**التدقيق الداخلي**

**اولاً : العوامل التي ساعدت على نشأة وتطور التدقيق الداخلي:**

هنالك العديد من العوامل التي ساعدت على تطور مهنة التدقيق الداخلي منها( عثمان: 1999: 128 ):-

1. تطور حجم الشركات وانتشارها جغرافياً على نطاق واسع مما ادى الى تباعد المسافة بين الادارة العليا وبين المنفذين للعمل .
2. ظهور الشركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية الى ضمانات لسلامة استثمار اموالهم وصحة وعدالة بيانات القوائم والحسابات الختامية المنشورة .
3. اهتمام الادارة بنتائج الاداء اولا بأول والعمل على متابعتها وذلك نظراً لتعقد العمليات الانتاجية وتطور الاساليب التكنولوجية.
4. الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الادارية في الشركة اجبر الادارة الى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الادارة الى التأكد من سلامة استعمال السلطات وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقاً للسياسات والنظم والاجراءات المعمول بها .
5. حاجة المجتمع الى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير لأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة التدقيق الداخلي .
6. شمول التنظيم الحديث لخطوط الاتصال الرئيسة وحاجة التغذية والتغذية العكسية ( التعليمات والتقارير ) الى مسؤولين يتولون التدقيق لأجل اطمئنان الادارة الى سلامة هذه التقارير وواقعيتها

**ثانيا : مفهوم التدقيق الداخلي**

وجدت وظيفة التدقيق والرقابة مع الانسان وتطورت مع تطور علاقته التي تبلورت معها وسائلها واساليبها ومعاييرها وتعددت مستوياتها والجهات القائمة بها التي تدعى شؤون تطويرها والقائمين عليها .( عباس : 2014: 15 ) .

تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دوراً هاماً في توجيه عمليات الشركة نحو النجاح اذ تساعد في فحص وتقييم الانشطة المالية والادارية والتشغيلية وتزويد الادارة على المستويات كلها بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط والحماية للاصول والعمليات التي تقع تحت مسؤوليتهم .( الغربان : 2009 : 18 ) .

تعددت التعاريف التي تناولت التدقيق الداخلي وتدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة فقد قام معهد المدققيين الداخليين بتقديم اول تعريف في العام 1941 في اول نشرة اصدرها المعهد بعنوان statement of responsibilities of the internal auditor " هو النشاط التقييمي المحايد الذي يتم داخل المنشاة بقصد مراجعة العمليات المحاسبية والمالية كأساس لتقديم الخدمات الوقائية للإدارة " .( عباس : 2014 :15 ) .

وفي العام 1957 قدم معهد المدققين الداخليين تعريفاً للتدقيق الداخلي بانه " نشاط تقويم مستقل في المشروع لمراجعة الموضوعات المالية والمحاسبية "

وقد عرف معهد المحاسبين القانونيين الامريكيين AICPA التدقيق الداخلي بانه " مراجعة العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر وتنفذ من قبل اشخاص يعينون وفق شروط خاصة " .( عباس : 2014 : 16 ) .

وفي احدث التعاريف الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA " نشاط استشاري موضوعي مستقل مصمم لغرض اضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية للوحدة الاقتصادية ، انه يساعد التنظيم في انجاز ( تحقيق ) اهدافه من خلال استعمال مدخل منظم لتقييم وتحسين فاعلية الادارة في مواجهة المخاطر وفرض الرقابة واحكام العمليات " .

واستناداً الى التسلسل الزمني للتطور في مجال التدقيق اذ يعد المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA ومنذ بداية نشؤه كأول منظمة مهنية في الولايات المتحدة الامريكية تهتم بالتدقيق بشكل عام ونظراً لأهمية التدقيق الداخلي والاعتراف به كمهنة في الولايات المتحدة الامريكية فقد تم انشاء اول معهد للمدققين الداخليين IIA في عام 1941 للارتقاء بمستوى المهنة في امريكا .( الغربان : 2009 : 19 ) .

**ثالثاً : اهمية التدقيق الداخلي :**

يقوم التدقيق الداخلي بحكم كونه وظيفة داخلية من الوظائف الرئيسة التابعة للإدارة العليا فيها بتقديم العديد من الخدمات داخل المنشأة أهمها ما يلي: (اليوسف,2010:ص17-18)

1. **خدمات وقائية:** وهي عبارة عن مجموعة الاجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في الشركة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة او الاختلاس او الهدر (الاسراف) وحماية السياسات المختلفة في تلك المنشأة ( الادارية والانتاجية والمالية)من تحريفها أو تغيرها بلا مبرر.
2. **خدمات تقييميه:** تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في الشركة وقد يستخدم المدقق الداخلي الادوات نفسها التي يستخدمها المدقق الخارجي بالتعاون معاً لما في ذلك من تيسير لمهمة كل منها .
3. **خدمات إنشائية:** وهي التي تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة الشركة بتوفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل الشركة سواء أكانت هذه الأنظمة إدارية أم مالية ام فنية .
4. **خدمات علاجية:** تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها او التوصيات التي يتضمنها تقرير تدقيقه والخاصة بإصلاح أية أخطاء او علاج اوجه القصور في مختلف هذه الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي أو يسهم فيها والتي تتم بسبب الاتي:
5. وجود المدقق الداخلي طوال الوقت داخل الشركة ومعايشته للمشكلات الداخلية فيه .
6. عمل المدقق الداخلي يتم بصورة منتظمة على مدار العام وبصورة شاملة للعمليات كافة.

## رابعاً : اهداف التدقيق الداخلي

يتوقف نجاح أي نشاط على تحديد الاهداف بدقة ووضوح وتحديد الوسائل لتحقيق الاهداف مع مراعاة الفاعلية والكفاءة الاقتصادية وهذا ينطبق على نشاط التدقيق الداخلي بوصفه نشاط تقويم الانظمة وفعاليات الشركة كافة. ولقد صاحب تطور مهنة التدقيق الداخلي تطور ملحوظ في اهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية. وقد حدد معهد المدققين الداخليين الامريكي اهداف التدقيق الداخلي بالاتي: (الاوسي,2008: 17-18)

1. التأكد من ان السياسات والخطط والاجراءات الموضوعة من قبل الادارة تنفذ كما هي دون أي انحراف.
2. تدقيق وتقييم مدى كفاءة وفاعلية وسائل الرقابة المالية والمحاسبية التي تتبعها الشركة.
3. التأكد من توفر حماية كافية لأصول الشركة ضد السرقة والاختلاس والاسراف.
4. التحقق من امكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والاحصائية المثبتة في دفاتر وسجلات المنشأة.
5. تقويم الاداء على مستوى مراكز المسؤولية.

وبصورة عامة فإن الهدف الاساسِ للتدقيق الداخلي هو مساعدة الادارة في ادائها لمسؤولياتها بشكل فاعل وذلك عن طريق تزويدها بتقارير موضوعية وتوصيات وملاحظات بناءة تختص بنشاط الوحدة بشكل عام.

## خامساً : انواع التدقيق الداخلي:

قسم معهد المدققين الداخليين الامريكي التدقيق الداخلي الى ستة انواع اساسية وهي ( عباس : 2014 : 20-22 ) :-

1. **التدقيق المالي :** ويقصد به تحليل نشاط المنشأة الاقتصادي وتقويم الأنظمة المحاسبية وأنظمة المعلومات والتقارير المالية ومقدار الاعتماد عليها .
2. **تدقيق الالتزام :** وهو تدقيق الضوابط الرقابية والمالية والعمليات التشغيلية ) للحكم على جودة الأنظمة وملاءمتها التي وضعت لتأكد الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات .
3. **التدقيق التشغيلي :** وهو تدقيق شامل للوظائف المختلفة داخل المنشأة للتأكد من كفاءة هذه الوظائف وفاعليتها وملائمتها عن طريق تحليل الهيكل التنظيمي وتقويم حجم كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مقدار تحقيق أهداف المؤسسة عن طريق هذه الوظائف .

**سادساً : معايير التدقيق الداخلي**

قد أصدر مجلس المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في يناير 2013 ووافق المجلس على التغييرات النهائية فيها حيث وفرت هذه المعايير إطاراً لأداء وتعزيز عملية التدقيق الداخلي، وتنقسم المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إلى (لظن ،2016: 21-25):

1. معايير الصفات (السمات)

ب- معايير الأداء

ت- معايير التنفيذ

**المجموعة الأولى: معايير الصفات**

وهي مجموعة المعايير التي تحدد الصفات الواجب توافرها في كل من قسم التدقيق الداخلي في المنشأة، والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي كما يتبين مما يلي:

* **الأهداف والصلاحية والمسؤولية**

يتطلب تحديد أهداف، وصلاحيات، ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي إثباتها بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى المسئول التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دوريا وأخذ موافقة الادارة العليا عليها.

* **الاستقلالية والموضوعية**

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا ، ويقصد بالاستقلال هو التحرر من الظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي على تنفيذ مسئوليات المدقق بطريقة غير متحيزة، مع تحقق درجة الاستقلالية اللازمة للاضطلاع بمسؤولياته، كما يتوجب على المدققين الداخليين أن يكونوا موضوعيين في قيامهم بعملهم بفاعلية ومهنية، أو أن يتقيدوا بالمعايير الدولية للتدقيق والسلوك المهني وبالقوانين والتنظيمات والضوابط التي تضعها المنشأة.

* **الكفاءة وبذل العناية المهنية**

يتوجب على المدققين الداخليين امتلاك الكفاءة والمعرفة والمهارات للقيام بمسؤولياتهم الفردية وبذل العناية المهنية الواجبة.

* **ضمان الجودة وبرنامج التحسين**

يجب على مدير التدقيق الداخلي تطوير والحفاظ على برنامج ضمان الجودة والتحسين الذي يغطي جميع جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

**المجموعة الثانية: معايير الأداء**

تتعلق معايير الأداء بتحديد طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس بها، كما تصنف طبيعة الخدمات التي يقدمها، مع أهمية وضع معيارا للجودة يمكن من خلاله قياس أداء تلك الخدمات. كما تعطي وصفا لتطبيق المعايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم المدققين الداخليين وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:

* **إدارة نشاط التدقيق الداخلي**

يقصد بإدارة نشاط التدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة وأن يدار نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان أن يضيف قيمة للمنشأة. وأن نتائج عمل التدقيق الداخلي تعمل على نحو فاعل في تحقيق الغرض والمسؤولية المدرجة في ميثاق التدقيق الداخلي والمعايير، مع مراعاة الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد، والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية، ومستغلة بفاعلية لإنجاز الخطة الموافق عليها وأنها تسهم في فاعلية

وكفاءة الإدارة وادارة المخاطر ومراقبة العمليات.

* **طبيعة العمل**

يتعين أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم إجراءات العمل بما يسهم في تحسين الحوكمة، وادارة المخاطر، وعمليات التحكم باستخدام أسلوب منهجي ومنضبط.

* **التخطيط للمهمة**

حدد هذا المعيار ضرورة وضع خطة لكل مهمة من قبل المدقق الداخلي وأهداف كل منها وتحديد المخاطر المهمة الخاصة بالوحدة محل التدقيق، كما يجب على المدققين التأكد من أن نطاق المهمة كاف لتحقيق الأهداف الخاصة بالمهمة وتحديد الموارد اللازمة لتحقيق أهدافها, وتطوير برامج العمل بصورة مستمرة

* **تنفيذ المهمة**

يجب على المدققين الداخليين تحديد المعلومات اللازمة لتنفيذ المهمة وتحليل وتقييم وتوثيق معلومات كافية وضرورة وجود إشراف للتأكد من تحقيق أهداف المهمة.

* **إيصال النتائج**

يتعلق هذا المعيار بضرورة قيام المدققين الداخليين بإيصال نتائج المهمة، وان تشمل هذه العملية أهداف المهمة، ونطاقها فضلا عن التوصيات، ويجب أن تتصف عملية الإيصال بالدقة والموضوعية، والإفصاح عن عدم الالتزام بالمعايير وأثر ذلك على مهمة التدقيق، مع تحديد المتطلبات والالتزام بها عند إعداد وابلاغ النتائج.

* **رصد مراحل الانجاز**

يتوجب على إدارة التدقيق الداخلي وضع نظام لمتابعة النتائج التي يتم إيصالها للإدارة، وكذلك التأكد من أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ إجراءات المعالجة اللازمة على نتائج تقارير التدقيق

* **التواصل لقبول المخاطر**

يتضمن هذا المعيار تحديد مسؤولية مجلس الإدارة بالإقرار عن مستوى المخاطر المقبولة، وبالتالي فإن معايير الأداء تهتم بما يجب أن يكون عليه أداء إدارة التدقيق الداخلي بدءاً من وضع الخطة التدقيقية وانتهاءً بالإبلاغ عن نتائج هذا الأداء ومتابعته

**المجموعة الثالثة: معايير التنفيذ**

تحدد معايير التنفيذ )التطبيق( الضوابط والإجراءات الواجب مراعاتها لمتابعة الأداء من خلال تقديم إرشادات واجراءات ملزمة حول تطبيق هذه المعايير وفقاً لما يلي:

* اختبارات الالتزام .
* التحقيق بالغش والاحتيال.
* التقييم الذاتي للرقابة