

وزارة المالية والاقتصاد الوطنى

الإدارة العامة للمراجعة الداخلية لأجهزة الدولة  
مؤتمر المراجعة الداخلية الأول بالسودان

قاعة الصداقة ٢٠-٢١ يناير ٢٠٠٨

المراجعة الداخلية فى السودان الممارسة العملية والرؤية المستقبلية

عوض الحاج على  
محاسب قانونى ومستشار مالى

بسم الله الرحمن الرحيم

## المراجعة الداخلية في السودان الممارسة العلمية و الرؤية المستقبلية

مقدمة :-

تعريف المراجعة الداخلية :

يعد أول تعريف للمراجعة الداخلية تعريف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكي عام ١٩٤٧م فقد جاء فيه ما يلي:-

المراجعة الداخلية هي نشاط تقيمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية و المالية و العمليات الأخرى من اجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة وهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى . وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية و المالية ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية وعليه فالمراجعة الداخلية تتعامل في الأصل مع الأمور المالية و المحاسبية للتأكد من صحتها ولا تتعامل بشكل رئيسي مع الأمور التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة العليا ذلك وهدفها هو خدمة الإدارة العليا فقط.

ولكن مع تقدم الزمن وتغيير الظروف الاقتصادية اختلف هذا المفهوم كما تلاحظ في التعريف الوارد في قائمة معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الصادر من نفس المجمع في عام ١٩٧٨م حيث جاء في مقدمته المراجعة الداخلية هي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة كخدمة في المنظمة حسب هذا التعريف نجد إن هدف المراجعة هو خدمة المنظمة ككل وليس خدمة الإدارة فقط.

الحاجة للمراجعة الداخلية في المشروع:-

ظهرت الحاجة إلى هذا النوع من المراجعة داخل المشروع نفسه في اوروبا بعد الأزمة العالمية ١٩٢٩م - ١٩٣٣م و في الولايات المتحدة وغيرها من الدول وعلى اثر ذلك تعرض عدد من هذه الشركات في هذه الدول للإفلاس وتحميل إدارة هذه الشركات المسؤولية لعدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية مما اقتضى وجود مراجعة فعالة تتضمن وجود نظم للرقابة الداخلية ملائمة و جيدة وهذه المراجعة هي المراجعة الداخلية التي تستطيع من خلال فحصها وتتبعها المستمر لجميع نشاطات المشروع وإعلام الإدارة بحقيقة أوضاع المشروع وتزويدها بالنتائج و التوجيهات التي تهدف إلى معالجة أي خلل أو تحسين أي خلل يتطلبه تنظيم المشروع.

نمو تطور المراجعة الداخلية في السودان

لقد ظهرت المراجعة الداخلية متأخرة كثيرا عن المراجعة الخارجية في السودان و قد ظهرت نتيجة لظهور الحاجة إليها و ذلك لمنع الغش و اكتشاف الأخطاء و كانت تعتبر جزء من الإدارة المالية ترفع تقاريرها للمدير المالي للوحدة المعنية وكانت أول وحدة للمراجعة الداخلية بمصلحة السكة حديد وقامت من بعدها وحدة بمشروع الجزيرة وكانت تنحصر مهامها على محاربة الغش والأخطاء ومراجعة مدى تطابق الإجراءات المحاسبية و المراجعة قبل الصرف و التأكيد على الدقة في تسجيل المعاملات وكان ينظر للمراجعة الداخلية على إنها إدارة وقائية أو حمائية حيث تناولت الجوانب المالية و المحاسبية فقط ولم يكن للمراجعة نطاق محدد وليس هنالك تخطيط وحتى الأشخاص الذين يقومون بهذا العمل غير متخصصين في مجال المراجعة وبجانب هذا فقد لعبت المراجعة الداخلية دوراً فعالاً في منع الغش و الاختلاس إلا في حالات نادرة وليس للمراجع

تطورت مهنة المراجعة الداخلية بمؤسسة السكة حديد و مشروع الجزيرة ووجدت الاعتراف في الإدارة المعنية وبدأ العمل في تطويرها إلى أن أصبحت وحدة تتبع للإدارات العليا وذلك حسب تطور العمل.

تم إنشاء أول إدارة للمراجعة الداخلية بالمؤسسة العامة للإنتاج الصناعي و التي كانت تشرف على كافة المصانع الحكومية و البالغ عددها حوالي العشرين مصنع منتشرة في أنحاء السودان المختلفة نسبة لاتساع المسؤوليات وكان ذلك في العام المالي ١٩٦٦م وكانت تلك هي اللبنة الأولى لعمل المراجعة الداخلية بالسودان في مجال القطاع العام.

أما في مجال القطاع الخاص فلقد كانت هنالك وحدات للمراجعة الداخلية تقوم بعملية المراجعة قبل الصرف و جرد المخازن و استلام البضاعة الواردة وتتبع الإجراءات المالية وكانت رقابية محكمة.

أخلص من ذلك بان نظام المراجعة الداخلية المتبع في السودان قد مر بثلاثة مراحل :-  
المرحلة الأولى:

مرحلة الضبط الداخلي وهي عبارة عن المراجعة الداخلية المستمرة بواسطة موظفي الشركة عن طريق إن عمل كل موظف يراجع بواسطة عدد آخر من الموظفين وكان القصد هو ضبط الإجراءات والطرق المستخدمة في الوحدة المعنية للحفاظ على النقدية و الأصول الأخرى. واكتشاف الأخطاء للمحافظة علي دقة السجلات ولقد اختصرت المراجعة الداخلية في هذه الفترة علي المراجعة المحاسبية ، أي مراجعة العمليات المالية للتأكد من صحة تسجيلاتها واكتشاف الأخطاء إن وجدت وكذلك التأكد من سلامة إدارة الأصول.

المرحلة الثانية:

لمواكبة التطورات التي حصلت من الناحية الاقتصادية واتساع العمل ظهرت الحاجة لتوسيع نطاق عمل المراجعة الداخلية وكانت هنالك ضرورة لاستخدام المراجعة الداخلية لخدمة الإدارة العليا في جميع المجالات مما استتبع معه ضرورة تطوير المراجعة الداخلية وتوسيع نطاقها بحيث تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام ومد الادارة العليا بصفة مستمرة بالحقائق و المعلومات التي تعكس اثر القرارات الإدارية التي سبق اتخاذها علي تنفيذ المهام ونتائج النشاط داخل الأقسام بحيث تعتمد عليها الادارة العليا أساسا فيما تتخذ من قرارات جديدة سواء كانت متعلقة بتصحيح الأوضاع القائمة أو بتنفيذ سياسة جديدة ولقد أطلق علي هذا العمل لفظ مراجعة العمليات . ويعتبر هذا امتدادا طبيعيا لوظيفة المراجعة الداخلية التي كان يقتصر نشاطها على المراجعة المالية .

المرحلة الثالثة:

هي مرحلة كفاءة الأداء ولقد طبق هذا على مستوى مصانع السكر بالسودان . وتركز هذه المرحلة علي قياس كفاءة الأداء في الأقسام المختلفة الزراعي – الصناعي الإدارات الخدمية ولقد أدت المراجعة الداخلية دورا فعالا في زيادة الإنتاجية بالأسلوب الذي اتبعته . وكانت حلقة وصل بين الادارة التنفيذية و الادارة العليا و العاملين. وتعتبر هذه إضافة وتكملة للمرحلة الأولى و الثانية.

## الوضع الحالي للمراجعة الداخلية

سوف أركز هنا على الإدارة العامة للمراجعة الداخلية بوزارة المالية والاقتصاد الوطني. أنشأت هذه الإدارة لأول مرة بموجب لائحة المراجعة الداخلية لأجهزة الدولة لسنة ١٩٩٧م مستندة في ذلك على قانون الإجراءات المالية والمحاسبية المعدل حتى عام ١٩٩٥م. ولقد بدأت الإدارة عملها في النصف الثاني من عام ١٩٩٦م عندما ظهرت بعض الاختلاسات في أداء الوحدات الاتحادية والهيئات العامة وشركات القطاع العام. ولقد لعبت هذه الإدارة دوراً فعالاً في انخفاض نسبة الاعتداء على المال العام على مستوى الوحدات الاتحادية ولم يتجاوز نسبة الاعتداء على العام المالي نسبة ١٢% كما ورد في تقرير المراجع العام أمام المجلس الوطني لعام ٢٠٠٤م. ولقد بلغت نسبة الاعتداء على المال العام في الهيئات العامة وشركات القطاع العام نسبة ٦٥% من جملة الاعتداءات على المال العام لعام ٢٠٠٤م ولقد أتضح بان معظم هذه المؤسسات والهيئات لا تخضع للمراجعة بواسطة المراجعة الداخلية لأجهزة الدولة. ولقد تضمنت اللائحة الآتي :-

١- أهداف الإدارة العامة للمراجعة الداخلية :-

(أ) الأهداف الرئيسية

(ب) الأهداف الفرعية

٢- المهام والاختصاصات

التنسيق الوثيق مع ديوان المراجعة العامة لتبادل المعلومات والبيانات اللازمة لتحقيق أهداف الجهازين والتي تتكامل مع بعضها البعض إلى جانب إنشاء قنوات اتصال فاعلة مع ديوان الحسابات ومع الإدارة العامة للمالية والموازنة بوزارة المالية.

## التحديات التي تقابل إدارة المراجعة الداخلية بالقطاع العام والقطاع الخاص

### التحديات الداخلية :

١- تقرير البنك الدولي

حسب تقرير البنك الدولي الخاص بالحوكمة والصادر في مايو عام ٢٠٠٥م وبعد استخراج البيانات الخاصة بالدول العربية وترتيبها تنازلياً وفق كل مقياس على حده. فإنه قد تم توزيع الدول العربية على فئات :-

(أ) الفئة الأولى :

تشمل الدول التي تحتل الترتيب من الأول إلى السابع.

(ب) الفئة الثانية :

تشمل الدول التي تحتل الترتيب من الثامن إلى الرابع عشر.

(ج) الفئة الثالثة :

تشمل الترتيب من الخامس عشر إلى نهاية القائمة.

يهيمن من هذا موقع السودان - حيث السودان ضمن دول الفئة الثالثة بل يتذيل هذه القائمة في معظم أبعاد القياس "حرية التعبير والمساءلة ، الاستقرار السياسي ، فعالية الحكومة ، جودة السياسات ، سيادة القانون والسيطرة على الفساد" .

فحسب معيار حرية التعبير والمساءلة يحتل السودان المرتبة الأخيرة (رقم ٢٢). بينما يحتل المرتب رقم (٢٠) من مؤشر الاستقرار السياسي والمرتبة رقم (١٩) فيما يتعلق بفعالية الحوكمة والمرتبة رقم (١٦) بخصوص جودة السياسات. أما من حيث سيادة القانون فيحتل السودان المرتبة رقم (٢٠) من مجموعة الدول العربية. أخيراً فإن السودان يحتل المرتبة رقم (٢٠) في السيطرة على الفساد يجدر ذكره هنا إن مجموع الدول العربية هو (٢٢) دولة جميعها خضعت لهذه الدراسة.

هذه النتائج ترسم صورة قاتمة للسودان في مجال الحوكمة ومن ثم فانه تؤثر سلباً على مناخ الاستثمار وسوف لن تشجع الاستثمارات الأجنبية والمحلية ما لم تهتم حكومة الوحدة الوطنية وحكومة جنوب السودان بمعالجة هذه القضايا بجديّة كما أن هذا الترتيب يمثل أكبر التحديات وفي نفس الوقت يعتبر أقوى الدوافع لتبني منهجية الحوكمة على كافة المستويات.

وهنا يأتي دور المراجعة الداخلية على مستوى القطاعين العام والخاص لوضع البرامج وتبني المقترحات التي تحسن وضع السودان مقارنة بالدول الأخرى. وكذلك دور مهنة المحاسبة والمراجعة المتمثلة في جمعية المراجعين الداخليين أحد روافد الاتحاد المهني للمحاسبين والمراجعين ودور مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان ودور المزاولين للمهنة كمراجعين خارجيين.

## ٢- التجاوزات المالية :

حتى نقف على الواقع الحالي للفساد المالي والإداري بالسودان فلا بد من أن نتحدث بصراحة وشفافية كاملة تمكنا من تحديد معالم الواقع بدقة ووضوح دون خوف أو تردد أو خجل حتى نستطيع اقتراح الحلول الكفيلة بالإصلاح والتطور سوى على المدى القصير أو على المدى البعيد. يساعدنا في ذلك إن الدولة على مستوى كافة أجهزتها التشريعية والتنفيذية حريصة حرصاً كاملاً ولا زالت هذا الوضع الذي نعيش فيه من فساد مالي وإداري. ولقد صدرت كثير من التصريحات والقرارات في هذا الشأن من قبل المسؤولين.

والآن السؤال الذي يطرح نفسه ما هي الأسباب التي أدت إلى تزايد التجاوزات المالية خلال الفترة الماضية ؟

هنالك كثير من المظاهر والحقائق والأسباب التي يمكن رجوع التجاوزات المالية لها ومن بينها الآتي :-

١. غياب الشفافية
٢. عدم تنفيذ القوانين واللوائح
٣. عدم القابلية للمساءلة
٤. الهيكل الاجتماعي
٥. الافتقار إلى حوكمة الشركات
٦. القوانين والحوافز الزائدة عن الحد
٧. التحديات السياسية لمحاربة الفساد

كل هذه الأسباب وأسباب أخرى أدت إلى تزايد التجاوزات المالية وبالتالي للفساد المالي والإداري الذي يشعر به كل فرد من أفراد المجتمع والدليل على ذلك ما تناقلته الصحف من تعليقات حول الفساد المالي الذي أوضحه تقرير ديوان المراجعة العامة الأخير والسؤال الذي نطرحه الآن ما هو دور المراجعة الداخلية على كافة مستوياتها لاجتزاز الفساد المالي والإداري وما هو دور مهنة المحاسبة والمراجعة في ذلك.

## التحديات الخارجية :

لاشك إن هنالك نتائج عديدة سوف تترتب على ظاهرة عولمة الاقتصاد والتجارة ولعل أبرزها زوال الموانع والحواجز التي تفصل بين أسواق الدول النامية والأسواق الدولية بمعنى إن كل من سوق السلع والخدمات وكذلك رأس المال سوف يجد له امتداد في الأسواق الدولية المناظرة ، ونتيجة لذلك فإن أسهم الشركات المدرجة في سوق الدول المتقدمة لن تجد عائقاً يمنع تداولها في سوق الأوراق المالية بالسودان وكذلك العكس.

إن مهنة المراجعة لن تكون بمنأى عن الآثار التي تترتب على عولمة الاقتصاد وأسواق رأس المال وانضمام السودان إلى منظمة التجارة العالمية.

وعلى المحاسبين والمراجعين المهنيين التحسب من انعكاسات ذلك على أعمالهم والبحث عن السبل الكفيلة بتحسين الخدمات المهنية التي يقدمونها وتجويدها ليكون في مقدورهم الصمود أمام المنافسة الحادة.

ولن يأتي ذلك إلا عن طريق تحسين نوعية التعليم المحاسبي واعتماد معايير على درجة عالية من الجودة مع الالتزام بنظام عالمي مقبول دولياً للتأهيل المهني.

ولمزيد من الاستفادة من تطورات تكنولوجيا المعلومات "Information Technology"

## الرؤية المستقبلية للمراجعة الداخلية

### المتطلبات العامة :

1. الاستقلال يجب أن يتمتع المراجعون الداخليين بالاستقلال عن الأنشطة التي يراجعونها
2. الموقع التنظيمي : يجب أن تحتل إدارة المراجعة الداخلية موقعاً تنظيمياً يسمح لها بإنجاز مسئولية المراجعة على نحو كاف
3. الموضوعية : يجب أن يؤدي المراجعون الداخليين عملهم بكفاءة وعناية مهنية معتادة . إدارة المراجعة الداخلية :

1. العاملون : يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيداً عن تمتع المراجعين الداخليين بالكفاءة المهنية الفنية والتعليم بما يتلاءم مع عمليات المراجعة التي يتم القيام بها .

2. المعرفة -المهارات والتدريب : يجب إن يتوافر في إدارة المراجعة الداخلية المعرفة - المهارات - والتدريب الضرورية لتحمل مسئوليات القيام بالمراجعة .

3. الإشراف : يجب أن توفر إدارة المراجعة الداخلية تأكيداً عن وجود إشراف ملائم على عمليات المراجعة الداخلية .

### المراجع الداخلي :

1. الالتزام بمعايير - السلوك : يجب أن يعمل المراجعون الداخليين بما يتفق مع معايير السلوك المهني .

2. المعرفة - المهارات والتدريب : يجب أن يتوافر في المراجعون الداخليين جوانب المعرفة ،المهارات والتدريبات الضرورية للقيام بأداء عمليات المراجعون الداخلية .

3. العلاقات والاتصالات الإنسانية : يجب أن يتوافر في المراجعين الداخليين مهارات التعامل مع الأفراد والاتصال الفعال .

4. التعليم المستمر : يجب أن يحافظ المراجعون الداخليين على كفاءتهم الفنية من خلال التعليم المستمر

5. بذل العناية المهنية المعتادة : يجب أن يمارس المراجعون الداخليين العناية المهنية المعتادة عند تنفيذ عمليات المراجعة الداخلية .

٦. مجال العمل : يجب أن يشمل مجال المراجعة الداخلية اختيار وتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية . وجودة الأداء في تنفيذ المسئوليات التي تم تخصيصها .
٧. مدى الاعتماد على و أمانة المعلومات : يجب أن يفحص المراجعون الداخليين مدى الاعتماد على وأمانة المعلومات المالية والمعلومات الخاصة بالتشغيل والوسائل التي تم استخدامها في تعريف قياس وتبويب والتقدير عن هذه المعلومات .
٨. يجب أن يفحص المراجعون الداخليين :
- الالتزام بالسياسات ، الخطط ، الإجراءات ، القوانين والقواعد التنظيمية وتحديد ما إذا كانت المنظمة قد التزمت بها .
  - حماية الأصول والتأكد من وجود هذه الأصول .
  - التأكد من إنجاز الأهداف الموضوعية وأهداف العمليات التشغيلية وأهداف البرامج .
  - تأكيد الجودة : يجب أن يضع مدير إدارة المراجعة الداخلية ويحافظ على برنامج لتأكيد الجودة بما يمكن من تقييم العمليات التشغيلية في إدارة المراجعة الداخلية .
- لا تختلف هذه الرؤية عن معايير الممارسة المهنية الصادرة من معهد المراجعين الداخليين .

### الرؤى المستقبلية

#### المراجعة الداخلية للدولة :

المنظمات الحكومية التي لا تسعى لتحقيق الربح :  
تتضمن مراجعة المنظمات الحكومية ثلاثة أبعاد رئيسية هي :-

- ١- الرقابة المالية والتأكد من مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات.
  - ٢- رقابة الكفاءة
  - ٣- رقابة الفعالية
- وبصفة عامة يمكن القول أن أهداف الرقابة على النشاط الحكومي تتلخص في الآتي :-
- ١- التأكد من دقة تقديرات الموازنة العامة.
  - ٢- الحد من حوادث الاختلاس والسرقة والإهمال.
  - ٣- مراقبة تنفيذ الموازنة العامة للدولة في جانب الإيرادات والمصروفات في إطار الخطة والقوانين واللوائح الموضوعية.
  - ٤- الحكم على مدى نجاح الأجهزة الإدارية في تحقيق الأهداف المطلوبة منها.
- ولذلك تشمل المجال المراجعة الحكومية ما يلي :-

- البرامج المحددة
- الأنشطة
- الوظائف
- الأموال

## طبيعة المراجعة الحكومية :-

يتزايد الاهتمام في السودان نحو مساءلة الموظفين الحكوميين محاسبياً. ويرجع ذلك إلى المطالب الشعبية المتزايدة وضغط الرأي العام حيث يصعب تواجد نظام فعال وكفاء لإدارة الحكومية مركزياً وولائياً - إقليمياً بدون توافر نوع من المسائلة المحاسبية الشعبية والتي من أجلها كانت المراجعة الحكومية للاطمئنان عليها من خلال قياس وتقييم أداء إدارات الوحدات الحكومية في الاستحواذ على الموارد وتخصيصها على الأهداف المنوط بها. لذلك تُعرّف المراجعة الحكومية بأنها "فحص كفاءة وفعالية أنشطة الوحدة الحكومية والتأكد من استخدام الموارد الموضوعة تحت تصرفها على نحو اقتصادي. ويبرز هذا المفهوم السابق أن المراجعة الحكومية تمتد إلى ما هو أبعد من نطاق الخضوع للقوانين والنظم التي تحكم استخدام الأموال العامة وبقية الموارد الأخرى وإعداد التقارير عن كيفية التنفيذ ومساره حيث أنه يحتوي أيضاً عن الاهتمام الثابت والمتزايد بتجنب الإنفاق والاستخدام الغير ضروري والضائع للأموال والممتلكات العامة واستخدامها لجميع المقاييس والمعايير المناسبة لتحقيق الأهداف التي من أجلها تم تدبير وإتاحة هذه الموارد.

وبناء على ذلك فإن المراجعة الداخلية على الحكومة تتضمن ثلاثة أبعاد :-

### البعد الأول :

- الرقابة المالية والقانونية ويهدف هذا البعد على فحص المستندات والسجلات والدفاتر بالإضافة إلى القوانين واللوائح والتعليمات وذلك للتأكد من الآتي :-
- ١- إن التعليمات المالية تتم بشكل سليم ومؤيده بالمستندات سواء فيما يتعلق بتحصيل الموارد أو الصرف في حدود الاعتمادات.
  - ٢- إن تقارير الوحدة الإدارية الخاضعة للرقابة يتم إعدادها بشكل صحيح وتعبر بالفعل عن حقيقة ما حدث.
  - ٣- إن الوحدة الإدارية الخاضعة للرقابة ملتزمة بالقوانين وإن اللوائح والتعليمات مطبقة كما يجب.
  - ٤- ترشيد عمليات الإنفاق الحكومي بما يحقق حماية أصول الوحدة الإدارية الحكومية من السرقة والضياع والاختلاس.
  - ٥- متابعة تنفيذ الموازنة العامة للدولة وتوفير المعلومات التي تساعد في تصحيح الانحراف عن الموازنة أولاً بأول.
- ولتحقيق ما تقدم تقسم المراجعة الداخلية من وجهات نظر مختلفة إلى الآتي :-
- ١- رقابة محاسبية على بنود الإيرادات والمصروفات للتأكد من التصرفات المالية والقيود المحاسبية والتوجيه المحاسبي والفني لها.
  - ٢- رقابة اقتصادية من حيث متابعة التنفيذ ومعرفة أثره على النشاط الاقتصادي ومدى تحقيق أهداف الخطة وتشمل رقابة العمليات ورقابة الأداء.
- ومن حيث التوقيت تقسم إلى :-
- ١- رقابة قبل التنفيذ "سابقة" وتتم في مرحلة إعداد الموازنة للتأكد من قانونية التصرفات وإن الصرف يتم حدود في الاعتماد المقدر بالموازنة العامة للدولة.
  - ٢- رقابة "أثناء التنفيذ" وتتم من خلال اللوائح والتعليمات والقواعد المالية والإدارية والإجراءات التي تقرها الجهة الإدارية والمراقبين الماليين المكلفين من قبل وزارة المالية.
  - ٣- رقابة بعد التنفيذ "اللاحقة" وذلك للتحقق من مطابقة الإيرادات والمصروفات للقوانين والحدود المرسومة.



### البعد الثاني

رقابة الكفاءة : ويهدف هذا البعد من الرقابة إلى تحديد ما إذا كانت الوحدة الإدارية الحكومية محل الرقابة تستغل الاعتمادات المخصصة لها – والأفراد والإمكانات الأخرى المتاحة لها بشكل اقتصادي يعكس كفاءة أداء هذه الوحدة. ويتضمن هذا البعد الرقابي النواحي التالية :

- مدى الحاجة إلى الخدمة التي توفرها الوحدة الإدارية الحكومية.
- مدى توافر الحماية الكلية للمواد والإمكانات المتاحة
- مدى الاستقلال السليم للموارد والإمكانات المتاحة
- مدى كفاية العوائد المستلمة مقابل الخدمات التي تم توفيرها إذا كانت هناك عوائد.

### البعد الثالث

رقابة الفعالية : تهدف هذه الرقابة إلى تحليل وتقييم فعالية نشاط الوحدة في المستقبل ويتحقق ذلك عن طريق تقرير الفعالية الذي يعده المراجعون الداخليين والذي يستخدم لخدمة هدفين متزامنين معاً هما :-

- ١- إمداد البرلمان والحكومة والشعب بصفة عامة بتحليل موضوعي مستقل يستخدم كأساس لتقييم وبناء الأولويات الخاصة باتجاه النشاط الحكومي في المستقبل.
- ٢- امتداد مستخدمي القرارات في الوحدات الحكومية محل المراجعة بالأفكار البناءة حول كيفية تدعيم وتحقيق فعاليتهم.

هذا وتحدد الملامح الجوهرية للوحدة الحكومية الفعالة في الآتي :-

- ١- إنها تعمل طبقاً للتوجيهات العامة ومقاصد البرلمان والحكومة بالإضافة إلى أنها تعمل وفقاً للحاجيات الجارية في مجال أنشطتها بالإضافة إلى أنها تتبنى الأهداف التشغيلية المنشودة بشكل كفء ملموس لتستخدمه كمرشد لنشاطها اليومي في تقديم خدمة كفوءة وفعالة للشعب.
  - ٢- إن الأفعال والإجراءات التي تتم في جميع مستويات الوحدة الحكومية يجب أن توجه نحو تحقيق هذه الأهداف.
  - ٣- أنها تقوم بتنسيق أنشطتها وعملياتها ومقاييسها في اتجاه تحقيق هذه الأهداف.
  - ٤- أنها تقوم بتحقيق أهدافها عن طريق الاستخدام القانوني لمواردها المتاحة في ضوء الإطار القانوني المحدد لها.
  - ٥- أنها تأخذ في الحسبان عند الشروع في أنشطتها حاجات الموظفين والعمال لبيئة عمل جيدة والرضا الوظيفي وتنمية الموارد البشرية.
  - ٦- أنها لديها تصور وإدراك ورأي صائب ومتبصر لحدود طاقاتها وإمكاناتها.
  - ٧- أنها تكون قادرة على تهيئة أنشطتها وفقاً للتغيرات التي تعتري المجتمع.
  - ٨- أنها تحتفظ باستعدادها ومرونتها الداخلية من خلال تنظيمها.
- وما هو جدير بالإشارة إلى أن المستوى المرتفع للمراجعة بعد مطلب أساسي للمراجعة الفعالة حيث يوفر مراجعة فعالة تغذية عكسية منتظمة ومستقرة للمسؤولين من بناء الأهداف وينظر دائماً إلى هذه التغذية العكسية فوقياً على أنها حلقة ضرورية في المسألة المحاسبية الشبيهة في معناها العريض.

## مسئولية الإدارة عن الرقابة الداخلية

تشمل الرقابة الداخلية خمسة فئات من عناصر الرقابة تصممها وتنفذها الإدارة لتوفير تأكيد مناسب على تحقيق أهداف الرقابة الخاصة بالإدارة ويطبق عليها مكونات الرقابة الداخلية وهي :

١. بيئة الرقابة
٢. تقدير الخطر
٣. أنشطة الرقابة
٤. المعلومات والتوصيل
٥. المراقبة

إن بيئة الرقابة تمثل المظلة للمكونات الأربعة الأخرى وبدون وجود بيئة رقابة فعالة لن ينتج عن العناصر الأربعة الأخرى رقابة داخلية فعالة بغض النظر عن وجودها .

### بيئة الرقابة : The Control Environment

يتمثل جوهر المراجعة الداخلية الفعال في اتجاه إدارتها . فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شيء هام سيدرك باقي الأفراد في المنظمة ذلك ويستجيبون لذلك من خلال تنفيذ الرقابة الموضوعية . ومن جانب آخر إذا أدرك أعضاء المنظمة عدم أهمية الرقابة للإدارة العليا وإن الإدارة العليا لا تدعم الرقابة فمن المؤكد إن الأهداف الرقابية للإدارة لن يتم تحقيقها و تشمل :-

١. بيئة الرقابة :  
التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الاتجاه العام للإدارة العليا والمديرين والملاك لأي وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها ( مكونات فرعية – الأمانة والقيم الأخلاقية – الالتزام بالأهلية والصلاحيات – مشاركة مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة).

٢. تقدير الخطر :  
تعريف وتحليل الإدارة للأخطار المناسبة عند إعداد القوائم المالية بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها . ( مزاعم الإدارة التي يجب مقابلتها – الوجود – الاكتمال – التقييم أو التوزيع – الحقوق والالتزامات – العرض والإفصاح ) .

٣. أنشطة الرقابة :  
السياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق أهدافها من التقرير المالي (الفعل الملائم للواجبات – الترخيص الملائم للعمليات – السجلات والمستندات الدائم – الرقابة الفعالة على الأصول والدفاتر – الفحص المستقل للأداء) .

٤. المعلومات والتوصيل :  
الطرق التي تستخدم لتعريف جميع وتبويب وتسجيل التقرير عن العمليات المالية للوحدة والحفاظ على المسؤولية عن الأصول المرتبطة بها . ( الوجود – الاكتمال – الدقة – التبويب التوقيت – الترحيل – والترخيص ) .

٥. المراقبة :  
تقرير الإدارة المستمر أو التقرير الفترى لها لجودة أداء الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت الرقابة يتم تنفيذها طبقاً للتصميم الموضوع لها أو يتم تحديد ما إذا كانت هنالك ضرورة لتعديل الرقابة الداخلية .