

**V کنترل داخلی :**

کنترل داخلی شامل سیاست ها و روش هایی است که برای تامین اطمینان نسبی از دستیابی به هدف های سازمانی بوجود می آید.

منظور از اطمینان نسبی یعنی این که هیچ کنترل داخلی ایده آل نیست و مخارج آن نباید بیشتر از منافع مورد انتظار باشد.

**V تعریف کنترل داخلی در بخش دولتی :**

کنترل های داخلی عبارتند از مجموعه قوانین و مقررات ، خط مشی ها و روشهای توأم با واحدهایی که امر نظارت بر عهده آنها محول گردیده است که به منظور ایجاد اطمینان معقول نسبت به دستیابی هدفهای از قبل تعیین شده برای هر یک از دستگاه های اجرایی و مجموعه آنها مستقر می گردد.

**V اهمیت کنترل داخلی در بخش دولتی:**

مدیران بخشهای خصوصی و دولتی برای تامین اطمینان نسبی از دستیابی به اهداف پیش بینی شده ، حسن اجرای فعالیتها در کلیه زمینه ها، جلوگیری از هرگونه اختلاس، تقلب و استفاده نادرست از منابع و دارایی ها و تحقق مسئولیت پاسخگویی و حسابدگی نسبت به فعالیت های انجام شده اقدام به طراحی و اجرای سامانه کنترل می کنند. با توجه به اینکه مصرف منابع عمومی در بخش دولتی از حجم بالایی برخوردار است و دولت در قبال نحوه مصرف و حفاظت از این منابع مکلف به پاسخگویی و حسابدگی خواهد بود از این رو طراحی و اجرای مطلوب کنترل های داخلی در بخش دولتی از اهمیت فوق العاده ای برخوردار است.

**V ارتباط حسابرسی و کنترل داخلی:**

براساس تکالیف قانونی و استانداردهای حسابرسی، حسابرسان برای برنامه ریزی و تعیین نوع، زمان بندی و میزان آزمون هایی که باید اجرا شود، بایستی شناخت کافی از ساختار کنترل داخلی کسب کنند. به علاوه حسابرسان باید شناخت بدست آمده از سیستم های حسابداری و کنترل های داخلی واحد مورد رسیدگی را در کاربرگهای حسابرسی مستند سازند. در نهایت پس از انجام رسیدگی های لازم، حسابرس باید در اولین فرصت ممکن رده مناسبی از مدیریت را از نقاط ضعف با اهمیت موجود در طراحی یا عملکرد سیستم های حسابداری و کنترل های داخلی که با آن برخورد کرده است آگاه کند.

**V نقش کنترلهای داخلی در سیستم مالی کشور :**

یکی از وظایف اصلی ذیحسابها و مدیران مالی دستگاه های اجرایی نظارت مالی است. این نظارت به ساز و کارهایی نیاز دارد تا اجرای صحیح و درست قوانین و مقررات مالی در دستگاه های اجرایی را تضمین کند و از سوء استفاده ، اختلاس و سایر موارد فساد مالی جلوگیری نماید. اجرای مطلوب کنترلهای داخلی علاوه بر تأمین اهداف فوق می تواند مدیران ارشد و میانی را از مصرف کارآمد و اثر بخش منابع مالی دولت مطمئن سازد. بنابراین کنترلهای داخلی با توجه به حجم وسیع اعتبارات و منابع دولتی و اهمیت نظارت بر مصرف آنان در سیستم مالی کشور نقش کلیدی دارد. با اجرای مطلوب کنترل های داخلی می توان حفظ و بقای فعالیت های هزینه ای و سرمایه ای را در بلندمدت تضمین کرد و از اعمال نظرها و سلیقه های شخصی مدیران اجرایی در این زمینه جلوگیری نمود. یک سامانه کنترل داخلی به

منظور دستیابی به اهداف خود، باید براساس محدوده ای از اصول کیفی از قبیل " سازماندهی، خودکنترلی، استمرار، فراگیربودن، استقلال، آگاهی دهنده، هماهنگی، کیفیت کارمندان" سازماندهی شود. بنابراین کنترل داخلی فرآیند مستمری است که اعضای هیات مدیره، مدیران ارشد و کارمندان شاغل در کلیه سطوح در آن مشارکت دارند و هدف آن حصول اطمینان از دستیابی به اهداف تعیین شده است. یک سامانه کنترل داخلی مؤثر باید قبل از آنکه مشکلات منجر به زیان شده باشد قابلیت پیشگیری یا کشف مشکلات را داشته باشد یا حداقل بتواند میزان زیان را کاهش دهد.

### ۷ ارزیابی سامانه کنترلهای داخلی دستگاههای اجرایی و نظارت مالی:

در حسابرسی بخش دولتی ارزیابی سامانه کنترلهای داخلی دستگاههای اجرایی و نظارت مالی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی، حسابرسان دیوان محاسبات کل کشور و سازمان بازرسی کل کشور انجام می گیرد. ارزیابی کنترل های داخلی و نظارت بر مخارج وزارتخانه ها، مؤسسات دولتی و شرکت های دولتی از نظر انطباق پرداخت ها با قوانین و مقررات مالی برعهده ذیحسابان وزارت امور اقتصادی و دارایی قرار دارد که در دستگاه های دولتی مستقر می باشند.

هدف از این نوع نظارت که توسط ذیحسابان قبل از خرج اعمال می شود، منظور کسب اطمینان از وجود اعتبار و عدم تجاوز هزینه های دولت از اعتبارات مصوب است. ذیحسابان دستگاه های اجرایی علاوه بر موارد فوق براساس قانونی مکلف به انجام وظایف مشروحه زیر می باشند:

1. نظارت بر امور مالی و محاسباتی و نگاهداری و تنظیم حسابهای بر طبق قانون و ضوابط مقررات مربوط و صحت و سلامت آنها.
2. نظارت بر حفظ اسناد و دفاتر مالی.
3. نگاهداری و تحویل و تحول وجوه و سپرده ها و اوراق بهادار.

### # نکته :

توجه: علاوه بر نظارت مالی توسط دولت که از طریق وزارت امور اقتصادی و دارایی در دستگاه های اجرایی انجام می گیرد که به آن نظارت در حین خرج گفته می شود و توسط ذیحسابان اعمال می شود یک نوع نظارت هم وجود دارد که به آن نظارت بعد از خرج گفته می شود که این وظیفه توسط دیوان محاسبات کشور انجام می شود. به این نوع نظارت اعمال نظارت قضایی هم گفته می شود.

براساس اصل 55 قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، حسابرسان دیوان محاسبات به کلیه حساب های وزارتخانه ها، مؤسسات، شرکت های دولتی و سایر دستگاه هایی که به نحوی از انحاء بودجه کل کشور استفاده می کنند به ترتیبی که قانون مقرر می دارد، رسیدگی یا حسابرسی می نماید که هیچ هزینه ای از اعتبارات مصوب تجاوز نکند و هر وجهی در محل خود به مصرف رسیده باشد.

در تحقق اصل پنجاه و پنجم قانون اساسی، دیوان محاسبات، حساب ها، اسناد و مدارک لازم و مربوط را براساس قانون جمع آوری می کند و گزارش تفریق بودجه هر سال را به همراه مواردی که ضمن نظارت خود تهیه نموده است به مجلس شورای اسلامی تسلیم می کند.

**۷ اهداف کنترل‌های داخلی در دستگاههای اجرایی:**

اهداف کنترل‌های داخلی در دستگاههای اجرایی متعدد و فراوان است که به اهم آن اشاره می‌شود:

**۱. هدف از ایجاد سامانه کنترل داخلی برای اعتبار مصوب:**

هدف این کنترل داخلی برای آن است که هیچ هزینه‌ای از اعتبارات مصوب مربوط تجاوز نکند و وجوه دولتی با توجه به قوانین و مقررات مربوطه در محل خود مصرف شود تا تعهد زایدی برعهده دولت ایجاد نگردد و همواره مقامات ذیصلاح دستگاه اجرایی در جریان مصرف اعتبارات قرار گیرند و خط مشی‌ها را بر این اساس تعیین نمایند.

**۲. هدف از برقراری سامانه کنترل داخلی تخصیص اعتبار:**

هدف از کنترل داخلی تخصیص اعتبار آن است که از سویی بر پیشرفت فعالیت هر یک از دستگاههای اجرایی وجود داشته باشد و دیگر این که هر فقره تأمین اعتبار از محل اعتبارات تخصیص یافته انجام گیرد.

**۳. هدف از کنترل داخلی تنخواه گردان حسابداری:**

عبارت است از این که امر پرداخت‌ها اعم از هزینه‌ای (جاری) و تملک سرمایه‌ای (عمرانی) تسریع شده و پرداختها حتی الامکان با رعایت قوانین و مقررات مربوط از محل تنخواه مزبور معمول گردد و تنخواه گردان حسابداری به موقع از محل اعتبار تخصیص یافته از خزانه درخواست وجه و تکمیل شود و حداکثر در پایان سال مالی به خزانه تسویه گردد.

**۴. هدف از برقراری کنترل داخلی برای پیش پرداخت:**

عبارت از این است که پیش پرداخت فقط مطابق تعریف مذکور در قبال اخذ مدارک لازم و کافی به ذینفع پرداخت شود و به موقع نسبت به تسویه آن اقدام گردد.

**۵. هدف از کنترل داخلی در پرداخت وجوه:**

عبارت است از این که اولاً جلوگیری از هر نوع سوء استفاده در پرداختها است. ثانیاً رعایت قوانین و مقررات در نحوه استفاده از منابع خواهد بود (به ویژه رعایت اصل حساب‌های مستقل برای وجوه مستقل).

**۶. هدف از برقراری سامانه کنترل داخلی برای حسابهای بانکی:**

عبارت است از این که اولاً کلیه حسابهای بانکی دستگاههای اجرایی از طریق خزانه داری کل کشور افتتاح شده باشد و در استانها نیز از طریق نمایندگی خزانه در استانها افتتاح شده باشد و ثانیاً از هر نوع سوء استفاده از حساب جاری دولتی جلوگیری به عمل آید.

**۷. هدف از برقراری سامانه کنترل داخلی حسابهای سپرده:**

عمدتاً کنترل روی این است که وجوهی به جز موارد تصریح شده در ماده 30 قانون مذکور به حساب سپرده واریز نگردد. کلیه سپرده‌ها در پایان هر ماه به حساب تمرکز وجوه نزد خزانه واریز شود و به موقع به ذینفع مسترد گردد و از هرگونه سوء استفاده جلوگیری شود.

8. هدف از برقراری سامانه کنترل داخلی درآمدها :

عبارت است از وصول به موقع درآمدها توسط دستگاههای اجرایی و واریز آن به حسابهای مربوطه در خزانه.

9. هدف از برقراری کنترلهای داخلی در حسابهای اوراق بهادار:

عبارت است از حصول اطمینان از این که انواع، تعداد و ارزش اوراق بهادار به نحو صحیحی در دفاتر نشان داده می شود. موجودی مخزن از طریق شمارش و بازرسی عینی با مانده دفاتر تطبیق دارد و در جای امنی نگهداری می شود.

10. هدف از اجرای کنترل داخلی در خصوص اسناد هزینه :

عبارت است از افزایش اطمینان و قابلیت اتکاء آنها، صحت ثبت های حسابداری و رعایت قوانین و مقررات مالی مربوطه.

11. هدف از برقراری کنترلهای داخلی اموال :

عبارت است از حفظ و حراست از اموال در برابر ضایع شدن ، تقلب و استفاده نادرست اموال.

### مشکلات موجود در اجرای مطلوب کنترلهای داخلی در بخش عمومی :

اجرای مطلوب کنترلهای داخلی در دستگاههای اجرایی با توجه به ضرورت تحقق اهداف و برنامه های درست، حجم منابع مصرفی و اموال مورد تملک دولت از اهمیت فوق العاده ای برخوردار است اما وجود برخی مسائل و مشکلات در بخش های دولتی، اجرای بهینه کنترلهای داخلی را تحت تأثیر خود قرار داده و کیفیت اجرا را نامطلوب ساخته که از جمله می توان به موارد زیر اشاره نمود :

1. کنترلهای داخلی موجود اعم از اداری و مالی توسط مدیران دستگاههای اجرایی مورد ارزیابی قرار نمی گیرند تا نقاط ضعف آنها شناسایی و رفع شده و نقاط قوت آنها تقویت گردد.

2. ضمانت اجرایی لازم جهت اجرای مطلوب کنترلهای داخلی وجود ندارد.

3. نگرش مدیران در خصوص اهمیت و جایگاه سیستم کنترل داخلی و نقش آن در تحقق اهداف سازمانی کاملاً مثبت نیست.

4. انگیزه کافی در کارکنان جهت اجرای کنترلهای داخلی وجود ندارد.

5. کارکنان دستگاههای اجرایی شناخت و آگاهی کافی از سیستم کنترل داخلی بخش دولتی ندارند.

6. سیستم آموزشی در دانشگاهها متناسب با آموزش کاربردی کنترلهای داخلی نمی باشد.

7. آموزشهای لازم برای کارکنان مالی دستگاههای اجرایی جهت اجرای مطلوب کنترلهای داخلی برگزار نمی گردد.

8. بخشنامه و دستورالعمل مربوط به کنترلهای داخلی در دستگاههای اجرایی به صورت یکپارچه ، کارآمد، شفاف و استاندارد نیست.

9. نیروی انسانی متخصص و کارآمد در دستگاههای اجرایی جهت اجرای مطلوب کنترلهای داخلی به اندازه وجود ندارد.

10. تجهیزات لازم برای انجام وظایف محوله در اختیار کارکنان قرار نمی گیرد.

11. نرم افزارهای موجود در دستگاههای اجرایی متناسب با کنترلهای داخلی موجود نمی باشد.