

بسم الله الرحمن الرحيم التدقيق الداخلي

مقدمة

يضيف التدقيق قيمة إلى البيانات المالية من حيث أنه يرفع الثقة بصحة هذه البيانات كما أنه يطمئن مستخدم هذه البيانات بأنها أقرب إلى الصحة والسلامة من الأخطاء والتلاعب. وإن كانت عملية التدقيق ليست من العمليات التي تدر دخلا على المؤسسة إلا أنها تدعمها مالياً من حيث أنها تجنبها الخسائر التي يمكن أن تنتج عن الأخطاء المقصودة وغير المقصودة وعن عمليات التلاعب والتزييف. وبالنسبة للتدقيق الداخلي فهو عين الإدارة على العمليات المالية ويوفر لها قدر كبير من الإطمئنان بانتظام هذه العمليات وخلوها من الأخطاء والتلاعب ويساعدها على اكتشاف الأخطاء ومحاولات التزوير لغرض تحقيق منافع شخصية غير مشروعة ومحاسبة المتورطين. كما أن التدقيق الداخلي يشكل رادعا لكل من تسول له نفسه التلاعب بالعمليات المالية وأموال المؤسسة. وإن كان التدقيق الداخلي لا يضمن خلو البيانات المالية من الأخطاء ومن التلاعب إلا أنه يحد من فرص الأخطاء والتلاعب بدرجة كبيرة .

تعريف التدقيق الداخلي

يعرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي بأنه عملية تأكيد مستقلة وموضوعية وإستشارية مصممة لغرض إضافة قيمة لعمليات المؤسسة وتحسينها. هذا التعريف يركز على أهمية إستقلالية التدقيق الداخلي. وإن كانت الإستقلالية لأيمن تحقيقها تماما بالنسبة للتدقيق الداخلي كونه يخضع لسلطة الإدارة إلا أنه يمكن تعزيز هذه الإستقلالية قدر الإمكان. كما أن هذا التعريف يركز على الموضوعية وذلك بأن يقوم المدقق الداخلي بعمله وفقا لأفضل الممارسات المهنية والمعايير العالمية دون إنحياز لأي طرف ودون إستجابة لأي ضغوط. كما يشير هذا التعريف بأن التدقيق عملية إستشارية تقدم النصح والمشورة للإدارة بهدف تحسين الأداء والحد من الأخطاء .

معهد المدققين الداخليين:-

معهد المدققين الداخليين هو منظمة عالمية مهنية تدعم مهنة التدقيق الداخلي من خلال إصدار معايير التدقيق الداخلي و منح التأهيل المهني من خلال شهادة المدقق الداخلي بناء على إختبار مهني يجب أن يجتازه المدقق بعد حصوله على المؤهلات الأكاديمية والخبرات العملية وعلى من يجتاز الإختبار أن يجتاز سنويا عدد من ساعات التعليم المستمر

لتجديد شهادته كما يمنح عدد من الشهادات المهنية الأخرى. و المعهد الذي تم تأسيسه عام ١٩٤١ ويقع مقره في ولاية فلوريدا يصدر معايير التدقيق الداخلي التي تتضمن إرشادات وضوابط وتوجيهات وإجراءات تتعلق بعملية التدقيق الداخلي.

التدقيق في المؤسسات الحكومية

يكتسب التدقيق الداخلي في المؤسسات الحكومية أهمية خاصة من حيث دعم النزاهة والمحافظة على المال العام كما يساهم التدقيق الداخلي الحكومي في تطوير الإجراءات وتسهيل عملية تقديم الخدمات للمواطنين فالمدقق الداخلي خلال مراجعته للعمليات المالية والإجراءات الداخلية قد يلاحظ ثغرات في هذه الإجراءات أو تسلسل غير سليم بل وقد يرصد طول في الإجراءات غير مبرر فينبه الإدارة إلى ذلك وقد يقدم بعض المقترحات بهدف تحقيق إنسيابية أفضل لخطوات تقديم الخدمات وبهدف إختصار الإجراءات دون الإخلال بقواعد الرقابة الداخلية. كما أن المدقق الداخلي في المؤسسات الحكومية يوفر دعما وإسنادا لهيئات الرقابة الخارجية مثل دواوين المحاسبة وهيئات الرقابة الأخرى. إن المدقق الداخلي في المؤسسات الحكومية يمثل عين الدولة على العمليات المالية وإصدار الشهادات الهامة. هذه الشهادات إن حدث خلل أو تلاعب في إصدارها لتحقيق منافع خاصة

فقد يكلف ذلك الدولة أموالاً باهظة قد تكون له إفrazات خطيرة على الأوضاع العامة وأمن البلاد. ففي حالة عدم وجود نظام فعال للتدقيق الداخلي فقد يتم المساس بأموال الدولة وقد تصدر شهادات غير حقيقية مما ينتج عنه انعكاسات قد تكون خطيرة أحياناً على أوضاع الدولة. وبمعنى آخر دون وجود تدقيق داخلي فعال قد يستشري الفساد وتتفاقم آثاره على الدولة كما نشاهد ذلك في العديد من الدول. وإن كان التدقيق الداخلي يمكن أن يكون له دور فعال في مكافحة الفساد إلا أننا لا يمكن أن نلقي عبئ تحقيق النزاهة على التدقيق الداخلي وحده فهناك مؤسسات رقابية وقضائية أخرى يمكن أن تساهم بشكل فعال في محاربة الفساد. فهناك تكامل فيما بين رقابة التدقيق الداخلي ومؤسسات الرقابة المالية والإدارية في الدولة بالإضافة إلى المنظومة القانونية والقضاء فيما يتعلق بالردع ومحاسبة المتورطين .

الهيكل الأساسية لوحدات التدقيق الداخلي الحكومية:-
(شكل رقم ١)

إن الهيكل التنظيمي الفعال لوحدات التدقيق الداخلي الحكومية يمكن أن يساهم في تحسين جودة العمل في هذه الوحدات كما يساعد هذا الهيكل على تحقيق إنسيابية في العمل وتوزيع للإختصاصات والمسؤوليات ويسهل عمليات

التواصل والتعاون والتنسيق ويحد من التداخل والتضارب داخل إدارات التدقيق الداخلي. وليس هنالك هيكل تنظيمي نموذجي يمكن أن يناسب جميع المؤسسات وإنما يعتمد التنظيم الهيكلي على طبيعة عمل المؤسسة ونطاق أعمالها وحجمها.

ولقد أصدر مجلس الوزراء في الكويت القرار رقم ٢٨٣ لسنة ٢٠١١ بإلزام الجهات الحكومية بإنشاء مكتب للتفتيش والتدقيق في كل جهة حكومية على أن يكون المكتب تابعا لأعلى سلطة وتتمثل هذه السلطة في الوزير أو رئيس مجلس الإدارة بالنسبة للمؤسسات والهيئات الحكومية بهدف تكثيف الرقابة على العمليات المالية والقرارات الإدارية من حيث إلزامها بالقوانين السارية ولقد صدر تعميم من مجلس الوزراء في مارس من هذا العام يؤكد على أن تتبع مكاتب التدقيق والتفتيش أعلى سلطة في الوزارة أو الهيئة. وعند تفعيل قرار مجلس الوزراء وإلحاق هذه المكاتب بأعلى سلطة مع تزويد هذه المكاتب بالكوادر المؤهلة والتقنيات اللازمة وإلحاق الكوادر بدورات تدريبية لإطلاعهم على أحدث التطورات في مجال التدقيق فإن من شأن هذه المكاتب أن تساهم في تعزيز النزاهة والمحافظة على المال العام والتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية. إن مكاتب التدقيق والتفتيش لكي تقوم بعملها بحاجة إلى إعادة النظر في هياكلها

التنظيمية وتبعيةها الإدارية مع الإهتمام بالعاملين في هذه المكاتب وذلك بإلحاقهم بالدورات التدريبية وتشجيعهم على الحصول على الشهادات المهنية وخاصة شهادة المدقق الداخلي المعتمد. إن إلحاق المكاتب بأعلى سلطة يعطي وزن أكبر لهذه المكاتب ويجعلها تتمتع بدرجة أكبر من الإستقلالية. إن تبعية هذه المكاتب لمسؤولين في الإدارة التنفيذية يضعف هذه المكاتب ويمثل خلل إداري فليس من المقبول أن تتبع مكاتب التدقيق والتفتيش السلطة أو الإدارة التنفيذية التي تتولى الرقابة عليها .

مهام وإختصاصات مكاتب التفتيش والتدقيق الحكومية:-

١- القيام بمراجعة العمليات المالية للتأكد من توافقها مع القوانين والقرارات السارية.

٢-مراجعة القرارات الخاصة بالتعيينات والترقيات وإنهاء الخدمة للتأكد من أنها سليمة من الناحية القانونية والإجرائية.

٣-مراجعة التعاميم والقرارات الصادرة للتأكد صحتها وعدم وجود مخالفات فيها.

٤-مراجعة نظام الرقابة الداخلية ومنظومة الإجراءات للتأكد من توافقها مع المتطلبات الرقابية والمهنية.

٥-التأكد من أن الوحدات الإدارية المختلفة في الجهة والقسام والشعب المتفرعة عنها تعمل وفقا للإختصاصات والصلاحيات والمسئوليات المنوطة بها.

٦-التأكد من أن العمل يتم وفقا لخطة وبرنامج عمل الوزارة.

٧-التحقق من أن العاملين في الوحدات والأقسام المختلفة لديهم المؤهلات والمهارات والصلاحيات اللازمة للقيام بمهامهم.

٨-التأكد من توفر نظم الحماية الأمنية المختلفة لكافة المرافق وخاصة الحساسة.

٩-التأكد من أن النظم الآلية تعمل بشكل سليم وأن أنظمة الأمان متوفرة لحماية هذه النظم من الإختراق.

١٠-التأكد من أن عمليات الصرف من الموازنة سليمة وأن الإيرادات يتم معالجتها وفقا للإجراءات المطبقة.

إستقلالية مكاتب التدقيق والتفتيش

من الأهمية بمكان أن يتم توفير أعلى درجة من الإستقلالية

لمكاتب التدقيق والتفتيش وذلك بإلحاقها بتنظيما بأعلى

سلطة في الجهة الحكومية.وكذلك بعدم تكليف أي من

موظفي هذه المكاتب بأي أعمال تنفيذية وألا يكون لأي

مسئول في الجهة الحكومية عدا أعلى سلطة نفوذ على هذه

المكاتب وكذلك يجب أن تصدر قرارات التعيين والترقية وإنهاء

الخدمة عن أعلى سلطة في الجهة الحكومية حتى لايتعرض

أي من العاملين في مجال التدقيق الداخلي لأي ضغوط أو تصرفات قد تهدد مستقبلهم الوظيفي إذا أقدموا على الكشف عن أخطاء أو عمليات مشبوهة أثناء قيامهم بعملهم. إن مما يعيق أداء أعضاء جهاز التدقيق الداخلي عملهم بشكل مستقل هو أن تكون القرارات المرتبطة بهم بيد أحد المسؤولين التنفيذيين مما يجعلهم يحجمون أو يترددون في الكشف عن الممارسات الخاطئة التي يرصدونها أثناء عملية التدقيق وهذا يؤدي إلى إضعاف العملية الرقابية وربما زيادة المخالفات والممارسات الخاطئة.

تنظيم العلاقة المهنية بين التدقيق الداخلي والجهات ذات العلاقة:-

ترتبط إدارات التدقيق والتفتيش بعلاقات مهنية مع إدارات داخل الجهة الحكومية وخارج الجهة الحكومية من حيث دعم هذه الإدارات لعمليات التفتيش والتدقيق من جانب وتقديم خدمات مهنية لإدارة التفتيش والتدقيق من جانب آخر. ومن أهم الجهات الخارجية التي تدعم أعمال التدقيق الداخلي ديوان المحاسبة الذي يمكن أن يزود إدارة التدقيق الداخلي بالاستشارة المهنية التي تساعد إدارة التدقيق الداخلي في القيام بمهامها وتطوير أعمالها. كما يمكن تقديم الدورات التدريبية التي تساعد على رفع كفاءة العاملين في إدارة التدقيق الداخلي. كما أن إدارة التدقيق الداخلي يمكنها تقديم

الدعم لديوان المحاسبة بتزويده بالتقارير ونتائج عمليات التدقيق وذلك بالتنسيق مع الإدارة مما يسهل من عمليات المراجعة التي يقوم بها ديوان المحاسبة ويساعد في تحقيق الأهداف المشتركة لكل من الجهتين. ولا شك أن إدارة التدقيق الداخلي حتى تقوم بعملها على أكمل وجه تحتاج إلى دعم من الإدارة التنفيذية وذلك بتوجيه العاملين في الجهة الحكومية بتسهيل عمل المدققين الداخليين وتوفير ما يحتاجونه من بيانات وسجلات وعدم حجب أي معلومات عنهم لذلك فالعلاقة بين وحدة التدقيق والتفتيش والإدارة التنفيذية بالغة الأهمية كما أن الإدارة يجب أن ترتبط بعلاقة تعاون مع كافة الإدارات في المؤسسة فهذا يسهل عملها أيضا. كما أن إدارة التدقيق والتفتيش ترتبط بعلاقة هامة مع وحدة المخاطر وهذا يحدث في المؤسسات الحكومية ذات الطابع التجاري والإستثماري والشركات الحكومية والعلاقة مع وحدة المخاطر علاقة تبادلية فوحدة المخاطر تحتاج دعم إدارة التدقيق والتفتيش لإبلاغها بأية مخاطر ترصدها إدارة التدقيق والتفتيش أثناء قيامها بعملها كما أن إدارة التدقيق والتفتيش تراجع أعمال وحدة المخاطر للتأكد من توفر الإمكانيات والآليات لديها لرصد المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة أو الشركة الحكومية فإذا أخفقت وحدة المخاطر في رصد أو تقييم أية مخاطر كامنة في أعمالها ومشاريعها فقد تعرض

المؤسسة لخسائر فادحة قد تنعكس ليس على أوضاع المؤسسة وإنما على الأوضاع المالية للدولة ككل. وهذا يقودنا إلى نموذج الخطوط الثلاثة الذي طوره معهد المدققين الداخليين والذي نستعرضه في الفقرة التالية. نموذج الخطوط الثلاثة للمدققين الداخليين:-

إن نموذج الخطوط الثلاثة الذي طوره معهد المدققين (شكل رقم ٢-أ) (وشكل رقم ٢-ب) الداخليين في عام ٢٠١٣ ثم قام بإدخال تعديلات عليه مؤخراً ينظر إلى العملية الرقابية داخل المؤسسة بأنها لها ثلاث أذرع أو ثلاثة خطوط. الخط الأول هو الإدارة التنفيذية التي

تهيمن على المؤسسة وتراقب أوضاعها والخط الثاني هو وحدة المخاطر والتي ترصد المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة والخط الثالث هو وحدة أو إدارة التدقيق الداخلي هذه الخطوط تتكامل فيما بينها بهدف حماية المؤسسة من المخاطر والمحافظة على أموالها وممتلكاتها ومقدراتها. وكانت هذه الخطوط الثلاثة ينظر إليها كخطوط قائمة ومستقلة بذاتها ولكن مؤخراً أصبح ينظر إلى هذه الخطوط كمنظومة متكاملة تآزر بعضها بعضاً بهدف المحافظة على المؤسسة وحمايتها من المخاطر. إن نموذج الخطوط الثلاثة وإن كان قد تم تطويره ليناسب شركات القطاع الخاص إلا أنه مع بعض التعديل يمكن تطبيقه على القطاع الحكومي حيث

يمكن أن يساهم في دعم العمليات الرقابية في هذا القطاع.
ميثاق التدقيق الداخلي:- (بتصرف عن IIA)

إن ميثاق التدقيق الداخلي الذي طوره معهد المدققين الداخليين هو وثيقة رسمية يجب أن تعتمد من السلطة التي تشرف على المؤسسة (الوزير أو مجلس الإدارة). هذه الوثيقة تحدد كحد أدنى ما يلي:- (شكل رقم ٣)

١- أهداف التدقيق الداخلي.

٢- سلطات إدارة التدقيق الداخلي.

٣- مسؤوليات إدارة التدقيق الداخلي.

٤- موقع إدارة التدقيق الداخلي ضمن المؤسسة.

العناصر الأساسية للميثاق:- (شكل رقم ٤)

أولاً:- الرسالة والأهداف

وتتضمن الرسالة الغرض العام الذي تسعى وظيفة التدقيق لتحقيقه بينما تحدد الأهداف ما تسعى إدارة التدقيق لتحقيقه.

ثانياً:- المعايير العالمية:-

إن إدارة التدقيق الداخلي عليها العمل وفقاً للمعايير العالمية للتدقيق الداخلي التي يصدرها معهد المدققين الداخليين وميثاق القواعد الأخلاقية لمهنة التدقيق الداخلي.

ثالثاً:- السلطات:-

يجب أن تحدد الإدارة العليا وتتأكد أن إدارة التدقيق الداخلي لديها الصلاحيات المطلوبة للقيام بمهامها من خلال إعتقاد ميثاق التدقيق والخطة والميزانية لإدارة التدقيق. رابعا:- الإستقلالية والموضوعية:-

يجب أن يتضمن الميثاق تأكيد على إستقلالية وحيادية إدارة التدقيق الداخلي مع إبراز أية جوانب قد تؤثر سلبا على هذه الإستقلالية والموضوعية.

خامسا:- نطاق عمليات التدقيق الداخلي:- يجب ان يتضمن الميثاق بيان نطاق عمليات التدقيق الداخلي بحيث تشمل تقييم فعالية نظام الحوكمة، إدارة المخاطر ، ونظام الرقابة الداخلية، فضلا عن مراجعة العمليات المالية .

سادسا:- المسئولية:-

يجب أن يؤكد الميثاق على مسئولية إدارة التدقيق عن تقديم خطة التدقيق السنوية إلى السلطة المشرفة على المؤسسة وعن إدارة عمليات التدقيق وفقا للمعايير والقواعد المهنية السليمة. وكذلك مسئولية الإدارة عن عرض نتائج عمليات المراجعة على الأطراف المعنية ومناقشتها معهم ومسئوليتها عن التنسيق مع الجهات الأخرى التي تتولى عمليات التدقيق والمراجعة (محليا ديوان المحاسبة والجهات الرقابية الأخرى)

سابعاً:- التأكيد على جودة عمليات التدقيق وإستمرارية تطويرها إلى الأفضل.

يجب التأكيد في الميثاق على توفر برنامج للتأكد من جودة عمليات التدقيق وتطوير هذه الجودة بما يتوافق مع المعايير الدولية. كما يجب أن تقوم جهة محايدة بعمل تقييم دوري لأعمال التدقيق وتقديم تقرير بذلك إلى السلطة المشرفة على المؤسسة.