

وزارة المالية والاقتصاد الوطني
الإدارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة
مؤتمر المراجعة الداخلية الأول بالسودان

قاعة الصداقة ٢٠-٢١ يناير ٢٠٠٨

دور المراجعة الداخلية التكاملية مع المراجعة الخارجية والعلاقة
الترابطية بينهما

السيد/ أبوبكر عبد الله مارن
المراجع العام

الموضوع : - دور المراجعة الداخلية التكاملي مع

المراجعة الخارجية والعلاقة الترابطية بينهما

أولاً : - هل هنالك حوجة للمراجعة ؟

أ - أتساع وتنوع النشاط الاقتصادي في القطاعين العام والخاص قاد الى انفصال الملكية عن الادارة مما عزز الحوجة الى وجود طرف محايد ليبين لأصحاب المال الكيفية التي أديرت بها الموارد وما اذا كانت القوائم المالية المعدة من قبل الادارة تعطى صورة صادقة وعادلة عن الموقف المالي للمرفق المعنى .

ب - هنالك عدة جهات مستخدمة للقوائم المالية كديوان الضرائب والبنوك والجمهور يهمها أن تكون القوائم معدة وفقاً لمعايير محاسبية متفق عليها وأنها قد أخضعت لإجراءات رقابية فاعلة لكي تصبح محل احترام وقبول من قبل تلك الجهات ومبرئة للذمة .

ج - القوانين السارية في بعض الدول تفرض على الوحدات الحكومية والشركات تقديم حسابات سنوية مراجعة لكي تمكن من إجراءات المساءلة والتوجيه .

ثانياً : - الأجهزة التالية يمكن أن تلعب دوراً مهماً في أعداد

ومراجعة البيانات المالية: -

١ - الإدارة المالية من خلال الرقابة الداخلية

٢ - المراجعة الداخلية

٣ - المراجعة الخارجية .

١ - الادارة المالية من خلال الرقابة الداخلية :-

أ- تعريف الرقابة الداخلية :-

تعرف الرقابة الداخلية بانها الخطة التنظيمية والوسائل والاجراءات الموضوعة من قبل المنشأة للمساعدة فى تحقيق أهداف الادارة نحو التأكد من سلامة وكفاءة تنفيذ اعمال المنشأة وتطبيق سياسات الادارة والمحافظة على الاصول والممتلكات ومنع وأكتشاف الغش والخطأ وكذلك للتأكد من صحة واكتمال السجلات المحاسبية واعداد البيانات المالية السليمة فى الوقت المحدد لها .

ب- أسباب الاهتمام بوجود نظام فعال للرقابة الداخلية :-

- ١ - زيادة حجم المنشآت واتساع أعمالها أدى الى صعوبة الاعتماد على طرق الرقابة المباشرة التى كان يمارسها صاحب العمل بنفسه واضطرار الادارة العليا للمنشأة الى تفويض بعض اختصاصاتها الى المستويات الادارية الأدنى .
- ٢ - حاجة الادارة العليا الى وجود نظام فعال يحقق أهدافها من حيث تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة وحماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة وسوء الاستعمال ومنع الأخطاء والغش او تقليل فرصة ارتكابها وضمان ودقة البيانات المالية المقدمة اليها بما يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية الصائبة والكشف عن الانحرافات تمهيداً لاتخاذ الإجراءات التصحيحية بشأنها .

- ٣ - تحول عملية المراجعة الخارجية من مراجعة تفصيلية كاملة إلى مراجعة اختبارية تقوم على أساس العينة حيث أصبح من المتعذر بالنسبة للمراجع الخارجى أجراء المراجعة التفصيلية الكاملة لكافة العمليات المدونة بالدفاتر والسجلات مما تطلب ضرورة وجود نظام فعال للرقابة الداخلية يمكن

المراجع

الخارجى الوثوق به والاعتماد عليه عند تحديد حجم العينة المناسبة لإجراء عملية المراجعة .

ج- وظائف وأهداف الرقابة الداخلية :-

- ١ - وظيفة وقائية تهدف الى حماية اصول المنشأ من الضياع .
- ٢ - التأكد من دقة البيانات والمعلومات المالية المدونة بالدفاتر .
- ٣ - رفع الكفاية الانتاجية بتحقيق الاستخدام الامثل للموارد .
- ٤ - ضمان الالتزام بتنفيذ السياسات الادارية المرسومة .

د- انواع الرقابة الداخلية :-

١- رقابة محاسبية :-

تهدف الى التأكد من دقة البيانات المالية المدونة فى الدفاتر والسجلات وذلك عن طريق وجود نظام مستندي سليم وأتباع نظرية القيد المزدوج فى أثبات العمليات فى الدفاتر .

٢- رقابة ادارية :-

تهدف الى تحقيق اقصى كفاية أنتاجية ممكنة بتحقيق الاستخدام الامثل لموارد المنشأ وذلك من خلال الموازنة التخطيطية والتكاليف المعيارية واستخدام أساليب الرقابة على الجوده .

٣- ضبط داخلى :-

يهدف الى حماية أصول المنشأة من الضياع والسرقة والاختلاس وسوء الاستعمال ويعتمد نظام الضبط الداخلى على تقسيم العمل وتحديد الواجبات والاختصاصات والمسئوليات والفصل بين الوظائف المتعارضة .

و- محددات الرقابة الداخلية :-

لا يمكن لنظام الرقابة الداخلية تحقيق الحماية الكاملة لأصول وعمليات المنشأة والقضاء على كافة فرص الغش والتلاعب اذ ان هنالك عدة محددات تحيط بهذا النظام ومن ضمنها :-

- ١ - الأخطاء البشرية المحتملة الناتجة عن الاهمال وسوء التقدير .

٢ - احتمال مخالفة إجراءات الرقابة عن طريق التواطؤ بين أطراف داخل

المنشأة او خارجها .

٣ - عدم ملائمة إجراءات الرقابة مع الظروف المحيطة مما يؤدي الى عدم الالتزام بها .

٤ - عدم تناسب تكلفة إنشاء نظام للرقابة الداخلية مع العائد من تطبيقه .

هـ - المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية :-

- وجود هيكل تنظيمي فعال لتحقيق رقابة محاسبية وإدارية وذلك من خلال التحديد الدقيق للواجبات والمسؤوليات داخل كل قسم منعاً للتعارض مع وجود تفويض دقيق للسلطة يتناسب مع أعباء الواجبات .

- وجود نظام محاسبى متكامل يهدف الى قياس نتائج أعمال المنشأة وتحديد مركزها المالى فى نهاية كل فترة مالية وتوفير المعلومات .

- وجود أشرف إداري كافى على تنفيذ الواجبات مع وجود وسائل أخرى غير الأشرف المباشر لمعرفة الأداء وذلك من خلال تقارير الاداء تتضمن موقف الاداء الفعلى للفترة الحالية مقارنة مع الفترة السابقة .

- وجود مجموعة من العاملين المؤهلين بدرجة كافية وتدريبهم عن طريق وضع برامج تدريبية متطورة تمكنهم من القيام بمهامهم بفاعلية وكفاءة أكبر .

- استخدام الوسائل الالية وذلك بالانتقال من النظام المحاسبى اليدوى الى النظم المأتمته .

ع - مسؤولية إعداد نظام الرقابة الداخلية :-

- مسؤولية وضع نظام فعال للرقابة الداخلية تقع على إدارة المنشأة.

٢ - المراجعة الداخلية :

تعريف المراجعة الداخلية :

يقصد بها المراجعة المستمرة التي تقوم بها فئة معينة من موظفي المنشأة لكافة العمليات المحاسبية وذلك لضمان دقة البيانات المالية المدونة في دفاتر وسجلات المنشأة بما يؤدي الى امكانية الوثوق والاعتماد على تلك البيانات بالإضافة الى القيام بعمليات المراجعة التي تمكن من المحافظة على أصول وممتلكات المنشأة ومنع واكتشاف الغش والخطأ .

تمارس المراجعة الداخلية الاختصاصات التالية :

١ - فحص الدورات المستندية وأنظمة الضبط الداخلي للتأكد من سلامة التنفيذ .

٢ - فحص الإيرادات والمصروفات والتأكد من اتفاقها مع القوانين والقرارات واللوائح السارية .

٣ - فحص التقارير والتحليلات المالية الدورية وغير الدورية لكافة أنشطة الجهة .

٤ - فحص نتائج الأعمال والحسابات الختامية قبل اعتمادها من مجلس الإدارة .

٥ - تحقيق أصول وخصوم الجهة وأجراء الجرد المفاجئ على الأصول وتحقيقها على سجلات موثوق بأمانتها وانتظامها .

٦ - تجميع ملاحظات المراجعة الخارجية ودراستها واعداد الرد عليها ومتابعة الإجراءات اللازمة لمعالجة ما جاء بهذه التقارير من ملاحظات

٧ - المشاركة وإبداء الراى فى المخالفات المالية والتحقيقات المتعلقة بها ونتائجها .

٨ - أجراء الفحص والرقابة المحاسبية بشأن القضايا الخاصة التي يصدر بشأنها قرار من رئيس الجهة .

٣ - المراجعة الخارجية :

تعريف المراجعة :

يقصد بها الفحص المستقل المحايد وابداء رأى مهني فى القوائم المالية وفقاً للقوانين واللوائح والمعايير المعتمدة وتشمل القوائم المركز المالى والدخل والتدفقات النقدية والتغيير فى حقوق الملكية وايى بيانات مالية ، ادارية او مهنية ذات صلة .

هدف المراجعة :

تهدف المراجعة الى التأكد من صحة تحصيل الإيرادات وتوريدها وصرف النفقات فى الأغراض التى خصصت لها وعدم تعرضها للإهمال او الإسراف او السرقة او الاختلاس والتحقق من ان الصرف قد تم وفقاً للقوانين واللوائح والنظام الموضوع .

- تمارس المراجعة الخارجية الاختصاصات التالية :

- ١ - مراجعة حسابات الأجهزة الخاضعة للمراجعة
- ٢ - أعداد تقرير تفصيلي بعد مراجعة أى حسابات يتضمن نتائج المراجعة وإرساله للجهة التى قام بمراجعتها مشفوعاً بتقرير مهني وفقاً للأسس والمعايير المهنية المتعارف عليها .
- ٣ - إجراء أى مراجعة مسبقة او مستمرة او لاحقة .
- ٤ - إجراء مراجعة مالية ، مراجعة أداء ومراجعة بيئية بغرض إحكام الرقابة المالية وسد الثغرات فى النظام المالى .

ثالثاً : - المراجعة الداخلية وأهميتها للمراجعة الخارجية :

- ١ - أوجه التشابه بين المراجعة الداخلية والخارجية .
 - تشابه فى بعض الأهداف والأساليب الرقابية من أهمها :
 - i. السعى الى التحقق من وجود نظام فعال للرقابة الداخلية : -
 - أ - يمنع حدوث الأخطاء والغش ويساعد على سرعة اكتشافها عند

ب - يوفر الحماية لأصول المنشأة .

ج - يحقق الدقة فى البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها .
ii. القيام بأجراء المراجعة وفقاً لأساليب المراجعة المتعارف عليها وذلك من خلال أجراء المراجعة السابقة او اللاحقة او المصاحبة .

٢ - أوجه الاختلاف :-

أ- من حيث الهدف :-

الهدف الاساسى للمراجعة الداخلية هو مساعدة المنشأة فى القيام بوظائفها المختلفة باكبر كفاءة ممكنة بينما المراجعة الخارجية تهدف الى تمكين المراجع الخارجى من ابداء رأيه فيما اذا كانت القوائم المالية تعبر بعدالة ووضوح فى كافة جوانبها الهامة عن نتيجة اعمال المنشأة ومركزها المالى .

ب- من حيث نطاق العمل :-

يعتمد مجال عمل المراجعة الداخلية الى مراجعة وتقييم كافة عمليات وأنشطة المنشأة حيث تشمل على المراجعة المالية ، الأداء ومراجعة النظم .

يتحدد نطاق عمل المراجعة الخارجية إما بناء على معايير الاداء المهني المتعارف عليها وذلك فى حالة ما إذا كانت المراجعة إلزامية او بناء على اتفاق مسبق بين المراجع والمنشأة وذلك فى حالة المراجعات الخاصة .

ج - من حيث الاستقلال :-

المراجع الداخلى تربطه علاقة تبعية بالمنشأة ومن ثم لا يتوافر له الاستقلال التام .

المراجع الخارجى لا تربطه ايه علاقة تبعية بالمنشأة حيث أنه شخص خارجى ومن ثم يتوافر له الاستقلال عن إدارة المنشأة .

اتعابه .

د - من حيث الاستمرار ودرجة التفصيل فى اداء عملية المراجعة :

المراجع الداخلى مستمر فى عملة طوال السنة ولهذا يكون لديه الوقت الكافى لإجراء مراجعة تفصيلية لكافة عمليات وأنشطة المنشأة .

فى حيث أن المراجع الخارجى قد يقوم بعمله على فترات دورية خلال السنة ، وغالباً ما يتم مرة واحدة فى نهاية السنة المالية ولهذا يعتمد على أسلوب المراجعة الاختبارية فى أداء عملية المراجعة والتي تعنى عدم قيامه بفحص شامل لكل العمليات المالية التى حدثت خلال الفترة ولكل المستندات المؤيدة لها وإنما يكتفى بأختيار عينة من العمليات وفحصها فحصاً شاملاً وتعميم النتائج التى يتوصل اليها من فحصه لهذه العينة على مجتمع العمليات بأكمله .

هـ - من حيث الأطراف المستفيدة : -

المنشأة غالباً ماتكون هى المستفيد الوحيد من عمل المراجع الداخلى فى حين أن المراجع الخارجى يقدم المعلومات التى حصل عليها للمساهمين كما يستفيد من عمله طوائف أخرى عديدة كالعلاء الموردين ، الدائنين ، البنوك ، الجهات الحكومية المختلفة وغيرهم من مستخدمى القوائم المالية .

٣ - مجالات التعاون بين المراجعة الداخلية والخارجية :-

تتمثل أهم مجالات التعاون فيما يلى : -

(أ) يمكن للمراجع الخارجى الاعتماد الى حد كبير على تقييم المراجع الداخلى بخصوص مدى كفاءة وفاعلية كل من النظام المحاسبى ونظام الرقابة الداخلية المطبقان بالمنشأة .

(ب) يمكن للمراجع الخارجى الحصول على بعض المستندات من المراجع

الداخلى مثل الاشتراك فى الجرد الفعلى للمخزون والنقدية والحصول

على المصادقات من العملاء وكذلك توفير الأدلة والقرائن التى قد يحتاج اليها المراجع الخارجى فى مراجعته .

(ج) يمكن للمراجع الخارجى الاعتماد على المراجع الداخلى فى مراجعة الفروع التى لم يتمكن من زيارتها وكذلك التعرف على جميع النواحي الفنية فى المنشأة .

(د) قيام المراجع الخارجى بوضع برنامج مراجعته بعد تقييم عمل المراجعة الداخلية لتحديد مدى امكانية الاعتماد عليها بعد أخذه فى الاعتبار .
١ . ما يتمتع به المراجع الداخلى من استقلالية وما اذا كانت هنالك قيود تضعها الادارة على عمل المراجعة الداخلية والتحقق من أن المراجع الداخلى بعيد عن ايه مسئوليات تنفيذية .

٢ . التأكد من طبيعة المهام التى يؤديها المراجع الداخلى ومدى تعمقه فى تنفيذها وما اذا كان يتم الأخذ بتوصياته من عدمه .
٣ . التأكد من حصول المراجعين الداخلين على تدريب فنى كافى ولديهم المقدرة كمراجعين .

٤ . التأكد من أن العمل فى الادارة والمراجعة الداخلية يتم التخطيط له والإشراف عليه وفحصه وتوثيقه بطريقة سليمة .

رابعاً :- أهمية التنسيق وتكامل الأدوار بين الادارة المالية

والمراجعة الداخلية والخارجية:-

بفحص وتقييم ما أوردناه من مهام فى محل عمل الجهات الثلاث نجد أن هنالك تشابه وتطابق فى أوجه عديده تستوجب أن تعمل أدارات هذه الوحدات متضامنة ومتعاونة حتى لا يحدث تعويق أو تعطيل فى أنسياب

