

دور الرقابة الداخلية بتحسين الاداء الوظيفي والتغيير بالهيكل التنظيمي

" دراسة عملية "

د. رائد سليمان الفقير أ.محمود علي شجراوي

جامعة البلقاء التطبيقية

الأردن

مقدمة :

تعتبر ادارة الرقابة الداخلية من المديریات التي دخلت حديثا ف التنظيم الاداري للمؤسسات والشركات بشكل عام واتخذت عدة مسميات منها التدقيق الداخلي او التفتيش المالي والاداري او الرقابة المالية والادارية ومهما اختلف الاسم او الصفة من مديرية او قسم او مكتب الاانة بجميع الاحوال كان تتبع راس الهرم الاداري ومرتبطة مباشرة، وتوجهه الية التقارير الدورية مباشرة، الامر الذي اعطى دائرة الرقابة الداخلية اهمية كبيرة ، وخاصة انها الدرغ الواقى للمؤسسة ومدخل للتدقيق الخارجي وفق ما اشارت الية الاصدارات المهنية الامريكية وقد بينت انه يجب على المدقق الخارجي ان يبدى راية عن نظام الرقابة الداخلية المحاسبية . (AICPA, SAS NO 30(1980) وقد كان للجنة Treadway دور كبير في الاشارة الى اهمية الرقابة الداخلية وقد اوصت هذه اللجنة عام 1987 بضرورة ان تتضمن التقارير السنوية تقارير الادارة عن فعالية الرقابة الداخلية (عبد الفتاح الصحن . الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة الدار الجامعية ص 26) ،من خلال هذه العلاقة بين الرقابة الداخلية والتدقيق الخارجي اعتمدت عدة مفاهيم في التدقيق والمراجعة الخارجية كمفاهيم للرقابة الداخلية ومنها ما جاء بتوصيات لجنة مسئولية المراجع (Conciunion & Recommendations of the Commission on Auditors Responsibilities) كامقترح لتحسين فعالية مراجع الحسابات المستقل في اكتشاف الاخطاء الاحتفاظ بنزعة الشك المهني لديه وان يحى نفسه من التورط في علاقات خاصة مع افراد ادارة العميل (عبد الفتاح الصحن ص 24) ان تبنى هذا المفهوم لدى العاملين بادارات الرقابة الداخلية اضعف مهارات الاتصال لديهم وخلق اجواء لاتتسم بالودية بينهم وبين العاملين بالادارات الاخرى الامر الذى يركز عليا البحث من خلال الدراسة والتجربة العملية التطبيقية في احد المؤسسات التعليمية الكبرى في الخليج العربي بحيث قامت الدراسة على تغيير اسلوب التعامل مع العاملين في الادارات المالية وغيرها من الادارات التنفيذية المختلفة وكذلك تفهم الادارة العليا بضرورة تغيير الهيكل

التنظيمي للمؤسسة بحيث اصبحت ادارة الرقابة الداخلية مرتبطة بنفس المستوى الاداري المرتبطة بالادارات الاخرى ، وكانت قبل ذلك مرتبطة برئيس المؤسسة مباشرة .
تقوم الدراسة على بيان الفروقات بالتواصل بين المراقبة الخارجية والداخلية واساليب تحسين الاداء للرقابة الداخلية للوصول الى الهدف الذي تسعى الادارة العليا لتحقيقه من خلال دائرة الرقابة الداخلية بغض النظر عن سلوكيات وقواعد الرقابة الخارجية بحيث قد تلجأ المؤسسة الى مفاهيم تخدم اهدافها وفقا للمعطيات الثقافية والاجتماعية التي تحيط بالمؤسسة .

أدبيات البحث :

لقد تعرضت مباحث الرقابة الداخلية الى كثير من الدراسات والمؤلفات والاصدارات واخذت هذه الدراسات منحى عدة بالبحث من حيث المعايير والمبادئ والسلوك المهني و التطبيق والالتزام ومدى توافق القوانين مع هذه المعايير ولكن الدراسات بالغالب لم تتعرض الى الجانب الاخر من عملية الرقابة الداخلية وهو المتطلبات المهنية واساليب الاتصال بالادارات التنفيذية الاخرى .

أهداف البحث :

عرض التجربة العملية التي قام بها الباحث من خلال الممارسة العملية للرقابة الداخلية من خلال
1- ابراز مدى فعالية مهارات الاتصال بتحسين الاداء في اقسام الرقابة الداخلية .
2- ان لكل مؤسسة معطيات وضروف خاصة بما ثقافية واجتماعية لايمكن التجاوز عنها وهذه الخصوصية تفرض هيكل تنظيمي مناسب يتماشى مع الضروف والمعطيات وان يكون خلافاً .
3- ان تحقيق الاهداف قد يتطلب درجة من الشفافية ووضوح الرويا لدى العاملين بادارة الرقابة الداخلية عند تعاملهم والادارات الاخرى

ظاهرة البحث :

ان كثيرا من الاهتمام اتجه بقصد او بدون قصد الى ادارات الرقابة الداخلية كحامي ومدافع عن حقوق وممتلكات المؤسسة وكدرع لمحاربة الفساد والتصدى له . ورغم ذلك فان حالات الفساد الاكثر اثرا وحجما بالمؤسسات الكبيرة او الصغيرة يتم اكتشافها في كثير من الاحيان من قبل الافراد لاتتعلق طبيعة عملهم بادارة الرقابة او المالية او من قبل الفاسدين انفسهم (لوقوع خلافات بينهم او الهروب وترك رسالة توضح حجم الفساد الذي كان يمارسه) او من قبل دوائر خارج نطاق دائرة الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية .

ان الوصول الى اهداف المؤسسة بحاجة الى تعاون الجميع وان تتسم الرقابة الداخلية بمهارات الاتصال التي توصلها الى تحقيق الغاية والهدف من وجودها وذلك بالوصول مع الادارات الاخرى الى

تفاهات اداء العمل في اطار القانون والتعليمات الادارية و بشفافية تضمن للجميع اجواء العمل الايجابية .

اساليب الدراسة والبحث :

للوصول الى جوهر التعاون بين الادارات المختلفة وادارة الرقابة الداخلية اعتمد الباحث على عدة دراسات منها :

- 1- اثر الثقافة المالية في سلوك العاملين بالادارات ذات العلاقة
- 2- اثر التنظيم الاداري والسلم الوظيفي في نوع الاداء .
- 3- اثر المؤهلات العلمية والمهارات الوظيفية في طبيعة الاداء .
- 4- اثر الصفات الاجتماعية والتكوين العام بالعلاقات داخل المجتمع الوظيفي .

محددات البحث :

ان البحث يناقش الاداء الوظيفي من ناحية الطبيعة الانسانية والعلاقات الاجتماعية وما يتسم به المجتمع العربي من سمات قبلية وعشائرية تخلق درجة من الحساسية عند بحث اي موضوع يتعلق بحسن او سؤ الاداء والامانة والاخلاق والفساد والرشوة في اي مؤسسة رسمية كانت ام خاصة ولهذا فان الاستبيانات حول الاداء والفساد كانت من الصعوبة بمكان حتى ولو كانت سرية ودون ذكر للاسماء او الصفات مما حدى بالباحث الى اسلوب الملاحظات ودراسة النتائج الفعلية الامر الذى تطلب عدة سنوات للوصول الى نتيجة البحث

منهجية البحث :

- 1- المهام والواجبات المكلف بها ادارة الرقابة الداخلية .
- 2- القوانين والانظمة الادارية والمالية بالمؤسسة .
- 3- الهيكل التنظيمي للمؤسسة .
- 4- معايير الرقابة الداخلية الدولية .

الاطار النظري للبحث :

اولا : الهيكل التنظيمي والرقابة الداخلية .

يمثل الهيكل التنظيمي جزءاً هاماً في البيئة الرقابة من حيث التخطيط والتنفيذ والرقابة ولهذا فمن الضروري قراءة الهيكل التنظيمي للمؤسسة وموقع دائرة الرقابة الداخلية ودرجة الارتباط بالادارة العليا والادارات الاخرى ومدى تاثر بيئة الرقابة بالسلطات ومسؤوليات الافراد .

ثانيا : تعريف الرقابة الداخلية :

في عام 1991 اصدر مجمع المدققين الداخليين تعريف للرقابة الداخلية بأنها الوظيفة التقييمية التي يتم تشكيلها داخل المنشأة لفحص وتقييم أنشطة المؤسسة كخدمة للمؤسسة .
وفي عام 1999 اصدر معهد المدققين الداخليين تعريف هو ان الرقابة الداخلية نشاط استشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة عائد وتحسين عمليات المؤسسة وتساعد المؤسسة بتحقيق اهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات ادارة المخاطر والرقابة والسيطرة .

من هذا التعريف يتضح ان الرقابة الداخلية قد اشير اليه على انه استشاري مستقل قد يكلف به طرف خارجي مستقل عن ادارة المؤسسة (محمد حسني التعاقد الخارجي بالمراجعة الداخلية احد الاتجاهات الحديثة في المراجعة -مجلة البحوث التجارية عدد يناير 2000 ص 222) اما فيما يتعلق بموضوع البحث فسيتم اخذ هذه الدراسة على اساس ان دائرة الرقابة الداخلية جزء من الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

ثالثا : الأنشطة الرقابية

تشتمل أنشطة الرقابة على الاجراءات والسياسات والقواعد التي توفر تاييدا مناسب من انة قد تم تحقيق اهداف الرقابة الداخلية وانه قد تم اتخاذ الاجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة (عبد الفتاح الصحن ص 41)
وان الرقابة يجب ان تركز على الالتزام بتقييم الاداء في جميع المستويات الادارية من خلال المقارنة بين الخطط والواقع الفعلي .

وعليه يجب على الرقابة الداخلية ان تسعى لتحقيق الاهداف الاساسية لنظام الرقابة وهي :

- التحقق من فعالية التشغيل
- التحقق من امكانية الاعتماد على القوانين المالية
- التحقق من الالتزام بالقوانين والانظمة المعول بها .

رابعا : موضوعية الرقابة الداخلية :

ان موضوعية الرقابة مرتبط بالاستقلالية والحياد الاداري وهذا امر بعيد عن الواقع حتى لو كان مدير دائرة الرقابة مرتبط مباشر بلجنة الرقابة او اعلى سلطة ادارية . اما الاستقلال الفكري فهو مرتبط بسلوك المدقق المهني وخبراته ومدى الجدية بالاداء لعملة بحيث تكون لديه القدرة على استبعاد الاثار الشخصية واعتمادا على الادلة الموضوعية والاثبات وصحة العمليات التي يقوم بمراجعتها .

الخطوات الواجبة لموضوعية التدقيق .

- 1- ابتعاد العاملين بإدارة الرقابة الداخلية عن تادية عمليات تنفيذية داخل نطاق الادارات الاخرى
- 2- تحديد اختصاصات المراقبين بدائرة الرقابة الداخلية بما يتناسب وعمليات التدقيق دون تمييز وفقا لخبرة المدقق وموهلاته العلمية والعملية .
- 3- تبادل مهام التدقيق لدى الادارات الاخرى بين مدققي دائر الرقابة الداخلية بما بينهم من وقت لآخر .
- 4- على مدير الدائرة او نائبة متابعة اعمال المدققين بصورة يومية واستلام التقارير ومتابعتها .
- 5- عدم تكليف اشخاص من خارج دائرة الرقابة الداخلية او الادارات اخرى باعمال التدقيق ما لم تكن هذه الاعمال ضمن لجان تشرف عليها دائرة الرقابة بصورة مباشرة . (د رافت علي رضوان - معايير واجراءات المراجعة - جامعة المنوفية 1999 ص 247)
- 6- التاكيد على ان وظيفة التدقيق الداخلي استشارية وليست تنفيذية ولهذا فليس للمدقق سلطة مباشرة على الاشخاص الذين يراجع اعمالهم (د. ثناء علي القباني المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الاليكتروني الدار الجامعية ص 93)

خامسا : الصفات الشخصية للمدقق الداخلي :

- العناصر المشتركة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي :
- 1- المؤهل العلمي المناسب والشهادات المهنية المناسبة .
 - 2- الخبرات العملية في مجال العمل المحاسبي والمالي والاداري .
 - 3- الاطلاع على ما هو حديث في مجال المهنة و الانظمة المحوسبة والمشاركة بالدورات والتدريب العملي المستمر (Moeller' Robent &With.N"Brink's modern internal auditing "Wiley &sons.1999).

صفات وسمات خاصة بالمدقق الداخلي :

- 1- ان المدقق الداخلي جزء من النظام الوظيفي للمؤسسة
- 2- ان سلوك وطبيعة العلاقات للمدقق الداخلي والموظفين علاقة تعاون مستمرة ويومية داخل المؤسسة.(رافت رضوان مرجع سابق ص 431)
- 3- ان المدقق الداخلي عين الادارة العليا لمتابعة القوانين والانظمة والتعليمات الادارية ومدى الالتزام بها من قبل الادارات الاخرى .(د. عبد الوهاب نصر علي .الرقابة والمراجعة " جامعة الاسكندرية " كلية التجارة 2002)

إجراءات العمل الميداني :

ان خلق جوء من الثقة المتبادلة من خلال العمل الجماعي اساس لنجاح هذا العمل وحيث ان التدقيق الداخلي عمل جماعي داخل المؤسسة الواحدة وبصورة مستمرة يعتمد على تعاون الاطراف مجتمعة للوصول الى تحقيق الهدف المنشود بحيث يكون للجميع الوعي الكامل لصلحياتة وصلاحيات الاخرين ومسئولياتة ومسؤوليات الاخرين والتزامات الاخرين . بحيث يكون التعامل وفق اساس التفاهم والتقدير التي تؤدى الى العمل الناجح والمنظم والحصول على اقصى درجة من التعاون ضمن اطار القانون والانظمة . (يورك برس الاتصال الفعال " برنامج التطوير الذاتي " ترجمة مكتبة لبنان 2002)

اولا : المفاهيم الواجب على المدقق تجاوزها :

ان مهارة المدقق وحسن اساليب الاتصال عنده تساعد على تفهم وتجاوز بعض المفاهيم الخاطئة التي قد يتعرض لها بصورة مباشرة او غير مباشرة عند ممارسة عملية التدقيق الميداني في الدوائر الاخرى بالمؤسسة وهذه الملاحظات المذكورة ادناة قد تم تدوينها من خلال مشاهدات ولقاءات مع عدد من الموظفين في الادارات التنفيذية قبل البدء باجراءات التغير والتي استمرت لاكثر من سنتين .

1- نظرة وشعورالموظف بانه يقوم بالعمل واتخاذ الاجراءات الادارية والمالية ويتجاوز معوقات التنفيذ ويتحمل المشاق من اجل صالح المؤسسة ويعرض نفسه للمسؤولية والمسألة احيانا في حين ان المدقق لا يتعرض لضغوط تنفيذ العمل ولا لمسؤولية التاخير ويأتي بعد ذلك ليطلب العمل كاملا بغض النظر عن ظروف وملابسات التنفيذ .

2- شعور كثير من الادارات التنفيذية ان الرقابة الداخلية عمل رفاهي ليس ذا اهمية حسب تصورهم وقد يكون هذا الاعتقاد سائد حتى عند بعض الادارات العليا . وان عمليات الانتاج والبيع والتحصيل العنصر الاساس بالمؤسسة وادارتها تشكل العنصر الالهام والمنتج

3- اعتقاد الموظف بان المدقق الداخلي مخبر يتصيد الاخطاء والملاحظات السلبية فقط والتي تتسبب لة بجرمان من الترقية او العلاوة .

4- قد يفسر الموظف طلب المدقق الحصول على الادلة والوثائق (وهذا من طبيعة عملة) قد يفسر على انة تحقيق بوليسي مريب او ان يفهم الاستفسار عن المستندات والوثائق على انة تقصير بعمل الموظف .

5- ان الادارات التنفيذية تقوم على الاداء المادى الفعلي في الانتاج او ايصال الخدمات بصورة سليمة في الوقت المناسب وان بعض الوثائق التكميلية شكلية وليست بضرورة العمل نفسه من

وجهة نظرهم ويمكن اتمام تلك الاجراءات لاحقا في حين يرى المدقق ان تنفيذ القوانين والانظمة بجميع جوانبها الاجرائية والمستندية واجبة بصورة شاملة .

ثانيا : واجبات المدقق الداخلي بالعمل الميداني :

ان حداثة الرقابة الداخلية في المؤسسات والشركات وان الممارسات الفعلية لادوائر الرقابة الداخلية مهمشة الى حد ما وتكون صورية في بعض الوزارات والمؤسسات ولم تثبت وجودها على ارض الواقع ، ان ما اوجد هذا الوضع لدى الادارات التنفيذية ثقافة تتسم بعدم المبالاة والتجاهل لسلوكيات المدقق وخاصة اذا علمنا ان كثيرا من المدققين يبدون بطرح المشاكل والانتقادات باسلوب قد يولد شعوراً بعدم الارتياح ولهذا على المدقق الداخلي بذل الجهود المتوصلة لمواجهة هذه المشاعر السلبية و يجب علي المدقق ان يعد للعمل اعدادا جيدا وان يتطلع رئيس فريق العمل او مدير دائرة الرقابة الداخلية توضيح النقاط التالية قبل البدء بالاجراءات الميدانية:

1- التأكيد على المدقق باهمية الوقت لدى الدوائر الاخرى وعلية توضيح توقيت البدء ومراحل العمل والنهائية وتحدد نطاق العمل ومتطلباته قبل التوجه الى الدائرة المعنية .

2- تحديد السبب الذي يجعل المهمة المحددة لة ضرورية وعلية معرفة تفاصيل مراحل العمل ومهام الفريق اذا قام بمهمة التدقيق اكثر من مدقق .

3- على مدير دائرة الرقابة الداخلية ان يحدد اجنماع مع مدير كل دائرة معنية بمهام التدقيق للاتفاق على الجدول الزمني لمراحل العمل الاعتيادية الشهرية منها او السنوية وعلى المدقق التوجه مباشرة الى مدير او رئيس الدائرة قبل البدء باجراءات التدقيق لكل مرحلة جديدة وفقا للخطة المتفق عليها والمعدة سابقا .

4- على المدقق عدم مناقشة نتائج التدقيق او طبيعة الصواب او الخطاء مع اي كان اثناء عملية التدقيق وعدم اثاره الشعور العام لدى العاملين بطرح اسئلة واستفسارات قد يسئ فهمها او قد تفسر على انة اتمام او تقصير من قبل الاخرين ، ويكتفي بجمع ملاحظاتة والمويدات والوثائق وعرضها على مدير الرقابة ومناقشة ذلك داخل دائرة الرقابة الداخلية .

ثالثا : واجبات المدقق الداخلي تجاة الاخرين قبل المباشرة باجراءات التدقيق اول مرة :

1- شرح عدم التعارض بين عمل الموظف ومهام المدقق في تنفيذ الاجراءات والقوانين وتنظيم المستندات الادارية والمالية وان التوافق بينهما هدف مشترك .

2- تفهم المدقق للاعمال التنفيذية للاقسام والمديريات حيث ان المسؤوليات بالاقسام تبادء بالاستلام وتنتهي بالتسليم لقسم اخر. فهي عملية تنابعة بين الادارات والاقسام المختلفة في حين

ان وظيفة المدقق متابعة خط سير المستندات والمواد من دائرة او قسم الى دائرة او قسم اخر ومتابعة الاصول قبل شرائها وعتد استلامها واستخدامها وحتى بعد ان تصبح غير صالحة للاستعمال .

3- شرح المرجعية الاساسية لعمل الرقابة الداخلية بالقوانين والتعليمات الواجب تنفيذها والاجراءات الادارية ، وان الاعمال الكتابية الكثيرة قد تكون عائق للعمل . فعليه تجنب طلب ذلك قدر الامكان .

4- خلق الشعور لدى الاخرين بان المدققين بالرقابة الداخلية موظفين لدى المؤسسة وباتجاه موازي مع الاخرين وليس معاكسا لهم وان التعاون مع الجميع يساعد على تحقيق اهداف المؤسسة من حيث العائد الاقتصادي والاجتماعي الافضل وفقا لسياسات المؤسسة .

رابعا : نظرة المدقق الداخلي للاخطاء :

على المدقق الداخلي الابتعاد قدر الامكان باستباق الاحكام قبل التحقق من طبيعة الخطاء او اسبابه وذلك بحصرها في :

1- اخطاء بشرية كالتسهو والاهمال .
2- اخطاء تنفيذية نتيجة الجهل وعدم المعرفة بالقوانين والانظمة والتعليمات او التفسير والفهم الخاطى للتعليمات والقوانين .

3- الاستهتار والتهاون بتنفيذ القوانين نتيجة ضغوط وظيفية ، او خارجية يخش الموظف مواجهتها او ان يطمع في تحقيق مكاسب وظيفية او اجتماعية او مالية .
الاجطاء البشرية : على المدقق ان يكون لة الحس العام حول هذه الاجطاء وتحديد الاسباب دون الحاجة الى جرح مشاعر الاخرين وذلك بدراسة .

1- السلوك الادارى للموظف ودرجة التزامه : لوحظ ان كثرة تاخرالموظف بالحضورالى العمل صباحا والغياب المتكرر عوامل اساسية في تاخير اداءة للمهمات المؤكلة الية بصورة عامة وعرضة لاجطاء السهو بنسبة عالية .

2- حجم الاعمال والمعاملات الموكف بها الموظف : ان كثرة الاعمال المكلف بها الموظف تنوعها كانت احد الاسباب لوقوع اجطاء السهو ولكن بصورة اقل من سابقتها .

3- العوامل النفسية والاجتماعية وضغوط العمل على الموظف : ان العوامل النفسية والاجتماعية حالات طارئة على الموظف وتشكل نسبة متذبذبة لحالة سهو او اهمال الموظف .

4- تاثير عوامل سهو سابقة على الاجطاء اللاحقة : وهي حالة امتداد الخطاء ليبطال اجراءات اخره لاحقة نتيجة عدم اكتشافه في الوقت المناسب .

5- **اخطاء الجهل وعدم المعرفة** : ان عدم معرفة الموظف بالقوانين والتعليمات وخاصة الدول الحديثة العهد بالادارة والانظمة الادارية والتي تعتمد على القوة البشرية الوطنية المحلية حديثي التخرج من المدارس المهنية والجامعات ،وهذه تشكل نسبة عالية من اعداد الموظفين بالدوائر وتصل في بعض المجالات المالية الى 70% (كالمستودعات والمخازن) .

ان اخطاء هذا النوع من الموظفين بحاجة الى معالجة تتعدى التصحيح والتعديل بحث تصل الى التوصية بدراسة الاسباب والتخلص من اصل المشكلة والخلل الحقيقي لتجاوز هذه الاخطاء مستقبلا ولهذا كان على دائرة الرقابة الداخلية تحليل افرادي لشاغلي هذه الوظائف ومعرفة المهارات التي يملكونها ومعرفة الجوانب التي تحتاج الى تطوير لديهم بما يتناسب والعمل المؤكل لهم .

اخطاء التهاون والتساهل :

ان التعمد بتجاهل القوانين والانظمة سوا نتيجة الضغوط او لتحقيق منافع مادية او اجتماعية من اكثر مراحل عمل المدقق تعقيدا حيث ان الضغوط في تجاوز القوانين والتعليمات تكون من قبل الادارة العليا للموظف في احيانا كثيرة اوقد يقوم الموظف من تلقاء نفسه بتجاوز القوانين ارضاء للادارة العليا او لتحقيق عائد مادي لة . وهذا يعد اذا ما تم توثيقة وحصره بينة لجرمة جزائية يعاقب عليها امام المحاكم سواء تحقق للموظف المنفعة من المخالفات او لم يتحقق .

خامسا : دور دائرة الرقابة الداخلية في معالجة الاخطاء :

*** اخطاء السهو :**

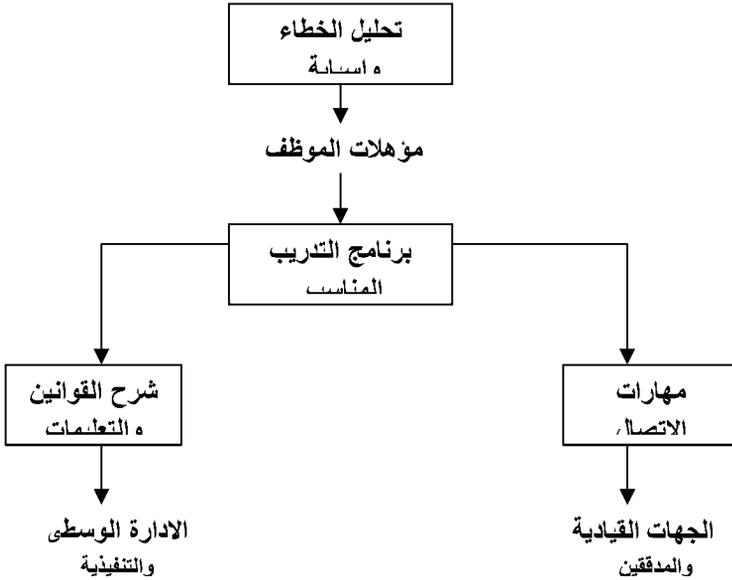
- 1- الاطلاع على الهيكل التنظيمي والمهام الوظيفية للدوائر المعنية .
- 2- معرفة الخبرات والموهلات للمراكز القيادية والتنفيذية بالاقسام والدوائر .
- 3- معرفة المهام والواجبات للوظائف التنفيذية الدنيا .
- 4- تقدير حجم المهام والاعمال المؤكدة للموظف ومكان وساعات العمل وطبيعة الوظيفة .
- 5- مناقشة الادارات الاخرى وتصوراتها في تجاوز هذا النوع من الاخطاء ودراسة الاسباب فبل ايقاع العقوبة على الموظف المتسبب بالخطاء .
- 6- طرح التصورات العلمية والتنظيمية السليمة لاداء المهمات المختلفة من خلال التقارير الدورية او التقرير الخاصة .
- 7- المشاركة في وضع الحلول والتصورات للهيكل التنظيمي وتقسيم العمل وتحديد المهام والواجبات مع الدوائر الاخرى .

* اخطاء الجهل بالقوانين او سوء الفهم والتفسير الخاطى .

ان التحاق الكثير من الخريجين الجدد في الادارات الوطنية ضمن سياسة حددها قرار سيادي من قبل الدولة باحلال العامل الوطني مكان العامل الوافد او الاجنبي دفع الكثيرين الى شغل وظائف تفوق خبراتهم ومؤهلاتهم وعلى الرغم من حجم الانفاق الكبير على الكثير من الدورات وورشات العمل التي عقدت لتاهيل هؤلاء الموظفين بالخارج الا ان اعدادا كثيرة منهم لم ياتي بفائدة تتوافق وحجم الانفاق وبرامج تلك الدورات والورشات والسبب الرئيسي لفشل تلك البرامج تنوع وشمولية الدورات وعدم توافرها مع الواقع العملي لطبيعة الدولة ولهذا كان لازما على دائرة الرقابة الداخلية العمل على اعداد برنامج شامل يهدف الى التقليل قدر الامكان من تكرار هذه الاخطاء وتم التركيز على النقاط التالية :

- 1- ان توسيع دائرة المعرفة المتخصصة بمجثيات العمل والشفافية لدى الموظفين يقلل من حالات الفساد .
- 2- ان كثرة الاستفسارات والمناقشات والاستيضاح يقلل من الوقوع بالاطياء .
- 3- الطلب من الموظفين الرد على الاستيضاحات بطريقة عرض المشكلة والسببما وافضل الحلول لها من وجهة نظر الجهات التنفيذية .

من خلال الدراسة اعلاة تم اعتماد البرنامج التاهيلي على اساس التحليل التالي :



- 1- دراسة المؤهلات العلمية والدورات التدريبية السابقة للموظفين وعلاقتها بالعمل المؤكل الية والموقع الاداري للموظف من حيث الاشراف والتنفيذ .
- 2- طرح برامج تدريبية خاصة بالاجراءات التنفيذية وتفسير القواتين والانظمة بالتعاون مع الدائرة القانونية ودائرة التطوير الاداري .
- 3- التوصية باعداد دورات في مهارات الاتصال والقيادة الادارية وبمشاركة اعضاء من دائرة الرقابة الداخلية في هذه الدورات سؤا باعدادها او الاشراف عليها او الحضور ضمن المشاركين الاخرين من الدوائر الاخرى .
- 4- عمل برامج خاصة وورشات عمل قصيرة لمدة يوم او جزء من اليوم وفقا لمتطلبات العمل لكل دائرة بحث تنحصر المناقشات بمهام الدائرة المعنية فقط وسبل تحسين الاداء لكلا الطرفين المدقق والموظف .
- 5- مشاركة المدققين والموظفين في دائرة الرقابة الموظفي في الدوائر الاخرى بلقاءات اجتماعية خارج نطاق العمل الرسمي بصورة دورية كالرحلات او الاحتفالات او اية مناسبة اجتماعية اخرى .
- 6- وضع البرامج التدريبية موضع التنفيذ والملاحظة الفورية من قبل مدراء الادارات وروساء الاقسام ، حيث يظهر التنفيذ الفعلي الثغرات في إجراءات العمل، أو ان تكون العملية بحاجة الى تنسيق مسبق مع دوائر واقسام اخرى .

سادسا : عملية تصميم الدورات التدريبية الخاصة ببرنامح التاهيل و الاعداد للموظفين :

- 1- تحديد الأهداف المرجوة من البرنامج على ضوء الاحتياجات التدريبية .
- 2- تحديد المحتوى للبرنامج والمواد التدريبية والتسلسل الزمني المنطقي لتدريب .
- 3- تحديد اسلوب التدريب بما يتناسب مؤهلات واعمار المشاركين .
- 4- تحديد مدة البرنامج الذى يحقق التوازن بين مواضيع الدورة والمدة الزمنية .
- 5- تحديد مدربين مؤهلين داخليا او خارجيا بما يتناسب والبرنامج .
- 6- تحديد جدول زمني مناسب بالابتعاد عن فترات ضغط العمل كبداية ونهاية السنة او المواسم الخاصة .

ان دائرة الرقابة الداخلية في طرحها للمشكلة والمشاركة في ايجاد الحلول المناسبة لها . وعدم الجوء الى الاجراءات الجزائية فقط أعطي شعور لدى الموظفين الاخرين باهمية العمل الجماعي والتعاون على حل وتذليل العقبات والمسببات التى تعيق العمل السليم للوصول الى تحقيق الاهداف الشاملة للمؤسسة وتمت متابعة البرنامج لاكثر من 3 سنوات من حيث الدراسة والتعديل والتنفيذ وفق

خطط سنوية او شهرية امتازت بالمرونة واعتماد المراحل بحيث خلقت لدى المشاركين حافز على الاستمرارية .

سابعا : النتائج العملية لبرنامج التغيير .

1- اعتمدت المؤسسة هيكل تنظيمي جديد بعد 4 سنوات من بدء البرنامج واصبحت فية ادارة الرقابة الداخلية ضمن الادارات التنفيذية الاخرى وفي نفس المستوى الاداري بعد ان اخذت الاجراءات القانونية مساراتها الاعتيادية واعتمادا من الجهات الرسمية

2- اعتماد دورات تدريبية مستمرة مشتركة يشرف عليها دائرة الرقابة والادارة المعنية ويشترك بها مستويات مختلفة من الموظفين

3- اعادة جدول المهام لكثير من الدوائر وتوزيع المهام لدوائر جديدة ودمج دوائر اخرى وذلك باصدار لائحة تنفيذية جديدة كان لدائرة الرقابة الداخلية مشاركة في انجازها .

4- انخفاض معدل الاستيضاحات من 120 - 150 شهريا في بداية البرنامج ليصل بعد اربعة سنوات الى 30 - 40 استيضاح شهريا .

5- انخفاض المخالفات من 20 - 25 مخالفة شهريا الى 4 - 6 مخالفات شهرية

6- تحقيق وفورات وصلت الى 10 % من حجم الانفاق عنها في السنوات الاولى للبرنامج وذلك بضبط النفقات وبلااستخدام الامثل للمواد والمعدات وتقليل نسبة الضياع والتالف (من 138 مليون دولار سنويا الى 124 مليون) .

7- زيادة حجم العمل بالمؤسسة والتوسع بالاداء والخدمات بنسبة تزيد عن 50 % وذلك بافتتاح اقسام جديدة ودوائر خدمية اخرى

8- زيادة حجم العمل في دائرة الرقابة الداخلية وارتفاع عدد المدققين من 4 في بداية البرنامج الى ان وصل 7 مدققين بعد 5 سنوات بحث اصبحت من ضمن مهام الرقابة قبل الصرف اضافة الى تدقيق الانجاز المتحقق ضمن الخطط الشهرية والسنوية .

المراجع العربية :

- 1) أ.د. عبد الفتاح الصحن واخرون ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ،الدار الجامعية 2006
- 2) د. نناء علي القباني المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني الدار الجامعية
- 3) د. . عبد الوهاب نصر علي . الرقابة والمراجعة " جامعة الاسكندرية " كلية التجارة 2002
- 4) د. محمد حسني التعاقد الخارجي بالمراجعة الداخلية احد الاتجاهات الحديثة في المراجعة -مجلة البحوث التجارية عدد يناير 2000
- 5) د رافت علي رضوان - معايير واجراءات المراجعة -جامعة المنوفية 1999
- 6) د. ابراهيم عثمان " التاهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي " الاسكندرية 1994
- 7) د. سمير محمد " الغش المالي وحتمة تطوير اساليب المراجعة والرقابة الداخلية مجلة التجارة 1988
- 8) مرسوم سلطاني رقم 9 \ 86 قانون جامعة السلطان قابوس

9) مرسوم سلطاني رقم 19 \ 87 باعتماد الهيكل التنظيمي لجامعة السلطان قابوس
10) منشور مالي رقم 4 \ 90 لائحة المخازن الحكومية
المراجع الاجنبية :

- 1) American Institute of Certified Public Accounting (AICPA) SAS NO. 30 1980
- 2) Information Systems Audit & Control Association (ISACA), Standards of Information Systems Control Professional Copyright 2004,
- 3) Romney, Marshal B, & Steinhart, Paul John . Accounting Information Systems P> Hall 2006 .