

الرقابة الداخلية

الفصل الرابع

مفهوم الرقابة الداخلية

- الطرق أو الأساليب التي تتبناها إدارة المنشأة بما في ذلك مجلس إدارتها ومديروها وموظفوها لتوفر تأكيدا معقولا بتحقيق أهداف المنشأة التالية:
 - أ- حماية أصول المنشأة ، والحد من وقوع الغش والأخطاء واكتشافها فور وقوعها ودقة السجلات المحاسبية واكتمالها.
 - ب- فاعلية وكفاءة الأحداث والعمليات أو الظروف التي تتأثر بها المنشأة بما في ذلك استخدام الموارد بكفاءة وبشكل ملائم وزيادة الإنتاجية.
 - ج- التقيد بالأنظمة والتعليمات والسياسات التي تتبناها الإدارة لتحقيق أهداف المنشأة بكفاءة وبطريقة منتظمة.

ما المقصود بالتأكيد المعقول ؟

- يأخذ في الاعتبار عدم زيادة تكاليف نظام الرقابة الداخلية عن المنافع المتوقعة منه. وعليه فإن التعريف يأخذ في الاعتبار حقيقة أن وجود نظام للرقابة الداخلية لا يوفر ضمان أو تأكيد مطلق على تحقيق الأهداف التي وضع من أجلها ذلك النظام

أهداف الرقابة الداخلية

- أربعة أهداف هي:
 - حماية أصول المنشأة (سواء كانت نقدية أو غيرها) من السرقة والإختلاس والتلاعب وسوء الإستعمال .
 - التأكد من صحة ودقة المعلومات المحاسبية وذلك لإمكان الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .
 - تنمية الكفاية الإنتاجية لمختلف أقسام المشروع ولمختلف العاملين به ومنع الإسراف .
 - تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية في الطريق المرسوم لها.

مكونات البيئة الرقابية

- كما يتضح من التعريف السابق أيضا أن الرقابة الداخلية يمكن تقسيمها إلى قسمين:
- الأول يختص بالجوانب المحاسبية ويسمى بالرقابة المحاسبية
- والثاني يختص بالجوانب الإدارية ويسمى بالرقابة الإدارية.

الرقابة المحاسبية

- تختص الرقابة المحاسبية بالعمل على تحقيق الهدفين الأول والثاني من أهداف الرقابة الداخلية ، أي حماية أصول المنشأة من السرقة والتلاعب وسوء الاستخدام وضمان دقة البيانات المحاسبية من خلال الحد من وقوع عمليات الغش والأخطاء واكتشافها في حالة حدوثها وبالتالي تصحيحها

الرقابة المحاسبية : التأكيدات المحاسبية

- تنفيذ العمليات يتم وفقا للقرارات الإدارية أي التأكد من التصريح بالعملية.
- العمليات التي تسجل بالدفاتر عمليات حقيقية قد حدثت بالفعل ولها ما يؤيدها من المستندات (وهو ما يعرف بالوجود أو الحدوث).
- العمليات المسجلة بالدفاتر هي كل العمليات التي حدثت ، أي التأكد من أن كل العمليات التي حدثت قد تم تسجيلها (وهو ما يعرف بالاكتمال أو الشمول).

الرقابة المحاسبية: التأكيدات المحاسبية

- القيم التي تسجل بها العمليات هي القيم الصحيحة (وهو ما يعرف بصحة التقييم).
- العمليات تسجل بالدفاتر بطريقة تسمح بإعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها (وهو ما يعرف بصحة العرض والإفصاح).
- اقتناء الأصول والتصرف فيها يتم وفقا لاعتماد الإدارة (التأكيد من التصريح بالعملية).
- الأصول المسجلة بالدفاتر هي الأصول الموجودة فعلا في حيازة المنشأة (أى التأكيد من الوجود والملكية).

كيف يتم تحقيق هذه التأكيدات المحاسبية ؟

- تقسيم العمل بما يحقق الفصل بين الوظائف المتعارضة وعدم السماح لموظف واحد بتنفيذ عملية من بدايتها إلى نهايتها حتى يمكن تحقيق رقابة من الموظفين على بعضهم البعض.
- استخدام طريقة القيد المزدوج للتسجيل في الدفاتر لما لها من مزايا تساعد على تحقيق الضبط الحسابي.

كيف يتم تحقيق هذه الأهداف المحاسبية؟

- اتباع نظام الجرد المستمر للأصول الملموسة خاصة المعرضة للسرقة مثل النقدية والمخزون.
- استخدام حسابات المراقبة لتحقيق الضبط الحسابي للحسابات الفرعية المتشابهة مثل حساب إجمالي المدينين لمراقبة الضبط الحسابي للحسابات الفرعية للعملاء وكذلك حساب إجمالي الدائنين لمراقبة الضبط الحسابي للحسابات الفرعية للموردين.
- إعداد موازين مراجعة دورية للتأكد من التوازن الحسابي بصفة مستمرة.

كيف يتم تحقيق هذه الأهداف المحاسبية ؟

- استخدام أسلوب المطابقة كلما أمكن ذلك مثل مطابقة كشوف حساب البنك مع حساب البنك بدفاتر الشركة وإعداد مذكرة التسوية ومتابعة الأمور المتعلقة بها في الفترة التالية.
- الحصول على إقرارات من الغير حول مدي صحة تعاملاتهم وأرصدتهم طرف الشركة كلما أمكن ذلك.
- اعتماد القيود الخاصة بالتسويات وتصحيح الأخطاء من موظف مسئول.
- وجود مجموعة من المستندات التي تؤيد كل عملية مسجلة وهو ما يعرف بنظام التوثيق المستندي.
- وجود قسم للمراجعة الداخلية بالمنشأة لمراجعة العمليات المسجلة بالدفاتر أولاً بأول.

الرقابة الادارية

- تختص الرقابة الإدارية بتحقيق الهدفين الثالث والرابع من أهداف الرقابة الداخلية أي تنمية الكفاية الإنتاجية وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية المحددة من الإدارة العليا.

جوهر الرقابة الادارية

- الرقابة الإدارية تشمل الخطة التنظيمية للشركة وكافة الطرق والوسائل التي يستخدمها هذا المشروع بقصد ضمان تنمية الكفاية الإنتاجية ، وضمان تنفيذ وتطبيق السياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة ، وترتبط هذه الرقابة بالسجلات المالية إرتباط غير مباشر. وهي تشتمل بصفة عامة علي التحليلات الإحصائية ، ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء وبرامج تدريب العاملين والرقابة علي الجودة .

كيف يتم تحقيق الرقابة الادارية

- توجد وسائل عديدة يمكن للمنشأة أن تحقق من خلالها الرقابة الإدارية من أهمها:
 - الموازنات التخطيطية .
 - التكاليف المعيارية .
 - الرسوم البيانية .
 - التقارير الدورية .
 - المقارنة بأفضل أداء آخر .
 - دراسة الوقت والحركة .
 - البرامج التدريبية للعاملين .

باختصار

- بصفة عامة تعتبر الإجراءات المتعلقة بالرقابة المحاسبية أكثر أجزاء نظام الرقابة الداخلية ملائمة لمراجعة القوائم المالية.
- أما السياسات والإجراءات المتعلقة بالرقابة الإدارية فإنها تعتبر ملائمة للمراجعة فقط في حالة استخدامها بواسطة المراجع لتنفيذ بعض إجراءات المراجعة
- مثال ذلك استخدام المراجع لعدد مندوبي المبيعات لتحليل مدى معقولية المبيعات عن طريق حساب قيمة المبيعات لكل مندوب مبيعات. فاهتمام المراجع بعدد مندوبي المبيعات هنا يرجع الى انه سيستخدمه في الوصول الى مؤشر معين رغم أن عدد مندوبي المبيعات ليس من البيانات المالية. عليه فان السياسات والإجراءات المتعلقة بعدد مندوبي المبيعات في هذه الحالة تصبح ملائمة للمراجعة

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

● هناك خمس عناصر مهمة لكل نظام رقابي :

- ١- البيئة الرقابية
- ٢- تقدير المخاطر
- ٣- المعلومات والاتصال
- ٤- الأنشطة الرقابية
- ٥- مراقبة الأنشطة الرقابية

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

• أولاً: البيئة الرقابية :

- ٣/١/٣/١ يجب أن يحصل المراجع على المعرفة الكافية بالبيئة الرقابية لفهم اتجاهات الإدارة ومجلس الإدارة ووعيها وتصرفاتها بشأن البيئة الرقابية مع أخذ كل من جوهر الأنشطة الرقابية وأثرها الكلي في الاعتبار. ويجب أن يركز المراجع جهده على جوهر تصميم وتنفيذ الأنشطة الرقابية وليس على شكلها فقط.

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

● ثانيا: تقدير المخاطر :

- ٣/١/٣/٣ يجب أن يحصل المراجع على معرفة كافية عن عملية تقدير المنشأة للمخاطر بالدرجة التي تمكنه من فهم كيف تأخذ إدارة المنشأة في الاعتبار المخاطر المتعلقة بأهداف التقارير المالية وكيف تتخذ القرارات اللازمة لمواجهة هذه المخاطر. وهذه المعرفة قد تشمل فهم كيفية تحديد الإدارة لهذه المخاطر ، ولتقديراتها لأهمية هذه المخاطر ، واحتمالات حدوثها والربط بينها وبين التقارير المالية.

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

● ثالثاً: الأنشطة الرقابية :

- ٣/١/٣/٤ يجب على المراجع أن يحصل على فهم للأنشطة الرقابية المرتبطة بتخطيط عملية المراجعة.
- ٣/١/٣/٥ يجب على المراجع خلال فهمه للأنشطة الرقابية أن يأخذ في الاعتبار المعرفة التي حصل عليها بوجود أو غياب أنشطة رقابية تم الحصول عليها من فهم المكونات الأخرى لتحديد ما إذا كان من الضروري القيام بإجراءات إضافية للحصول على فهم للأنشطة الرقابية. ولا يتطلب تخطيط عملية المراجعة عادة فهم الأنشطة الرقابية الخاصة بكل رصيد حساب ، أو نوع من العمليات أو الجزء الخاص بالإفصاح في القوائم المالية أو أي تأكيد يرتبط بما سبق.

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

• رابعا: المعلومات والاتصال :

- ٣/١/٣/٦ يجب على المراجع الحصول على معرفة كافية بنظام المعلومات الخاص بالتقارير المالية لفهم ما يلي :
 - أنواع عمليات المنشأة المهمة ذات العلاقة بالقوائم المالية.
 - كيف تبدأ عمليات المنشأة.
 - السجلات المحاسبية ، والوثائق والمستندات والبيانات المؤيدة ، والحسابات المحددة في القوائم المالية التي تتعلق بمعالجة العمليات والتقارير عنها.
 - سير العمليات المحاسبية منذ بدئها حتى إدراجها في القوائم المالية ؛ بما في ذلك الوسائل الإلكترونية (مثل الحاسب الآلي وتبادل البيانات إلكترونيا) المستخدمة لنقل المعلومات ، ومعالجتها وحفظها والوصول إليها.
 - الأنشطة المستخدمة لإعداد القوائم المالية ، بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والعرض والإفصاح.
- ٣/١/٣/٧ ويجب على المراجع الحصول على معرفة كافية بالوسائل التي تستخدمها المنشأة للإبلاغ عن المسؤوليات والأدوار المتعلقة بالتقارير المالية والأمور المهمة المتعلقة بها.

عناصر الرقابة الداخلية : معيار الرقابة الداخلية

● خامسا: مراقبة الأنشطة الرقابية :

● ٣/١/٣/٨ يجب أن يحصل المراجع على معرفة كافية بالسياسات والأنشطة الرئيسية التي تستخدمها المنشأة لمراقبة الأنشطة الرقابية المتعلقة بالتقارير المالية ، بما في ذلك كيفية استخدام هذه الأنشطة والسياسات لاتخاذ إجراءات تصحيحية.

● ٣/١/٤ يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار طريقة تطبيق مكونات الرقابة الداخلية على المنشأة ، حيث تتغير طريقة انطباق مكونات الرقابة الداخلية بتغير حجم المنشأة وتعدد عملياتها. وقد تستخدم المنشآت المتوسطة والصغيرة ، بصفة خاصة وسائل أقل رسمية للتأكد من تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

● ٣/١/٥

تابع مراقبة الأنشطة الرقابية

- يجب على المراجع عند الحصول على فهم للأنشطة الرقابية المتعلقة بتخطيط عملية المراجعة ، القيام بإجراءات لتزوده بالمعرفة الكافية عن تصميم الأنشطة الرقابية المختصة المتعلقة بكل واحد من مكونات الرقابة الداخلية ، وما إذا كان قد تم تنفيذها. وتتغير بصفة عامة طبيعة ومدى الإجراءات التي يتم القيام بها من منشأة إلى أخرى وتتأثر بحجم المنشأة ودرجة تعقيدها ، وبخبرة المراجع السابقة بالمنشأة ، وبطبيعة عنصر الرقابة المحدد ، وبطبيعة توثيق المنشأة لإجراءات رقابية محددة.

تابع مراقبة الانشطة الرقابية

- يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار تأثير تقديراته للمخاطر الملازمة والأحكام الخاصة بالأهمية النسبية لمختلف أرصدة الحسابات وأنواع العمليات على طبيعة ومدى الإجراءات التي يتم القيام بها للحصول على فهم للرقابة الداخلية.
- ٣/١/٧ يجب على المراجع توثيق فهم مكونات الرقابة الداخلية للمنشأة التي تم الحصول عليها لتخطيط عملية المراجعة. ويتأثر شكل ومدى هذا التوثيق بحجم المنشأة وتعقدها ، بالإضافة إلى طبيعة الرقابة الداخلية للمنشأة

كيف نحكم على النظام الرقابي بانه جيد ؟

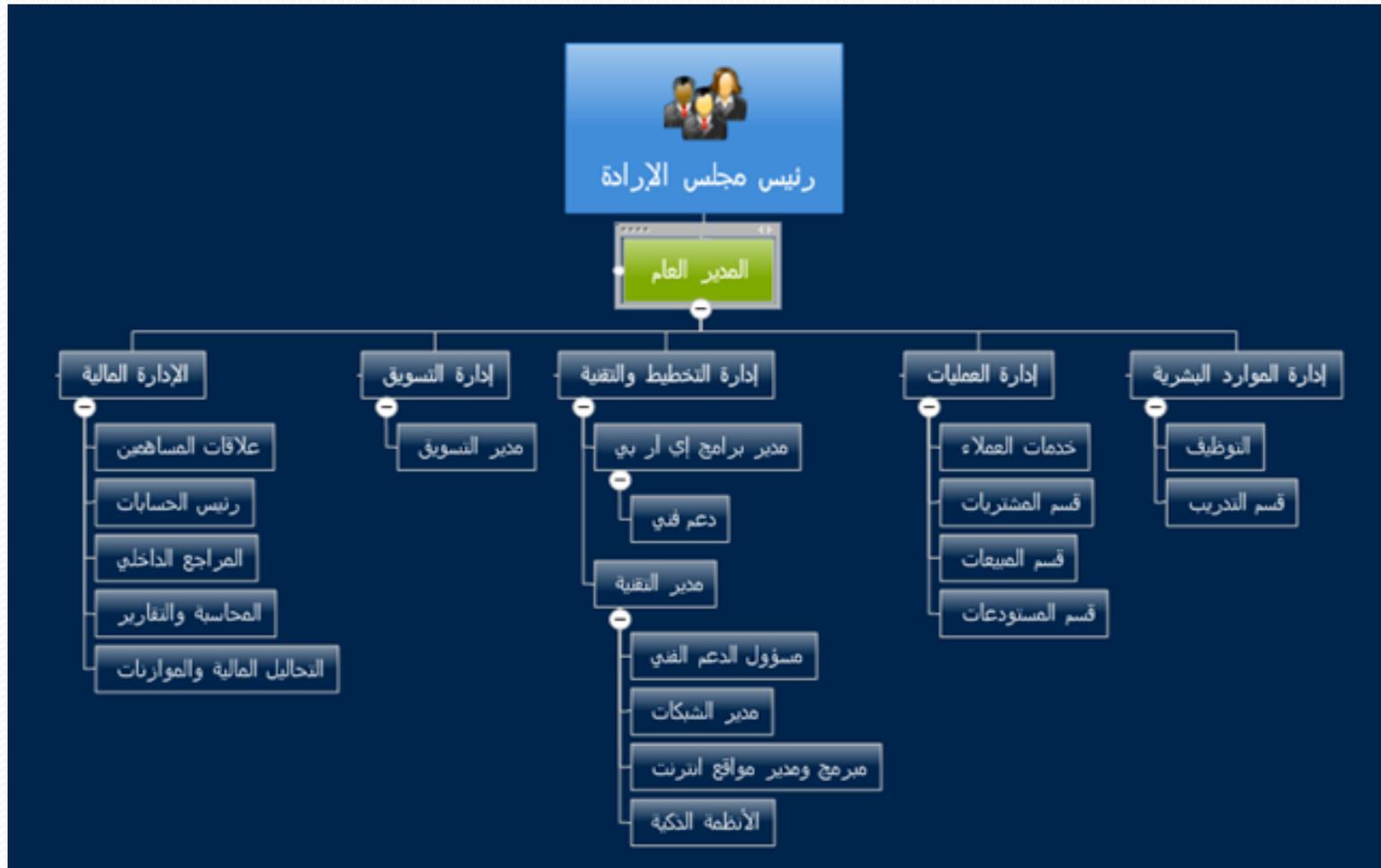
- هناك مجموعة من المقومات اللازمة والضرورية لكل نظام رقابي وتنقسم الى :
 - - مقومات إدارية
 - - مقومات محاسبية

أولاً: المقومات الإدارية

● ١- خطة تنظيمية سليمة :

- تضع المنشآت كبير الحجم خطة تنظيمية تحدد الإدارات والأقسام التي تضمنها واختصاصات كل منها والمسئوليات التي يتحملها كل موظف بها ، وكذلك العلاقات التبادلية بين هذه الإدارات والأقسام والفروع (إذا كان للمنشأة عدة فروع) .
- ومما لا شك فيه أنه لا يوجد خطة تنظيمية مثلي يجب أن تتبعها كل منشأة ، فشكل هذه الخطة يتوقف علي عدة عوامل واعتبارات مثل طبيعة النشاط والحجم ومدى وجود فروع في عدة مناطق جغرافية الخ .

مثال على التنظيم الداخلي



أولاً: المقومات الإدارية

• ٢. مجموعة من العاملين الأكفاء الموثوق فيهم

- وجد مجموعة من العاملين الأكفاء ذوي الثقة والأمناء مع ضوابط رقابية ضعيفة سيؤدي حتماً إلي عدم حدوث إختلاسات وإلي اعداد قوائم مالية سليمة .
- أما إذا كان العاملون غير أمناء ويعملون في ظل ضوابط رقابية قوية ، فإنهم قد يتحايلون عليها رغم ذلك .
- يجب علي إدارة المنشأة التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدراً من الأمانة والسمعة الطيبة حتي يمكن الوقوف علي سيرتهم الشخصية وسمعتهم .
- ويمكن إلقاء هذا العبء علي شركات التأمين التي تمتلك إمكانيات كبير في هذا المجال . ويتم ذلك من خلال عمل تأمين علي شاغلي هذه الوظائف ضد خيانة الأمانة كما يجب التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم وتقديم التدريب المناسب لهم فيما بعد لرفع كفاءتهم .

• ٣. معايير سليمة للأداء

- بجانب المعايير يجب أن يكون هناك نظام لمراقبة الأداء يهدف إلي التأكد من اتباع الإجراءات والقواعد التي وضعتها الإدارة لأداء المستويات الإدارية المختلفة .

أولاً: المقومات الإدارية

• ٤. الفصل بين الوظائف المتعارضة

- هناك عدة وظائف متعارضة بمعنى أن أداء شخص واحد لها يتيح له فرصة تغطية أي تلاعب بحيث يكون اكتشافه صعباً أن لم يكن مستحيلاً وكذلك صعوبة اكتشاف الأخطاء التي ترتكب دون قصد .
- الوظائف المتعارضة بطبيعتها هي :
 - - وظيفة حيازة الأصول ووظيفة التسجيل المحاسبي .
 - - وظيفة التراخيص أو التصريح بالعملية ووظيفة الإحتفاظ بالأصول المرتبطة بها .
 - - وظائف التسجيل المحاسبي لعملية معينة من بدايتها حتى تنتهي بالقيد في الأستاذ العام .
- يجب الفصل بين هذه الوظائف بمعنى الا تسند كل وظيفتين متعارضتين إلي شخص واحد

أولاً: المقومات الإدارية

• ٥-التنظيم الداخلي للأقسام .

- يفضل أن يجتمع العاملون الذين يقومون بعمل واحد في حجرة أو صالة واحدة فمثلا يخصص مكان لماسكي دفاتر الأستاذ ، ومكان للعاملين بإدارة المبيعات
- يفيد ذلك التنظيم في تسهيل عملية الإشراف وتقليل فرص التواطؤ بين العاملين لتغطية التلاعب . كما يفيد في تسهيل عملية تداول المستندات واوراق العمل بين العاملين في الأقسام المختلفة للمنشأة .

أولاً: المقومات الإدارية

● ٦- تغيير واجب العاملين

- قيام موظف واحد بأداء نفس العمل لمدة طويلة قد يضعه في مركز يسمح له بالتستر علي أي تلاعب يكون قد وقع منه
- لذلك يفضل إجراء حركة تنقلات دورية بين العاملين
- مثال: يقوم الموظف الذي كان يمسك دفتر الأستاذ مساعد المدينين بأمسك دفتر أستاذ مساعد الدائنين .ويقوم الموظف الذي كان يمسك يومية المشتريات بامسك يومية المتحصلات النقدية .الخ
- ويفيد هذا التغيير في قيام الموظف الجديد باكتشاف أي تلاعب كان الموظف القديم يتستر عليه .كما أن سياسة التغيير في حد ذاتها تعتبر دافعا لعدم قيام أي موظف بالتستر علي التلاعب لأنه يعلم أن عملة سيسند إلي موظف اخر .

أولاً: المقومات الإدارية

● ٧. اجازات العاملين

- من الإجراءات التنظيمية المتعارف عليها في مجال الرقابة الداخلية قيام الموظفين بأجازتهم السنوية مرة واحدة حتي يمكن إحلال موظف اخر مكان الموظف الذي قام بالأجازة .
- ويفيد هذا الإحلال في أن عمل الموظف الذي قام بالأجازة ، سيخضع لمراجعة الشخص الذي سيقوم بالعمل في فترة الاجازة مما يمكنه من اكتشاف أي تلاعب يكون الموظف الأول تستر عليه

أولاً: المقومات الإدارية

● ٨. التأمين ضد المخاطر

- يعتبر التأمين ضد المخاطر من الوسائل التي تعوض عن الخسائر التي قد تلحق بها نتيجة وقوع الخطر المؤمن ضده .
- وهناك أنواع متعددة للتأمينات أبرزها ضد خيانة الأمانة علي الموظفين الذين يعهد بالإحتفاظ بالنقدية أو البضاعة ، والتأمين ضد السرقة والحريق علي الأصول . والتأمين ضد فقد الأرباح نتيجة الظروف غير العادية .

أولاً: المقومات الإدارية

● ٩- نظام للترخيص بالعمليات

- أهم ما يراعي في هذا النظام تطبيق فكرة الرقابة الحدية والرقابة المزدوجة .
- الرقابة الحدية هي تحديد سلطة المديرين في اعتماد العمليات ، بمعنى أن يحدد لكل مدير الحد الأقصى لقيمة العملية التي تدخل في نطاق سلطاته ، وما يزيد عن هذا الحد يدخل في سلطة مدير في مستوى إداري أعلى .
- مثال :يختص رئيس القسم باعتماد المصروفات إذا لم تتجاوز قيمتها ... ١ ريال ويختص مدير الإدارة باعتماد هذه المصروفات إذا زادت القيمة عن ... ١ ريال ولم تتجاوز ... ٢ ريال. أما إذا زادت عن ذلك فتكون سلطة اعتمادها لمستوى إداري أعلى وهكذا .

تابع نظام الترخيص بالعمليات

- الرقابة المزدوجة فتقوم علي أداء نفس العمل بواسطة شخصين بحيث لا يصلح أو لا يستطيع أحدهما القيام به بمفرده .
- مثال : فتح الخزائن بمفتاحين بهما شخصين مختلفين بحيث لا يمكن فتح الخزينة إلا بوجود هذين الشخصين معا .
- قيام شخصين بالتوقيع علي الشيكات بحيث لا يصرف الشيك إلا إذا كان يتضمن هذين التوقيعين. ويهدف تطبيق هذه الفكرة إلي قيام كل موظف من الاثنين بمراقبة الاخر .

أولاً: المقومات الإدارية

- ١٠ . وجود إدارة أو قسم للمراجعة الداخلية .
- سيتم التعرض له لاحقاً
- ١١ . وسائل لحماية الأصول من السرقة والحريق
- وذلك مثل حفظ النقدية في خزائن يصعب فتحها ، وحفظ البضاعة في مخازن بها وسائل حماية .

ثانيا: المقومات المحاسبية

- تتمثل هذه المقومات في وجود نظام محاسبي سليم يكفل المحاسبة عن كافة أنشطة المنشأة وإعداد قوائمها المالية وتحقيق الرقابة علي العمليات المختلفة
- وحتى يكون النظام المحاسبي أحد المقومات الأساسية لنظام سليم للرقابة الداخلية ، فإنه يجب ان يتضمن مايلي :

ثانيا: المقومات المحاسبية

- ١. مجموعة متكاملة من المستندات والدفاتر .
- المعايير المتعارف عليها عند تصميم الدفاتر
- - ضرورة الوفاء بالمتطلبات القانونية من حيث إمساك دفتر يومية ودفتر جرد علي الأقل ، ثم يمسخ من الدفاتر الأخرى ما تقتضيه طبيعة نشاط المنشأة وجمعها
- - ضرورة أن يخدم المستند أو الدفتر غرضا محددًا
- من الخطأ أن يمسخ بنك تجاري دفتر يومية للمبيعات .
- إذا كانت مبيعات المنشأة تتم كلها نقدا ولا يوجد بيع بالأجل ، فمن غير المعقول أن يمسخ دفتر يومية للمبيعات الأجلة .
- شركة تقوم بخدمة نقل الركاب علي خطوط منتظمة ، من غير المتصور أن يكون لديها فواتير بيع .

تابع المستندات والدفاتر

- - ضرورة ترقيم المستندات وصفحات الدفاتر قبل استعمالها ترقيما مسلسلا وذلك لتسهيل الرقابة علي المستندات المفقودة وكوسيلة لإمكان التوصل إلي المستندات عند الحاجة إليها
- - ضرورة التسجيل وقت حدوث العملية أو بعد ذلك بوقت قصير حيث أن وجود فجوة زمنية بين تاريخ حدوث العملية وتاريخ تسجيلها بالدفاتر يفقد هذه الأخيرة مصداقيتها ويزيد فرصة وقوع الأخطاء

تابع المستندات والدفاتر

- - يراعي في تصميم المستندات كافة استخداماتها المحتملة
- فاتورة البيع المصممة جيدا يمكن أن تكون أساسا للتسجيل في يومية المبيعات ، و كترخيص بشحن البضاعة ، و كدليل علي العمولات المستحقة لمندوبي البيع ، و كأساس لإعداد الإحصائيات عن تطور المبيعات وتحليلها علي العملاء و مناطق التوزيع و مندوبي البيع ،
- ويهدف هذا المعيار إلي تقليل عدد المستندات المستخدمة ، فلا نضطر إلي إعداد نماذج أخري تعطي التحليلات المطلوبة بل نكتفي بالمستند الأصلي . و علي ذلك يتطلب الأمر إعداد عدة صور من المستند (صورة لكل استخدام) و يفضل أن تكون الصور بألوان مختلفة حتي يمكن توزيعها علي المختصين بسهولة .

تابع المستندات والدفاتر

- مستندات المصرفات المختلفة حيث تستخدم هذه المستندات كأساس للقيد في الحسابات المالية وحسابات التكاليف. وفي هذه الحالة يجب أن يبين علي المستند نوع المصرف ورقمه بالدليل المحاسبي ومركز التكلفة المختص. ويعد بالطبع من المستند العدد اللازم من الصور .
- - يراعي في تصميم المستندات والدفاتر الوضوح والبساطة بحيث تكون سهلة الفهم لكل من يستخدمها أو يطلع عليها وبحيث تعطي البيانات المطلوبة بدقة وسرعة .

ثانيا: المقومات المحاسبية

● ٢ . دليل محاسبى .

● الدليل المحاسبى هو خطة لتبويب الحسابات تبين الحسابات الرئيسية والحسابات الفرعية التى تدرج تحتها مع اعطاء شرح لكل حساب وطبيعة العمليات التى تسجل به. ولا يوجد دليل محاسبى يصلح لكافة المنشآت بل يختلف الدليل حسب طبيعة نشاطها.

● ٣ . دليل اجراءات .

● يجب ان يوجد دليل مكتوبا للاجراءات يوضح الدورات المستندية لكل عملية والاجراءات التى تتم وفقا لها .

ثانيا: المقومات المحاسبية

- ٤ . استخدام الوسائل الالية .
- استخدام الوسائل الالية يؤدي الى انجاز الاعمال المحاسبية بدقة وبمعدل اخطاء اقل ويرفع كفاءة العمل المحاسبى. (راجع الكتاب للتفصيل)
- ٥ . المطابقات الدورية .
- مثل المطابقات التى تتم على كشوف حسابات البنوك .
- ٦ . الجرد الفعلى للاصول . (سيتم التطرق له لاحقا)

ثانيا: المقومات المحاسبية

- ٧- الضبط الداخلي :
- احد مظاهر الرقابة الداخلية ويتعلق تحديدا بالحد من او تفادي وقوع الغش والاطفاء واكتشافها فور وقوعها

تابع الضبط الداخلي

- تتضمن ترتيبات الضبط الداخلي مايلي :
- عدم انفراد موظف واحد بتنفيذ كافة المهام
- جعل عمل الموظفين عرضة للمراجعة
- أي باختصار يعتبر الضبط الداخلي جميع ماتم التكلم عنه سابقا في الرقابة الادارية والرقابة المحاسبية
- راجع مثال الكتاب ص ١٥١

المراجعة الداخلية :

- يعتبر وجود قسم للمراجعة الداخلية بالمنشأة من المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الجيد خاصة إذا توافرت له عدة خصائص مثل التأهيل العلمي والمهني المناسب والإستقلال الكافي عن الإدارات الأخرى.

. مفهوم المراجعة الداخلية وأهدافها

- المراجعة الداخلية :
- نشاط مستقل يقوم به إدارة أو قسم داخل المنشأة ، تكون مهمته مراجعة وفحص المستندات والدفاتر والقوائم المالية والتقارير والعمليات المختلفة وتقويم أداء الإدارات والأقسام الأخرى في هذه المنشأة .

. مفهوم المراجعة الداخلية وأهدافها

- ويقدم هذا القسم تقاريره الى الإدارة العليا بالمنشأة ويهدف الي:
- حماية أموال المنشأة .
- التحقق من صحة ودقة المعلومات .
- متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة .
- فحص وتقويم النظم .
- مراعاة التزام الموظفين بالسياسات والاجراءات المرسومة .
- تدريب العاملين.

الأدوار الرئيسية لقسم المراجعة الداخلية

- أولاً: تقديم الاستشارات
- ثانياً: متابعة التنفيذ
- ثالثاً: تقديم التقارير
- رابعاً: اجراء الاختبارات النظامية
- راجع الأسئلة الخاصة بكل دور (الكتاب ص ١٥٥-١٥٦)

باختصار

- يتضح مما سبق أن المراجعة الداخلية تؤدي بواسطة موظفون بالمنشأة يتلقون التعليمات الخاصة بهم من الإدارة العليا ويقدمون لها تقاريرهم ، والمستفيد من عمل المراجعة الداخلية هو إدارة المنشأة حيث تعين المراجع الداخلي لمساعدتها في تحقيق الرقابة علي مختلف الأنشطة ، وتقارير المراجعة الداخلية لا تنشر ولا تعرض علي الغير ، وبالتالي لا تستفيد منها الطوائف الخارجية مثل الدائنون والمستثمرون وغيرهم.

تأهيل المراجع الداخلي

- لابد ان يكون مؤهل :
- على المراجعة المالية
- المراجعة الإدارية المتمثلة في فحص أعمال الأقسام الأخرى بالمنشأة ،
- إلى جانب ضرورة معرفته بأمور أخرى مثل كيفية فحص الأصول وتقدير حالتها وكيفية تقييم مختلف النظم التي تتبعها بالشركة

استقلال المراجع الداخلي

- مظاهر استقلال قسم المراجعة الداخلية في أمرين أساسيين هما:
- **التبعية الإدارية:** يجب أن يكون قسم المراجعة الداخلية في نفس المستوى الإداري للإدارات التنفيذية الأخرى حتى يستطيع أداء أعمال الفحص والتقويم لأعمالهم دون خوف أو حرج ، ولكي يتحقق ذلك يجب أن يكون قسم المراجعة الداخلية تابعا لأعلى مستوى إداري داخل الشركة ، وأن تقدم تقرير المراجعة الداخلية إلى هذا المستوى.

تابع استقلال المراجع الداخلي

- **عدم القيام بأعمال تنفيذية:** لكي يمكن لقسم المراجعة الداخلية أن يؤدي الأعمال المنوطة به يجب عليه أن يبتعد تماما عن القيام بأعمال تنفيذية ، لذلك لا يجب أن يسند إلى قسم المراجعة الداخلية أي أعمال تدخل في نطاق اختصاصات الإدارات الأخرى حتى لا يجد المراجع الداخلي نفسه أمام موقف يقوم فيه بتقييم أعمال قام بها.

العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

- لأن وظيفة المراجعة الداخلية جزء من نظام الرقابة الداخلية فان المراجع الخارجي يحصل على فهم تلك الوظيفة كجزء من فهمه لنظام الرقابة الداخلية.

كيف تؤثر نشاطات المراجعة الداخلية على عمل المراجع ؟

- ١- تقليل الإجراءات التي يحتاج أن يقوم بها المراجع الخارجي للحصول على فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية.
- ٢- تقليل اختبارات الرقابة التي يحتاج المراجع أن يقوم بها لتعزيد مستوى المخاطرة الذي يحدده في ضوء الأدلة التي يحصل عليها من خلال تلك الاختبارات.
- ٣- تقليل اختبارات التحقق التفصيلية التي يحتاج المراجع أن يقوم بها للحد من مخاطر الاكتشاف .



ماذا اذا استنتج المراجع المستقل أن عمل المراجع الداخلي يمكن أن يؤثر على عملية المراجعة

- لا بد من تقييم الكفاءة و الموضوعية للمراجع الداخلي.
- الكفاءة يجب أن يشمل التقييم مايلي :
- ١- ممارسات العمل فيما يختص بتعيين وتدريب المراجعين الداخليين والإشراف عليهم.
- ٢- مؤهلات ومهارات المراجعين الداخليين.
- ٣- برامج قسم المراجعة الداخلية الخاصة بالتعليم المستمر والتأكيد على الجودة.
- ٤- درجة التزام المراجعين الداخليين بمعايير الأداء .

تابع تأثير عمل المراجعة الداخلية

- الموضوعية لابد ان يشمل التقييم ما يلي :
- ١- المستوى التنظيمي (الإداري) الذي يرفع إليه المراجعون الداخليون تقاريرهم.
- ٢- سياسة قسم المراجعة الداخلية فيما يتعلق بالاستقلالية عن الأفراد والوظائف الخاضعة للمراجعة.
- ٣- جودة النتائج والتوصيات التي يتوصل إليها المراجعون الداخليون وتصرفات الإدارة حيال تلك النتائج والتوصيات.

بعد التقييم ??? الاعتماد او عدمه

- الأعماد :

- تقليل اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية فانه يجب عليه حينئذ أن يقيم عمل المراجعين الداخليين ويشمل هذا التقييم :
- ١- نطاق العمل الذي قاموا به.
- ٢- صلاحية برامج المراجعة الداخلية.
- ٣- صلاحية أوراق عمل المراجعة الداخلية.
- ٤- صلاحية ومصداقية استنتاجات المراجعين الداخليين.

تابع في حالة الاعتماد ...

- كما يجب على المراجع (الخارجي) أيضا أن يقوم باختبارات على بعض أعمال المراجعين الداخليين مثل العمليات أو الأرصدة التي قاموا بفحصها.
- ويمكن للمراجع (الخارجي) أن يستعين بالمراجعين الداخليين مباشرة عند قيامه بإجراء اختبارات الرقابة أو اختبارات التحقق التفصيلية. وفي هذه الحالة يجب أن يستوثق المراجع (الخارجي) من كفاءة وموضوعية المراجعين الداخليين كما يجب عليه أن يشرف على عملهم ويختبره

نظام الرقابة وعمل المراجع

- الهدف الأساسي الذي يسعى المراجع إلى تحقيقه من تنفيذ برامج المراجعة الخاصة بالفحص الإجرائي هو تقدير معدل الإنحراف عن الإجراءات الرقابية الموضوعة
- في حال كان نظام الرقابة قوي وفعال زادت درجة اعتماد المراجع على هذا النظام وبالتالي تقليل اختبارات التحقق التفصيلية (طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات التحقق التفصيلية)
- اما في حال كونه ضعيف وبالتالي يكون عمل المراجع الداخلي اكثر ويحتاج الى توسيع اختبارات التحقق التفصيلية (طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات التحقق التفصيلية)

للوصول الى قرار بخصوص نظام الرقابة

- بصفة عامة تتضمن برنامج المراجعة الخاص بالفحص الإجرائي أربعة خطوات رئيسية يقوم المراجع بتنفيذها :
- أولا: تدوين النظام وفهمه
- ثانيا : تحديد مواطن الضعف والقوه في النظام (التقييم المبدئي)
- ثالثا: القيام بإجراء اختبارات الرقابة الداخلية.
- رابعا: التقييم النهائي (اعادة التقييم)

أولاً: تدوين النظام وفهمه

- تعتبر من أخطر المهام واعددها السبب؟
- خطورتها: بسبب ان عمل المراجع كاملاً سيتأثر في هذا التدوين
- تعقيدها: بسبب تعدد واختلاف طبيعة المصادر
- يستخدم المراجع المعلومات التي يحصل عليها من فهمه لنظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأغراض الآتية:
- ١- تحديد أنواع البيانات التي يتوقع أن تحتوي على غش أو أخطاء هامة.
- ٢- دراسة العوامل التي تؤثر على مخاطر وجود غش أو أخطاء هامة.
- ٣- تصميم اختبارات التحقق التفصيلية للعمليات والأرصدة واختبارات المراجعة التحليلية.

كيف يحصل المراجع على فهم نظام الرقابة ؟

- ١- تجربته السابقة مع المنشأة.
- ٢- الاستفسارات.
- ٣- فحص المستندات والقيود المحاسبية.
- ٤- ملاحظة أنشطة المنشأة بغرض فهم نظام الرقابة الداخلية.
- ٥- إعادة تطبيق إجراءات رقابية معينة.

توثيق فهم المراجع لنظام الرقابة الداخلية :

- ألزمت الفقرة (٢٥٢٦) من معيار الرقابة والتوثيق (السعودي) المراجع أن يوثق تفاصيل الدراسة التي قام بها لنظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي للمنشأة
- يتأثر توثيق فهم المراجع لنظام الرقابة الداخلية بحجم ودرجة تعقد وتنوع عمليات المنشأة كما يتأثر أيضا بطبيعة المنشأة.
- ففي المنشآت الصغيرة تكفي مذكرة للتوثيق.
- أما في المنشآت كبيرة الحجم يحتاج المراجع لاستخدام طرق أخرى مثل خرائط التدفق وقوائم الاستقصاء وجداول القرارات وفيما يلي مزايا ومساوي استخدام كل طريقة من هذه طرق توثيق فهم نظام الرقابة الداخلية

طرق فهم نظام الرقابة : قوائم الاستقصاء

- قوائم الاستقصاء (الاستبيان)

- المزايا:

- ١- سهولة التعبئة

- ٢- الشمول لكل ما هو مهم في نظام الرقابة.

- ٣- كشف وتوضيح نقاط الضعف.

- العيوب

- ١- عرضة لعدم استيعاب (فهم) المجيب لمحتوى السؤال.

- ٢- الأسئلة قد لا تناسب المسئول.

طرق فهم نظام الرقابة : المذكرات

• المزايا

- يتم تصميمها وفقا لطبيعة العمل.
- تحتاج لتحليل مفصل مما يضطر المراجع لفهم طبيعة عمل نظام الرقابة.
- قد تصبح مطولة بحيث تستهلك الجهد والوقت.

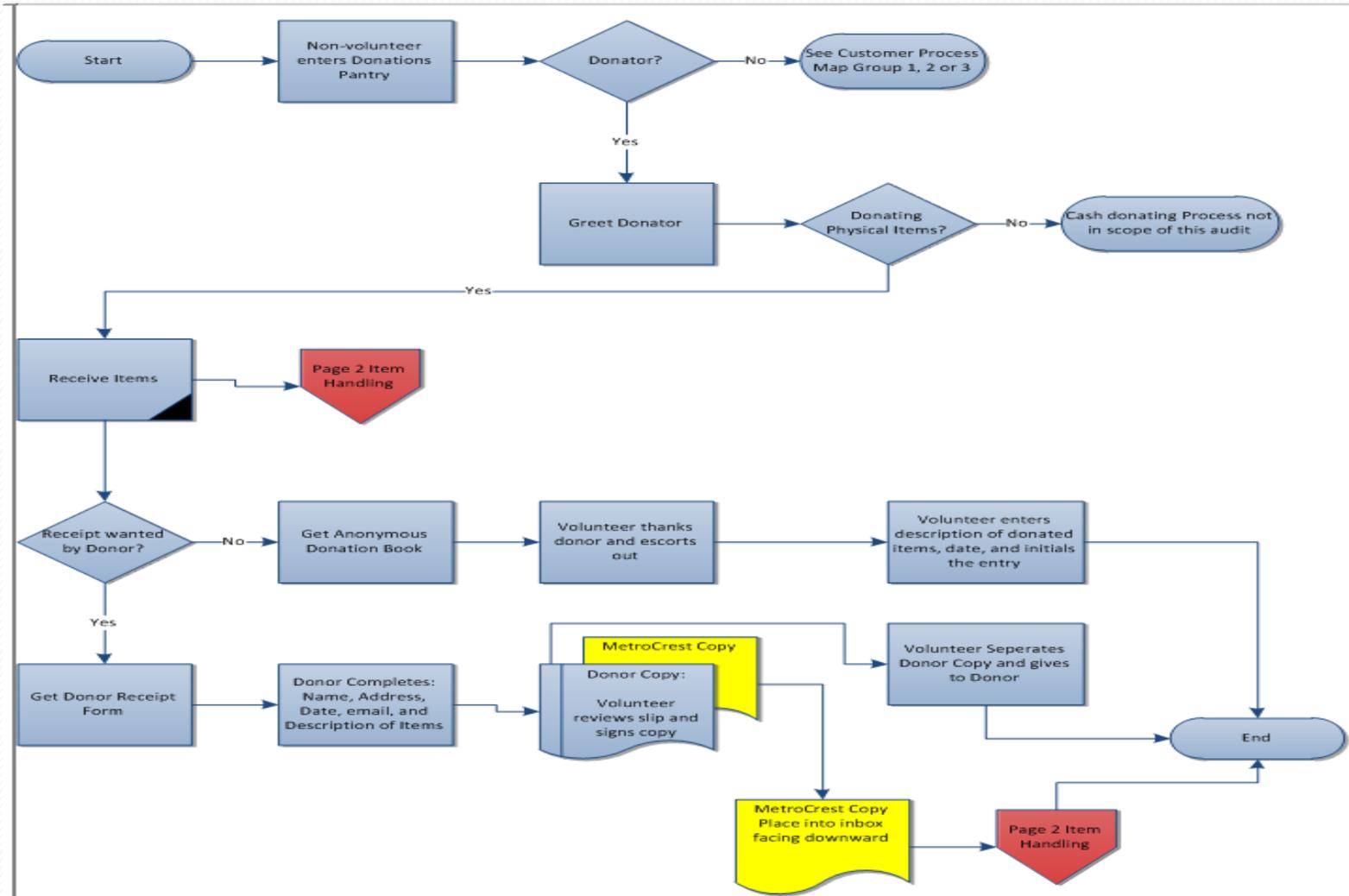
• العيوب

- قد لا تؤدي إلى اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة.
- قد يهمل المراجع أجزاء هامة من نظام الرقابة.

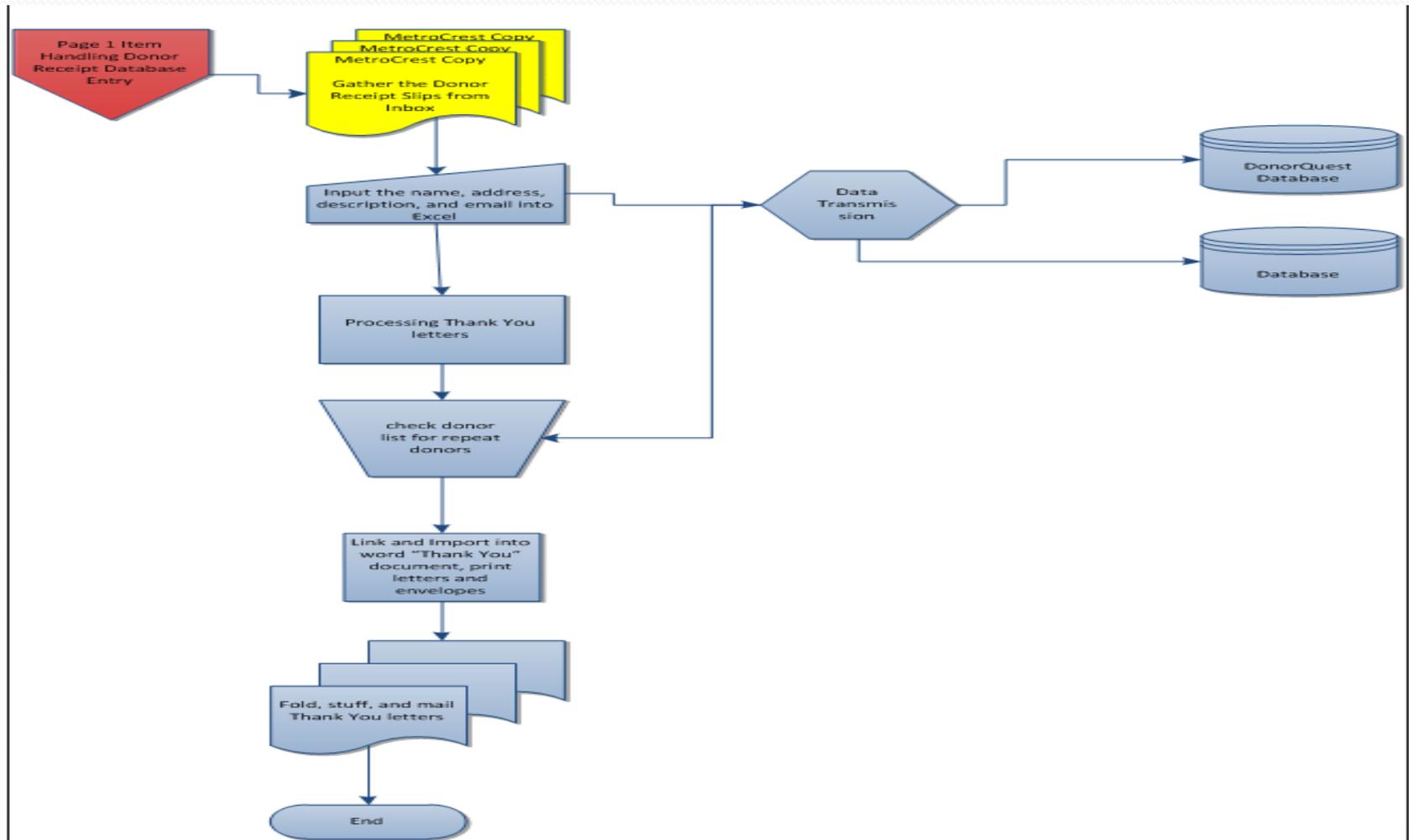
طرق فهم نظام الرقابة : خرائط التدفق

- تعتبر وسيلة هامة لتدوين النظام ، عبارته عن مجموعة من الخرائط المتضمنه رسوما بيانيه ورموز توضح التسلسل الفعلي لاجراءات النظام الرقابي
- المزايا
 - التمثيل البياني لهيكل نظام الرقابة.
 - تضمين جميع الأجزاء الهامة في نظام الرقابة.
 - مناسبة لنظم المعالجة الإليكترونية.
 - لا تحتاج لألفاظ وعبارات مطولة كما هو الحال مع المذكرات.
- العيوب
 - يحتاج تصميمها لوقت أطول نسبيا.
 - قد لا تؤدي إلى اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة.

مثال على خرائط التدفق



تابع المثال ...



اهمية خرائط التدفق

- ١- تقليص حجم المعلومات والبيانات المتعلقة بطبيعة ومكونات نظام الرقابة
- ٢- تبسيط عرض مكونات النظام
- ٣- توضيح العلاقات بين اجراءات نظام الرقابة
- ٤- توفير الكثير من الجهد وعدم الرجوع الى المصادر المختلفة

ثانيا : تحديد مواطن الضعف والقوه في النظام

- يتم ذلك من خلال قوائم استقصاء وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بطبيعة ومكونات واجراءات النظام الرقابي
- من خلال جمع البيانات الخاصة بالنظام يمكن للمراجع تدوين عمله من خلال مايسمى جداول القرارات
- تحتوي جداول القرارات على :
- مجموعة من الشروط: من خلال جمع المعلومات عن وجود او عدم وجود الخصائص الهامة الواجب توفرها في نظام الرقابة الداخلية
- الأفعال فهي نوع اختبار الرقابة الذي يقوم به المراجع في ضوء توافر تلك الشروط أو عدم توافرها . وفيما يلي جدول مبسط لتوضيح فكرة جداول القرارات كطريقة لتوثيق فهم المراجع لنظام الرقابة الداخلية.

مثال على جداول القرارات

القرارات							
7	6	5	4	3	2	1	
لا	لا	لا	نعم	نعم	نعم	نعم	الشروط: 1- الفصل بين الوظائف كاف. 2- التوثيق الكافي. 3- وجود ضوابط مستقلة على الأداء.
لا	نعم	نعم	لا	لا	نعم	نعم	
-	لا	نعم	لا	نعم	لا	نعم	
							الأفعال: 1- قم بكل اختبارات الرقابة الملائمة. 2- قم بعدد محدود من اختبارات الرقابة. 3- لا تقم بأي اختبارات رقابة.
						x	
		x		x	x		
x	x		x				

في حالة القرار رقم (٧) أعلاه بعد أن تأكد عدم وجود اثنين من الشروط فإن وجود أو عدم وجود الشرط الثالث لا يشكل أهمية حيث أن الفعل في الحالتين واحد وهو عدم قيام المراجع بأي اختبارات رقابة

من خلال هذا التحديد يقوم المراجع بالتقييم المبدئي

- في حالة السياسات والإجراءات الرقابية المعروفة بضعف فعاليتها في منع أو اكتشاف الأخطاء (أو الغش والتحريف) فيما يتعلق بنوع معين من تأكيدات القوائم المالية يتم تحديد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند أعلى مستوى (الحد الأقصى للمخاطرة).
- وفي هذه الحالة لا يقوم المراجع باختبارات رقابة على تلك السياسات والإجراءات الرقابية إذ لا جدوى من إجراء اختبارات رقابة على سياسات وإجراءات رقابية معلوم بالضرورة عدم فعاليتها.
- ولذلك يلجأ المراجع في هذه الحالة الى اختبارات التحقق التفصيلية (اختبارات التحقق من صحة واكتمال العمليات المسجلة).

تابع التقييم المبدئي

- أما في حالة السياسات والإجراءات الرقابية التي يبدو أنها فاعلة فإن المراجع قد يتخذ واحد من قرارين :
- **أولاً :** إذا كان المراجع يعتقد أن إجراء اختبارات التحقق التفصيلية وحدها وبصورة مكثفة سيكون أقل تكلفة من الجمع بين اختبارات التحقق التفصيلية واختبارات الرقابة فإنه يحدد المستوى المخطط لمخاطر الرقابة عند الحد الأقصى ولا يقوم بأي اختبارات رقابة وإنما يقوم باختبارات التحقق التفصيلية .
- **ثانياً :** إذا كانت السياسات والإجراءات الرقابية تبدو فاعلة وكان المراجع يعتقد أن الجمع بين إجراء اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية في نطاق مخفض سيكون أقل تكلفة من إجراء اختبارات التحقق التفصيلية بصورة مكثفة فإنه يحدد مخاطر الرقابة الداخلية المخططة عند مستوى أقل من الحد الأقصى ويجمع بين اختبارات الرقابة واختبارات التحقق التفصيلية في نطاق مخفض

تابع التقييم ...

- عليه فان هناك ثلاث حالات لا يقوم فيها المراجع بإجراء اختبارات رقابة إضافية بعد حصوله على الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية لغرض تخطيط عملية المراجعة. وهذه الحالات هي :
- ١- عندما تكون الأساليب الرقابية (السياسات والإجراءات) غير كافية وغير فعالة. وفي هذه الحالة لا جدوى من إجراء اختبارات الرقابة وعليه فان المراجع يحدد مخاطر الرقابة الداخلية عند الحد الأقصى .
- ٢- عندما يعتقد المراجع أن الأساليب الرقابية فعالة ولكن اختبار فعاليتها مكلف. عليه يتم تحديد مخاطر الرقابة الداخلية عند الحد الأقصى .
- ٣- عندما يعتقد المراجع أن الأساليب الرقابية فعالة وان الأدلة والقرائن التي تم الحصول عليها في مرحلة الدراسة والتقييم المبدئي تعتبر كافية للدلالة على أن تلك الأساليب الرقابية ملائمة لمستوى مخاطر الرقابة.
- ونتيجة لأنه في كثير من الحالات تكون اختبارات الرقابة التي يقوم بها المراجع في خلال مرحلة التقييم المبدئي محدودة ولا ترقى للمستوى المخطط لمخاطر الرقابة الداخلية فان إجراء اختبارات رقابة إضافية يصبح مطلوباً.

ثالثا: إجراء اختبارات الرقابة :

- يقوم المراجع بإجراء اختبارات الرقابة لمعرفة فعالية تصميم أو فعالية تنفيذ الأساليب الرقابية (السياسات والإجراءات الرقابية).
- يستخدم المراجع عدة طرق للحصول على الأدلة والقرائن عن فعالية تصميم وتنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية وهي :
 - ١- الاستفسار من الموظفين عن مجالات عملهم .
 - ٢- فحص المستندات (القرائن المستندية).
 - ٣- ملاحظة الموظفين خلال تنفيذهم للسياسات والإجراءات الرقابية.
 - ٤- إعادة تنفيذ السياسات والإجراءات الرقابية لمعرفة المراجع.

مثال...

- بافتراض أن منشأة ما قد قامت بتنفيذ إجراء رقابي يقوم بمقتضاه شخص ثاني بمراجعة كميات وأسعار وعمليات الضرب ومجاميع كل فاتورة بيع يعدها الشخص الأول. الغرض من هذا الإجراء الرقابي هو منع أي خطأ جوهري في فواتير البيع التي ترسل إلي العملاء أو في تسجيل عمليات البيع في دفاتر المنشأة.
- عليه فإن المراجع يمكن أن يستخدم الاستفسارات لمناقشة أسلوب تنفيذ الإجراء الرقابي المذكور مع الموظف المسئول. ولكن الاستفسارات وحدها لا تكفي لاستخلاص أدلة يعتمد عليها في مدى تحديد كفاءة وفعالية الإجراء الرقابي لان المعلومات التي يمكن الحصول عليها عن طريق الاستفسارات تعتبر غير مباشرة في هذه الحالة.
- قد يرغب المراجع في فحص المستندات وفي هذه الحالة يقوم المراجع باختيار عينة من المستندات محل الفحص ويقوم بفحصها أو إعادة التنفيذ عليها. ففي المثال السابق نفترض أن المراجع اختار عينة عبارة عن ١٠٠ فاتورة بيع تمثل المبيعات خلال السنة بأكملها. وعليه فإن المراجع يمكنه فحص تلك الفواتير لتحديد ما إذا كانت هناك أدلة على تنفيذ الإجراء الرقابي المذكور أم لا. وبمعنى آخر يفحص المراجع فواتير البيع ليتأكد من وجود توقيع الشخص الذي قام بمراجعتها (التوقيع بأحرف اسمه الأولى مثلا) على تلك الفواتير.

تابع المثال ...

- كما أن المراجع يمكن أن يقوم بملاحظة الشخص الثاني أثناء قيامه بمراجعة فواتير البيع وهنا يجدر الذكر أن أساليب الرقابة (السياسات والإجراءات) التي ليس لها مسار مستندي (كفصل الوظائف والواجبات مثلا) تطبق عليها الاستفسارات والملاحظة فقط لأنه لا يمكن تطبيق فحص المستندات وإعادة تنفيذ السياسات والإجراءات على مثل تلك الأساليب الرقابية لعدم وجود مستندات أصلا .
- أخيرا فإن المراجع يمكن أن يعيد تنفيذ الإجراء الرقابي المذكور عن طريق مقارنة الكميات الموضحة على كل فاتورة بيع بالكميات المسجلة في مستندات الشحن المتعلقة بالفاتورة. كما يمكنه أن يقارن سعر الوحدة بقائمة الأسعار المعتمدة بواسطة المنشأة. وكذلك يمكنه التحقق من عمليات الضرب ومجاميع الأرقام الموضحة على الفواتير. وعادة ما يلجأ المراجع إلي استخدام أساليب المعاينة لتطبيق الفحص الإجرائي وسوف نعرض لهذه النقطة بالتفصيل فيما بعد.

الوقت المناسب لإجراء اختبارات الرقابة :

- ما هو الوقت المناسب لإجراء اختبارات الرقابة؟
- المراجع يقوم عادة بإجراء اختبارات الرقابة في تاريخ سابق لنهاية السنة المالية للمنشأة وذلك لأسباب تتعلق بواقعية وكفاءة عملية المراجعة .
- إلا أنه يجب مراعاة أنه من الناحية العملية يتم تطبيق الملاحظة على عدد محدود من الموظفين أثناء تأدية مهامهم.
- عليه فان المراجع يجب أن يدرك أن تعميم نتائج اختبارات الرقابة التي يقوم بها ينطوي على مخاطر.
- يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار ما اذا كانت هناك ضرورة لإجراء اختبارات رقابة إضافية للفترات التي لم تشملها الاختبارات للتأكد من أن نظام الرقابة تم تطبيقه لكامل الفترة المعنية .
- كما يجب على المراجع مقارنة الأدلة المتعلقة بتصميم وتنفيذ نظام الرقابة والتي تم الحصول عليها خلال الفترات السابقة مع الأدلة التي يتم الحصول عليها خلال الفترة الحالية لتحديد ما اذا كانت هناك تغيرات في نظام الرقابة الداخلية.

رابعاً: إعادة تقييم مخاطر الرقابة :

• يقوم المراجع بإعادة تقييم مخاطر الرقابة في ضوء نتائج اختبارات الرقابة التي يقوم بها وفي حالة تخفيض مستوى مخاطر الرقابة فإن المراجع يقوم بتعديل طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات التحقق التفصيلية.

- طبيعة اختبارات التحقق التفصيلية يمكن تغييرها من اختبارات اكثر فعالية الى اختبارات اقل فعالية مثلا باستخدام اختبارات الرقابة الموجهة الى أطراف داخل المنشأة بدلا عن الاختبارات الموجهة الى أطراف خارج المنشأة
- تغيير توقيت اختبارات الرقابة فبدلا عن إجرائها في نهاية العام يتم إجراء عدد من هذه الاختبارات في تاريخ معين خلال السنة.
- نطاق اختبارات التحقق التفصيلية فيمكن تخفيضه عن طريق اختيار عينة اصغر حجما . وبالعكس من ذلك عندما يزداد مستوى المخاطرة فإن المراجع يحتاج الى اختبارات تحقق تفصيلية اكثر فعالية يتم توقيتها ، بصفة عامة ، في آخر العام كما يتم استخدام عينات اكبر حجما . عليه يمكن القول أن هناك علاقة عكسية بين مستوى مخاطر الرقابة ومخاطر اكتشاف الأخطاء والغش والتحريرف وسوء العرض (مخاطر الاكتشاف).

القرار النهائي

- من خلال الخطوات السابقة سيكون امام المراجع خيارين:
 - عندما تكون مخاطر الرقابة المتعلقة بنوع معين من تأكيد القوائم المالية عند الحد الأقصى (المستوى الأعلى) فان المراجع مطالب بتوثيق تلك التأكيدات ولكنه غير مطالب بتوثيق الأسس التي بنى عليها استنتاجه بأن مستوى مخاطر الرقابة لتلك التأكيدات هو الحد الأقصى
 - أما في حالة التأكيدات التي يكون مستوى مخاطر الرقابة المتعلقة بها أقل من الحد الأقصى فانه يجب على المراجع توثيق الأسس التي بنى عليها استنتاجه بان أساليب الرقابة المتبعة ملائمة لذلك المستوى من مخاطر الرقابة الداخلية (ملائمة من حيث تصميم وتنفيذ سياسات وإجراءات الرقابة).

الواجب الثالث

- تاريخ التسليم المحاضرة الثامنة في موعد لا يتجاوز أول ١٥ دقيقة من المحاضرة
- السؤال الأول :
 - عرف الرقابة الداخلية مع توضيح مكوناتها استنادا الى معايير الرقابة الداخلية لغرض مراجعة القوائم المالية والمعتمد بموجب قرار مجلس ادارة الهيئة بتاريخ ١٤٢١/٣/٥ هـ
- السؤال الثاني :
 - ماهو أثر وظيفة المراجعة الداخلية على عمل المراجع الخارجي وضح بالتفصيل