ، 2007م)،ص183

(4) عبد الفتاح محمد ، محمد السيد ، مرجع سابق ،ص186

(5) فؤاد الشيخ ، اخرون ، مرجع سابق ، ص244

يستنتج الباحث من جدول المراجعة الداخلية و علاقتها بالرقابة الداخلية التالي:

1. المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية لتأكد من مدى تطبيق الالتزامات و الاجراءات الرقابية داخل الشركات.
2. وظيفة المراجعة الداخلية و الرقابة الداخلية يؤديهما هيئة مؤهلة من الموظفين لفحص الانتقائي المنتظم و التقييم المستمر للخط و السياسات و الاجراءات.
3. وسائل الرقابة الداخلية و الاداء الادارات و الاقسام المختلفة بالتحقق من مدى الالتزام بهذه الخط و الاجراءات و وسائل الرقابة و مدى كفاءة و فعالية هذه الخط و السياسات.
- يستطيع الباحث اضافة المشاكل القانونية و التنظيمية و الفنية للمراجعة الداخلية التالية:
 1. ضعف البناء المؤسسي للمراجعة الداخلية لحماية المال العام و مكافحة الفساد.
 2. قلة العلاقة بين الجهاز المركزي للرقابة و المحاسبة.
 3. عدم التطور و تعدي القوانين و التشريعات المالية التي تخص المراجعة الداخلية لتحقيق اهداف الشركات.
 4. عدم توفير استقلالية ادارة المراجعة الداخلية في التشريعات لتنظيم اعمال الشركات.
 - 5 ضعف التدريب و التأهيل المستمر لادارة المراجعة الداخلية في الشركات.

المعلومات المالية و التشغيلية

المراجعة الحاسوبية

تعتبر تكنولوجيا المعلومات ثورة العصر، و ذات تأثير كبير في جميع الميادين فهي ضرورية في صياغة الحاضر و تشكيل المستقبل و بناء مجتمع متطور. شهدت السنوات الاخيرة من هذا العصر تطورات هائلة و مهمة في عالم تكنولوجيا المعلومات، و ما نتج عنها من سهولة في تخزين المعلومات، و التعامل معها حتى أصبحت قواعد البيانات و المكتبات الالكترونية مليئة بكم هائل من المعلومات و البيانات من خلال أجهزة الاتصال المتطورة، الامر الذي سهل عملية تبادل المعلومات و توفرها في اي جزء من اجزاء العالم⁽¹⁾.

لقد اهتمت الهيئات و المنظمات المهنية الدولية بتوفير الاسس و الارشادات المتعلقة بالمراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات، و خصوصا الاتحاد الدولي للمحاسبين و الذي اصدر مجموعة من المعايير و بيانات التدقيق الدولية، بعضها متعلق مباشرة بالمراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات كبيان المراجعة الدولي رقم (1009) و المعيار الدولي للمراجعة رقم (401) و البعض الاخر غير مباشر، يتضمن الاشارة الى موضوع مراجعة تكنولوجيا المعلومات كبيان المراجعة الدولي رقم (1002) و رقم (1008) و المعيار الدولي للمراجعة (402)⁽²⁾.

(1) نعيم دهمش، عفاف اسحق، الضوابط الرقابية و التدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: جامعة الزيتونة الاردنية، فعاليات المؤتمر العلمي الدولي

السنوي الخامس تحت شعار اقتصاد المعرفة و التنمية الاقتصادية، 27-28/4/2005م)، ص7

(2) أيمن محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، (بغداد: مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 27، 2011م)، ص338

مفهوم الحاسوب

عرف مجمع اللغة العربية الحاسوب بأنه اعتمد مصطلح الحاسوب كمرادف لمصطلح computer مع استخدام مسميات مشابهة كالحاسب الالى، تعددت مسميات مصطلح الكمبيوتر computer فقد سمي الحاسب الالى والحاسوب والعقل الالكترونى (1)، وعرف الحاسوب بأنه علم الفنون والمهن (2)، وعرف بأنه المعارف العلمية والخبرات المتاحة وتطبيقاتها لأغراض عملية وخدمة الانسان (3)، عرف بأنه آلة مساعدة للعقل البشرى فى العمليات الحسابية والمنطقية ولديه القدرة على استقبال البيانات، ومعالجتها بواسطة برامج من التعليمات وتخزينها واسترجاعها بسرعة فائقة (4)، وعرف بأنه الآلة الكترونية قادرة على استقبال المعلومات وتخزينها وخروج النتائج بطريقة آلية (5)، وعرف بأنه جهاز يقوم بمعالجة البيانات تبعا لمجموعة من العمليات تسمى برنامج لتحويلها الى معلومات يستفاد منها فى اتخاذ القرارات (6)، وعرف بأنه مجموعة منظمة من الموارد المادية البرمجيات والافراد والبيانات والعمليات التى تسمح بأستقبال ومعالجة وتخزين وبث المعلومات فى المؤسسة (7)، عرف بأنه عملية جمع وتقييم الادلة لتحديد ما اذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم فى حماية اصول المؤسسة ويؤكد سلامة بياناتها ويحقق اهدافها بفاعلية ويستخدم مواردها بكفاءة (8)، وعرف بأنه عملية تشغيل وتحليل المديرين بالمعلومات اللازمة لمساعدتهم فى تنفيذ الاعمال واتخاذ القرارات داخل المؤسسة على ان تكون هذه المكونات ملائمة من حيث النوعية والتوقيت والتكلفة (9)، وعرف بأنه التطبيق المنظم للمعرفة العلمية ومستجداتها من الاكتشافات فى تطبيقات وأغراض عملية (10)، عرف بأنه مجموعة من العناصر او الاجزاء المترابطة التى تعمل بتنسيق تام وتفاعل تحكمها علاقات والية عمل معينة فى نطاق محدد لتحقيق غايات مشتركة وهدف عام (11)، وعرف بأنه الآلة تقوم بأداء العمليات الحسابية والمنطقية على البيانات الرقمية بوسائل الكترونية وتحت تحكم البرامج المخترنة (12).

يستنتج الباحث من تعريف الحاسوب التالى :

1. يعمل على اكساب المهارات اللازمة لتحقيق الاهداف

- (1) ادريس احمد على، تقنية الحاسب الالى، (بيروت: دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1997م)، ص2
- (2) محمود علم الدين، تكنولوجيا المعلومات وصناعة الاتصال الجماهيرى، (القاهرة: العربى للنشر والتوزيع، 1990م)، ص16
- (3) نصيرة بوجمعة سعدى، عقود نقل التكنولوجيا فى مجال التبادل الدولى، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، 1992م)، ص18
- (4) عبدالله سالم المناعى، التعليم بمساعدة الحاسوب وبرمجياته التعليمية، (الدوحة: حولىة كلية التربية، 1995م)، ص12
- (5) عبدالعزيز محمد العقيلى، تقنيات التعليم والاتصال، (الرياض: مطابع التقنية للاؤفست، 1996م)، ص503
- (6) محمد احمد الجدع، الهادى فى استخدام الكمبيوتر، (عمان: دار الضياء للنشر والتوزيع، 1998م)، ص11
- (7) Henri Mahe, *Dictionnaire de Gestion*, Edeconomica, Paris, 1998, p432
- (8) نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية فى ظل التشغيل الالكترونى، (الاسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص175
- (9) عطاالله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق فى بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع، 2009م)، ص82
- (10) عامر ابراهيم قنديلحى، ايمان فاضل السامرانى، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، (عمان: دار الوراق، 2009م)، ص35
- (11) فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الادارية منظور ادارى، (عمان: دار الحامد، 2013م)، ص39
- (12) عزيزة عبدالرحمن العتبى، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على اداء الموارد البشرية، دراسة ميدانية على الاكاديمية الدولية الاسترالية، (http://www.abahe.co.uk/Research-Papers/abahe_03.pdf.LE07/04/2016a15h57)

2. يعطى وسائل متعددة للمستخدمين ويحل المشاكل .

يستطيع الباحث تعريف الحاسوب بأنه: الجهاز الذى يستقبل البيانات ويقوم بمعالجتها ومن ثم اخراجها بصورة جديدة ويساعد استخدامه الى تحقيق افضل للاهداف مع توفير المال والوقت والجهد .

خصائص الحاسوب يتميز الحاسوب بالخصائص .

1/ الدقة فى اداء العمليات⁽¹⁾ .

2/ المرونة فى تأدية العديد من الاعمال وعدم الاقتصار على أداء عمل واحد فقط.

3/ السرعة العالية التى تساعد على توفير الوقت فى أداء العمليات .

4/ السعة الكبيرة فى تخزين البيانات والسرعة فى استرجاعها عند الطلب .

5/ قابلية التوسع والنمو فى ذاكرته الاصلية والذاكرات الاصلية التى تلحق به وازضافة ملحقات مساعدة.

6/ تظهر تكنولوجيا المعلومات بزيادة حاجة المجتمع للمعلومات⁽²⁾ .

7/ يعتمد العمل فى عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات .

8/ العمليات والمعالجات الخاصة بالعمل فى عصر المعلومات تؤدي الى زيادة الانتاج .

9/ يعتمد النجاح فى عصر المعلومات على تأثير نوع التكنولوجيا المستخدمة .

10/ تخدم تكنولوجيا المعلومات فى عصر المعلومات الانتاج والخدمات .

11/ حصر اجراءات الضبط الداخلى والمعلومات المحاسبية والمهام الاجرائية ضمن وحدة الحاسوب التنظيمية⁽³⁾ .

12/ حفظ بعض اجراءات الضبط الداخلى وتتضمن وسائل الضبط للبناء الى Hardware والبرامج

الموضوعة Software للحاسوب والتى لم تكن ممكنة فى النظام اليدوى .

13/ احتمال الاستغناء عن السجلات والمستندات المألوفة عادة على شكل اوراق سمكية .

14/ استخدام وسائل خاصة لتخزين البيانات مثل الاشرطة المغنطة والاسطوانات .

الاساليب الرقابية لتأمين الحاسوب

1/ تحديد المعلومات الحساسة والمهمة فى العمل⁽⁴⁾ .

2/ توفير مراجع خارجى من اجل تقييم المخاطر وتحديد تكلفة حماية الاصول القيمة للشركة .

3/ ترشيح أحد الموظفين ليكون مسؤولاً عن ادارة أمن المعلومات .

4/ تعيين اطار من الموظفين المؤهلين فى مراجعة تكنولوجيا المعلومات وسياسات واجراءات امن المعلومات .

5/ توفير برنامج تدريبى للموظفين يهتم بالقضايا المعاصرة بتكنولوجيا المعلومات .

(1) عزيزة عبدالرحمن العتيبي، مرجع سابق، ص25

(2) عطا الله احمد سويلم، مرجع سابق، ص91

(3) عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق فى بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2009م)، ص82

(4) عطا الله احمد سويلم الحسان، مرجع السابق، ص75

6/ تزويد جهاز المراجعة بأساسيات التعامل مع امن المعلومات و المعلومات الحساسة على وجه التحديد.
7/ توفير الاستقلالية للمراجع الخارجى.

8/ رقابة شبكة الاتصال للتأكد من المعلومات صحيحة وغير مزيفة

وظائف الحاسوب

1/ تقوم على جمع تفاصيل قيود او سجلات النشاطات(1) .

2/ تحول وتحلل وتحسب جميع البيانات او المعلومات .

3/ توفر نظم الحاسوب اجراء عدة أنواع من المعالجات للمعلومات فى وقت واحد.

5/ تسهل استرجاع المعلومات لانجاز عملية اضافية او ارسالها الى مستفيد اخر .

6/ تنقل البيانات والمعلومات من مكان لآخر .

7/ توفر فرص عديدة للاستفادة منها من قبل الانسان بشكل عام و متميزة وتكون هذه الفرص اما لمساعدة الانسان او حل المشاكل التى تعترضه .

8/ تحقق تكنولوجيا المعلومات منافع منها: السرعة،الثبات،الموثوقية والدقة .

مشاكل استخدام الحاسوب

1/ التكلفة المالية لتعليم الحاسوب(2) .

2/ نقص البرامج الملائمة مع تنفيذ العمل .

3/ عدم اتقان استخدام الحاسوب .

4/ حماية المعلومات والبيانات(3) .

5/ مواكبة التكنولوجيا لمتطلبات الادارة .

6/ الامن المادى للمعلومات،اعداد المستخدمين ووضع كلمات السر تكون طويلة ومعقدة مع تغييرها باستمرار .

7/ تحديد ادارة أمن للبيانات .

8/ تحديد مسؤولية مستخدم البيانات .

9/ البرامج: مدى اهتمام مصممى البرامج بالتخطيط لها بالكفاءة المطلوبة،اقل وقت ممكن،كتابة البرامج بطريقة يصعب تعديلها،من اسباب هذه المشاكل: اخطاء فى صياغة البرامج،اخطاء فى عدم استكمال التعديلات،اخطاء عدم مرونة البرامج(4) .

10/ الاجهزة: تقادم اجهزة الحاسوب،عدم كفاءة الصيانة،عدم مراعاة الدقة فى التشغيل وارتفاع تكلفة الاجهزة .

(1) عزيزة عبدالرحمن العتيبي،مرجع سابق،ص92 .

(2) محمد الحيلة،تكنولوجيا التعليم بين النظرية والتطبيق،(عمان:دار المسيرة للنشر والتوزيع،1998م)،ص122

(3) عزيزة عبدالرحمن العتيبي،مرجع سابق،ص25

(4) عطاء الله احمد سويلم الحسان،الرقابة الداخلية والتدقيق فى بيئة تكنولوجيا المعلومات،(عمان:دار الراجحة للنشر والتوزيع،2009م)،ص75

- 11/التخزين: تخزين البيانات على وسائط ممغنطة مثل الاشرطة والاسطوانات، تنشأ المشاكل التالية: الوسائط غير مرئية، ضرورة وجود طابعة تسمح أن تكون ملائمة للمراجعة يمكن استخدام وسائط لنقل سجل من مكان لآخر .
- 12/ نقل البيانات: اخطاء الموظفين وخلل الاجهزة ،الغش والتلاعب، والخلل في خطوط الاتصال والقوة الكهربائية
- 13/ تشغيل البيانات: سوء عملية تخطيط التشغيل، بسبب عدم توفر قطع الغيار، عدم معايير لاساليب التشغيل
- 14/ نقل المعلومات المخرجات: صعوبة رؤية او قراءة المعلومات المطبوعة على الاسطوانات، عدم اعداد ملخصات لبعض بنود البيانات، عدم تسجيل أرصدة الحسابات ومشكلات تتعلق بسرية المعلومات .
- 15/الرقابة الداخلية: حدوث اخطاء فى معالجة بعض البيانات وسهولة الاحتيال، اختفاء السجلات وعدم حماية الملفات الناجمة عن اتصاف البيانات بالسرية وصعوبة استرجاع البيانات تسمح تكنولوجيا بالتغيير غير المصرح به فى البرامج وتفشل فى اجراء التغيير اللازم فى البرامج التى تستوجب التغيير فى ظل التطورات التكنولوجية.
- 16/ المخاطر: تتعلق بالفيروسات التى تأثر على البرامج وتفقده المعلومات⁽¹⁾ . .
- يستطيع الباحث اضافة بعض المشاكل التالية:

1/ نقص الموارد البشرية.

2/ الاتجاهات السلبية لاستخدام التقنية.

β توجد فرص للتلاعب والغش خلال عملية التشغيل المتطور والمعقد .

1-3-5: اهداف العناصر الفنية للمراجعة الداخلية

كانت المراجعة الداخلية تتم قبل وبعد تنفيذ العمليات المحاسبية، فقد كان اكتشاف الغش والاطفاء وضبط البيانات المحاسبية يمثل العمل الاساسى للمراجعة الداخلية، التحقق للتأكد من سلامة السجلات والبيانات المحاسبية، والمحافظة على اصول الشركة وتأسيسا على ما تقدم يمكن تقسيم اهداف المراجعة الداخلية الى الهدفين التاليين وهما⁽²⁾ .

الهدف الاول: خدمات وقائية الحماية غير فنية

عرفت بأنها تعمل على تحقيق الحماية لاصول الشركة⁽³⁾، وعرفت بأنها تحمى اموال الشركة والخطط الادارية من الانحراف⁽⁴⁾ . تتمثل فى

مهارات: العلاقات الانسانية والاتصالات: عرفت بأنها التعامل مع الافراد وامكانية الاتصال بشكل فعال، ومسؤولية المراجع تجاه المجتمع والعمل⁽⁵⁾ .

(1)الصادق محمد سالم،باكر ابراهيم الصديق،جودة المراجعة الخارجية فى ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات للبيانات المالية،(مجلة العلوم الاقتصادية،2014/2/15م)،ص145

(2) المجمع العربى للمحاسبين، مرجع سابق،ص228

(3) جلال الشافعى، مرجع سابق،ص117

(4) حسام سعيد، مرجع سابق،ص19

(5) بونين محمد، مرجع سابق،ص36

الخدمات: الاستشارية الادارية والضريبية... الخ عرفت بأنها دورا ثانويا فى الاهمية بالنسبة لمسؤولية المراجعة الداخلية⁽¹⁾.

المعيار رقم 440 المتابعة: عرف بأن يستلزم ان المراجع الداخلى مرتبطا بتقييم التصرف المقرر عنه فى نتائج المراجعة بالاضافة الى اى مقترحات تم تضمينها بالتقرير، حيث يجب على المراجع الداخلى ان يقوم بالمتابعة لضمان ان الاجراء الملائم قد تم اتخاذه فى ضوء نتائج عملية المراجعة المعد عنها التقرير⁽²⁾.

يعنى مفهوم الحماية مراجعة الاحداث والواقع الماضية للتحقق من الاتى:

1. دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية ومدى امكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية.
2. اصول الشركة قد تم المحاسبة عنها، وانها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاهمال.
3. اختبار الرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ ووظيفة التنفيذ ووظيفة المحاسبة.
4. تقييم الضبط الداخلى من حيث تقسيم الاعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات ، بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذى قبله، وبما لا يؤدي الى تكرار الاعمال.

الهدف الثانى: خدمات انشائية: الناحية الفنية

امتداد لمراجعة الاحداث المالية، ومفهوم الهدف الانشائى يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط خريطة الشركة موضع مراقبة، ولذلك فان تحقيق هذا الهدف يكون من خلال تأسيس برنامج للمراجعة الداخلية من خلال الخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية، وبناء على ذلك فان المراجع الداخلى يعد فى هذه الحالة ممثلا للادارة العامة وليس ممثلا للادارة المالية، وذلك لانه يقيم مدى تقارب اهداف المنظمة الفرعية مع الاهداف التى وضعتها الادارة العليا لها او مدى تمشى النظام مع ما تتطلبه الادارة.

ويتم توظيف المراجعين الداخليين من قبل الشركات للقيام بالمراجعة المالية ومراجعة الاداء وقد زاد دورهم بقدر ملحوظ فى العقدين الاخرين، ويرجع ذلك بصفة اساسية الى زيادة حجم ودرجة التعقيد للعديد من الشركات، وفى ظل المراجعة المالية يتحمل المراجعون مسؤولية تقييم ما اذا كانت اساليب الرقابة الداخلية بالشركة التى يعملون بها قد تم تصميمها وتنفيذها على نحو فعال وما اذا كانت القوائم المالية تتسم بالعدالة، حيث يمضى المراجعون الداخليون كافة الوقت الذى يعملون فيه داخل شركة واحدة، وبالتالي فان معرفتهم عن التشغيل واساليب الرقابة الداخلية بالشركة تزيد بكثير عن معرفة المراجعين الخارجيين⁽³⁾.

وتعبر الاهداف عن اغراض يتعين تحقيقها من تنفيذ نشاط معين ومن ثم فهى تمثل نتاجا للوظيفة، ولتحقيق ذلك فإن الهدف الرئيسى للمراجعة الداخلية يتمثل فى مساعدة جميع اعضاء الشركة فى اداء واجباتهم بفعالية من خلال

(1) وليم توماس، مرجع سابق، ص55

(2) الصبان محمد، مرجع سابق، ص166

امدادهم بالتحليل والتقييم المناسب عن الانشطة التي يتم مراجعتها وتقديم التوصيات المناسبة عن تلك الانشطة، لذلك هنالك عدة اهداف اخرى للمراجعة الداخلية يمكن تلخيصها في الاتي (1) :

خدمات انشائية: الناحية الفنية: عرفت بأنها تضمن دقة البيانات المحاسبية التي تقدم كمدخلات للشركة عند وضع الخطط، وذلك بعمل مراجعة مستمرة على كافة العمليات والقيود المسجلة بالدفاتر والسجلات للتأكد من سلامتها(2)، وعرفت بأنها التأكد من كل جزء من نشاط خريطة المنشأة موضوع مراقبة تحقق هذا الهدف يكون من خلال تأسيس برنامج للمراجعة الداخلية والخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية(3).

وعرفت لمراجعة الداخلية بأنها اغراض تعين تحقيقها من تنفيذ نشاط معين ومن ثم فهي تمثل نتاجا للوظيفة، ولتحقيق الهدف الرئيسي مساعدة جميع اعضاء الشركة في أداء واجباتهم بفعالية من خلال امدادهم بالتحليل والتقييم المناسب عن الانشطة التي يتم مراجعتها وتقديم التوصيات المناسبة، هنالك عدة اهداف اخرى للمراجعة يمكن تلخيصها في الاتي: التقييم والتحقق والالتزام(4)، وعرف معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الامريكية المراجعة الداخلية بأنها وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات والاجراءات، ووسائل الرقابة الداخلية، واداء الادارات والاقسام المختلفة بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والاجراءات ووسائل الرقابة واداء الادارات والاقسام المختلفة تستند المراجعة الداخلية الى عناصر الاداء الفنية التالية: الالتزام، التقييم، التحقق، التحليل، التقرير(5). عرفت العناصر التالية كمايلي:

تقييم الخطط والسياسات المرسومة

وذلك من اجل اكتشاف تقاطع الضعف او النقص في النظم او الاجراءات المستعملة بقصد التعديل والتحسين اللازمين، وعلى سبيل المثال يجب ان تتعدى المراجعة الداخلية رؤية وضع الاشخاص الامناء على الخزينة الى مراقبة التعامل بالنقدية والاجراءات المتبعة في القبض والصرف، وفي جميع الحالات، على المراجع الداخلي اطلاع ادارة المشروع على مدى مساهمة التطبيق العملي للخطط والسياسات المرسومة لتحقيق الاهداف المرجوة.

عرف بأنه التقرير الشخصي الواعي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والاجراءات التي تدير عليها الشركة وما لديها من تسهيلات يقصد ترشيد الاداء الوظيفي وتطويره، ويقضى التقييم جمع البيانات والمعلومات المتعلقة(6).

التحقق من صحة وسلامة العمليات المحاسبية

(1) عبدالله، مرجع سابق، ص247

(2) جلال الشافعي، مرجع سابق، ص117

(3) حسام سعيد، مرجع سابق، ص19

(4) خالد امين، مرجع سابق، ص247

(5) محمد توفيق، مرجع سابق، ص127

(6) سارة بن عثمان، مرجع سابق، ص12

ذلك من اجل حماية اموال الشركة وهذا النشاط الوقائى يتطلب ضرورة احكام الرقابة على العمليات النقدية وعمليات المخزن، وضرورة التأكد من وجود التأمين اللازم وبالقيمة الكافية، وتقادى الخسائر الناشئة عن الاهمال او عدم الكفاية، ومن الامثلة على ذلك خسائر التخزين غير السليم للمواد او البضائع مما يعرضها للتلف، وتداول المواد فى المصنع دون اخذ الاحتياطات اللازمة للمحافظة عليها من الاختلاس وسوء الاستعمال وعدم مراعاة الاستفادة من الخصم المكتسب بالرغم من توافر النقدية.

عرف بأنه التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة وسلامة التوجيه المحاسبى وجمع الادلة والقوانين التى تثبت صدق ماتضمنته السجلات⁽¹⁾.

التحليل المالى والمحاسبى

يتطلب هذا الامر من المراجع الداخلى القيام بعملية مراجعة مستمرة مستنديا وحسابيا وما شابه، للتحقق من صحة البيانات والارقام وملاءمتها للاغراض التىتستخدم فيها، كذلك على المراجع الداخلى ان يقوم بتحليل تلك البيانات بالربط والمقارنة وما شابه لاستنتاج علاقات معينة بين تلك البيانات يمكن الاستفادة منها فى توجيه الشركة. عرف بأنه تحليل السياسات الادارية واجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والاجراءات المحاسبية والمستندات والسجلات والتقارير التى تقع داخل نطاق الفحص⁽²⁾، وعرف بأنه استخدام كافة طرق واساليب التحليل المالى والمحاسبى واجراء المقارنات، ويرتبط بالتحقيق فهمها يمثلان المفهوم التوأم فى منظومة عناصر أداء المراجعة الداخلية.

التزام الموظفين بالسياسات المرسومة

المراجعة الداخلية بحكم أمامها التام بجميع اوجه نشاط الشركة اقدر من غيرها من الدوائر والاقسام على المساهمة الفعالة فى البرامج التدريبية من حيث اقتراح اللازم منها، وربما صياغة بعض مواده، كذلك فان المراجع الداخلى هو الشخص الذى يعمل على توحيد التفسيرات والتطبيق لجميع الاجراءات المرسومة بواسطة ادارة، وعلية مراعاة مدى تمشى الموظفين مع روح تلك السياسات وعدم الاخلال بها فى اى مرحلة.

ويتضح مما سبق ان اهداف المراجعة الداخلية اشبه ما تكون بالخدمات الوقائية لانها تحمى اصول الشركة والخطط الادارية من الانحراف، كذلك هى انشائية لانها تضمن دقة البيانات المستعملة من قبل الادارة فى توجيه السياسة العامة للشركة، ولانها تدخل التحسينات والتعديلات اللازمة على الاجراءات الادارية والرقابية ولتتمشى والتطورات الحديثة، وأن المراجعة الداخلية نشأت تلبية لاحتياجات الادارية العليا فى الشركة، حيث تقوم هذه الادارة بتحديد المهام التى تحتاجها من المراجع الداخلى للقيام بها، وبالتالي فان وظائف المراجع الداخلى ستتحدد بناءا على الاهداف التى تسعى الادارة العليا لتحقيقها.

(1) سارة بن عثمان، مرجع سابق، ص12

عرف بأنه الالتزام بالسياسات الادارية المرسومة واداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الادارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم⁽¹⁾، وعرف بأنه الالتزام بالسياسات الادارية فهي حجر الزاوية فى تحقيق جودة الاداء فى ضوء اجراءات الترخيص للعمليات والانشطة، ووجود مجالات سلطة ومسئولية محددة موضوعة، وحيث تهتم المراجعة الداخلية بالتأكد من مدى الالتزام بالنظم والقرارات الادارية داخل المنظمة⁽²⁾ .

التقرير (مبادئ الحوكمة او لجنة مراجعة)

عرف بأنه يدرج المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل اليها من نتائج وتوصيات، ويفضل عرض التقرير على المسؤل عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق او سوء تقدير عن بعض الامور، وتتمثل قدرة المراجع الداخلى فى العرض الواعى والواقعى لنتائج ما قام به من فحص، وعرف بأنه ينصهر فيه عناصر الاداء للمراجع الداخلى السابق بيانها هي (التحقيق، التحليل، الالتزام، التقييم)، وانعكاسا لرؤيته الثاقبة وما استخلصه من اتجاهات وحقائق ناتجة عن الفحص المحايد لكافة الانشطة والسياسات داخل المنظمة، وتطبيق مبادئ الحوكمة يتطلب انشاء لجنة مراجعة مهمتهم التنسيق بين المراجع الداخلى والمراجع الخارجى بهدف التوصل الى معلومات وبيانات محاسبية دقيقة تعكسها القوائم المالية المنشورة⁽³⁾.

يستنتج الباحث من العناصر الفنية للمراجعة الداخلية عددة وسائل يعتمد عليها المراجعة الداخلية فى اداءها المستمر الالتزام والتقييم والتحقق والتحليل والتقرير جمعهم تعبر على دقة وموازنة المراجعة الداخلية داخل الشركات، حيث هذه الوسيلة خدمة للطرف المستخدمة للقوائم المالية بحيث تعتمد عليها فى اتخاذ قراراتها و رسم سياستها واهدافها، فتعتمد الشركة اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية فى وضع الخطط ومراقبة الاداء وتقييمه ومن هنا تحرص على ان تكون البيانات صحيحة وتعكس الحالة الفعلية والسليمة لتكون مدققة من قبل فنية محاسبية.

(1) سامح رفعت، مرجع سابق، ص15

(2) www.pdfactory.com

(3) نمر محمد، مرجع سابق، ص2