

معايير الرقابة المالية

المعايير العامة

- . وتصف هذه المعايير المؤهلات المطلوبة من المدقق او جهاز الرقابة وتتضمن
- الاستقلالية ونعني بها استقلالية المدقق و الجهاز الرقابي وتقسم الى ثلاثة انواع
- 1- الاستقلالية من الناحية التشريعية : اي وجود النصوص التشريعية التي تور لجهاز الرقابة الاستقلالية عن السلطة التنفيذية
- 2- استقلالية من الناحية التنفيذية : اي بمعنى انه على الجهاز طاعة القوانين التي سنتها السلطة التشريعية على ان لا يخضع الجهاز لتوجيهات السلطة التشريعية
- 3- الاستقلالية من الجهة الخاضعة للرقابة : نقصد هنا في هذا النوع من الاستقلالية الحرية الكافية التي تتوفر للجهاز من الوصول لجميع المعلومات

تعريف الاستقلالية ومدياتها

-
- انها تعني باتخاذ موقف غير متحيز من جانب المراقب عند قيامه باجراء عمليات الفحص
- مجلس المعايير الرقابية القاعدة 101
- بانها حرية الجهاز الاعلى للرقابة في القضايا المتعلقة بمهمته الرقابية بدون توجيه خارجي او تدخل باي شكل من الاشكال
- منظمة انتوساي
- The International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)

مفهوم الاستقلال

- يمكن تحديده:
- المدى الذي يجب ان يتمتع جهاز الرقابة بالمكانة المتميزة الى جانب السلطات العامة في الدولة
- المدى الذي يحاط به الجهاز وموظفوه بضمانات مناسبة تكفل الحياد في العمل
- ويفسر الاستقلال والحياد بموجب نظريتين هما
- النظرية الشخصية : بان الاستقلال مسألة ذهنية لا يمكن وضع معايير محددة لها
- النظرية الموضوعية : بعيدا عن الشخصية

مظاهر الاستقلال

- الاستقلال الوظيفي
- ان يكون هناك نص
- التبعية الوظيفية للرقابة المالية العليا
- تحديد نطاق الاختصاص من الناحية العضوية اخضاع الوزارات
- المؤيدات القانونية :مجموعة القواعد والتشريعات
- حريته في وضع لائحته الداخلية
- الاهتمام الكافي بتقارير الرقابة

الاستقلال العضوي

يقصد به الضمانات بتعيين رئيس الجهاز وموظفيه من حيث ترقيةاتهم ونقلهم وتحديد الرواتب والمخصصات ويمكن تحديدها بما ياتي

0 اسلوب تعيين رئيس الجهاز وترشيحه

0 اسلوب عزل رئيس الجهاز 5 سنوات في العراق

0 تحديد مرتب رئيس الجهاز بحيث لا تقل عن مرتب الوزير

0 توفير الحماية لرئيس الجهاز وموظفيه

الاستقلال المالي

- جميع الضمانات الكفيلة باستقلال الجهاز ماليا –
- 0 ان يكون لرئيس الجهاز صلاحيا وزير المالية؟
- 0 وضع الموازنات الخاصة بالجهاز
- 0 استعمال الاعتمادات المخصصة للجهاز في الموازنة

2-الاختصاص والكفاءة

يجب ان يتمتع المدقق والجهاز الاعلى بالمهارات والخبرات

3- العناية اللازمة : ان يعتمد الرقيب عند تطبيقه لمعايير رقابة انتوساي عند جمع الادلة والاثباتات وعند صياغة التقرير والاستنتاجات والتوصيات

4- معايير اخرى مثل

0 تعيين موظفين ذوي مؤهلا مناسبة

0 اعداد الكتيبات الارشادية تاهيل وتدريب موظفي الجهاز

0 تشجيع الموظفين للانتساب لمنظمات لها علاقة في عملهم

المعايير الميدانية

الهدف منها هو تحديد المقاييس والاطار الشامل للخطوات التي يجب على المدقق اتباعها وبمجملها تعد قوانين البحث التي ينفذها المدقق للبحث عن اثباتات للوصول الى نتيجة معينة تتضمن المعايير الميدانية النقاط الآتية :

اولا- التخطيط: على المدقق ان يضع خطة مسبقة لضمان رقابة عالية الجودة والنوعية واقتصادية مع مراعات الوقت المناسب : مع مراعات جمع المعلومات باتجاهين (الوحدة الاقتصادية موضوع البحث)

(مهمة الرقابة المكلف بها) ومن خلال ذلك يمكن التعرف:-

- ا- طبيعة البيئة التي تعمل بها الجهة الخاضعة للرقابة
 - ب- تحديد أهداف الرقابة والاختبارات الضرورية لتحقيقها
 - ت- دراسة النظم الرئيسية للإدارة والرقابة
 - ث- مراجعة الرقابة الداخلية
 - ج- تحديد أفضل نهج رقابي من حيث الكفاءة والفاعلية
 - ح- إعداد الوثائق الملائمة للرقابة والعمل الميداني
- وتعد عملية جمع المعلومات المرحلة الأولى من التخطيط وهي

معلومات حول :-

- 1- بيانات حول الجهة الخاضعة للرقابة
- 2- تحديد أهداف ونطاق الرقابة
- 3- لغرض التحليل الأولي للمنهج الرقابي الذي سيتبع
- 4- إعداد موازنة وجدول زمني
- 5- تحديد المشاكل المتوقعة
- 6- تحديد المتطلبات من فريق الرقابة

ثانيا : الاشراف والمراجعة

وجود اشراف على مستوى عالي خلال عملية الرقابة على عمل المدققين وفي كل مرحلة من مراحل الرقابة وعلى جميع المستويات . مع التاكيد على الاتي :-

- 1- فهم خطة الرقابة ومتطلباتها من فريق الرقابة
- 2- اداء الرقابة وبما يتفق مع المعايير
- 3- مدى اتباع الخطة وعدم الابتعاد عنها
- 4- توفر الاثباتات الكافية لدعم الاستنتاجات والتوصيات
- 5- مدى تحقيق اهداف الرقابة المدونه

دور المراجعة :-

- النتائج مؤيدة بإثباتات

- تحديد المخالفات والأخطاء ووضع الحلول المقترحة

- تحديد مستوى التحسن بأداء الرقابة وإمكانية التطوير

مستقبلا

ثالثا : دراسة وتقييم الرقابة الداخلية:
(الرقابة المالية) (رقابة المطابقة- القوانين
واللوائح)(رقابة الاداء)

رابع: المطابقة مع القوانين واللوائح المتبعة
خامسا : إثباتات الرقابة : أسباب توثيقها

-دعم المدقق وتقاريره

-يزيد من فاعلية الرقابة

-مصدر من مصادر المعلومات عند كتابة

التقرير

-إثبات لمطابقة المدقق لمعايير الرقابة

-لتأكيد إن العمل تم أدائه بشكل كاف

سادسا : تحليل الكشوفات المالية

لغرض معرفة مدى تطابقها مع معايير الحسابات المقبولة لغرض تحقيق الآتي :

- ان اعدادها وفقا لمعايير محاسبية مقبولة
- لانها تعبر عن واقع حال الجهة الخاضعة للرقابة
- دراسة وتحليل عناصر الكشوفات بطريقة ملائمة

صور الممارسة للرقابة المالية

- تتحدد بـ
- 1 - الرقابة التقليدية : وتسمى ايضا الرقابة النظامية - الرقابة المالية وهي على قسمين :
- أ- الرقابة المحاسبية : وهدفها كشف الانحرافات عن القواعد والمعايير المحاسبية
- ب- رقابة المشروعية : ويطلق عليها رقابة المطابقة او الرقابة القانونية وهدفها كشف الانحرافات في تطبيق القوانين والانظمة

:

2- رقابة الاداء :

أ: تعريفها والعوامل التي ادت الى تطورها

عرفها دليل الامم المتحدة : بانه فحص موضوعي للاداء الحالي واداء العمليات لتوجيهه نحو تحقيق كفاءة واقتصاد وفاعلية

كما عرفت من ديوان الرقابة المالية العراقي : بانها فحصا موضوعيا لتشخيص السياسات والنظم وادارة العمليات ومقارنتها من خلال الانجاز بالخطط والنتائج بالقواعد والممارسات بالسياسات

اما العوامل : تنوع الموارد وندرتها

توفر المستلزمات الاساسية للتطبيق

الاهتمام بالنظم المالية ونظم الموازنات ونظم الرقابة الداخلية واستخدام الحاسبات

نطاق عمل رقابة الاداء

- 1- ما اذا كانت الجهة الخاضعة للرقابة تقوم فعلا بتنفيذ النشاطات المخوله بها قانونا
- 2- ما اذا كانت الموارد المتاحة للادارة والنفقات تصرف بكفاءة وبفاعلية ووفقا للقوانين النافذة
- 3- النظام المحاسبي
- 4- البيانات المالية للجهة الخاضعة للرقابة تكشف المعلومات الحقيقية المطلوبة

الأبعاد الرئيسية لرقابة الأداء

- 1- الفاعلية : يقصد بها مدى تحقيق الأهداف المخطط لها وارتباطها بالمخرجات
- 2- الكفاءة : الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة ويمكن قياسها من خلال العلاقة ما بين المدخلات والمخرجات لكل عملية
- 3- الاقتصاد : ويقصد به توفر المستلزمات السلعية او البشرية بالمواصفات المطلوبة وبأقل كلفة ممكنة

أهداف رقابة الأداء

- 1- توفير قاعدة لتحسين إدارة القطاع العام للموارد
- 2- تحسين نوعية المعلومات بنتائج إدارة القطاع العام
- 3- تشجيع القطاع العام لإدخال أساليب جديدة في العمل
- 4- إيجاد المناخ الملائم لتعزيز وتطوير العلاقة بين الرؤساء والمرؤوسين
- 5- لضمان سير العمل
- 6- للتأكد من ان الأعمال المنفذة انجزت بالطريقة المقررة
- 7- التأكد من ان أنظمة العمل ووسائل التنفيذ تحقق مستوى عال من الانتاج باقل النفقات واقتصر وقت

الموازنة العامة

- 1- موازنة الاعتمادات والبنود
- مرحلة الاتجاه الرقابي – الرقابة على الجباية – تقييد
صلاحيات الإنفاق- التركيز على مشتريات الوحدات
الحكومية من السلع والخدمات
- - بنية الموازنة :
- النفقات العامة تصنف تصنيفا اداريا
- بعدها تصنف تصنيفا نوعيا حسب الغرض من الانفاق
والتي تسمى بنود الانفاق – مثل الرواتب – الاجور – اللوازم
– علاوات – بدل سفر

موازنة البرامج والاداء

- التركيز على الجوانب الإدارية في الموازنة العامة
- دليل الأمم المتحدة : موازنة البرامج تهتم بتبويب موازنات الوحدات الإدارية إلى وظائف ومهام ثم برامج رئيسية ثم فرعية ثم يتم الربط بينها وبين البيانات المالية
- - موازنة الأداء : تزود الإدارة بوسائل القياس مثل
كلفة الوحدة - معدلات الأداء

الفرق بين موازنة البرامج وموازنة الأداء

- - الأولى تتعلق بمستويات الإدارة العليا - أما الأخرى تتعلق بالمستويات الدنيا
- - موازنة البرامج هي مجمع للأنشطة التي تمثلها ميزانية الأداء

الأداء تتعلق بأصغر وحدة حكومية

- الأولى تفيد في عملية المتابعة واتخاذ القرار على مستويات عليا
- أما الثانية تفيد في عملية المتابعة واتخاذ القرار بالنسبة للمستويات الدنيا

مزايا تطبيق أسلوب موازنة البرامج والأداء

- يوضح حجم الإنفاق الحكومي بشكل دقيق ؟ كيف من خلال تحديد علمي مسبق بتكلفة ما سينفذ من أعمال
- يساعد في توسيع صلاحيات مدراء الدوائر في مجالي التخطيط والرقابة
- يساعد في رفع أداء أجهزة الرقابة المالية والإدارية
- تنسيق للبرامج الحكومية ومنع الازدواجية
- أيجاد ترابط أفضل بين الخطط القصير والمتوسطة والطويلة الأجل

صعوبات التطبيق

- نقص الكادر الوظيفي المؤهل عمليا وفنيا لتنفيذ هذا الأسلوب
- ارتفاع تكلفة التطبيق لما يتطلبه من جهود وأعباء
- عدم شموله بعض الأنشطة مثل الأمن الداخلي والدفاع
- صعوبة ربط الأداء بالهدف وصعوبة قياس الفاعلية
- صعوبة تقبل الجهاز الإداري والمالي للتغيير كما يرافق ذلك
- صعوبة تغيير الأنظمة المحاسبية للتوافق مع هذا الأساس

الموازنة الصفرية

- أسلوب يعد بموجبه مشروع الموازنة على أساس دراسة جميع البرامج والأنشطة الواردة في المشروع من نقطة البداية سواء كانت جديدة أو قائمة

- الفكرة:

تقوم فكرة هذا الأسلوب من الموازنات من نقطة الصفر ومن أسفل الهرم التنظيمي وبمشاركة جميع الوحدات الإدارية الحكومية

خطوات الاعداد

- تحديد الأنشطة في شكل مجموعات قرارات مع تحليل ووصف كل نشاط
- أعداد مذكرة لكل مجموعة على أن تتضمن
 - الهدف – وصف النشاط – الموارد المستخدمة في الموازنة السابقة – الوسائل البديلة لتحقيق الهدف – الآثار المترتبة على عدم تنفيذ النشاط- كلفة النشاط والعائد المتوقع
- (يعني دراسة جدوى لكل نشاط قائم أو جديد)
- ترتيب مجموعات القرار حسب الأولوية لتخصيص الموارد

المزايا

- تزيد من مسؤولية المدير في اتخاذ القرارات المتعلقة بالموازنة
- تعتبر عملية التخطيط مرحلة مهمة في إعدادها
- تساعد من تحديد البرامج الواجب تنفيذها والتي يجب استبعادها
- تمكن من توزيع الموارد تبعا لأولويات الإنفاق
- تزيد من مشاركة العاملين في إعدادها مما يخلق روح تعاونية
- تمكن من الربط بين التكاليف والعائد

الصعوبات

- تحتاج إلى وقت وجهد كبير
- تحتاج إلى عدد كبير من الموظفين
- صعوبة في تحديد مجموعات القرارات المتماثلة او المتداخلة
- تحتاج إلى الكثير من المعلومات والبيانات التي قد لا تكون متوفرة
- تتطلب عدد اكبر من المدراء المسؤولين عن تنفيذ البرامج لأعداد الموازنة

التدقيق الالكتروني وتكنولوجيا المعلومات

- استخدامات تكنولوجيا المعلومات
- مفهوم التدقيق الالكتروني : بانه عملية تطبيق اي نوع من الانظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة والتوثيق واعداد التقارير واستخدام ادوات واجراءات وبرامج متخصصة لاستكمال عملية التدقيق الالكتروني

تاريخ التدقيق الالكتروني

- يرجع تاريخ التدقيق الالكتروني الى تاريخ اول استخدام لنظام محاسبي الكتروني سنة 1954 في هذا الوقت الذي كانت فيه الاجهزة محدودة وكبيرة الحجم وذي كفاءة محدودة وكلفة عالية وتحتاج الى مهارة وقدرة – وقلة في البرامج المتخصصة
- وامتدت الفترة لغاية 1960 وخلال هذه الفترة كانت عملية التدقيق تتمحور حول الحاسوب .
- وبعدها تغير الحال في منتصف الستينيات من القرن الماضي

تاريخ التدقيق الالكتروني

- مع ادخال اجهزة حديثة صغيرة الحجم وبمواصفات عالية وبرمجيات متخصصة
- وفي عام 1968 قام المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين وتطوير تدقيق البيانات المعالجة الكترونيا وفي هذه الاثناء تشكلت جمعية جمعية مدققي معالجة البيانات الكترونيا
- A E D P AUDITORS

تاريخ التدقيق الالكتروني

وكان من اهدافها

- وضع المبادئ والاجراءات والمعايير لتدقيق البيانات
المعالجة الكترونيا

- في عام 1977 صدرت الطبعة الاولى من اهداف رقابة
التدقيق على المعلومات

والمعروفة الان باسم (اهداف الرقابة للمعلومات والتكنولوجيا

CONTROL OBJECTIVES FOR

INFORMATION AND RELATED TECHNOLOGY

تاريخ التدقيق الالكتروني

في عام 1994 غيرت جمعية مدققي معالجة البيانات الالكترونيا
اسمها لتصبح

INFORMATION SYSTEMS AUDIT AND

CONTROL ASSOCIATION

مداخل التدقيق الالكتروني

- 1- التدقيق حول الحاسوب
- يقوم هذا المدخل بالاهتمام في تدقيق المدخلات والمخرجات فقط دون النظر لما يجري داخل الحاسوب من عمليات تشغيل فتتم عملية التحقق من المدخلات بالرجوع الى المستندات الاصلية والتحقق من صحتها ودى توفر الشروط القانونية
- ثم يقوم المدقق بالتحقق من المخرجات ومقارنتها مع المدخلات والتحقق من الانسجام بين المدخلات والمخرجات

- - توفر المستندات الخاصة بالمدخلات والمخرجات في الوقت المناسب والكمية الكافية
- - سهولة المدخل وقلة تكاليفه
- - عدم حاجته لخبرات ومهارات متخصصة في الحاسبة
- - لا يعتمد على بيانات افتراضية في عملية التدقيق
- - مع ملاحظة ان هذا المدخل قليل الاستخدام في الوقت الحالي بسبب تطور النظم والبرامج المعقدة والتي تحتاج الى خبرات في مجال الحاسوب من اجل عملية التحقق
-

ثانيا : التدقيق من خلال الحاسوب

لايعتمد هذا المدخل فقط على المدخلات والمخرجات ولكنه يهتم بالعمليات داخل الاجهزة ولذلك لابد من تدقيق المدخلات والمخرجات وعمليات التشغيل

- س: ماهي مبررات اعتماد مدخل التدقيق من خلال الحاسوب
- جزء من الرقابة الداخلية موجود في برنامج الحاسوب
 - وجود الفجوات ذات الاهمية في مسار المراجعة المرئي
 - حجم التعاملات الكبير وحجم السجلات الذي يجعل الاختبار بمدخل حول الحاسوب غي مجدي

الطرق المساعدة باستخدام الحاسوب

COMPUTER ASSISTED AUDIT TECHNIQUES

وهي مجموعة من الطرق التي تزود المدقق بوسائل فعالة في الاختبارات وهي بحاجة الى معرفة ودراية وهناك احتمالات تعرض النظام للعطل

1- طريقة المحاكاة المتوازية

البيانات المعتمدة هي بيانات حقيقة وليست افتراضية باستخدام برامج مشابه لبرنامج العميل ثم تتم عملية المقارنة بين النتائج

مميزات طريقة المحاكات

- لكون البيانات حقيقية تمكن المدقق من التحقق من العمليات وتتبع المستندات
- يمكن زيادة العينة دون تحمل تكاليف إضافية
- تمكنه من ادارة الاختبارات بشكل مستقل

البيانات الاختبارية

- يهدف للتأكد من ان برنامج العميل يتم بصورة سليمة يعتمد البيانات الافتراضية اي ليست حقيقية يهد من ذلك لتحقيق الأمور الآتية:
 - أن البيانات الاختبارية تشمل جميع الحالات التي ينوي المدقق اختبارها
 - أن الاختبارات تنفذ على البرامج التي يستخدمها العميل خلال السنة ككل وليس فقط في نهاية السنة
 - التأكد من إلغاء جميع البيانات الاختبارية بعد الانتهاء من عملية الاختبار

مفهوم اخلاقيات عمل المدقق

- وتعرف اخلاقيات المهنة :
- مجموعة قواعد واصول متعارف عليها عند اصحاب المهنة الواحدة التي تستلزم عند الممارس سلوكا معيناً يقوم على الالتزام حيث يكون مراعاتها المحافظة على المهنة وشرفها وان الاخلال بها خروج عليها وعلى شرفها .

مصادر اخلاقيات العمل المهني

- القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات : تمثل كل من القوانين والتشريعات والأنظمة والتعليمات الصادرة من الجهات المخولة سواء على الصعيد الدولي او المحلي مصدرا اساسيا لأخلاقيات المهنة
- العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية : حيث تشكل ايضا العمليات التربوية والاجتماعية والمعتقدات الدينية مصدرا مهما لأخلاق العمل المهني وخصوصا المعتقدات الدينية لما لها من اثر كبير على الالتزام بأخلاقيات المهنة
- الاعتقادات الشخصية للفرد : حيث يتم من خلال هذه الاعتقادات تحديد المعايير التي ترتبط بشكل اساسي بسلوك الفرد وحريته في التصرف المناسب وفقا لمعتقداته

السلوك المهني اهداف اخلاقيات عمل المدقق و

- رفع مستوى مهنية المحاسبة والتدقيق والحفاظ على كرامتها وتدعيم التقدم الذي احرزته بين غيرها من المهن الاخرى .
- تنمية روح التعاون بين المحاسبين والمدققين ورعاية مصالحهم المادية والادبية والمعنوية .
- بث الطمأنينة والثقة في نفوس المعنيين بخدمات المحاسبين والمدققين من الطوائف المستفيدة من هذه الخدمات .
- تكملة النصوص القانونية والاحكام التي وضعها المشرع لتوفير مبدأ الكفاية في التأهيل وحياد المدقق في عمله .

تعريف قواعد السلوك المهني:

- تناول العديد من الباحثين عدة تعريفات لقواعد السلوك المهني، فقد عرفت قواعد السلوك المهني على أنها: "القيود الذاتية التي تفرضها المهنة على نفسها، حيث يتوقع الجمهور اتباعها من قبل أعضاء المهنة"

مدونة السلوك الأخلاقي

• . التعيين المهني:

عند قبول علاقة عميل جديد يجب على مدقق الحسابات أن يدرس إذا ما كان هذا

القبول قد يخلق أية تهديدات تحيد به عن الالتزام بالمبادئ الأساسية، ومن أمثلة ذلك وجود قضايا مشكوك فيها مرتبطة بالعميل سواء المالكين أو الإدارة أو الأنشطة ذاتها

2 تضارب المصالح:

• ينبغي على مدقق الحسابات أن يتخذ خطوات معقولة لتحديد الظروف التي يمكن أن تنشأ عنها تضارب في المصالح، والتي قد تؤدي إلى نشوء تهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية،

ومن الأمثلة على ذلك قد ينشأ تهديد لمبدأ السرية عندما يقوم مدقق الحسابات بتأدية خدمات للعملاء الذين تتضارب مصالحهم أو يكون العملاء في نزاع مع بعضهم البعض فيما يتعلق بموضوع أو معاملة معينة

الآراء الثانية:

هناك بعض الحالات يطلب فيها من مدقق الحسابات إبداء رأيا ثانيا حول تطبيق

معايير المحاسبة أو تدقيق الحسابات أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير والمبادئ على ظروف أو معاملات محددة من قبل شركة ليست عميلا حاليا لتدقيق الحسابات، وقد يؤدي ذلك إلى نشوء تهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية، ومن الأمثلة على ذلك قد ينشأ تهديد لمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة في الحالات التي لا يكون فيها الرأي الثاني مستندا إلى المجموعة نفسها من الحقائق التي تم توفيرها لمدقق الحسابات الحالي، أو أنها مستندة على أدلة غير كافية

الأتعاب والأنواع الأخرى من الأجور:

- عند دخول مدقق الحسابات في مفاوضات تتعلق بالخدمات المهنية التي يقدمها، يمكن أن يحدد الأتعاب التي يراها مناسبة، وبذلك فإن مدققو الحسابات الذين يحددون أتعاباً أقل من المدققين الآخرين لا يعتبر عملهم هذا غير أخلاقي، على الرغم من ذلك فقد تنشأ تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية ناتجة عن مستوى الأتعاب المعروضة، ومن الأمثلة على ذلك قدينشاً تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة في حال كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية للدرجة التي يصعب أداء عملية التدقيق وفقاً للمعايير الفنية والمنهية المعمول بها مقابل ذلك السعر

تسويق الخدمات المهنية:

- عندما يحصل مدققو الحسابات على عمل جديد من خلال الإعلانات أو وسائل التسويق الأخرى، فقد يكون هناك تهديدات محتملة للمبادئ الأساسية، ومن الأمثلة على ذلك أنه قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الالتزام بمبدأ السلوك المهني في حال تم تسويق الخدمات أو الإنجازات بطريقة لا تتسجم مع ذلك المبدأ

الهدايا والضيافة:

- قد يعرض على مدقق الحسابات أو أحد المقربين من أفراد عائلته هدايا وضيافة من أحد العملاء، ويؤدي ذلك إلى نشوء تهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية، ومن الأمثلة على ذلك أنه قد تنشأ تهديدات المصلحة الشخصية على مبدأ الموضوعية في حال تم قبول هدية من عميل ما

: الموضوعية -

- يجب على مدقق الحسابات عند القيام بتقديم أية خدمات مهنية أن يحدد ما إذا كان هناك تهديدات للالتزام بمبدأ الموضوعية، والتي قد تكون ناتجة عن وجود مصالح أو علاقات مع عملاء أو مدراء أو مسئولين أو موظفين، ومن الأمثلة على ذلك تهديد الصداقة على مبدأ الموضوعية والتي تنشأ من وجود علاقة عائلية أو شخصية وثيقة أو علاقة عمل

: الاستقلالية –

- تخص هذه القاعدة متطلبات الاستقلالية لكل من عمليات تدقيق الحسابات، والتي هي بمثابة تعاقدات لتقديم خدمات تأكيد سيقوم مدققو الحسابات بالتعبير عنها كاستنتاج للقوائم المالية، وتشمل هذه العمليات إصدار تقرير يعقب على جميع القوائم المالية، حيث إن الاستقلالية تتضمن كل من الاستقلالية الفكرية واستقلالية المظهر، ويقصد بالاستقلالية الفكرية بأنها: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء نتيجة ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني، بحيث تتيح للمدقق التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية، أما استقلالية المظهر فهي تجنب الحقائق والظروف الهامة بحيث يستنتج طرف ثالث يكون مطلع وعادل ويتمتع بمعرفة كافة المعلومات ذات الصلة بأنه تم الإضعاف من نزاهة أو موضوعية شركة معينة

القواعد العامة للسلوك المهني الصادرة عن المعهد الأمريكي

- 1. الكفاءة المهنية: تقتضي بأن يباشر ممارسي المهنة تقديم الخدمات المهنية فقط التي يكونوا قادرين على استكمالها بكفاءة مهنية
- 2. بذل العناية المهنية الكافية: يجب على المهنيين بذل العناية المهنية الكافية أثناء تأديتهم للخدمات المهنية
- 3. التخطيط والإشراف: يجب أن يكون لدى المهنيين تخطيط على نحو كاف وكذلك يجب أن يكون هناك إشراف على تأدية الخدمات المهنية المقدمة
- 4. بيانات كافية وملائمة: يجب أن تكون البيانات التي يحصل عليها المهنيون ملائمة وعلنية كاف، بحيث يمكن استخدامها والاستفادة منها عند الوصول للاحتياجات والتوصيات المتعلقة بالخدمات المهنية المقدمة

قواعد السلوك المهني العراقية

- أقرت نقابة المحاسبين والمدققين في العراق نظام ممارسة مهنة ومراقبة وتدقيق الحسابات رقم (7) لسنة 1984.
- وينقسم هذا النظام إلى ست أبواب على الوجه الآتي:
- الباب الأول: الحياد والاستقلال المهني.
- الباب الثاني: الواجب المهني بالکتمان والثقة.
- الباب الثالث: الدعاية والإعلان.
- الباب الرابع: أجور و الإلتعاب.
- الباب الخامس: المسؤولية عن التقصير والإهمال.
- الباب السادس: أحكام عامة

- النزاهة

: يجب على المدقق والمحاسب المهني أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية ولذا يجب إلا يكون للمحاسب المهني أو المدقق علاقة مع التقارير أو القوائم أو المعلومات حيث يعتقد أن هذه المعلومات:

- تحتوي على عبارات خاطئة أو مضللة بشكل كبير.
- تحتوي على عبارات أو معلومات مقدمة بطريقة غير مسؤولة.
- - تحذف أو تخفي المعلومات التي يتطلب شملها حيث يكون هذا الحذف أو الإخفاء مضللاً.

الموضوعية

- هي التي يفترض إلزاما على جميع المحاسبين بان لا يتعاونوا في حكمهم المهني أو التجاري بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المفرط للآخرين كما يمكن أن يتعرض المحاسب المهني لحالات قد تضعف من موضوعيته.

الكفاءة والعناية المهنية

- : ينبغي على المحاسب أن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية وتتضمن:
- المحافظة على المهارات والمعرفة الفنية بالمستوى المطلوب.
- تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها.

السرية

: هي التي يفترض إلزام المحاسبين والمدققين بالامتناع عن:

- كشف معلومات سرية خارج الشركة. والتي يمكن الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية.
- استعمال المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية لمصلحتهم الشخصية أو أطراف أخرى.

السلوك المهني

هو التزام المدققين والمهنيين بالقوانين والأنظمة ذات الصلة وتجنب أي عمل قد يسيء إلى سمعة المهنة وعلى المدققين والمهنيين أن لا يسيئوا إلى المهنة بل يكونوا أمناء وصادقين وينبغي أن لا يقوموا بـ:

- إبداء ادعاءات مُبالغ فيها حول الخدمات التي يمكن تقديمها.

- إبداء إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين

الأنواع الرئيسية للتدقيق



أهداف وأهمية التدقيق التشغيلي

• • تحقيق أفاعلية في أداء كل نشاط أو مركز مسؤولية، ويعني ذلك أن يحقق كل نشاط الأهداف المرسومة

• • تحقيق الأقتصادية والكفاءة في استخدام الموارد المتاحة، الأمر الذي يتطلب توافر معايير مدروسة تُحدد ما يجب أن يستخدم من موارد لأداء الخدمة أو إنتاج السمعة،

أهداف وأهمية التدقيق التشغيلي

أهمية التدقيق التشغيلي تكمن في إظهار التطوير الذي

تحققه المنظمة عن طريق مقارنة الانجاز الفعلي

للأداء زمنياً من فترة الأخرى ومكانياً بالمقارنة

بالمؤسسات المماثلة .

• وَيُرَكِّزُ التَّدْقِيقَ التَّشْغِيلِيَّ عَلَى ثَلَاثَةِ جَوَانِبٍ

أَسَاسِيَّةٍ بِالنِّسْبَةِ لِأَدَاءِ الْمُنْظَمَةِ وَهِيَ (

الْاِقْتِصَادِيَّةُ وَالْكَفَاءَةُ وَالْفَاعِلِيَّةُ ،)

• وَنَعْنِي بِالْاِقْتِصَادِيَّةِ

• اِنْجَازَ الْأَعْمَالِ بِأَقْلِ التَّكَالِيفِ الْمُمْكِنَةِ وَهِيَ تَتَّعَلَقُ

بِالشُّرُوطِ وَالْبِنُودِ الَّتِي تُحْصَلُ مِنَ الْمُنْشَأَةِ مِنْ خِلَالِهَا

• الكفاءة

• وَتَعْبِرُ عَنِ الْعِلَاقَةِ بَيْنَ الْمُدْخَلَاتِ وَالْمُخْرَجَاتِ ،
أَيَّ تَحْقِيقِ الْأَهْدَافِ بِأَقْلِ تَكْلُفَةٍ ، وَهَذَا يَعْنِي
تَعْظِيمَ الْمُخْرَجَاتِ بِاسْتِخْدَامِ نَفْسِ الْقَدْرِ مِّنْ
الْمَوَارِدِ الْمَحْدُودَةِ ، أَوْ تَقْلِيلَ الْمُدْخَلَاتِ لِتَحْقِيقِ
أَكْبَرَ قَدْرِ مِّنْ الْمُخْرَجَاتِ

• الفاعلية

• فتعني تحقيق الأهداف المرسومة للبرامج أو الأنشطة أو

تحقيق التأثير المطلوب ((Doing the right thing))

3^{أبعاد أساسية يصب عليها موضوع الرقابة} على الأداء

- الفاعلية: ويقصد بها مدى تحقق الأهداف المخطط لها وترتبط الفاعلية بالمخرجات الأساسية للنظام.
- الكفاءة: ويقصد بها الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة ، ويمكن قياسها من خلال إيجاد العلاقة ما بين مدخلات العملية ومخرجاتها
- الاقتصاد: ويقصد به توفر المستلزمات السلعية أو البشرية بالموصفات المطلوبة وبأقل التكاليف الممكنة ، ويتعلق الاقتصاد بالمدخلات من خلال توفير الكوادر المؤهلة والموارد المالية

من الذي يقوم بالتدقيق التشغيلي

- **أولاً : المدققين الداخليين : يحتل المدققين الداخليين موقعا متميزا فيما يخص تدقيق الأداء لدرجة أن البعض يستخدمون مصطلحي التدقيق الداخلي وتدقيق الأداء على نحو مترادف**
- **ثانياً : المدققين الحكوميين : يؤدي المدققين الحكوميين المختلفون تدقيق الأداء ، وعادة ما يتم ذلك من خلال كجزء من عمليات التدقيق المالي**

- ثالثاً : شركات التدقيق : عندما تقوم شركات التدقيق بتدقيق القوائم المالية التاريخية ، عادة ما يتم في جزء من هذه العملية تحديد المشاكل في عمليات التشغيل

الأنواع الرئيسية للتدقيق

أولاً : تدقيق القوائم المالية

ويمثل التدقيق الخارجي المستقل والذي يعطي رأي محايد (يمثل تأكيد معقول) حول مصداقية البيانات المالية (الواردة في قائمة المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية وحقوق الملكية) ومدى توافقها مع المبادئ والمعايير المحاسبية المقبولة عموماً ، ويقدم التقرير إلى المساهمين في الشركات ومن قام بتعيينه في هذه الشركات .

الأنواع الرئيسية للتدقيق

ثانياً: تدقيق الالتزام أو الإذعان

وهو الذي يتعلق بالحصول على أدلة وتقييمها لتحديد مدى إلتزام أو إذعان بعض الأنشطة المالية والتشغيلية للقوانين والقواعد والشروط المحددة (مثل إلتزام بعض الجهات أو الصناعات بقوانين البيئة أو بعض المباني بقواعد البناء) ، وفي نهاية المهمة يقدم تقارير تبين مدى الإلتزام بالقواعد المحددة ، والتي توضع من قبل الحكومات أو الإدارة أو جهات أخرى .

الأنواع الرئيسية للتدقيق

ثالثاً: التدقيق التشغيلي

ويسمى أحياناً بالتدقيق الإداري أو تدقيق الأداء أو رقابة الأداء ، وهو يتعلق بالأنشطة التشغيلية للمنشأة للحكم على مدى كفاءتها وفعاليتها ومقارنتها بالأهداف المحددة مسبقاً .

ويقوم بذلك المدققين الداخليين للمنشأة حيث كان في البداية يخدم الإدارة ولكن توسع ليخدم المنشأة ككل .

؟ ?

؟ ?

؟ ?

؟ ?

؟ ?

؟ ? ? ? ? ? ? ?

تعريف التدقيق التشغيلي

عرفه المعهد البريطاني للإدارة " بأنه فحص منظم وشامل وبناء وتقييم للهيكل التنظيمي وسياسات وطرق الإدارة للتحقق مما إذا كانت موارد المنشأة تدار من قبل الإدارة بطريقة اقتصادية وكفاءة للحصول على أفضل النتائج وفي أقصر وقت ممكن بما يحقق الأهداف".

من ذلك يمكن القول بأن هناك ثلاث جوانب للتدقيق التشغيلي بالنسبة للأداء وهي "الاقتصادية ، الكفاءة ، والفعالية

التدقيق التشغيلي

جوانب التدقيق التشغيلي :

1. الاقتصادية : ومعناها انجاز العمل بأقل تكلفة من خلال الموارد المادية والبشرية المتاحة للمنشأة .
2. الكفاءة : أي تحقيق الأهداف بأقل تكلفة ، وذلك بتعظيم النتائج والمخرجات بنفس القدر من الموارد ، أو تقليل المدخلات مع تحقيق نفس المخرجات المحددة .
3. الفاعلية : وتعني تحقيق الأهداف المرسومة للبرامج والأنشطة ولتحقيق هذه الأهداف على المدقق أن يقيم مختلف الأنشطة والمجالات التشغيلية مثل الهيكل التنظيمي والنشاط المحاسبي وأنشطة الشراء والتخزين والإنتاج والرقابة والصيانة وغيرها

أهمية ومجالات التدقيق التشغيلي

يرى البعض أن العمل الاجتماعي له تأثير كبير في تطور التدقيق من المستوى التقليدي الذي يهتم بالتدقيق المالي إلى المستوى الحديث الذي يركز على تدقيق البرامج وتدقيق الكفاءة .

وكان مجال هذا التدقيق هو مجموعة من الأنشطة التي تتعلق بالأداء الإداري وعملية التخطيط وأنظمة الرقابة على الجودة وبعض الأنشطة التشغيلية والأقسام، ثم تزايد اهتمام المدققين الداخليين بالتدقيق المالي والتشغيلي بعد أن كانوا يهتمون فقط بالتدقيق المالي .

أهمية ومجالات التدقيق التشغيلي

لماذا تزايد الإهتمام بالتدقيق التشغيلي في كثير من الدول؟؟

لتحقيق الكفاءة والفاعلية والاقتصاد في إدارة الأموال وكشف الانحرافات بسرعة وتصحيح هذه الانحرافات وتحمل الأفراد لمسؤولياتهم.

تعريف التدقيق التشغيلي

وعرفه آخرون بأنه :

أداة لاختبار وفحص الهيكل التنظيمي للمشروع وفروعه أو أحد أقسامه أو إداراته ويشمل الفحص الخطط وطرق وأساليب تنفيذ العمليات واستخدام الموارد البشرية والمادية ، وذلك لكشف القصور أو الضعف أو الأخطاء التي قد تحدث واقتراح الخطوات لتصحيحها لمساعدة الإدارة في أداء مسؤولياتها بكفاءة وفاعلية .

العناصر التي يركز عليها تعريف التدقيق التشغيلي :

1- يركز على الفحص والتحليل والتقييم لأداء الإدارة وليس على الدفاتر والسجلات والتقارير المالية .

2- مساعدة الإدارة بتقديم التوصيات والمقترحات والحلول للمشاكل والأخطاء لترشيد القرارات الإدارية .

التدقيق التشغيلي

في ظل مفهوم التدقيق الداخلي الشامل لماذا تركز الشركات على التدقيق التشغيلي أكثر من تركيزها على التدقيق المالي؟؟

تواجه الشركات مشكلات في التمويل وصعوبات مالية، ولكي تستطيع اكتشافها قبل وقوعها تسعى للتركيز على التدقيق التشغيلي حيث يشمل جميع الجوانب.

ما هي أهداف التدقيق الداخلي كما نفهمها من معايير التدقيق الداخلي؟

- 1- مراجعة مدى مصداقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة لتحقيق ذلك .
- 2- مراجعة الأنظمة للتأكد من مدى الالتزام بسياسات وخطط المنشأة خاصة التي لها تأثير على العمليات والتقارير