انواع الرأي في عملية الرقابة التدقيق

تنقسم الرقابة من حيث الهدف الى ثلاثة انواع هي :

1. **رقابة الاداء :** ان رقابة الاداء يعبر عنها بالنشاط التقويمي الذي يتنج عنه تقييمات ومعلومات موثوق بها ، وليس مجرد وصف للأحداث وانما تقويمات واسعة تتضمن تفسير واجتهاد يتم تقديمها عن طريق تقرير يحول الى السلطة العليا في الوحدة الاقتصادية . كما تمثل رقابة الاداء بالفحص الموضوعي لأعمال الحكومة او انظمتها او برامجها او مؤسساتها والتي تتعلق بإحدى العناصر الثلاثة او اكثر وهي الاقتصاد والكفاءة والفاعلية والحفاظ على البيئة وادامتها ، وذلك بهدف تحسين اداء تلك المؤسسات ، وان اعماله جزء محدد ومنفصل عن اعمال الرقابة ينتج عنه عادة بيان او تقرير يتضمن مجموعة من التوصيات ،(معيار 3100، 2004: 3)

2. **رقابة الالتزام:** يتمثل رقابة الالتزام بتأكد من مدى التزام الجهة الخاضعة للرقابة بالقواعد والاجراءات الموضوعة عبر السلطة العليا في الوحدة الاقتصادية ، وغالباً ما يقدم التقرير الناتج من رقابة الالتزام الى الادارة العليا ، لغرض التعرف عن مدى التزام العاملين بالإجراءات والقواعد التنظيمية المحددة ، وان هذا النوع من الرقابة يقوم فيه كل من المدقق الداخلي والخارجي ،. لذا على المدقق مراعاة جملة من الامور عند رقابة الالتزام منها الحصول على ادلة رقابة كافية ومناسبة في ما يتعلق بمدى التزام المنظمة بالقوانين والتعليمات ، ويتم ذلك عبر الاستفسار من الادارة واولئك المكلفون بالحوكمة حول الامور التي توثير الشك بعدم الالتزام ، وكذلك فحص المستندات مع السلطات التنظيمية ، والملاحظة عن حالات عدم الامتثال او الشك داخل الوحدة الاقتصادية، (معايير التدقيق الدولي (250) ، 2009: 12) .

3. **رقابة البيانات المالية:** ان رقابة البيانات المالية يعني الوصول الى الادلة وتقييمها لغرض ابداء الراي الفني المحايد حول ما إذا كانت البيانات المالية معده وفق المعايير والمبادئ المحاسبية المقبولة قبول عام (GAAP) . إذ تقدم نتائج عملية رقابة البيانات المالية عبر المدقق الخارجي الى مجموعة واسعة من المستخدمين يتمثلوا بالمساهمين والدائنين والجمهور العام ، (Boynton , et al , 2001: 5). وعلى الرغم من أن الهدف العام لرقابة البيانات المالية المتمثل بأبداء الرأي الفني المحايد عن مدى اعداد البيانات المالية وفق المعايير الدولية للأعداد التقارير المالية ، الا ان عملية رقابة البيانات المالية في القطاع العام تتجاوز هذا الهدف لتشمل الابلاغ عن حالات عدم الالتزام في الصلاحيات بما في ذلك الموازنة والمساءلة والتقرير عن فاعلية نظام الرقابة الداخلية ، (معيار الانتوساي ، 1240، 2).

يرى الباحث : ان رقابة البيانات المالية تعني الحصول على ادلة تدقيق كافية ووافية من اجل تكوين الرأي الفني المحايد عن البيانات المالية والكشوفات المرفقة بها وتشخيص المخالفات المالية والفني وتقديمها الى السلطة العليا ومتابعة تصفيتها في المستقبل .

سادساً : أهداف الرقابة الثلاثية (الاداء ، الالتزام ، البيانات المالية) على المشاريع الاستثمارية :

ويمكن تحديد اهداف رقابة المشروع الاستثماري بالاتي :(The Institute Of Internal Auditors,2013,14)
رقابة على كفاءة إدارة المشروع الاستثماري . الرقابة والمقارنة على المواد الأولية الواصلة الى موقع العمل مع المواد

التي تم انشائها في الخطة الأساسية. تقييم جودة المشروع الاستثماري من الناحية الشكلية والقانونية . التأكد مدى التزام ادارة المشروع بكفاءة استخدام أدوات إدارة المشروع وان الرقابة على المشاريع الاستثمارية من الممكن أن يكون في أي مرحلة من مراحل عمر المشروع الاستثماري ابتداء من مرحلة التخطيط والإحالة وانتهاء بالتنفيذ الكلي للمشاريع الاستثمارية ويمكن بيان المراحل التي تخضع للرقابة في المشروع الاستثماري : (مرحلة الموافقة على المشروع الاستثماري. مرحلة تعيين الخبراء والفنيين على المشروع الاستثماري .مرحلة الحصول على التقارير دراسات الجدوى الاقتصادية، البيئية ، الدراسات المالية، الموقع ، مرحلة تقديم العطاءات من قبل المقاولين . تقييم العطاءات والإحالة على أحد شركات المقاولين ومرحلة التعاقد معها . مراحل الإنجاز المالي والمادي (مثلا 20%، 40% ....الخ).مرحلة الصيانة القانونية التي تلتزم شركة المقاول المنفذة بها . مرحلة إشغال الموجود من قبل الجهة المستفيدة بعد التنفيذ) **ويمكن أن تُغطي أعمال الرقابة على المشروع الاستثماري في الأمور الاتي:-**

1. الأرض التي سيشيد عليها المشروع الاستثماري من خلال معرفة الملكية وصلاحيتها لتنفيذ اعمال المشروع .
2. التقارير والدراسات البيئية الخاصة بتأثير الأرض على المواقع المجاورة فضلا عن كلفة اقتناء الأرض.
3. الأموال المخصصة للأنشاء المشروع الاستثماري ، مصادر الأموال والكلف.
4. ماهية إجراءات التنفيذ والمحافظة من قبل رب العمل على المعايير المرغوبة بها.
5. شكل التعاقد على انشاء المشروع الاستثماري مع الشركة أو الشركات المنفذة وطريقة الإنجاز المتبعة .
6. الناحية القانونية والموافقات الرسمية والشروط الخاصة بها، ومن امثلتها التكنلوجيا المستخدمة في التنفيذ بما يتلاءم مع التطور الموجود .
7. الإشراف والمراقبة على التنفيذ والرقابة المواكبة للتنفيذ وتقديم التقارير الدورية الى الإدارات العليا .
8. سلامة الأداء المالي للشركة المقاول المنفذة ومدى تمتعها بسياسات التأمين والملاءة المالية ضد نكول الشركات المتعاقدة
9. الموجودات الثابتة من المعدات الهندسية ومدى توافرها للعمل لدى الشركة المقاول أو الشركات المنفذة .
10. تسجيل العقد بين رب العمل والشركة المقاول المنفذة للمشروع لدى الجهات المختصة.
11. المعايير والمواصفات الفنية المطلوبة من قبل رب العمل والتغييرات على الأعمال ومدد التأخير عن المدد المحددة في العقد.
12. الرقابة على المدفوعات المالية للشركة المقاول المنفذة ومقدار السلف الممنوحة ومدى التزام الطرفين بالشروط التعاقدية .

ثامناً: انواع تعديل الرأي على تقرير الرقابة الثلاثية (الاداء ، الالتزام ، البيانات المالية) :

انواع الرأي المعدل على تقرير المدقق الخارجي هي : (معيار التدقيق الدولي ، 705 : 2-3)

1. **الرأي المتحفظ** : يعبر المدقق الخارجي عن رأي متحفظ في ظل الظروف الاتية : (اولاً: عندما يحصل المدقق على ادلة تدقيق كافية ومناسبة ان الاخطاء سواء كانت على حدة او ككل جوهرية ولكنها ليست واسعة

نطاق بالنسبة للبيانات المالية. ثانياً: عندما يكون المدقق الخارجي غير قادر على الحصول على ادلة تدقيق كافية ومناسبة لتكوين رأي فني محايد ، ولكن المدقق يؤكد ان اثار الاخطاء غير المكتشفة على البيانات المالية ان وجدت تكون جوهرية وغير واسعة النطاق.)

2. **الرأي السلبي** : يعبر المدقق الخارجي عن رأي سلبي عندما يحصل على ادلة تدقيق كافية ومناسبة الى ان الاخطاء سواء كانت على حدة او ككل جوهرية وواسعة النطاق على البيانات المالية.
3. **الامتناع عن ابداء الرأي** : يحجب المدقق الخارجي رأيه في ظل الظروف الاتية : (اولاً : عندما يكون غير قادر على جمع ادلة تدقيق كافية ومناسبة لبناء رأي عليها ويؤكد ان الاخطاء الجوهرية على البيانات المالية ، ان وجدت تكون جوهرية وواسعة النطاق. ثانياً : على المدقق الخارجي يحجب الرأي في ظروف نادرة الحدوث للغاية وتنطوي على شكوك عديدة ، ان المدقق الخارجي يؤكد رغم عدم الحصول على ادلة تدقيق كافية ومناسبة ليس من الممكن تكوين رأي حول البيانات المالية.)