

المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا
(INTOSAI)

لجنة معايير الرقابة الداخلية

إرشادات INTOSAI
حول معايير الرقابة الداخلية
في القطاع الحكومي

المحتويات

3	استهلال
4	مقدمة
7	1 الرقابة الداخلية
7	1/1 تعاريف
11	2/1 قيود على فعالية الرقابة الداخلية
12	2 مكونات الرقابة الداخلية
12	1/2 البيئة الرقابية
18	2/2 تقييم المخاطر
22	3/2 الأنشطة الرقابية
30	4/2 المعلومات و التبليغ
33	5/2 المراقبة
35	3 الأدوار والمسؤوليات

كان من المتصور أن تكون القواعد الإرشادية للرقابة الداخلية الصادرة عن الـ INTOSAI عام 1992 وثيقة حية تعكس الرؤيا التي يجب بها تطوير معايير لتصميم و تطبيق و تقييم الرقابة الداخلية و اقتضت هذه الرؤية جهوداً متواصلة لتحديث تلك القواعد الإرشادية .

في الدورة السابعة عشر للجنة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INCOSAI) و التي عُقدت في سيؤول عام 2001 ظهرت حاجة ماسة إلى تحديث إرشادات عام 1992 حيث تمت الموافقة على ضرورة الاعتماد على الإطار المتكامل للرقابة الداخلية و هو إطار وضعته اللجنة التمهيدية التابعة للجنة رعاية المنظمات . و فيما بعد أدت الجهود المبذولة إلى توصيات إضافية بان تتناول الإرشادات قيم سلوكية و تقدم المزيد من المعلومات حول المبادئ العامة للأنشطة الرقابية المتعلقة بتشغيل المعلومات . و قد أخذت القواعد الإرشادية المعدلة في اعتبارها تلك التوصيات و التي يجب أن تعمل على تسهيل استيعاب المفاهيم الجديدة المتعلقة بالرقابة الداخلية

كما يجب أيضا مراجعة تلك الإرشادات المعدلة باعتبارها وثيقة حية سوف تحتاج بمرور الوقت إلى مزيد من التطوير و التعديل لتحتضن التطورات الجديدة في مجال الرقابة الداخلية .

هذا التحديث هو نتيجة للجهود المشتركة لأعضاء لجنة معايير الرقابة الداخلية التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI) حيث قام فريق عمل مشكل من أعضاء اللجنة بتنسيق هذا التحديث مع ممثلين عن الأجهزة الرقابية لكل من بوليفيا و فرنسا و المجر و ليتوانيا و هولندا و رومانيا و المملكة المتحدة و الولايات المتحدة الأمريكية و بلجيكا (رئيس فريق العمل المشار إليه) .

جرى تقديم خطة التحديث إلى مجلس المحافظين الذي وافق عليها في اجتماعه الخمسين (فيينا أكتوبر 2002) و تم إخطار مجلس المحافظين حول مدى التقدم في العمل في اجتماعه الحادي و الخمسين (بودابست ، أكتوبر 2003) و في اجتماع اللجنة في بروكسل في فبراير 2004 جرت مناقشة المسودة و الموافقة عليها بشكل عام و من ثم إرسالها إلى كافة أعضاء المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI) لإبداء ملاحظاتهم النهائية عليها .

في عام 2001 قررت اللجنة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INCOSAI) تحديث إرشادات معايير الرقابة الداخلية الصادرة عام 1992 عن المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI) بحيث تأخذ في اعتبارها كافة التحولات الحديثة ذات العلاقة في مجال الرقابة الداخلية و أن تعمل على إدخال مفهوم تقرير لجنة رعاية المنظمات (COSO) و هو تقرير بعنوان الرقابة الداخلية – الإطار المتكامل في وثيقة ال- INTOSAI .

و مع تطبيق نموذج لجنة رعاية المنظمات (COSO) في القواعد الإرشادية فان اللجنة لا تهدف فقط إلى تحديث مفهوم الرقابة الداخلية و لكنها تحاول أيضا أن تساهم في الوعي العام بالرقابة الداخلية فيما بين الأجهزة الرقابية العليا . و من الواضح جداً أن هذه الوثيقة تأخذ في اعتبارها خصائص القطاع الحكومي مما حض اللجنة على دراسة بعض الموضوعات و التغييرات الإضافية .

بالمقارنة مع تعاريف لجنة رعاية المنظمات (COSO) وإرشادات عام 1992 فقد أضيفت أيضا الجوانب السلوكية لعمليات التشغيل ، و يعتبر من المبرر إدخال تلك الجوانب في أهداف الرقابة الداخلية حيث أصبح من الأمور المؤكدة كثيراً منذ التسعينيات ¹ أهمية السلوك الأخلاقي وكذلك الحيلولة دون وقوع التلاعب والفساد واكتشافه في القطاع الحكومي . ومن التوقعات العامة وجوب قيام الموظفين الحكوميين بخدمة المصلحة العامة بعدالة وإدارة الأصول الحكومية بشكل مناسب ومعاملة المواطنين بشكل متساو على أساس القانون والعدالة . لذلك تعتبر السلوكيات الحكومية متطلبات أساسية لتدعيم الثقة الحكومية كما تعتبر حجر الأساس لإشراف حكومي جيد .

و لان الأصول الحكومية تجسد عادة الأموال العامة و استخداماتها للمصلحة العامة فإنها تتطلب بشكل عام عناية خاصة و بالتالي يصبح مغزى حماية الأصول الحكومية في حاجة إلى التشديد عليه .

و فضلاً عن ذلك فان إعداد الميزانيات التقديرية بإتباع الأساس النقدي ما زال إجراء واسع الانتشار في القطاع الحكومي ولكنه لا يوفر ضماناً كافياً بخصوص اقتناء واستخدام الأصول و التصرف فيها . و نتيجة لذلك فان الدوائر الحكومية تفتقر دائماً إلى وجود سجلات لكافة أصولها مما يجعل تلك الأصول عرضة للسرقة . لذلك فقد ينظر إلى حماية الأصول على انه هدفا هاما للرقابة الداخلية .

و مثلما كانت الرقابة الداخلية في عام 1992 غير مقصورة على وجهة النظر التقليدية للرقابة المالية و الإدارية و اشتملت على المفهوم الأوسع للرقابة الإدارية فان هذه الوثيقة تشدد أيضا على أهمية المعلومات غير المالية .

و بسبب استخدام أنظمة المعلومات بشكل مكثف في جميع الدوائر الحكومية فقد أصبحت ضوابط تكنولوجيا المعلومات هامة بشكل متزايد مما يبرر تخصيص فصلاً مستقلاً لها في هذه الإرشادات حيث تتعلق تلك الضوابط بكل مكونات الضوابط الرقابية الداخلية لأي منشأة بما فيها البيئة الرقابية و تقييم المخاطر والأنشطة الرقابية و المعلومات و الاتصالات و كذلك المراقبة . و مع ذلك و لإغراض الإيضاح فقد نوقشت تلك الضوابط تحت عنوان "الأنشطة الرقابية" .

¹ الدورة الخامسة عشر للجنة الدولية للأجهزة الرقابية العليا ، مونتيفيديو ، أوروغواي 1998

إن هدف اللجنة هو وضع إرشادات لإيجاد رقابة داخلية فعّالة في القطاعات الحكومية والحفاظ عليها، لذلك فهي تخاطب بالدرجة الأولى الدوائر الحكومية التي يمكنها استخدام هذه الإرشادات لتكون أساساً لتطبيق و تنفيذ الرقابة الداخلية فيها .

و لأن تقييم الرقابة الداخلية يعتبر هدف تدقيقي متعارف عليه فإنه يمكن للمدققين استخدام الإرشادات باعتبارها أداة تدقيق . لذلك فإن إرشادات معايير الرقابة الداخلية المتضمنة نموذج لجنة رعاية المنظمات(COSO) يمكن أن تستخدمها كل من الدوائر الحكومية² كمثال على الإطار الرقابي الداخلي المحكم و المدققين باعتبارها أداة لتقييم الرقابة الداخلية . ومع ذلك فلا يُقصد بهذه الإرشادات أن تكون بديلاً لمعايير التدقيق الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا(INTOSAI) أو أي معايير تدقيق أخرى ذات علاقة .

تحدد هذه الوثيقة الإطار المفضل للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي ، كما توفر أساساً يمكن معه تقييم الرقابة الداخلية ، و هو مبدأ ينطبق على كافة جوانب التشغيل داخل الدوائر الحكومية و مع ذلك فهو لا يهدف إلى الحد من أو التداخل مع السلطات المختصة المفوضة بصلاحيات تطوير التشريعات و سن القوانين أو السلطات الأخرى التي تقوم بوضع السياسات وفق ما تراه مناسباً داخل الدوائر الحكومية .

يجب أن تكون الرقابة الداخلية في الدوائر الحكومية مفهومة داخل سياق الخصائص المحددة لتلك الدوائر بمعنى قيام تلك الدوائر بالتركيز على مواجهة الأهداف الاجتماعية أو السياسية و استخدام تلك الدوائر للأموال العامة و أهمية الميزانيات التقديرية و تعقيدات أداء تلك الدوائر (مما يستدعي التوازن بين القيم التقليدية مثل التشريعات و النزاهة و الشفافية و الحداثة و بين القيم الإدارية مثل الكفاءة و الفعالية) و النطاق العريض المقابل للمسؤوليات العامة لتلك الدوائر .

و بالنتيجة فإنه يجب أن نذكر بوضوح أن هذه الوثيقة تتضمن إرشادات لوضع معايير و لا توفر سياسات مفصلة و إجراءات و ممارسات لتطبيق رقابة داخلية و لكن عوضاً عن ذلك فهي توفر أطراً عريضاً يمكن من خلاله للدوائر الحكومية أن تقوم بتطوير تلك الضوابط الرقابية التفصيلية إذ من الواضح أن اللجنة ليست في موقف يمكنها منه إلزام الآخرين بتطبيق تلك المعايير .

هيكلية هذه الوثيقة

تناول الفصل الأول تعريف مفهوم الرقابة الداخلية و رسم الخطوط العريضة لنطاقه ، كما روعيت أيضاً القيود على الرقابة الداخلية ، فيما قام الفصل الثاني باستعراض ومناقشة مكونات الرقابة الداخلية ، و تنتهي الوثيقة بالفصل الثالث الذي يتناول الأدوار والمسؤوليات .

² لم يُذكر تحديداً موظفي التشغيل باعتبارهم المجموعة المستهدفة ، و على الرغم من أنهم يتأثروا بالرقابة الداخلية و يقومون باتخاذ الإجراءات التي تلعب دوراً هاماً في تفعيل الرقابة إلا أنهم – و خلافاً للإدارة – ليسوا مسؤولين في النهاية عن كافة أنشطة الدائرة المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية . و يوضح الفصل الثالث من هذه الإرشادات الأدوار والمسؤوليات على مستوى الفرد .

و تم في كل قسم استعراض المبادئ الرئيسية أولاً بإيجاز بليغ داخل إطار رمادي اللون و بعد ذلك تظهر خلفية بنيت طبايعي اصغر ، كما جرت الإشارة إلى الأمثلة المؤيدة الموجودة بالمرفقات التي تضمنت أيضاً مسرد أشتمل على أهم التعبيرات الفنية .

1 الرقابة الداخلية

1/1 تعاريف

الرقابة الداخلية هي عملية متكاملة تقوم بها إدارة و موظفي إحدى الجهات أثناء سعيها لأداء مهامها و يتم تصميمها بحيث توفر ضماناً معقولاً بان الأهداف العامة التالية يتم تحقيقها :

- تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي و أخلاقي و اقتصادي و فعال و مؤثر
- استيفاء التزامات محاسبة المسؤوليات
- الالتزام بالقوانين و اللوائح المعمول بها
- تفادي خسارة الأصول

تعتبر الرقابة الداخلية عملية ديناميكية متكاملة تتكيف بشكل متواصل مع التغييرات التي تواجهها أية شركة أو مؤسسة ، كما يتعين على كافة مستويات الإدارة و الموظفين الانخراط في هذه العملية لتوفير ضماناً معقولاً لتحقيق الأهداف .

تكامل عملية الرقابة الداخلية

إن الرقابة الداخلية ليست حدثاً أو ظرفاً يحدث لمرة واحدة فقط و لكنها سلسلة من الإجراءات التي تتخلل أنشطة إحدى المنشآت و هي إجراءات تحدث باستمرار خلال العمليات التشغيلية للمنشأة و تنتشر و تتأصل في الطريقة التي تدير بها الإدارة تلك المنشأة . و بالتالي فان الرقابة الداخلية تختلف من منظور بعض المراقبين الذين يعتبرونها شيئاً ما أو عبئاً ضرورياً أضيف إلى أنشطة المنشأة . إن نظام الرقابة الداخلية مجدول ضمن أنشطة المنشأة و يكون أكثر فاعلية إذا جرى بنائه داخل هيكلية المنشأة مما يعتبر جزءاً متمماً لجوهر المنشأة .

و يجب أن تكون الرقابة الداخلية متغلغلة في هيكلية المنشأة بدلاً من أن تكون مجرد إضافة تعلوها و تصبح الرقابة الداخلية حينئذ جزءاً متمماً للعمليات الأساسية للإدارة و هي التخطيط و التنفيذ و المراقبة .

كما أن تغلغل الرقابة الداخلية في هيكلية المنشأة له أيضاً تداعيات هامة تتعلق باحتواء التكاليف حيث أن إضافة إجراءات رقابية جديدة منفصلة عن تلك الإجراءات الموجودة حالياً يضيف تكاليف جديدة ، و لكن يمكن للمنشأة غالباً أن تتجنب إجراءات و تكاليف لا داعي لها و ذلك بالتركيز على العمليات التشغيلية الحالية و مساهمتها في رقابة داخلية فاعلة و تكامل الضوابط الرقابية داخل الأنشطة التشغيلية الأساسية .

تأثير الإدارة و بقية الموظفين على الرقابة الداخلية

يقوم الموظفون داخل المنشأة بتشغيل الضوابط الرقابية الداخلية و ذلك بأفعالهم و أقوالهم و بالتالي تتأثر الرقابة الداخلية بأولئك الموظفين الذين يجب أن يكونوا على علم بأدوارهم و مسؤولياتهم و حدود صلاحياتهم . و قد تم تخصيص الفصل الثالث لمناقشة هذا المفهوم نظراً لأهمية .

يشمل موظفي المنشأة أفراد الإدارة و بقية الموظفين . و رغم أن الإدارة تقوم أساساً بالإشراف إلا أنها تقوم أيضاً بوضع أهداف المنشأة و هي المسؤولة بشكل عام عن نظام الرقابة الداخلية الذي يوفر الآليات المطلوبة للمساعدة على فهم المخاطر في سياق أنشطة المنشأة ، غير أن الإدارة تقوم بوضع أنشطة الرقابة الداخلية و مراقبتها و تقييمها . و لتطبيق الرقابة الداخلية يتطلب الأمر مبادرات إدارية كبيرة و اتصالات مكثفة من جانب الإدارة مع بقية الموظفين ، لذلك فإن الرقابة الداخلية هي أداة تستخدمها الإدارة و تتعلق مباشرة بأنشطة المنشأة . وهكذا تكون الإدارة عنصراً هاماً من عناصر الرقابة الداخلية و مع ذلك فإن جميع الموظفين داخل المنشأة يلعبون أدواراً هامة في حدوث ذلك .

و بالمثل تتأثر الرقابة الداخلية بالطبائع البشرية إذ أن إرشادات الرقابة الداخلية تعرف أن الناس لا يتفهمون دائماً و لا يتواصلون أو يؤدون واجباتهم بشكل ثابت لان كل فرد يجلب إلى مكان عمله خفيات و قدرات عملية فريدة ، كما أن لكل فرد احتياجات و أولويات متباينة و هذه حقائق تؤثر في الرقابة الداخلية و تتأثر بها .

توفير الضمانات المعقولة

بصرف النظر عن كيفية عمل أو تصميم الرقابة الداخلية فإنها لا يمكن أن توفر للإدارة ضماناً مطلقاً بخصوص إنجاز أهداف المنشأة . و بدلاً من ذلك فإن إرشادات الرقابة الداخلية تعترف بأنه يمكن فقط إحراز مستوى "معقولاً" لضمان ذلك .

و يعادل الضمان المعقول مستوى مُرضي من الثقة يمكن إحرازه تحت ظروف معينة تتعلق بالتكاليف و الفوائد و المخاطر ، كما يتطلب تحديد قدر الضمان المعقول أحكاماً تقديرية و بمزاولتها فإنه يمكن للمديرين التعرف على المخاطر المتأصلة في عملياتهم التشغيلية و مستويات المخاطر المقبولة تحت ظروف متباينة و تقييم المخاطر كمياً و نوعياً .

و يعكس الضمان المعقول الانطباع بان عدم التأكد و المخاطر هي أمور تتعلق بالمستقبل الذي لا يمكن لأحد أن يتنبأ به على وجه اليقين ، كما أن الظروف القهرية أو نفوذ المنشأة هي أمور تؤثر على قدرتها في تحقيق أهدافها ، هذا فضلاً عن القيود التي يمكن أن تنشأ عن حقائق أخرى مثل وجود عيوب في الأحكام التقديرية البشرية عند اتخاذ القرارات ، إمكانية حدوث انهيارات بسبب أخطاء و أغلاط بسيطة ، إمكانية مراوغة الضوابط الرقابية بتواطؤ اثنين أو أكثر من الموظفين ، إمكانية قيام الإدارة بتجاوز نظام الرقابة الداخلية . و بالإضافة إلى ذلك فإن أية مساومات في نظام الرقابة الداخلية تعكس حقيقة مفادها أن الضوابط الرقابية مكلفة . كل هذه قيود تعيق الإدارة من أن تضمن بشكل مطلق انه سيتم تحقيق الأهداف .

و يمكن تعريف الضمان بأنه معقول عندما لا تزيد تكلفة الرقابة الداخلية عن الفوائد الناتجة عنها هذا فضلاً عن الحاجة إلى دراسة تكاليف قرارات الاستجابة للمخاطر و إعداد ضوابط رقابية و مقارنتها بالفوائد الناشئة عنها . تشير التكاليف إلى قياس المصادر المالية المستنفذة في إنجاز أغراضها

محددة كما تشير إلى قياس الفرصة الضائعة من الناحية الاقتصادية مثل تأخير عمليات التشغيل و تدني مستويات الخدمة أو انخفاض الإنتاجية أو تدهور معنويات الموظفين . و تقاس الفوائد بالدرجة التي ينخفض عندها خطر العجز عن إنجاز أهدافا موضوعة و من أمثلة ذلك زيادة احتمال اكتشاف تلاعب أو الفاقد الإنتاجي أو سوء الاستغلال أو الأخطاء أو الحيلولة دون ممارسة أنشطة غير ملائمة أو تقوية الالتزام بالقوانين المطبقة .

و لتصميم أنظمة رقابية داخلية أقل كلفة و تعمل على تقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة فإن الأمر يتطلب من المديرين أن يستوعبوا بوضوح الأهداف العامة التي يتعين تحقيقها و بخلاف ذلك فقد يضع المديرين الحكوميين أنظمة ذات ضوابط رقابية مفرطة تتناول احد جوانب الأنشطة التشغيلية و لكنها تؤثر سلباً على جوانب تشغيلية أخرى مما يؤدي - مثلاً - إلى محاولة الموظفين الالتفاف حول إجراءات مرهقة أو إتباع عمليات تشغيل عقيمة ينتج عنها تأخير أو ظهور إجراءات مفرطة قد تخنق مهارات الموظفين الابتكارية و وضع حلول للمشاكل أو عدم تقديم الخدمات في الوقت المناسب إلى المستفيدين بها و ارتفاع تكلفتها و تدني نوعيتها . و هكذا فإن الفوائد الناشئة عن ضوابط رقابية مفرطة في احد جوانب التشغيل قد تفوقها زيادة التكلفة في جوانب تشغيلية أخرى .

تحقيق الأهداف

يتم تكييف الرقابة الداخلية لتحقيق سلسلة منفصلة و لكنها متداخلة من الأهداف العامة للمنشأة و هي أهداف يتم تطبيقها من خلال العديد من الأهداف الفرعية المحددة و الوظائف و العمليات و الأنشطة ، و تكون الأهداف العامة كما يلي :

• تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي و أخلاقي و اقتصادي و فعال و مؤثر

يجب أن تكون العمليات التشغيلية للمنشأة نظامية و أخلاقية و اقتصادية و فعالة و مؤثرة و أن تكون كذلك متناسقة مع المهام التي تقوم بها المنشأة . و يقصد بالنظامية هنا أن تكون بطريقة منظمة جداً و ممنهجة

أما الشكل الأخلاقي فإنه يتعلق بالمبادئ الأخلاقية حيث أصبح من الأمور المؤكدة كثيراً منذ التسعينيات التشديد على أهمية السلوك الأخلاقي و منع التلاعب و الفساد و الكشف عنهم في القطاع الحكومي . و المتوقع من الموظفين الحكوميين أنهم يجب أن يعملوا بعدالة لما فيه الصالح العام و أن يقوموا بإدارة الأصول الحكومية بطريقة مناسبة و معاملة المواطنين بشكل متساو على أساس القانون و العدالة . لذلك تعتبر السلوكيات الحكومية متطلبات أساسية لتدعيم الثقة الحكومية كما تعتبر حجر الأساس لإشراف حكومي جيد .

أما المقصود بالجانب الاقتصادي فهو ألا تتسبب العمليات التشغيلية عن ضياع أو هدر المال أو تبذيره و ذلك بالحصول على القدر المناسب من الأصول بالنوعية المناسبة و استلامها في الوقت و المكان المناسبين بأقل التكاليف .

بينما تشير الفعالية إلى الأصول المستخدمة في تحقيق الأهداف و هي تعني الحد الأدنى من الأصول الداخلة في الإنتاج لتحقيق كمية و نوعية محددة من المنتجات أو بمعنى آخر الحصول على أقصى كمية منتجات ذات نوعية معينة من الأصول المستخدمة في الإنتاج .

أما أثر العمليات التشغيلية فهو يشير إلى تحقيق الأهداف أو إلى أن حجم الإنتاج يتفق مع الأهداف الموضوعية أو انه يعادل الأثر المطلوب لذلك النشاط .

• استيفاء التزامات محاسبة المسؤوليات

محاسبة المسؤولية هي عملية تكون بموجبها المؤسسات الخدمية الحكومية و الأفراد مسؤولين عن قراراتهم و تصرفاتهم بما في ذلك أدارتهم للأموال العامة و بعدالة و من كافة جوانب الأداء .

و يتحقق ذلك بتطوير و الاحتفاظ بالمعلومات المالية و غير المالية على أن تكون موثوقة و ذات صلة و كذلك بالإفصاح العادل عن تلك المعلومات في تقارير دورية يتم تقديمها إلى المستفيدين ذوي العلاقة .

و قد تتعلق المعلومات غير المالية باقتصاديات و كفاءة و فعالية السياسات و عمليات التشغيل (بيانات الأداء) و أيضا بالرقابة الداخلية و فعاليتها .

• الالتزام بالقوانين و اللوائح المعمول بها

يتعين على المنشآت أن تتبع العديد من القوانين و اللوائح ، ففي المنشآت الحكومية تعمل القوانين و اللوائح على تنظيم أعمال تحصيل و إنفاق الإيرادات و الأموال الحكومية و طريقة التشغيل . و تتناول تلك القوانين الميزانيات التقديرية و المعاهدات الدولية و قوانين الأجهزة الإدارية للدولة و قوانين المحاسبة و حماية البيئة و الحقوق المدنية و ضريبة الدخل و قوانين مكافحة التلاعب و الفساد .

• تفادي خسارة الأصول بسبب الفاقد و سوء الاستغلال و سوء الإدارة و الأخطاء و التلاعب و المخالفات

رغم انه يمكن النظر إلى الهدف الرابع على انه متفرع من الهدف الأول (و هو تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي و أخلاقي و اقتصادي و فعال و مؤثر) إلا أن مغزى حماية الأصول الحكومية يحتاج إلى التوكيد عليه . و نظراً لأن الأصول الحكومية عادة ما تجسد أموالاً عامة و طريقة استخدامها للمصلحة العامة فإنها و بشكل عام تتطلب عناية خاصة . فضلاً عن ذلك فإن إعداد الميزانيات التقديرية بإتباع الأساس النقدي ما زال إجراء و واسع الانتشار في القطاع الحكومي ولكنه لا يوفر ضماناً كافياً بخصوص اقتناء و استخدام الأصول و التصرف فيها . و نتيجة لذلك تفنقر الدوائر الحكومية دائماً إلى وجود سجلات لكافة أصولها مما يجعل تلك الأصول عرضة للسرقة وبالتالي فإنه يجب غرس الضوابط الرقابية في كافة الأنشطة المتعلقة بإدارة أصول المنشأة بدءاً من الاقتناء و انتهاءاً بالتصرف فيها بالبيع .

كما تعتبر الأصول الأخرى مثل المعلومات و المستندات المصدرية و السجلات المحاسبية هي أيضا أصول معرضة لمخاطر السرقة و سوء الاستغلال أو التلف . و قد تزايدت أهمية حماية بعض الأصول و السجلات مع بدء استخدام أنظمة الكمبيوتر إذ أن البيانات الحساسة المخزونة في أجهزة الكمبيوتر يمكن إتلافها أو نسخها وتوزيعها و إساءة استخدامها إذا لم يتم الاعتناء بها بحمايتها .

2/1 قيود على فعالية الرقابة الداخلية³

³ لتجنب المبالغة في التوقعات المنشودة من الرقابة الداخلية بسبب سوء فهم نطاق فعاليتها فإنه من الأهمية التوكيد على القيود التي تحد من

لا يمكن للرقابة الداخلية في حد ذاتها أن تضمن تحقيق الأهداف العامة الموضحة سابقاً

يمكن فقط لنظام الرقابة الداخلية الفعال – بصرف النظر عن مدى جودة تصميمه و عمله – أن يوفر للإدارة ضماناً معقولاً – و ليس مطلقاً – بشأن تحقيق أهداف المنشأة أو بقائها قائمة ، ذلك أن نظام الرقابة الداخلية يوفر للإدارة معلومات حول مدى تقدم المنشأة في تحقيق أهدافها أو تأخرها عن ذلك و لكن لا يمكن للرقابة الداخلية أن تحول مديراً فاشلاً بالفطرة إلى مديراً ناجحاً ، بالإضافة إلى أن التحولات في السياسات و البرامج الحكومية و الظروف الديموجرافية⁴ أو الاقتصادية عادة ما تكون موضوعات خارجة عن إرادة الإدارة .
و عندما يكون نظام الرقابة الداخلية فعالاً فإنه يقلل من احتمال عدم تحقيق الأهداف المرجوة ، و مع ذلك توجد دائماً مخاطر وجود نقاط ضعف في تصميم أنظمة الرقابة الداخلية أو قصورها عن العمل بالشكل المطلوب .

و بسبب اعتماد الرقابة الداخلية على العنصر البشري فإنها بالتالي معرضة لوجود عيوب في التصميم و أخطاء في الأحكام التقديرية أو التفسيرات و سوء الفهم و اللامبالاة و الإرهاق و الحيرة و التواطؤ و سوء الاستغلال أو التجاوزات .

و يوجد عامل آخر يحد من فعالية الرقابة الداخلية و هو القيود المفروضة على الموارد عند تصميم أي نظام رقابي داخلي و بالتالي فإنه يجب دراسة تكاليف الفوائد الناشئة عن الضوابط الرقابية إذ أنه ليس من الواقعي وجود نظام رقابة داخلية يزيل كافة المخاوف من وقوع الخسائر و قد يحتمل أن تفوق تكلفته الفوائد المنشودة منه . و عند تحديد ما إذا كان يتعين إنشاء ضوابط رقابية معينة فإنه يجب دراسة مدى احتمال وقوع المخاطر و آثارها المتوقعة على المنشأة و ربط ذلك مع تكاليف إنشاء تلك الضوابط الرقابية المعنية .

كما أن التغييرات التنظيمية التي تحدث داخل المنشأة و مواقف الإدارة يمكن أن يكون لهما تأثيراً عميقاً على فعالية الرقابة الداخلية و على الموظفين المعنيين بأعمال الرقابة الداخلية . و هكذا فإن الإدارة في حاجة إلى مواصلة مراجعة و تحديث الضوابط الرقابية و تبليغ التغييرات إلى الموظفين و أن تضرب المثل في الالتزام بتلك الضوابط الرقابية .

2 مكونات الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات متداخلة بين بعضهم البعض :

- البيئة الرقابية
- تقييم المخاطر

فعالية الرقابة الداخلية .
⁴ دراسات إحصائية سكانية تتناول أعداد المواليد و الوفيات و الذكور و الإناث و الأوضاع الصحية العامة و عدد حالات الزواج و الطلاق ...الخ - المترجم

- الأنشطة الرقابية
- المعلومات و التبليغ
- المراقبة

يتم تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لتوفير ضمانا معقولا بان الأهداف العامة للمنشأة يجري تحقيقها لذلك يُعتبر وضوح الأهداف مطلبا أساسيا لأي نظام رقابي داخلي فعّال .

البيئة الرقابية

تعتبر البيئة الرقابية هي أساس نظام الرقابة الداخلية بكامله إذ أنها توفر الانضباطية و الهيكلية و أيضا المناخ الذي يؤثر على الكيفية التي يتم بها وضع الاستراتيجيات و الأهداف فضلا عن أنها تقوم بمراقبة الأنشطة المهيكلة .

و بتحديد أهدافا واضحة و إيجاد بيئة رقابية فعّالة فان عملية تقييم المخاطر التي تواجه المنشأة في سعيها نحو إنجاز مهامها و تحقيق أهدافها توفر أساسا لتطوير استجابة ملائمة للمخاطر .

و تتم الاستراتيجية الهامة لتخفيف المخاطر من خلال الأنشطة الرقابية الداخلية التي يمكن أن تكون أنشطة وقائية و كاشفة لنواحي الضعف . كما تعتبر الإجراءات التصحيحية إضافات ضرورية لأنشطة الرقابة الداخلية حتى يتم إنجاز الأهداف ، و لكن يجب أن توفر الأنشطة الرقابية و الإجراءات التصحيحية فوائد كبيرة مقابل تكلفة قليلة و بمعنى آخر يجب ألا تزيد تكلفة الأنشطة الرقابية و الإجراءات التصحيحية عن الفوائد المرجوة منهم (ترشيد التكاليف) .

و تعتبر المعلومات و وسائل الاتصال الفعّالة من الأمور الحيوية للمنشأة في سبيل إدارتها و مراقبتها لعملياتها التشغيلية ، و من هنا تبرز حاجة الإدارة إلى الاتصالات الدورية ذات الصلة و الموثوق بها بخصوص الأحداث الداخلية بالمنشأة و الخارجية إذ تعتبر المعلومات من الأمور المطلوبة في طول المنشأة و عرضها لتحقيق أهدافها .

و أخيرا و لأن الرقابة الداخلية هي عملية ديناميكية يجب إتباعها باستمرار تجاه المخاطر و التغيرات التي تواجهها المنشأة فانه من الضروري مراقبة نظام الرقابة الداخلية مما يساعد على ضمان بقائه متناغما مع أهداف و بيئة المنشأة و مواردها و المخاطر التي تواجهها .

و تحدد هذه المكونات أسلوبا مفضلاً للرقابة الداخلية الحكومية و توفر مرتكزا يمكن بموجبه تقييم الرقابة الداخلية ، كما أنها مكونات تنطبق على كافة جوانب الأعمال التشغيلية للمنشأة .

و توفر هذه القواعد الإرشادية إطارا عاما و عند تطبيقها تكون الإدارة هي المسؤولة عن وضع السياسات و الإجراءات التفصيلية و الممارسات التي تناسب العمليات التشغيلية بالمنشأة و التأكد من أنها تشكل جزءا متماثا لتلك العمليات التشغيلية و لا ينفصم عنها .

العلاقة بين أهداف المنشأة و مكونات الرقابة الداخلية

توجد علاقة مباشرة بين الأهداف التي تسعى المنشأة جاهدة إلى تحقيقها و مكونات الرقابة الداخلية التي تمثل ما هو المطلوب لتحقيق تلك الأهداف . و يمكن تصوير تلك العلاقة على هيئة مصفوفة ثلاثية الأبعاد أو على شكل مكعب .

إن الأهداف الأربعة للمنشأة – و هي محاسبة المسؤوليات (و التبليغ) و الالتزام بالقوانين المطبقة و نظامية / أخلاقية / اقتصادية / كفاءة / فعالية العمليات التشغيلية و حماية الأصول - يمكن تمثيلها في أربعة خانات عمودية ، فيما يمكن تمثيل المكونات الخمس (للرقابة الداخلية) في خمسة صفوف أفقية ، أما المنشأة و الدوائر التابعة لها فانه يمكن تصويرها بأنها البعد الثالث للمصفوفة .

و سوف نجد أن كل صف من صفوف مكونات الرقابة الداخلية " يتقاطع " مع كل الخانات العمودية للأهداف الأربعة و ينطبق عليها . مثلاً .. البيانات المالية و غير المالية الناتجة عن مصادر داخلية و خارجية - و هي البيانات التي تنتمي إلى مكون المعلومات و الاتصال - تعتبر بيانات مطلوبة لإدارة العمليات التشغيلية و التبليغ و استيفاء أغراض محاسبة المسؤولية و الالتزام بالقوانين المطبقة .

و بالمثل فانه بالنظر إلى الخانات العمودية للأهداف الأربعة نجد أن كافة الصفوف الأفقية التي تمثل المكونات الخمسة (للرقابة الداخلية) تتعلق بكل هدف . و بأخذ هدفا واحدا و ليكن مثلاً كفاءة و فعالية عمليات التشغيل نرى بوضوح أن جميع مكونات الرقابة الداخلية الخمسة يمكن تطبيقها و تعتبر هامة لتحقيق ذلك الهدف . إن الرقابة الداخلية لا تتعلق فقط بكامل المنشأة و لكنها تتعلق أيضا بكل دائرة من دوائر تلك المنشأة . و يمكن تصوير هذه العلاقة بأنها البعد الثالث الذي يمثل المنشأة و كافة دوائرها . و هكذا يستطيع المرء التركيز على أي خلية من خلايا تلك المصفوفة .

و مع أن إطار الرقابة الداخلية يتعلق بكافة المنشآت و ينطبق عليها إلا أن الطريقة التي تقوم بها الإدارة بتطبيق ذلك الإطار العام تتباين جداً وفقاً لطبيعة المنشأة ، كما تتوقف على عدد من العوامل الخاصة تحديدا بهذه المنشأة أو تلك . و تشمل هذه العوامل ضمن عوامل أخرى عديدة الهيكل التنظيمي داخل المنشأة ، موجز عن المخاطر التي تواجهها ، البيئة التشغيلية ، حجم و درجة تعقيد التشريعات القانونية المطبقة . و نظراً لأن إطار الرقابة الداخلية يأخذ في اعتباره الوضع الخاص تحديدا بهذه المنشأة أو تلك فان الإدارة تجري سلسلة من الخيارات تتعلق بدرجة تعقيد عمليات و منهجيات (الرقابة) المنتشرة و ذلك لتطبيق مكونات إطار الرقابة الداخلية .

و سوف نقدم بالتفصيل في السياق التالي كافة مكونات الرقابة الداخلية المذكورة سابقاً واحداً بعد الأخر مشفوعاً بملاحظات إضافية عليه .

1/2 البيئة الرقابية

تحدد البيئة الرقابية أسلوب المنشأة وتؤثر على الوعي الرقابي لموظفيها ، كما أنها أساس جميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى و توفر الانضباط و الهيكلية . و يتبين مما يلي عناصر البيئة الرقابية :

1. النزاهة الشخصية و المهنية و القيم الأخلاقية للإدارة و الموظفين و تشمل المواقف الداعمة للرقابة الداخلية في جميع الأوقات و في كل أنحاء المنشأة .
2. الكفاءة
3. اتجاهات الإدارة العليا (بمعنى فلسفة الإدارة و أسلوبها التشغيلي)
4. الهيكل التنظيمي
5. سياسات و ممارسات الموارد البشرية

النزاهة الشخصية و المهنية و القيم الأخلاقية للإدارة و الموظفين تعتبر النزاهة الشخصية و المهنية و القيم الأخلاقية للإدارة و الموظفين هي التي تحدد أفضليات و قيم الأحكام التقديرية التي تترجم إلى معايير سلوكية . و يجب على الإدارة و الموظفين إظهار المواقف الداعمة للرقابة الداخلية في جميع الأوقات و في كل أنحاء المنشأة .

يجب على كل فرد يعمل بالمنشأة – من المديرين و الموظفين – المحافظة على النزاهة الشخصية و المهنية و إظهار القيم الأخلاقية ، كما يتعين عليه – و في جميع الأوقات - الالتزام بقواعد السلوك المطبقة . و قد يشمل هذا مثلا الإفصاح عن المصالح المالية الخاصة و المناصب الوظيفية الخارجية و الهدايا (مثلا المسؤولين المنتخبين و كبار الموظفين الحكوميين) و الإبلاغ عن تضارب المصالح .

كما يتعين أيضا على الهيئات الحكومية المحافظة على النزاهة و القيم الأخلاقية و إظهارها و أن يجعلوا ذلك واضحا للجمهور عند أدائهم لمهامهم . بالإضافة إلى ذلك فإنه يجب أن تكون عملياتهم التشغيلية أخلاقية و نظامية و اقتصادية و بكفاءة و فعالة ، و أن تكون الهيئات الحكومية تكون متناغمة مع مهامها .

الكفاءة

تشمل الكفاءة مستوى الدراية و المهارة المطلوبة للمساعدة في تأمين أداء نظامي وأخلاقي و اقتصادي بكفاءة و فعالية و كذلك تأمين فهما جيدا لمسؤوليات الأفراد المتعلقة بالرقابة الداخلية .

كما يتعين على المديرين و الموظفين الاحتفاظ بمستوى من الكفاءة يسمح لهم بفهم أهمية تطوير و تطبيق رقابة داخلية جيدة و المحافظة عليها و أداء واجباتهم سعيا إلى تحقيق الأهداف العامة للرقابة الداخلية و أهداف المنشأة ، أي أن كل فرد بالمنشأة يشارك في الرقابة الداخلية بقدر المسؤوليات المحددة له .

لذلك فإنه يجب على المديرين و موظفيهم أن يكون لديهم المستوى اللازم من المهارات و العمل على إظهاره لتأمين القيام بالأداء بفعالية و كفاءة و أيضا فهم الرقابة الداخلية بما يكفي للقيام بمسؤولياتهم بفعالية .

و يمكن للتدريب مثلا أن يزيد من درجة وعي الموظفين الحكوميين بالرقابة الداخلية و القضايا الأخلاقية ، كما يساعد على تطوير مهارات الموظفين الحكوميين لمواجهة الكوارث الأخلاقية و استيعاب الرقابة الداخلية .

اتجاهات الإدارة العليا

و المقصود بذلك فلسفة الإدارة و أسلوبها التشغيلي بحيث تعكس ما يلي :

- مواقفها الداعمة تجاه الرقابة الداخلية في جميع الأوقات و استقلاليتها و كفاءتها و أن تكون قدوة حسنة .
- أن تقوم الإدارة بوضع قواعد للسلوك و تقييم الأداء مما يدعم الرقابة الداخلية و السلوك الأخلاقي .

إن المواقف التي تتخذها الإدارة تعكسها كافة جوانب تصرفاتها الإدارية ، كما أن التزام و اشتراك و دعم المسؤولين الحكوميين و المشرّعين في وضع الاتجاهات للإدارة العليا يعمل على تعزيز المواقف الايجابية الداعمة للرقابة الداخلية في المنشأة فضلا عن أهمية ذلك في المحافظة على تلك المواقف .

فإذا كانت الإدارة العليا تعتقد بأهمية الرقابة الداخلية فسوف يشعر بذلك بقية موظفي المنشأة و سوف يتجاوبون بوعي و إدراك مع الضوابط الرقابية الموضوعية . و لكن من ناحية أخرى إذا شعر موظفي المنشأة بان الضوابط الرقابية ليست من الموضوعات الهامة التي تشغل بال الإدارة العليا و أنها مجرد كلاما شفهيًا يتم ترديده و لا تمثل دعما له معنى فمن المؤكد جدا ألا تتحقق الأهداف الرقابية للإدارة بفعالية .

و بالتالي فان قيام الإدارة بإظهار سلوكياتها الأخلاقية و تطويرها يعتبر أمراً فائق الأهمية بالنسبة لهدف " التشغيل الأخلاقي " . و على الإدارة عند أدائها لدورها أن تكون تصرفاتها مثلا يُحتذى به و أن تعكس تلك التصرفات سلوك الإدارة نحو ما هو ملائم بدلا ممن هو مقبول أو نفعي . و لأنه يتعين تطبيق القواعد الأخلاقية على كافة الأهداف الأخرى لذلك يجب أن تعمل سياسات و إجراءات و ممارسات الإدارة على تطوير السلوك الأخلاقي بطريقة نظامية و أخلاقية و اقتصادية و بفعالية و كفاءة .

و مع ذلك فانه توجد عناصر أخرى عديدة تؤثر على نزاهة المديرين و موظفيهم ، لذلك يجب تذكير الموظفين دوريا بالتزاماتهم بموجب قواعد سلوك تنفيذية تصدرها الإدارة العليا ، كما أن تقييم الأداء يعتبر أيضا من الأمور الهامة ، و يجب أن يستند التقييم العام للأداء إلى تقييم العديد من العوامل الحرجة بما فيها تطبيق ضوابط رقابية فعالة و المحافظة عليها .

الهيكل التنظيمي

يوفر الهيكل التنظيمي لأية منشأة ما يلي :

- تحديد الصلاحيات و المسؤوليات
- التفويضات و محاسبة المسؤولية
- خطوط التبليغ الملائمة

يحدد الهيكل التنظيمي جوانب الصلاحيات و المسؤوليات الهامة بالمنشأة إذ ترتبط التفويضات و محاسبة المسؤولية بالطريقة التي يتم بها تفويض تلك الصلاحيات و المسؤوليات في المنشأة . و لا

يمكن وجود تفويضات أو محاسبة على المسؤوليات بدون شكل من أشكال التبليغ ، لذلك فإنه يتعين وضع خطوط ملائمة للتبليغ . و في ظروف استثنائية قد يتعين وضع خطوط تبليغ أخرى بالإضافة إلى خطوط التبليغ العادية . و قد جرت مناقشة الهيكل التنظيمي في الفصل الثالث الذي يتناول الأدوار والمسؤوليات .

سياسات و ممارسات الموارد البشرية تشمل سياسات و ممارسات الموارد البشرية إجراءات التعيين و التوجيه و التدريب (تدريب أساسي أو على رأس العمل) و التعليم و التقييم و الترقيات و التعويضات و التطلعات .

و يعتبر الموظفين احد الجوانب الهامة للرقابة الداخلية إذ انه من الضروري وجود موظفين أكفاء و موضع ثقة لتوفير رقابة فعالة ، لذلك فان أساليب تعيين و تقييم و تدريب و ترقية و تعويض الموظفين تعتبر جزءا هاما من البيئة الرقابية . بالإضافة إلى أن قرارات تعيين الموظفين يجب أن تتضمن ما يؤمن توافر التأهيل و الخبرة الملائمة لأداء أعمالهم و تقديم التدريب اللازم سواء كان أساسيا أو على رأس العمل و كذلك التدريب السلوكي . و يعتبر المديرين و الموظفين الذين يفهمون جيدا الرقابة الداخلية و يرغبون في تحمل المسؤولية في غاية الأهمية للرقابة الداخلية الفعالة .

كما أن لإدارة الموارد البشرية دورا جوهريا في تطوير بيئة أخلاقية من خلال التطورات المهنية و إدخال الشفافية في الممارسات اليومية ، و بالتالي يصبح من الواضح ضرورة استناد عمليات التعيين و تقييم الأداء و الترقيات إلى استحقاقات (موضوعية) ، كما يمكن ضمان نزاهة إجراءات التعيين بنشر شروط التوظيف و الوظائف الشاغرة مما يساعد على تحقيق إدارة أخلاقية للموارد البشرية .

أمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .

2/2 تقييم المخاطر

و هي عملية التعرف على المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة و تحليلها و تحديد كيفية مواجهتها بشكل ملائم ، و تشمل هذه العملية :

1. التعرف على المخاطر :

- المتعلقة بأهداف المنشأة
- الشاملة
- الناتجة عن عوامل خارجية و داخلية على مستوى كل من المنشأة و النشاط

2. تقييم المخاطر من حيث :

- أهميتها
- احتمال تكرارها

3. تقييم مدى ميل المنشأة للوقوع في المخاطر .

4. تطوير حلول لمواجهة المخاطر :

- من الضروري دراسة أربعة أنواع من حلول مواجهة المخاطر و هي النقل ، التحمل ، المعالجة و الإنهاء ، و من هذه الحلول تعتبر معالجة المخاطر هي الأكثر ارتباطاً بهذه القواعد الإرشادية لان الرقابة الداخلية الفعالة هي الآلية الرئيسية لمعالجة المخاطر .
- الضوابط الرقابية الملائمة إما أن تكون ضوابط كاشفة أو وقائية .

و نظرا لان الظروف الحكومية ، الاقتصادية ، الصناعية ، القانونية و التشغيلية هي ظروف دائمة التغيير فان عملية تقييم المخاطر يجب أن تكون متكررة و مستمرة إذ أنها تعني ضمنا التعرف على الظروف و الفرص و المخاطر المتغيرة (دورة تقييم المخاطر) و تحليلها و بالتالي تعديل الضوابط الرقابية الداخلية لمواجهة المخاطر المتغيرة .

و كما أكدنا سابقاً عند تعريف الرقابة الداخلية فإنها يمكن أن توفر فقط ضمانا معقولا بتحقيق أهداف المنشأة . إن عملية تقييم المخاطر باعتبارها إحدى مكونات الرقابة الداخلية تلعب دورا أساسيا في اختيار الأنشطة الرقابية المناسبة لتقوم بها ، فهي عملية تهدف إلى التعرف على المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المنشأة و تحليلها و تحديد وسائل العلاج الملائمة لها .

وبالتالي فان وضع الأهداف هي عملية تسبق تقييم المخاطر ، و هي أهداف يجب تحديدها قبل أن تتمكن الإدارة من التعرف على مخاطر إنجازها و أن تتخذ الإجراءات اللازمة لمواجهة تلك المخاطر . و هذا يعني وضع إجراءات مستمرة منخفضة التكلفة لتقييم اثر المخاطر و مواجهتها مع توافر موظفين ذوي مهارات مناسبة ليقوموا بالتعرف على المخاطر المحتملة و تقييمها . و على ذلك فان أنشطة الرقابة الداخلية هي مواجهة المخاطر إذ أنها أنشطة مصممة لاحتواء الشكوك المرتبطة بالنتائج التي تم تحديدها .

و على المنشآت الحكومية أن تواجه المخاطر التي يحتمل أن يكون لها تأثيرا على تقديم الخدمات و تحقيق النتائج المرجوة .

تحديد المخاطر

تعتمد الطريقة الاستراتيجية لتقييم المخاطر على تحديدها (المخاطر) بمقارنتها بالأهداف الرئيسية للمنشأة . و حينئذ يجري دراسة المخاطر المرتبطة بهذه الأهداف و تقييمها بما يؤدي إلى عدد صغير من المخاطر الرئيسية .

و يعتبر تحديد المخاطر الرئيسية أمرا هاما ليس فقط لمعرفة الجوانب الأكثر أهمية التي يجب أن تخصص لها موارد تقييم المخاطر و لكن أيضا لتحديد مسؤولية إدارة تلك المخاطر .

و قد يكون أداء المنشأة في خطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية على مستوى المنشأة و النشاط و يجب أن تأخذ عملية تقييم المخاطر بالاعتبار كافة المخاطر التي قد تحدث (بما فيها مخاطر التلاعب و الفساد) ، لذلك فانه من المهم أن يتم تحديد المخاطر بطريقة شاملة و أن يكون ذلك بشكل متكرر

و مستمر و غالباً ما يكون ذلك متمماً لعملية التخطيط . و من المفيد غالباً عند تحديد المخاطر دراستها بأسلوب " صفحة بيضاء جديدة " و ليس مجرد ربطها بما سبق الإطلاع عليه و هو أسلوب يسهل التعرف على أية تغييرات تكون قد طرأت على صورة مخاطر⁵ المنشأة بسبب تغييرات في البيئة الاقتصادية و التشريعية و ظروف التشغيل الداخلية و الخارجية أو بسبب إدخال أهداف جديدة أو تعديل بعضها .

كما انه من الضروري استخدام الأدوات المناسبة للتعرف على المخاطر ، و من الأدوات شائعة الاستخدام : تشكيل لجنة مراجعة المخاطر و تقييم المخاطر ذاتياً⁶ .
تقييم " شهية " المخاطر داخل المنشأة

من الموضوعات الهامة عند دراسة وسائل مواجهة المخاطر هي التعرف على " شهية " المخاطر لحدوثها داخل المنشأة أو بمعنى آخر حجم الأخطار الذي تكون المنشأة مستعدة للتعرض له قبل أن تقرر اتخاذ الإجراءات اللازمة ، على أن تؤخذ قرارات مواجهة المخاطر بالتوازي مع التعرف على كمية المخاطر التي يمكن احتمالها .

و تتباين شهية المخاطر داخل أي منشأة طبقاً للأهمية المتصورة لتلك المخاطر . مثلاً . قد تتباين الخسائر المالية التي يمكن احتمالها و ذلك طبقاً لمجموعة من المميزات منها حجم الميزانية التقديرية ذات العلاقة ، مصادر الخسائر و مخاطر أخرى مترافقة مثل الدعايات السلبية . و يعتبر تحديد شهية المخاطر أو التعرف عليها من الموضوعات الذاتية و لكنه بالرغم من ذلك يعتبر مرحلة هامة ضمن مراحل صياغة استراتيجية المخاطر بشكل عام .

تطوير وسائل المواجهة

نتيجة الإجراءات الموضحة أعلاه تكون المنشأة قادرة على تكوين فكرة عن المخاطر التي تواجهها و بالتالي يمكن لها دراسة مختلف الوسائل لمواجهة تلك المخاطر .

⁵ تتضمن مصفوفة المخاطر الرئيسية التي تواجه إحدى المنشآت مستوى الخطر (مرتفع ، متوسط ، منخفض) و مدى احتمال أو إمكانية تكرار حدوثه .

⁶ لجنة مراجعة المخاطر :

و هي عملية تسير من أعلى إلى أسفل و فيها يتم تشكيل فريق لدراسة كافة العمليات التشغيلية و أنشطة المنشأة المتعلقة بأهدافها و ذلك للتعرف على المخاطر المرتبطة بها حيث يقوم الفريق بعقد سلسلة من المقابلات الشخصية مع الموظفين الرئيسيين على كافة مستويات المنشأة لإعداد صورة عن مخاطر كل مجموعة من مجموعات النشاط و بالتالي التعرف على المجالات و النشاطات و الاختصاصات التي قد تكون معرضة بشكل خاص للمخاطر (بما في ذلك مخاطر التلاعب و الفساد) .

تقييم المخاطر ذاتياً :

وهي عملية تسير من أسفل إلى أعلى و فيها يتم استدعاء كل مستوى و جزء من المنشأة لمراجعة نشاطه و رفع الآراء التشخيصية للمخاطر التي واجهته إلى المستوى التالي و ذلك بإتباع أسلوب التوثيق (مع وضع إطار تشخيصي باستخدام قوائم الاستقصاء) أو طريقة ورشة العمل .

و لا يقتصر الأمر على هاتان الطريقتان بل يفضل استخدام مزيج منهما في عملية تقييم المخاطر لتسهيل التعرف عليها سواء على مستوى النشاط أو في كافة أنحاء المنشأة .

و يمكن تقسيم وسائل مواجهة المخاطر إلى أربعة فئات ، ففي بعض الحالات يمكن نقل المخاطر أو تحملها أو إنهاؤها ⁷ . و مع ذلك ففي معظم الأحوال فإنه يتعين معالجة المخاطر ، و على المنشأة تطبيق نظام رقابة داخلية فعّال و الالتزام به حتى يمكن جعل المخاطر في حدود مقبولة . و ليس بالضرورة أن يكون الغرض من المعالجة هو تحاشي المخاطر و لكن على الأرجح احتوائها . إن الإجراءات التي تضعها المنشأة لمعالجة المخاطر تسمى الأنشطة الرقابية الداخلية ، و من الضروري أن يلعب تقييم المخاطر دورا هاما في اختيار الأنشطة الرقابية الملائمة للقيام بها و من المهم أن نكرر للمرة الثانية أن التخلص من جميع المخاطر ليس بالأمر الممكن و انه يمكن للرقابة الداخلية أن توفر فقط ضمانا معقولا بان أهداف المنشأة يجري إنجازها . و مع ذلك فان المنشآت التي تتعرف على المخاطر بجدية و تواجهها هي على الأرجح أفضل المنشآت استعدادا لمواجهة المخاطر بسرعة عندما لا تسيّر الأمور على ما يرام و أنها منشآت تستجيب للتغيرات بشكل عام .

من الأهمية بمكان عند تصميم نظام رقابة داخلية أن تتناسب الأنشطة الرقابية الموضوعية طرديا مع المخاطر . و بعيدا عن أكثر النتائج سوءا فإنه يكفي عادة تصميم ضوابط رقابية بحيث توفر ضمانا معقولا بتضييق نطاق الخسائر إلى اقل الحدود ، ذلك أن للضوابط الرقابية تكاليف مترافقة معها و انه يجب أن تكون للأنشطة الرقابية نتائج قيمة مقابل ما تتكلفه في سعيها لمواجهة المخاطر .

و نظرا للتغيير الدائم في الظروف الحكومية ، الاقتصادية ، الصناعية ، التشريعية و التشغيلية فان بيئة المخاطر داخل أية منشأة هي بيئة دائمة التغيير ، كما تتغير كذلك اولويات الأهداف و أهمية المخاطر التابعة لها . و يعتبر تكرار واستمرار تقييم المخاطر من الأمور الأساسية للتعرف على الظروف المتغيرة و اتخاذ الإجراءات الضرورية ، كما يتعين دراسة أنماط المخاطر و الضوابط الرقابية المتصلة بها و تنقيحها دوريا لضمان استمرارية صحة الفكرة التي تم تكوينها عن المخاطر و الإبقاء على وسائل مواجهتها مستهدفة بشكل مناسب و أنها وسائل تتناسب مع مستويات المخاطر و كذلك الإبقاء على فعالية الضوابط الرقابية التي تخفف من أثار المخاطر رغم تغير المخاطر بمرور الوقت .

الأمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .

⁷ بالنسبة لبعض المخاطر فقد تكون أفضل وسيلة لمواجهتها هي نقلها ، و ذلك ممكن بالتأمين العادي أو دفع مبالغ للأخريين مقابل تحملهم المخاطر بشكل أو بآخر أو من خلال اشتراطات تعاقدية .

و قد تكون قدرات عمل أي شئ في مواجهة بعض المخاطر محدودة أو أن تكلفة اتخاذ أي قرار قد لا تتكافئ مع الفوائد المرجوة منه ، و في هذه الحالات فقد تكون وسيلة المواجهة هي تحمل المخاطر .

و يمكن معالجة بعض المخاطر فقط أو احتوائها إلى مستويات معقولة و ذلك بإنهاء النشاط ، و لكن في القطاع الحكومي قد يكون خيار إنهاء النشاط محدود جدا مقارنة بالقطاع الخاص ، إذ يوجد عدد من الأنشطة يتم أدائها في القطاعات الحكومية لان الأخطار المترافقة معها تكون كبيرة للغاية بحيث لا توجد طريقة أخرى يمكن بها تحقيق النتائج المطلوبة للصالح العام .

3/2 الأنشطة الرقابية

الأنشطة الرقابية هي سياسات و إجراءات موضوعة لمواجهة المخاطر و إنجاز أهداف المنشأة . و حتى تكون الأنشطة الرقابية فعالة فإنها يجب أن تكون ملائمة و ذات اختصاصات متناسقة وفق عمليات تخطيط دورية و أن تكون كذلك قليلة التكاليف ، شاملة ، معقولة و متكاملة مع أهداف المنشأة بشكل عام .

و يتم ممارسة الأنشطة الرقابية في كافة أنحاء المنشأة و على مختلف المستويات و في كافة الاختصاصات ، و هي تشمل مجموعة متنوعة من الضوابط الرقابية الوقائية والكاشفة لنواحي الانحراف مثل :

1. إجراءات التفويض بالصلاحيات و الموافقات
2. الفصل بين المهام الوظيفية (التفويض ، التشغيل ، التسجيل و المراجعة)
3. الرقابة على استخدامات الأصول و السجلات
4. عمليات التحقق
5. تسوية أرصدة الحسابات
6. مراجعة الأداء التشغيلي
7. مراجعة العمليات التشغيلية و الأنشطة
8. الإشراف (توزيع المهام ، المراجعة و الموافقة ، الإرشاد و التدريب)

و يتعين على المنشآت أن تحقق توازناً معقولاً بين تطبيق و عدم تطبيق الأنشطة الرقابية ، كما تعتبر الإجراءات التصحيحية متم ضروري للأنشطة الرقابية حتى تتحقق أهداف المنشأة .

الأنشطة الرقابية هي سياسات و إجراءات موضوعة يتم تطبيقها لمواجهة المخاطر و تحقيق أهداف المنشأة .

و حتى تكون الأنشطة الرقابية فعالة فإنها في حاجة إلى ما يلي :

- أن تكون ملائمة (بمعنى وجود الأداة الرقابية المناسبة في المكان المناسب و أنها تعادل المخاطر التي تواجهها)

- أن تعمل بانتظام طوال خطة زمنية موضوعة (بمعنى أن يراعي جميع الموظفين الالتزام بها و لا يجب تجاوزها في حالة غياب كبار الموظفين أو عندما يزيد حجم العمل بشكل كبير)
- أن تكون منخفضة التكاليف (بمعنى انه يجب ألا تزيد تكاليف تطبيق الضوابط الرقابية عن الفوائد المرجوة منها)
- أن تكون شاملة و معقولة و متداخلة في أهداف المنشأة بشكل عام .

تتضمن الأنشطة الرقابية مجموعة من السياسات و الإجراءات المتنوعة :

1. إجراءات التفويض و الموافقات
إن الموافقة على المعاملات التجارية و الأحداث و تنفيذها يقوم بها أشخاص يعملون داخل نطاق صلاحياتهم و هي الوسيلة الرئيسية لضمان تنفيذ المعاملات و الأحداث الصحيحة وفقا لما هدفت إليه الإدارة . و يجب أن تتضمن إجراءات التفويض - و هذه بدورها يجب أن تكون موثقة و تم إبلاغها بوضوح إلى المديرين و الموظفين - الشروط التفصيلية التي يتم بموجبها تفويض الصلاحيات كما أن الالتزام بشروط التفويض يعني قيام الموظفين بالتصرف طبقا للتوجيهات و داخل الحدود التي وضعتها الغدارة أو التشريعات .
2. الفصل بين المهام الوظيفية (التفويض ، التشغيل ، التسجيل و المراجعة)
لتقليل مخاطر الأخطاء و الهدر أو المخالفات و كذلك مخاطر عدم اكتشاف تلك المشاكل فانه لا يجب أن يقوم شخص واحد أو دائرة واحدة بأعمال الرقابة على كافة المراحل الرئيسية للمعاملات أو الأحداث ، و بدلا من ذلك يتعين توزيع المهام و المسؤوليات بطريقة نظامية على عدد من الأفراد لضمان توافر مراجعة فعالة و متوازنة . تتضمن المهام الرئيسية التفويض بإجراء ، تسجيل ، تشغيل و مراجعة أو تدقيق المعاملات ، ذلك أن التواطؤ يمكن أن يحد من أو يدمر فعالية الأنشطة الرقابية الداخلية . و قد يكون لدى إحدى المنشآت الصغيرة عدد قليل جدا من الموظفين لتطبيق تلك الأنشطة الرقابية بشكل كامل ، و في هذه الحالة يجب أن تكون الإدارة على علم بالمخاطر و أن تعمل على وضع ضوابط رقابية أخرى لمواجهةها . و قد يساعد تدوير الموظفين على ضمان ألا يقوم شخص واحد بالتعامل في كافة المراحل الرئيسية للمعاملات أو الأحداث لفترة زمنية طويلة لا داعي لها ، و كذلك تشجيع الموظفين على القيام بأجارتهم السنوية أو أن يُطلب منهم ذلك قد يساعد على تقليل المخاطر بإجراء تدوير مؤقت للمهام الوظيفية .

3. الرقابة على استخدامات الأصول و السجلات
يكون استخدام الأصول و السجلات مقصوراً على الموظفين المصرح لهم بذلك لأنهم مسؤولين عن حيازتهم و استخدامهم لتلك الأصول إذ إن تقييد استخدام الأصول يقلل من مخاطر الاستخدام غير المصرح به أو الخسائر الحكومية ، كما يساعد على تحقيق توجهات الإدارة . و تتوقف درجة التقييد على مدى أو إمكانية تعرض الأصول للسرقة و المخاطر المتصورة للخسارة أو الاستخدام غير الملائم و

يجب أن يُعاد النظر دورياً في درجة التقييد . و عند تحديد مدى أو إمكانية تعرض الأصل للسرقة فإنه يجب دراسة الأصل من حيث إمكانية نقله أو استبداله ... الخ .

4. التحقق

يتم التحقق من المعاملات المالية و الأحداث الهامة قبل و بعد حدوثها ، مثال ذلك عند استلام كميات بضاعة معينة فإنه يجب التحقق من الكمية التي تم توريدها بمقارنتها مع الكمية المطلوبة ، كما يجب التحقق بعد ذلك من صحة الكمية المذكورة بالفواتير بمقارنتها مع كمية البضاعة المستلمة ، كما يجب أيضا التحقق من المخزون بإجراء جرد فعلي .

5. تسوية أرصدة الحسابات

حيث يتم تسوية السجلات مع المستندات الملائمة بشكل دوري مثال ذلك تسوية السجلات المحاسبية المتعلقة بحسابات البنوك مع كشوف حسابات البنوك المعنية

6. مراجعة الأداء التشغيلي

تتم مراجعة الأداء التشغيلي دورياً و ذلك بالمقارنة مع مجموعة من المعايير و من ثم يتم تقييم فعالية الأداء و كفاءته .

7. مراجعة عمليات التشغيل و الأنشطة

من الضروري مراجعة عمليات التشغيل إذ أن هذا النوع من المراجعة لعمليات التشغيل الفعلية لإحدى المنشآت يجب أن تتميز بوضوح عن مراقبة الضوابط الرقابية الداخلية و التي نوقشت بشكل مستقل في القسم 5/2 .

8. الإشراف (توزيع المهام ، المراجعة و الموافقة ، الإرشاد و التدريب)

يساعد الإشراف المحكم على ضمان إنجاز الأنشطة الرقابية الداخلية ، و يتضمن توزيع المهام و مراجعتها و الموافقة عليها بخصوص عمل احد الموظفين :

- إبلاغ المهام و المسؤوليات المحددة لكل موظف بشكل واضح .
- المراجعة المنتظمة لعمل كل موظف إلى الحد اللازم .
- الموافقة على العمل عند نقاط معينة حرجة لضمان انسيابية العمل كما هو محدد له .

إن قيام المشرفين بإيفاد آخرين للقيام بالعمل لا يجب أن يعفيهم من محاسبتهم عن تلك المسؤوليات و المهام الوظيفية . و يقوم المشرفين أيضا بتزويد موظفيهم بالإرشادات و التدريب اللازمين لضمان بقاء الأخطاء و الهدر و المخالفات في أدنى حدودها و استيعاب توجيهات الإدارة و تحقيقها .

و لا تعتبر القائمة المذكورة أعلاه شاملة و لكنها تعدد الأنشطة الرقابية الأكثر شيوعاً سواء كانت وقائية أو كاشفة ، و نجد أن الأنشطة الرقابية من 1 – 3 هي أنشطة وقائية ، بينما الأنشطة من 4 – 6 هي أنشطة كاشفة ، أما النشاطين 7 و 8 فهما أنشطة وقائية و كاشفة . و على المنشآت أن تحقق

توازن مناسب بين تطبيق و عدم تطبيق الأنشطة الرقابية حيث غالبا ما تُستخدم تشكيلة من الضوابط الرقابية للتعويض عن نقاط ضعف معينة لإحدى الضوابط الرقابية .
و من المهم جداً فور تطبيق إحدى الضوابط الرقابية التأكد من فعاليتها و بالتالي تعتبر الإجراءات التصحيحية متمماً ضرورياً للأنشطة الرقابية . و فضلا عن ذلك فإنه يجب أن يكون واضحاً أن الأنشطة الرقابية تشكل فقط إحدى مكونات الرقابة الداخلية و التي يجب أن تتكامل مع المكونات الأربعة الأخرى للرقابة الداخلية .

الأمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .

1/3/2 الأنشطة الرقابية لتكنولوجيا المعلومات

تتضمن أنظمة المعلومات أنواعا محددة من الأنشطة الرقابية ، لذلك تتكون الضوابط الرقابية لتكنولوجيا المعلومات من مجموعتين كبيرتين :

(1) الضوابط الرقابية العامة

و هي الهيكلية و السياسات و الإجراءات التي تُطبَّق على كافة أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو قطاع كبير منها بالمنشأة للتأكد من سير عملياتها التشغيلية بالطريقة المناسبة و تعمل الضوابط العامة على إنشاء البيئة التي تعمل فيها الأنظمة و الضوابط التطبيقية .

الفئات الكبيرة من الضوابط العامة هي :

- 1 تخطيط و إدارة برامج الأمن في كافة أنحاء المنشأة
- 2 ضوابط الاستخدام
- 3 ضوابط تطوير و صيانة و تعديل البرامج التطبيقية
- 4 ضوابط برامج الأنظمة
- 5 الفصل بين المهام الوظيفية
- 6 استمرارية الخدمات

(2) الضوابط الرقابية التطبيقية

و هي الهيكلية و السياسات و الإجراءات التي تُطبَّق على الأنظمة التطبيقية كل على حدة و هي تتعلق مباشرة بتطبيقات الكمبيوتر ، و يتم تصميم تلك الضوابط بشكل عام لمنع وقوع الأخطاء و المخالفات و تصحيحها أثناء تدفق البيانات خلال أنظمة المعلومات .

إن الضوابط العامة و التطبيقية هي ضوابط متداخلة في بعضها البعض و كلاهما مطلوبة لضمان تشغيل كامل و دقيق ، و نظراً لأن تكنولوجيا المعلومات تتغير بشكل سريع فإن الضوابط المترافقة معها يجب أن تتطور بشكل دائم لكي تظل تلك الضوابط فعالة .

و بسبب تقدم تكنولوجيا المعلومات فقد أصبحت المنشآت تعتمد بشكل متزايد على أنظمة المعلومات الكمبيوترية في تنفيذ عملياتها التشغيلية و معالجة المعلومات الهامة و الاحتفاظ بها و تبليغها ، و بالنتيجة فان مصداقية و أمن البيانات الكمبيوترية و أنظمة معالجتها و حفظها و تبليغها أصبحت مسألة هامة جداً لكل من إدارة المنشأة و مراقبي حساباتها .

و قد انطوى استخدام الأنظمة الاوتوماتيكية لمعالجة البيانات و المعلومات على مخاطر عديدة ينبغي أن تقوم المنشأة بدراستها و هي مخاطر ناشئة عن عوامل كثيرة منها معالجة المعاملات المالية بطريقة موحدة ، قيام أنظمة المعلومات بتشغيل المعاملات اوتوماتيكياً ، الاحتمال المتزايد لعدم اكتشاف الأخطاء ، وجود آثار التدقيق و اكمالها و حجمها ، طبيعة أجهزة الكمبيوتر و البرامج المستخدمة فيها و أيضا تسجيل معاملات غير مألوفة أو غير روتينية . مثال ذلك .. من المخاطر المتأصلة في معالجة المعاملات المالية بطريقة موحدة أن أي خطأ ينتج عن مشاكل في برمجة أجهزة الكمبيوتر سوف يحدث بانتظام في أية معاملات متشابهة أخرى . و خلاصة القول أن الضوابط الرقابية الفعالة لتكنولوجيا المعلومات يمكنها أن تزود الإدارة بقدر معقول من الطمأنينة بان المعلومات التي تمت معالجتها تفي بالأهداف الرقابية المنشودة مثل التأكد من اكمال البيانات و صحتها و تكاملها فيما بينها و صدورها في الأوقات المحددة .

و تتكون الضوابط الرقابية لتكنولوجيا المعلومات من مجموعتين كبيرتين أو لاهما الضوابط العامة و ثانيهما الضوابط التطبيقية .

الضوابط الرقابية العامة

و هي عبارة عن الهيكلية و السياسات و الإجراءات المطبقة على كافة أنظمة المعلومات أو جزء كبير منها بالمنشأة مثل أجهزة الكمبيوتر العملاقة أو الصغيرة و الشبكات و بيئات المستخدمين النهائيين ، كما أنها تساعد على تأمين عملياتهم بشكل ملائم . و تعمل الضوابط الرقابية العامة على تهيئة بيئة الضوابط و الأنظمة التطبيقية .

الفئات الهامة من الضوابط العامة هي :

1. تخطيط و إدارة البرامج الأمنية على مستوى المنشأة بما يوفر أطارا و دورة مستمرة من النشاط لمواجهة المخاطر و كذلك تطوير السياسات الأمنية و توزيع المسؤوليات و مراقبة كفاية الضوابط المتعلقة بأجهزة الكمبيوتر داخل المنشأة .
2. ضوابط استخدام أجهزة الكمبيوتر و هي تعمل على تقييد أو الكشف عن محاولات الدخول إلى المصادر الكمبيوترية (مثل البيانات ، البرامج ، المعدات و المرافق الكمبيوترية) و بالتالي حماية هذه المصادر من أية تعديلات غير مصرح بها و الكشف عن هذه المحاولات . و تشمل ضوابط الاستخدام كلا من الضوابط المادية و المنطقية .
3. ضوابط تطوير و صيانة و تعديل البرامج التطبيقية بما يمنع تعديل البرامج الموجودة أو استخدام برامج غير مصرح بها .

4. ضوابط برامج الأنظمة و هي تعمل على تقييد و مراقبة محاولات الدخول إلى البرامج القوية و الملفات الحساسة التي تتحكم في أجهزة الكمبيوتر ، كما تعمل أيضا على حماية التطبيقات التي تدعمها الأنظمة .

5. الفصل بين المهام الوظيفية و يعني ضمناً وضع السياسات و الإجراءات و الهياكل التنظيمية لمنع افراد موظفاً واحداً بالسيطرة على الجوانب الهامة لعمليات تشغيل أجهزة الكمبيوتر و بالتالي قيامه بتصرفات غير مصرح له بها أو محاولته الوصول بدون إذن بذلك إلى الأصول و السجلات المحاسبية .

6. ضوابط استمرارية الخدمات حيث تظهر أهميتها عند وقوع أحداث غير متوقعة إذ تساعد على تأمين استمرار العمليات التشغيلية الحرجة بدون انقطاع أو استئنافها فوراً و كذلك حماية البيانات الحرجة و المعلومات الحساسة .

الضوابط الرقابية التطبيقية

و هي الهيكلية و السياسات و الإجراءات المطبقة على البرامج التطبيقية المنفصلة كل على حدة مثل برامج الذم الدائنة و المخزون و الرواتب و المنح و القروض ... الخ و هي برامج تصمم بحيث تتناول تشغيل البيانات داخلها .

و يجري تصميم الضوابط الرقابية التطبيقية عموماً لمنع الأخطاء و المخالفات و الكشف عنها و تصحيحها حتى تتدفق البيانات بانسيابية خلال أنظمة المعلومات .

و يمكن تقسيم الضوابط الرقابية التطبيقية وطريقة تدفق البيانات خلال أنظمة المعلومات إلى ثلاثة مراحل من دورة المعالجة :

▪ المدخلات : و في هذه المرحلة يتم التصريح بالبيانات و تحويلها إلى شكل من أشكال المعالجة الأوتوماتيكية و إدخالها في البرنامج التطبيقي بطريقة دقيقة و مكتملة و في توقيت محدد

▪ المعالجة : و هي مرحلة يتم فيها معالجة البيانات بشكل ملائم باستخدام أجهزة الكمبيوتر كما يتم تحديث الملفات بطريقة صحيحة .

▪ المخرجات : و في هذه المرحلة تعكس الملفات و التقارير الناتجة عن البرامج التطبيقية المعاملات المالية و الأحداث التي وقعت بالفعل ، كما تعكس بشكل دقيق نتائج المعالجة ، و يتم في هذه المرحلة رقابة التقارير و توزيعها على الموظفين المصرح لهم بالإطلاع عليها .

كما يمكن تقسيم الضوابط التطبيقية حسب أنواع الأنشطة الرقابية المتعلقة بها بحيث تشمل المعاملات المالية و المعلومات المصرح بها و بيان اكتمالها و دقتها و سلامتها . و تهتم ضوابط التصريح بصحة المعاملات المالية و تساعد على ضمان أنها تمثل الأحداث التي وقعت بالفعل خلال فترة معينة ، بينما تتعلق ضوابط الاكتمال بصحة تسجيل و تصنيف جميع المعاملات المالية فيما تتعلق ضوابط الدقة بصحة تسجيل المعاملات المالية و البيانات و دقة كافة عناصرها . و إذا تبين وجود قصور في

ضوابط تكامل المعالجة و ملفات البيانات فقد يؤدي هذا إلى إبطال مفعول الضوابط التطبيقية المذكورة أعلاه بل و حدوث معاملات مالية غير مصرح بها ، كما يساهم ذلك أيضا في إخراج بيانات ناقصة و غير دقيقة .

و تتضمن الضوابط الرقابية التطبيقية أنشطة رقابية مبرمجة مثل التحرير الأوتوماتيكي Automated editing و المتابعة اليدوية لمخرجات أجهزة الكمبيوتر مثل الإطلاع على تقارير تحدد مواداً مرفوضة أو غير مألوفة .

و من هنا فان الضوابط الرقابية العامة و التطبيقية لأجهزة الكمبيوتر تعتبر متداخلة فيما بين بعضها البعض .

و تعتبر فاعلية الضوابط العامة من العوامل المهمة جدا في تحديد فعالية الضوابط الرقابية التطبيقية ، إذ لو كانت الضوابط العامة ضعيفة فإنها سوف تضعف بشدة مصداقية الضوابط المترافقة مع البرامج التطبيقية ، و قد تصير الضوابط التطبيقية غير فاعلة و ذلك بإمكانية تجاوزها أو التحايل عليها أو تعديلها في غياب ضوابط رقابية عامة فاعلة ، مثلا .. تصميم ضوابط التحرير لمنع المستخدمين من إدخال مبالغ كبيرة بشكل غير معقول في نظام معالجة المدفوعات يمكن أن تكون ضوابط رقابية تطبيقية فعالة ، و مع ذلك فان هذه الأداة الرقابية لا يمكن الاعتماد عليها إذا كانت الضوابط الرقابية العامة تسمح بعمل تعديلات برمجية غير مصرح بها بما يؤدي إلى استثناء بعض المبالغ من التحرير .

و رغم أن الأهداف الرقابية الأساسية لا تتغير إلا أن المتغيرات السريعة في تكنولوجيا المعلومات تتطلب إنشاء الضوابط لكي تظل فاعلة ، إذ أن تلك المتغيرات السريعة مثل الاعتماد المتزايد على الشبكات ، أجهزة الكمبيوتر القوية التي تضع مسؤولية معالجة البيانات في أيدي المستخدمين النهائيين ، التجارة الاليكترونية و شبكة الانترنت ...الخ كل ذلك سوف يؤثر على طبيعة بعض الأهداف الرقابية و طريقة تطبيقها .

الأمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .

تعتبر المعلومات و التبليغ من الوسائل الجوهرية لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية

المعلومات

إن التسجيل الفوري و التصنيف الملائم للمعاملات المالية و الأحداث من الأمور الأساسية حتى تكتسب المعلومات مصداقية و تكون ذات علاقة ، إذ يجب أن تكون المعلومات وثيقة الصلة بالموضوع و محددة و معروفة جيداً و تم تبليغها بالشكل و الإطار الزمني لكي يتمكن الموظفين من القيام بأداء رقابتهم الداخلية و مسؤولياتهم الأخرى (التبليغ الزمني المناسب إلى الشخص المناسب) و لذلك فإنه يتعين إجراء توثيق كامل لنظام الرقابة الداخلية و كافة المعاملات و الأحداث الهامة .

و تعمل أنظمة المعلومات على استخراج تقارير تتضمن معلومات متعلقة بالنواحي التشغيلية و المالية و غير المالية و مدى الالتزام بالقوانين ، كما تعمل كذلك على تمكين الإدارة من الرقابة على عمليات التشغيل . و بالتالي فإن أنظمة المعلومات لا تتعامل مع البيانات المستخرجة داخليا فحسب و لكن أيضا مع البيانات المتعلقة بالأحداث الخارجية و الأنشطة و الأوضاع الضرورية حتى يمكن اتخاذ القرار و تبليغه .

و تتأثر قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة طبقاً لنوعية المعلومات مما يعني ضمناً أن تكون المعلومات مناسبة و موقوتة زمنياً و حديثة و دقيقة و يمكن الوصول إليها .

إن المعلومات و التبليغ هما من الأمور الأساسية لتحقيق كافة أهداف الرقابة الداخلية ، مثلاً .. يعتبر استيفاء التزامات محاسبة المسؤولية الحكومية احد أهداف الرقابة الداخلية ، و يمكن تحقيق ذلك بتقديم معلومات مالية و غير مالية تكون ذات علاقة و موثوق فيها و تبليغها و الإفصاح عنها بشكل عادل و ذلك من خلال تقارير دورية . و بالتالي فإن المعلومات المتعلقة بأداء المنشأة و تبليغها سوف يوفران وسيلة لتقييم نظامية و أخلاقية و اقتصادية و فعالية وكفاءة العمليات التشغيلية داخل هذه المنشأة أو تلك . و في حالات كثيرة يتعين على المنشآت - بموجب أحكام قانونية - تقديم / الإبلاغ عن بعض المعلومات و ذلك بدافع الالتزام بالقوانين و اللوائح .

إن المعلومات ضرورية و مطلوبة على كافة المستويات داخل المنشأة حتى يتوافر لها رقابة داخلية فعالة و تتمكن من تحقيق أهدافها ، و لذلك فإنه يجب تحديد مجموعة من المعلومات الوثيقة الصلة بالموضوع و التي تتصف بالمصداقية و إبلاغها بالشكل و الإطار الزمني المناسبين بحيث يتمكن الموظفين من قيامهم بأداء أعمال الرقابة الداخلية و بقية المسؤوليات الأخرى . و يعتبر التسجيل الفوري و التصنيف الملائم للمعاملات المالية و الأحداث من الأمور الأساسية حتى تكتسب المعلومات مصداقية و تكون ذات علاقة .

و ينبغي تسجيل المعاملات المالية و الأحداث فور حدوثها لكي تظل المعلومات وثيقة الصلة و ذات قيمة للإدارة بما يساعدها على رقابة عمليات التشغيل و اتخاذ القرارات . و ينطبق هذا على كامل نواحي المعالجة أو الدورة العُمرية للمعاملة المالية أو الحدث بدءاً من الشروع فيها و

التصريح بها و مروراً بكافة مراحل المعالجة و انتهاءا بتصنيفها نهائياً في السجلات الموجزة كما أنها تنطبق أيضا على التحديث الفوري لكافة المستندات حتى تكون ذات صلة .

و يتطلب الأمر أيضا تصنيف المعاملات و الأحداث بطريقة ملائمة حتى تتوافر للإدارة معلومات موثوق فيها مما يعني تنظيم ، تقسيم و ترتيب المعلومات التي يتم منها إعداد التقارير و الجداول و القوائم المالية .

تقوم أنظمة المعلومات بإخراج تقارير تتضمن معلومات تشغيلية و مالية و غير مالية و قانونية بطريقة يمكن معها إدارة عمليات التشغيل و راقبتها . و لا تتعامل أنظمة المعلومات فقط مع أشكال البيانات المستخرجة داخليا من حيث كميتها و نوعيتها و لكنها تتعامل أيضا مع المعلومات المتعلقة بالأحداث الخارجية و الأنشطة و الأوضاع الضرورية لاتخاذ القرارات و إبلاغها .

و تتأثر قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات الملائمة بنوعية المعلومات مما يعني ضمناً أن تكون المعلومات :

- ملائمة (هل تتوافر المعلومات المطلوبة)
- موقوتة زمنياً (هل تتوافر المعلومات وقت طلبها)
- حديثة (هل هي أحدث معلومات)
- دقيقة (هل هي معلومات صحيحة)
- يسهل الوصول إليها (هل يمكن للأطراف المختصة أن تحصل على المعلومات بسهولة)

و بغية التأكد من جودة المعلومات و إبلاغها و تنفيذ أهداف و مسؤوليات الرقابة الداخلية و تفعيل المراقبة و الكفاءة فانه يجب توثيق نظام الرقابة الداخلية و كافة المعاملات و الأحداث الهامة بشكل كامل و بوضوح (مثلا باستخدام خرائط التدفق و الشروح الجانبية) على أن يتوافر هذا التوثيق للفحص .

و يتعين أن يشمل توثيق نظام الرقابة الداخلية تحديد هيكل المنشأة و سياساتها و أنشطتها التشغيلية و الأهداف المتعلقة بها و الإجراءات الرقابية ، كما يجب أن يتوافر بالمنشأة دليل إرشادي يبين أجزاء عملية الرقابة الداخلية بحيث يوضح أهدافها و أنشطتها الرقابية .

و يختلف مدى توثيق الرقابة الداخلية للمنشأة باختلاف حجمها و درجة تعقيدها و عوامل أخرى مشابهة .

التبليغ

إن التبليغ الفعال يجب أن يتدفق عبر المنشأة نزولاً و صعوداً و يتخلل هيكلها و أجزاءها بالكامل كما يجب أن تصل رسالة واضحة إلى جميع موظفي المنشأة من الإدارة العليا بضرورة أخذ المسؤوليات

الرقابية مأخذ الجد ، و على الموظفين أن يتفهموا أدوارهم في نظام الرقابة الداخلية و كيفية ارتباط أنشطتهم الفردية بعمل الآخرين ، فضلاً عن الحاجة إلى وجود اتصالاً فعالاً مع الأطراف الخارجية .

تعتبر المعلومات هي أساس التبليغ و الذي يجب أن يفي بتوقعات المجموعات و الأفراد حتى يمكنهم القيام بمسؤولياتهم بفعالية . و من الضروري أن يتم التبليغ الفعال في جميع الاتجاهات متدفقا إلى الأسفل ثم إلى الأعلى عبر كافة أرجاء المنشأة و من خلال جميع أجزاء هيكلها .

و من أكثر قنوات الاتصال حساسية تلك بين الإدارة و موظفيها ، إذ يجب أن تكون الإدارة دائماً على علم بأخر التطورات والأحداث حول أداء الرقابة الداخلية و مخاطرها و وظائفها و كذلك الأحداث و الموضوعات الأخرى ذات العلاقة . و لنفس هذا السبب يجب على الإدارة إبلاغ موظفيها بالمعلومات التي تريدها و رأيها فيها و اتجاهات تلك المعلومات ، كما يجب أن تقوم الإدارة أيضاً بتقديم أمثلة سلوكية محددة و مباشرة تتعلق بتوجيه التبليغ و يشمل هذا بياناً واضحاً حول فلسفة و أسلوب الرقابة الداخلية بالمنشأة و تفويض الصلاحيات .

و يجب أن يعمل التبليغ على إيقاظ الوعي بأهمية الرقابة الداخلية الفعالة و إيضاح شبيهة مخاطر المنشأة و بيان قدرة المنشأة على احتمالها و استيعاب الموظفين لأدوارهم و مسؤولياتهم في تفعيل و دعم أجزاء الرقابة الداخلية .

و بالإضافة إلى التبليغ الداخلي فإنه يجب على الإدارة أن تتأكد من وجود وسائل كافية للاتصال مع الأطراف الخارجية و الحصول منهم على المعلومات ، إذ يمكن للاتصالات الخارجية تقديم مدخلات (معلومات) ربما يكون لها أثراً بالغ الأهمية على قدرة المنشأة في تحقيق أهدافها .

الأمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .

5/2 المراقبة

من الضروري بمرور الوقت مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية لتقييم جودة أداءها ، و يمكن إجراء هذه المراقبة من خلال أنشطة روتينية و عمليات تقييم منفصلة أو مزيج منهما .

1. المراقبة المستمرة

المراقبة المستمرة للرقابة الداخلية يتم بناءها داخل الأنشطة الرقابية الاعتيادية و المتكررة بالمنشأة ، و تتضمن المراقبة المستمرة أنشطة دورية إدارية و إشرافية و إجراءات أخرى يقوم بها الموظفون في سبيل أداء مهامهم الوظيفية . و تتناول أنشطة المراقبة المستمرة كل جزء من أجزاء الرقابة الداخلية ، كما تتضمن إجراءات مواجهة مخالفات أنظمة الرقابة الداخلية سواء كانت هذه المخالفات أخلاقية ، غير اقتصادية ، غير فعالة أو غير مؤثرة .

2. عمليات التقييم المنفصلة

يتوقف نطاق عمليات التقييم المنفصلة و مدى تكرارها بصفة أساسية على تقييم المخاطر و فعالية إجراءات المراقبة المستمرة . و تتناول عمليات تقييم منفصلة محددة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بما يؤمن تحقيق الرقابة الداخلية للنتائج المرجوة استنادا إلى أساليب و إجراءات محددة مسبقا . و يجب إبلاغ المستوى الإداري المناسب عن جوانب القصور في الرقابة الداخلية ، كما يجب أن تؤمن المراقبة اتخاذ اللازم بدرجة كافية و فوراً بخصوص الملاحظات و التوصيات .

تهدف مراقبة أنشطة الرقابة الداخلية إلى التأكد من عمل الضوابط الرقابية كما هو مخطط لها و انه يتم تعديل تلك الضوابط بشكل ملائم كلما تغيرت الظروف ، و يتحقق هذا من خلال أنشطة المراقبة المستمرة و أعمال التقييم المنفصلة أو مزيج منهما للتأكد من استمرارية تطبيق الرقابة الداخلية على كافة المستويات في جميع أنحاء المنشأة و أنها تحقق النتائج المرجوة . و يجب التفرقة بوضوح بين مراقبة أنشطة الرقابة الداخلية و مراجعة العمليات التشغيلية للمنشأة إذ أن الأخيرة تعتبر إحدى أنشطة الرقابة الداخلية كما اشرنا إلى ذلك سابقا في القسم 3/2 .

و تحدث المراقبة المستمرة للرقابة الداخلية في سياق التشغيل الطبيعي والمتكرر للمنشأة و بشكل متواصل و في نفس الوقت حتى تتفاعل ديناميكياً مع الظروف المتغيرة و تتأصل في العمليات التشغيلية للمنشأة . و بالنتيجة فهي أكثر فعالية من أعمال التقييم المنفصلة ، كما يحتمل أن تكون الإجراءات التصحيحية اقل تكلفة . و نظرا لان عمليات التقييم المنفصلة تتم بع د أن تكون الوقائع قد حدثت فانه غالباً ما يتم التعرف بسرعة على المشاكل من خلال روتين المراقبة المستمرة .

و يتوقف نطاق و معدل تكرار عمليات التقييم المنفصل بشكل أساسي على تقييم المخاطر و فعالية إجراءات المراقبة المستمرة ، و بتحديد ذلك الأساس فانه يتعين على المنشأة دراسة طبيعة التغييرات و درجتها من زوايا الأحداث الداخلية و الخارجية و المخاطر المترافقة معها و كفاءة و خبرة القائمين على مواجهة المخاطر و تطبيق الضوابط الرقابية ذات العلاقة و نتائج المراقبة المستمرة . و يمكن أيضا أن تكون عمليات التقييم المنفصلة مفيدة بتركيزها مباشرة على فعالية الضوابط الرقابية في أوقات محددة . و قد تأخذ عمليات التقييم المنفصلة شكل التقييم الذاتي و مراجعة تصميم الضوابط الرقابية و عمل اختبارات مباشرة للضوابط الرقابية . و يمكن لأجهزة الرقابة المالية أو مراقبي حسابات خارجيين إجراء عمليات تقييم منفصلة .

و عادة ما تساعد توليفة من المراقبة المستمرة و عمليات التقييم المنفصلة في التأكد من احتفاظ الرقابة الداخلية بفعاليتها بمرور الوقت .

و يجب إبلاغ أولئك المناط بهم اتخاذ الإجراءات الضرورية بجميع جوانب القصور التي تتضح أثناء عمليات المراقبة المستمرة أو التقييم المنفصلة . و تشير عبارة " قصور " إلى حالة معينة تؤثر على قدرة إحدى المنشآت على تحقيق أهدافها العامة . لذلك فإن القصور قد يمثل عجزاً متصوراً ، محتملاً ، حقيقياً أو فرصة لتقوية الضوابط الرقابية الداخلية لزيادة احتمالات تحقيق الأهداف العامة للمنشأة .

و من الأمور الحيوية توفير المعلومات المطلوبة حول جوانب القصور في الرقابة الداخلية إلى الجهة المناسبة ، إذ يجب وضع إجراءات (بروتوكولات) لتحديد نوعية المعلومات المطلوبة و على أي مستوى و ذلك لاتخاذ القرارات بفعالية . و تعكس هذه البروتوكولات القواعد العامة التي يجب بمقتضاها أن يتلقى المديرين المعلومات التي تؤثر على تصرفات أو سلوك الموظفين العاملين ضمن نطاق مسؤولياتهم و كذلك المعلومات المطلوبة لتحقيق أهدافاً معينة .

و عادة ما يتم إبلاغ المعلومات الناتجة في سياق التشغيل من خلال القنوات العادية إلى الموظفين المسؤولين عن الاختصاصات و أيضاً إلى مستوى إداري واحد على الأقل يعلو أولئك الموظفين . و مع ذلك يتعين وجود قنوات اتصال بديلة للإبلاغ عن المعلومات الحساسة مثل التصرفات غير القانونية أو غير الملائمة .

و يجب أن تتضمن مراقبة الرقابة الداخلية سياسات و إجراءات تهدف إلى التأكد من التصرف بشكل كافٍ وبسرعة بشأن ملاحظات التدقيق و المراجعات الأخرى ، إذ يتعين على المديرين (1) الإسراع في تقييم ملاحظات التدقيق و المراجعة بما فيها تلك الملاحظات التي تبين جوانب القصور و التوصيات التي يقوم المدققين بإبلاغها و كذلك الآخرين المناط إليهم تقييم العمليات التشغيلية بالجهات ، (2) تحديد الإجراءات المناسبة للتجاوب مع ملاحظات و توصيات التدقيق و المراجعة ، (3) استكمال كافة الإجراءات لتصحيح أو حل الموضوعات التي تأتي إلى دائرة انتباههم و ذلك ضمن أطر زمنية محددة .

و تبدأ عملية اتخاذ القرارات عندما يتم إبلاغ الإدارة بنتائج التدقيق أو المراجعة و تكتمل فقط بعد أن تكون قد اتخذت القرارات المناسبة بشأن (1) تصحيح جوانب القصور التي جرى التعرف عليها ، (2) إدخال التحسينات ، (3) البرهنة على أن الملاحظات و التوصيات لا تبرر تصرفات الإدارة .

الأمثلة

نحيل القارئ إلى مرفقات الأمثلة المتممة حول كل هدف من الأهداف و المكونات .
3 الأدوار و المسؤوليات

لكل فرد في أي منشأة بعض مسؤوليات الرقابة الداخلية

المديرين : و هم مسؤولين مباشرة عن كافة أنشطة المنشأة بما في ذلك و ضع أنظمة للرقابة الداخلية و توثيقها . و تتباين مسؤولياتهم وفقاً لاختصاصاتهم داخل المنشأة (مثلا مجلس الإدارة ، المدير المالي ، لجنة التدقيق) و خصائص تلك المنشأة .

المدققين الداخليين : و يقومون بفحص فعالية الرقابة الداخلية و التوصية بالتحسينات رغم انه ليست لهم مسؤوليات الإدارة العليا في وضع أنظمة الرقابة الداخلية و المحافظة عليها .

الموظفين : و يساهمون في الرقابة الداخلية التي تعتبر جزءا واضحا أو ضمنيا من واجبات كل موظف . و يلعب كافة الموظفين ادواراً في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية و يجب أن يكونوا مسؤولين عن مشاكل تبليغ عمليات التشغيل و مخالفات قواعد السلوك أو تجاوز السياسات الموضوعة .

الأطراف الخارجية : و تلعب أيضا دورا هاما في عملية الرقابة الداخلية إذ يمكن لها أن تساهم في تحقيق أهداف المنشأة أو تزويدها بمعلومات مفيدة لتفعيل الرقابة الداخلية و لكنهم غير مسؤولين عن وضع أو تشغيل نظام الرقابة الداخلي بالمنشأة .

أجهزة الرقابة المالية : و تعمل على تشجيع و دعم وضع أنظمة رقابة داخلية فعالة في الدوائر الحكومية ، و يعتبر تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ضروريا لالتزام أجهزة الرقابة المالية بالقوانين و أعمال التدقيق المالي و تدقيق الأداء . و تقوم أجهزة الرقابة المالية بإبلاغ ملاحظاتها و توصياتها إلى أولئك المناط بهم مسؤولية الرقابة الداخلية .

مراقبي الحسابات الخارجيين : و يقومون بتدقيق بعض الهيئات الحكومية في بعض الدول ، و يتعين عليهم و على هيئاتهم المهنية تقديم المشورة و التوصيات بخصوص الرقابة الداخلية .

المشرعين و واضعي القوانين : و يقومون بوضع القوانين و التوجيهات المتعلقة بالرقابة الداخلية ، و عليهم المساهمة في نشر الوعي العام بالرقابة الداخلية .

الجهات الأخرى : وهي تتفاعل مع المنشأة (مثل المستفيدين و الموردين ... الخ) و تقوم بتزويدها بالمعلومات المتعلقة بتحقيق أهدافها .

و في الأساس يقوم المعنيين بالأمر داخل المنشأة بتفعيل الرقابة الداخلية بما فيهم الإدارة و المدققين الداخليين و بقية الموظفين ، غير أن تصرفات المعنيين بالأمر من خارج المنشأة لها أيضا أثرا على أنظمة الرقابة الداخلية .

و يلعب جميع الموظفين بالمنشأة أدواراً هامة في عمل الرقابة الداخلية ، غير أن للإدارة مسؤولية عامة عن تصميم و تطبيق و تنفيذ و توثيق أنظمة الرقابة الداخلية بالشكل الملائم . و قد يتضمن الهيكل التنظيمي للإدارة هيئات و لجان تدقيق و جميعها لها أدواراً و تشكيلات متباينة و تخضع لتشريعات مختلفة في دول عديدة .

و غالبا ما تؤسس الإدارة وحدة للتدقيق الداخلي باعتبارها جزءا من نظام الرقابة الداخلية و تستخدمها في مراقبة فعاليتها . و على الرغم من أن المدققين الداخليين يمكن أن يكون لهم دوراً تعليمياً و استشارياً قيماً للرقابة الداخلية إلا أنهم لا يجب أن يكونوا بديلا عن نظاما قويا للرقابة الداخلية .

و لكي تكون وظيفة التدقيق الداخلي فاعلة فانه من الضروري أن يكون موظفي التدقيق الداخلي مستقلين عن الإدارة و يعملون بطريقة متجردة و صحيحة و آمنة و يقوموا بالتبليغ مباشرة إلى مستوى عال من السلطة داخل المنشأة مما يسمح لهم بالتعبير عن آرائهم غير المنحازة بشأن تقييمهم للرقابة الداخلية و تقديم اقتراحات تهدف إلى تصحيح جوانب القصور المكتشفة . و بالنسبة للإرشادات المهنية فانه يمكن للمدققين الداخليين الإطلاع على قواعد السلوك المهني الصادرة عن كل من الانتوساي و معهد المدققين الداخليين .

و بالإضافة إلى دورهم في مراقبة أنشطة الرقابة الداخلية بالمنشأة فانه يمكن لموظفي التدقيق الداخلي الأكفاء المساهمة في نجاح مجهودات التدقيق الخارجي و ذلك بتقديمهم المساعدات المباشرة لمراقبي الحسابات الخارجيين ، و قد يحدث أن يتم تعديل طبيعة ، نطاق أو توقيت إجراءات مراقب الحسابات الخارجي إذا أمكنه الاعتماد على أعمال المدقق الداخلي .

و يمكن لبقية الموظفين أيضا تفعيل الرقابة الداخلية ، إذ غالبا ما يقومون بتطبيق و مراجعة و تصحيح الضوابط الرقابية و أية تطبيقات خاطئة لها أثناء قيامهم بمهامهم اليومية و كذلك تحديد المشاكل التي تكون مواجهتها بالضوابط الرقابية هو من أفضل الطرق .

المجموعة الثانية الكبيرة ممن يحملون على كواهلهم أمانة الرقابة الداخلية هم الجهات الخارجية مثل مراقبي الحسابات و أجهزة الرقابة المالية و واضعي التشريعات القانونية و غيرهم ، فهم يساهمون في تحقيق أهداف المنشأة أو تزويدها بالمعلومات المفيدة لتفعيل رقابتها الداخلية ، و لكنهم غير مسؤولين عن وضع أو تشغيل نظام الرقابة الداخلي بالمنشأة .

إن مهام الجهات الخارجية ، و بصفة خاصة مراقبي الحسابات و أجهزة الرقابة المالية ، تتضمن تقييم وظائف أنظمة الرقابة الداخلية و تبليغ الإدارة بملاحظاتهم . و قد تلعب أجهزة الرقابة المالية دورا استراتيجيا في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية سواء بشكل مباشر أو غير مباشر وفقا لمدى اتساع صلاحياتها الرقابية القانونية و الهيكل الإداري للمنشأة .

و ضمنا يشمل تقييم المدققين للرقابة الداخلية :

- تحديد مغزى و حساسية المخاطر التي يتم تقييم الضوابط الرقابية الموضوعة لمواجهتها
- تقييم قابلية الأصول لإساءة استخدامها ، العجز عن التمسك بأهداف السلوك الأخلاقي و الأهداف الاقتصادية و التشغيل بفعالية و كفاءة أو العجز عن استيفاء متطلبات محاسبة المسؤولية و عدم الالتزام بالقوانين و التشريعات .
- تحديد و فهم الضوابط الرقابية ذات الصلة .
- تحديد ما هو معروف بالفعل حول فعالية الضوابط الرقابية .
- تقييم كفاية تصميم الضوابط الرقابية .
- تحديد فعالية الضوابط الرقابية عن طريق اختبارها .
- تبليغ نتائج تقييم الرقابة الداخلية و مناقشة الإجراءات التصحيحية الضرورية .

كما أن لأجهزة الرقابة المالية حقاً مكتسباً قانوناً في أن تتأكد من وجود وحدات تدقيق داخلي قوية كلما دعت الحاجة إلى ذلك و تشكل تلك الوحدات عنصراً هاماً للرقابة الداخلية بتوفيرها وسائل متواصلة لتحسين العمليات التشغيلية للمنشأة . و لكن في بعض الدول قد تفتقد وحدات التدقيق الداخلي إلى الاستقلالية و ربما تكون ضعيفة أو غير موجودة ، و في تلك الحالات فإنه يتعين على أجهزة الرقابة ، كلما كان ذلك ممكناً ، تقديم المساعدات و الإرشادات لتأسيس و تطوير وحدات تدقيق داخلي تتمتع بتلك الصفات و أن تتأكد من استقلالية أنشطة المدققين الداخليين ، و قد تتضمن تلك المساعدات إغارة أو ندب موظفين ، إلقاء محاضرات ، تبادل مواد تدريبية و تطوير منهجيات و برامج عمل .

كما تحتاج أيضا أجهزة الرقابة المالية إلى تطوير علاقات عمل جيدة مع وحدات التدقيق الداخلي بحيث يمكن مبادلة الخبرات و المعلومات و إكمال العمل و إتمامه بشكل مشترك . و يمكن أيضا تعزيز تلك العلاقات عن طريق تضمين تقارير التدقيق الخارجي ، إن كان ذلك مناسباً ، ملاحظات التدقيق الداخلي و التعرف على مساهماتهم . و ينبغي على أجهزة الرقابة وضع إجراءات لتقييم عمل وحدات التدقيق الداخلي لتحديد إلى أي مدى يمكن الاعتماد عليها . و يمكن لوحدة تدقيق داخلي قوية أن تقلل من أعمال تدقيق جهاز الرقابة تجنباً لازدواجية العمل بما لا داعي له . كما يتعين على أجهزة الرقابة أن تتأكد من سهولة إطلاعها على تقارير التدقيق الداخلي و أوراق العمل المرتبطة به و المعلومات المتعلقة بقرارات التدقيق .

و يمكن للتشريعات القانونية أن توفر وعياً عاماً للتعريف بالرقابة الداخلية و أهدافها التي تسعى لتحقيقها ، كما يمكن للتشريعات القانونية أيضا وضع السياسات التي يتعين على أصحاب الأمر من داخل و خارج المنشأة أن يتبعونها أثناء قيامهم بأدوارهم و مسؤولياتهم المختلفة في الرقابة الداخلية .

مرفق رقم 1 الأمثلة

مثال رقم 1

استيفاء متطلبات محاسبة المسؤولية

قامت دوائر خدمية مختلفة مسؤولة عن إرشاد السفن و فحص نوعية المياه و تطوير استخدام الطرق البحرية و استثمار و صيانة البنى التحتية (الجسور ، السدود ، القنوات و الأهوسة) قامت بإنشاء دائرة تكون مسؤولة عن إدارة سلامة النقل البحري .

المراقبة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
متابعة عدد من حوادث الاصطدام ، المخالفات البيئية ، نتائج تحليل عدد من عينات الماء و مقارنتها مع نتائج التحليل الذي أجرته دول أخرى و مع البيانات المحفوظة بالأرشيف كل هذا يمكن أن يساعد على مراقبة فعالية و كفاءة إرشاد السفن و إنشاء المنارات و وضع العلامات الإرشادية و فعالية عمليات التفقيش و تحليل عينات الماء .	يمكن أن تكون المعلومات المتعلقة بهذا الوضع و طرق تبليغها هي الإبلاغ عن حوادث اصطدام السفن لتحذير السفن الأخرى ، إبلاغ السفن بأحوال الطقس ، نشر أسماء من تسببوا في إحداث تلوث و كذلك العقوبات التي يتعرضون لها و الإجراءات العلاجية المتخذة .	الأنشطة الرقابية التي يمكن القيام بها هي إرشاد السفن بمعرفة مرشدين بحريين ذوي كفاءة ، وضع عوامات طافية للإرشاد ، إنشاء منارات ، الفحص البصري من الجو و تحليل عينات من الماء .	من المخاطر المحتملة اصطدام السفن و تسرب مواد سامة أو محروقات و انفجارات قد تقع في السدود ، و إذا تبين أن تلك الأحداث المؤسفة سببها إهمال ناشئ عن الجهة الحكومية فإنها قد تواجه مسؤوليات جسيمة .	تم تعيين مدير تشغيل لكل دائرة خدمات يكون تبليغه مباشرة إلى مدير عام الدائرة ، و يتمتع مدراء التشغيل بالمهارات اللازمة و لديهم صلاحيات اتخاذ بعض القرارات كما أنهم جميعاً على علم بقواعد السلوك المناسب .

مثال رقم 2

استيفاء متطلبات محاسبة المسؤولية

قام مدير دائرة الرياضة في العام الماضي بوضع الأهداف بحيث تزداد بمزاولة الرياضة بنسبة 15 % في السنوات القادمة .

المراقبة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
يعتبر التحقق من كفاية أو عدم كفاية التقرير و ماهية المعلومات المذكورة به و تلك الناقصة .. الخ كل ذلك يمكن أن يكون شكلاً من أشكال المراقبة .	يجب تسليم هذا التقرير في موعده المحدد و وفقاً لنماذج التبليغ المحددة . و على التقرير أن يحدد أهداف النمو و كيفية قياسها و أسباب قياسها بهذا الأسلوب ، كما يجب أن تتوفر كافة بيانات الدعم .	يمكن تقليل هذه المخاطر بتحديد تواريخ الإبلاغ الملائمة و كذلك نماذج التبليغ التي توضح نوعية المعلومات التي يجب إبلاغها .	إن عدم تحديد الأهداف يؤدي عدم تحقيقها و عدم التبليغ في الأوقات المحددة بسبب رغبة المدير في تأجيل الإبلاغ عن تقريره حتى يتمكن من القول بأنه قد حقق نمواً في الأهداف بنسبة 15 % بدون تحديد للكيفية التي تُقاس بها نسبة النمو ، فهو يستطيع القول أن نسبة النمو راجعة إلى زيادة عدد الرياضيين ، عدد ساعات مزاولة الرياضة أو عدد المراكز الرياضية و بذلك تتناقص جودة المعلومات المبلّغة بشكل كبير .	نظراً للسمعة الطيبة التي يتمتع بها المدير فقد وثقت به اللجنة التنفيذية و بالتالي لم تعقد اجتماعاتها المعتادة لمراجعة مدى تقدمه في مجالات عمله .

مثال على الالتزام بالقوانين و اللوائح المطبقة

ترغب وزارة الدفاع في شراء طائرات مقاتلة جديدة عن طريق عقد حكومي ، و ترغب كذلك في نشر كافة شروط و إجراءات هذا العطاء الحكومي . و لن يتم فتح كافة مظاريف العطاءات المقدمة إلى نهاية فترة العطاء و عندها يتم فتح جميع مظاريف العطاءات في حضور المدراء المسؤولين وآخرين ، و سوف يتم تحليل تلك العطاءات و مقارنتها لتحديد العطاء الأفضل سعراً .

المراقبة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
يمكن للتدقيق الداخلي مراجعة ملف العطاءات و متابعة الشكاوى الواردة بشأنها .	إجراءات نشر شروط العطاءات الحكومية و تقييم العطاءات المقدمة و الإعلان عن العطاء الفائز يجب توثيقها كتابة و بيان تفاصيل كافة الإجراءات التي يجب اتخاذها . كما يتعين توثيق أسباب قبول / رفض العطاءات عند تقييمها .	لتخفيف أثار تلك المخاطر فانه يتعين وضع و تطبيق إجراءات تتطابق مع كافة القوانين و اللوائح المتعلقة بالعقود الحكومية .	من أحد مخاطر العطاءات و العقود الحكومية تلك المعاملات التي يمكن أن يقوم بها موظفين حكوميين من داخل الجهة نفسها و بها يمكن لأحد مقدمي العطاءات معرفة الأسعار التي تقدم بها احد مقدمي العطاءات الآخرين و بالتالي استخدام هذه المعلومات للفوز بالعطاء رغم انه قد لا يكون أفضل المتقدمين . و من المخاطر الأخرى اختيار العطاء غير الصحيح بما يؤدي إلى إنشاء عقد حكومي جديد بسبب عدم استيفاء	يتشكل الفريق الذي يتولى تنفيذ هذه المعاملة من موظفين ذوي كفاءة ، و قد قاموا بتوقيع تعهد يفيد بأنه ليست لهم علاقة أو مصالح مالية مع أي من مقدمي العطاءات ، كما قام أيضا المدراء المسؤولين و الآخرين بتوقيع تعهد مماثل .

			العقد السابق للشروط الموضوعة . و قد يشتكي أيضا مقدمي العطاءات الأخرين بسبب شعورهم بعدم حصولهم على فرصة عادلة .	
--	--	--	---	--

مثال رقم 1

عمليات التشغيل النظامية ، الأخلاقية ، الاقتصادية و التي تتم بفعالية و كفاءة

ترغب دائرة الثقافة في زيادة عدد الزيارات التي يقوم بها الجمهور إلى المتاحف ، و لتحقيق هذا الهدف تقترح الدائرة بناء متاحف جديدة و إعطاء كل مواطن شيكاً ثقافياً و تخفيض أسعار بطاقات الدخول للمتاحف . و لكي يكون الموضوع اقتصادياً و فعالاً و يتم بكفاءة فإنه يتعين على الإدارة دراسة و تقييم ما إذا كان يمكن تحقيق الأهداف المصاغة حسب اقتراح الدائرة و كم تبلغ تكاليف ذلك الاقتراح .

المرقبة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
يعتبر جزءاً من أعمال المراقبة تحليل أسباب زيادة الإنفاق عما هو مقدر و تكاليف الفوائد الناجمة عن تأخير العمل أو تأخير سداد بعض المبالغ .	المعلومات المتعلقة بهذا المثال و وسائل تبليغها يمكن أن تكون توثيق وقائع الاجتماعات مع المهندسين المعماريين و مراكز الدفاع المدني (لتعليمات السلامة) و رسامين المتاحف و غيرهم و يمكن أن تتضمن تلك المعلومات تقارير مختلفة تتناول متابعة الميزانية التقديرية و مدى تقدم العمل في أعمال الإنشاءات .	الأنشطة الرقابية المرتبطة بالمخاطر المذكورة سابقاً يمكن أن تكون رقابة الميزانية التقديرية لمقارنة الأرقام الفعلية بالتقديرية أو ملاحظات حول مدى التقدم في عمليات إنشاء المتاحف الجديدة و كذلك طلب تبريرات لزيادة الإنفاق عن المقدر .	من المخاطر المحتملة عدم حدوث زيادة في عدد الزيارات المتحفية ، فضلاً عن مخاطر أن تأتي بعض الاقتراحات بنتائج عكسية مما يزيد من أعباء الميزانية ، مثلاً .. إذا لم يعمل تخفيض أسعار بطاقات الدخول على زيادة عدد الزيارات المتحفية فسوف يؤدي هذا إلى تناقص الإيرادات الحكومية بالإضافة إلى أن إنشاء متاحف جديدة بدون	تحتاج دائرة الثقافة إلى التأكد من أن هيكلها التنظيمي مناسب لدعم الإشراف على تصميم و إنشاء و تخطيط و تشغيل المتاحف الجديدة

			تخطيط سليم و دراسة احتياجاتها من الإضاءة و درجات الحرارة و الحماية الأمنية يمكن أن يؤدي إلى تعديلات مكلفة إما أثناء الإنشاء أو بعد الانتهاء منه .	
--	--	--	---	--

مثال رقم 2

عمليات التشغيل النظامية ، الأخلاقية ، الاقتصادية و التي تتم بفعالية و كفاءة

ترغب الحكومة في تطوير الزراعة و رفع مستوى المعيشة في المناطق الريفية و هي تقوم في سبيل ذلك بتقديم الدعم المالي لإنشاء أنظمة الري و حفر آبار المياه .

المرافقة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ تقارير إنجاز تبين بالتفصيل تكاليف الحفر و عدد الآبار التي تم حفرها و المساحة الزراعية التي تم ريها . ▪ طلب صور عن الفواتير تبريراً لكيفية إنفاق مبالغ المنح المدعومة . 	<p>قد تكون الأنشطة الرقابية هنا :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ مراجعة شروط استحقاق المنح المالية و مدى توافرها في المتقدمين بطلبات للحصول عليها ▪ التحقق ميدانياً من مدى التقدم في أعمال الإنشاءات <p>و مراجعة</p>	<p>من المخاطر التي ينطوي عليها هذا المشروع حصول البعض من المؤهلين للاستفادة بمزايا المشروع على منح مالية و عدم إنفاقها في الأغراض المخصصة لها</p>	<p>على الحكومة أن تتأكد من توافر الدوائر المناسبة لديها لتطبيق سياسات الدعم المالي و إيجاد الكوادر المؤهلة لإدارة هذا المشروع في الوقت المناسب و بالكفاءة المنشودة .</p>

		<p>التقارير المتعلقة بذلك .</p> <p>■ مراجعة مصروفات المستفيدين بالمبلغ المالية و ذلك بالإطلاع على الفواتير و تأخير صرف مبالغ المنح (أو جزء منها) إلى حين اكتمال تلك المراجعة .</p>		
--	--	--	--	--

مثال رقم 1

حماية الأصول و الموارد

لدى وزارة الدفاع بعض المستودعات و المخازن العسكرية و مستودعات الوقود . و تقضي السياسة المتبعة بالجيش على أن تلك اللوازم هي للاستخدامات العسكرية فقط و ليست للاستخدامات الشخصية .

المراقبة	المعلومات و التبليغ	الأنشطة الرقابية	تقييم المخاطر	البيئة الرقابية
<p>قد تكون المراقبة عمليات تفتيشية على الأسيجة و عمليات جرد مفاجئ و متابعة لحركات المستودعات أو حتى اختبارات سرية لأمن المخازن .</p>	<p>إن تقارير الأسيجة التالفة و الفروقات التي لوحظت أثناء الجرد و موافقات و إجراءات الإمداد (الشراء) يمكنها أن توفر معلومات تتعلق بهذا الهدف .</p>	<p>يمكن أن تكون الأنشطة الرقابية التي تتعامل مع هذه المخاطر هي إنشاء أسيجة و أسوار حول المستودعات و المخازن أو وضع حراسة مسلحة مزودة بالكلاب على المداخل ، كما أن مراجعة سجلات المخازن دورياً و صرف اللوازم فقط بناءً على موافقة من احد كبار الضباط هي إجراءات قد تساعد على حماية الأصول و الموارد .</p>	<p>توجد مخاطر من محاولة البعض القيام بسرقة أسلحة و استخدامها بطريقة غير ملائمة أو بيعها ، كما يمكن أيضا سرقة لوازم أخرى مثل المحروقات .</p>	<p>تكون سياسات الموارد البشرية الجيدة فعالة في تعيين الكوادر الوظيفية الملائمة و الاحتفاظ بها في سبيل تشغيل تلك المستودعات .</p>

مثال رقم 2

حماية الأصول و الموارد

يوجد قدر كبير من المعلومات و البيانات الحساسة مخزونة في أجهزة كومبيوتر لدى إحدى الهيئات التابعة لوزارة العدل ، و نظراً لإغفال أهمية الضوابط الرقابية في مجال تكنولوجيا المعلومات فقد تبين وجود مظاهر قصور عديدة في الرقابة على تكنولوجيا المعلومات .

البيئة الرقابية	تقييم المخاطر	الأنشطة الرقابية	المعلومات و التبليغ	المراقبة
على الإدارة أن تركز التزامها بالكفاءة و السلوك الملائم الذي ينطوي عليه مجال تكنولوجيا المعلومات و أن توفر التدريب المناسب لهذا المجال ، إذ تلعب سياسات الموارد البشرية دوراً رئيسياً في إنشاء بيئة رقابية ايجابية تناسب بيئة تكنولوجيا المعلومات .	على مستوى الضوابط الرقابية العامة فان الهيئة لم تقم بما يلي : <ul style="list-style-type: none"> ■ تحديد عدد المستخدمين المسموح لهم بالدخول لمناطق معلوماتية معينة ■ تطوير برامج كومبيوترية كافية تكون ذات ضوابط رقابية من شأنها حماية 	يمكن للهيئة أن تقوم بما يلي : <ul style="list-style-type: none"> ■ تطبيق ضوابط دخول منطقية (كلمات سر) أو مادية (أقفال للأبواب ، بطاقات تعريف أو أجهزة تنبيه) ■ إيقاف إمكانية دخول مستخدمي الأوامر غير المصرح بها . 	يجب أن تتوفر ضوابط لرقابة تكنولوجيا المعلومات و توثيق تعديلات البرامج قبل وضعها قيد التشغيل . كما يجب تطوير سياسات التوظيف الوظيفي بما يدعم مبادئ الفصل بين المهام الوظيفية . و كذلك يتعين التبليغ دورياً و مراجعة سجلات تدقيق محاولات الدخول و الأوامر غير المصرح بها .	القيام بتدقيق تكنولوجيا المعلومات و إجراء تدريبات لمحاكاة الأوضاع الكارثية و مراقبة أنشطة السيرفر كل ذلك يمكن أن يكون جزءاً من مراقبة بيئة تكنولوجيا المعلومات

		<p>البرامج التطبيقية إلى أنظمة تشغيل أجهزة الكمبيوتر .</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ قصر الدخول إلى البيئة الإنتاجية على موظفي تطوير البرامج . ▪ استخدام سجلات تدقيق لتسجيل كافة محاولات الدخول والأوامر للكشف عن المخالفات الأمنية ▪ وضع خطط للطوارئ و التعافي من كوارث المعلوماتية لضمان جاهزية 	<p>البرامج و البيانات الحساسة .</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ توثيق التعديلات التي تجرى على البرامج . ▪ الفصل بين المهام الوظيفية غير المتوافقة . ▪ معالجة الخدمة المستمرة . ▪ حماية الشبكة من عمليات الدخول غير المسموح بها . <p>و على مستوى الضوابط الرقابية التطبيقية فان الهيئة ليس لديها سجلات لبيان المصرح لهم</p>	
--	--	---	---	--

		<p>الموارد الحيوية وتسهيل مواصلة عمليات التشغيل .</p> <p>■ استخدام برامج الحماية و مراقبة أنشطة السيرفر لتأمين حركة الشبكة .</p>	<p>بالوصول إلى المعلومات .</p>	
--	--	--	------------------------------------	--

مرفق رقم 2 مسرد الاصطلاحات الفنية

الهدف من هذا المسرد هو تقديم فهماً عاماً للاصطلاحات الرئيسية المستخدمة في هذه الإرشادات و المتعلقة بتعاريف و ممارسات الرقابة الداخلية . و بالإضافة إلى بعض التعاريف التي أدخلناها في هذه الوثيقة ، فقد استخدمنا أيضاً التعاريف الموجودة حالياً من المصادر العديدة التالية :

- قواعد السلوك و معايير التدقيق – الانتوساي 2001 (معايير تدقيق الانتوساي)
- الرقابة الداخلية – الإطار المتكامل – الكوسو 1992
- مسرد الاصطلاحات – مكتب المنشورات الرسمية للمجتمعات الأوروبية – 1989
- خدمات التدقيق و الاشهاد – الأسلوب المتكامل – 2003
- مسودة الكوسو " إطار إدارة مخاطر المنشآت " - 2003
- دليل البيانات الدولية حول التدقيق ، الاشهاد و قواعد السلوك المهني – الاتحاد الدولي للمحاسبين 2003
- الكتاب الدولي للشفافية – 2000
- ندوة الانتوساي الرابعة عشر بالاوروجواي – 1998 – ورقة العمل الرئيسية " منع و اكتشاف التلاعب و الفساد " .

Access control

ضوابط الدخول

و تستخدم في تكنولوجيا المعلومات و تعني ضوابط رقابية مصممة لحماية بيانات و معلومات من تعديلات غير مصرح بها أو حمايتها من الضياع أو الانكشاف .

Accountability

محاسبة المسؤولية

- إجراءات تكون بموجبها وحدات الجهاز الإداري للدولة و موظفيها مسؤولين عن قراراتهم و تصرفاتهم بما في ذلك حيازتهم للأموال العامة و كافة جوانب الأداء .
- واجبات يتعين أن تقوم بها أية منشأة أو شخصية اعتبارية لإظهار حسن إدارتها أو مراقبتها للأموال العامة الموجودة بحوزتها طبقاً لأحكام قانونية تم بموجبها تقديم هذه الأموال إليها .

Application

برنامج تطبيقي

برنامج كومبيوترى يتم تصميمه للمساعدة في أداء بعض الأعمال ذات العمليات المحددة مثل الرواتب و رقابة المخزون و الحسابات و دعم المأموريات . و يمكن للبرنامج معالجة النصوص اللغوية و الأرقام و الرسوم البيانية أو مزيج من كل هذه العناصر وذلك وفقاً لطبيعة العمل الذي يتم من أجله تصميم البرنامج .

Application controls

ضوابط البرامج التطبيقية

- هيكلية و سياسات و إجراءات يتم تصميمها لتشغيل البيانات داخل برامج تطبيقية محددة .

- إجراءات مبرمجة داخل برامج تطبيقية أو دلائل إجراءات ذات علاقة و يتم تصميمها للتأكد من اكتمال و دقة تشغيل المعلومات ، و من أمثلة ذلك خطوات مراجعة التحرير الكومبيوترى عند إدخال البيانات ، مراجعة التسلسل الرقمي و دليل الإجراءات و ذلك لمتابعة البنود المدرجة في تقارير المخالفات .

Audit

التدقيق

- مراجعة أنشطة و عمليات إحدى الجهات للتأكد من أنها تتم أو تعمل طبقاً للأهداف و الميزانيات التقديرية و القواعد و المعايير ، و تهدف تلك المراجعة - التي يجب أن تكون دورية - إلى التعرف على الانحرافات التي قد تحتاج إلى إجراءات تصحيحية .
- تجميع و تقييم الأدلة حول معلومات لتحديد و تبليغ درجة المطابقة بين تلك المعلومات و المعايير الموضوعية .
- الهدف من تدقيق القوائم المالية هو قيام المدقق بإبداء رأية فيما إذا كانت تلك القوائم المالية قد تم إعدادها من كافة جوانبها المادية وفقاً لإطار تبليغي مالي محدد . و تكون العبارات المستخدمة للتعبير عن رأي المدقق هي " تعطي صورة صادقة و عادلة " أو " تمثل بعدالة و من كافة النواحي المادية " و هي عبارات و إن تعددت إلا أنها تؤدي إلى نفس المعنى . كما يسري الهدف ذاته على تدقيق المعلومات المالية أو أية معلومات أخرى يتم إعدادها وفقاً لمعايير ملائمة .

Audit committee

لجنة التدقيق

لجنة تتبع مجلس الإدارة يكون دورها عادة التركيز على جوانب التبليغ المالي و عمليات المنشأة لإدارة العمل و مواجهة المخاطر المالية و التأكد من الالتزام بالمتطلبات القانونية و السلوكية و التنظيمية المعمول بها . و عادة ما تقوم لجنة التدقيق بمساعدة مجلس الإدارة في الإشراف على (أ) نزاهة القوائم المالية للمنشأة ، (ب) التزام المنشأة بالتشريعات و المتطلبات القانونية ، (ج) تأهيل و استقلالية مراقبي الحسابات ، (د) أداء مهام التدقيق الداخلي بالمنشأة و مهام مراقبي الحسابات و (هـ) مكافأة الموظفين التنفيذيين بالمنشأة .

Audit institute

جهاز الرقابة المالية

جهاز حكومي يتم تعيينه أو تشكيله أو تنظيمه لأداء مهام الرقابة الخارجية وفقاً للقوانين المطبقة .

Budget

الميزانية التقديرية

بيان لبرنامج إجراءات كمية مالية يتم تخطيطه لفترة معينة . و يتم تصوير الميزانية التقديرية بهدف وضع الخطط لأعمال التشغيل المستقبلية و مراجعة النتائج الفعلية المحققة عن ميزانية تقديرية سابقة .

Budgetary control رقابة الميزانيات التقديرية
رقابة تقوم بها إحدى السلطات على الميزانية التقديرية لأحدى المنشآت لتتأكد أن تلك الميزانية قد تم تنفيذها طبقاً للتقديرات المذكورة بها و الصلاحيات و اللوائح .

Collusion تواطؤ
جهود مشتركة بين بعض الموظفين لسرقة أصول المنشأة بطرق احتيالية مثل النقد أو البضاعة أو أي أصول أخرى .

Compliance الالتزام (بالقوانين)

كل ما له علاقة باتباع القوانين و اللوائح المطبقة على المنشأة .

Component المكون
أحد العناصر الخمسة للرقابة الداخلية وهي البيئة الرقابية الداخلية ، تقييم المخاطر ، الأنشطة الرقابية ، المعلومات و التبليغ و المراقبة .

Computer controls ضوابط رقابية كومبيوترية

- ضوابط رقابية يقوم الكومبيوتر بأدائها بمعنى أنها ضوابط مبرمجة في برنامج كومبيوترى (بعكس الضوابط اليدوية)
- ضوابط رقابية على معالجة المعلومات بالكومبيوتر و هي ضوابط رقابية عامة و أخرى تطبيقية (كلاهما مبرمجة و يدوية) .

Computer information systems أنظمة معلومات كومبيوترية
بيئة أنظمة معلومات كومبيوترية توجد عندما تقوم إحدى المنشآت باستخدام كومبيوتر من أي نوع أو حجم في معالجة معلومات مالية ذات أهمية فائقة للتدقيق سواء كانت تلك المنشأة تقوم بتشغيل ذلك الكومبيوتر أو جهة أخرى .

Control

رقابة

- أسم و يستخدم كفاعل بمعنى ضوابط رقابية – مثل سياسة أو إجراءات تكون جزءا من الرقابة الداخلية . و يوجد الضابط الرقابي داخل أياً من المكونات الخمسة .
- أسم و يستخدم كمفعول به بمعنى أثر الرقابة – بمعنى نتائج السياسات و الإجراءات الموضوعية للرقابة و قد تكون هذه النتائج ضوابط رقابية داخلية فاعلة أو لا تكون كذلك .
- فعل بمعنى يراقب ، ينظم ، يضع أو يطبق سياسة تؤثر على الرقابة .

Control activity

أنشطة رقابية

سياسات و إجراءات موضوعية لمواجهة المخاطر و تحقيق أهداف المنشأة . و تسمى الإجراءات التي تضعها المنشأة لمواجهة المخاطر أنشطة رقابية داخلية تعتبر رد فعل للمخاطر أي أنها موضوعية لاحتواء شكوك تتعلق بنتائج محددة .

Control environment

البيئة رقابية

و تحدد شكل المنشأة و تؤثر على الوعي الرقابي لموظفيها ، و هي أساس جميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى بما توفره من انضباط و هيكلية .

Corruption

الفساد

- استخدام الصلاحيات الحكومية بشكل غير أخلاقي لأجل منفعة شخصية أو خاصة .
- استغلال صلاحيات مؤتمن عليها لأجل مصلحة شخصية .

COSO

لجنة رعاية مفوضية المنظمات التمهيدية

و هي مجموعة من المنظمات المحاسبية قامت في عام 1992 بنشر دراسة هامة تحت عنوان حول الرقابة الداخلية – الإطار المتكامل ، و هي دراسة غالباً ما تُعرف بتقرير الكوسو .

Data

بيانات

وقائع و معلومات يمكن إبلاغها و معالجتها .

Deficiency

قصور (أدائي)

عجز مفترض ، محتمل أو حقيقي موجود في ضوابط الرقابة الداخلية أو في إحدى فرص تقوية الرقابة الداخلية بما يوفر احتمالات أكبر بتحقيق أهداف المنشأة .

Design

التصميم

- و يُعرف بمعنى الهدف ، مثلاً .. تهدف الرقابة الداخلية إلى توفير ضماناً معقولاً لتحقيق الأهداف و عند تحققها فإنه يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية فعّالاً .
- و يعني التخطيط ، و هي الطريقة التي يُفترض أن يعمل بها النظام مقارنة بالطريقة التي يعمل بها فعلاً .

Detective controls

ضوابط رقابية كاشفة

ضوابط يتم تصميمها للكشف عن أحداث أو نتائج غير مقصودة (مقارنة بالضوابط الوقائية)

Documentation

التوثيق

- يجب أن يتضمن توثيق هيكلية الرقابة الداخلية تحديد الهيكل التنظيمي للمنشأة و سياساتها و أنشطتها و الأهداف المرتبطة بها و الإجراءات الرقابية ، على أن يظهر كل ذلك في مستندات مثل توجيهات من الإدارة و سياسات إدارية و كتيبات تشرح الإجراءات الإدارية و المحاسبية .
- التوثيق هي المادة (أوراق العمل) التي يقوم المدقق بإعدادها أو يجري إعدادها له أو يحصل عليها و يحتفظ بها و تتعلق بأدائه لأعمال التدقيق .
- و قد يكون هو فحص المدقق لمستندات و سجلات العميل بحثاً عن أدلة تؤكد صحة المعلومات المذكورة بالقوائم المالية أو التي يجب أن تكون مذكورة بها .

Economical

مجدي

و يعني قليل التكلفة أو رخيص مثل استلام القدر المناسب من البضائع أو الخدمات بالجودة المناسبة في المكان و التاريخ المناسبين و بأقل التكاليف .

- تقليل تكاليف الموارد المستخدمة في النشاط مع الأخذ في الاعتبار الجودة المناسبة .
- اقتناء موارد مالية و بشرية أو مادية مناسبة من الناحيتين النوعية و الكمية و في الوقت المناسب و بأقل التكاليف .

ضوابط مبرمجة توجد في المراحل المبكرة لعملية الإدخال و القصد منها التعرف على حقول البيانات غير الصحيحة ، مثلاً .. بالامكان منع إدخال الحروف الهجائية العددية في حقول عددية بإتباع هذه الأداة الرقابية ، كما يمكن أيضا تطبيق ضوابط التحرير المبرمجة عند إدخال بيانات معاملات واردة من برنامج آخر في دورة المعالجة .

تشير إلى تحقيق الأهداف أو مدى مطابقة نتائج إحدى الأنشطة للأهداف الموضوعية لذلك النشاط أو النتائج المستهدفة .

- مدى ما تحقق من أهداف و العلاقة بين النتائج المنشودة و النتائج الفعلية لأحد الأنشطة .
- مدى ما تحقق من أهداف محددة و بتكاليف منخفضة .

و تشير إلى استخدام الموارد بكفاءة لتحقيق الأهداف و تعني استخدام الحد الأدنى من الموارد لتحقيق مخرجات ذات نوعية و كمية معينة أو تعني أقصى حد من مخرجات ذات نوعية و كمية معينة يمكن الحصول عليه من مدخلات الموارد .

Efficiency

الكفاءة

- العلاقة بين المخرجات - بضائع ، خدمات أو أية نتائج أخرى - و الموارد المستخدمة في الإنتاج .
- استخدام قدر معين من الموارد المالية ، البشرية و المادية بما يؤدي إلى أقصى حد من المخرجات أو استخدام أدنى حد من المدخلات لإنتاج كمية و نوعية معينة من المخرجات .

End user computing

المستخدم النهائي للكمبيوتر

و يشير إلى معالجة البيانات بطريقة غير مركزية (مثل الدوائر غير المعنية بتكنولوجيا المعلومات) و ذلك باستخدام إجراءات اوتوماتيكية يقوم بتطويرها عادة المستخدمين النهائيين بمساعدة برامج معينة (مثل برامج الكشوف spreadsheet و قواعد المعلومات database) و يمكن أن تكون تلك الإجراءات معقدة و تصبح مصدراً هاماً جداً للمعلومات الإدارية ، و من المهم اختبارها و توثيقها بشكل كافٍ .

Entity

المنشأة

تنظيم من أي حجم يؤسس لغرض معين ، و قد تكون المنشأة مثلاً مؤسسة تجارية ، هيئة غير ربحية أو هيئة حكومية أو معهداً أكاديمياً ، و هناك مترادفات أخرى مثل منظمة و دائرة .

Ethical

سلوكي

و يتعلق بالمبادئ الأخلاقية

Ethical values

القيم السلوكية

و هي القيم الأخلاقية التي تمكّن صانع القرار من تحديد المسار الصحيح للسلوك ، و يجب أن تستند هذه القيم إلى ما هو صحيح و قد يتجاوز ذلك إلى ما هو المطلوب قانوناً .

External audit

التدقيق الخارجي

تدقيق تقوم به جهة خارجية مستقلة بتكاليف من إحدى المنشآت بهدف أبداء الرأي حول القوائم المالية لتلك المنشأة و قانونية و شرعية عملياتها التشغيلية و إدارتها المالية .

Flow chart

خريطة إيضاحية

رسماً بيانياً يوضح مستندات و سجلات إحدى المنشآت و التابع الذي تتم به معالجتها .

Flow-charting

إعداد الخرائط الإيضاحية

و يوضح تدفق الإجراءات ، المعلومات و المستندات مما يساعد على إمكانية إعداد ملخص وصفي لدوائر أو إجراءات معقدة .

Fraud

التلاعب

- تداخل غير قانوني بين منشأتين و فيه تقوم احدهما بخداع الأخرى بمزاعم كاذبة بقصد اكتساب منافع غير مشروعة و غير عادلة . و يتضمن التلاعب تصرفات تستخدم للحصول على بعض المنافع بدون وجه حق مثل الغش و الخداع و الإخفاء و خيانة الأمانة .
- كما يشير الاصطلاح إلى تصرف مقصود يقوم به شخص أو أكثر من أفراد الإدارة أو من جهات أخرى بما يؤدي إلى إساءة عرض القوائم المالية .
- الكذب المتعمد في القوائم المالية .

General controls

الضوابط الرقابية العامة

- هيكلية و سياسات و إجراءات يتم تطبيقها على جميع أنظمة تكنولوجيا المعلومات بالمنشأة أو على قطاع كبير منها و تساعد على التشغيل الملائم ، و هي تعمل على إنشاء بيئة ملائمة لعمل الأنظمة و الضوابط التطبيقية .
- سياسات و إجراءات تساعد على تأمين التشغيل المتواصل و الملائم لأنظمة المعلومات الكمبيوترية . و تشمل الضوابط الرقابية العامة ضوابط إدارة تكنولوجيا المعلومات و بنيتها التحتية ، إدارة الأمن ، اقتناء البرامج الكمبيوترية و تطويرها و صيانتها ، كما تدعم الضوابط الرقابية العامة وظائف الضوابط الرقابية التطبيقية المبرمجة . و أحيانا ما تستخدم

اصطلاحات أخرى لوصف الضوابط الرقابية العامة مثل الضوابط العامة للكمبيوتر و ضوابط تكنولوجيا المعلومات .

Independence

الاستقلالية

- الحرية المعطاة لأحدى هيئات التدقيق و مدققوها للعمل وفقاً لصلاحيات التدقيق الممنوحة لهم بدون أي تدخل خارجي .
- حرية جهاز الرقابة المالية بشأن موضوعات تدقيق في أن يتصرف وفقاً لقوانين الرقابة الصادرة بشأنه بدون أي توجيهات خارجية أو تدخلات من أي نوع .
- قدرة المدققين على الاحتفاظ بوجهة نظر غير متحيزة أثناء أدائهم لواجباتهم المهنية (الاستقلالية الواقعية) .
- قدرة المدققين على الاحتفاظ بوجهة نظر غير متحيزة كما يراها الآخريين (الاستقلالية الظاهرية) .

Inherent limitations

القيود المتأصلة

و هي قيود موجودة في كافة أنظمة الرقابة الداخلية و تتعلق بحدود التقديرات البشرية و معوقات التوظيف ، ضرورة دراسة تكاليف الضوابط الرقابية مقارنة بالفوائد المرجوة منها ، واقع أن يتوقف العمل و احتمالات هيمنة الإدارة و التواطؤ .

Inherent risk

المخاطر المتأصلة

المخاطر المحيطة بالمنشأة في غياب أية إجراءات قد تتخذها الإدارة لمواجهة احتمال حدوث تلك المخاطر أو لتلافي آثارها .

Institute of Internal Auditors (IIA)

معهد المدققين الداخليين

منظمة تعليمية تعمل على إرساء معايير سلوكية و عملية و تشجيع أعضائها على أداء مهامهم بأرفع المعايير المهنية .

Integrity

النزاهة

أشكال و حالات المبادئ الأخلاقية الصحيحة وهي الاستقامة ، الأمانة ، الإخلاص ، الرغبة في الأفعال الحميدة ، علانية التصرفات و العيش ضمن مجموعة من القيم و التوقعات (بالفوز بثواب الآخرة) .

التدقيق الداخلي

Internal audit

- وسيلة تطبيقية بموجبها يحصل مدراء المنشأة على تأكيدات من مصادر داخلية بان العمليات التشغيلية داخل المنشأة المسؤولين عنها تعمل بطريقة تقلل إلى أدنى حد من احتمال وقوع تلاعب ، أخطاء أو ممارسات غير مجدية و مكلفة . و للتدقيق الداخلي العديد من خصائص التدقيق الخارجي و لكنه يؤدي بشكل ملائم توجيهات المستويات الإدارية التي يقوم بالتبليغ إليها
- نشاط تقييمي خدمي تتم مزاولته داخل المنشأة ، و تشمل اختصاصاته فيما تشمل فحص و تقييم و مراقبة كفاية و فعالية الحسابات و الأنظمة الرقابية الداخلية .

المدقق الداخلي

Internal auditor

يقوم بفحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية و إبداء توصيات تحسين تلك الأنظمة و لكنه ليس مسؤولاً بصفة رئيسية عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية .

وحدة التدقيق الداخلي

Internal audit unit

دائرة بإحدى المنشآت تعهد إليها الإدارة القيام بمراجعة و تقييم أنظمة وإجراءات تلك المنشأة بهدف تقليل و إلى أدنى حد ممكن احتمالات التلاعب و الأخطاء و الممارسات غير المجدية . و يجب أن تكون وحدة التدقيق الداخلي مستقلة داخل المنشأة و تقوم بإبلاغ تقاريرها مباشرة إلى الإدارة .

الرقابة الداخلية

Internal control

و هي عملية متكاملة تقوم بها إدارة المنشأة و موظفيها و يتم تصميمها لتوفير تأكيداً معقولاً بتحقيق الأهداف العامة التالية في السياق الطبيعي لنشاط المنشأة : تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي و حسب القواعد السلوكية و بطريقة اقتصادية و فعّالة و بكفاءة ، استيفاء متطلبات محاسبة المسؤولية و الالتزام بالقوانين و اللوائح المطبقة و حماية أصول و موارد المنشأة من الفقد .

نظام الرقابة الداخلية (أو إجراءات / هيكلية)

Internal control system (or process / architecture)

تعريف مرادف للرقابة الداخلية المطبقة في إحدى المنشآت .

المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)

و هي المنظمة المهنية للدول الأعضاء في الأمم المتحدة أو منظماتها المتخصصة ، و تلعب دورا كبيرا في تدقيق الحسابات و عمليات التشغيل لدى الحكومات و كذلك في تطوير إدارات مالية سليمة و محاسبية المسؤولين فيها . و قد تأسست المنظمة عام 1953 و كان عدد أعضائها وقتذاك 34 عضوا و أصبح الآن يزيد على 170 عضواً .

Input

المدخلات

أية بيانات يتم إدخالها في جهاز كومبيوتر أو عملية إدخال تلك البيانات

Legislature

المشرع

السلطة التشريعية في دولة ما .. مثل البرلمان .

Logical access

الدخول المنطقي

عملية التوصل إلى بيانات كومبيوترية ، و قد يكون الدخول مقصوراً على " القراءة فقط " و لكن تتضمن أكثر حقوق الدخول شمولية إمكانية تعديل البيانات و إنشاء سجلات جديدة و إلغاء سجلات موجودة (انظر أيضا الدخول الفعلي) .

Main frame

سيرفر رئيسي

جهاز كومبيوتر له إمكانيات كبيرة جداً و مصمم للعمليات الكومبيوترية شديدة الكثافة ، و غالبا ما يتقاسم مستخدمين عديدين تلك الأجهزة باستخدام أجهزة طرفية أخرى .

Management

الإدارة

و تشمل مسؤولين و آخرين يقومون أيضا بأداء اختصاصات إدارية رفيعة مثل المدراء و لجان التدقيق

Management intervention

التدخل الإداري

و هو تصرف الإدارة بهدف التحكم في السياسات أو الإجراءات الموضوعية و ذلك لأغراض مشروعة و عادة ما يكون التدخل الإداري ضروري للتعامل مع المعاملات و الأحداث غير المتكررة و الاستثنائية و التي قد يتعامل معها النظام بشكل غير مناسب (قارن مع الهيمنة الإدارية) .

Management override

الهيمنة الإدارية

و هي هيمنة الإدارة على السياسات أو الإجراءات الموضوعة و ذلك لأغراض غير مشروعة بقصد الحصول على مكاسب شخصية أو تعزيز شكل المركز المالي للمنشأة أو معالجة حالة من عدم الالتزام (بالقوانين المطبقة) (قارن مع التدخل الإداري) .

Management process

إجراءات إدارية

سلسلة تصرفات تتخذها الإدارة لتشغيل إحدى المنشآت ، و تعتبر الرقابة الداخلية جزءاً متمماً من الإجراءات الإدارية .

Manual controls

ضوابط رقابية يدوية

و هي ضوابط يتم استخدامها يدوياً و ليس باستخدام أجهزة كومبيوتر (قارن ضوابط رقابية كومبيوترية) .

Monitoring

المراقبة

إحدى مكونات الرقابة الداخلية و تعني تقييم جودة أداء أنظمة الرقابة الداخلية بمرور الوقت .

Network

الشبكة

مجموعة من أجهزة الكومبيوتر و الأجهزة المرتبطة بها متصلين فيما بينهم بوسائل اتصال ، و يمكن للشبكة أن تتضمن توصيلات ثابتة مثل الكيبلات أو توصيلات مؤقتة من خلال أجهزة الهاتف أو الوصلات الأخرى . و قد تكون الشبكة صغيرة و تسمى شبكة محلية LAN حيث تتكون من بضعة أجهزة كومبيوتر وطابعات و أجهزة أخرى ، و قد تكون الشبكة واسعة WAN حيث تتكون من أجهزة كومبيوتر عديدة صغيرة و أخرى كبيرة موزعة على منطقة جغرافية شاسعة .

Operations

عمليات تشغيلية

■ باستخدام هذا الاصطلاح مع " الأهداف " أو " الضوابط الرقابية " : كل ما له علاقة بفعالية و كفاءة أهداف المنشأة بما في ذلك أهداف الأداء و الربحية و حماية الأصول و الموارد .

- وظائف ، عمليات و أنشطة يتم بها تحقيق أهداف المنشأة .

نظامياً Orderly

و تعني بطريقة منظمة للغاية أو ممنهجة .

مخرجات Output

و تستخدم في مجال تكنولوجيا المعلومات ، و هي بيانات / معلومات تُستخرج من عمليات كومبيوترية و تُستعرض على شاشات طرفية أو نسخ ورقية .

الدخول الفعلي Physical access

و تستخدم في مجال الرقابة على الوصول للمعلومات ، و تعني الوصول إلى مناطق فعلية و منشآت .

سياسة Policy

إملاء الإدارة لما يجب عمله لتفعيل الرقابة ، و هي سياسة تعمل كأساس لإجراءات التطبيق .

ضوابط رقابية وقائية Preventive controls

ضوابط رقابية مصممة لتفادي أحداث أو نتائج غير مقصودة (قارن ضوابط رقابية كاشفة) .

إجراءات Procedure

تصرفات لتنفيذ سياسة ما .

معالجة Processing

تستخدم في تكنولوجيا المعلومات و تعني قيام وحدة المعالجة المركزية بجهاز الكومبيوتر بتنفيذ تعليمات البرنامج .

التزامات تقع على عاتق موظفين حكوميين سواء كانوا أشخاص أو منشآت و شركات حكومية يصبحوا بموجبها معرّضين للمحاسبة عن مسؤولياتهم المالية و الإدارية و البرامجية التي حصلوا عليها و عن قيامهم بالتبليغ إلى المسؤولين الذين منحوهم تلك المسؤوليات .

يشير الاصطلاح إلى الحكومات الوطنية و الإقليمية (الولاية ، المقاطعة أو الإقليم) و المحلية (المدينة أو البلدة) و المنشآت الحكومية (الهيئات ، المجالس ، اللجان و المؤسسات) .

- و يعادل مستوى الاطمئنان المرضي في ظروف معينة تشمل التكاليف و الفوائد و المخاطر
- مفهوم لا يمكن أن تضمن معه الرقابة الداخلية – مهما بلغت جودة تصميمها و فاعلية تشغيلها - بان أهداف المنشأة سيتم تحقيقها ، و يرجع السبب في ذلك إلى القيود المتأصلة في كافة أنظمة الرقابة الداخلية .

- قبول المدققين بوجود مستوى معين من الشكوك حول أداء أعمال التدقيق .
- احتمال وقوع حدث ما بشكل يؤثر سلباً على تحقيق الأهداف .

- كمية المخاطر التي تكون المنشأة مستعدة لمواجهتها قبل أن تتوصل إلى الإجراءات الضرورية لمواجهتها .
- أدنى قدر ممكن من المخاطر ترغب الشركة أو المنشأة في قبوله طبقاً لنشاطها أو رؤيتها .

و هي التعرف على المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المنشأة و تحليل تلك المخاطر و تحديد الوسائل المناسبة لمواجهتها .

و تعني تقدير أهمية المخاطر و تحديد احتمالات وقوعها .

Risk profile

بيان بالمخاطر

موجز بمجموعة المخاطر الرئيسية التي تواجه المنشأة أو إحدى الوحدات التابعة و يبين مستوى الخطورة (مرتفع ، متوسط ، منخفض) و احتمالات وقوع الخطر .

Risk tolerance

تحمل المخاطر

القدر المقبول من التغييرات المرتبطة بتحقيق الأهداف .

Security program

برنامج حماية

برنامج يستخدم في كافة أنحاء المنشأة لتخطيط و إدارة الجوانب الأمنية التي تشكل أساس هيكلية رقابة امن المنشأة و تعكس التزام الإدارة العليا بمواجهة المخاطر الأمنية . و يتعين وضع البرنامج إطارا و دورة كاملة للنشاط لتقييم المخاطر و تطوير و تطبيق إجراءات أمنية فعالة و مراقبة فعالية تلك الإجراءات .

Segregation of duties

الفصل بين المهام الوظيفية

- تقليل مخاطر الأخطاء و الفقد و المخالفات و مخاطر عدم انكشاف تلك المشاكل بما لا ينبغي معه قيام فرداً أو قسماً واحداً بمراقبة كافة المراحل الرئيسية لإحدى المعاملات أو الأحداث (مثل الموافقة ، التشغيل ، التسجيل ، المراجعة) .
- الفصل بين الاختصاصات التالية داخل المنشأة : حيازة الأصول ، المحاسبة ، الموافقات ، المسؤوليات التشغيلية .

Service continuity control

رقابة استمرارية الخدمات

يتضمن هذا النوع من الرقابة تأمين استمرارية العمليات التشغيلية الحرجة أو استئنافها سريعاً و حماية البيانات الحرجة و الحساسة و ذلك عند وقوع أحداث غير متوقعة .

Stakeholders

الجهات المستفيدة

جهات تتأثر بالمنشأة مثل المساهمين و المجتمعات التي تعمل فيها المنشأة و الموظفين و الزبائن و الموردين ... الخ .

Supreme Audit Institution (SAI)

جهاز رقابة مالية

هيئة حكومية تتبع الدولة و يتم تعيينها ، تشكيلها أو تنظيمها لتقوم قانوناً باختصاصات التدقيق الحكومي لتلك الدولة وفق أرفع المعايير .

System software

برنامج كومبيوترى

و يُعنى أساسا بتنسيق و مراقبة الأجهزة الكومبيوترية و مصادر الاتصالات و الدخول إلى الملفات و السجلات و رقابة و جدولة البرامج التطبيقية .

System software controls

ضوابط البرامج الكومبيوترية

ضوابط رقابية لمجموعة برامج كومبيوترية و تتعلق بأنظمة موضوعة لتشغيل و رقابة أنشطة تشغيل معدات الكومبيوتر .

Uncertainty

الشكوك

عدم استطاعة التنبؤ مقدما بالاحتمالات الصحيحة أو نتائج أحداث سوف تقع مستقبلاً .

Value for money

منخفض التكلفة

انظر الاقتصادية و الفعالية و الكفاءة .