

دليل تدقيق رقم (٤)

دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية

Study And Evaluation Of Internal Control System

أقر مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق بجلسته المنعقدة بتاريخ ٢٠٠٠ / ٧ / ١٥ دليل التدقيق الآتي بشأن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية .

الأهداف والنطاق

١- يهدف هذا الدليل إلى الآتي :-

- أ - تقديم الإرشادات الواجب اعتمادها من قبل مراقب الحسابات للتحقق من مدى الالتزام بالمبادئ الأساسية لنظام الرقابة الداخلية المعمول به من قبل إدارة المنشأة بقصد تحديد نوع وحجم إجراءات الفحص والتدقيق الأساسية المطلوبة ، لكي يتمكن في النهاية من إبداء رأيه بالبيانات المالية للمنشأة موضوع الفحص .
- ب- التعريف بالإجراءات المعتمدة من قبل إدارة المنشأة لتحديد أهداف نظام الرقابة الداخلية .
- ٢- على مراقب الحسابات أن يتعرف على النظام المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية بشكل جيد وقياس مدى كفاءتهما في المحافظة على الموارد المادية للمنشأة والاطمئنان على دقة البيانات المالية وبالشكل الذي يمكنه من تخطيط عمله الرقابي ووضع الإجراءات الكفوءه لذلك .
- ٣- تستخدم عبارة ((نظام الرقابة الداخلية)) لوصف النظام العام للمنشأة بصورة شاملة بينما استخدمت عبارة ((نظم الرقابة الداخلية)) لتعني الأجزاء الفرعية من النظام .
- ٤- يقصد بالمصطلحات الآتية المعاني المبينة إزائها :-

النظام المحاسبي Accounting System

مجموعة العمليات والإجراءات التي يتم بموجبها معالجة المعلومات والبيانات المطلوبة لتحقيق أهداف الإدارة ويتضمن ذلك مسك السجلات وإجراءات العمل المحاسبية المتبعة في إعداد وتحليل المعلومات واحتسابها وتصنيفها وترحيلها وتلخيصها وإعداد التقارير عنها .

نظام الرقابة الداخلية Internal Control System

وتمثل أنواع السياسات والإجراءات المتخذة من قبل الإدارة التي تكفل تحقيق أهداف المنشأة وتضمن التنفيذ المنظم والعملي للعمليات بما في ذلك الالتزام بالسياسات الإدارية والمحافظة على الموجودات واكتشاف ومنع الأخطاء ودقة القيد اكتمال السجلات وتهيئة البيانات المالية المطلوبة والمعمول عليها في الوقت المناسب . ويمكن تقسيم نظام الرقابة الداخلية إلى :-

أ - الرقابة المحاسبية Accounting Control

وتشمل الخطة التنظيمية والوسائل والإجراءات التي تتعلق بصفة أساسية في المحافظة على موجودات المنشأة ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المثبتة بالسجلات ،وذلك عن طريق اختبار دقة البيانات والمعلومات المحاسبية . وللرقابة المحاسبية وسائل متعددة منها على سبيل المثال : -

- اتباع طريقة القيد المزدوج .
- تسجيل المعاملات والترحيل اليومي لها .
- استخدام الحسابات الجمالية والفرعية .
- إعداد موازين المراجعة الدورية .
- اتباع نظام المصادقات واعتماد قيود التسوية من قبل موظف مخول .
- إمداد الإدارة بالبيانات المالية والمحاسبية بصفة دورية .

ب - الرقابة الإدارية Administrative Control

هي مجموعة من النظم والأساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي النشاط بهدف تشخيص المشكلات الإدارية ومعرفة نواحي القصور والأخطاء التي تقود إلى اقتراح الحلول المناسبة ،ولهذا فأنها تركز على تقويم السياسات والقرارات الإدارية وتشجيع الالتزام بها وذلك بهدف تحقيق أكبر قدر من الكفاءة التشغيلية .

وتتكون الرقابة الإدارية من وسائل متعددة منها على سبيل المثال :-

- الموازنات التقديرية .
- حسابات الكلفة .
- التقارير الاحصائية .
- تقارير الاداء .
- الرقابة على الجودة .
- برامج التدريب المتنوعة للموظفين .

ج - نظام الضبط الداخلي Internal Check System

ويشمل مجموعة الإجراءات والوسائل التنظيمية والمحاسبية التي تهدف إلى ضبط عمليات المنشأة ومراقبتها بصورة تلقائية ومستمرة وذلك بجعل عمل شخص ما يراجع بواسطة آخر لضمان حسن سير العمل ومنع وقوع الأخطاء أو التلاعب أو اكتشافها بعد وقوعها بفترة قصيرة من خلال التطبيق التلقائي للنظام ،لذا فإن هذا النظام يقوم على أساس توزيع العمل والمسؤوليات والصلاحيات لكل قسم إن موظف وتجنب قيام أي موظف بتنفيذ عملية بصورة كاملة من أولها إلى آخرها .

د - جهاز التدقيق الداخلي Internal Audit Department

هو جهاز تقويمي مستقل ضمن تشكيلات المنشأة ويعتبر أحد وسائل الرقابة الداخلية الفعالة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها وطمأنتها على ان وسائل الضبط الموضوعه مطبقة وكافية من خلال مجموعة من الضوابط والإجراءات لتحقيق العمليات والقيود وبشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وللتأكد من حماية أصول وأموال المنشأة والتحقق من اتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم .

عناصر نظام الرقابة الداخلية التي تهتم مراقب الحسابات

٤- حتى يحقق نظام الرقابة الداخلية أهدافه لابد أن يقوم على أسس عناصر معينة ، حيث يتوجب على

إدارة المنشأة توفير ما يلي : -

أ - وجود خطة تنظيمية وإدارية تحدد الإطار العام لتوجيه وضبط نشاط المنشأة من خلال وجود هيكل تنظيمي قادر على توضيح سياسات تفويض الصلاحية وتحديد المسؤولية وتوفير إجراءات لاتسمح لأي فرد بمخالفة نظام الضبط عن طريق إيجاد فصل واضح بين الوظائف المتعارضة مثل الفصل بين وظيفتي الحيازة والتسجيل .

ب- موظفين أكفاء ، حيث يعتمد التطبيق السليم لأي نظام على كفاءة وأمانة الأشخاص القائمين به.

ج- نظام محاسبي يقوم على مجموعة متكاملة من السجلات والمستندات ودليل مبوب للحسابات يراعى في وضعه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .

د - إجراءات سليمة لتسجيل كافة العمليات المحاسبية بالسرعة المناسبة وبالقيمة الصحيحة والتبويب المحاسبي الصحيح والفترة المحاسبية التي تمت فيها هذه العمليات بحيث يسهل إعداد المعلومات المالية ضمن إطار سياسات محاسبية معترف بها وبطريقة تسمح بتحديد المسؤولية المحاسبية .

هـ - إجراءات سليمة لتفويض الصلاحيات وتحديد المسؤوليات والواجبات بدقة ووضوح .

و - التقويم والتحديث المستمر لنظام الرقابة الداخلية لتحاشي احتمال تقادم الإجراءات الرقابية .

ز - إجراءات الضبط :- هي تلك السياسات والإجراءات التي تقوم الإدارة باستنباطها لتحقيق الأهداف المناطة بها وتتضمن هذه الإجراءات : -

(١) إصدار التعليمات ووضع الإجراءات لتنفيذها .

(٢) فحص الدقة المحاسبية والحسابية للسجلات

(٣) الرقابة على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات كالتغيرات في برامج الحاسوب والوصول إلى الملفات .

(٤) الفحص الدوري وحسابات المراقبة وموازن المراجعة

(٥) أدلة الإثبات والتوثيق والسيطرة على المستندات

(٦) مطابقة نتائج الجرودات مع السجلات

(٧) محددات الاعتماد على الموجودات والسجلات

مخاطر التدقيق ونظم الرقابة الداخلي **Control Audit risk And**

The Internal

- ٥ - ويقصد بمخاطر التدقيق قيام مراقب الحسابات بإعطاء رأي غير مناسب على بيانات مالية محرفة بدرجة جسيمة ، لكي يتمكن مراقب الحسابات من إبداء رأيه حول البيانات المالية فأنة يقوم بتصميم إجراءات تساعد على توفير القناعة المعقولة بأن البيانات المالية أعدت بصورة صحيحة من كافة النواحي المادية ، إلا انه يجدر به مراعاة احتمال وجود أخطاء مادية قد لا يتم اكتشافها لاسباب تعود لطبيعة الاختبارات والقصور الذاتي في إجراءات التدقيق أو إجراءات نظام الرقابة الداخلية ، وعند وجود أية دلائل تشير إلى ذلك يتحتم عليه ان يتوسع في إجراءاته لتعزيز هذه الدلائل او نفيها .
- ٦ - يتم اخذ مخاطر التدقيق على مستوى البيانات المالية بعين الاعتبار خلال مرحلة التخطيط لإجراءات التدقيق ، إذ يجب على مراقب الحسابات القيام بعملية تقويم شاملة لمخاطر التدقيق من خلال معرفته بأعمال ونشاطات المنشأة والقطاع الذي تعمل فيه .
- ويكون هذا التقويم أساسا لتوفير المعلومات الأولية اللازمة لرسم إجراءات التدقيق التي يمكن من خلالها التقليل من تلك المخاطر إلى الحد المقبول .
- ٧ - تتألف مخاطر التدقيق من :-

أ- المخاطر الضمنية Inherent Risk

تمثل هذه المخاطر مدى قابلية أرصدة الحسابات او مجموعة من المعاملات للتعرض إلى خطأ مادي يتسبب في المغالاة بقيمة أرصدة تلك الحسابات ، وترتبط هذه المخاطر بطبيعة العمل وطبيعة أرصدة الحسابات ، فالحسابات التي تعتمد بدرجة كبيرة على التقدير أو أنها معقدة في احتسابها أو تلك التي تمثل موجودات مرغوبة او متحركة كالذهب أو تلك التي تكون عرضه للتغير في ضوء طلب المستهلكين او التقنية فأن هذه الحسابات تكون مخاطرها الضمنية اكثر من غيرها .

وعلى مراقب الحسابات في مثل تلك الحالات ان يقوم بتصميم إجراءات تساعد على توفير القناعة المعقولة وان يتوسع في الاختبارات وإجراءات الفحص والتدقيق .

لتقدير المخاطر الضمنية (مخاطر القصور الذاتي) يستخدم المدقق حكمه المهني لتقويم عدة عوامل على سبيل المثال :-

أولاً - عند تدقيقه البيانات المالية التحقق من حرص الإدارة وخبرتها في إعداد البيانات المالية ، الضغوط غير العادية التي تواجهها والتي تؤثر على حقيقة البيانات المالية ، طبيعة النشاط والقطاع الذي تعمل به

ثانياً - عند قيامه بتدقيق المعاملات يوجه إجراءاته حول تسوية المعالجة القيدية للمعاملات قرب نهاية السنة وعلى وجه الخصوص المعالجات غير العادية ، الأرصدة ذات

الأهمية النسبية العالية كالموجودات الثابتة والأرصدة والمبالغ التي تخضع إلى التقدير

...

ب – مخاطر الضبط (الرقابة) Control Risk

تمثل تلك المخاطر حدوث أخطاء جوهرية في الحسابات دون ان تتوفر إمكانية منعها أو كشفها في الوقت المناسب من خلال النظام المحاسبي وأنظمة الرقابة الداخلية ، أي أنها تشير إلى قصور نظام الرقابة الداخلية في منع أو اكتشاف أو تصحيح الأخطاء أو اكتشافها بعد وقوعها بفترة قصيرة من خلال التطبيق التلقائي للنظام .

ج – مخاطر الاكتشاف Detection Risk

تتمثل تلك المخاطر بحالات عدم اكتشاف الأخطاء الجوهرية الموجودة في الحسابات والبيانات المالية ٠٠ بالرغم من إجراءات الفحص والتدقيق التي قام بها مراقب الحسابات .

٨- عند القيام بتدقيق البيانات المالية ينصب اهتمام مراقب الحسابات على السياسات والإجراءات ذات العلاقة بالنظام المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية وان الإحاطة بهذين النظامين مع المخاطر الضمنية ومخاطر الضبط تساعده في :-

أ – تحديد أنواع الأخطاء التي يمكن ان تحدث في البيانات المالية .

ب – الأخذ بنظر الاعتبار تأثيرات المخاطر المادية لهذا الأخطاء .

ج – تصميم إجراءات التدقيق المناسبة .

٩- إن المخاطر الضمنية ومخاطر الضبط لها علاقة بطبيعة عمل المنشأة وبيئتها بغض النظر عن طبيعة أو مهام التدقيق ورغم ان مراقب الحسابات لا يستطيع التحكم بهذين النوعين من المخاطر الا ان عليه تقييمها وبالتالي تصميم إجراءاته الجوهرية بحيث ينتج عنها مستوى مقبول من مخاطر الاكتشاف التي تقلل من مخاطر التدقيق .

إجراءات فحص نظام الرقابة الداخلية

الفحص المبدئي Preliminary Review

١٠- حتى يمكن لمراقب الحسابات فهم وإدراك مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على عملية التدقيق والرقابة يجب عليه ان يجزأ النظام إلى عدد من المكونات ثم يقوم بدراسة وتقويم كل منها بالتفصيل .وبذلك يستطيع وضع مجموعة شاملة من إجراءات تدقيق تلك الأنظمة المجزأة .

١١- بعد ان يتعرف مراقب الحسابات على النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية يجب عليه القيام بالتقديرات الأولية لمخاطر الضبط ، ولقياس مدى قصور النظام في منع واكتشاف الأخطاء وتصحيحها .

١٢- على مراقب الحسابات أن يفترض وجود مخاطر ضبط عالية لحين التأكد من إثبات قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية في حماية تلك البيانات من الأخطاء المادية وذلك بهدف تأكيد سلامة البيانات .

١٣ - على مراقب الحسابات القيام بمتابعة بعض العمليات في النظام المحاسبي للتعرف عليه وعلى إجراءات الرقابة الداخلية فيه وان هذا الإجراء يعتبر من إجراءات الالتزام بالإضافة إلى قيامه بالاستفسار من الموظفين العاملين في المستويات الوظيفية المختلفة في المنشأة والرجوع إلى أدلة الإثبات كدليل لسلامة الإجراءات وان تلك الإجراءات قائمة في الفترة التي ينوي الاعتماد عليها .

١٤ - على مراقب الحسابات أن يوثق أوراق عمله فيما يخص نواحي معرفته بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية وتقدير مخاطر الضبط خاصة عندما تكون منخفضة . وتعتمد كفاية التوثيق لأنظمة الرقابة الداخلية على درجة الاعتماد المنشودة منها . ويمكن له ان يستخدم أساليب وطرق متعددة للتوثيق والتقييم يحددها من خلال اجتهاده وخبرته ومن أمثلتها :-

التقرير الوصفي : - يقوم مراقب الحسابات بأعداد تقريراً مفصلاً يشرح فيه الإجراءات المتبعة بالنسبة لكل عملية وبيان رأيه عن مدى دقتها وملاءمتها وتحديد الثغرات ونقاط الضعف جزئياً او كلياً .

قوائم الاستقصاء : - يقوم مراقب الحسابات بالاستفسار من الموظفين العاملين في المستويات الوظيفية المختلفة في المنشأة عما إذا كانت الضوابط التي ينوي الاعتماد عليها قائمة خلال الفترة وذلك عن طريق مجموعة أسئلة مكتوبة يتم

الإجابة عليها بكلمة (نعم) تشير إلى مواطن قوة النظام وكلمة (لا) تشير إلى مواطن ضعفه وبذلك يسهل على مراقب الحسابات اكتشاف نقاط الضعف من خلال الإجابات . وغالباً ما يعزز مراقب الحسابات إجابات الموظفين على نموذج الاستقصاء بوسائل أخرى مثل التقرير الوصفي وخرائط الانسياب ٠٠٠ والملحق رقم (٢) يقدم بعض الأمثلة حول هذه القوائم .

خرائط الانسياب : - أن استخدام هذه الخرائط يساعد في فهم تسلسل العلاقات بين اوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات ويستطيع مراقب الحسابات من خلال تتبعه لمرحل المعاملة واعداد المستندات أن يفهم نظام الرقابة الداخلية بشكل جيد ويستطيع ان يحدد اوجه الضعف ومواطن القوة من خلال ذلك .

الملخص التذكيري : - وهو بيان عام بالطرق والوسائل التي توفر الشروط والعناصر المثالية لنظام الرقابة الداخلية وغالباً ما يستخدمه مراقب الحسابات في المنشآت الصغيرة.

١٥ - يجب ان يتم التقييم المبدئي لأنظمة الرقابة الداخلية في ضوء التطبيق الفعال لما يتم تصميمه فعلاً خلال الفترة التي ينوي مراقب الحسابات الاعتماد فيها على تلك الأنظمة . ويهدف التقييم المبدئي إلى توفير أدلة الإثبات عن مدى كفاية وفاعلية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية .

١٦ - بعد انتهاء مراقب الحسابات من أعمال الفحص المبدئي يمكنه أن يستنتج :-

أ - انه من الممكن الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية والاستمرار في فحص النظام لتحديد مدى كفاية أساليب الرقابة وما توفره له من قناعة في عدم وجود أخطاء جوهرية وذلك من خلال الالتزام بالإجراءات التي يتضمنها النظام بهدف تحديد نطاق الاختبارات الجوهرية للتدقيق .

ب - عدم وجود جدوى من الاستمرار بتقويم النظام بهدف تحديد نطاق الاختبارات الجوهرية .

ج - عما إذا كانت المبالغ المنفقة على فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية تفوق المنافع المتوقعة من ذلك الفحص .

في حالة توصل مراقب الحسابات لأي من الاستنتاجين (ب و ج) يجب عليه ان يصمم برنامجاً مكثفاً للاختبارات الجوهرية دون الاعتماد على أي من اجراءات الرقابة الداخلية التي تتبعها المنشأة .

الالتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية Compliance Test

١٧- إذا قرر مراقب الحسابات ان يعتمد على نظام الرقابة الداخلية بعد الانتهاء من الفحص المبدئي في أداء مهمته فعليه ان يواصل دراسته وتقويمه للنظام ويركز اهتمامه على استخدام أدلة الإثبات التي تؤكد له تمسك المنشأة بتطبيق إجراءات النظام المصممة بهدف منع أو تقليل الأخطاء والمخالفات وذلك لتوفير القناعة الكافية بكفاية النظام والتأكد من مواطن القوة فيه .

١٨- عند حصول مراقب الحسابات على أدلة الإثبات حول تنفيذ وتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية وفقاً لما هو مرسوم وبشكل ثابت خلال الفترة . يمكن ان تحدث انحرافات في التطبيق من أسبابها تغير هام في الموظفين . التقلبات الموسمية الهامة في حجم العمليات ، والأخطاء البشرية ، ولذلك على مراقب الحسابات ان يستفسر بصورة خاصة عن هذه العوامل وخاصة ما يتعلق بتغيرات الكادر الوظيفي القائم على إجراءات الرقابة الداخلية الهامة وعليه ان يتأكد من مناسبة وشمول إجراءات الالتزام للفترة التي حدثت فيها تلك التغييرات .

١٩- يجب أن يكون إجراءات الاختبار لمدى الالتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية مصممة وموثقة بالشكل الذي يساعد مراقب الحسابات في اتخاذ قراره النهائي بخصوص مدى اعتماده على ذلك النظام . وقد تقتصر بعض تلك الاختبارات على مجرد الملاحظة او المشاهدة للتأكد من وجود إجراءات الرقابة مثل اختبار الفصل بين الوظائف في حين يتطلب اختبار بعض العمليات التي يكون لها مسار تدقيق مدعم بدليل مستندي من خلال اخذ عينة من كل نوع من هذه العمليات وتتبعها في النظام حتى يتأكد مراقب الحسابات من تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية كما هو منصوص عليه في خارطة التنظيم ودليل الإجراءات .

٢٠- إن مستوى مخاطر التدقيق يرتبط مباشرة بإجراءات التدقيق الأساسية وان تقدير حجم ومادية تلك المخاطر يعتمد على القناعة بمستوى تكامل إجراءات نظم الرقابة الداخلية التي تؤثر في طبيعة وتوقيت الاختبارات الجوهرية التي تسهم في تخفيض مخاطر الاكتشاف . أن بعض مخاطر الاكتشاف تكون

موجودة حتى لو تمت أعمال التدقيق ١٠٠% لان اغلب أدلة الإثبات لاتكون جازمة أو قطعية بقدر ما تساعد في تكوين قناعة عامة .

٢١- إن لكل من مستوى الالتزام بتطبيق النظام والاختبارات الجوهرية هدفه إلا ان نتائج الفحص لكل منهما قد تخدم الآخر .فالأخطاء المادية المكتشفة من خلال الاختبارات الجوهرية يمكن ان تجعل مراقب الحسابات يقوم بتغيير تقديراته السابقة لمخاطر الالتزام بتطبيق نظم الرقابة .

٢٢- يقوم مراقب الحسابات بعمل تقويم نهائي لنظام الرقابة الداخلية في ضوء تقييمه المبدئي للنظام ونتائج اختبارات الالتزام بتطبيقه لكي يتوصل الى :-

أ - تحديد مقدار أدلة الإثبات المتعلقة بالبيانات المالية الواجب الحصول عليها ويكون هذا القرار ذا أهمية في تحديد مديات ونطاق الاختبارات الجوهرية .

ب - تحديد مواطن ضعف النظام وإيلاجها إلى إدارة المنشأة .

تأثير أنظمة التشغيل على دراسة وتقويم نظم الرقابة الداخلية

٢٣- تعتبر أنظمة التشغيل ذاتية في أية حالة تستخدم فيها المنشأة الحاسوب لمعالجة البيانات المالية الهامة ومهما كان نوع ذلك الحاسوب أو حجمه وسواء يتم تشغيله من قبل المنشأة نفسها او من قبل جهة أخرى .

٢٤- لا تختلف أهداف اختبارات الالتزام بتطبيق نظم التشغيل الذاتي للمعلومات عن تلك الأهداف المطلوبة في النظم اليدوية الا في حالة استخدام أساليب التدقيق باستخدام الحاسوب .أن استخدام مثل هذه الأساليب يكون مناسباً عندما لا يعطي النظام دليلاً مرئياً لتوثيق فعالية إجراءات الرقابة التي سيعتمد عليها ويمكن في مثل هذه الحالة اختبار البيانات للحصول على قرينة الإثبات كالتأكد من إن إجراءات الوصول إلى البيانات في الأنظمة الآلية المباشرة تعمل وفق الإجراءات المعدة لها . والملحق رقم (١) يوضح الإجراءات التي يعتمد عليها مراقب الحسابات عند فحص نظم الرقابة الداخلية لأنظمة التشغيل الذاتي للمعلومات المحاسبية.

الرقابة الداخلية في المنشآت الصغيرة

٢٥- يجب أن تتوفر لمراقب الحسابات درجة القناعة الكافية لإبداء رأياً غير متحفظاً مهما كان حجم المنشأة الخاضعة للتدقيق .إلا انه يكون من الصعب تطبيق عناصر الرقابة الداخلية بشكل كامل على المنشآت الصغيرة التي تتصف بقلة عدد موظفيها الذين تعهد إليهم مسؤولية حيازة الموجودات وتنفيذ العمليات في آن واحد فيقل الفصل بين الوظائف المتعارضة .

لذلك يعتمد نجاح نظام الرقابة الداخلية إلى حد كبير على متابعة وإشراف مالك او مدير المنشأة . وعلى مراقب الحسابات عندما يكون الفصل بين الواجبات محدوداً ويتوفر له الدليل على ضعف الضوابط في مجال الإشراف أن يعتمد بصورة رئيسية على الاختبارات الجوهرية لدعم رأيه في البيانات المالية .

التقرير عن نظم الرقابة الداخلية

٢٦ - على مراقب الحسابات إبلاغ إدارة المنشأة كتابياً في صورة تقرير أو خطاب مكتوب بنقاط الضعف التي اكتشفها أثناء دراسته وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية .

ملحق رقم (١)

نظام الرقابة الداخلية على التشغيل الذاتي للمعلومات المحاسبية

إن مكونات نظام الرقابة الداخلية على التشغيل الذاتي للمعلومات التي تساعد في تحقيق أهداف المنشأة تشمل إجراءات يدوية وإجراءات يتم تصميمها داخل برامج الحاسوب وان مثل هذه الإجراءات تشمل :-

إجراءات وضوابط الرقابة الداخلية النظرية

إجراءات وضوابط الرقابة على تطبيقات التشغيل الذاتي للمعلومات (إجراءات رقابة البرامج) وفيما يلي شرحاً مبسطاً لهذه الإجراءات.

١ - الإجراءات والضوابط النظرية

تعد هذه الإجراءات والضوابط بمثابة العناصر الأساسية لعملية التشغيل الذاتي للمعلومات المحاسبية ولذلك فهي ضوابط ذات تأثير عام بمعنى أنها إذا كانت ضعيفة أو غير موجودة فأنها تؤثر في إجراءات الضبط الداخلي لتطبيقات البرامج المحاسبية. وتهدف إلى إيجاد إطار من السيطرة على نشاطات التشغيل الذاتي للمعلومات وتوفير قناعة معقولة بان أهداف الرقابة الداخلية قد تحققت وتشمل هذه الإجراءات ما يلي:-

أ- إجراءات رقابة تنظيمية وإدارية **Organization and Operation Controls**

وهي ضوابط تنظيم عمل إدارة تشغيل البيانات المحاسبية ذاتياً على الحاسب وتتمثل في:-

أولاً : التقسيم الواضح لخطوط السلطة والمسؤولية بين وظائف كل من مصممي الأنظمة والمبرمجين والمشغلين ومراقبي التشغيل.

ثانياً : عدم اتصال المبرمجين ومصممي الأنظمة بعملية تشغيل الحاسب لتجنب إدخال تعديلات على البرامج أو إضافة بيانات غير مشروعة

ثالثاً : وضع سياسة واضحة لنظام تناوب العمل لتجنب استمرار مشغل معين في نفس العمل

رابعاً : يجب أن يكون هناك شخصين على الأقل عند تشغيل البيانات

خامساً: الاحتفاظ بنسخة من المطبوعات الخاصة بالحاسب كسجل للتشغيل ليتم مراجعته دورياً

ب- الرقابة على المكونات المادية (الأجهزة) والمكونات غير المادية (البرامج)

Hardware and System Software Control

أولاً : فحص الأداء والمزدوج Dual Process وتعني تكرار نفس العمل على جهاز آخر ومقارنة النتائج.

ثانياً : فحص الأجهزة Equipment Check وهي ضوابط رقابية توضع في دوائر الحاسب لضمان عمل الأجهزة بطريقة صحيحة وللقيام بالتصحيح التلقائي عند الضرورة.

ثالثاً : فحص التماثل Parity Check وتعني إجراء اختبار لمنع فقد اي رمز (رقم او ظرف أو علامة...) داخل الحاسب ، وذلك أثناء عملية تحويل البيانات بين وحدات الحاسب المختلفة.

خامساً: فحص الشرعية: وتعني ان الحاسب يستخدم في القيام بالعمليات المشروعة أو المصرح بها.

ج- إجراءات لمنع الوصول المباشر للحاسب والبيانات أو الملفات Access Control

أولاً : وضع العلامات على وسائل الإدخال التي تحتوي على ملفات الحاسب لتمييزها وضمان استخدام الملف الصحيح.

ثانياً : الرقابة على خروج ودخول البيانات من/ إلى الملفات من خلال تنظيم وإدارة مكتبة البرامج ومن خلال المستوى الإداري المختص.

ثالثاً : تنظيم إجراءات الوصول إلى الحاسب والوحدات المتصلة به.

رابعاً : تنظيم إجراءات الوصول إلى بيانات والملفات من خلال قاعدة البيانات.

د - إجراءات تطوير وتوثيق أنظمة الحاسب System Development and

Documentation Control

أولاً : المشاركة الفعالة لجميع مستخدمي النظام والمستفيدين من خدماته

ثانياً : الرقابة على عمليات تحويل دفاتر اليومية والأستاذ إلى ملفات عمليات لمراعاة الدقة وتجنب

الرقابة على عمليات تحويل دفاتر اليومية والأستاذ إلى ملفات عمليات لمراعاة الدقة

وتجنب جراء أية تعديلات غير مصرح بها.

ثالثاً : متابعة تطوير نظام التشغيل الذاتي للمعلومات الذي تم اعتماده من المستوى الإداري المختص وتحديد مواصفات كتابته.

رابعاً: اختيار نظام التشغيل الذاتي للمعلومات قبل البدء في تنفيذه وذلك لضمان عمله وفقاً لمواصفات تصميمه وتلبيته لحاجات المستخدمين.

خامساً: الموافقة النهائية على النظام واعتماده وتنفيذه.

سادساً: توثيق النظام وذلك من خلال الخطوات التالية :-

— تحديد المشكلة التي يعالجها النظام

— إعداد خرائط التدفق للعمليات والإجراءات

— تحديد مواصفات المدخلات والمخرجات

- تحديد الملفات التي سيتم إنشاءها كبديل عن السجلات
- مسك سجل بكافة التعديلات التي أدخلت على البرامج
- وضع تعليمات التشغيل اللازمة (دليل التعليمات)

هـ- ضوابط لحماية أنظمة التشغيل الذاتي للمعلومات

- أولاً : إنشاء النسخ الاحتياطية من جميع وسائل الإدخال التي تحوي البرامج والبيانات الأساسية بعيداً عن مقر الحاسب.
- ثانياً : التأمين على أنظمة التشغيل الذاتي للمعلومات
- ثالثاً : وضع الحاسب في مكان مناسب مستقل تتوافر فيه عناصر الحماية المناسبة.
- رابعاً : الاحتفاظ بأجهزة حماية كهربائية لمنع فقد البيانات أو ارتكاب أخطاء عند انقطاع التيار الكهربائي أو تذبذبه.

٢- إجراءات الرقابة الداخلية على تطبيقات التشغيل الذاتي للمعلومات

Application Controls

وتمثل هذه الإجراءات الرقابة على استخدام الحاسب في مجال تطبيق معين مثل الأجور أو المخزون أو الموجودات الثابتة..... الخ وتنفيذ هذه الإجراءات في التأكيد من مدى سلامة البيانات التي يتم إدخالها إلى الحاسب وفيما وذا تم الترخيص بتشغيلها وانه تم تحويلها إلى لغة الحاسب بشكل صحيح ومن هذه الإجراءات التصميم الجيد للمستندات الأصلية والموافقة على البيانات قبل إدخالها إلى الحاسب تحديد الأشخاص الذين يقومون بعملية الإدخال وإنشاء سجل للمستندات الأصلية متضمناً أسماء والأشخاص الذين قاموا بإدخال البيانات، استخدام البرامج لفحص البيانات الداخلة قبل التشغيل. ولذلك يمكن تقسيم تلك الإجراءات :-

أ- إجراءات الرقابة على المدخلات Input Control وتتمثل :-

- أولاً: إجراءات تتعلق بتحديد وتسجيل الأحداث الفعلية المتصلة بعمليات نشاط المنشأة.
- ثانياً: إجراءات تتعلق بعملية تجهيز البيانات وتحويلها إلى صورة يقرأها الحاسب.
- ثالثاً: إجراءات تتعلق بعملية إدخال البيانات أي قراءة البيانات المحاسبية.

ب- إجراءات الرقابة على عمليات المعالجة Processing Control

أولاً: استخدام سجل لوحدة التوجيه والمتابعة التي يستخدمها المشغل في توجيه ومتابعة عمليات الحاسب والذي يتم مراجعته دورياً لاكتشاف تشغيل أي بيانات غير مصرح بها.

ثانياً: استخدام العناوين الخارجية التي تلتصق على وسائل التخزين لتبين أسماء الملفات والبرامج .

ثالثاً: استخدام العناوين الداخلية التي تسجل على وسائل الإدخال في بداية كل ملف أو نهايته لتبين اسم الملف وتاريخه على ان يقوم الحاسب خلال عملية التشغيل بمقارنة عناوين الملفات التي يتضمنها البرنامج فاذا ظهر اي اختلاف توقف الحاسب عن التشغيل.

ج- إجراءات الرقابة على المخرجات Output Control

أولاً: فحص نتائج المخرجات يدوياً بواسطة موظفي قسم الرقابة على إدارة التشغيل الإلكتروني للبيانات وذلك للتأكد من معقوليتها.

ثانياً: مقارنة نتائج الفحص اليدوي لبيانات التشغيل الذاتي مع تشغيل نفس البيانات يدوياً Visual Scanning .

ثالثاً: مقارنة بيانات مخرجات الفترة الحالية مع بيانات مخرجات الفترة السابقة مع أخذ التغيرات التي حدثت وتتم هذه المقارنة يدوياً.

رابعاً: اتباع إجراءات توزيع سليمة لمخرجات النظام لضمان وصولها الى الأشخاص المخولين فقط وبالوقت المناسب.