

**تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في وحدات قطاع التعليم العالي  
دراسة تطبيقية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي / جامعة القادسية  
م.قاسم محمد عبدالله البعاج- كلية الإدارة والاقتصاد -جامعة القادسية**

**ملخص البحث :**

استهدف البحث تقويم اجراءات قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في رئاسة الجامعة ووحدات التدقيق في الكليات للوقوف على بعض المشاكل الرقابية واقتراح الحلول المناسبة واستخدم الباحث الاسلوب الوصفي في الجانب النظري والتحليل الاحصائي في الجانب العملي وطورت لهذا الغرض استمارة استبيان محكمة تكونت من خمسة محاور وتوصلت الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها زيادة الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية وتحول نظام التدقيق من الشامل الى الاختياري وتحقيق عدد من الاهداف من اهمها تقييم كفاءة الانشطة وتطوير معايير التدقيق وخرج البحث بجملة من التوصيات والمقترحات منها زيادة تفعيل دور الرقابة الداخلية في الجامعات وتطوير اجراءات التدقيق والتزام بتوجيهات ديوان الرقابة المالية والتقليل من حالات الغش والتزوير والفساد المالي والاداري وزيادة اعداد المدققين في الكليات .

**المقدمة :**

الرقابة الداخلية هي نظام واجراءات متبعة للتحقق من النظام المحاسبي المتبع والاجراءات المطبقة والمعتمدة حيث تطور نظام الرقابة الداخلية من كونه اداة لكشف الاخطاء والغش الى اداة لضمان التطبيق الجيد ( للموازنة العامة ) ثم تطور الى ان يكون احد العوامل التي تساعد في وضع السياسات المالية لذلك ظهرت الحاجة الى الرقابة الداخلية وانظمتها مع تطور واتساع حجم المشروعات وزيادة العمليات التي تقوم بها تلك المشروعات مما تتطلبه من جودة في اداء العمل داخلها . لذلك يجب اجراء تقييم شامل لنظام الرقابة الداخلية المعمول به ليكون اساساً للاعتماد عليه اثناء القيام بمهمة التدقيق وليجري على ضوئه تحديد نظام الفحوصات التي يجب ان تقتصر عليها اعمال التدقيق . وهنا يجب على المدقق دراسة النظام المطبق وتقييمه وذلك ليحدد نطاق عملية التدقيق ومدن الاختبارات التي يجب ان تقتصر عليها عملية تدقيق الحسابات واما تقدير كفاية نظام الرقابة الداخلية فينطلب معرفة الاجراءات والاساليب المقررة وتفهمها مع التحقق الى درجة معقولة . وهكذا تعتبر دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المستعمل لدى المشروع موضوع التدقيق بحق نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المدقق الخارجي وهي ايضا المرتكز الذي يركن اليه عند اعداده لبرنامج التدقيق وفي تحديد نسب الاختبارات والعينات فكلما كان نظام الرقابة قويا ومتماسكاً كلما زاد اعتماد المدقق على اسلوب العينة في الحصول على ادلة وقرائن الاثبات وكلما كان ضعيفاً ، كلما لجأ المدقق الى زيادة حجم العينة المختارة . ان تطور مفهوم الرقابة الداخلية واتساع نطاقها واهدافها تخطت حدود الاشراف على وظائف الاقسام المحاسبية والمالية في المنشأة الخدمية لتشمل جميع الاجراءات والطرق والوسائل المستخدمة في التنظيم الداخلي لتلك المنشآت ولتنسيق اعمالها وتحقيق اهدافها .

**أهمية البحث :** تبرز أهمية البحث في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية باعتبارها تلعب دوراً فعالاً في استخدام الموارد المالية وان نظام الرقابة الداخلية في قطاع التعليم العالي لا بد له ان يوفر المعلومات الرقابية لكي ينجح في توجيه الانشطة داخل الجامعات وربط الوظيفة الرقابية بوظيفة تقييم الأداء ومن ثم فإن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية سيمكن من المساهمة في تحديد المظاهر السلبية في نظام الرقابة الداخلية مع امكانية تطويره لغرض رفع مستوى اداء الجامعات وكذلك بيان أهمية نظام الرقابة الداخلية في السيطرة على العمليات المالية داخل الكليات .

**اهداف البحث :** يهدف البحث الى تقييم نظام الرقابة الداخلية في احدى وحدات قطاع التعليم العالي للوقوف على بعض المشاكل الرقابية واقتراح الحلول المناسبة لها وبالتالي تطوير نظام الرقابة الداخلية في جامعة القادسية . ولا شك في ان تطوير هذا النظام في قطاع التعليم العالي أصبح ضرورياً ومهماً ويعتبر الهدف الاساسي للبحث من خلال ( أستمارة أستبانة ) للوقوف على المشاكل الرقابية ووضع الحلول الممكنة لمعالجة هذه المشاكل من اجل تطوير نظام الرقابة الداخلية والتعرف على اهم المعلومات التي يوفرها نظام الرقابة الداخلية وبيان عناصر القوة والضعف في النظام المطبق حالياً وتقديم المقترحات لتطوير نظام الرقابة الداخلية كذلك قياس اثر التدقيق الداخلي في اداء الادارة من خلال المساهمة في تقويم نظام الرقابة الداخلية في الجامعات لتحقيق الاهداف التالية :

1. ممارسة نشاط الرقابة الداخلية بحرية كاملة واكتشاف الاخطاء واتخاذ القرارات وتطوير نظام الرقابة الداخلية واعداد التقارير المالية وعدم تجاوز التخصيصات المالية .
2. يجب مسك سجلات للموجبات الثابتة تتضمن تاريخ الشراء والاندثار وتاريخ الشطب واجراء مطابقة بين السجلات والاستاذ العام وحماية الموجودات من الحريق والسرقة واستخدام نظام الترميز للموجودات .
3. يوجد قسم خاص بالحسابات المخزنية وكل مخزون بعهدت امين مخزن من خلال نظام السيطرة على المخزون .
4. توجد لجنة خاصة للمشتريات في الجامعة والكليات التابعة لها وينظم طلب الشراء من كل قسم بعد توفير الاعتماد وفتح سجل لكل جهاز ولجنة تحليل العروض ولجنة فتح العطاءات ويتم تغير اللجان كل ثلاثة اشهر .
5. استخدام قاصة جديدة للنقود وسجل محاسبة (16) وفحص وصولات القبض ومسك سجلات بالمقبوضات والنفقات واجراء التدقيق الدوري المفاجئ من قبل المدقق الداخلي .

#### **مشكلة البحث :**

تكمن مشكلة البحث في عدم اهتمام وحدات قطاع التعليم العالي بتقييم انظمة الرقابة الداخلية فيها مما ينعكس في عدم تطور هذه الانظمة حيث لاحظ الباحث ومن خلال متابعته لاقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في جامعة القادسية ان هناك عدم اهتمام واضح وملتوس بتقييم انظمة الرقابة الداخلية وعدم الاهتمام بدراسة نقاط القوة و الضعف فيها مما ينعكس سلباً على اداء هذه الانظمة

#### **محددات البحث :**

- 1- **المحدد المكاني :** اقتصر البحث على موظفي الرقابة الداخلية في رئاسة الجامعة والوحدات التابعة لها في الكليات .
- 2- **المحدد الزمني :** اقتصرت فترة الدراسة في البحث على الفترة الزمنية من 2011/7/1 ولغاية 2011/9/30 .

#### **أسلوب الدراسة :**

اعتمد الباحث في تناوله الجانب النظري على مجموعة من المراجع العربية والكتب والبحوث المنشورة اما الجانب التطبيقي فقد استخدم الباحث مجموعة من الوسائل ومنها :

- أ- الملاحظة و المشاهدة والزيارات الميدانية .
- ب- المقابلة الشخصية مع مسؤولي الرقابة والتدقيق الداخلي في رئاسة الجامعة والكليات التابعة لها .
- ج- استمارة الاستبيان والتي من خلالها تم جمع البيانات المطلوبة لأغراض الدراسة الحالية حيث تم استخدام مقياس خماسي للأجابات بالشكل التالي :

الاجابات	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق كلياً
الوزن	5	4	3	2	1

**اسلوب التحليل :** تم استخدام النسب المئوية (percentages) والاوراسط الحسابية Means وذلك لبيان نتائج الاجابات على اسئلة الاستبيان حيث ان النسب المئوية تشير الى نسبة الاجابات على كل سؤال وفق خيارات الاجابات الخمسة اما الوسط الحسابي فيوضح تركز الاجابت على كل سؤال وفق الخيارات الخمسة للاجابات .

**عينة البحث :** تمثلت عينة البحث في موظفي قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في رئاسة جامعة القادسية وفي وحدات التدقيق الداخلي الموجودة في الكليات التابعة للجامعة وكان عدد الافراد الذين تم توزيع الاستبيان عليهم (50) فرد وقد تم استبعاد (9) استمارات لعدم صلاحيتها للتحليل بعد اكمال الاجابات فتبقيت (41) استمارة استبيان صالحة للتحليل استخدمت لأغراض استخراج النتائج .

**الفرضيات :** لغرض تحليل نتائج الاستبيان تم وضع الفرضيات التالية :

- 1- **الفرضية الاولى (الامور العامة) :** يمكن تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية المتبع من خلال جملة من الامور العامة وعلاقتها بالرقابة الداخلية .
  - 2- **الفرضية الثانية (الموجودات الثابتة) :** يمكن تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييم نظام السيطرة على الموجودات الثابتة من حيث وعلاقتها بالرقابة الداخلية ز
  - 3- **الفرضية الثالثة (المخزون) :** يمكن تقييم اداء نظام الرقابة الداخلية المتبع من خلال تقييم نظام السيطرة على المخزون وعلاقته بنظام الرقابة الداخلية.
  - 4- **الفرضية الرابعة (المشتريات) :** يمكن تقييم نظام الرقابة الداخلية المتبع من خلال تقييم نظام المشتريات المستخدم في الجامعات .
  - 5- **الفرضية الخامسة (النقود) :** يمكن تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال السيطرة على النقود والعلاقة مع الرقابة الداخلية .
- 10- خطة البحث :**

أستجابة لهدف البحث فإن هذه الدراسة تضمنت جانبين هما الجانب النظري (التحليلي) و الجانب العملي ( التطبيقي ) وبذلك تم تقسيم البحث الى (ثلاثة مباحث) .

#### الدراسات السابقة

- 1- دراسة الحسون ، (1984) ، بعنوان : الرقابة المالية في المنشآت الصناعية في العراق هدفت هذه الدراسة ان الرقابة المالية هي الخطة التنظيمية والاجراءات والوسائل التي تتبناها ادارة المنشأة بهدف المحافظة على اصول المنشأة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من صحة البيانات المحاسبية وكذلك حماية أصول الشركة والتقليل من الغش والأخطاء .
- 2- دراسة صديق، (1989)، بعنوان : تقييم نظام الرقابة الداخلية في مصرف الرافدين ، العراق وتهدف هذه الدراسة الى تقييم نظام الرقابة الداخلية في مصرف الرافدين للوقوف على بعض المشاكل الرقابية واقتراح الحلول المناسبة وبالتالي تطوير نظام الرقابة الداخلية في مصرف الرافدين.
- 3- دراسة الخريسات ، (1993) ، بعنوان : تقويم فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة الاردنية وهدفت الدراسة الى التعرف على اهداف وظيفة التدقيق الداخلي واجراءاتها و نطاقها ومجال عملها في الشركات الصناعية الاردنية و تهدف الى التعرف على معوقات تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي بشكل فعال من خلال نقاط الضعف والقصور في تطبيق الاهداف والاجراءات والاساليب وتقديم الاقتراحات والتوصيات والمعالجات لهذه المعوقات من اجل تفعيل دور وظيفة التدقيق الداخلي وتطور مهامها .
- 4- دراسة البطاح ، (2002) ، بعنوان : المراجعة الداخلية وأثرها في انجاح المشروع و تبرز اهمية البحث من خلال امكانية الاعتماد على البيانات والمعلومات ونزاهتها

والوسائل المستخدمة لتحديد دقة تلك البيانات والمعلومات وقياسها واستخدامها كمادة اساسية في اتخاذ القرار كذلك مراجعة الوسائل والاجراءات المستخدمة في المحافظة على الاصول وحمايتها كذلك فحص وتقييم كفاءة الاداء عن طريق مقارنة الاداء الفعلي مع ما هو مخطط له بالسابق .

- 5- دراسة خلف ، (2004) بعنوان : مدى تأثير قوة وفاعلية انظمة الرقابة الداخلية على درجة مصداقية وعدالة القوائم المالية للشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية هدفت الدراسة الى استكشاف الاجراءات المتبعة في الانظمة الفرعية لنظام الرقابة الداخلي على متانة وفاعلية النظام الشامل للرقابة الداخلية للشركات .
- 6- دراسة رفعت ، 2007 ، بعنوان : تقويم نظام الرقابة الداخلية في مديرية زراعة نينوى يهدف هذا البحث الى عرض الاطار الفكري لنظام الرقابة الداخلية وكذلك اعطاء صورة واضحة عن طبيعة نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية وطرق تقييمها وبيان عناصر القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية المطبق في مديرية زراعة نينوى وتقديم المقترحات لتطوير نظام الرقابة الداخلية في المديرية .
- 7- دراسة بوطورة ، 2007 ، بعنوان : دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك وهدفت هذه الدراسة الى محاولة الالمام ببعض المصطلحات المتداخلة مثل الرقابة ، المراجعة ، الرقابة الداخلية وامكانية توضيح معالم واهداف نظام الرقابة الداخلية في استقرار المعاملات في المؤسسات المصرفية من خلال محاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات المصرفية وما يحتويه من اساس تشمل في الاجراءات الادارية والتنظيمية التي تهدف الى رفع كفاءة العاملين وتشجيعهم على التمسك بما يصدر اليهم من تعليمات وايضاً من خلال النظام المحاسبي في البنوك لحماية اصوله وموجوداته والتأكد من الجراءات المحاسبية لما هو مثبت بالدفاتر والسجلات .
- 8- دراسة سليم ، 2008 بعنوان " قياس فاعلية الرقابة الداخلية تبعاً لتحليل اهمية عناصرها من وجهة نظر المراقبين الماليين ومدقي ديوان المحاسبة / الكويت هدفت هذه الدراسة الى تحديد المعالم الحقيقية لدور الرقابة الداخلية في الهيئات الحكومية الكويتية وكيفية تفعيلها بما يخدم عملية اتخاذ القرار المالي وتحسين كفاءة اداء الرقابة الداخلية وضمان زيادة الثقة لمستخدمي البيانات المالية المتاح بالنسبة للادارة العليا وللمراقب الخارجي وذلك من خلال تطبيق معايير التدقيق .
- 9- دراسة العبيدي ، 2008 ، بعنوان : تقويم اجراءات قسم الرقابة الداخلية للأداء الاداري في الجامعات العراقية تبرز اهمية هذا البحث من خلال التركيز على دور نظام الرقابة الداخلية في كفاية الاداء الاداري من خلال تحديد العلاقات الارتباطية بين واجبات التدقيق الداخلي ومدى توفر مستلزمات نظام الرقابة الداخلية وبالتالي دور جهاز التدقيق الداخلي في توفير تلك المستلزمات من خلال المتابعة والتقويم لنظام الرقابة الداخلية .

#### المبحث الاول : الجانب النظري : نظام الرقابة الداخلية المفهوم والاهمية والاهداف والخصائص والمكونات والوسائل :

أولاً : مفهوم الرقابة الداخلية وأهميتها :- ظهرت الحاجة الى الرقابة من حقيقة ان الاهداف والخطط والدراسات يقوم على ادائها الافراد وهم قد يؤدونها في ظروف مختلفة وبأدوات مختلفة (D.Eston,2007,79) . لذلك هناك عدة عوامل ساعدت على تطور نظرة المجتمع الاقتصادي لوظيفة المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة في السنوات الاخيرة ومن هذه العوامل ما هو مهني وما هو اكايمي حيث كانت الرقابة الداخلية قديماً تمارس من قبل موظف يعمل داخل الشركة كي يتصيد اخطاء العاملين فيها وكان هدفها حماية الاصول وكشف الاخطاء

والغش وبعد ذلك ظهرت عدة عوامل ادت الى تغيير نظرة الادارة والشركات والمجتمع الى المراجعة الداخلية وادت الى زيادة اهميتها واهم هذه العوامل هي :

- أ- اتساع حجم الشركات
- ب- حاجة الادارة العليا المتزايدة الى التقارير الدورية الدقيقة
- ج- رغبة الادارة في تقديم البيانات الصحيحة للأطراف الخارجية
- د- ظهور المنشآت ذات الفروع وتزايد نطاق العمليات الدولية
- هـ- التطورات التكنولوجية المتقدمة
- و- تحول مهن المراجعة الخارجية الى مراجعة اختيارية
- ز- ظهور المنشآت المالية الكبيرة

ونتيجة للعوامل اعلاه زاد الاهتمام بالوظيفة الرقابية للادارة وظهرت الحاجة الى وجود الرقابة الداخلية باعتبارها نشاط رقابة مستقل (يوسف ، احمد وآخرون، 2010 ، 464 ) وفي سنة 1941 تم انشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية لغرض تطوير الرقابة الداخلية . واتسع نطاق الرقابة الداخلية وزادت اهميتها حيث اصدر معهد المحاسبين في امريكا عام 1949 كتاب بعنوان (Internal control) وضح فيه ان الرقابة الداخلية هي (( خطة تنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل او مقاييس مستخدمة داخل المنشأة لغرض حماية اصول المنشأة واختيار دقة البيانات الحسابية المثبتة في الدفاتر وتحقيق الكفاية الانتاجية والسير بموجب السياسات الادارية الموضوعية )) (Fredrick, 1984,307) . وفي عام 1953 صدر عن معهد المحاسبين القانونيين بانكلترا تعريف للرقابة الداخلية بأنها ( نظام يتضمن مجموعة عمليات مراقبة مختلفة مالية وتنظيمية ومحاسبية وضعتها الادارة ضماناً لحسن سير العمل في المنشأة وتشمل الرقابة الداخلية على ما يأتي (صديق ، 1989 ، 12) :

- أ - نظام الضبط الداخلي
  - ب- نظام المراجعة الداخلية
  - ج- مراقبة الموازنة
  - د- وسائل اخرى كالكلف المعيارية وتقديم تقارير للادارة .
- وتبرز اهمية الرقابة الداخلية من كونها تعتمد على عناصر معينة منها :-

أ- وضع المعايير ب- القيام بالمقارنة  
ج- تقييم النتائج د- القيام بالعمل التصحيحي

يتضح مما سبق ان الرقابة الداخلية لها اهمية كبيرة في مساندة الادارة للوصول الى اهدافها اذ ان مهمتها التأكد من تنفيذ الخطط دون اسراف او خسارة ويعد نظام الرقابة الداخلية مهم جداً بالنسبة للمحاسب والمدقق الداخلي والخارجي حيث تتوقف دقة التقارير ومدى الاعتماد عليها من قبل الادارة او الجهات الخارجية على دقة نظام الرقابة الداخلية في المنشأة .  
كذلك يتضح مما تقدم ان اهداف الرقابة الداخلية تطورت وأصبحت تهدف الى تحقيق ما يلي (فضل وراغب، 2009 ، 193) :

- أ- حماية اصول المنشأة من السرقة والاختلاس والتلاعب
- ب- ضمان تحقيق الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية بما يكفل سلامة المعلومات والتقارير التي يتم اعدادها داخل المنشأة
- ج- ضمان صحة وسلامة نظم التخطيط والرقابة وتقييم وتسمية الكفاية الانتاجية والكفاءة الادارية
- د- ضمان تحقيق السير حسب السياسات الادارية وتنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الاهداف المحددة وضمن توفير المعلومات الملائمة التي تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة .

يتضح من خلال اهداف الرقابة الداخلية بالمفهوم الحديث انها تغطي كافة جوانب التنظيم ونشاطاته الداخلية ولا تغطي النظام المحاسبي فقط وإنما الاهتمام بالنظام الاداري و الوظائف

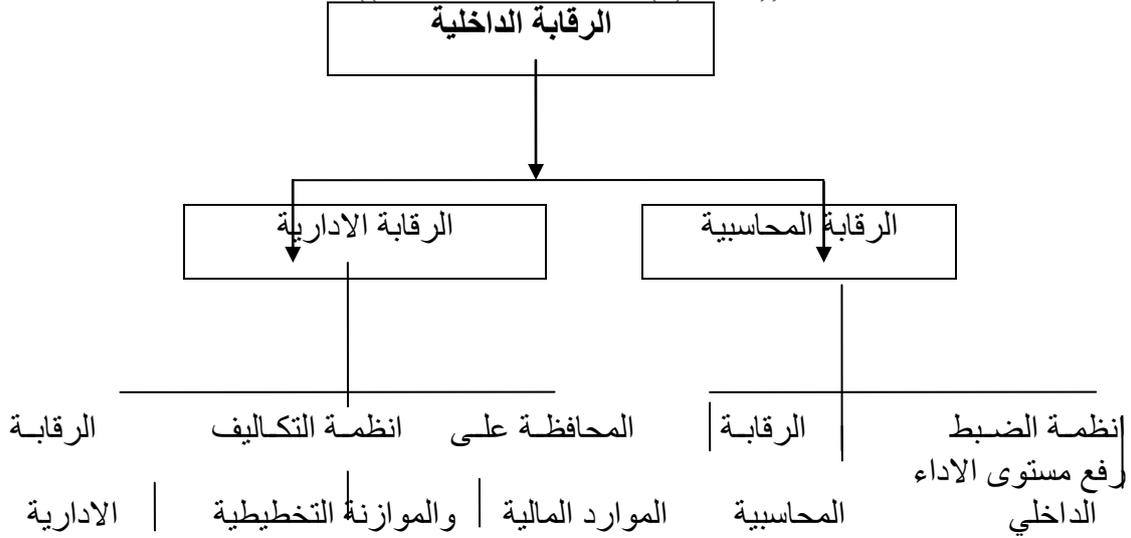
المرتبطة به . وبذلك اصيحت الرقابة الداخلية بمثابة الوسيلة الفعالة التي تمكن من توفير المعلومات الملائمة والحماية اللازمة لكافة الاصول وتقييم اداء كافة المستويات الادارية ومراكز المسؤولية التابعة لها ومن ثم المساعدة في اتخاذ القرارات المشتقة من اهداف المنشأة كما يتضح ان النظام الشامل الحديث للرقابة الداخلية ينطوي على نوعين اساسيين هما الرقابة المحاسبية والرقابة الادارية (CIAPa,1983,27) :

أ- **الرقابة المحاسبية** : يقصد بها كل الطرق والوسائل والاجراءات والانظمة التي تضعها الادارة بقصد حماية مواردها المختلفة وضمان صحة التقارير والقوائم المالية التي تتم خلال مسار تدقيق الحسابات وتحقق هذه الرقابة عن طريق وجود خطط رئيسية وفرعية تحدد عناصر النشاط

ب- **الرقابة الادارية** : تنطوي الرقابة الادارية عادةً على الاساليب والاجراءات وخطة التنظيم التي تستهدف تحقيق اقصى كفاءة تشغيلية ممكنة ، وضمان الالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية وتحقيق الرقابة الادارية يتم من خلال الوسائل والاجراءات المتعلقة بالتخطيط ومتابعة تنفيذ الخطط بشكل مستمر ويتطلب هدف التخطيط ضرورة توفير نظام اداري ومحاسبي متماسك لتحديد خطوات العمل والاجراءات اللازمة لاداء العمل بالطريقة التي تتصف بالكفاءة .

وترتبط الرقابة الداخلية الادارية بأنظمة التكاليف والموازنة التخطيطية والسجلات المالية العامة ( شعيب ، 1985 ، 84 ) . ويوضح الشكل (1) هيكل الرقابة الداخلية

(( شكل (1) هيكل الرقابة الداخلية ))



والرقابة كوظيفة ادارية تعمل على اعتماد وممارسة الملاحظة العملية لأداء وسلوك العاملين في المنظمة من جهة وملاحظة حالة سير الامور المتعلقة بعناصر الانتاج من جهة ثانية وفق التخطيط والتنظيم الذين يحكمان تلك الأنشطة(العبيدي، 2008 ، 39).

#### ثانياً : خصائص الرقابة الداخلية :

لأهمية الرقابة الداخلية ووجود نظام سليم ومحكم (Walther , 1993 ,p.129) للرقابة الداخلية يكون رهيناً بمراعاتها ولقد اوضح معهد المحاسبين القانونيين في امريكا رأيه بخصائص الرقابة الداخلية السليمة وحددها بما يلي (صديق ، مصدر سابق ، 20) :

- 1- تتضمن خطة نظام يحقق توزيعاً سليماً للأختصاصات والمسؤوليات .
- 2- يضمن نظام سليم وملائم لتوزيع السلطات وخطوات التسجيل الدفترية بحيث يحقق رقابة محاسبية سليمة على الاصول والخصوم والايرادات والمصروفات

- 3- تتضمن نظام سليم لخطوات العمل للقيام بالوظائف واداء الواجبات المقررة للادارات التي يحددها التنظيم
- 4- وجود الكفاءات المناسبة من العاملين التي تتناسب مع مسؤوليات العمل .

ان الخصائص اعلاه تبين ان الرقابة الداخلية بمجموعها لا تقتصر على النواحي الدفترية والمحاسبية ولكنها تشمل الجهاز الاداري والفني ككل ولكي يؤدي هذا الجهاز واجبه يجب ان يقسم الى ادارات على ان لا يعهد العمل الى ادارة واحدة وانما يقسم العمل بين الادارات بحيث يراقب بعضها نتائج عمل البعض الاخر بما يحقق انسجاماً كاملاً نحو المصلحة العامة والذي يمكن ملاحظته في خصائص الرقابة الداخلية انها مرتبطة فيما بينها وان الاخلال بأحداها يعرض النظام كله للانهيار ، فمثلا ، لاتوجد فائدة من منح سلطات لتحقيق الرقابة المحاسبية ما لم يكن الموظفون الذين منحت لهم السلطات قادرين على تفهم وتطبيق الاجراءات المرسومة لتنفيذ الواجبات .

ان نظام الرقابة المتكامل يجب ان يحقق الاغراض التالية :

- 1- الاشراف الدقيق: يشمل الطرق والوسائل المستخدمة للاشراف على الافراد وادارة واستخدام اصول المنشأة .
- 2- الادلة الكتابية : يجب ان تتوفر في المجموعة الدفترية نوع من الرقابة الذاتية .
- 3- التأكد من سلامة الأداء : يقصد بها التحقق من ان الاجراءات المحددة لكل عملية تتم حسب دورتها المحددة وتتبعها السليم .
- 4- تحديد المسؤولية : ان تحديد مسؤولية كل فرد يعمل في المشروع يمكن الادارة من تحديد المسؤول عن الخطأ .
- 5- الاجراءات الوقائية : تشمل الادوات الوقائية التي تحمي اصول المنشأة وموجوداتها من الضياع والتلف او السرقة .
- 6- الرقابة الداخلية : تهدف الى التأكد من كل عمل يؤدي تكون له نتائج مرضية .

وهناك مجموعة من الخصائص لنظام الرقابة الداخلية السليم منها (عبيد وعبدالوهاب ، 2001 ، 199) :

أ- الفعالية ب- الموضوعية ج- الدقة د- المرونة هـ- التوقيت المناسب و- الاستمرارية والملائمة ز- التكامل

#### ثالثاً : أسس تقييم الرقابة الداخلية :

ان النتائج التي يصل اليها الباحث من تقييم نظام الرقابة الداخلية تكون كأساس لبرنامج الاختبارات للعينات التي سيجريها . وقد حدد المعهد الامريكي للمحاسبين اسس تقييم الرقابة الداخلية ضمن معيار العمل الميداني وكالاتي :

يجب ان تكون هناك دراسة سليمة وتقييم صحيح لأنظمة الرقابة الداخلية حتى يمكن الاعتماد عليها ومن الوسائل التي يستخدمها المدققون للنظام المطبق في المشروع وتقييم مدى كفاية ما يلي ( أمين ، 2000 ، 238 ) :

أ- الاستبيان ، ب- الملخص التذكيري ، ج- التقرير الوصفي ، د- دراسة الخرائط التنظيمية وهناك مجموعة من العناصر المعتمدة في تقييم نظام الرقابة الداخلية :

- 1- عنصر الاشراف : يجب ان يتميز نظام الرقابة الداخلية بالاشراف الدقيق على ادارة واستخدام موارد المنشأة من خلال تضمنه اجراءات وطرق ملائمة وكافية لتحقيق هذا العنصر والتي منها تقسيم العمل بين العاملين بحيث يكون عمل كل منهم مكمل للآخر .
- 2- عنصر التحقق : وجود مجموعة سبل للتحقق من الاجراءات الخاصة بكل عملية من العمليات وكذلك كشف الانحرافات و المخلفات .

3- **عنصر الوقاية** : ان من المهم ان يتوفر في نظام الرقابة الداخلية ان تكون هناك اجراءات وقائية تتضمن حماية الموجودات من سوء التصرف او الضياع ويتم هذا بالاعتماد على نظام محاسبي سليم وملائم ومجموعة سجلات وكشوفات منتظمة واتباع اسلوب الجرد المستمر (عزيز، 1986 ، 68)

4- **عنصر التدقيق الداخلي** : يعد التدقيق الداخلي من اهم اركان نظام الرقابة الداخلية وقد يكون التدقيق الداخلي سابق للصرف لغرض منع وقوع الاخطاء او التصرفات غير المرغوبة قبل وقوعها او ان يكون التدقيق الداخلي بعد الصرف ويهدف هذا الى اكتشاف الاخطاء الموجودة في الوقت المناسب . ويمكن ان ينظر للرقابة الداخلية من منظارين الاول انها رقابة السلطة التنفيذية على نفسها او انها رقابة ادارة المشروع على نفسها وبالتالي يمكن تقسيمها الى قسمين (الجوهر ، 1999 ، 44) :

أ- رقابة السلطة التنفيذية .

ب- رقابة المشروع على نفسه .

**رابعاً : الرقابة الداخلية وتقييم الاداء** : يوجد تشابه كبير بين الرقابة الداخلية وتقييم الاداء ، لدرجة ان الكثير لا يميز بينهما والكثير ايضا يرى ان تقييم الاداء يعتبر جزء اساسي في نظام الرقابة الداخلية وتقييم الاداء صفات ومميزات تختلف في كل منهما عن الاخر وسنوضح مفهوم تقييم الاداء وعلاقته بالرقابة الداخلية :

**تقييم الاداء** : لتقييم الاداء لابد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الاداء الفعلي وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فأنها لا تضمن الاداء الجيد لذلك يجب على الادارة التأكد بحرص من قيام الموظفين في تطبيق تلك التعليمات (الخطيب، 2010 ، 21) .

**ويمكن ان نعرف تقييم الاداء** : بأنه عبارة عن عملية فحص وتحليل وقياس النتائج المحققة والتي تمت بجهود الافراد المسؤولين عن الاداء في ظل ظروف معينة واوقات محددة وامكانيات مناسبة متاحة بهدف الكشف عن القصور او الانحرافات وتحليل اسبابها والمسؤول عنها . (Arens, 1997, 208) ويعتبر تقييم الاداء الحلقة الاخيرة في الدورة الادارية حيث يأتي دوره بعد تحديد الاهداف ووضع خطة لتنفيذ واجراءات تنظيم الموارد ثم خطوات الرقابة على الاداء (Tandom, 1997, 211) اما الرقابة الداخلية فأنها تبدأ مع عملية تخطيط الاهداف المرجوة وتسير مع التنفيذ لمتابعة الاحداث الفعلية ومقارنتها بالمخطط لها ، وتمكن من اكتشاف الانحرافات التي تحدث في اثناء التنفيذ وتوضح ما يجب اتخاذه للتصحيح والعمل على منع تكرار الانحرافات مستقبلاً . ويعني ذلك ان الرقابة تقود التنفيذ الفعلي الى مراجعة معينة تتضمن من خلالها تنفيذ المخطط قبل الوصول الى النتائج النهائية .

يعني ذلك ان تقييم الاداء يقوم بعملية فحص وقياس النتائج المحققة من خلال مقارنتها بالاهداف المخططة مسبقاً سعياً للوصول الى العوامل والاساليب الرئيسية المؤثرة في تلك النتائج ومن ثم تحديد الصعوبات التي تقابل التنفيذ ويحدد هل السبب راجع لعملية التخطيط ام للمعايير المحددة ام للافراد المسؤولين عن الاداء لعدم كفاءة الرقابة الداخلية المنفذة من المنشأة ، (Mark , 2003 ، 220) هناك مجموعة من الأساليب لتقييم الاداء ومنها :

أ- التقييم على اساس الاداء في الماضي

ب- التقييم على اساس المقارنة مع الغير في المهام المماثلة

ج- التقييم على اساس معايير اداء وموازنات تخطيطية

**خامساً: اساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية** : ان حماية الموجودات وأهلية السجلات المالية للاعتماد عليها وفعالية العمليات كلها من مسؤوليات الادارة الاساسية وكذلك في اهداف رئيسية للضوابط المحاسبية والادارية لهذا اصبحت الادارة اكثر وعياً لفوائد وجود وظيفة الرقابة

الداخلية (American,2005,38) لتساعد في تحمل تلك المسؤوليات وهناك مقومات أساسية لأنظمة الرقابة الداخلية منها (أمين ، مصدر سابق ، 230 ) :

- أ- هيكل تنظيم اداري يراعي في وصفه تسلسل الاختصاصات
- ب- الاجراءات التفصيلية لتنفيذ الواجبات .
- ج- نظام محاسبي سليم يعتمد على مجموعة من الدفاتر والسجلات .
- د- اختيار الموظفين الأكفاء .
- هـ- رقابة الاداء في ادارات المشروع ومراحله المختلفة .
- و- استخدام كافة الوسائل الآلية بما يكفل التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات للحفاظ على اصول المشروع .

**سادساً : مكونات الرقابة الداخلية :** تتكون الرقابة الداخلية من خمسة عناصر رئيسية ويؤكد ذلك معيار التدقيق الدولي (315) ان تقسيم الرقابة الداخلية الى خمسة عناصر يوفر اطار مفيد للمدققين لذلك فان مكونات الرقابة الداخلية تشمل ما يلي (جمعة ، 2009 ، 197) :

أ- بيئة الرقابة وتشمل ما يلي

تحديد بيئة الرقابة

توفر النظام والهيكل

ب- **تقييم المخاطر** هي عملية تقوم بها المنشأة لتحديد والاستجابة لمخاطر العمل ونتائج ذلك ولاغراض اعداد التقارير المالية وتشمل عملية تقييم المنشأة للمخاطر .

ج- **نظام المعلومات واساليب العمل** ذات العلاقة بأعداد التقارير المالية والاتصال ويتكون نظام المعلومات من عناصر مادية وأجهزة حاسوب وبرامج حاسوب (جمعة ، 2009 ، 15) .

د- **انشطة الرقابة** :وهي السياسات والاجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ اجراءات الادارة لذلك ان انشطة الرقابة سواء ضمن انظمة تكنولوجيا المعلومات او الانظمة اليدوية لها اهداف متنوعة ويتم تنفيذها عند مختلف المستويات التنظيمية او الوظيفية .

هـ- **المراقبة** : ان احد المسؤوليات الهامة للأدارة هي انشاء رقابة داخلية والايفاء عليها على اساس مستمر وتشمل مراقبة الادارة لعناصر الرقابة ولذلك فإن مراقبة عناصر الرقابة هي عملية تقسيم لفاعلية اداء الرقابة الداخلية على مدى الوقت وهي تشمل تقييم تصميم وعمل عناصر الرقابة .

**سابعاً : وسائل تقييم أنظمة الرقابة الداخلية :** هناك عدة وسائل لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية ويمكن ان نشير الى اهمها :

أ- **قائمة الاستبيان** : ويقصد بها التقصي بطريقة و بأخرى عن القواعد والاجراءات المتبعة فعلاً في تنفيذ العمليات وذلك بوضع مجموعة من الاسئلة المحددة مقدماً للعمليات المختلفة والحصول على اجاباتها وتقييمها ولكن يعاب على هذا الاسلوب احتمال تحمل الخطأ في الاجابات .

ب- **فحص ودراسة اللوائح والتعليمات والدوريات** المقررة نظرياً مع متابعة مدى تنفيذ ذلك لدى فحص عينة من الاعمال

ج- **الاستفسارات الشفهية ام الكتابية** عن توزيع الاختصاصات لأوجه الانشطة المختلفة للمشروع

د- **التقارير الوصفية** وذلك للحصول على وصف تفصيلي مكتوب لأجراءات وقواعد كل نشاط من أنشطة الوحدة

هـ- **تقييم الكفاءة والفاعلية** : ويشمل ذلك التقييم اجراءات مدى الالتزام وكفاءة وفاعلية الانظمة القائمة التي نشير لها فيما يلي :

- 1- اجراءات مدى الالتزام والتي تعني التحقق من ان نظام الرقابة المقرر يتم تطبيقه بالمنظمات طبقاً لتصميمه .
- 2- التحقق من كفاءة النظام وفاعليته بالتأكد من ان العمل يتم على احسن وجه بأقل كمية من الموارد لتحقيق الاهداف المقررة

**ثامناً : مقومات نظام الرقابة الداخلية :** يستند نظام الرقابة الداخلية الى مجموعة من المقومات الإدارية والتنظيمية لنظام الرقابة الداخلية واهم المقومات الادارية لنظام الرقابة الادارية (رفعت ، 2007 ، 19) .

- أ- هيكل تنظيمي واضح .
  - ب- وجود سياسات واجراءات لحماية الموجودات .
  - ج- وجود اجراءات للتحقق من صحة البيانات والتقارير المحاسبية .
  - د- وجود اجراءات لزيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية .
  - هـ- نظام محاسبي سليم .
- اما المقومات المحاسبية والمالية لنظام الرقابة الداخلية (فضيلة ، 2007 ، 25) :
- أ- الدليل المحاسبي
  - ب- الدورة المستندية
  - ج- المجموعة الدفترية
  - د- الوسائل الآلية والالكترونية المستخدمة
  - هـ- الجرد الفعلي للأصول
  - و- الموازنات التخطيطية
  - ز- انظمة التكاليف المعيارية ونظم تكاليف الانشطة

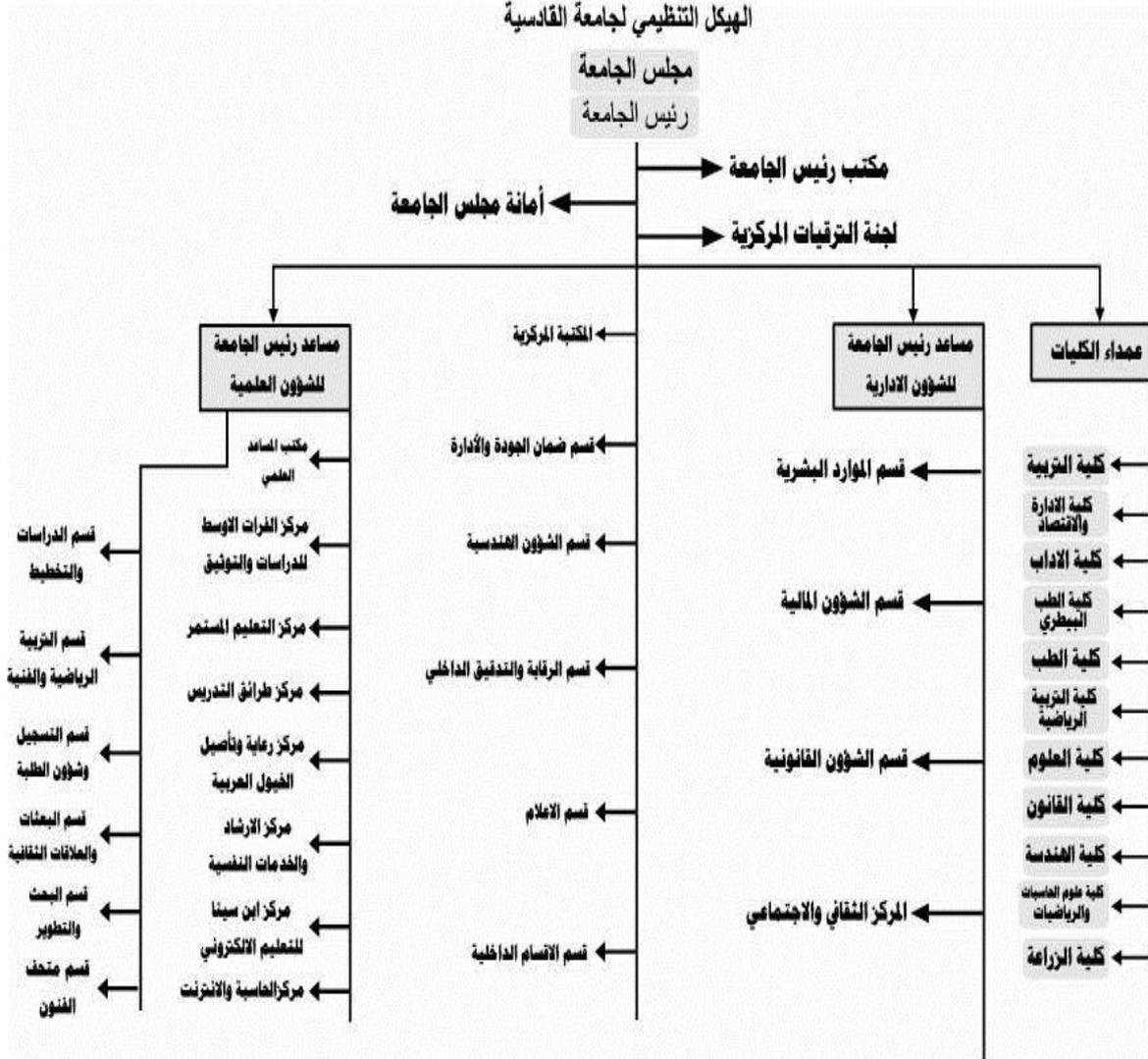
**المبحث الثاني : الجانب العملي : دراسة تطبيقية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي / جامعة القادسية :**

1- **نبذة تعريفية عن جامعة القادسية :** تأسست جامعة القادسية سنة 1987 لتوفير فرص التعليم للمواطن ولتعزيزه بكل مصادر العلم والمعرفة والتطور وكانت نواتها كليتين هما (التربية و الادارة والاقتصاد) وبدأت توسعها منذ العام الثاني للتأسيس بأفتتاح كلية الآداب وأستمرت في بناء كليات اخرى في مركز محافظة القادسية وكذلك في محافظتي واسط والمثنى والتي اصبحت كل منهما جامعة مستقلة فيما بعد وقد بلغت عدد الكليات التابعة لجامعة القادسية كما في العام الدراسي (2010-2011) (11 كلية) احدى عشر كلية وهي كالآتي :

ت	اسم الكلية	سنة التأسيس
1	كلية التربية	1989-1988
2	كلية الادارة والاقتصاد	1989-1988
3	كلية الآداب	1990-1989
4	كلية الطب البيطري	1994-1993
5	كلية الطب	1998-1997
6	كلية التربية الرياضية	1999-1998
7	كلية العلوم	2002-2001
8	كلية الهندسة	2006-2005
9	كلية القانون	2006-2005
10	كلية الزراعة	2009-2008
11	كلية علوم الحاسبات والرياضيات	2009-2008

## 2- الهيكل التنظيمي المعتمد في جامعة القادسية :

يوضح الشكل ((2)) الهيكل التنظيمي المعتمد في جامعة القادسية والذي يمكن اعتماده في تحديد خطط السلطة والمسؤولية على المستوى العمودي والأفقي وبالتالي تنظيم عملية تقسيم الأعمال داخل الشعب والأقسام نزولاً الى ادنى مستوى في الهرم الوظيفي كما في الشكل ادناه :



## 3- نبذة مختصرة عن قسم الرقابة والتدقيق الداخلي :

يقوم القسم بمسؤوليات التدقيق الداخلي لكافة التصرفات الادارية والمالية في رئاسة الجامعة والتي هي من دوائر القطاع الحكومي والممولة مركزياً ونشاطاتها المقررة في الموازنة العامة بشقيها الجارية والاستثمارية وحسب تعليمات تنفيذ الموازنة العامة للدولة وقانون اصول المحاسبات العام رقم 28 لسنة 1940 والتعليمات الوزارية والقوانين الناقدة .

حيث يقوم بتدقيق وضبط المعاملات المالية الناشئة من مقبوضات و مدفوعات وتسويات حسابية وعقود والتزامات مالية اخرى ومراقبة اعمال الجرد السنوي للموجودات المخزنية والثابتة و التفتيش والفحص الدوري للسجلات وموازن المراجعة شهرياً ومتابعة وتدقيق الحسابات الختامية الجارية و الاستثمارية وكذلك الحال بالنسبة للعمليات التابعة لرئاسة الجامعة اذ يقوم القسم بالزيارات التفتيشية المفاجئة وكذلك لاقسام الرئاسة كافة ورفع التقارير الى رئيس الجامعة . ويتكون القسم من مدير القسم ومعاون مدير القسم وعدد من المدققين حيث يبلغ عدد الموظفين 15 موظف بأختصاصات محاسبية ( 35 موظف تدقيق موزعين على 11 كلية) .

#### 4- مهام قسم الرقابة والتدقيق الداخلي :

- 1- متابعة الاعمال الادارية للقسم .
- 2- تدقيق رواتب التدريسيين .
- 3- تدقيق مستندات الصرف الخاصة بالمكتبة المركزية .
- 4- تدقيق صرف اجور المحاضرات .
- 5- تدقيق حسابات صندوق التعليم العالي .
- 6- تدقيق حسابات المكاتب الاستشارية .
- 7- تدقيق حسابات الدراسات المسائية .
- 8- تدقيق سجل يومية الصندوق ومستند القيد .
- 9- تدقيق ايرادات مركز الحاسبة والانترنت .
- 10- تدقيق مكافآت وتعضيد وتقييم البحوث .
- 11- متابعة عمل لجان التدقيق في المخازن .
- 12- إجابة المذكرات الصادرة من رئاسة الجامعة والكليات الخاصة بمضمون الفقرات اعلاه .
- 13- متابعة اعمال لجان الشطب .

#### 5- تقويم اجراءات قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في جامعة القادسية :

يحتل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي اهمية كبيرة ويرتبط ادارياً بأعلى سلطة ادارية في الجامعة (رئيس الجامعة) وفي الكليات يرتبط بالعميد) وعلى ادارة قسم التدقيق الداخلي النهوض بالمستوى المهني والاداري للقسم ووضعه في مكان مناسب يليق به لكي يتمكن من تحقيق مسؤولياته . ان الهدف الاساسي لوظيفة الرقابة الداخلية يتمثل في خدمة الادارة وفرض اشرافها المباشر على مختلف نشاطات الجامعة ويسعى الى مساعدة الادارة بكافة مستوياتها ويبرز اثره في إنه يقدم نوعين من الخدمات الاول يتميز بطابع (الحماية) والثاني له خصائص (البناء والاصلاح) ما يتعلق (بالحالة الاولى) يسعى المدقق الداخلي الى حماية الادارة ومصالح الجامعة من اخطار الغش والانحراف عن الضوابط الرقابية ومخالفة السياسات المرسومة ويظهر نواحي الضعف عن طريق فحص دقة البيانات المحاسبية واختيار الوسائل المتبعة لحماية موجودات الجامعة ويحتاج المدقق الى درجة كبيرة من المهارة والخبرة لمواجهة هذه المسؤوليات اما ما يتعلق بالحالة الثانية هي مساعدة المدقق الداخلي للادارة في تقديم التوصيات لاجراء التعديلات اللازمة على نواحي النشاط ويعتمد في هذا المجال على القياس والتقويم والمراجعة للخطط وسياسات و اجراءات الادارة . ان قوة نظام الرقابة الداخلية تعني سلامة الاجراءات المتخذة لحماية الاصول وضمان الدقة في القوائم المالية وتقييم اداء النشاط ويتضح مما سبق ان اهمية نظام الرقابة الداخلية في التأثير على القرارات والخطط والسياسات التي رسمتها الادارة التي تشكل ترجمة للأهداف التي لا يمكن تحقيقها بدون وضع خطط او اسلوب للتنفيذ على مستوى الجامعة ككل وبعدها توضع خطط واهداف فرعية لكل نشاط وصولاً الى اصغر تشكيل اداري مع ضمان وجود متابعة للخطط .

#### 6- تحليل نتائج الاستبيان :

المحور الاول الاوساط المحاسبية والانحراف المعياري والاهمية النسبية (للأمور العامة)

جدول ((1)) N = 41

الفقرات	اتفق تماماً(5)		اتفق (4)		محايد (3)		لا اتفق (2)		لا اتفق كلياً(1)		الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%		

1.074	3.58	12	5	15	6	12	5	24	10	37	15	1
1.239	4.26	2	1	12	5	5	2	20	8	61	25	2
1.291	4.12	5	2	7	3	15	6	17	7	56	23	3
1.279	4.19	10	4	2	1	12	5	10	4	66	27	4
2.408	4.09	5	2	12	5	5	2	24	10	54	22	5
1.163	3.92	8	3	5	2	17	7	29	12	41	17	6
1.200	2.73	25	10	36	15	5	2	10	4	24	10	7
1.292	4.43	5	2	5	2	5	2	12	5	73	30	8
1.367	4.41	2	1	5	2	3	1	29	12	61	25	9
1.163	3.92	7	3	7	3	15	6	27	11	27	18	10

الوسط الحسابي للمحور الاول = 3.96

تظهر نتائج الجدول (1) مجمل اجابات عينة البحث على فقرات محور (الأمور العامة) فبلغ الوسط الحسابي لأجمالي الفقرات (3.96) وحصلت الفقرة (8) ثمانية (لا يتم صرف مبلغ الا بعد التدقيق) على أعلى وسط حسابي بلغت قيمته (4.43) وانحراف معياري (1.292) بينما حصلت الفقرة (7) التي تتعلق بالتقرير المقدم الى الادارة و هي تضمنت فقرتان هما (( برنامج مصمم لتغطية كافة النشاطات الجامعية ويحتوي على المشكلات والتوصيات )) على أقل وسط حسابي بلغ (2.73) وانحراف معياري 1200 مما يدل على ان جهاز الرقابة الداخلية له مكانة خاصة تسمح بممارسة نشاطاته بالأعتماد على تقرير المدقق الداخلي .

**المحور الثاني الاوساط الحسابية والانحراف المعياري والاهمية النسبية (للموجودات الثابتة):**

جدول رقم ((2)) N = 41

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق كلياً (1)		لا اتفق (2)		محايد (3)		اتفق (4)		اتفق تماماً (5)		الفقرات
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
1.161	4.04	5	2	7	3	15	6	24	10	49	20	1
1.200	4.31	3	1	5	2	12	5	20	8	60	25	2
1.166	4.21	8	3	7	3	7	3	12	5	66	27	3
1.181	3.70	11	5	15	6	3	1	32	13	39	16	4
1.292	4.43	3	1	5	2	10	4	12	5	70	29	5
1.200	4.31	3	1	3	1	3	1	23	9	68	27	6
1.075	3.95	7	3	12	5	15	6	10	4	56	23	7
1.046	3.82	11	5	10	4	10	4	20	8	49	20	8
1.239	4.26	5	2	3	1	15	6	17	7	60	25	9

الوسط الحسابي للمحور الثاني = 4.11

تظهر نتائج الجدول (2) مجمل اجابات عينة البحث على فقرات المحور الثاني (الموجودات الثابتة) فبلغ الوسط الحسابي الأجمالي (4.11) وحصلت الفقرة الثانية التي تتضمن السجلات وتاريخ الشراء وموضوع ومكان الموجود والرقم الرمزي للموجود وتاريخ الشطب على أعلى وسط حسابي بلغ (4.31) وانحراف معياري (1200) بينما حصلت الفقرة اربعة (4) (يتم اجراء المطابقة بين السجلات والاسناد العام) على اقل وسط حسابي (1.181) وانحراف معياري (1.181) مما يدل على ان الجامعة تمسك سجلات تفصيلية بالموجودات

المحور الثالث الاوساط الحسابية والانحراف المعياري والاهمية النسبية (للمخزون):

جدول (3) N=41

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق كلياً (1)		لا اتفق (2)		محايد (3)		اتفق (4)		اتفق تماماً (5)		الفقرات
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
1.166	4.21	7	3	5	2	10	4	15	6	63	26	1
1.259	4.24	10	4	7	3	5	2	5	2	73	30	2
1.160	4.07	3	1	10	4	15	6	24	10	49	20	3
1.291	4.12	3	1	3	1	12	5	23	9	60	25	4
1.291	4.12	15	6	12	5	12	5	17	7	56	23	5
1.279	4.19	5	2	3	1	15	6	24	10	54	22	6
1.075	3.95	7	3	7	3	17	7	20	8	49	20	7
1.075	3.95	10	4	7	3	7	3	29	12	46	19	8
1.117	4.02	5	2	10	4	15	6	20	8	51	21	9
1.279	4.19	7	3	5	2	10	4	17	7	60	25	10
الوسط الحسابي للمحور الثالث = 4.10												

تظهر نتائج الجدول (3) مجمل اجابات عينة البحث على فقرات محور (المخزون) فبلغ الوسط الحسابي الاجمالي (4.10) وحصلت الفقرة الثانية (2) كل مخزون بعهددة امين مخزن على أعلى وسط حسابي بلغت قيمته (4.24) وانحراف معياري (1.259) بينما حصلت الفقرة السابعة (ان المشاركين في الجرد ليس لهم علاقة بالحيازة المخزنية والسجلات) على أقل وسط حسابي (3.95) وانحراف معياري (1.075) مما يدل على ان الجامعة تستخدم نظام خاص للحسابات المخزنية ووجود وسائل كافية لحماية المخزون .

المحور الرابع الاوساط الحسابية والانحراف المعياري والاهمية النسبية (للمشتريات):

جدول (4) N=42

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق كلياً (1)		لا اتفق (2)		محايد (3)		اتفق (4)		اتفق تماماً (5)		الفقرات
		%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
1.276	4.39	2	1	3	1	12	5	20	8	63	26	1
1.292	4.43	2	1	3	1	5	2	29	12	61	25	2
1.276	4.39	2	1	3	1	10	4	24	10	61	25	3
1.200	4.17	5	2	5	2	14	6	20	8	56	23	4
1.046	3.82	2	1	12	5	12	5	15	6	59	24	5
1.259	4.24	10	4	2	1	7	3	15	6	66	27	6
1.259	4.24	7	3	5	2	10	4	12	5	66	27	7
1.074	3.97	10	4	7	3	12	5	17	7	54	22	8
1.279	4.19	5	2	12	5	5	2	15	6	63	26	9
1.096	3.65	15	6	17	7	7	3	10	4	51	21	10
الوسط الحسابي للمحور الرابع = 4.14												

تظهر نتائج الجدول (4) مجمل اجابات عينة البحث على فقرات محور (المشتريات) فبلغ اجمالي الوسط الحسابي للفقرات (4.14) وحصلت الفقرة (اثنين) التي تتضمن طلب الشراء من قبل القسم المختص على أعلى وسط حسابي تبلغ قيمته (4.43) وانحراف معياري (1.292) بينما حصلت الفقرة (العاشرة) ( يتم تحديد المواصفات بدقة للمواد المطلوب شراءها ) على اقل وسط حسابي فبلغ (3.65) وانحراف معياري (1.096) مما يدل على ان عقود الشراء تجري بعد التأكد من توفر الاعتماد .

**المحور الخامس الاوساط الحسابية والانحراف المعياري والاهمية النسبية (للقود) :**

جدول (5) N=42

الفقرات	جدول (5)											
	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	لا اتفق كلياً (1)		لا اتفق (2)		محايد (3)		اتفق (4)		اتفق تماماً (5)	
			عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%
1	1.239	4.26	1	2	4	10	4	10	6	15	26	63
2	1.291	4.34	3	7	1	2	2	5	8	20	27	66
3	1.164	3.90	2	5	3	7	7	17	14	34	15	37
4	1.368	4.48	1	2	1	2	2	5	10	24	27	66
5	1.117	4.02	1	2	5	12	7	17	7	17	21	51
6	1.161	4.04	3	7	3	7	6	15	6	15	23	56
7	1.368	4.48	1	2	2	5	4	10	10	24	24	59
8	1.259	4.24	4	10	1	2	1	2	10	24	25	61
9	1.161	4.04	3	7	3	7	5	12	8	20	22	54
10	1.239	4.26	2	5	2	5	3	7	10	24	24	59

الوسط الحسابي للمحور الخامس = 4.20

تظهر نتائج الجدول (5) مجمل اجابات عينة البحث على فقرات محور (النقود) فبلغ الوسط الحسابي الأجمالي (4.20) وحصلت الفقرة (7) على مسك سجل للأستقطاعات الشهرية على أعلى وسط حسابي (3.90) وانحراف معياري (1.164) مما يدل على ان امين الصندوق مسؤول عن استلام النقود .

**● اختبارات علاقات الارتباط بين متغيرات الدراسة بأستخدام معامل ارتباط الرتب**

**(spearman) :**

**الفرضية الأولى :** اختيار وجود علاقة ارتباطية ما بين نظام الرقابة الداخلية المتبع وجملة من الامور العامة :

يلاحظ من خلال الجدول رقم (6) وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة معنوية موجبة عن مستوى معنوية (0.01) بين الرقابة الداخلية والامور العامة وبلغ معامل الارتباط (0.574) وهي قيمة عالية تؤثر قوة العلاقة بين المتغيرين . كما جرى اختبار هذه العلاقة بمقياس (t) وظهرت قيمة (t) المحسوبة (4.06) اكبر من قيمة (t) الجدولية (2.8) وهذا ما يثبت تحقيق الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين الرقابة الداخلية تؤدي الى تحسين كفاءة الأمور العامة .

جدول (6)

يوضح نتائج العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والامور العامة

المتغير المستقل	المتغير المعتمد	الارتباط	قيمة (t)	قيمة (t) الجدولية
الرقابة الداخلية	الامور العامة	0.574	4.06	2.8

الارتباط ذات دلالة موضوعية عند مستوى معنوية (0.01) ودرجة حرية (4)

**الفرضية الثانية:** اختبار وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والموجودات الثابتة . يلاحظ من خلال الجدول رقم (7) وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والموجودات الثابتة عند مستوى معنوية (0.01) وبلغت قيمة الارتباط (0.628) وهي قيمة عالية تؤثر قوة العلاقة بين المتغيرين كما جرى اختبار هذه العلاقة بمقياس (t) . وظهرت ان قيمة (t) المحسوبة (4.02) اكبر من قيمة (t) الجدولية (2.8) وهذا ما بنيت تحقيق الفرضية والتي تنص على (وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين الرقابة الداخلية والموجودات الثابتة) ويدل على ان ميزة الرقابة الداخلية تعمل على حماية الموجودات الثابتة .

جدول (7)

يوضح الارتباط بين الرقابة الداخلية والموجودات الثابتة

المتغير المستقل	المتغير المعتمد	الارتباط	قيمة (t)	قيمة (t) الجدولية
الرقابة الداخلية	الموجودات الثابتة	0.628	4.02	2.8

الارتباط ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية (0.01) ودرجة حرية (4)

**الفرضية الثالثة:** اختبار وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والمخزون . يلاحظ من الجدول رقم (8) وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والمخزون عند مستوى معنوي (0.01) وبلغت قيمة الارتباط (0.540) وهي قيمة عالية تؤثر قوة العلاقة بين المتغيرين كما جرى اختبار هذه العلاقة بمقياس (t) وظهر ان قيمة (t) المحسوبة (4.01) اكبر من قيمة (t) الجدولية (2.7) وهذا ما يبين تحقق الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين الرقابة الداخلية والمخزون ويدل على ان نبذة الرقابة الداخلية هي توفير وسائل لحماية المخزون .

جدول (8)

يوضح الارتباط بين الرقابة الداخلية والمخزون

المتغير المستقل	المتغير المعتمد	الارتباط	قيمة (t)	قيمة (t) الجدولية
الرقابة الداخلية	المخزون	0.540	4.01	2.7

الارتباط ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية (0.01) ودرجة حرية (4)

**الفرضية الرابعة:** اختبار وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية ونظام المشتريات . يلاحظ من خلال الجدول رقم (9) وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية ونظام المشتريات عند مستوى معنوي (0.01) وبلغت قيمة الارتباط (0.585) وهي قيمة عالية تؤثر قيمة العلاقة بين المتغيرين كما جرى اختبار هذه العلاقة بمقياس (t) وظهر ان قيمة (t) المحسوبة (4.02) اكبر من قيمة (t) الجدولية (2.6) وهذا ما يبين تحقيق الفرضية التي تنص على وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين نظام الرقابة الداخلية ونظام المشتريات ويدل على ان ميزة الرقابة الداخلية تحديد مواصفات المواد المطلوب شراءها .

جدول (9)

يوضح العلاقة بين الرقابة الداخلية ونظام المشتريات

المتغير المستقل	المتغير المعتمد	الارتباط	قيمة (t)	قيمة (t) الجدولية
الرقابة الداخلية	نظام المشتريات	0.585	4.02	2.6

الارتباط ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية (0.01) ودرجة حرية (4)

**الفرضية الخامسة :** اختيار وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والنقود يلاحظ من خلال الجدول (10) وجود علاقة ارتباطية بين نظام الرقابة الداخلية والنقود عند مستوى معنوي (0.01) وبلغت قيمة الارتباط (0.579) وهي قيمة عالية تؤثر قيمة العلاقة بين المتغيرين كما جرى اختيار هذه العلاقة بمقياس (t) وظهر ان قيمة (t) المحسوبة (4.01) اكبر من قيمة (t) الجدولية (2.8) وهذا ما يبين تحقيق الفرضية التي تنص على وجود علاقة بين نظام الرقابة الداخلية والنقود ويبدل على ان ميزة الرقابة الداخلية هي اجراء الجرد الدوري المفاجئ للنقود .

جدول (10)

**يوضح العلاقة بين الرقابة الداخلية والنقود**

المتغير المستقل	المتغير المعتمد	الارتباط	قيمة (t)	قيمة (t) الجدولية
الرقابة الداخلية	النقود	0.579	4.01	2.8

الارتباط ذات دلالة معنوية عند مستوى معنوية (0.01) ودرجة حرية (4)

**المبحث الثالث : الاستنتاجات والتوصيات**

**اولا - الاستنتاجات :**

- 1- زيادة الأهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية لعدد من العوامل السابقة ذكرها ومنها تحول التدقيق من الشامل الى الاختياري والذي يعتمد على مدى كفاءة ومتابعة نظام الرقابة الداخلية .
- 2- ان مسؤولية تصميم نظام لرقابة الداخلية والمحافظة عليه تعد من مسؤولية الجامعة لأن الانظمة المحاسبية المطبقة معروفة ومحددة وأن دور التدقيق في تطويرها محدود للغاية .
- 3- مراجعة الانشطة والخطط للتأكد من ان النتائج تتماشى مع الاهداف الموضوعية وما إذا كانت تنفذ وفقاً لما هو مخطط لها .
- 4- عدم استخدام الاساليب الحديثة في العمل الرقابي حيث انه وبالرغم من التطورات الهائلة في مجال استخدام الحاسوب الالكتروني في اعمال الرقابة إلا ان قسم الرقابة والتدقيق الداخلي لايقوم بالتدقيق بواسطة الحاسوب .
- 5- فحص وتقويم كفاءة الاداء عن طريق مقارنة الاداء الفعلي مع ما هو مخطط له بالسابق .
- 6- سعى نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية الى تحقيق عدد من الاهداف من اهمها تقييم كفاءة الانشطة والعمليات وفعاليتها في الوحدات الحكومية وهي من الامور التي يجب مراعاتها في اجراءات الضبط الداخلي في الجوانب الفنية .
- 7- وضع مقارنة حول كيفية التحويل من اتجاهات التدقيق التقليدي الى اتجاهات التدقيق الحديث في ظل تكنولوجيا المعلومات .
- 8- ضرورة مواكبة المدقق الداخلي والرقابة الداخلية لمستجدات عملية التدقيق مع الاخذ بنظر الاعتبار متطلبات التدقيق الداخلي السابقة .
- 9- تطوير معايير التدقيق الخاصة بتحديد مكونات نظام الرقابة الداخلية .
- 10- عدم وجود الكوادر الفنية المتخصصة باعمال الاقسام و الشعب الفنية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في رئاسة جامعة القادسية .

**ثانيا - التوصيات :**

- 1- زيادة تفعيل دور الرقابة الداخلية في الجامعات العراقية وضرورة الالتزام بتوصيات ديوان الرقابة المالية بخصوص مقومات النظام المحاسبي .
- 2- اهمية الاهتمام بالمدقق الداخلي حتى يساير متطلبات التغيير في نظام الرقابة الداخلية والزيارات الميدانية لوحدات التدقيق الداخلي في الكليات .
- 3- توسع اجراءات التدقيق وتطويرها وذلك لمنع الغش والاحتيال في البيانات المالية وذلك بالاعتماد على ادخال البيانات الكترونياً وبأساليب حديثة وذلك بغض النظر عن تجربة المدققين السابقين والاعتقادات لديهم حول امانة ونزاهة الادارة وبيان البرامج الاكثر في كشف الغش والتلاعب .

- 4- المدقق لا يكون مسؤولاً عن الانحرافات الناتجة عن أنظمة الرقابة الداخلية ولكنه يعد مسؤولاً عن اكتشاف وتصحيح الانحرافات لأن الرقابة الجيدة هي طريق إلى الأداء الجيد لأنها تساعد على تقليل من الأخطار ومنع آثارها الجانبية وخفض التكاليف وزيادة الفعالية .
- 5- ان من اهداف التدقيق الداخلي التحقق من صحة البيانات والحسابات الختامية للكلية وانها اعدت وفق الأصول المحاسبية المتعارف عليها كذلك خضوع كافة الاقسام والشعب في الكليات لأجراءات للرقابة الداخلية عن طريق وضع خطة رقابية شاملة .
- 6- لاتوجد استقلالية للمدقق الداخلي من ناحية الاستقلالية الذهنية والشخصية وذلك لأرتباطه الإداري بالادارة ولهذا يستجيب لضغوطات الادارة وتلبيه رغباتها .
- 7- اللجوء الى المعايير المحلية والدولية المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لغرض تطوير العمل الرقابي .
- 8- استخدام الحاسوب في مجال الرقابة والتدقيق لضمان السرعة والدقة ومواكبة لتطور الحاصل في هذا المجال .
- 9- زيادة اعداد المدققين في قسم الرقابة والتدقيق في رئاسة الجامعة من الموظفين الكفوئين وادخالهم في دورات تدريبية داخل العراق وخارجه .
- 10- ضرورة ألتزام الكليات بتوصيات ديوان الرقابة المالية بخصوص مقومات النظام المحاسبي .
- 11- ان الرقابة الداخلية الجيدة هي الطريق الجيد الى الاداء الجيد لأنها تساعد على التقليل من حالات التزوير والفساد الاداري والمالي وخفض التكاليف وزيادة الفاعلية .

**المصادر العربية والاجنبية :**  
**\* القوانين والتعليمات الناقدة :**

- 1- قانون التعليم العالي والبحث العلمي رقم (40) لسنة (1988) المعدل .
- 2- قانون تعديل رواتب موظفي الدولة 2008 .
- 3- الصلاحيات المخولة للسيد رئيس الجامعة والسادة العمداء .
- 4- قانون اصول المحاسبة العامة رقم (28) لسنة 1940 وتعديلاتها .
- 5- الكتب السنوية التي تصدرها وزارة المالية .
- 6- تعليمات تنفيذ الخطة .
- 7- تعليمات تنفيذ الموازنة التي تصدر سنوياً وتعديلاتها .
- 8- تقرير ديوان الرقابة المالية .
- 9- تقرير قسم الرقابة والتدقيق الداخلي .
- 10- قانون بيع وايجار اموال الدولة رقم (32) لسنة 1986 .
- 11- جريدة الواقع العراقية .

12- ديوان الرقابة المالية ، دائرة الشؤون الفنية والدراسات ، (2007) دليل التدقيق الداخلي .

13- ديوان الرقابة المالية ، دائرة الشؤون الفنية والدراسات (2003) دليل الرقيب المالي .

14- ديوان الرقابة المالية ، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية (2000) دليل التدقيق رقم (4) دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .

#### المصادر العربية :

1- يوسف ، حسين يوسف ، احمد ، حسين احمد ، نعمه ، عصام نعمه (تدقيق الحسابات) (2) منشورات جامعة دمشق 2010 .

2- صديق ، مصطفى محمد ، (تقييم نظام الرقابة الداخلية لمصرف الرافدين) رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة صلاح الدين / اربيل / 1989

3- فضل ، محمد فضل ، راغب ، خالد راغب ، (تدقيق الحسابات) دار كنوز للنشر/عمان الاردن 2009 .

4- شعيب عبدالله شعيب ، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى 1985

5- أمين ، خالد محمد (علم تدقيق الحسابات) (الناحية النظرية) ، 2000

6- رأفت سلامة محمود ، احمد يوسف كلبونه ، عمر محمد زيغان ، (علم تدقيق الحسابات) ، دار المسيرة للنشر /عمان/2011

7- كريمة علي كاظم الجوهر (الرقابة المالية) الجامعة المستنصرية / بغداد 1999

8- خالد راغب الخطيب مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص ، الطبعة العربية الاولى / عمان / 2010

9- عزيز ، محمد علي ، (موقف مراقب الحسابات من نظام المراقبة الداخلية) ، مجلة المحاسب نقابة المحاسبين والمدققين الداخليين مطبعة الاديب بغداد 1986

10- احمد حلمي جمعة ، (المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث) دار الصفاء للنشر والتوزيع / عمان/2009

11- احمد حلمي جمعة (تطوير معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد اخلاقيات المهنة) جامعة الزيتونة / الاردن 2009 .

12- العبيدي ، خالد عبد احمد (تقويم اجراءات قسم الرقابة والتدقيق الداخلي للأداء الاداري في الجامعات العراقية ) مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين 2008

13- عبيد ، يحيى حسين وعبد الوهاب ، ابراهيم طه ، ( اصول المراجعة ) المنصورة / مصر الطبعة الاولى 2001

14- فضيلة بوطورة فضيلة (دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك ) كلية العلوم الاقتصادية جامعة محمد بوضياف / جزائر 2007

15- رفعت ، فراس احسان ، (تقويم وتطوير نظام الرقابة الداخلية في مديرية زراعة نينوى ) مقدم الى المعهد العربي للمحاسبين القانونيين فرع الموصل سنة 2004.

#### المصادر الانكليزية :

1- Peter D.Eston , self selection of auditors and audit pricing in private firms – the accounting review vo179 January 2007-

2- Fredrick accounting information systems mcgrew-Hill co., Isted ,Tokyo 1984 .

- 3- American institute of certified public accounting " internal control , N, Y , institute 1983".
- 4- Walter B.metgs . E.John Larsen . and Robert F.metgs principles of auditing fifth edition , Richard D. Irwin , Inc.1993.
- 5- Arens A. loebecke , D, auditing – an integrated approach "7" Ed prentice Hall international inc , u.s.A ,1997 .
- 6- B.N. Tandon and others( practice of auditing s). chand and company ltd . 1997
- 7- marks and other auditing cases – An interactive learning approach ,Upper saddle river 2003 .
- 8- American institute al certified public Accor tout auditing standards procedures statements on auditing procedure , 2005.
- 9- Arens A-A-and s.k lobeecke 2006 .

ملحق رقم (1)

استمارة استبانة

بسم الله الرحمن الرحيم

الاخ الكريم ... الاخـت الكريمة ... السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

م// استمارة استبيان

نضع بين ايديكم الكريمة استمارة استبيان البحث الموسوم ( تقييم انظمة الرقابة الداخلية في قطاع التعليم العالي ) دراسة تطبيقية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في جامعة القادسية لذا نرجو وضع الاشارة (✓) في احدى الاختيارات التي تتفق ووجهة نظركم مع العلم ان اجاباتكم ستستخدم لاغراض بحثية حصرية لذا لا ضرورة لذكر الاسم والباحث مستعد للأجابة على اية استفسارات او اشكاليات تتعلق بالجانب المفاهيمي للأستمارة شاكرين تعاونكم معنا خدمة للصالح العام الذي هو رائد الجميع ... مع التقدير

ت	الفقرات	اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق كلياً
1-	<b>المحور الاول : الامور العامة :</b> يتمتع جهاز الرقابة الداخلية بمكانة خاصة تسمح له من خلالها ممارسة نشاطه بحرية كافية :					
2-	ان عملية اكتشاف الاخطاء المقصودة من قبل المدقق الداخلي لها اهمية كبيرة :					
3-						



					ب- تاريخ الاستخدام :
					ج- موقع او مكان تواجد الموجود :
					د- الرقم الرمزي للموجود :
					هـ- الاندثارات السنوية المتراكمة :
					و- تاريخ الاستبعاد او الشطب :
					3- هناك سياسة ثابتة تسير عليها الجامعة فيما يتعلق باستهلاك الموجودات الثابتة :
					4- يتم اجراء المطابقة بين السجلات والاستاذ العام دورياً :
					5- الاراضي والعقارات مسجلة باسم الجامعة في دوائر التسجيل العقاري بدوائر المرور :
					6- يتم مسك سجلات من قبل الاقسام بالموجودات لديهم:
					7- اتخذت الجامعة الاجراءات المناسبة لحماية موجوداتها من اخطار الحريق والتلف وسوء الاستعمال :
					8- يتم شراء الموجودات الثابتة استناداً الى الموازنة الرأسمالية للجامعة :
					9- تستخدم الجامعة نظام لترميز موجوداتها :
					<b>المحور الثالث : المخزون</b>
					1- يوجد قسم خاص للحسابات المخزنية :
					2- كل مخزون بعهددة امين مخزن مسؤول :
					3- امناء المخازن من ذوي الاختصاص بالاعمال المخزنية :
					4- الصرف من المخازن لا يتم الا بعد :
					أ- تقديم طلب من القسم المختص :
					5- تصديق مدير المخازن او الشخص المسؤول :
					6- يتم اجراء المطابقة الدورية بين بطاقات الصنف في المخازن وبطاقات قسم الحسابات المخزنية :
					7- تقوم ادارة المخازن باعداد تقارير عن :-
					أ- المواد الراكدة :
					8- ب- المواد التالفة والمتضررة :
					9- ان المشاركين في الجرد ليس لهم علاقة بالحيازة المخزنية والسجلات المخزنية :
					يتم فصل المواد المستعملة والقديمة وعدم خزنها مع المواد الجديدة :
					يتم تدقيق قوائم الجرد من قبل التدقيق الداخلي :
					توجد وسائل حماية كافية للمخازن :

ت	الفقرات	اتفق تماما	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق كليا
-1	<b>المحور الرابع : المشتريات</b> توجد لجنة خاصة للمشتريات في الجامعة ومستقلة عن القسم المالي وقسم المخازن :					
-2	ينظم طلب الشراء من قبل :- أ- القسم المختص : ب- قسم المخازن : ج- السيطرة المخزنية :					
-3	تتفد طلبات الشراء بعد التأكد من توفر الاعتماد اللازم :					
-4	في حالة ارتباط الجامعة بعقود شراء يتم فتح سجلات لكل جهاز لاغراض المتابعة :					
-5	يتم التقيد بالشراء او توجد تعليمات واضحة تحدد الشراء بالصيغ التالية : أ- العروض : ب- المناقصات : ج- اللجان :					
-6	يتم مسك سجلات للطلبات الواردة :					
-7	توجد لجنة خاصة لتحليل العروض :					
-8	يؤخذ رأي المخازن قبل شراء المواد :					
-9	يتم تغيير لجان المشتريات كل ثلاث اشهر :					
-10	يتم تحديد المواصفات بدقة للمواد المطلوب شرائها :					
-1	<b>المحور الخامس : النقود</b> ان اختصاص امين الصندوق او المشرف على استلام النقد مستقل عن التسجيل في السجلات واعداد الشيكات :					
-2	تستعمل قاصة حديدية لحفظ النقود :					
-3	يستخدم سجل محاسبة 16 للسيطرة على وصولات القبض غير المستعملة :					
-4	يتم حفظ وصولات القبض لدى موظف مسؤول غير امين الصندوق :					
-5	تقوم لجنة مختصة بفحص وصولات القبض من حيث الطبع واستلامها :					
-6	يتم استخدام القاصة لحفظ مبالغ اخرى مثل الرواتب والسلف :					
-7	تستلم الشيكات الواردة من قبل شخص غير امين الصندوق :					
-8	يقوم امين الصندوق بمسك سجل بالمقبوضات والنفقات النقدية :					
-9						

						<p>10- يتم ترصيد هذا السجل ومطابته يومياً مع الموجود النقدي : يتم تدقيق دوري ومفاجئ من قبل التدقيق الداخلي :</p>
--	--	--	--	--	--	--