**وزارة التعليم العالي والبحث العلمي**

**جامعة القادسية /كلية الادارة والاقتصاد**

 **قسم المحاسبة**

**م/ بحث تخرج**

**(( التدقيق الداخلي أداة لإدارة فاعلة دراسة حالة لأحدى الدوائر الحكومية ))**

**الى/مجلس قسم المحاسبة كلية الادارة والاقتصاد**

**وهو جزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في قسم المحاسبة**

**بحث تقدم به الطالبان**

**حيدر بدر عبد الكاظم**

**حسنين حسين حلواص**

**بأشراف**

**المدرس المساعد**

**عظيم نعيم باجي**

**1438 هـ 2017 م**

**الفصل الأول**

**منهجية البحث**

**1/ الأهداف :- يمكن تلخيص اهداف البحث من خلال ثلاث محاور**

**المحور الاول يتمثل في:-**

تشخيص اهم المحددات التي تحد من فاعلية الرقابة الداخلية كأداة منع واكتشاف للمخالفات المالية.

**المحور الثاني يتمثل في:-**

يعد التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مهم لأضافة القيمة وتحسين عمليات الوحدة الاقتصادية عبر مساعداتها في تحقيق اهدافها.

**بينما جاء المحور الثالث في ايجاد**

الكيفية التي تسلك بها الرقابة الداخلية في تفعيل دورها لخدمة انشطة المؤسسة ومن ثم ردع المخاطر ومنها مخاطر الفساد المالي.

**2/ أهمية البحث**

تنشأ أهمية البحث من خلال تشخيص العلاقة الموضوعية بين الرقابة الداخلية كمفهوم رقابي واطار عملها المهني في المؤسسات وخاصة المالية وهذه الأهمية تصنع التدقيق الداخلي كنظام شامل للرقابة يشرف ويقيم ويدعم نظم الرقابة الأخرى

مما يعني تأكيد الدور الرقابي في الحد من العمليات غير النظامية والتي قد تستبطن في طياتها مضموناً من مضامين الفساد المالي .

**3/ مشكلة البحث**

تعد الرقابة الداخلية اداة تحقيقة ذات مصداقية في الكشف عن الخلل في ادراءات تنفيذ المؤسسة اذ ان الالتزام بنظام الرقابة ومتطلباته يعد امراً في غاية الاهمي مما يولد رد فعل اولئك المتقدمين خشية كشف امور لا يرغبون الكشف عنها وقد يقفون حائلاً في ايجاد السبل للتمويه والتغطية.

تتلخص مشكلة البحث في ضعف الأهتمام ببناء نظام الرقابة وخاة بالنسبة للمؤسسات التي تحقق ايرادات مالية عالية مثل وزارات الكهرباء والأسكان والتجارة والركات التابعة لوزارة الصناعة والمعادن وغيرها .

**4/ فرضات البحث :-**

**تتمثل فرضيات البحث في :-**

ان وجود تدقيق داخلي جيد وقوي يشكل ضمانة وركيزة اساسية للعمل المؤسسي واداة فاعلة لتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية

**5/ عينة البحث :-**

تمثلت الحدود امكانية للدراسة في مستشفى الفرات الاوسط كدراسة ميدانية والروج بنتائج اكثر واقعية تعكس مستوى الأداء الفعلي لوحدة التدقيق الداخلي وما ينبغي الوصول اليه .

اما الحدود الزمانية فهي تمثلت الحدود البشرية في الادارات العليا والمحاسبين والمدققين الداخليين .

**الفصل الثاني**

**مفهوم وأهمية التدقيق الداخلي كأداة فاعلة للأدارة**

**المبحث الاول**

**اولاً / المفهوم**

**ثانياً /أهمية التدقيق**

**ثالثاً / اهداف التدقيق**

**رابعاً / انواع التدقيق**

**خامساً / العوامل التي ادت الى الأهتمام بالتدقيق الداخلي**

**الفصل الثاني**

**المبحث الثاني**

**التدقيق الداخلي ودوره في الوحدات الاقتصادية**

**1- المدقق الداخلي وعلاقته بإدارة الوحدة الاقتصادية**

**2- الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للوحدة الاقتصادية**

**3- الرقابة الداخلية وبرنامج التحسين**

**الفصل الثاني**

**المبحث الأول**

**اولاً / تعريف مفهوم التدقيق الداخلي**

التديق الداخلي هو جهاز تقويمي مستقل يقع ضمن الهيكل التنظيمي للوحدة الأقتصادية ويعد احد وسائل الرقابة الداخلية وان الهدف من تأسيسه هو للتدقيق من الوسائل كافية ومطبقة وفقاً ماكان مخطط لها .

وهناك تعاريف عدة للتدقيق الداخلي .

فقد ( عرفه المجمع العربي للمحاسبين أ , 2001 , ص227 ) بأنه وظيفة داخلية تابعة لإدارة الوحدة الأقتصادية لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبة لتقديم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة او العمل على حسن استخدام الموارد بما تحقق الكفاية الانتاجية القصوى.

في حين يرى اخرون بأن التدقيق الداخلي :- هو نشاط تأميني واستشاري مستقل وموضوعي مهم لإضافة القيمة وتحسين عمليات الوحدة الأقتصادية عبر مساعدتها في تحقيق اهدافها بواسطة اكساب المنظمة الية منظمة ومنهج انضباطي لتقديم وتحسين فعالية ادارة المخاطر والرقابة وعمليات حكومة الشركة. ( العمري , عبد الغني , 2006, ص346)

كما عرف التديق الداخلي بأنه:- هيئة داخلية او مدققين تابعين للوحدة الاقتصادية وذلك من اجل حماية اموال الوحدة الاقتصادية ولتحقيق اهداف الادارة كتحقيق اكبر كفاية ادارية وانتاجية ممكنة للوحدة الاقتصادية وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية ( عبد الله / 2007, ص35 )

كما عرفه ( شيتوي , 1990 , ص54 ) هو مجموعة من الاجراءات التي تنشأ داخل الوحدة الاقتصادية لغرض التحقق من تطبيق السياسات الادارية والمالية .

ومن خلال ماسبق يمكن القول بأن التدقيق الداخلي :-

هو عبارة عن نشاط تقديم مستقل يعمل بصفة اساسية في مجال الموضوعات المحاسبية والمالية ولكن من الجائز ان يتعامل في بعض المسائل ذات الطبيعة المستقبلية ( الواردات )

**ثانياً / أهمية التدقيق الداخلي**

( المجمع العربي للمحاسبين أ , 2001 )

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف التي تتميز بها الوحدة الاقتصادية حيث اشار بعض الباحثين الى ان سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي . ولا شك ان اهمية التدقيق الداخلي تمكن في مدى قدرة هذه الوظيفة على اضافة القيمة حيث نص التعريف الذي وصفه معهد المدققين الداخليين بوضوح على ان قيام التدقيق الداخلي بدوره الاستشاري والتاميني انما يهدف الى اضافة القيم للوحدة الاقتصادية . ووصف المعهد كهدف نهائي وستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي واشار المعهد الى ان اضافة القيمة يتم من خلال زيادة وتحسين فرص انجاز اهداف المنظمة وتحسين الاجراءات والعمليات وتخفيض المخاطر الى مستويات مقبولة .

**ثالثاً / أهداف التدقيق :-** تختلف اهداف وحالات التدقيق الداخلي من وحدة الى اخرى بسبب اختلاف حجم وهيكل الوحدة الاقتصادية وكذلك متطلبات الادارة ومع هذا فأن اهداف التدقيق الداخلي تمارس في كل او بعض النواحي الاتية

1- دراسة وكفاءة وفعالية التشغيل بما في ذلك الرقابة غير المالية على المنشأ ( البيومي ,2003 ,192 )

2- تقويم الاداء على مستوى مراكز المسؤلية ( عثمان , 1991 , 113 )

3- التحقق من دقة البيانات المحاسبية ( جربوع , 2000 , 128 )

4- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقيق في تطبيقها ( الواردات , 2014 , ص37 )

**رابعاً / انواع التدقيق الداخلي**

يتضمن العديد من الكتاب بأن هناك انواع عدة من التدقيق الداخلي من اهمها:-

1- تدقيق الرقابة ( تدقيق الالتزام ) :- هو ذلك النوع من التدقيق لآجل التأكيد من البيانات والتعليمات الموضوعة من قبل هئة معينة قد تم تطبيقها بصورة اصولية ( التميمي , 2006 ,23-24 )

2- التدقيق الفني :- ويتركز في البحث حول قيام الوحدة الاقتصادية وعدم قيامها بتطبيق المبادئ الماسبية المتعارف عليها .

3- التدقيق المستندي :- ويتركز في تدقيق النواحي الشكلية والموضوعية والقانونية ( عبد الله , 2007 ,ص41 )

**خامساً / العوامل التي ادت الى الاهتمام بالتدقيق الداخلي**

المصدر ( جمعة ,2009 , ص128 )

1- كبر حجم الوحدة الاقتصادية الاقتصادية وتعدد عملياتها

2- اضطرار الادارة الى تعويض السلطات والمسؤليات الى بعض الادارات الفرعية للوحدة الاقتصادية

3- حاجة ادراة الوحدة الاقتصادية حماية وصيانة الوحدة الاقتصادية

4- حاجة ادارة الوحدة الاقتصادية الى بيانات دورية دقيقة

5- حاجة الجهات الحكومية وغيرها الى بيانات دقيقة ( للتخطيط الاقتصادي والرقابة الحكومية

6- تطور اجراءات التدقيق

**الفصل الرابع**

**الاستنتاجات والتوصيات**

**الاستنتاجات:-**

 من الدراسات النظرية والعلمية التي وردت في فصول الدراسة السابقة توصلت الا الاستنتاجات التالية :-

1- برزت اهمية التدقيق منذ قديم الزمان في الحضارات القديمة وتطورت وصولاً الى عصرنا الحاضر كما ان محاولات عديدة بذلت من الهيئات والمنظمات العلمية والمهنية في مختلف دول العالم لوضع القواعد والمعايير التي تحكم مهنة التدقيق الداخلي بما يضمن مستوى معين من الاداء يبقيه مستخدمين القوائم المالية ويمنح لهم الثقة فيما يصدره المدققون من احكام .

2- تعتبر المعايير النموذج ال1ي يقتدي به المدقق في قيامه بواجباته المهنية وممارسته العلمية كما انها تعد وسيلة لتقويم الاداء المهني للمدقق بعد القيام بعملية التدقيق وتقديم التقرير .

3- ان عملية التدقيق الداخلي في المستشفيات الحكومية تنحصر في الجوانب المالية ولا ولا تتعداها للنواحي التقويمية لا وجه النشاط الفنية والادارية الاخرى بمعنى انها لا تتحقق اهدافها الانسانية المتمثلة بالتأكيد من ان كل جزء من نشاط المستشفى موضع للفحص والمراقبة والدليل على ذلك انه لم يؤكد على حماية مخازن ومذاخر المستشفى من السرقة او سوء الاستعمال او التلف .

4- تشكو اجهزة التدقيق الداخلي ضعفاً في فهم النظم المبرمجة واجراءات المعالجة اللازمة لها فضلاً عن افتقاره المعلومات الاولية عن الحسابات الالكترونية فهي الا تشكو ضعفاً في تفهمها للاجراءات التنفيذية فكيف الحال في تقييمها للانظمة الممكنة .

5- قلة الكوادر المؤهلة للقيام بالواجبات والمهام المحددة للجهاز حيث ان كادر جهاز التدقيق الداخلي في مستشفى الفرات الاوسط يتكون من شخص واحد فقط حاصل على شهادة معهد فني فضلا عن قلة عدد الدورات التي يشترك بها منتسبو الجهاز وقصر فترتها من ذلك نلاحظ ان هنالك قلة في كوادر اجهزة التدقيق الداخلي لدى مقارنة عدد كادر جهاز التدقيق الداخلي مع حجم المستشفى .

6- لم تحدد المستشفى الاختصاصات والصلاحيات والتي يجب ان يتمتع بها الجهاز مما يتركها عرضة للاجتهاد من قبل ادارات الاقسام الخاضعة للتدقيق او من قبل منتسبي الجهاز انفسهم , فكيف يمكن للجهاز ان يقوم بالواجبات المناطة به دون ان تكون لديه الصلاحيات الكافية .

7- لا تمارس اجهزة التدقيق الداخلي اعمالها التدقيقية وفقاً لبرنامج عمل واضحة ومكتوبة حتى تستطيع القيام بالاعمال المطلوبة منها فضلاً عن عدم الالتزام بتنظيم ملفات واوراق العمل الاساسية في التدقيق وهي الملف الدائم والملف الجاري وسجل الملاحظات وعد اعتماد نظام الفهرسة والتوثيق كما متوفر من اوراق العمل .

8- يلاحظ ان المستشفيات لا تركز على توظيف الكوادر الحاصلة على شهادات معينة متخصصة في تصميم النشاط الداخلي وهذا يعود الى انه في انظمة المستشفيات الحكومية لا يتم اعطاء رواتب وحوافز مادية تتناسب مع ماهو معروض في سوق العمل في القطاع الخاص لعملة هذه الشهادات .

**التوصيات :-**

**في ضوء الاستنتاجات السابقة توصلت الى جملة توصيات يمكن اجمالها بالاتي :-**

1- ضرورة ايلاء وظيفة التدقيق الداخلي في المستشفيات الحكومية والاهتمام الكاف بأعتبارها الوظيفة الأساسية التي يمكن ان تقدم خدمات التأكد ( التدقيق المالي , تدقيق الأداء أو التدقيق التشغيلي , الاستجابة السريعة ) والخدمات الاستشارية ( خدمات التقييم , خدمات التسهيل , خدمات المعالجة ) فضلاً عن اهميتها في تحسين وتعزيز التوجيه للمستشفيات .

2- نتيجة لعدم كفاية المعرفة المتوفرة لدى العاملين في اجهزة التدقيق الداخلي حول كيفية استخدام التكنلوجيا الحديثة في العمل فان الزيارات الميدانية للأجهزة المشابهة في دول اخرى والتدريب المستمر واعادة تأهيل العاملين كلها عوامل تساعد في تطوير فاعلية العاملين وتزويدهم بمهارات فنية متقدمة .

3- قيام الرقابة المالية وهيئة الصحة فيها بتدريب كوادر اجهزة التدقيق الداخلي في المستشفيات من خلال اشراكهم في مهام التدقيق واعمال اعداد الحسابات الختامية .

4- وضع خطة عمل سنوية لتنفيذ المهام التدقيقية تتضمن برنامج شامل وتقارير نشاط دورية ترفع الى ادارة المستشفى قسم التدقيق في دائرة الصحة للمتابعة فصلاً عن القيام بزيارات تدقيقية لجميع اقسام المستشفى واجراء الجرد المفاجئ لصناديق النقد وموجودات المخازن والمذاخر .

كما تتضمن الخطة وجود اوراق عمل ضرورية لاداء المهام كالملف الدائم والملف الجاري وسجب الملاحظات والتقارير التي تبين الظواهر الايجابية والسلبية ومن المهم ان يتم تقديم تقارير التدقيق سواء كانت دورية او خاصة بعد الانتهاء من الفحص مباشرة حتى لا تترك الامور معلقة لفترة طويلة

5- التوجيه بعد تسليم اي ذمة حسابية او مخزنية الى العاملين بعقود بل يمكن الاستفادة منهم في القيام باعمال كتابية .

6- يقترح ان تضم شعبة التدقيق الداخلي في المستشفى وحدات متعددة لكل عمل مثل وحدة تدقيق المصروفات , وحدة تدقيق الايرادات , ووحدة تصفية حسابات المرضى كل وحدة تتكون من مدقق اقدم وعدد من الموظفين يقومون بالتدقيق تحت اشرافه جميعهم ذوي تحصيل جامعي ويكون لهم المام كاف باعمال المحاسبة والتدقيق فضال عن المام بالمعلومات الضرورية عن نظم الحاسبة الالكترونية وطرق اعداد البرامج المنفذة بواسطة الحاسوب .

ويجب ان يكون مدير شعبة التدقيق الداخلي من حملة شهادة اختصاص بالتدقيق وله خبرة عملية في مجال التدقيق والحسابات لا تقل عن عشر سنوات وله المام كاف باعمال المستشفى وانشطتها مما يجعله مسيطرا على كل خفاياها وتشعباتها يرتبط اداريا بمدير المستشفى وفنيا بلجنة تدقيق دائرة الصحة مما يوفر له الاستقلال التام عن بقية الاقسام الخاضعة لرقابته .

7- لتحقيق الاهداف الانشائية لوظيفة التدقيق الداخلي فلا بد من وضع برنامج للتدقيق الداخلي من خلال الخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية وبما ان معظم اجهزة التدقيق الداخلي في مستشفيات عينة الدراسة تفتقد الى برامج تدقيقية واضحة فاقترحت نموذج برنامج تدقيق لكل من المخازن والمذاخر والصيدليات والاعاشة والحسابات .

**المصادر**

1- الواردات , خلف عبد الله , دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الصادرة عن A ∩ , الوراق , 2014 عمان/ الاردن

2- التميمي هادي , مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية , ازدهار , 2006 عمان/الاردن

3- عبد الله, خالد امين , علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية , وائل , 2000 عمان/ الاردن

4- الطحان , اصول التدقيق الحديث , الزمان , 1983 بغداد / العراق

5- عثمان , عبد الرزاق محمد , اصول التدقيق والرقابة الداخلية , دار الكتب 1999 موصل / العراق

6- جربوع , يوسف محمد , مراجعة الحسابات بين النظرية والتدقيق , مؤسسة الفراق , 2000 عمان/ الاردن

7- جمعة , احمد حلمي , المدخل الحديث ( الحسابات ) , دار الصفاء للنشر , 2000 عمان/ الاردن

8- خوري , نعيم سابا , مهنة المحاسبة بين التكثر المالي والتحكم المؤسسي في الشركات , جريدة البيان , 2003 الكويت

9- العبيدي , ماهر موسى , مبادئ الرقابة المالية , المعارف , 1991 بغداد / العراق

10- حسن , امين عبد العزيز , استخدام مفهوم النظم في ادارة المستشفيات , مجلة الادارة العامة , 1981 الرياض

11- قيصر , فريد , المستشفى العامة الرعاية الصحية ودورها ومسؤلياتها , مجلة العربية للادارة , 1984 القاهرة/مصر

12- اريتز الفين , لوبيك جيمس , لمراجعة مدخل متكامل , دار المريخ , 2005 , السعودية

13- القريشي , اياد رشيد ,التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقياً , المغرب , 2001 بغداد / العراق