

تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة العراقية وعلاقتها بحجم الشركة

مجيد عبدزید حمد & هيفاء كاظم إسماعيل

جامعة القادسية - كلية الإدارة والأقتصاد

الخلاصة

تهدف هذه الدراسة الى تقييم درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية العراقية واختبار العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة المستخدمة وبين حجم الشركات من حيث كل من رأس المال و عدد العاملين. وتتبع أهمية هذه الدراسة من خلال تناولها لقضية تعتبر جزءاً رئيسياً من جوهر العملية التدقيقية ألا وهي فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات حيث أن عمليات التدقيق في هذه الشركات تعتمد على أسلوب العينات العشوائية والتي تعتمد على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستخدم فيها . ولقياس مدى تحقيق اهداف الدراسة تم وضع الفرضيات التالية :-

1- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين حجم الشركة معبراً عنه برأس المال .
2- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين حجم الشركة معبراً عنه بعدد العاملين .
ومن اجل إختبار هذه الفرضيات قام الباحث بإستخدام أستمرارة إستبتيان لجمع البيانات لغرض تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات العراقية .

قسمت الدراسة الى أربعة أقسام , الأول خصص لمنهجية الدراسة وفيها تم عرض هدف الدراسة وأهمية الدراسة ومشكلة الدراسة وفرضيات الدراسة وكذلك معوقات وإسلوب وعينة الدراسة وطريقة تحليل النتائج .
والثاني خصص لأهم الدراسات العربية والاجنبية السابقة التي تناولت تقييم أنظمة الرقابة الداخلية .

وأما الثالث يتعلق بالجانب النظري لمفهوم الرقابة الداخلية , وفي الرابع تم اختبار فرضيات الدراسة من خلال التحليل الإحصائي لنتائج الإستبتيان بأستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) , وفي القسم الخامس والأخير خلصت الدراسة الى عدد من الإستنتاجات والتوصيات ومن أهم هذه الإستنتاجات :-

- 1- إفتقار معظم الشركات الصناعية الى وجود هياكل تنظيمية أو وصف مكتوب للوظائف , الامر الذي يجعل عملية فصل الوظائف صعبة .
- 2- إفتقار معظم الشركات الى وجود قسم للتدقيق الداخلي , وهذا يحرم إدارة الشركات من معرفة وتعديل الخلل في نظام الرقابة الداخلية .
- 3- وجد أن متوسط درجة الفعالية بلغ 87.55 % . وهذا المتوسط منخفض نسبياً .
وأوصى الباحث أخيراً بضرورة وجود قسم للتدقيق الداخلي وضرورة عقد دورات تدريبية لموظفي قسم التدقيق الداخلي , وضرورة توفير هياكل تنظيمية في الشركات الصناعية .

المقدمة :

تأثرت الشركات بصفة عامة بتغير العوامل المحيطة بها والتي من أهمها فصل الإدارة عن المالكين , وزيادة حدة المنافسة في السوق وإستخدام الآلة كبديل عن الايدي العاملة بالإضافة الى كبر حجمها , هذه العوامل أدت الى تغيير جوهرى في التنظيم الإداري لهذه الشركات . ولما كانت الإدارة العُلْيَا في هذه الشركات غير قادرة على مراقبة جميع النشاطات بشكل

مباشر نتيجة للعوامل السابقة , فقد وجد نظام الرقابة الداخلية الى مساعدة الإدارة في حماية الاصول , ورفع كفاءة التشغيل , وتشجيع التمكك بالسياسات الإدارية .

وفي الفترة الاخيرة إزداد عدد الشركات المساهمة الصناعية العراقية المسجلة في سوق الأوراق المالية , حيث بلغ عددها حتى نهاية عام 2007 مائة وخمسون شركة (سوق العراق للأوراق المالية , النشرة الإحصائية) .

وتقسم هذه الشركات الى خمسة أنواع حسب طبيعة نشاطها وهي البنوك , الشركات المالية , شركات التأمين , شركات الخدمات , والشركات الصناعية , وتساهم هذه الشركات بنسبة مرتفعة بحركة الإقتصاد العراقي, الأمر الذي يفرض على الباحثين في العراق توجيه الاهتمام لدراسة الجوانب المختلفة فيها من أجل مساعدتها على تحقيق أهدافها , لذلك فقد خصص هذا البحث لدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة في الشركات الصناعية العراقية والعلاقة التي تربط بينها وبين حجم الشركات من حيث رأس المال وعدد العاملين .

أولاً : منهجية الدراسة

1- هدف الدراسة :-

يهدف هذا البحث الى دراسة أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية العراقية من أجل :

- 1- تقييم درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية , ومناقشة النتائج التي تم إستخلاصها .
 - 2- فحص العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة المستخدمة وبين حجم الشركات من حيث رأس المال .
 - 3- فحص العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة المستخدمة وبين حجم الشركات من حيث عدد العاملين .
- 2- أهمية الدراسة :-

تظهر أهمية هذه الدراسة من خلال تناولها لقضية تعتبر جزءاً رئيسياً من جوهر العملية التدقيقية ألا وهي فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة العراقية والتي زاد الاهتمام بها بشكل كبير بعد ان أصبحت عملية التدقيق تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية والتي تعتمد على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستخدم , وعليه يمكن تلخيص أهم الجوانب المتعلقة بأهمية هذه الدراسة من خلال النقاط التالية :

- 1- إنها تمثل امتداداً لدراسات سابقة حول أنظمة الرقابة الداخلية واستكمالاً لما قام به الباحثون في مجال الرقابة الداخلية .
- 2- كون هذه الدراسة تتضمن جانباً عملياً من خلال إستمارة إستبيان تم توزيعها على عينة عشوائية من الشركات الصناعية المساهمة العراقية فإنها تتعرض فعلياً لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية .
- 3- تقوم هذه الدراسة بمعالجة بعض الامور التي اوصت بها الدراسات السابقة مثل دراسة العلاقة بين أنظمة الرقابة الداخلية وحجم الشركات .

3- مشكلة الدراسة :-

يمكن صياغة مشكلة الدراسة من خلال عرض التساؤلات الفكرية التالية :

- 1- هل تتأثر درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية بحجم الشركة من حيث رأسمالها ؟
 - 2- هل تتأثر درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية بحجم الشركة من حيث عدد العاملين ؟
- 4- فرضيات الدراسة :-

لقياس مدى تحقيق أهداف الدراسة تم وضع الفرضيات العدمية التالية :-

- 1- الفرضية الأولى :- تتعلق الفرضية الأولى بفحص العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين رأس المال , وتنص على مايلي :

(لاتوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين رأس المال)

2- الفرضية الثانية : تتعلق الفرضية الثانية بفحص العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين عد العاملين وتنص على ما يلي :

(لاتوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين عدد العاملين)

5- اسلوب الدراسة :-

اعتمدت الدراسة على مراجعة الأدبيات المحاسبية المتعلقة بمفهوم الرقابة الداخلية والإجراءات التي يجب ان يتضمنها , لما الإطار العملي فتم الحصول على البيانات اللازمة لهذا الإطار بواسطة إستمارة إستبيان تتكون من مجموعة من الاسئلة لخدمة أهداف الدراسة , وقد تضمنت الاستبانة الامور التالية :

أ- الإعتبارات العامة : يتم من خلال هذا الجزء من الإستبانة التعرف على الإجراءات الرقابية المتعلقة بالهيكل التنظيمي ودائرة التدقيق الداخلي , وسياسات الشركات المتعلقة بدائرة الحسابات .

ب- رأس المال والتوزيعات : تعنى الإجراءات المتعلقة برأس المال والتوزيعات بمراقبة شهادات الأسهم من حيث إصدارها والتوقيع عليها وإلغائها والاحتفاظ بها وتوزيع الارباح ومراقبة الارباح غير الموزعة .

ج- الموجودات الثابتة : ترتبط أجزاء الرقابة في هذا القسم بعمليات إضافة وصيانة والتصرف بالموجودات الثابتة , وكذلك عمليات مسك الدفاتر المتعلقة بها , والمصروفات التي تتعلق بالموجودات الثابتة .

د- الدائنون واوراق الدفع : يتعلق هذا القسم بإجراءات الرقابة الضرورية للتأكد من سلامة العمليات التي تمت , وكذلك إجراءات الرقابة المتعلقة بالقروض والعمليات المحاسبية المرتبطة بها .

هـ- الرواتب والاجور : تشتمل الإجراءات الرقابية في هذا القسم على التأكد من العمليات بجدول الرواتب وطرق احتساب الرواتب , وكذلك إجراءات الصرف للرواتب والمحاسبة عليها .

و- المدينون واوراق القبض : إجراءات الرقابة في هذا القسم ترتبط بكيفية الإصدار والاحتفاظ بأوراق القبض , والعمليات المحاسبية المختصة بالديون , وتسوية الديون المعدومة وعملية فصل المهام في هذا القسم .

ز- المخازن : تتضمن إجراءات الرقابة المتعلقة بالمخزون للتأكد من وجود الحماية المادية للمخزون والرقابة على بطاقات الصنف المتعلقة بالمخزون , والعمليات المحاسبية المرتبطة به , كذلك إجراءات الرقابة على حركة المخزون.

ح- المبيعات : تشتمل الإجراءات الرقابية في هذا القسم على التأكد من مدى مسؤولية قسم المبيعات , كذلك الإجراءات والمستندات المحاسبية المرتبطة بالمبيعات النقدية والآجلة ومردودات المبيعات .

ط- المشتريات : الإجراءات الرقابية المتعلقة بالمشتريات , وإتفاقيات الشراء , ومسؤوليات إدارة المشتريات .

6- عينة الدراسة :-

لقد تم تحديد عينة الدراسة بـ (12) شركة صناعية مساهمة يتم تداول اسهمها في سوق الاوراق المالية العراقية (ملحق رقم 1 اسماء الشركات) . وقد بلغ عدد إستثمارات الإستبيان الموزعة للشركات (20) استمارة تم توزيعها من قبل الباحثين وبشكل شخصي على الإدارة الوسطى والعليا للإجابة عليها من هذه الشركات وبلغت نسبة الإستثمارات التي تم إعتماها 60% من أصل الإستثمارات الموزعة .

7- طريقة تحليل النتائج :

1- نظراً لطبيعة البيانات التي تم الحصول عليها وما يتطلبه اختبار الفرضيات , فقد تم تحليل البيانات باستخدام الحاسوب الالكتروني , من خلال برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS) حيث تم استخراج المقاييس الإحصائية التالية : المتوسط الحسابي , معامل الارتباط .

2- لقبول الفرضيات أو رفضها فقد تم استخدام اختبار (t-test) حيث يتم قبول الفرضية العدمية إذا كانت :

$$t = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}} \geq t(a/2)$$

حيث :

r : معامل الارتباط .

r² : معامل التحديد .

n : عدد مفردات العينة .

t(a/2) : قيمة t المستخرجة من الجداول الاحصائية وتمثل قيمة a مستوى الثقة .

ثانياً : الدراسات السابقة :-

1- الدراسات العربية :

أ- دراسة (أبو جبارة 1983) .

تناولت الدراسة ما إذا كان هناك توافق او اختلاف بين مدققي الحسابات في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وفيما إذا كانوا يطبقون نفس الأسس في حكمهم على تلك الأنظمة , حيث قام الباحث بدراسة ردود المدققين تجاه تقييم أحد فروع الرقابة الداخلية وهو نظام الرواتب الذي يعتمد على عدد من عناصر الرقابة الداخلية .

ب- دراسة (دهمش 1986) .

استهدفت هذه الدراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية كعنصر من عناصر خطة عمل المدقق وأوضحت الخطوات التي يتضمنها الأسلوب المستخدم من قبل المدققين لمراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية ضمن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً تاماً بينما لايدخل تقييم الرقابة الإدارية ضمن هذا النظام .

ج- دراسة (أبو علي 1988) .

تناولت الدراسة درجة متانة أنظمة الرقابة المحاسبية والإدارية وفحص العلاقة بين الأهمية النسبية لكل إجراء, وبين نسبة إستخدامه , وبيان الإجراءات الرقابية قليلة الاستخدام في قطاع الشركات المساهمة الصناعية , ومدى إهتمام الشركات الصناعية بالجوانب الإدارية للرقابة الداخلية ودراسة علاقة المدقق الداخلي والخارجي بأنظمة الرقابة الداخلية , حيث قام الباحث بدراسة ردود المدراء الماليين تجاه تقييم نظم الرقابة الداخلية المستخدمة.

2- الدراسات الاجنبية :

أ- دراسة (Winkle & cook , 1980) .

تناولت الدراسة أهمية الدور الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية كعامل مؤثر على طبيعة فحص المدقق كذلك ضرورة فحص الواجه المحاسبية والإدارية معاً بسبب عدم وجود تضارب جوهري بين أهداف الانتاج وتدقق المعلومات وبين سلامة السجلات المالية وحماية الأصول .

ب- دراسة (Zuber & Loebbeeke, 1980)

وفيها اقترح الباحثان طريقة عملية يمكن أن يستخدمها مدقق الحسابات الخارجي والمدقق الداخلي عند تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقوم على وصف النظام عن طريق تحديد اهدافه , ومن ثم ربط هذه الأهداف بالإجراءات على شكل جدول يسهل فحص درجة فعالية نظام الرقابة .

ج- دراسة (Gilmour , 1998) .

تناولت الدراسة تقديم مقترحات حول تطورات وطبيعة التدقيق الداخلي المشتركة في الولايات المتحدة الاميركية , وتناولت الدراسة الرقابة والتخطيط وقياس نتائج القوائم المالية في الأعمال , وكذلك خبرات الباحث في شركة فورد

للسيارات , وتناولت أهمية ثبات الخبرة المهنية لعملية التدقيق وقدمت الدراسة عدد من الاستنتاجات والتوصيات بهذا الخصوص .

ثالثاً : مفهوم الرقابة الداخلية - الجانب النظري

نتيجة للدور الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح الشركات , فقد حظيت بأهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت الى تطوير مفهوم الرقابة بصورة مستمرة , وكان أول تعريف لها هو التعريف الذي وضعته جمعية ألمدققين الأمريكيين ونص على إن :

" الرقابة الداخلية هي الاجراءات والطرق المستخدمة في الشركة من اجل الحفاظ على النقدية والإصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر " .

ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والإداري والانتباه لأهمية الحفاظ على الاصول الأخرى بالإضافة للنقدية تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية , فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على إنها :- (AICPA,1963,27) .

تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية , والتأكد من دقتها ومدى الإعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية .

الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية :

تكمّن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في الأمور الآتية (عبدالله , 1998 , 163) :-

- 1- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات .
- 2- حماية أصول المشروع من الإختلاس والتلاعب .
- 3- التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الإعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية .
- 4- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية .
- 5- تشجيع الإلتزام بالسياسات والقرارات الإدارية .

العوامل التي ساعدت على تطور الرقابة الداخلية :-

لقيت أنظمة الرقابة الداخلية في السنوات الأخيرة عناية كبيرة وإهتماماً بالغاً من المحاسبين والمدققين , وقد ساعد

على ذلك عدة عوامل يمكن تلخيصها فيما يلي (عبدالمعمر , 1982 , 239) :-

- 1- إتساع حجم المشروعات وتعدد عملياتها وتعقدها الى الحد الذي أصبح معه من المتعذر على إدارة المشروع التعرف على أوجه نشاطه المختلفة ونتائج أعماله عن طريق الإتصال الشخصي . فأدى ذلك الى الإعتماد على وسائل هي في صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل الكشوف التحليلية والموازنات وتقسيم العمل وغيرها .
 - 2- من أهم الواجبات الملقاة على عاتق القائمين بإدارة المشروع حماية موجوداته من السرقة أو الإختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال وقد ترتب على اتساع حجم المشروعات وإزدياد المسؤوليات والاختصاصات الملقاة على عاتق الإدارة ان اضطرت الهيئة الإدارية بالمشروع الى تفويض بعض إختصاصاتها إلى بعض الإدارات الفرعية بالمنشأة , كإدارة المشتريات والإدارة المالية والإدارة الفنية ... الخ.
- وحتى تطمئن الإدارة الى حسن سير العمل بهذه الإدارات الفرعية وأن أصول المنشأة وموجوداتها في ايد أمينه , ولكي تبعد نفسها من المسؤوليات الجسام الملقاة على عاتقها , عليها ان تضع من أنظمة الرقابة الداخلية مايكفل لها ذلك .

- 3- تحتاج الجهات الحكومية الى بيانات دقيقة حول المشاريع داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي والتسعير وحصر الكفاءات العلمية وما شابه , فإذا ما طلبت هذه المعلومات من مشروع ما , عليها تحضيرها بسرعة ودقة , وهذا الامر الذي لايتسنى لها مالم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قوياً ومتماسكاً.
- 4- التحول الذي طرأ على عملية التدقيق , فيعد ان كانت تفصيلية كاملة تشمل جميع الدفاتر والسجلات والحسابات , تحولت الى انتقائية تقوم على اساس الاختبارات .
- وقد صاحب هذ التحول في عملية التدقيق إهتمام أصحاب المنشآت أو القائمين على إدارتها من جهة ومدققي الحسابات الخارجين من جهة اخرى , بأنظمة الرقابة الداخلية والعمل على تدعيمها وتحسينها حتى يمكن الاعتماد عليها .
- 5- لابد لإدارة المشروع من الحصول على عدة تقارير دورية عن الأوجه المختلفة لنشاطه من أجل إتخاذ المناسب من القرارات لتصحيح الإنحرافات ورسم سياسة الشركة في المستقبل , ومن هنا لابد من وجود نظم رقابية سليمة .
- 6- مسؤولية الادارة عن حماية موارد المنشأة من الضياع والإختلاس وسوء الاستخدام .

أهمية الرقابة الداخلية :

يخدم نظام الرقابة الداخلية عدة أطراف ترتبط مصالحها بالمنشأة العامة , ومن أهم هذه الأطراف (Winkle & cook , 1980,49) :

- 1- إدارة المشروع : تعتبر الإدارة مسؤولة عن الحفاظ على أصول المشروع الموضوعه تحت تصرفها , وفي هذا المجال يساعد نظام الرقابة الداخلية على إخلاء مسؤولية الإدارة تجاه الحفاظ على أصول الشركة . وكذلك المساعدة على رفع الكفاءة التشغيلية فيها عن طريق تبني الإجراءات الرقابية التي تكفل تحقيق ذلك .
- 2- مدقق الحسابات : يتم تدقيق الحسابات بالعادة بأستخدام اسلوب العينات الإحصائية , ويتوقف حجم العينة على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية , اي ان الرقابة الداخلية هي أحد العوامل الرئيسية في تحديد نطاق العمل الذي يجب ان يقوم به المحاسب القانوني ومراقب الحسابات .
- 3- المستثمرون : يفضل المستثمرون في العادة إستثمار أموالهم في الشركات التي تحرص على حفظ حقوقهم وإستثماراتهم من التلف أو الضياع , وهذا لا يتأتى إلا بوجود نظام رقابة داخلية سليم . إذ ان هذا النظام يعمل على زيادة درجة الدقة في التقارير المالية عن طريق كشف الأخطاء المقصودة أو غير المقصودة التي تقع في العمليات المالية أو الإدارية أو التشغيلية , ومن ثم متابعة الإنحرافات إن وجدت والعمل على تسويتها وإستقصاء أسباب نشوئها .

أقسام الرقابة الداخلية :

تقسم الرقابة الداخلية الى الاقسام التالية (الجوهر , 1999 , 110) :-

أ- الرقابة الادارية : وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق اكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الإلتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة مثل الكشوفات الإحصائية , ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء والرقابة على الجودة , والموازنات التقديرية , والتكاليف المعمارية , وإستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للعاملين .

ب- الرقابة المحاسبية : وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة الى إختيار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الإعتماد عليها , ويضم هذا النوع وسائل متعددة منها - على سبيل المثال - إتباع نظام القيد المزدوج , إستخدام حسابات المراقبة (الإجمالية) , وإتباع موازين المراجعة الدورية , وإتباع نظام المصادقات , وإعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول , وجود نظام مستندي سليم , وإتباع نظام التدقيق الداخلي , وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين .

ج- الضبط الداخلي : ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة الى حماية أصول المشروع من الإختلاس والضياع وسوء الإستعمال , ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية ؛ حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية , كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات .

المقومات الأساسية لأنظمة الرقابة الداخلية :

يجمع الباحثون في التدقيق على انه لا بد من توافر المقومات الرئيسية التالية في نظام الرقابة الداخلية السليم وهي كما يأتي:

- 1- خطة تنظيمية .
- 2- نظام محاسبي سليم .
- 3- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات .
- 4- مجموعة من العاملين الأكفاء .
- 5- إستخدام الوسائل الآلية والإلكترونية .
- 6- تقييم الأداء .

وفيما يلي عرض موجز لهذه المقومات :

1- خطة تنظيمية

قد تختلف الخطة التنظيمية من مشروع الى آخر إلا أن اي خطة تنظيمية مناسبة يجب أن تكون مبسطة , ومرنة فأى قرار أو مبدأ لايعني جموده , بل هو قابل للتعديل والتطوير باستمرار , كما يجب ان تضع حدوداً واضحة للسلطة والمسؤولية . والعامل الهام في أي خطة تنظيمية هو الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل , والاحتفاظ بالأصول والمحاسبة, والرقابة الداخلية عليها ويتطلب الاستقلال التنظيمي تقسيم الوظائف بطريقة تمكن من جعل السجلات الموجودة بها خارج اي إدارة بمثابة وسيلة للرقابة على مايجري على هذه الإدارة .

وبالرغم من إن الإستقلال التنظيمي يتطلب هذا الإنفصال إلا ان عمل جميع الإدارات يجب ان ينسق بحيث يؤدي الى تدفق منتظم للعمل مع تحقيق كفاءة عالية له , وبجانب المسؤولية يجب ان تسير تفويض السلطة حتى تباشر هذه المسؤولية وأن تحدد بصورة واضحة في خرائط تنظيمية . فتعارض الاختصاصات يجب تجنبها . (عبدالله, 2004, 43) .

2- نظام محاسبي سليم

وجود نظام محاسبي سليم يستند الى مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تفي بأحتياجات المشروع , وتصميم لدورات محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة , ويجب ان يراعى في المستند البساطة والوضوح حتى يسهل فهمه على من يستعمله . ويجب ان يخدم ذلك السجل أو المستند هدفاً من اهداف إدارة المشروع كما يجب ان يراعى في تصميمه كافة استخداماته المحتملة حتى تقلل من تغيير النماذج كل حين . هذا كما يجب ان يراعى في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند .

أما الدليل المحاسبي فيجب ان يراعى في تصميمه إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة , وان يتضمن الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من إداء مهمتها الرقابية , وإشتمال الدليل على حسابات مراقبة والفصل الواضح بين العناصر الإيرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات , وتضمن الدليل نظاماً دقيقاً لترقيم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية (القباني, 2006, 22) .

3- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات

يتطلب تحديد الاختصاصات والمسؤوليات تقسيم العمل , ويقصد بتقسيم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولون عن المحافظة على ممتلكات وعمليات المشروع , وأشخاص لإعداد سجلات وتسجيل هذه الممتلكات والعمليات فالشخص المسؤول عن المحافظة على أصول المشروع تكون لديه الفرصة في استخدام هذه الأصول استخداماً شخصياً سواء لديه الرغبة أو ليس لديه هذه الرغبة . وذلك حتى يمكن محاسبته بصورة عادلة يجب ان يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصول التي في عهده . فمن الواضح انه إذا أعطيت مسؤولية الرقابة على الأصل والسجل الخاص بهذا الأصل لشخص واحد فإنه يجمع بين الأصل نفسه والمحاسبة عن هذا الأصل , وبالتالي لن تكون هناك عملية رقابة , وإذا أريد فرض رقابة عليه فيجب أن تعطى لشخص آخر مهمة الرقابة على الأصل عن طريق سجله (الأرشاد, 1985, 182) .

4- مجموعة من العاملين الأكفاء

يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية , خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية , إذ أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي الى عدم حدوث الأخطاء والمخالفات أو تقليلها , وإلى إعداد قوائم مالية سليمة . والعكس في حالة وجود ضوابط رقابية قوية , ولكن مع أشخاص غير أكفاء وغير موثوق بهم فأنا نتوقع تحايلهم على هذه القواعد والضوابط الرقابية . ويتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم , ضوابط تضعها إدارة المنشأة مثل البحث عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدراً من الأمانة والثقة , التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم , توفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين , وأيضاً التأمين على شاغلي الوظائف المهمة ضد خيانة الأمانة لدى شركات التأمين (السقا 1997,17) .

5- استخدام الوسائل الآلية والإلكترونية

يؤدي استخدام الوسائل الآلية والإلكترونية في إنجاز الاعمال المحاسبية الى سرعة إنجازها وتقليل الأخطاء , ورفع كفاءة العمل المحاسبي . فإستخدام الحاسوب يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بدقة كبيرة وسرعة فائقة . كذلك تساعد آلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة . (أحمد, 1980, 48) .

6- تقييم الأداء

لتقييم الأداء لابد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء الفعلي , وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لاتضمن وجود الأداء الجيد , لذلك يجب على الإدارة التأكد من قيام الموظفين بأتباع التعليمات بصورة مستمرة . وهذا الامر يتطلب تدقيق عمل الموظفين بحرص للتأكد من إتباعهم لتلك التعليمات , وإذا لم تكن متبعة يجب تحديد الأسباب التي أدت الى ذلك , واتخاذ الاجراءات المناسبة للتصحيح , ويجب ان لا يقتصر الأمر على الإدارة العليا بل ان تتم عملية المراجعة في جميع المستويات الإدارية . (AICPA,1978,14) .

المعايير والقوانين المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية :

بعد صدور أول تعريف للرقابة الداخلية اهتم الادب المحاسبي بعدة جوانب مرتبطة بالرقابة الداخلية , وتبلورت هذه الاهتمامات حيث أصدرت الهيئات واللجان المختصة مجموعة من المعايير والقوانين لبيان الجوانب المختلفة للرقابة الداخلية , ومن أهم هذه المعايير والقوانين مايلي :

1- المعيار الثاني للعمل الميداني .

2- قانون منع الرشاوي .

3- تقرير لجنة كوهين .

وفيما يلي عرض موجز لهذه المعايير والقوانين :

1- المعيار الثاني للعمل الميداني

يتطلب هذا المعيار من مدقق الحسابات أن يقوم بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية سواء كانت مهمته محصورة في إبداء الرأي بالقوائم المالية او في تقديم تقرير عن نظام الرقابة الداخلية , وينص هذا المعيار على انه :- (AICPA, 1978, 27) .

يجب القيام بدراسة وافية وإجراء تقييم شامل لنظام الرقابة الداخلية المعمول به كأساس للأعتماد عليه أثناء القيام بمهمة التدقيق , ويتم على ضوءه تحديد مدى الاختبارات التي يجب ان تقتصر عليها إجراءات التدقيق الضرورية . من دراسة هذا المعيار نجد ان المدقق الخارجي مسؤول عن فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية , ويستطيع المدقق الخارجي نظراً لخبرته تقدير درجة الثقة التي ستوضع في ذلك النظام , ومدى إمكانية الاعتماد عليه .

2- قانون منع الرشاوي

صدر هذا القانون لكي يمنع الشركات الأمريكية التي تعمل خارج الولايات المتحدة من تقديم الرشاوي الى الموظفين الرسميين في تلك البلاد , ومن أهم الأدوات التي اعتبرها هذا القانون ضرورية لتحقيق أهدافه هو وجود نظام الرقابة الداخلية بالإضافة الى وجود نظام محاسبي سليم (Anderson, 1978, 3) .

3- تقرير لجنة كوهين

وهي لجنة تابعة للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين وكلفت بدراسة مسؤولية المدقق الخارجي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية , وأهم توصيات هذه اللجنة إنها طالبت بإصدار تقارير عن أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية, وان يتم الإفصاح عن نواحي الضعف ذات الأهمية النسبية العالية فيها من قبل مدقق الحسابات . مسؤولية الإدارة تجاه أنظمة الرقابة الداخلية .

تعتبر إدارة المنشأة مسؤولة عن وضع نظام الرقابة الداخلية وتصميمه والإشراف عليه . ويحقق النظام أهداف المحافظة على الأصول ومراجعة دقة وإمكانية الإعتماد على البيانات المحاسبية والنهوض بالكفاءة الإنتاجية , وتشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية المرسومة . ولتحقيق ذلك تقوم بوضع خطة تنظيمية مناسبة ونظام كفوء للإدارة للترخيص والمستندات والسجلات المطلوبة , وتوفير مجموعة من العاملين الإكفاء ومعايير سليمة للأداء . بالإضافة الى نظام محاسبي سليم يكفل المحاسبة عن كافة الأنشطة وإعداد القوائم المالية وتحقيق الرقابة على العمليات المختلفة (نور, 1994, 268) . وجدير بالذكر ان مسؤولية الإدارة لاتنتهي بوضع إجراءات الرقابة التي تعتبر ضرورية إنما يجب أن تضع نظام الرقابة الداخلية تحت الملاحظة المستمرة حتى يمكن التحقق ممايأتي:

- 1) ان السياسات المرسومة تترجم وتنفذ بشكل سليم .
- 2) ان التغييرات في العمليات لاتهدف الى تعقيد الإجراءات او أنها تصبح غير كافية .
- 3) عندما تحدث تغييرات في النظام يتم إتخاذ الإجراءات او المقاييس المصححة فوراً .

مسؤولية المدقق الخارجي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية

أن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المشروع موضوع التدقيق يعتبر بحق نقطة البداية التي ينطلق منها عمل المدقق الخارجي , وهي أيضاً المرتكز الذي يركن إليه عند إعداده لبرنامج التدقيق وفي تحديد نسب الاختبارات والعينات , وكلما كان نظام الرقابة الداخلية قوياً ومتماسكاً كلما زاد إعتداد المدقق على أسلوب العينة في الحصول على أدلة وقرائن الإثبات , وكلما كان ضعيفاً , كلما لجأ المدقق الى زيادة حجم العينة المختارة . وقد جاء النص بوجوب قيام المدقق بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية وفق معايير التدقيق المتعارف عليها , حيث نص المعيار الثاني من معايير العمل الميداني على ضرورة القيام بدراسة وافية وإجراء تقويم لنظام الرقابة الداخلية

المعمول به ليكون أساساً للأعتماد عليه اثناء القيام بمهمة التدقيق وليجري على ضوءه تحديد مدى الفحوصات التي يجب أن تقتصر عليها أعمال تدقيق الحسابات (حجازي , 1982 , 82) .

وجاء في دليل التدقيق الدولي رقم (3) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين ما نصه:

" ينبغي على المدقق أن يكتسب فهماً للنظام المحاسبي وللضوابط الداخلية المرتبطة , وأن يدرس ويقوم بعمل الضوابط الداخلية التي يرغب في الاعتماد عليها في تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات التدقيق الأخرى " .

مسؤولية المدقق الداخلي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية

لقد نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على مايلي :

(يجب ان يتضمن مجال عمل المدقق الداخلي فحص وتقويم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة ونوعية الإداء في تنفيذ المهام المحددة) . وعلى المدقق الداخلي ان يتحقق من ان السجل والدفاتر والتقارير تعكس النشاط الحقيقي وان نتيجة النشاط سليمة ودقيقة وتعبر بصدق عما هو مثبت في السجلات , والتأكد من وجود نظام محاسبي جيد وفعال للمنشأة كذلك يحرص المدقق الداخلي على التأكد من سلامة تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات والفصل بين المسؤوليات الوظيفية المختلفة بحيث لايقوم موظف واحد بإتمام عملية مالية بالكامل.

طرق فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية :

يتم دراسة وفحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة فعلاً , وتعليماتها المكتوبة أو الشفوية الموضوعة لمعرفة الإدارة بقصد التأكد من مدى الكفاءة الموضوعة والمنفذة ودرجة الإعتماد عليها وتستخدم عدة طرق ووسائل لتقييم كفاءة الرقابة الداخلية أهمها :

- 1- فحص النظام المحاسبي .
- 2- التقرير الوصفي .
- 3- الملخص التذكيري .
- 4- خرائط التدفق .
- 5- الإستبيان .

وفيما يلي شرح موجز لكل طريقة

1- فحص النظام المحاسبي

يحصل المدقق من خلال فحصه ودراسته للنظام المحاسبي على بيان بالدفاتر والسجلات المستخدمة وأسماء الموظفين المكلفين بمسكها وتدقيقها , وقائمة بأسماء الموظفين المسؤولين عن الإحتفاظ بالأصول , ويطالب ببيان عن طبيعة المستندات المؤيدة لحركة الاموال الواردة والصادرة ودوراتها المستندية . ولا يكتفي بالحصول على هذه البيانات وإنما يقوم بدراستها وتحليلها ومقارنة معلوماتها ليتحقق من تقسيم العمل بين الإدارات المختلفة وأقسامها وموظفيها بما يحقق نظام فصل الوظائف (الساعي وعمر , 1991, 193) .

2- التقرير الوصفي

يطلب المدقق من مساعده تقريراً مفصلاً يشرح فيه الإجراءات المتبعة بالنسبة لكل عملية وبيان رأيه عن مدى دقتها وملائمتها وتحديد الثغرات ونقاط الضعف جزئياً وكلياً . ويعاب عليها انها تعتمد على تقرير مطول قد يصعب تتبع شرحه المطول في وصف الإجراءات وتتبعها .

3- الملخص التذكيري

ويشمل هذا الملخص الذي يعده المدقق على بيان تفصيلي بالإجراءات والوسائل التي يتميز بها أي نظام سليم للرقابة الداخلية كوسيلة إستراتيجية لمساعدة المدقق عند تقييمهم للرقابة الداخلية في المشروع . فكأن الملخص هو إطار عام يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات أو اسئلة معينة يجري في نطاقها الفحص ويقتصر عليها وبذلك لا يغفل اي نقطة رئيسية في الرقابة الداخلية . ومما يعيب هذه الوسيلة هو انه لا ينتج عنها تسجيل كتابي لنتائج الفحص , كما انها لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات فحص الرقابة حيث انه متروك لمساعدة المدقق حرية انتخاب اجراءات الفحص التي يرونها. (أبو زيد والصحن , 1991 , 184)

4- خرائط التدفق

تساعد خرائط التدفق المدقق على فهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية , وتعتبر خريطة التدفق مجرد تعبير شكلي لنظام أو مجموعة من العمليات المتتالية يتم تصميمها بغرض وصف تدفق العمل والذي من خلاله يمكن للمدقق فهم النظام بشكل جيد , لتحديد مواطن قوة وضعف هذا النظام في ضوء أنواع الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها وما إذا كان من الممكن إكتشافها أو تفاديها عن طريق النظام (لطي, 1991 , 71) .

وفيما يلي الخطوات اللازمة لإعداد خريطة التدفق :

- التعرف على المستندات ونمط تدفقها خلال مراحل استخدامها ومعالجتها .
 - إعداد وصف مبدئي للنظام في ضوء الدراسة التي عملها المدقق في الخطوة السابقة .
 - إعداد خريطة تدفق النظام حيث تتكون من عدة أعمدة يمثل كل منها الوظيفة أو القسم أو الموظف بالإضافة الى الاعباء التي في كل منها والمستندات التي يقوم بإعدادها أو تداولها واتجاه تدفق هذه المستندات .
- بذلك تكون خريطة التدفق وسيلة للإمام بكافة اجراءات أو عمليات نظام الرقابة الداخلية وتوضيح الوظائف والاقسام المسؤولة عن اداء كل إجراء أو عملية , ولاتكتمل عملية فحص نظام الرقابة الداخلية بدون تحليل المدقق لكافة جوانبه سواء كانت هذه جوانب قوة أو ضعف ثم يقوم بإعداد تقريره عن النتائج المبدئية عن النظام وحفظه في ملف أوراق التدقيق .

5- الإستبيان

ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب ان تكون عليه الرقابة الداخلية . وتقدم هذه القائمة من الاسئلة إلى موظفي المشروع المختصين للإجابة عليها واعادتها الى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الاجابات عن طريق الاختبار والعينة وذلك للحكم على درجة متانة النظام المستعمل .

ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الأسئلة حيث يجب ان تصاغ بطريقة فنية بحيث تدل الإجابات (بنعم) على أنظمة دقيقة للرقابة والاجابة بـ (لا) على أنظمة ضعيفة او عدم وجود رقابة أصلاً في تلك الناحية . (عبدالله وأبو جبارة, 1988, 137) ومن مزايا الإستبيان سهولة التطبيق بالنسبة لمختلف المنشآت ومرونة الاسئلة بما يضمن إبراز معظم خصائص النظام المحاسبي لأي منشأة , وتوفير الوقت حيث يستغني المدقق عن إنشاء برنامج جديد لكل عملية تدقيق منفردة , كما تتمتع طريقة الإستبيان بأن العملاء لايعترضون على تطبيقها عادةً حيث ينظرون اليها كجزء من إجراءات التدقيق المعتادة , وهو ما لايتوفر في طريقة الإستفسار الشفوي المباشر حيث قد يعتبر العميل أو الموظف نفسه محل إستجواب يتعدى فيه المدقق حدود صلاحياته . وكذلك فأن إستخدام الإستبيان سنوياً يلفت نظر القائمين بالتدقيق الى عدم اغفال هذا الامر سنوياً ومراعات التغييرات التي قد تطرأ عليه بين سنة واخرى . وبالرغم من هذه الخصائص يعيب البعض على الاستبيان انه قد يقود الى عدم مراعات الظروف بكل منشأة بسبب كونه موحداً للمنشآت المختلفة . وهذا يعني ايضاً انه لا يتغلغل في التفاصيل الدقيقة لنظم الرقابة الخاصة بكل منشأة , تلك التفاصيل الهامة والضرورية للحكم على متانة نظام

الرقابة الداخلية . كذلك فإن وجود الاستبيان قد يقود القائمين عليه من مساعدي المدقق الاكتفاء به وعدم إجراء أية استفسارات أخرى قد تستلزمها ظروف العمل .

رابعاً : الجانب العملي

لتحديد درجة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات العراقية الصناعية فقد تم الاستعانة باستبيان يشتمل على مجموعة من الأسئلة حول الإجراءات التي يجب تبنيها في تلك الأنظمة ومن خلال هذا الإستبيان يتم الحصول على البيانات لأختبار فرضيتي الدراسة . تتعلق الفرضية الأولى بأختبار العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين رأس المال . وتعالج الفرضية الثانية العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين عدد العاملين .

1- تحديد درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية

يتم الحصول على درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال القانون التالي :-

$$\text{درجة الفعالية} = \frac{\text{مجموع القيم المعطاة لأسئلة الاستبيان}}{100} \times 100$$

القيمة القياسية لأسئلة الاستبيان

نلاحظ من الجدول (1) " درجة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية " ان الجدول يتكون من عمود لرأس المال وعمود لعدد العاملين وعمود لدرجة فعالية النظام وتبين من الجدول مايلي :-

- 1- ان أعلى درجة فعالية بلغت 96.7 , وقد يعزى ذلك لحاجة الشركة لإستخدام إجراءات رقابية متعددة .
- 2- ان أضعف درجة فعالية بلغت 63% , وقد يعزى ذلك لعدم حاجة الشركة لإستخدام إجراءات رقابية متعددة بسبب ارتفاع تكلفتها .

وبعد تحديد النسبة المئوية لدرجة فعالية نظام الرقابة الداخلية لكل شركة على حدة , جدول (1) , تم تحديد متوسط درجات الفعالية لنظام الرقابة الداخلية للعينة وبلغ 78,55% , وبصورة عامة يلاحظ ان كل شركات العينة قد حققت درجات فعالية تزيد عن 60% , كما يلاحظ أيضاً وبصورة أولية أن أعلى درجات الفعالية كانت تخص الشركات التي تتميز برؤوس أموال كبيرة نسبياً وتلك التي لديها عدد كبير من الموظفين , وقد يعزى ذلك الى حاجة تلك الشركات لإستخدام إجراءات رقابية متعددة بحيث تتأكد الى حد معقول بأن الوثائق والمستندات والسجلات المحاسبية المرتبطة بها سليمة ومعبرة عن الواقع .

جدول (1) درجة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية

الرقم	رأس المال (بملايين الدنانير)	عدد العاملين	درجة فعالية النظام
1-	11200	1236	96.7%
2-	1800	122	70.9%
3-	6337	409	82.1%
4-	6600	400	80.33%
5-	1217	33	63%
6-	2520	210	69.54%
7-	9213	150	76.07%
8-	10000	2835	95.55%
9-	11200	1770	95.6%
10-	1000	300	73.2%
11-	720	174	68.9%
12-	1000	92	67.02%

جدول (2) معامل الارتباط

معامل الارتباط	البيان
77.4	درجة فعالية النظام ورأس المال
75.8	درجة فعالية النظام وعدد العاملين

جدول (3) التحليل الاحصائي لنظام الرقابة الداخلية

المجال	قيمة	نسبة المجيبين بنعم	نسبة المجيبين بلا
الاعتبارات العامة	5	%74.2	%25.8
	4	%84.9	%15.1
	3	%73.4	%26.6
	2	%93.4	%6.6
رأس المال والتوزيعات	5	%86.7	%13.3
	4	%66.7	%33.3
الموجودات الثابتة	5	%80	%20
	4	%60	%40
	3	%62.3	%37.3
	2	%33.4	%66.6
الدائنون واوراق الدفع	5	%86.7	%13.3
	4	%64.5	%35.5
	3	%91.7	%8.3
	2	%66.7	%33.3
المدينون واوراق القبض	5	%80	%20
	4	%77.8	%22.2
	3	%61.7	%38.3
	2	%33.4	%66.6
الرواتب والاجور	5	%73.4	%26.6
	4	%76.2	%23.6
	3	%90.7	%9.3
	2	%77.8	%22.2
المخزون	5	%79.4	%20.6
	4	%70.9	%29.1
	3	%26.7	%73.3
مبيعات	5	%78.9	%21.1
	4	%60	%40
	3	%91.7	%8.3
	2	%84.5	%15.5
	1	%86.7	%13.3
مشتريات	5	%82.3	%17.7
	4	%76.2	%23.8
	3	%90.5	%9.5
	2	%90.5	%9.5

جدول (4) درجات الفعالية لأنظمة الرقابة الداخلية حسب التقسيمات

المجال	درجة فعالية النظام
الاعتبارات العامة	%78.6
رأس المال والتوزيعات	%84.3
الموجودات الثابتة	%82.8
الرواتب والاجور	%78.6
الدائنون واوراق الدفع	%78.6
المدينون واوراق القبض	%75.8
المخزون	74.2
المبيعات	%80.5
المشتريات	%83.5

2- اختبار العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية ورأس المال :

تنص الفرضية الأولى على ما يلي : " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية الرقابة الداخلية وبين رأس المال" ولقبول الفرضية أو رفضها فقد أستخدم الباحث إختبار t , عند مستوى ثقة 90% , وبحساب قيمة t , وجد انها تساوي 4.350 , وهي أعلى من قيمة t المستخرجة من الجدول الإحصائي لقيم t الجدولية . ولذلك يقبل الفرض البديل الذي يشير الى وجود علاقة هامة إحصائياً بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين رأس المال في الشركات المدروسة .

3- اختبار العلاقة بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وعدد العاملين :

تنص الفرضية الثانية على ما يلي : " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين درجة فعالية الرقابة الداخلية وبين عدد العاملين" ولقبول الفرضية او رفضها فقد استخدم الباحث اختبار t , عند مستوى ثقة 90% , وبحساب قيمة t , وجد انها تساوي 4.08 , وهي أعلى من قيمة t المستخرجة من الجدول الاحصائي لقيم t المعيارية . ولذلك يقبل الفرض البديل الذي يشير الى وجود علاقة هامة إحصائياً بين درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية وبين عدد العاملين .

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

تم في هذا البحث دراسة نظم الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة وتم التوصل الى عدد من الاستنتاجات وهي كما يلي :

1- لقد قام الباحث بدراسة نظام الرقابة الداخلية مع رأس المال , وأظهرت النتائج بشكل عام أن الشركات التي تستخدم إجراءات رقابية تمتلك رأس مال مرتفع , حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 77.4 اي ما نسبته 77.4% من التغيير في درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية يعود الى التغيير في رأس مال , وهذا يقود الى الإستنتاج بأن هناك علاقة طردية قوية تربط إجراءات الرقابة الداخلية مع رأس المال .

2- من خلال تتبع درجات الفعالية لأنظمة الرقابة الداخلية وجد أن متوسط درجة الفعالية بلغ 78.55% وتتراوح قيمتها بين (96.70% و 63.00%) وتبين من هذا ان متوسط درجة الفعالية منخفض نسبياً . الامر الذي يدعو الشركات الصناعية التي درجات أنظمتها أقل من المتوسط أن تعمل على رفع تلك الدرجة من خلال دراسة ومراجعة أنظمتها الرقابية ووضع الإجراءات الرقابية الضرورية .

3- إفتقار معظم الشركات الصناعية الى وجود خرائط تنظيمية او وصف مكتوب للوظائف , الامر الذي جعل عملية فصل المهام والوظائف لتنفيذ العمليات صعباً , بحيث لا تستطيع اي جهة تحديد الموظف الذي تقع عليه المسؤولية عند وقوع الخطأ او التلاعب .

4- إفتقار معظم الشركات الى وجود قسم للتدقيق الداخلي وهذا يحرم إدارة الشركات من معرفة وتعديل الخلل في نظام الرقابة الداخلية .

التوصيات

في ضوء النتائج السابقة , وبناءً على كل ما سبق فإن الباحث يوصي بما يلي :-

1- ضرورة وجود قسم للتدقيق الداخلي لتقييم نظام الرقابة في الشركات الصناعية وتتبع مدى إستخدام الإجراءات الرقابية فيها , إذ تستطيع تلك الأقسام توفير التكاليف وأجور المدقق المستقل عند حاجتها لتقرير خاص يتعلق بتقييم درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية المستخدم .

2- ضرورة توعية المدققين الخارجيين والداخليين بالنسبة لأهمية وجود أنظمة رقابة داخلية سليمة وكيفية تصميمها من خلال دورات تدريبية متخصصة بأنظمة الرقابة الداخلية من حيث تصميمها وطرق تقييمها .

- 3- على الشركات الإستعانة بالخبراء المتخصصين عند تصميم نظام الرقابة الداخلية الذي ترغب بإنشاءه فيجب على الشركات عند تصميمها لنظام الرقابة الداخلية ان تتأكد من مدى خيرة مصمم النظام ومؤهلاته .
- 4- ضرورة إستخدام الحاسوب الالكتروني كأحد عوامل التطور في نظم الرقابة الداخلية فكما هو معروف فأن استخدام الحاسوب الإلكتروني يؤدي الى سرعة إنجاز الأعمال وتقليل الأخطاء , كما ان الحاسبات الإلكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة .
- 5- عقد دورات تدريبية لموظفي قسم التدقيق الداخلي فمثل هذه الدورات التدريبية تهدف الى رفع كفاءة اداء الموظفين من خلال تحديث معارفهم وتجاربهم من وقت لآخر .
- 6- ضرورة توفير هياكل تنظيمية في الشركات الصناعية , الامر الذي يسهل من عملية فصل المهام والتفويض لتنفيذ العمليات .
- 7- ضرورة قيام ادارة الشركات الصناعية التي درجات فعالية أنظمتها الرقابية أقل من المتوسط أن تعمل على رفع تلك الدرجة من خلال دراسة ومراجعة أنظمتها الرقابية ووضع الإجراءات الرقابية الضرورية .

المراجع العربية والاجنبية :

المراجع العربية :

- أبو جبارة , هاني , دراسته مدى التوافق بين مدققي الحسابات في تقويم أنظمة الرقابة الداخلية , عمان , 1983 .
 - ابو زيد , كمال خليفة و الصحن , عبد الفتاح , المراجعة علماً وعملاً , الاسكندرية , 1991 .
 - أبو علي , أحمد عصام , تقييم أنظمة الرقابة الداخلية (رسالة ماجستير) , عمان , 1988 .
 - أحمد , بهجت محمد , المنهج المتكامل للرقابة الداخلية , القاهرة , 1980 .
 - الجوهر , كريمة كاظم , الرقابة المالية , الموصل , 1999 .
 - الراشد , عبد العزيز , دليل المراجعة , الرياض , 1985 .
 - الساعي , مهيب و عمر , وهبي , علم تدقيق الحسابات , عمان , 1991 .
 - السقا , أحمد , المراجعة الداخلية للجوانب المالية والتشغيلية , الرياض , 1997 .
 - العرش , عفاف علي , الإحصاء وصناعة القرارات , القاهرة , 1996 .
 - القباني , ثناء علي , المراجعة الداخلية , الاسكندرية , 2006 .
 - حجازي , محمد عباس , المراجعة الاصول العلمية والممارسة الميدانية , عين شمس , 1982 .
 - دهمش , نعيم , دراسة تقييم أنظمة الرقابة الداخلية , عمان , 1986 .
 - موقع سوق بغداد للأوراق المالية , النشرة الإحصائية , 2007
- (www.isx.iq.net) .
- عبد الله , خالد أمين - ابو جبارة , هاني - عطية , سلمان , تدقيق الحسابات - الناحية العملية , عمان , 1998 .
 - عبد الله , خالد أمين , التدقيق والرقابة في البنوك , عمان , 1998 .
 - عبد الله , خالد أمين , علم تدقيق الحسابات , عمان , 2004 .
 - عبدالمنعم , عبدالمنعم محمود , المراجعة اصولها العلمية والعملية , القاهرة , 1982 .
 - لطفي , أمين , أساليب المراجعة لمراقبي الحسابات والمحاسبين القانونيين , القاهرة , 1991 .
 - نور , أحمد , الرقابة ومراجعة الحسابات , الاسكندرية , 1994 .
 - وزارة التعليم العالي والبحث العلمي , اصول التدقيق , بغداد , 1985 .

المراجع والدراسات الاجنبية :

- AICPA, Auditing Standards and Procedures , New York, 1963.
- AICPA, Special Report on Internal Control ,New York ,1978 .
- Arther Anderson .Co, Analysis of foreign corruput practices ,Chicago, 1978 .
- - Glimour, “Internal Audti and The Board” ,1998 .
- John W.cook and Gary M. winkle , “ Auditing Philosophy and Techniques” , Boston ,1980 .
- Loebbeck & Zuber , “Evaluating internal control” ,1980 .

ملحق رقم (1) (موقع سوق الاوراق المالية العراقية) الشركات المدرجة حتى 2008/7/31 (95) شركة موزعة على القطاعات التالية :

قطاع المصارف	19 شركة
قطاع الإستثمار	9 شركة
قطاع التأمين	4 شركة
قطاع الخدمات	14 شركة
قطاع الصناعة	29 شركة
قطاع الفنادق والسياحة	11 شركة
قطاع الزراعة	9 شركة
المجموع	95 شركة

حيث تم إختيار القطاع الصناعي عينة البحث وكانت الشركات المعتمدة (12) شركة وعلى النحو التالي :

الرقم	اسم الشركة	تاريخ التأسيس	رأس المال (بملايين الدنانير) نهاية 2007
1.	الصناعات الخفيفة	1959	11200
2.	الخيطة الحديثة	1988/9/12	1800
3.	العراقية لتصنيع التمور	1989/1/29	6337
4.	الهلال الصناعية	1962/3/18	6600
5.	المنصور للصناعات الغذائية	1989/4/19	1217
6.	العراقية لصناعة الكارتون	1978/3/1	2520
7.	صناعات الاصباغ الحديثة	1976/10/5	9213
8.	الصناعات الإلكترونية	1973/7/28	10000
9.	الرافدين للمشروبات الغازية	2003/11/6	13200
10.	الكندي لإنتاج اللقاحات البيطرية	1990/1/2	1000
11.	إنتاج الألبسة الجاهزة	1976/5/31	720
12.	الخازر لإنتاج المواد الغذائية	1989/7/20	1000

ملحق (2)

إستمارة الإستبيان

بسم الله الرحمن الرحيم

حضرة السيد المدير المالي المحترم

تحية طيبة , وبعد ,, يقوم الباحث بإعداد دراسة حول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة (وعلاقتها بحجم الشركة من حيث رأس المال وعدد العاملين) .
وإذ أننا نشتم تعاونكم في سبيل إنجاح هذه الدراسة من خلال الإجابة على أسئلة الإستبيان , نؤكد لكم بأن المعلومات التي سوف يتم الحصول عليها ستعامل بسرية تامة , ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي ... مع التقدير

ألباحث

ملاحظة :

1- يحتوي الإستبيان على أسئلة قصيرة تتعلق بإجراءات الرقابة الداخلية المتعارف عليها والتي تتعلق بما يلي :

- 1- الإعتبرات العامة .
- 2- رأس المال والتوزيعات .
- 3- الموجودات الثابتة .
- 4- الدائنون وأوراق الدفع .
- 5- الرواتب والاجور .
- 6- المدينون وأوراق الدفع .
- 7- المخازن .
- 8- المبيعات .
- 9- المشتريات .

2- إذا كان الإجراء الرقابي مستخدماً يرجى الاجابة بنعم , وإذا لم يكن مستخدماً فيرجى الإجابة بلا .

ملحق رقم (3)

اسم الشركة :

التاريخ :

رأس المال :

عدد العاملين :

اعتبارات عامة :-

لا	نعم	القيمة المقررة	السؤال
		5	1- هل يوجد هيكل تنظيمي ؟
		5	2- هل يوجد دليل للحسابات ؟
		4	3- هل التنظيم المحاسبي مسجل في دليل العمليات ؟
		3	4- هل يوجد من يشغل منصب مدير الحسابات ؟
		5	5- هل يوجد مدقق داخلي ؟
		4	6- هل يرفع المدقق الداخلي تقارير دورية للإدارة ؟
		4	7- هل يرفع المدقق الداخلي تقاريره الى شخص آخر غير مدير الحسابات ؟
			هل الحسابات مستقلة تماماً عن :-
		4	8- قسم المشتريات ؟
		5	9- قسم المبيعات ؟
		4	10- قسم الإنتاج أو التكاليف ؟

5	11- قسم المقبوضات والمدفوعات النقدية ؟
5	12- هل أمين الصندوق أو أمين المخزن مؤمن عليه من قبل المشروع او قدم ضماناً كافياً ضد خيانة الامانة ؟
5	13- هل يقوم هؤلاء الموظفين بأخذ إجازات سنوية منتظمة ؟
4	14- في حالة قيام هؤلاء الموظفين بإجازة هل يعهد بأعمالهم الى موظفين آخرين ؟
4	15- إذا كان للشركة فروع فهل هناك نظام رقابة كافي عليها من المركز الرئيسي ؟
3	16- هل تستخدم الشركة نظام الميزانيات للرقابة على المصروفات ؟
4	17- هل تسجل قيود اليومية من موظف مسؤول ؟
4	18- هل تسجل القيود اليومية بمسندات كافية ؟
3	19- هل تثبت قيود الاقفال والتسوية بقيود يومية ؟
5	20- هل يقوم مدير الحسابات بإعداد قوائم مالية وتقارير دورية لرفعها لمجلس الادارة ؟
4	21- هل هذه التقارير والقوائم كافية لتحقيق أغراضها من حيث إبراز أي تغييرات غير عادية في الأرقام والعمليات التي تشملها ؟
3	22- هل تجري الشركة حركة تنقلات دورية بين الموظفين ؟
4	23- هل صلت القرابة بين اي اثنين او اكثر من العاملين بالشركة معدومة؟
3	24- هل لأحد موظفي الشركة مصلحة في شركة اخرى تتعامل معها؟
2	25- هل يتأكد موظف مسؤول بين الحين والآخر من التأمين على مختلف عمليات المنشأة وممتلكاتها ؟

رأس المال والتوزيعات :-

السؤال	القيمة المقررة	نعم	لا
1- هل هناك رقابة على شهادات الأسهم التي لم تصدر بعد ؟	5		
2- هل تلغى الشهادات بعد تحويل الأسهم الى مساهم جديد ؟	5		
3- هل الأختام في عهدت شخص مسؤول ؟	5		
4- هل تراقب عملية التوزيعات وصرفها ؟	5		
5- هل تراقب عملية إعداد التوزيعات بالمقارنة مع قوائم المساهمين ؟	5		
6- هل تراقب التوزيعات غير المدفوعة - لأي سبب- بشكل كافي؟	4		
7- هل يمسك سجل للمساهمين ويقارن مع حساب رأس المال بالأستاذ العام دورياً ؟	5		

الموجودات الثابتة :-

السؤال	القيمة المقررة	نعم	لا
1- هل هناك سجلات أو بطاقات للموجودات الثابتة ؟	5		
2- هل تطابق هذه السجلات مع الحسابات الإجمالية للموجودات في الأستاذ العام باستمرار؟	5		
3- هل يجري جرد دوري للموجودات الثابتة ؟	5		
4- هل تجري إعادة تقييم للوصول الى القيم الواجب التأمين عليها ؟	3		
5- هل هناك رقابة داخلية فعالة على المعدات الصغيرة والآلات ؟	3		
6- هل هناك برنامج موضوع للصيانة والتصلیحات ؟	2		

		5	7- هل يتم مقارنة التأكد من جميع النفقات الرأسمالية قبل الصرف ؟
		5	8- هل يتم المنصرف الفعلي مع المخطط ؟
		4	9- هل هناك سياسة واضحة للتمييز بين الاضافات من ناحية والصيانة من ناحية اخرى ؟
		5	10- هل يصادق على شطب بعض الموجودات الثابتة ؟
		5	11- هل يصادق على عمليات شراء وبيع الموجودات الثابتة ؟
		3	12- هل هناك سياسة ثابتة تسيير عليها المنشآت فيما يتعلق بأندثار الموجودات الثابتة ؟
		4	13- هل يعلم قسم الحسابات بالموجودات المباعة التي تقرر إيقافها وذلك لإجراء القيود اللازمة ؟
		5	14- هل هناك تأمين على الموجودات الثابتة ضد الاخطار المختلفة ؟

الدائنون واوراق الدفع :-

لا	نعم	القيمة المقررة	السؤال
		5	1- هل تعتمد اوراق الدفع (الكبيالات المسحوبة على الشركة) من قبل المسؤولين ؟
		4	2- هل يتم التوقيع على أوراق الدفع من قبل اكثر من مسؤول؟
		3	3- هل تحتفظ الشركة بالكبيالات المسددة بعد التأشير عليها بالألغاء ؟
		2	4- هل تمسك سجلاً لأوراق الدفع وتقارن بالحساب الاجمالي بالاستاذ العام ؟
		3	5- هل تعد تقارير دورية بالاوراق المستحقة بالدفع ؟
		4	6- هل يطابق مجموع مفردات الدائنين مع رصيد الحساب الاجمالي ؟
		3	7- هل تراجع كشوفات حسابات الدائنين مع المسجل بحساب الاستاذ ؟
		3	8- اذا وجدت اي فروقات هل تدقق وتجري تسويتها ومعرفة مسؤولها؟
		4	9- هل يقوم بالمطابقة موظف ليست له علاقة بالقيود في حساب الدائنين؟

الرواتب والاجور :-

لا	نعم	القيمة المقررة	السؤال
		4	1- هل هناك نظام آلي (استخدام ساعات لتسجيل الوقت) لتسجيل الوقت للعمال ؟
		4	2- هل تمسك بطاقات تسجيل الوقت بمعرفة قسم الرواتب ؟
		3	3- هل تطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور وكشوفات الغياب والحضور التي تعد بواسطة رؤساء الأقسام ؟
		2	4- هل يوقع رؤساء العمال على الكشوفات ؟
		4	5- هل تدقق جميع العمليات التي تشمل عليها الكشوفات بمعرفة موظفين غير الذي يقوم بأعداده ؟
		3	6- هل اعداد الكشف موزع على اكثر من موظف ؟
		5	7- هل تتغير مهام هؤلاء الموظفين دورياً ؟
		4	8- هل تصادق على التغييرات في فئات الاجور والعلاوات وتعيين الموظفين وفصلهم من موظف مسؤول ؟
		3	9- هل تمسك الشركة بطاقة لكل عامل بدون بها جميع المعلومات اللازمة لأعداد كشف الاجور ؟

		5	10- هل يدقق كشف الاجور حسابياً ومستندياً قبل الصرف ؟
		2	11- هل يقوم بصرف الاجور شخص خلاف من اشتركوا في تجهيز الكشف ؟
		4	12- يصادق على الرواتب من موظف مسؤول قبل الصرف؟
		3	13- هل تصرف رواتب الموظفين بشيكات ؟
		2	14- هل يخصص حساب بالبنك لدفع الاجور والرواتب بالذات؟
		5	15- هل يوقع الموظفون والعمال على إيصالات الاستلام ؟
		4	16- هل توجد رقابة على سلف الموظفين ؟
		3	17- هل توجد رقابة على الاجور والرواتب التي لم يتسلمها أصحابها في حينها وتتبع صرفها فيما بعد ؟
		5	18- هل يقوم المدقق الداخلي بحضور مفاجئ لعملية صرف الاجور ؟
		4	19- هل الموظف الذي يكتب شيك الاجور المستحقة ليست له علاقة بقسم الحسابات او امين الصندوق ؟

المدينون واوراق القبض

لا	نعم	القيمة المقررة	السؤال
		5	1- هل يخضع إستلام وتجديد أوراق القبض من المدينين للمصافاة من موظف مسؤول ؟
		4	2- هل يحتفظ بأوراق القبض موظف خلاف امين الصندوق وموظفي قسم الحسابات ؟
		5	3- هل تجرد الاوراق دورياً بشك مفاجئ ؟
		4	4- هل هناك رقابة على تقديم الاوراق للتحويل في تواريخ إستحقاقها؟
		4	5- هل تتخذ الإجراءات القانونية اللازمة في مواعيدها المقررة في حالة رفض المسحوب عليه الدفع ؟
		5	6- هل يتم التحويل للأوراق بواسطة البنك؟
		3	7- هل تحتفظ الشركة بسجل أو يومية لأوراق القبض؟
		5	8- هل يوجد تأمين ضد خيانة الامانة ؟
			هل هناك فصل بين اختصاص أمساك حسابات المدينين و :
		5	9- تداول النقدية أو أمساك حساباتها ؟
		4	10- فتح البريد الوارد ؟
		5	11- ارسال او تسليم كشف حساب المدينين ؟
		5	12- تحليل اعمار الديون ؟
		4	13- مقارنة كشف الحسابات مع دفتر الاستاذ ؟
		4	14- فحص وتتبع التحويل ؟
		4	15- تسوية المنازعات مع المدينين ؟
		4	16- اعتماد الديون المعدومة أو الخصم والمسموحات او المردودات؟
		3	17- هل يطابق مجموع أرصدة العملاء بدفتر الاستاذ المساعد او (البطاقات) دورياً مع حساب اجمالي المدينين بدفتر الاستاذ العام ؟
		5	18- هل تقوم الشركة بأرسال كشف حسابات دورية ؟

5	19- اذا كان الامر كذلك هل الموظف المختص بأعداد هذا الكشف مستقل عن اعمال النقدية أو القيد بالسجلات الخاصة بالمدينين؟
5	20- هل تصادق تسويات الديون المعدومة أو المسموحات أو الخصم من موظف مسؤول بالشركة ؟
3	21- هل الاشعارات الدائنة مرقمة بالتسلسل ومصادقة من موظف مسؤول؟
4	22- هل هناك رقابة على مردودات المبيعات بما يكفل للشركة التحقق من ورود البضاعة فعلا ؟
2	23- هل هناك رقابة فعالة تكفل تتبع الديون التي سبق اعدامها ؟
2	24- هل يعمل كشف بأعمال الديون لفحصه دورياً بواسطة الادارة ؟
5	25- هل تفحص ردود العملاء على كشف الحساب المرسله اليهم بواسطة موظف اخر خلاف الموظف المختص بأعداده ؟
3	26- هل هناك ادارة قسم الإئتمان ؟
5	27- هل ترسل مصادقات دورية من قسم التدقيق الداخلي ؟
5	28- هل هناك فصل بين وظيفة مسك حسابات استاذ المدينين وبين امين الصندوق ؟

المخازن :

لا	نعم	القيمة المقررة	السؤال
		5	1- هل المواد الموجودة بالمخازن في عهدة امين خاص ؟
		5	2- هل يقوم أمين المخزن بإعلام قسم الحسابات بالمدخل والخارج للمخزن بموجب تقارير استلام وتقارير صرف ؟
		5	3- هل تصرف المواد بالمخازن بناءً على اوامر صرف ؟
		4	4- هل تتبع الشركة نظام الجرد المستمر بالنسبة للمواد والبضاعة تحت الصنع وتامة الصنع ؟
		4	5- هل ماسك سجلات المخازن موظف مستقل عن امين المخزن ؟
		5	6- هل يجري جرد فعلي دورياً لمطابقة الموجود الفعلي للمخازن مع الارصدة الدفترية بحيث يشمل جميع انواع المواد على الاقل في كل سنة؟
		5	7- هل يقوم بالجرد الفعلي موظفون مستقلون عن امناء المخازن ؟
			هل يشتمل نظام المخازن على تجهيز تقارير دورية تقدم لشخص مسؤول عن
		3	8- مفردات المواد بطينة الحركة ؟
		4	9- المفردات عديمة الحركة ؟
		4	10- المفردات التي تجاوزت الحد المعقول من حيث الكمية ؟
			11- هل هناك رقابة محاسبية دقيقة على
		5	12- بضاعة الامانة المرسله للغير ؟
		4	13- بضاعة الامانة للغير ؟
		5	14- هل إختصاصات ومسؤوليات أمين المخزن محددة بوضوح بالهيكل الداخلي للشركة ؟
		5	15- هل هناك تأمين على امين المخزن ضد خيانة الامانة ؟
		5	16- هل يقضي الهيكل التنظيمي للشركة باستقلال أمين المخزن عن قسم المشتريات وقسم المبيعات ؟
		5	17- هل هناك تأمين على المواد بالمخازن ضد الحريق أو السرقة أو التلف ؟

4	18- هل يوجد حساب لمراقبة صنف بقسم الحسابات ؟
4	19- هل تعرض الفروق - ان وجدت - بين الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول للمصادقة عليها وتسويتها ؟
4	20 - هل يجري تقييم وتسعير البضاعة بالمخازن من قبل لجنة مستقلة؟

المبيعات :

السؤال	القيمة المقررة	نعم	لا
1- هل هناك قسم خاص بالمبيعات ؟	5		
2- هل تعرض طلبات العملاء على ادارة الائتمان بالشركة للموافقة عليها ؟	3		
3- هل ادارة الائتمان منفصلة عن قسم المبيعات ؟	2		
4- هل هناك سياسة ثابتة لأسعار وشروط البيع ؟	4		
5- اذا كان الامر كذلك هل تصادق على أية إحترافات عن السياسة من موظف مسؤول ؟	3		
6- في حالة عدم وجود سياسة ثابتة لأسعار وشروط البيع هل تصادق الاسعار قبل تنفيذ الطلب من مدير قسم المبيعات؟	5		
7- هل تستخرج اخطارات الشحن للعملاء من دفاتر سلسلة الارقام ؟	5		
8- هل تراجع القوائم بدقة قبل ارسالها للعملاء من ناحية الكميات والاسعار والشروط ؟	5		
9- هل تربط القوائم مع اشعارات الشحن باستمرار ؟	3		
10- هل هناك رقابة فعالة على اوامر البيع ؟	3		
11- هل تستخدم الشركة قوائم بيع سلسلة ؟	5		
12- هل يقوم الشاحن بأرسال اخطارات الشحن الى محرر القوائم مباشرة ؟	1		
13- هل تعمل المنشأة جرداً يومياً خاصة بالمبيعات الآجلة ؟	2		
14- هل يطابق مجموع هذه اليومية دورياً مع الحساب الاجمالي للمبيعات ؟	3		
15- هل تصادق مردودات المبيعات من مدير قسم المبيعات قبل استلام البضاعة المرندة وقيدها بحسابات العملاء ؟	2		
16- هل تمر مردودات المبيعات بقسم الاستلام او لا ؟	3		
هل تعالج المردودات التالية كما في المبيعات العادية مثل :			
17- المبيعات لموظفي الشركة ؟	4		
18- المبيعات النقدية ؟	5		
19- مبيعات الموجودات الثابتة ؟	4		
20- مبيعات الخردة ؟	3		
21- هل هناك رقابة على مصروفات النقل والشحن للعملاء ؟	3		

المشتريات :

السؤال	القيمة المقررة	نعم	لا
1- هل هناك قسم خاص بالمشتريات ؟	5		
2- هل هذا القسم مستقل تماماً عن :	5		
3- قسم الحسابات ؟	4		

5	4- قسم الاستلام والشحن ؟
4	5- هل يكفل النظام المستندي المتبع وجود طلبات شراء وأوامر سلسلة عن كل عملية شراء ؟
5	6- هل يصادق على هذه المستندات من مدير قسم المشتريات؟
4	7- هل كل عمليات الشراء محصورة بقسم المشتريات ؟
3	8- هل تتم بعض عمليات الشراء عن طريق العطاءات (المنافسات) ؟
2	9- هل يصادق على أسعار الشراء من موظف مسؤول بقسم المشتريات؟
2	10- هل هناك قسم خاص للاستلام والفحص ؟
3	11- إذا كان الامر كذلك , هل يقوم هذا القسم بإعداد تقارير استلام وفحص عن كل طلب وارد ؟
2	12- هل مثل هذه التقارير سلسلة الأرقام ؟
	13- هل ترسل صورة من تقرير الاستلام وتقرير الفحص الى:
4	14- قسم الحسابات ؟
3	15- قسم المشتريات ؟
3	16- قسم المستودعات ؟
4	17- هل تطابق البيانات الواردة بكل من القائمة وطلب الشراء ؟ وامر الاستلام ؟
5	18- هل تتحقق الشركة من صحة القائمة من الناحية الحسابية قبل الصرف ؟
2	19- هل تمسك الشركة يومية مستقلة للمشتريات ؟
3	20- هل ترسل قوائم الشراء مباشرة لقسم المشتريات ؟
2	21- هل هناك نظام فعال لتسجيل وتدقيق عمليات الاستلام الجزئي لعملية شراء معينة ؟
3	22- هل يصادق على صرف القوائم من قبل موظف مسؤول؟
3	23- هل يقوم موظف مسؤول بقسم الحسابات بتوجيه قيد القوائم على حساباتها الصحيحة في يومية المشتريات التحليلية او المجزأة ؟
4	24- هل ترفق بشيك المحرر للمورد (وقبل التوقيع) جميع المستندات المؤيدة لذلك ؟
4	25- هل يوثق على القوائم المرفقة بشيك مايفيد تحرير شيك لأمر المورد بالقيمة ؟
5	26- هل تفرق الشركة بين مشتريات البضاعة ومشتريات الاصول الاخرى ؟
2	27- هل يصادق على جميع المردودات من مدير المشتريات بناءً على تقرير قسم الاستلام والفحص ؟
2	28- هل يتم اخبار قسم الحسابات بمردودات المشتريات بالسرعة الممكنة ؟