

تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية نموذج مقترح في "حسابات التمويل الذاتي لجامعة المثنى"

م.د. وعد هادي عبد الحسني
جامعة المثنى / كلية الإدارة والاقتصاد

المستخلص

يهدف البحث الى التعرف على المفاهيم ذات العلاقة بعنوان البحث من، نظام رقابة داخلية، اجهزة التدقيق الداخلي، ولجنة التدقيق. والى فحص نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في عينة البحث وتحديد نقاط الضعف. كما يهدف البحث الى اعداد نموذج مقترح لتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية من اجل حل مشاكل عدم المصادقة على البيانات المالية وعدم تقديمها لديوان الرقابة المالية الاتحادي. وان من اهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث هي، ضعف نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات، إذ لا تتوافر المقومات الرئيسة لنظام الرقابة الداخلية، إذ تحدد القوانين والتعليمات على وجود شخص واحد يقوم بأعمال استلام المقبوضات وتسليم المدفوعات واعداد البيانات المالية، وهذا يتعارض مع عنصر الضبط الداخلي لنظام الرقابة الداخلية. كما لا تتوافر الجدية لدى هيئة الرقابة المالية والمتمثلة بـ (ديوان الرقابة المالية الاتحادي)، في تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات كما هو الحال في تدقيق الموازنة التشغيلية والموازنة الاستثمارية. كما توصل البحث الى اهم التوصيات هي: ضرورة تطبيق الانموذج المقترح لتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية من اجل الحصول على بيانات مالية موثوق بها وفي الوقت المناسب ومصادق عليها من ديوان الرقابة المالية الاتحادي. والى ضرورة تفعيل عمل هيئة الرقابة المالية والمتمثلة بـ (ديوان الرقابة المالية الاتحادي)، في تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات كما هو الحال في تدقيق الموازنة التشغيلية والموازنة الاستثمارية.

Abstract

The aim of the research is to identify the relevant concepts related to research, internal control system, internal audit, and audit committee. And to examine the system of internal control of internal financing accounts in the research sample and identify weaknesses. The study also aims to prepare a proposed model for auditing internal financing accounts in Iraqi universities in order to solve the problems of not approving the financial statements and not submitting them to the Federal Office of Financial Control. One of the main conclusions of the research is are the weakness of the internal control system for internal financing accounts in universities. The main elements of the internal control system are not available. The laws

and regulations specify the existence of one person who collects receipts, delivers payments and prepares financial statements. Internal control component of the internal control system. Also, there is no seriousness in the financial supervision, which is represented by (Federal Office of Financial Control), in auditing self-financing accounts in universities as in the auditing of the operational budget and the investment budget . The study also reached the most important recommendations: the need to apply the proposed model to audit self-financing accounts in Iraqi universities in order to obtain reliable and timely financial data and approved by the Federal Office of Financial Control. And the need to activate the work of the Financial Supervisory Authority, represented by (Federal Office of Financial Control), in auditing internal financing accounts in universities as is the case in auditing the operational budget and the investment budget.

المقدمة

يعتمد التمويل المالي للجامعات العراقية بشكل عام على تخصيصات الموازنة العامة السنوية، إذ تحدد موازنة سنوية لكل جامعة على ضوءها تصرف مبالغ التمويل من وزارة المالية، وإن المعالجات المحاسبية للمبالغ التي تستلم وتدفع، تكون ضمن النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي، هذا بشكل عام، إلا أن الجامعات العراقية تتضمن أيضاً حسابات تمويل ذاتي (حسابات دراسات مساقية، وحسابات صناديق التعليم العالي، وحسابات المكاتب الاستشارية)، تتمتع بشخصية معنوية ومستقلة إدارياً ومالياً، وتطبق هذه الحسابات النظام المحاسبي الموحد، وفق قوانين وتعليمات حددت كيفية تحصيل الإيرادات وحددت كيفية الانفاق وفق نسب معينة للعاملين ولصيانة الموجودات للمؤسسة، فضلاً عن نسب من تلك الإيرادات إلى وزارتي التعليم العالي والبحث العلمي، ووزارة المالية، ولكن مشكلة البحث تدور في أن حسابات التمويل الذاتي في الجامعات بشكل عام وفي عينة البحث بشكل خاص تأخرت في إعداد بياناتها المالية والمصادقة عليها، مما تطلب الأمر اقتراح النموذج لتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، لحل تلك المشكلة، ولتحقيق أهداف البحث قسم البحث إلى أربعة محاور (المحور الأول منهجية البحث، المحور الثاني الإطار النظري للمفاهيم ذات العلاقة بموضوع البحث، المحور الثالث الجانب العملي، المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات).

المحور الأول

منهجية البحث

1-1 مشكلة البحث

تكمن مشكلة البحث في وجود العديد من حسابات التمويل الذاتي والتي تشمل، صناديق التعليم العالي، والمكاتب الاستشارية، وحسابات الدراسات المسائية في الجامعات العراقية لم تقدم ببياناتها المالية الى المدقق الخارجي المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحاد، فضلا عن تأخر المصادقة على البيانات المالية للبعض الآخر، على الرغم من الإيرادات التي تحصل عليها حسابات التمويل الذاتي ليس بالقليل وان نسبة منها الى وزارة المالية، ونسب أخرى من أجل صيانة موجودات الجامعات، مما يؤثر نزعة الشك المهني لدى المختصين في مجال الرقابة والتدقيق على وجود تلاعبات مالية أو حالات عدم التزام بالقوانين والتعليمات، ناتجة من ضعف نظام الرقابة الداخلية.

2-1 أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من أهمية الانموذج المقترح في عمل حسابات التمويل الذاتي، وبما يقدمه من مساهمة فعال في انجاز البيانات المالية الموثوق بها وفي الوقت المحدد لها، ليتسنى لديوان الرقابة المالية الاتحادي التحقق من سلامة استخدام الاموال العامة في المجالات المحدد لها، والذي بدوره يعود الى حماية موجودات الجامعات من خلال الصيانة، ورفد الموازنة العامة للدولة من خلال ارسال حصة وزارة المالية.

3-1 أهداف البحث

يهدف البحث الى الآتي:

1. التعرف على المفاهيم ذات العلاقة بعنوان البحث من (نظام رقابة داخلية، اجهزة التدقيق الداخلي، لجنة التدقيق)
2. فحص نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في عينة البحث وتحديد نقاط القوة والضعف.
3. اعداد انموذج مقترح لتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية من اجل حل مشاكل عدم المصادقة على البيانات المالية وعدم تقديمها لديوان الرقابة المالية الاتحادي.
- 4-1 فرضية البحث: يستند البحث على فرضية مفادها (ان الانموذج المقترح لتدقيق العمليات في حسابات التمويل الذاتي للجامعات يسهم في اصدار البيانات المالية الموثوق بها في وقتها وتقديمها الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي من اجل الحفاظ على المال العام)

5-1 الحدود المكانيّة والزمانية للبحث:

الحدود المكانيّة: بعض حسابات التمويل الذاتي في جامعة المثنى.

الحدود الزمانية: البيانات المالية لبعض حسابات التمويل الذاتي في جامعة المثنى للمدة من (2008-2016)

6-1 منهج البحث: تم الاعتماد على المنهجي: أولاً المنهج الاستنباطي لغرض التحول من العام في موضوع البحث الى الخاص عبر تطبيق الاطار النظري العام على الجانب التطبيقي الخاص بموضوع البحث. ثانياً المنهج الاستقرائي لغرض التحول من الخاص في موضوع البحث الى العام عبر تعميم التوصيات الخاصة بموضوع انموذج المقترح لتدقيق عينة البحث على الجامعات العراقية كافة.

7-1 مصادر جمع البيانات: لغرض انجاز البحث تم الاعتماد على المصادر الآتية:

- 1- المصادر رئيسية: الكتب العربية والاجنبية، القوانين والانظمة والتعليمات المحلية.
- 2-المصادر الثانوية: الانترنت، الدوريات والرسائل الاكاديمية والمهنية.

المبحث الثاني

الاطار النظري للمفاهيم ذات العلاقة بعنوان البحث

1-2 نظام الرقابة الداخلية

1-2-1 مفهوم نظام الرقابة الداخلية

قدمت لجنة (COSO) مفهوم لنظام الرقابة الداخلية على انها عملية تنفذ بواسطة مجلس إدارة المؤسسة أو الإدارة وكل العاملين، من أجل توافر ضمان معقول بتحقيق الأهداف المتمثلة بالاعتماد على القوائم المالية، وكفاءة العمليات وفعاليتها، فضلاً عن الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات المحددة، (Whitlington & Pany, 1998:218). كما قدم الاتحاد الدولي للمحاسبين في معيار التدقيق الدولي (315) مفهوم لرقابة الداخلية على انها العملية التي يقوم بها العاملين في مجال الرقابة أو الإدارة أو غيرهم من العاملين على تصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل تحقيق تأكيدات معقول تتعلق بأهداف المؤسسة المتمثلة بموثوقية البيانات المالية، وفعالية وكفاءة العمليات، وتشجيع الالتزام بالقوانين والتعليمات المطبقة، (ISA. NO. 315). وكما يعد نظام الرقابة الداخلية منهج علمي يتبناه مجموعة من العاملين في المؤسسة لتزويد ادارتها بضمانات معقولة حول تحقق الاهداف المتمثلة بمصادقية التقارير المالية الفعلية، وبضمانات معقولة حول تطبيق اللوائح والقوانين وكشف الاخطاء ومعالجتها، (Switzer, 2007:215). وبينت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة من المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين مفهوم لنظام الرقابة الداخلية على انه خطة تنظيمية شاملة لوسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية موجوداتها وضبط عملية تدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من دقت ومدى الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين في المؤسسة على التمسك بالسياسات الإدارية المرسومة، (عبدالله ، 2004 : 228).

1-2-2 اهداف نظام الرقابة الداخلية:

يمكن تسليط الضوء على اهم الأهداف الجوهرية لنظام الرقابة الداخلية وحسب الاتي(البكوع، الصلغ، 2010: 161)

1. توافر الدقة اللازمة والضرورية في البيانات المحاسبية.
2. اعداد وتقديم تقارير سليمة لمتخذي القرارات الاقتصادية.
3. تهيئة المعلومات المالية الضرورية في الوقت المناسب.
4. تشجيع الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة.
5. حث العاملين على الالتزام بسياسات الإدارة وخططها المرسومة.
6. التحقق من أنه تم الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات النافذة.
7. الحفاظ وتوافر الحماية لموجودات المؤسسة.
8. اكتشاف الغش والخطأ ومنع ارتكابه.
9. تنظيم العمل داخل المؤسسة وتحديد خطواته وتوزيع السلطات وتحديد المسؤوليات.

2-1-2 عناصر نظم الرقابة الداخلية:

يشمل نظام الرقابة الداخلية على ثلاثة عناصر مهمة هي: (لطفي، 2007: 194- 195)

1. الرقابة المحاسبية:

تعني الرقابة المحاسبية كل الطرق والوسائل والاجراءات والانظمة التي تعدها الادارة في المؤسسة من اجل حماية مواردها المختلفة، وضمان صحة وعدالة التقارير والقوائم المالية، إذ تتحقق الرقابة المحاسبية عبر وجود الخطط الرئيسية والفرعية تحدد عناصر النشاط الرئيسية والفرعية وكيفية قيام المستويات الادارية ومراكز المسؤولية بممارسة النشاط، من خلال وجود القوانين واللوائح التي تحكم التصرفات المالية في المؤسسة.

2. الرقابة الادارية:

تعني الرقابة الادارية كل الاساليب والاجراءات وخطة الانظمة التي تعدها الادارة في المؤسسة، من اجل تحقيق اقصى كفاءة تشغيلية ممكنة، مع ضمان الالتزام بالقوانين والتعليمات والسياسات والاجراءات المرسومة، إذ تتحقق الرقابة الادارية عبر وجود خطط التنظيم ومتابعة تنفيذها بشكل مستمر.

3. الضبط الداخلي:

يعني الضبط الداخلي الخطة التنظيمية التي تشمل جميع الوسائل والاجراءات الهادفة الى حماية موجودات المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، إذ يتحقق الضبط الداخلي من خلال تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية اي ان عمل اي موظف يخضع للتدقيق من قبل موظف اخر كما يعتمد على تحديد مراكز المسؤولية من خلال تحديد السلطات والمسؤوليات، (عبدالله، 2004: 230).

ويرى الباحث: ان الرقابة المحاسبية تتعلق بتحقيق اهداف الرقابة الداخلية الثلاثة الاولى والمتمثلة (توافر الدقة اللازمة والضرورية في البيانات المحاسبية. وعداد وتقديم تقارير سليمة لمتخذي القرارات الاقتصادية. وتهيئة المعلومات المالية الضرورية في الوقت المناسب) والرقابة الادارية تتعلق بتحقيق اهداف الرقابة الداخلية الثلاثة الثانية والمتمثلة (تشجيع الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة. وحث العاملين على الالتزام بسياسات الإدارة وخططها المرسومة. والتحقق من أنه تم الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات النافذة) والضبط الداخلي يتعلق بتحقيق اهداف الرقابة الداخلية الثلاثة الاخيرة والمتمثلة (الحفاظ وتوافر الحماية لموجودات المؤسسة. واكتشاف الغش والخطأ ومنعه ارتكابه. وتنظيم العمل داخل المؤسسة وتحديد خطواته وتوزيع السلطات وتحديد المسؤوليات).

2-2-3 مقومات نظم الرقابة الداخلية:

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية ذو كفاءة وفاعلية يتطلب ذلك توافر مجموعة من المقومات من اهمها هي:

1. الهيكل التنظيمي:

يعد الهيكل التنظيمي عبارة عن تنسيق منظم ومخطط للأنشطة التي يقوم بها مجموعة من العاملين في المؤسسة، لغرض تحقيق بعض الاهداف العامة الواضحة والمحددة من خلال تقسيم العمل الوظيفي على شكل التسلسل الهرمي للصلاحيات والمسؤوليات، ولكي يخدم الهيكل التنظيمي الرقابة الداخلية، فلا بد من توافر مجموعة من الامور: (ان تكون حدود السلطة واضحة، الفصل في اداء العمل، الفصل في الاحتفاظ بالموجود)، (عثمان، 1999: 76-77)

2. النظام المحاسبي:

يتضمن النظام المحاسبي بشكل عام مهما كان نوعه مجموعة متكاملة من المجلات والدفاتر والمستندات ودليل للحسابات، يفي باحتياجات المؤسسة، الغرض منه إثبات العمليات التي تحدث ما بين هذه المؤسسة والاطراف الأخرى، إذ يتسم النظام المحاسبي بالبساطة والوضوح من حيث بيان الدورة المحاسبية والمستندية بالشكل الذي يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة. (زغير، 2011: 33). يعد النظام المحاسبي جوهر مقوم لنظام الرقابة الداخلية، إذ انه يوفر معلومات محاسبية تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية، واعداد التقارير المالية الدورية التي تساهم في خلق رقابة فاعلة، فضلاً عن توافر معلومات عن اداء الادارة المالية للتحقق من مدى تحقيق اهدافها، (الواردات، 2014: 327).

3. الافراد:

تعتمد فاعلية نظام الرقابة الداخلية على درجة كفاءة العاملين في المؤسسة، إذ تتبع المؤسسة تعيين العاملين الجدد وترقيتهم، اخذه بالاعتبار المؤهلات العلمية والعملية، وحتى يتحقق المدقق من صحة تقويم الافراد يقوم بفحص سياسة ادارة المؤسسة في التعيين والترقية، (توماس، وهنكي، 2001: 379).

2-2 اجهزة التدقيق الداخلي:

يعد جهاز التدقيق الداخلي: جهاز مستقل تقويمي يكون ضمن تشكيلات المؤسسة وبعد أحد ومائل الرقابة الداخلية الفعالة الكفوة تنشئه الإدارة من اجل القيام بخدمتها وطمأنتها على ان ومائل الضبط والالتزام الموضوع مطبقة وكافية، عبر مجموعة من الضوابط والإجراءات لتحقيق العمليات والقيود وبشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وللتأكد من حماية موجودات وأموال المؤسسة والتحقق من اتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة مسبقاً، (دليل التدقيق المحلي (4)، 2000: 3).

أولاً : انواع التدقيق الداخلي:

لقد اكدت الادبيات على وجود ثلاثة انواع من تدقيق الداخلي هما:

1. تدقيق البيانات المالية:

يعد تدقيق للبيانات المالية قيام المدقق بجمع أدلة اثبات للتحقق من ان البيانات المالية في المؤسسة محل تدقيق، معدة ومفصح عنها وفقاً للمعايير المحددة مسبقاً، كمعايير المحاسبة الدولية أو الأمريكية، للتأكد من ان البيانات المالية لا تتضمن أخطاء جوهرية أو غيرها من الأخطاء التي تؤثر على اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة، (Arens et al, 2012: 15).

2. تدقيق الالتزام:

لقد حدد معايير التدقيق الدولي (250)، جملة من الامور على المدقق مراعاتها عند تدقيق الالتزام في مؤسسات القطاع العام هي التحقق من الالتزام المؤسسة بالقوانين والانظمة والتعليمات، الاستفسار من الادارة واولئك المكلفون بالحوكمة في المؤسسة عن الامور التي تثير الشك بعدم الالتزام، وملاحظة عن حالات عدم الامتثال او الشك داخل المؤسسة فضلاً عن فحص المستندات مع السلطات التنفيذية، (معايير التدقيق الدولي (250)، 2009: 12). إذ يعد تدقيق الالتزام التحقق ان المؤسسة تمارس اعمالها وفق اجراءات محددة مسبقاً من قوانين ولوائح، وقواعد وضعتها

السلطة العليا في المؤسسة ومن الامثلة على ذلك التأكد من الالتزام بقانون الضرائب، او التأكد من الالتزام بتعليمات صرف المساعدات والمنح المالية، (Hayes, et al, 2005:15).

3. تدقيق الاداء :

لقد قدم مجمع المدققين الداخليين مفهوم عن تدقيق الاداء: على انه اجراءات تنفيذية منظمة لتدقيق كفاءة واقتصاد وفاعلية أنشطة المؤسسة، وأعداد وتقديم تقارير مناسبة الى ادارة المؤسسة عن النتائج التي توصل بها واعطاء التوصيات الضرورية بالإصلاحات اللازمة، (التميمي، 2004 : 24). وبعد تدقيق الاداء عملية التدقيق التي توصل للحكم عن مدى كفاءة وفاعلية الاداء في المؤسسة بشكل عام، عبر تقديم التقارير الى ادارة المؤسسة وفق ما متوافر من معلومات عن اداء الأنشطة و المعتبر في الموازنات والخطط والأهداف المرسومة مسبقاً، (Blocher et.al, 2010:801).

ثانياً: مهام اجهزة التدقيق الداخلي:

من اهم مهام اجهزة التدقيق الداخلي هي : (ديوان الرقابة المالية الاتحادي، 2011 : 11)

1. التدقيق والفحص الموضوعي الشامل لكافة أنشطة المؤسسة (المالية، الإدارية، الفنية) فضلاً عن دراسة التقارير الدورية لكافة الأنشطة ومقارنتها مع الخطط المرسومة مسبقاً والتحقق من مستويات تنفيذ الأهداف المحددة وطلب الإيضاحات اللازمة بالانحرافات وإعطاء الرأي بشأنها.
2. تدقيق مستندات الصرف ومستندات القبض والقيد، وفقاً للبرنامج المعد لجهاز التدقيق الداخلي وعدم قبول الصرف لأي مبلغ لا تتوافر فيه شروط الصرف المحددة بالقوانين والأنظمة والتعليمات النافذة ومراعاة الالتزام بالإجراءات المعتمدة بالأنظمة المحاسبية (النظام المحاسبي الموحد، والنظام المحاسبي اللامركزي).
3. فحص صحة عمليات التسجيل والترحيل في السجلات المحاسبية الرئيسية والمساعدة، والتحقق من صحة البيانات المحاسبية والمالية والإحصائية المستخرجة منها.
4. المساهمة في الإشراف على كافة عمليات الجرد (جرد الموجودات الثابتة، جرد الموجودات المخزنية والنقدية) خلال السنة وفي نهاية السنة.
5. متابعة إجراءات تصفية مبالغ الأرصدة الموقوفة في السجلات والدفاتر المحاسبية.
6. متابعة أعمال اللجان المشكلة في المؤسسة والتحقق من أداء واجبتها بصورة سليمة.
7. تدقيق البيانات الختامية للمؤسسة ومتابعة استكمال متطلبات إعدادها وتقديمها.
8. متابعة إجراءات الأقسام والشعب والوحدات بصدد معالجة الملاحظات الواردة في تقارير الديوان.
9. تقويم وفحص إجراءات ومتطلبات نظام الرقابة الداخلية المعتمدة بصورة دورية وفي ضوء المستجدات بهدف تحسينه.
10. أعداد تقارير دورية تتضمن نتائج أعمال قسم الرقابة الداخلية ترفع الى الإدارة العليا في المؤسسة.
11. التنسيق والتعاون مع ديوان الرقابة المالية وهيئاته العاملة في الدوائر المعنية في مجال التدقيق والرقابة الداخلية وخاصة في الجوانب الآتية :-

- أ. استشارة هيئة الرقابة المالية عند وضع الخطط السنوية لتنفيذ هذا البرنامج، وتزويدها بنسخة من تلك الخطط السنوية على أقل تقدير.
- ب. تزويد هيئة ديوان الرقابة المالية بنسخ من التقارير الدورية المعدة من قبل قسم الرقابة الداخلية.
- ج. عقد اللقاءات والاجتماعات مع ممثلي ديوان الرقابة المالية بهدف الاستفادة من خبرات هيئات ديوان الرقابة المالية وتطوير مستوى أداء أقسام الرقابة الداخلية.

2-2 لجنة التدقيق:

1-2-2 مفهوم لجنة التدقيق:

تعد لجنة التدقيق لجنة مكونة من مسؤولين غير تنفيذيين، مهمتهم تقييم الاعمال التنفيذية لمجلس ادارة المؤسسة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية، لتحقيق من اتخاذ القرارات الاقتصادية بشكل جماعي، والتنسيق بين عمل اجهزة التدقيق الداخلي وعمل اجهزة التدقيق الخارجي، (Chris,2003:10). ويراها البعض انها لجنة منبثقة من مجلس ادارة المؤسسة مهمتها الاشراف والمتابعة على عملية اصدار البيانات المالية للتحقق من مدى كفاية الافصاح فيها، تتكون من مجموعة من الاعضاء، يتم اختيارهم من مجلس الادارة يكون من ضمن الاعضاء رئيساً للجنة بعد مراعاة المؤهلات العلمية والعملية ودرجة الاستقلالية، وتختلف اختصاصات لجنة التدقيق ومتطلباتها باختلاف البلدان، ولقد تطور عمل لجان التدقيق نتيجة صدور قانون (Sarbanes-Oxley)، إذ أصبحت لجان تدقيق معنية بالرقابة على الامثال التنظيمي وأنشطة إدارة المخاطر والحوكمة. (wikipedia.org/wiki/Audit-committee). كما يرى (شحاته، وعلي) ان لجنة التدقيق لجنة مساعدة لمجلس الادارة من اجل الالتزام بالقوانين والتعليمات، والعمل كحلقة وصل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي مع مجلس الادارة، والتحقق من مدى تصفية الملاحظات الواردة في تقرير المدقق الخارجي، من قبل الاجهزة التنفيذية في المؤسسة، ومنع حالات التلاعبات في القوائم المالية ومعالجة القصور في نظام الرقابة الداخلية ، (شحاته، وعلي، 2007: 312) ، كما يرى (Sweeney & Cynthia) ان لجنة التدقيق لجنة منبثقة من مجلس الادارة تساهم في تلافي المشاكل التي يتعرض لها المدقق الخارجي نتيجة عدم الوصول الى المعلومات الجوهرية في صلب عمله أو المشاكل الناتجة من القيود المفروضة على عملية التدقيق، وتسوية الخلافات التي تحصل بين المدقق الخارجي و ادارة المؤسسة، (Sweeney & Cynthia, 2003:54) ، وكما يرى (Nashwa) بإمكان تشكيل لجنة التدقيق في مؤسسات القطاع العام والقيام بالمهام الاتي: تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات من اجل التأكد من تحقيق الاهداف للمؤسسة، والتحقق من الالتزام بالسياسات والاجراءات المرسومة مسبقاً، تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال تلافي القصور، ومراجعة تقرير المدقق الخارجي والتحقق من تصفية المخالفات، (Nashwa,2010:3). وبالتالي ان لجنة التدقيق مهما كان مفهومها الذي يقدم من قبل الكتل والباحثين فإنها لجنة فرعية تابعة الى مجلس ادارة المؤسسة يكون اعضائها ذات مهارات في مجال الرقابة والتدقيق والمحاسبة، غير تنفيذيين في مجلس الادارة، (Spira,2002:5)

2-2-2 مهم لجنة التدقيق

- من اهم مهام لجان التدقيق هي: (JOHNL, 2003 : 48-49)
1. فحص وتقويم إجراءات نظام الرقابة الداخلية والتأكد من فاعليتها.
 2. التحقق من أعداد القوائم المالية وصحة تطبيق السياسات المحاسبية المستخدمة في اعداد تلك القوائم.
 3. التحقق من تطبيق أساليب الرقابة اللازمة لحماية موجودات المؤسسة.
 4. اجراء التقويم الدوري لإجراءات الادارة التنفيذية للتأكد من الالتزام بالقواعد والتعليمات وتقديم تقارير بذلك لمجلس الإدارة.
 5. التحقق من كفاءة استخدام ادارة المؤسسة للتقديرات والاجتهادات الفئخصفة ذات المبالغ الكبيرة في البيانات المالية، من أجل عرضها بصورة واضحة وسليمة.
 6. العمل كحلقة وصل فعالة بين مجلس الإدارة والمنقذ الداخلي والمنقذ الخارجي، من خلال استعراض الاجراءات المحاسبية والمالية وحالات الاختلاف الجوهرى وغير العادى.
 7. السعى على رفع كفاءة وجودة اجهزة التدقيق الداخلى من خلال تدعيم استقلالية المدقق الداخلى وفاعلية نظام الرقابة الداخلية
 8. التحقق من صحة الافصاح عن القوائم المالية وانها خالية من حالات التلاعب والاحتيل.
 9. ومن بين مهام لجنة التدقيق التي اصدرها مجلس ادارة البورصة في نيويورك للأوراق المالية في العام (2002) هي مساعدة مجلس ادارة المؤسسة في الامور الاتى: نقلا عن، (حمدان، 2015 : 8)
 - أ. اعداد قوائم مالية موثوق بها.
 - ب. اعداد قوائم مالية وفقاً للقوانين المنصوص عليها.
 - ج. اختيار المدقق الخارجى ذو المؤهلات العلمية والعملية والاستقلال الكامل.
 - د. تقويم كفاءة وفاعلية اجهزة التدقيق الداخلى.
 - هـ. مراجعة التقرير الصادر من المدقق الخارجى.
 - و. مناقشة القوائم المالية الفعلية مع الادارة والمدقق الخارجى بما فى ذلك الالية المتبعة فى الافصاح عن القوائم المالية.
 - ز. التنسيق مع الادارة والمدقق الداخلى والخارجى من أجل عمل لقاءات بشكل منفصل، لتفعيل عملية الاشراف والمراقبة.

المحور الثالث الجانب العملي

3-1 الاطار القانوني لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات:

تشمل حسابات التمويل الذاتي ثلاثة انواع من الحسابات، حسابات الدراسات المسائي، وحسابات صناديق التعليم العالي، وحسابات مكاتب الخدمات العلمية الاستشارية، فضلا عن حساب صندوق الاقسام الداخلية الذي انشاء اخيراً، والاتي توضيح للإطار القانوني لكل حساب من حسابات التمويل الذاتي في الجامعات:

أولاً: حسابات الدراسات المسائية:

حسب تعليمات الدراسات المسائية في الكليات والمعاهد التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث رقم ١٣٥ لسنة ٢٠٠٠، المادة (1) التي تضمنت: بإمكان استحداث دراسات مسائية في الكليات والمعاهد التي تتوافر بها الإمكانيات اللازمة والضرورية، وحسب قرار من وزير التعليم العالي والبحث العلمي، وبناء على اقتراحات من مجلس الجامعة المعنية أو هيئة المعاهد الفنية بعد عرضه على هيئة الرأي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي. كما تضمنت المادة (11)

فقرتين:

أولاً: يكون تمويل الدراسات المسائية ذاتياً من الأجر السنوية التي تستوفي من الطلبة الدارسين فيها.

ثانياً: يحدد مقدار أجر الدراسة بقرار من الوزير بناء على اقتراحات من مجلس الجامعة أو مجلس هيئة المعاهد الفنية بعد عرضه على هيئة الرأي في الوزارة وله تخفيضها أو زيادتها بالطريقة ذاتها. كما تضمنت المادة (12) ثلاثة فقرات هي :

أولاً: تستحدث وحدة حسابية مستقلة في كل جامعة وهيئة المعاهد الفنية والكليات والمعهد للدراسات المسائية، ولها فتح حساب خاص في أحد فروع المصارف الحكومية

ثانياً: يطبق النظام المحاسبي الموحد على حسابات الدراسات المسائية

ثالثاً: تخضع حسابات الدراسات المسائية لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي وأدناه جدول (1) يوضح الكلية ذات الدراسات المسائية في عينة البحث .

جدول (1): الكلية ذات الدراسات المسائية وعدد الطلبة في العام الدراسي (2014-2015)

ت	اسم الكلية ذات الدراسات المسائية (1)	عدد الطلبة (2)	مجموع اجور الطلبة الدراسات المسائية (3)	نسبة اجور طلبة الدراسات المسائية في كل كلية من مجموع اجور الطلبة	نسب الطلبة الدراسات المسائية في كل كلية من مجموع الطلبة
1	كلية التربية	891	676269000	31	34
2	كلية العلوم	243	235710000	11	9
3	كلية الإدارة والاقتصاد	781	722425000	33	30
4	كلية القانون	492	403440000	18	19

5	كلية التربية الاساسية	208	157872000	7	8
	المجموع	2615	2195716000	100	100

المصدر: من اعداد الباحث استنادا الى تقرير الادارة لجامعة المثنى.

يلحظ من الجدول (1) الاتي: بلغ عدد الكليات ذات الدراسات المسائية، (5) كليات من اصل (13) كلية، وكانت نسب الطلبة الدراسات المسائية في كل كلية من مجموع الطلبة في الكليات الخمسة حسب الاتي (34، 9، 30، 19، 8)، للكليات (التربية، العلوم، الادارة والاقتصاد، القانون، التربية الاساسية) على التوالي. كما بلغت مجموع الايرادات من اجور طلبة الدراسات المسائية في الجامعة مبلغ (2195716000) دينار، (اثنا مليار ومائة وخمسة وتسعون مليون وسبعمائة وستة عشر ألف دينار)، وكانت نسب الكليات الدراسات المسائية من اجمالي الاجور (31 %، 11 %، 33 %، 18 %، 7 %)، للكليات (التربية، العلوم، الادارة والاقتصاد، القانون، التربية الاساسية) على التوالي.

ثانيا: حسابات صناديق التعليم العالي:

حسب تعليمات صندوق التعليم العالي رقم (122) لعام 1999، الملغاة، وتعليمات صندوق التعليم العالي لسنة (2004) المادة (1) ينشأ في كل من مركز وزارة التعليم العالي والبحث العلمي والجامعة والهيئة والكلية والمعهد ومركز البحث العلمي صندوق يسمى (صندوق التعليم العالي) يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال الاداري والمالي، كما حددت التعليمات الاخيرة في المواد (5، 6، 8، 9) الية تحصيل ايرادات الصناديق وصرفها، كما تضمنت المادة (11) ثلاثة فقرات:

اولاً: للصندوق وحدة حسابية مستقلة وحساب خاص في أحد المصارف الحكومية.

ثانياً: يتبع الصندوق النظام المحاسبي الموحد ويستخدم المجموعة المستندية الدفترية الخاصة بالنظام المذكور

ثالثاً: تخضع حسابات الصندوق لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

وأدناه جدول (2) يوضح عدد صناديق التعليم العالي في عينة البحث.

جدول (2): عدد صناديق التعليم العالي في جامعة المثنى وتاريخ تأسيسها

تاريخ التأسيس	اسم صندوق التعليم العالي	ت
1998	صندوق التعليم العالي لكلية التربية	1
2004	صندوق التعليم العالي لكلية العلوم	2
2008	صندوق التعليم العالي لرئاسة الجامعة	3
2008	صندوق التعليم العالي لكلية الزراعة	4
2010	صندوق التعليم العالي لكلية الهندسة	5
2010	صندوق التعليم العالي لكلية الادارة والاقتصاد	6
2010	صندوق التعليم العالي لكلية التربية الرياضية	7
2010	صندوق التعليم العالي لكلية الطب	8

المصدر: من اعداد الباحث استنادا الى تقرير الادارة لجامعة المثنى.

يلحظ من الجدول (2) الاتي: تأسيس صندوق التعليم العالي لكلية (التربية، العلوم) في السنوات (1998، 2004) على التوالي، اي قبل تأسيس صندوق التعليم العالي لرئاسة جامعة المثنى، وسبب ذلك هو ان كليات (التربية، العلوم) كانت في ذلك الوقت تابعة الى جامعة القادسية، وان

تاريخ تأسيس جامعة المثنى في سنة (2007). كما يلحظ وجود (8) صناديق تعليم عالي للكليات مع رئاسة الجامعة، على الرغم من وجود (13) كلية تابعة لجامعة المثنى. ويعود سبب ذلك الى التاريخ الحديث لأشياء الكليات الاخرى، والى تأخر الاجراءات في عملية فتح حسابات صناديق التعليم العالي في الكليات.

ثالثاً: حسابات مكاتب الخدمات العلمية الاستشارية:

حسب قانون مكاتب الخدمات العلمية والاستشارية في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي رقم (٧) لسنة ١٩٩٧

المادة الأولى أولاً، الفقرة (1) لكل من الجامعات والكليات والهيئات والمعاهد والمراكز التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي، وبناء على دراسة الجدوى الاقتصادية وقرار مجلسها ومصادقة وزير التعليم العالي والبحث العلمي، تأسيس مكاتب خدمات علمية واستشارية متخصصة أو متعددة الاختصاصات عند توافر الإمكانيات اللازمة. والمادة الأولى ثانياً: يتمتع المكتب الاستشاري بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي والإداري للقيام بالتصرفات القانونية. كما تضمنت المادة (10) المادة العاشرة، بأن ديوان الرقابة المالية الاتحادية يؤيد المصادقة على حسابات المكتب الاستشاري، وكما تضمنت المادة (12) بندين الأول: للمكتب وحدة حسابية مستقلة، وله فتح حساب خاص في أحد فروع المصارف الحكومية. والثاني يطبق النظام المحاسبي الموحد على المكاتب الاستشارية كافة. وإنهاء جدول (3) يوضح عدد المكاتب الاستشارية في عينة البحث.

جدول (3): عدد المكاتب الاستشارية في جامعة المثنى

ت	اسم المكتب الاستشاري	اسم الكلية التابع لها المكتب الاستشاري
1	المكتب الاستشاري العلمي والهندسي	كلية العلوم
2	المكتب الاستشاري الزراعي الفني	كلية الزراعة
3	المكتب الاستشاري الهندسي	كلية الهندسة
4	المكتب الاستشاري الإداري والمالي والاقتصادي	كلية الإدارة والاقتصاد

المصدر: من اعداد الباحث استناداً الى تقرير الادارة لجامعة المثنى.

يلحظ من الجدول (3) الاتي: بلغت المكاتب الاستشارية في جامعة المثنى (4)، والعائدة الى الكليات (العلوم، الزراعة، الهندسة، الادارة والاقتصاد)، اي اربعة كليات من اصل (13) كلية تابعة الى جامعة المثنى، ويعود سبب ذلك لتخصص تلك الكليات الاربعة بالاستشارات العلمية والفنية عن غيرها من الكليات الاخرى. كما بلغت عدد الاستشارات العلمية والفنية المقدمة للقطاع العام والقطاع المشترك والقطاع الخاص (42) استشارة في العام (2014).

2-3 اهم الملاحظات الجوهرية في عملية فحص نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في جامعة المثنى .

أ. فحص توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية (الهيكل التنظيمي، النظم المحاسبي، الافراد) لحسابات التمويل الذاتي في جامعة المثنى:

1. لا تمتلك ادارة حسابات التمويل الذاتي في جامعة المثنى هيكل تنظيمي واضح، إذ ان اغلب الادارات لا ترفق الهيكل التنظيمي، مع تقرير الادارة، لكي توضح فيه الصلاحيات والمسؤوليات وخطوط السلطة.

2. تعاني بعض ادارة حسابات التمويل الذاتي في جامعة المثني من مشكلة عدم مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية ، والبعض الاخر يعاني من مشكلة عدم التميز بين السجلات والدفاتر المحاسبية في النظام المحاسبي الموحد ، والنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي .

3. تعاني اغلب ادارة حسابات التمويل الذاتي في جامعة المثني ، من ضعف مهارات الكادر المحدد لاداره الحسابات واعداد البيانات المالية .

ب. فحص عنصر نظام الرقابة الداخلية (الرقابة المحاسبية، الرقابة الادارية، الضبط الداخلي) لحسابات التمويل الذاتي في جامعة المثني:

1. تأخر المكتب الاستشاري الزراعي الفني في تقديم البيانات المالية لديوان الرقابة المالية الاتحادي، إذ قدم البيانات المالية للسنة المنتهية في 31 / 12 / 2009، في 10 / 8 / 2014 ، إذ يبلغ الفارق الزمني اربعة سنوات وثمانية اشهر، فضلا عن تأخره في المصادقة على البيانات المالية للسنوات الاخرى، مما يدل ذلك على وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة في عنصر الرقابة المحاسبية التي تستلزم اعداد البيانات المالية الموثوق بها في الوقت المناسب.

2. لم يقم المكتب الاستشاري الزراعي الفني في كلية الزراعة بتسديد المستحقات المالية البالغة (5%) من اجمالي الايرادات، لدعم الاقسام الداخلية، من تاريخ تأسيسه ولغاية تاريخ 7/10/2017، تاريخ الزيلة الميدانية للباحث الى مديرية الاقسام الداخلية، مما يدل على وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية المتمثلة بالرقابة الادارية التي تحدث على الالتزام بالقوانين والتعليمات والسياسات المرسومة.

3. تأخر ادارة صندوق التعليم العالي في كلية الهندسة من تقديم البيانات المالية، الى ديوان الرقابة المالية الاتحادي، والمصادقة عليها، إذ قدمت إذ قم البيانات المالية للسنة المنتهية في 31 / 12 / 2009، في تاريخ 3 / 9 / 2014، إذ يبلغ الفارق الزمني اربعة سنوات وتسعة اشهر، كما تأخرت إدارة الصندوق بتقديم بياناتها للسنة المالية المنتهية في 31/12/2012، في تاريخ 22/11/2015، فضلا عن عدم الالتزام بمتطلبات القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7)، بشأن اعداد قائمة التدفق النقدي ومسك المجموعة الدفترية. مما يدل ذلك على وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة في عنصر الرقابة المحاسبية التي تستلزم اعداد البيانات المالية الموثوق بها في الوقت المناسب.

4. عدم تميز ادارة صندوق التعليم العالي في كلية الهندسة بين السجلات التي يمسكها امين الصندوق في النظام المحاسبي الموحد والسجلات التي يمسكها امين الصندوق في النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي، إذ مازالت ادارة الصندوق تستخدم محاسبة (66) في عملية قبض ودفع المبالغ النقدية.

5. عدم قيام ادارة صندوق التعليم العالي في كلية الهندسة من ارسال الحصة المقررة لوزارة التعليم العالي، وجامعة المثني، إذ مازالت البيانات المالية تظهر ارصدة موقوفة تمثل الحصة المقررة. مما يدل على عدم الالتزام بمتطلبات الرقابة الادارية التي تحدث على الالتزام بالقوانين والتعليمات والسياسات المرسومة.

6. قامت ادارة صندوق التعليم العالي في كلية الادارة والاقتصاد، بتقديم بياناتها المالية عن السنة المنتهية في تاريخ 31 / 12 / 2010، والمتضمنة حسابات صندوق التعليم العالي والدراسات المسائية، في تاريخ 17 / 8 / 2014، وبفارق زمني بلغ ثلاثة سنوات و ثمانية اشهر. مما يدل ايضا

على ضعف نظام الرقابة الداخلية والمتمثلة في عنصر الرقابة المحاسبية التي تستلزم اعداد البيانات المالية الموثوق بها في الوقت المناسب.

7. لم تلتزم ادارة صندوق التعليم العالي في كلية الادارة والاقتصاد، بمتطلبات القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7)، بشأن اعداد قائمة التدفق النقدي ومسك المجموعة الدفترية. فضلا عن عدم التزامها بإرسال حصة وزارة التعليم العالي البالغة نسبة (5%) من اجور الدراسات المسائية، و (10%) من ايرادات صندوق التعليم العالي، والجامعة البالغة نسبة (10%) من اجور الدراسات المسائية، و(20%) من ايرادات صندوق التعليم العالي، وحصة الاقسام الداخلية البالغة (10%) من اجور الدراسات المسائية .

8. تأخر ادارة صندوق التعليم العالي في رئاسة الجامعة، بتقديم بياناتها المالية عن السنة المنتهية في تاريخ 31 / 12 / 2008، إذ قدمت إذ قدم البيانات المالية، في تاريخ 2015/4/27 ، إذ يبلغ الفارق الزمني ست سنوات وخمسة اشهر، فضلا عن عدم اعداد البيانات المالية للسنوات (2009، 2010، 2011، 2012، 2013، 2014، 2015، 2016).

9. عدم التزام ادارة صندوق التعليم العالي في رئاسة الجامعة، بمتطلبات القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7)، بشأن اعداد قائمة التدفق النقدي ومسك المجموعة الدفترية الخاصة بالصندوق. 10. تجاوزت ادارة صندوق التعليم العالي في رئاسة الجامعة الحصة المقرر لأغراض تحفيز العاملين، بمبلغ مقداره (4174768) دينار (أربعة ملايين ومائة وأربعة وسبعين ألف وسبع مائة وثمانية وستين دينار)، مما ظهر المبلغ مخالفة لطبيعته. مما يدل ذلك على عدم الالتزام بمتطلبات عنصر الضبط الداخلي.

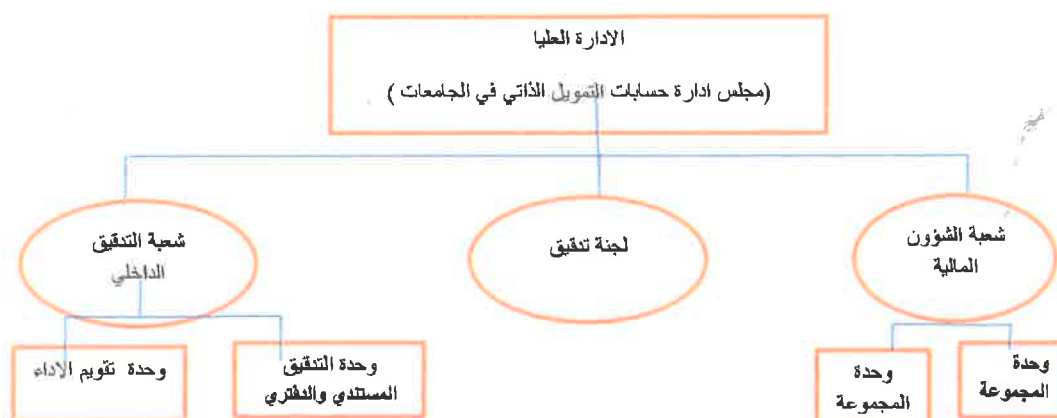
11. تعارض القوانين والتعليمات المحددة لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات، مع متطلبات عنصر الضبط الداخلي لنظام الرقابة الداخلية ، إذ تحدد القوانين والتعليمات على وجود شخص واحد يقوم بأعمال استلام المقبوضات وتسليم المدفوعات واعداد البيانات المالية، مما يتعارض ذلك مع متطلبات عنصر الضبط الداخلي التي تستوجب بعدم قيام شخص بعملية مالية بأكملها حتى لا يترك له فرص التلاعب والخطأ في البيانات المالية.

أولاً : تصميم نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات.

أ. توفير المقومات الضرورية لنفاذية نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات:

1. الهيكل التنظيمي:

من خلال الملاحظات الواردة اعلاه حول الهيكل التنظيمي لحسابات التمويل الذاتي، يتضح عدم وضوح الخطوط والمسؤوليات، فضلا عن تركيز القوانين والتعليمات على السلطة العليا والمتمثل بمجلس الادارة ومهام، على حساب الإدارات الوسطى والدنيا، إذ ان الهيكل التنظيمي في كل مؤسسة يكون على شكل هرمي تسلسلي للصلاحيات والمسؤوليات، وتكون هناك اتصالات نازلة من الادارة العليا الى الادارة الوسطى ومن ثم الى الادارة الدنيا، متمثلة بالحث على تنفيذ الخطط والسياسات الطويلة والقصيرة الاجل المرسومة، واتصالات صاعدة من الادارة الدنيا الى الادارة الوسطى ومن ثم الى الادارة العليا، بشأن تنفيذ الخطط والسياسات الطويلة والقصيرة الاجل المرسومة، من اجل اتخاذ القرارات المختلفة بشأن تحقيق الاهداف. وبالتالي يمكن توضيح الهيكل التنظيمي المقترح في الشكل (2) ادناه.

الشكل (2): الهيكل التنظيمي المقترح لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية

المصدر: اعداد الباحث استنادا الى الاطار النظري للبحث

2. النظام المحاسبي

من خلال الملاحظات الواردة اعلاه حول مسك الدفاتر والسجلات المحاسبية، واعداد البيانات المالية لحسابات التمويل الذاتي، يتبين عدم وضوح مسك السجلات المحاسبية والمجموعة الدفترية والمستندية من قبل الافراد العاملين في الوحدات الحسابية، على الرغم من تركيز القوانين والتعليمات الخاصة بحسابات التمويل الذاتي على تطبيق النظام المحاسبي الموحد، وبما ان النظام المحاسبي الموحد يضم مجموعة كبيرة من المجموعة الدفترية والمستندية، سيتم تحديد المستندات والدفاتر التي تحتاجها فعلا لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات، وحسب الآتي:

- أ. المجموعة المستندية: تشمل المجموعة المستندية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات وحسب النظام المحاسبي الموحد الآتي: (وصل قبض، مستند صرف، مستند قيد اليومية).
- ب. المجموعة الدفترية: تشمل المجموعة الدفترية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات وحسب النظام المحاسبي الموحد الآتي: (دفتر اليومية العام، دفتر المقبوضات المساعد، دفتر المدفوعات المساعد).
- ج. الدليل المحاسبي: يعد الدليل المحاسبي من اهم مقومات النظام المحاسبي والذي يتكون من قائمة بأسماء الحسابات الرئيسة والفرعية، وبما ان الوحدات الحسابية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات تطبق النظام المحاسبي الموحد حسب القوانين والتعليمات، فيوجد شرح مفصل لكل حساب في النظام المحاسبي الموحد.
- د. القوائم المالية: تشمل القوائم المالية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات وحسب النظام المحاسبي الموحد الآتي: (الميزانية العامة، حساب الإيرادات والمصروفات والتوزيع أنموذج (2)، كشف العمليات الجارية، كشف التدفق النقدي، كشف اجمالي القيمة المضافة

كشف الدائنون، كشف الرواتب والاجور، كشف المستلزمات السلعية، كشف المستلزمات الخدمية، كشف إيرادات النشاط الجاري).

3. الأفراد :

من خلال الملاحظات الواردة اعلاه حول مقوم الافراد كأحد المقومات الرئيسة للنظام الرقابة الداخلية، يتضح ضعف مهارات الكادر المحدد لأداره الحسابات واعداد البيانات المالية. إذ يعد هذا المقوم من الامور الهامة في فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي يمكن اقتراح الافراد (الكادر) لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات وحسب الهيكل التنظيمي المقترح وفقاً للآتي:

1. مجلس الادارة: يتكون من ستة اعضاء من بينهم رئيساً للمجلس يتم اختياره من قبل الاعضاء الاخرين، ومقرر للمجلس.

2. شعبة الشؤون المالية: وتتكون من اربعة افراد من غير مسؤول الشعبة، اي لكل وحدة من وحدات (وحدة المجموعة المستندية، وحدة المجموعة الدفترية) موظفين اثنين. ويفضل ان تكون شعبة الشؤون المالية في الرئاسة او الكلية هي المسؤولة عن ادارة شعبة الشؤون المالية في حسابات التمويل الذاتي.

3. شعبة التدقيق الداخلي: وتتكون من اربعة افراد من غير مسؤول الشعبة، اي لكل وحدة من وحدات (وحدة تدقيق المجموعة المستندية والدفترية، وحدة تقويم الاداء) موظفين اثنين. ويفضل ان تكون الشعبة التدقيق الداخلي في الرئاسة او الكلية هي المسؤولة عن ادارة شعبة التدقيق الداخلي في حسابات التمويل الذاتي.

4. لجنة التدقيق الداخلي: تتكون من ثلاثة اعضاء يتم اختيارهم من الاعضاء غير تنفيذيين في مجلس ادارة حسابات التمويل الذاتي .

ب. تصميم اجراءات عنصر نظم الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات:
لقد تم التوضيح في الاطار النظري على وجود ثلاثة عناصر مهمة من عناصر نظام الرقابة الداخلية

اولاً: الرقابة المحاسبية: ومن اهم الاجراءات الواجب اتباعها من اجل الحصول على بيانات مالية موثوق بها ودقيقة في حسابات التمويل الذاتي هي:

1. التأكد من ان النظام المحاسبي المطبق في حسابات التمويل الذاتي هو النظام المحاسبي الموحد، من خلال الاطلاع على المجموعة المستندية والمجموعة الدفترية الممسوكة، والدليل المحاسبي المستخدم، والكشوفات والقوائم المالية المعدة في تاريخها.

2. التحقق من موارد حسابات التمويل الذاتي المحددة بالقوانين والتعليمات وحسب الآتية:

أ. حساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة: ويشمل الموارد الآتي: (نسبة ١٥ %) خمس عشر من المئة من إيرادات المكتب الاستشاري بعد استقطاع (10%) لرأس المال الاحتياطي، نسبة (١٥ %) خمسة عشرة من المئة من الأرباح المتحققة من استثمار الأموال المنقولة وغير المنقولة للكليات أو المعاهد المرتبطة بها، الإيرادات الناجمة عن خدمات ونشاطات الجامعة أو الهيئة، الأرباح المتحققة من استثمار أموالها المنقولة وغير المنقولة الخاصة (برئاسة الجامعة)، نسبة ١٠ % من أجور الدراسات المسائية في الكليات، المنح والهبات والتبرعات والوقف والاكتتاب وفق التشريعات والضوابط المعتمدة فضلاً عن وجود خصوصية لجامعة بغداد في الحصول على نسبة (١٥ %) خمسة عشرة من المئة من إيرادات مركز بغداد لأبحاث الأجنة وعلاج العقم إلى جامعة بغداد.

ب. حساب التمويل الذاتي في الكليات (صناديق التعليم العالي، والدراسات المسائية): ويشمل الموارد الاتي: نسبة (٨٥ %) خمسة وثمانين من المنة من الأجور الدراسية المستوفاة من طلبة الدراسات المسائية: نسبة (٨٥ %) خمسة وثمانين من المنة من الأرباح المتحققة من استثمار الأموال المنقولة وغير المنقولة العائدة للكلية، ما يؤول إليها من إيرادات المكاتب الاستشارية العلمية وفق التشريعات النافذة، المنح والهبات والتبرعات والوقف والاكتتاب وفق التشريعات والضوابط المعتمدة، الإيرادات الناجمة عن خدماتها ونشاطاتها)

ج. حساب التمويل الذاتي في الكليات (المكتب الاستشاري): ويشمل الموارد الاتية: (الإيرادات المتأتية عن خدماته ونشاطاته، الفوائد المترتبة على استثمار رأس المال الاحتياطي)، علما رأس المال الاحتياطي يتكون من: (نسبة (١٠ %) عشر من المنة من الربح الصافي السنوي للمكتب، الهبات والإعانات النقدية والعينية).

3. التحقق من صرف موارد حسابات التمويل الذاتي وفقاً للقوانين والتعليمات المحددة لها وحسب الاتي:

أ. حساب التمويل الذاتي في رنسة الجامعة يكون الأنفاق فيها من جميع الموارد باستثناء موارد المنح والهبات والتبرعات حسب النسب الاتي: نسبة (٨٠ %) ثمانين من المنة لأغراض تحفيز العاملين، ونسبة (٢٠ %) عشرين من المنة المتبقية لأغراض الصيانة ومعالجة الاختناقات الخاصة بالعملية العلمية.

ب. حساب التمويل الذاتي في الكليات (صناديق التعليم العالي، والدراسات المسائية): ويكون الاتفاق وفقاً للاتي: 1. نسبة (٨٥ %) خمسة وثمانين من المنة من الأجور الدراسية المستوفاة من طلبة الدراسات المسائية يكون توزيعها حسب الاتي : (نسبة (١٠ %) عشرة من المنة لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى حصراً ، نسبة (٦٠ %) ستين من المنة لأغراض أجور رواتب العاملين وأجور المحاضرات والمستلزمات الخدمية، نسبة (١٥ %) خمسة عشر من المنة لأغراض حوافز العاملين)

2. أما الموارد الأخرى المتمثلة بـ : نسبة (٨٥ %) خمسة وثمانين من المنة من الأرباح المتحققة من استثمار الأموال المنقولة وغير المنقولة العائدة للكلية، ما يؤول إليها من إيرادات المكاتب الاستشارية العلمية وفق التشريعات النافذة، المنح والهبات والتبرعات والوقف والاكتتاب وفق التشريعات والضوابط المعتمدة، الإيرادات الناجمة عن خدماتها ونشاطاتها) يكون صرفها وفقاً الى (٨٠ %) ثمانين من المنة لأغراض تحفيز العاملين، ونسبة (٢٠ %) عشرين من المنة لأغراض الصيانة ومعالجة الاختناقات الخاصة بالعملية التربوية.

ج. حساب التمويل الذاتي في الكليات (المكتب الاستشاري): ويكون الاتفاق وفقاً للاتي بعد استقطاع نسبة (10%) رأس المال الاحتياطي: (نسبة (١٥ %) خمس عشر من المنة حصة صندوق التعليم العالي في الجامعة، نسبة (١٠ %) عشر من المنة حصة وزارة المالية، نسبة (٧٥ %) خمس وسبعين من المنة للعاملين توزع وفق تعليمات).

ثانياً : الرقابة الإدارية: ومن اهم الاجراءات الواجب اتباعها من اجل تحقيق الكفاءة الانتاجية وتشجيع الافراد العاملين في حسابات التمويل الذاتي على الالتزام بالقوانين والتعليمات هي :

1. قيام مجلس ادارة حساب التمويل الذاتي في الجامعة أو الكلية من اجراء اجتماعات مرة واحدة على الاقل كل شهر، تكون عملية اتخاذ القرارات بالأغلبية.

2. توثيق الاجتماعات والقرارات المتخذة خلال السنة لأداره مجلس حساب التمويل الذاتي .

3. وضوح الاهداف والميليمات المرسومة لحسابات التمويل الذاتي في الجامعة أو الكلية.
 4. اعداد الموازنات التخطيطية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعة أو الكلية.
 5. اعداد موازنات الكلفة التخمينية للأعمال المراد تنفيذها من قبل حسابات التمويل الذاتي في الكلية.
 6. تقدير الاجور للأعمال المراد تنفيذها من قبل حسابات التمويل الذاتي في الكلية.
 7. تدريب الافراد العاملين في حسابات التمويل الذاتي لتحقيق الكفاءة الانتاجية .
 8. اعداد التقارير السنوية وبالأخص تقرير الادارة المرفق مع البيانات المالية الذي يتضمن مجموعة المؤشرات التي تعكس حقيقة النتائج في حسابات التمويل الذاتي للكلية أو الجامعة.
- ثالثاً: الضبط الداخلي:** ومن اهم الاجراءات الواجب اتباعها في تنظيم العمل وتحديد خطواته وتوزيع السلطات وتحديد المسؤوليات من اجل الحفاظ على الموارد من التلاعب والغش هي:
1. مهام مجلس ادارة حساب التمويل الذاتي في الكلية أو الجامعة هي: (اجراء اجتماعات مرة واحدة على الاقل كل شهر، اتخاذ القرارات الاقتصادية بالأغلبية، اقرار مشروع الموازنة السنوي لحساب التمويل الذاتي، تحديد اجور العاملين، الموافقة على عمليات صرف المبالغ ، تحديد مبلغ المكافآت للأفراد العاملين).
 2. مهام شعبة الشؤون المالية: حسب الهيكل التنظيمي المقترح من الباحث ان شعب الشؤون المالية تتكون من وحدتين هما وحدة المجموعة المستندية، وحدة المجموعة الدفترية، فيكون تقسيم العمل حسب الآتي:
- أ. ان يكون هناك شخص مسؤول عن استلام المقبوضات ليس له علاقة بعملية مسك المجموعة المستندية، وان يقوم بعملية ايداع المبالغ أولاً بأول مع احقيقته بالاحتفاظ بمبلغ معين حسب التعليمات كأن يكون مبلغ (50000) دينار خمسون ألف دينار للمصروفات الطارئة والضرورية.
 - ب. ان يكون مسؤول الشعبة هو من يقوم بعملية مطابقة الحساب الجاري مع كشوفات المصرف وحسب النظام المحاسبي الموحد.
 - ج. ان يكون هناك شخص مسؤول عن تنظيم المجموعة المستندية (مستند صرف، مستند قيد اليومية، وصل قبض)
 - د. ان يكون هناك شخص مسؤول عن مسك دفتر المقبوضات والمدفوعات وليس له علاقة بعملية استلام ودفع المبالغ النقدية.
 - هـ. ان يكون هناك شخص مسؤول عن مسك دفتر اليومية العامة ليس له علاقة بعملية مسك المجموعة المستندية
 - ز. ان يشرف مسؤول الشعبة عللا عملية اعداد البيانات المالية السنوية مع الافراد العاملين في حساب التمويل الذاتي للكلية أو الرئاسة الجامعة.
- ثانياً: تصميم جهاز تدقيق داخلي لحسابات التمويل الذاتي في الرئاسة الجامعة أو الكلية.**
- يفتقر حسل التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة والكلية الى جهاز تدقيق داخلي، إذ حددت القوانين والتعليمات على وجود وحدة حسابية لتنظيم الامور المالية في جهة التمويل الذاتي، ولم تحدد وجود شعبة أو وحدة تدقيق داخلي للقيام بأعمال التدقيق للمجموعة المستندية والمجموعة الدفترية، وتقويم الاداء، وبالتالي يمكن اقتراح اجراءات جهاز التدقيق الداخلي وحسب انواع التدقيق الداخلي (تدقيق البيانات المالية، تدقيق الالتزام، تدقيق الاداء (تقويم الاداء) وفقاً للآتي:

1. تدقيق البيانات المالية لحساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة:

- أ. فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية، والتأكد من توافر مقومات وعناصر نظام الرقابة الداخلية الضرورية.
- ب. التحقق من اصدار تقرير الادارة الخاص بحسابات التمويل الذاتي متضمن الهيكل التنظيمي للحساب والاهداف والخطط والسياسات المرسومة.
- ج. الاطلاع على محاضر الاجتماع الشهرية لمجلس ادارة حساب التمويل الذاتي والعمل على تنفيذ التوصيات الواردة في الاجتماع.
- د. تدقيق مستندات الصرف وقيد اليومية ووصولات القبض الخاصة بالعملية اليومية لحساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية.
- هـ. تدقيق دفتر اليومية العامة ودفتر المقبوضات المساعد ودفتر المدفوعات المساعد مع وصولات القبض ومستندات الصرف ومستند قيد اليومية العامة.
- و. التحقق من تطابق الرصيد النقدي الموجود في الدفاتر مع الرصيد النقدي الفعلي الموجود في الصندوق من خلال اجراء عمليات الجرد المفاجئ الى صندوق حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.
- ز. اجراء المطابقة الشهرية لشهادة موجود المصرف وحسب النظام المحاسبي الموحد لحساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.
- ح. التحقق من مبالغ الصيانة المصروفة على الموجودات حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.

- ط. التحقق من تصفية الارصدة الموقوفة في حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.
- ك. تدقيق ميزان المراجعة بالارصدة الشهري لحساب تمويل الذاتي في الكلية ورئاسة الجامعة.
- ل. تدقيق القوائم المالية لحساب التمويل الذاتي وحسب متطلبات النظام المحاسبي الموحد.

2. تدقيق الالتزام لحساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة:

جرت العادة ان تدقيق الالتزام في الواقع التطبيقي الفعلي يدخل ضمن تدقيق البيانات المالية مرة وبين تدقيق الاداء مرة اخرى، اي كملاحظات تخص عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات التي تحكم عمل المؤسسة، اما في ما يخص حسابات التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة، يمكن تحديد اجراءات تدقيق الالتزام في التحقق من ما وردة في عناصر نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي للفقرة (ب) اولا من الجانب العملي للبحث. وان عدم ذكر ذلك هو لأجل عدم الاسهاب.

ج. تقويم اداء ادارة حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة من خلال استخدام الاجراءات التحليلية (مقارنات البنود خلال السنة، مقارنات البنود مع سنوات سابقة، مقارنة مع المؤسسات ذات النشاط المماثل، مقارنات مع توقعات المدقق، مقارنات امور مالية مع امور غير مالية) في عملية تقويم الاداء للوصول الى مؤشرات عن كفاءة واقتصادية وفعالية اداء ادارة حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة وحسب الاتي:

- أ. مقارنة عدد الاجتماعات المخطط لها مع عدد الاجتماعات الفعلية لحساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.
- ب. مقارنة عدد التوصيات المنفذة خلال السنة مع اجمالي التوصيات الواردة في الاجتماعات ادارة حساب تمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة.

- ج. مقارنة الإيرادات المتحققة الفعلية مع الإيرادات المخطط الحصول عليها من أنشطة حساب التمويل الذاتي للكلية أو رئاسة الجامعة.
- د. مقارنة إجمالي المصروفات الفعلية مع إجمالي المصروفات المخطط لها ولجميع الأنشطة حسب التمويل الذاتي للكلية أو رئاسة الجامعة.
- هـ. مقارنة إيرادات ومصروفات حساب التمويل الذاتي في كلية لجامعة معينة مع إيرادات ومصروفات حساب التمويل الذاتي في كلية مماثلة لجامعة أخرى.
- و. مقارنة إيرادات ومصروفات حساب التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة لهذه السنة مع إيرادات ومصروفات حساب التمويل الذاتي في كلية أو رئاسة الجامعة للسنوات السابقة.
- ز. مقارنة إيرادات الفعلية للدراسات المسائية مع توقعات المدقق من خلال ضرب عدد الطلبة للدراسات المسائية للكلية في مبلغ الاجور السنوية للدراسة المسائية للطلاب الواحد، (عدد الطلبة * مبلغ الاجور السنوي للدراسة).
- ح. مقارنة عدد التعاقدات الاستشارية مع الغير في حساب التمويل الذاتي (المكتب الاستشاري) للسنة الحالية مع عدد التعاقدات الاستشارية مع الغير في السنوات السابقة.
- ط. مقارنة الإيرادات المتحققة من التعاقدات الاستشارية مع الغير في حساب التمويل الذاتي (المكتب الاستشاري) للسنة الحالية مع الإيرادات المتحققة للتعاقدات الاستشارية مع الغير في السنوات السابقة.

ثالثاً : تصميم لجنة تدقيق لحسابات التمويل الذاتي في الرئاسة الجامعة أو الكلية.

يقترح الباحث وجود لجنة تدقيق لحسابات التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية معززة لوحدات الحسابات والتدقيق الداخلي في النموذج المقترح، يتم اختيارها من بين أعضاء مجلس الإدارة غير تنفيذيين لحساب التمويل الذاتي، من أجل الحصول على بيانات مالية مصادق عليها في وقتها وموثوقة، لمعالجة حالات الاخفاق في اصدار البيانات المالية والمصادقة عليها، وذلك كون هذه اللجنة لها السلطة في متابعة وحدات الشؤون المالية والتدقيق الداخلي اول بأول عن عملية اعداد البيانات المالية وفق الاجراءات المقترحة من الباحث، على ان يكون اعضاء لجنة التدقيق الثلاثة، احدهم ذو مؤهلات علمية وعملية في مجال الرقابة والتدقيق والاثنين الاخرين ذو مؤهلات علمية وعملية في مجال القانون والادارة، وبالتالي يمكن توضيح المهام والاجراءات للجنة تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة وفقاً للآتي:

1. اجراء الاجتماعات نهائية كل شهر واتخاذ القرارات عبر التصويت.
2. اعداد تقرير المتابعة بعد الانتهاء من الاجتماع الشهري ورفعته الى مجلس ادارة حساب تمويل الذاتي في الكلية أو رئاسة الجامعة على شرط ان يسبق اجتماع لجنة تدقيق اجتماع مجلس ادارة حساب التمويل الذاتي من اجل عرض نتائج التي توصلت لها اللجنة والتوصيات على مجلس الادارة لمعالجة المشاكل اول بأول.
3. فحص وتقويم اجراءات عناصر نظام الرقابة الداخلية المقترحة لحساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية (الرقابة المحاسبية، الرقابة الادارية، الضبط الداخلي)، وتقديم تقرير مفصل الى مجلس ادارة، عن جوانب القصور والضعف في كل عنصر من عناصر نظام الرقابة الداخلية وتقديم التوصيات لمعالجتها.

4. متابعة وحدات الحسابات والتدقيق الداخلي لحساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية، من مسك وتدقيق كافة المجموعة المستندية والدفترية وفقاً للنظام المحاسبي الموحد، وإبلاغ مجلس الإدارة عن حالات عدم الالتزام بذلك.
5. متابعة وحدات الحسابات والتدقيق الداخلي لحساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية، من اعداد وتدقيق كافة الكشوفات والقوائم المالية وفقاً لمتطلبات النظام المحاسبي الموحد، وإبلاغ مجلس الإدارة عن حالات عدم الالتزام بذلك.
6. التحقق من قيام وحدات الحسابات والتدقيق الداخلي لحساب التمويل الذاتي في رئاسة الجامعة أو الكلية، من اعداد كشف التدفق النقدي وفقاً للقاعدة المحاسبية المحلية رقم (7). وإبلاغ مجلس الإدارة عن حالات عدم الالتزام بذلك.
7. استلام البيانات المالية بعد انجازه وتقديمها الى المدقق الخرجي (هيئة الرقابة المالية) المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي.
8. توافر جميع البيانات والمعلومات والكشوفات المالية والاحصائية عن حساب التمويل الذاتي المطلوبة من قبل المدقق الخارجي (هيئة الرقابة المالية).
9. متابعة تصفية الملاحظات الواردة في تقرير المدقق الخارجي المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي

رابعاً: هيئة الرقابة المالية بـ (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) لتدقيق لحسابات التمويل الذاتي في الرئاسة الجامعة أو الكلية.

لقد كفل قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011، هيئات الرقابة المالية في المحافظات بتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، عبر المادة (3) من القانون، والمتضمنة الأعمال التي يتولها الديوان (الرقابة والتدقيق على المال العام اين ما وجد، الرقابة على اعمال الجهات الخاضعة للتدقيق والرقابة بواسطتها في جميع انحاء العراق)، هذا بخصوص قانون الديوان، كما تضمنت القوانين والتعليمات الخاصة بحسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، على خضوع حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية (صندوق تعليم عالي، حسابات الدراسات المسائية، حسابات المكاتب الاستشارية)، لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي، ولكن ما يلحظ على هيئات الرقابة المالية عدم توافر الجدية في تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات كما هو الحال في تدقيق الموازنة التشغيلية والموازنة الاستثمارية ، إذ تكتفي الهيئة في بعض الاحيان على ارسال مذكرة بشأن هل تم اعداد البيانات المالية لحساب التمويل الذاتي في الكلية أو الرئاسة، دون اتخاذ أي اجراءات تؤدي الى تفعيل العمل الحسابي والرقابي في تلك الحسابات أو محاسبة المقصرين، إذ ان حسابات صندوق التعليم العالي لرئاسة الجامعة لم تقم بأعداد البيانات المالية من عام (2009) ولغاية عام (2016) .

هذا وان هيئة الرقابة المالية لتدقيق لحسابات التمويل الذاتي في الرئاسة الجامعة أو الكلية، هي التغذية المرتجعة الانموذج المقترح من قبل الباحث فيعد اعداد وتقديم البيانات المالية في وقتها المناسب، تتولى الهيئة الرقابية تقويم نظام الرقابة الداخلية المقترح لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات وتحديد نقاط القوة والضعف في النظام من اجل معالجتها مستقبلاً، ومن ثم تدقيق البيانات المالية من اجل المصادقة عليها بعد تصفية الملاحظات الجوهرية الواردة في تقرير الهيئة الرقابية من قبل ادارة حسابات التمويل الذاتي.

المحور الرابع الاستنتاجات والتوصيات

أولاً : الاستنتاجات:

1. ضعف نظام الرقابة الداخلية لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات، إذ لا تتوافر المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية، إذ تحدد القوانين والتعليمات على وجود شخص واحد يقوم بأعمال استلام المقبوضات وتسليم المدفوعات واعداد البيانات المالية، وهذا يتعارض مع عنصر الضبط الداخلي لنظام الرقابة الداخلية.
2. لا تتوافر الجدية لدى هيئة الرقابة المالية والمتمثلة بـ (ديوان الرقابة المالية الاتحادي)، في تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات كما هو الحال في تدقيق الموازنة التشغيلية والموازنة الاستثمارية.
3. إن قلة وضعف المهارات للكادر الحسابي في حسابات التمويل الذاتي لعينة البحث أدى الى تأخر اصدار البيانات المالية والمصادقة عليها .
4. لا تتضمن القوانين والتعليمات المنظمة لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات اي مواد تنص على وجود جهاز تدقيق داخلي أو لجنة تدقيق لحسابات التمويل الذاتي، وإنما اكتفت بإنشاء وحدة حسابية مستقلة وحساب خاص في أحد المصارف الحكومية.
5. لم تلتزم ادارة حسابات التمويل الذاتي في عينة البحث بأرسال حصة وزارة المالية وحصة وزارة التعليم العالي من الايرادات الحاصلة خلال السنة ، فضلاً عن عدم الالتزام بأرسال حصة الاقسام الداخلية .
6. لم تلتزم ادارة حسابات التمويل الذاتي في عينة البحث ، بمتطلبات القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7) ، بشأن اعداد قائمة التدفق النقدي ومسك المجموعة الدفترية الخاصة بالصندوق.

أولاً : التوصيات:

1. تفعيل الانموذج المقترح لتدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية من اجل الحصول على بيانات مالية موثوق بها وفي الوقت المناسب ومصادق عليها من ديوان الرقابة المالية الاتحادي.
1. تفعيل عمل هيئة الرقابة المالية والمتمثلة بـ (ديوان الرقابة المالية الاتحادي)، في تدقيق حسابات التمويل الذاتي في الجامعات كما هو الحال في تدقيق الموازنة التشغيلية والموازنة الاستثمارية.
2. تعزيز الكادر الحسابي في حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، وتدريبهم من خلال اشراكهم في دورات عملية في النظام المحاسبي الموحد من اجل اصدار البيانات المالية في وقتها.
3. تبني القوانين والتعليمات المنظمة لحسابات التمويل الذاتي في الجامعات، مواد تنص على وجود جهاز تدقيق داخلي أو لجنة تدقيق لحسابات التمويل الذاتي.
4. ينبغي من ادارة حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، الالتزام بأرسال حصة وزارة المالية وحصة وزارة التعليم العالي من الايرادات الحاصلة خلال السنة، فضلاً عن الالتزام بأرسال حصة الاقسام الداخلية.

5. على ادارة حسابات التمويل الذاتي في الجامعات العراقية، الالتزام بمتطلبات القاعدة المحاسبية المحلية رقم (7)، بشأن اعداد قائمة التدفق النقدي ومسك المجموعة الدفترية الخاصة بالصندوق.

المصادر

المصادر العربية:

أ: الوثائق والتقارير الرسمية:-

[1] ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، دليل استرشادي لوحدات التدقيق الداخلي في الوزارات، 2011.

[2] تعليمات صندوق التعليم العالي لسنة 2004 .

[3] تعليمات استحداث الدراسات المسائية في الكليات والمعاهد التابعة لوزارة التعليم العالي والبحث العلمي رقم (١٣٥) لسنة 2000.

[4] قانون مكاتب الخدمات العلمية والاستشارية في مؤسسات التعليم العالي والبحث العلمي رقم (٧) لسنة 1997 .

[5] دليل التدقيق المحلي (4) ، 2000 .

ب. الكتب والرسائل والاطاريح :-

[1] البكوع، فحاء عبد الخالق يحيى، والصنغ، بلال أمجد محمد، نموذج مقترح لتطوير نظام الرقابة الداخلية، على تكاليف التلوث البيئي في الشركة العامة للسمنت الشمالية، بحث منشور في كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العدد 97، المجلد 32، 2010

[2] التميمي، هادي، منخل متكامل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية عمان: دار وائل للنشر، 2004.

[3] الواردات، خلف عبدالله، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة من AII، عمان : مؤسسة الوراق للنشر، 2013.

[4] توماس، وليم، هينكي، أمرسون، المراجعة بين النظرية والتطبيق، المملكة العربية السعودية: دار المريخ، 2001 .

[5] حمدان، خولة حسين، لجنة التدقيق التشكيل والمهام دراسة مقارنة، بحث منشور في مجلة الكوئ للعلوم الاقتصادية والادارية جامعة واسط ، العدد 19، 2015.

[6] زغير، قيصر غاز ، دور الأجهزة الرقابية الخارجية في تقويم أنظمة الرقابة الداخلية وأثره في الحد من الفساد المالي والإدار ، الكلية التقنية الإدارية، 2011 .

[7] شحاتة، السيد شحاتة، وعلي، عبد الوهاب نصر، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الاعمال العربية والدولية المعاصرة، الاسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2007 .

[8] عبدالله، خالد امين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، عمان: دار وائل للنشر، 2004.

[9] عثمان، عبد الرازق محمد، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الطبعة الثانية، جامعة الموصل، 1999.

[10] لطفي، امين السيد احمد، التطورات الحديثة في المراجعة، الاسكندرية: الدار الجامعية، 2007.

Foreign References

- [1] Arens ,Alvin A. Elder, Randal J.& Beasley ,MarkS, auditing and assurance services ,2012.
- [2] Blocher ,Edward ,J.Stout ,david. &Coking Gary ,cost management ,a strategic Emphasis, 2010.
- [3] Chris Mallin,The Relationships between Corporate Governance ,Transparency and financial disclosure , 2003.
- [4] Hayes,R.; Dassen,R.; schilder, A. & Wallaye, P. Principles of Auditing, Second edition, British Library Cataloging-in-Publication Data,2005.
- [5] https://en.wikipedia.org/wiki/Audit_committee.
- [6] JohnL, Colley, Jacqueline L," Corporate Governance" McGraw – Hill International , 2003 .
- [7] Nashwa. Geore, "the Role of Audit Committees in Public Sector", the CPA Journal, 2010.
- [8] Spira, F. Laura, The Audit Committee: Performing Corporate governance ,2002.
- [9] Sweeney , Paul and Cynthia, Waller vallario , " Audit Committee on New Road", 2002.
- [10] Switzer,susan, internal audit reports pos Sarbanes oxley,2007.
- [11] Whittington, O. Ray, Pany, Kurt, Principles Of Auditing 12th edition, 1998.