

فاعلية نظام الرقابة الداخلية بصدق وعدالة القوائم المالية دراسة ميدانية في معمل نسيج الديوانية

م. علي هلال ونيون الزيدى^١. م. م. علي ميرى حسن^٢.
م. م. علي محمد جابر ابو الريحه^٣. م. م. ولاء معين كاظم فخر الدين^٤

١. جامعة الكوفة كلية الادارة والاقتصاد

٢. جامعة القادسية كلية الإدارة والاقتصاد

٣. جامعة جابر بن حيان الطبيه

٤. جامعة الفرات الأوسط التقنية كلية التقنية الإدارية (الكوفة)

المستخلص

شهد مفهوم الرقابة الداخلية تطوراً تدريجياً منسجماً مع التطورات السريعة والمتلاحقة في الحياة الاقتصادية، فالرقابة الداخلية لا تعتمد على إجراءات منع الغش بل تمتد إلى الإجراءات التي تعد لحماية ممتلكات الشركات من الضياع والغش وسوء التصرف والاستخدام كما تمتد إلى الإجراءات التي تضمن الدقة وزيادة الثقة في السجلات المحاسبية أو تلك التي تقيس مدى الالتزام بسياسات الوحدات فضلاً عن الإجراءات اللازمة لتقويم كفاءة عملياتها في إعدادها للقوائم المالية بصدقها وعدالتها.

يسعى البحث الى تقويم اجراءات الرقابة الداخلية في معمل نسيج الديوانية والتحقق من مدى الالتزام بهذه الاجراءات والسياسات المرسومة والواجب توفرها في كل نظام فرعي والتأكد من وجود رقابة ذاتية تتضمن دقة البيانات المحاسبية وتحديد مواطن القوة والضعف فيها ومدى كفاية النظام القائم.

قد عرض البحث مجموعة من الاستنتاجات وهي من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية لمعمل نسيج الديوانية اتضح بان نظام الرقابة الداخلية للبنود الآتية كالاتي (٨٧٪-٨٨٪-٨٨٪-٧٦٪-٨٨٪-٧٨٪-٩٠٪) على التوالي الموجودات الثابتة، مشروعات تحت التنفيذ، المخزون، المدينين، النقود، الدائنين، الايرادات وهذا يدل على وجود نظام رقابة دخلى جيد ذو فعالية عالية في عملية اعداد وعرض القوائم المالية وتوصل الى ضرورة الاستمرار في خضوع كافة الأقسام والشعب الفنية في المعمل لإجراءات الرقابة الداخلية عن طريق وضع خطة رقابة داخلية يشترك في وضعها الكادر الفني المتخصص من قسم الرقابة الداخلية.



المقدمة

لقد ازدادت الحاجة إلى وجود الرقابة الداخلية بسبب التطور الكبير في المجال الاقتصادي وزيادة الوحدات الاقتصادية وتعدد أنواعها وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها، فضلاً عن تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وزيادة حجم أعمالها، فالرقابة الداخلية لا تقف عند حد مراقبة الإيرادات وأوجه صرفها وإنما يمتد مفهومها ليشمل تقييم الأهداف ودراسة الخطط والمشاريع والبرامج التي تعمل الوحدات الاقتصادية من خلالها على تحقيق أهدافها كذلك تمتد لتشمل تقييم مدى كفاءة استخدامها للموارد والإمكانات المتاحة

مشكلة البحث: أن الضعف في اجراءات الرقابة الداخلية يتولد عنه اخطاء واطار تحيط بالوحدة الاقتصادية والتي تتمثل في عدم تنفيذ السياسات الادارية المرسومة او سوء الاستخدام، والسيطرة على ممتلكات والتزامات الوحدة والذي يقود الى الارباك في التسجيل والتبويب، وعدم دقة البيانات المحاسبية الواجب تثبيتها في السجلات مما يؤثر على درجة الوثوق بالقوائم المالية المعدة من قبل ادارة الوحدة الاقتصادية، ويمكن القول بأنه مشكلة البحث تتمثل بتفاوت تطبيق ضوابط الرقابة الداخلية في الوحدة الاقتصادية وهذا ما ينعكس على القوائم المالية المعدة.

أهمية البحث: تأتي أهمية البحث من تناول الحلقة الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، والمتعلقة بضمان صحة البيانات المالية، بما تتصف بالخصائص النوعية الملائمة والموثوقة في الوقت الذي تزايدت العناية بنظام الرقابة الداخلية، أثر الفضائح المالية لكبرى الشركات العالمية الرائدة، والمتمثلة بعدم مصداقية التقارير المالية التي يتم نشرها في تمثيلها للوضع المالي، ونتيجة نشاطها.

أهداف البحث: يهدف البحث إلى:

تقويم اجراءات الرقابة الداخلية في معمل نسيج الديوانية، والتحقق من مدى الالتزام بهذه الاجراءات والسياسات المرسومة الواجب توفرها في كل نظام فرعي والتأكد من وجود رقابة ذاتية تتضمن دقة البيانات المحاسبية، وتحديد مواطن القوة والضعف فيها ومدى كفاية النظام القائم.

فرضية البحث: من اجل تحقيق اهداف البحث تم الاعتماد على الفرضية الاتية "
"ان استخدام نظام رقابي داخلي ذو فاعلية سيؤدي الى انتاج قوائم مالية أكثر مصداقية معبرة عن طبيعته عمل الوحدة الاقتصادية "

حدود البحث

الحدود المكانية للبحث: - تمثلت بمعمل نسيج الديوانية / القطاع الحكومي.

الحدود الزمانية للبحث: - تمثلت بسنة (٢٠١٩)

جانب النظري / نظام الرقابة الداخلية

أولاً مفهوم وتعريف نظام الرقابة الداخلية

يرتبط مفهوم نظام الرقابة الداخلية بنظام المنشأة العام بصورة شاملة في حين أن كلمة نظم الرقابة الداخلية يقصد بها الأجزاء الفرعية من النظام). (ديوان الرقابة المالية ٢٠٠٠: ١) عرف نظام الرقابة الداخلية من قبل لجنة COSO المنبثقة عن لجنة Tredway " بأنه عمليات تنفذ من قبل مجلس إدارة الوحدة أو الإدارة وكل الموظفين، وهي تصمم لتوفير ضمان معقول في تحقيق الأهداف الآتية:

١. الاعتماد على القوائم المالية.
 ٢. كفاءة وفاعلية العمليات.
 ٣. الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات. (Pany, Whittington, ١٩٩٨: ٢١٨)
- وعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه " الخطأ التنظيمية والإجراءات والطرق كافة التي تتبعها الإدارة من أجل مساعدتها في تحقيق الأهداف الإدارية والاحتفاظ بالموارد واكتشاف الأخطاء والغش واكتمال دقة السجلات المحاسبية " وان أثر نظام الرقابة الداخلية يمتد إلى ابعاد من ذلك ليشمل أعمال المنشأة المحاسبية والإدارية وعمليات التشغيل (غاوى، ١٩٩٧: ٢٨)

ثانياً - مكونات نظام الرقابة الداخلية (أرينز، ولوباك، ٢٠٠٥: ٣٨٣)

١. بيئة الرقابة
٢. الاستقامة والقيم الأخلاقية
٣. الالتزام بالصلاحية.
٤. مشاركة مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق
٥. فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل
٦. الهيكل التنظيمي
٧. تعيين السلطة والمسؤولية.
٨. سياسات الموارد البشرية وممارساتها
٩. التأثيرات الخارجية

ثالثاً - أنشطة الرقابة

تتمثل أنشطة الرقابة بالسياسات والإجراءات التي تعتمد عليها الإدارة في الوصول إلى ما يضمن لها تحقيق أهداف المؤسسة. (et. al, Meigs, ١٩٩٦: ٣٠٥)، وتتضمن أنشطة الرقابة الآتي:



١. تقييم الأداء / أن نظام المعلومات المحاسبي الكفوء يجب أن يعتمد على أساليب تقييم الأداء للأفراد أو للعمليات الموجودة في نظام المؤسسة
٢. معالجة المعلومات/ هي إجراءات رقابية للتأكد من الدقة الحسابية ودقة التسجيل وكذلك التأكد من تسجيل كامل العمليات التي تمت بموجب صلاحيات

رابعاً - اقسام نظام الرقابة الداخلية

لكي يمكن ان تتحقق الاهداف لابد ان تقسم الرقابة الداخلية الى الاقسام الآتية:

اولاً - الرقابة الإدارية/ هي مجموعة من النظم والاساليب التي تساعد في فحص وتقويم جميع نواحي النشاط بهدف تشخيص المشكلات الادارية ومعرفة نواحي القصور والاطفاء التي تقود الى اقتراح الحلول المناسبة (ديوان الرقابة المالية، دليل رقم ٢، ٤: ٢٠٠٠) وقد عرف المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الادارية بانها " تشمل الخطأ التنظيمية والاجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود الى الترخيص الاداري للعمليات، وهذا الترخيص تكون وظيفته ادارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية عن تحقيق اهداف المنظمة. (جمعة، ٩٨: ٢٠٠٠) عرفت الرقابة الادارية بانها العمليات التي تستخدم لتقويم الاداء الفعلي اولا" ولمقارنته مع الاهداف ثانياً" ومن ثم اتخاذ الاجراءات بالاختلاف بين الاداء والاهداف. (Ivancevich، 301: 1997)

ان الرقابة الادارية تهتم بالجوانب الشكلية والاجرائية إذ لا يقتصر دورها في ان تكون لدى الوحدة بيانات محاسبية وكشوف معدة بحسب المعايير المحاسبية بل يمتد دورها الى أعمق من ذلك في امكانية تحديد الاستغلال الامثل للموارد المتاحة من خلال تحديد المسؤوليات ووضع آلية متناسقة لمراجعة كفاءة الاداء لكل نشاط من أنشطة الوحدة. (الصحن، ١٧٨: ١٩٨٦)

اما تحقيق أهداف الرقابة الادارية فأنها تتعلق بتنمية او رفع الكفاءة التشغيلية والتشجيع على تنفيذ سياسات وتعليمات الادارة وتخفيض احتمال حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح الوحدة الاقتصادية.

ويمكن تحقيق هذه الاهداف من خلال مجموعة من الوسائل من اهمها (عبد الله، ٢٠٠٤: ١٦٨)

الكشوفات الاحصائية والرسوم البيانية: والتي تساعد على تفسير المعلومات والحقائق الرقمية وتوضيحها بشكل يؤدي الغرض المطلوب

١. دراسة الوقت والحركة وذلك لغرض تحديد الوقت المعياري لاتخاذ عملية معينة.
٢. متابعة الاداء ومعرفة ما تم تنفيذه لضمان تحقيق الاهداف الموسومة (العبيدي، ١٩٨٨: ٥٩).
٣. الرقابة على الجودة وبرامج التدريب المتنوعة للموظفين. (ديوان الرقابة المالية، دليل رقم ٢، ٤: ٢٠٠٠)
٤. مدى نجاح الادارة في استخدام القوى العاملة الاستخدام الامثل ليؤدي بالمحصول الى اداء كفوء (العبيدي، ١٩: ١٩٨٨)

ثانياً- الرقابة المحاسبية /ان الرقابة المحاسبية تشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والاجراءات الهادفة الى اختبار البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر ودرجة الاعتماد عليها ويعتمد هذا النظام على حماية الموجودات وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة في الدفاتر لغرض تزويد المراقب بدرجة معقولة من التأكد بانه قد تم تنفيذ العمليات المالية وفقاً للسياسة العامة للوحدة وقد تم تسجيلها بشكل سليم يمكن من اعداد التقارير المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها. (الألوسي، ٢٠٠٣: ٢١٦)

وتعتمد الرقابة المحاسبية في سبيل تحقيقها على وسائل عدة وهي كالآتي:

أ- نظرية القيد المزدوج واستخدام حسابات المراقبة واستخدام اسلوب المصادقات ومذكرات التوثيق (جمعة ٢٠٠٥: ٩٠)

ب- وجود نظام مستندى سليم واتباع نظام التدقيق الداخلي (الطحان، ٢٠٢٢: ١٩٩٨)

ج- فصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين (عبد الله، ٢٠٠٤: ١٦٨)

د- اتباع نظام الجرد المستمر ومطابقة بطاقات الصنف مع ما هو موجود فعلاً في المخازن في وقت لاحق (الرميحي ١٩٨٧: ٦٣)

هـ - مطابقة كشف البنك مع سجلات المقبوضات والمدفوعات وعمل مذكرات تسوية.

خامساً - وسائل توثيق فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية

١. قائمة استقصائيات الرقابة الداخلية: وهي قائمة تحتوي مجموعة أسئلة مكتوبة تغطي إجراءات الرقابة الداخلية التي ينوي المدقق الاعتماد عليها أثناء التدقيق، توزع هذه القائمة على الأفراد العاملين داخل الوحدة الاقتصادية ومعنيون بتصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية فيها للإجابة على أسئلتها، إما بكلمة (نعم) وهذه تمثل إشارة إلى موطن قوة في الرقابة الداخلية، أو كلمة (كلا) وهذه تمثل إشارة ضعف في إجراءات الرقابة الداخلية. بعد ذلك تعاد قائمة الاستبانة الى المدقق مرة أخرى، حيث يقوم بدراستها ويجري اختبارات يتحقق خلالها من صحة الإجابات الواردة فيها وسلامتها. (الذنيبات، ٢٠١٠: ١٨٦).

٢. خرائط التدفق: / يساعد استخدام خرائط التدفق بصفة خاصة على فهم تسلسل العلاقات بين اوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية، وخريطة التدفق ماهي الا تعبير شكلي لنظام او مجموعة من العمليات المتتالية ويتم تصميمها لوصف تدفق عمل نظام مكون من مجموعة من العمليات المترابطة ويمكن من خلال تتبع تدفق العمل والمستندات فهم النظام بشكل جيد (توماس، ٢٠٠٠: ٣٩٠) كما يستطيع المدقق من خلال نظرة فاحصة لهذه الخرائط ان يحدد نقاط القوة والضعف في النظام.

٣. التقرير الوصفي:

يتمثل في وصف كتابي للرقابة الداخلية ويجب توفر الخصائص التالية في التقرير الوصفي (القريشي، ٢٠١١: ١٧٧)



– نشأة كل مستند وسجل داخل النظام.

– كافة عمليات التشغيل.

– تنظيم كل مستند وسجل.

– توضيح عناصر الرقابة التي تناسب خطر الرقابة.

حيث يقوم المدقق بتوثيق فهمه للرقابة الداخلية عن طريق الوصف المكتوب لواقع النظام مبنياً ما فيه من نواحي قوة أو ضعف وبيّن المدقق الوثائق والسجلات المستخدمة في النظام ويشير الى مصادر الوثائق ويشير الى ملائمة الاجراءات الرقابية لتقدير مخاطر الرقابة ويعتبر هذا النوع من التوثيق سهل الاعداد الا انه يشكل صعوبة في عملية الرجوع اليه بسبب الكم الكبير من الوصف اللازم لتغطية جميع الانشطة والمجالات.

٤. الملخص التذكيري:

يعد المدقق استخدام هذه الوسيلة بياناً عاماً بالطرق والوسائل التي توفر الشروط والعناصر المثالية للرقابة الداخلية، وتجرى بعد ذلك مقارنة بين ما هو مطبق من سياسات وإجراءات رقابية مع الملخص التذكيري لتحديد أية اختلافات بينهما، مما يساعد على تحديد مواطن الضعف ونقاط القوة في الرقابة الداخلية

الجانب العملي للبحث

اولاً// نبذة تعريفية عن معمل نسيج الديوانية

ساهم مصنع نسيج الديوانية في دعم الصناعات المحلية منذ إنشائه عام ١٩٧٦ في دعم المنتج المحلي، حيث باشر ١٩٧٨ بإنتاج أصناف عديدة من القماش الجاهز الذي كان يطرح في الأسواق المحلية لتلبية حاجات المستهلك العراقي موازياً للأفشاء المستوردة في عقبه، حيث سعت ادارة المصنع بتحديث خطوطها الانتاجية من خلال تقديم دارسات تفصيلية علمية وعملية لتطوير منتجاتها وعرض تلك الدارسات على الجهات العليا وحصلت على بعض التخصيصات المالية للاستمرار بها بهدف التحديث، ومن المؤمل زيادة عائدات المصنع من خلال بدا تسويق منتجات مشروع المنتجات الطبية والحافظات.

ثانياً: – تقييم فاعلية الرقابة الداخلية بشكل عام في معمل نسيج الديوانية

من خلال الدراسة الاستطلاعية ومقابلة مدير الرقابة الداخلية ورؤساء الاقسام فقد لوحظ

– ان الشركة تتمتع بنظام داخلي جيد، ويوجد لديها كافة اللوائح الخاصة بصلاحيات واختصاصات كافة الادارات المختصة بموجب اوامر ادارية خاصة بها.

– لوحظ عند غياب الموظف المختص عدم توفر البديل المناسب، بالإضافة الى ذلك لا توجد خطة دورية لتغيير بعض الموظفين بما لا يؤثر على سير العمل.

– عدم تغيير اللجان بشكل دوري من اجل نزاهة عملية الجرد.

- لا توجد رقابة صحية على جودة المنتج من خلال الزيارات المفاجئة.
- ان اتمام عمليات التسجيل تتم يوم بيوم في السجلات المختصة، وتوزيع النسخ على الاقسام ذات العلاقة.
- وجود سجلات للسيطرة على المستندات المهمة غير المستعملة ويتم الربط بينها وبين استعمال المستندات لأغراض المعمل.
- لا توجد خطة واضحة من قبل ادارة المعمل لتدريب العاملين من اجل رفع القدرات.
- لوحظ من خلال عملية الجرد التميز بين المواد المتضررة والتالفة.
- عدم مراعات الاختصاص في عملية التعيين بما يتلاءم مع الاختصاص العلمي والوظيفي في اغلب العاملين
- لا يوجد ترقيم مسبق للسجلات.
- عدم سيطرة ادارة المعمل على الاعتمادات المستندية من فتح وغلق الاعتمادات المستندية وتمديداتها اول بأول في السجلات من قبل المعمل، وانما تتم من قبل ادارة الشركة العامة.

ثالثاً: قياس فاعلية الرقابة الداخلية في المعمل

يتم قياس فاعلية الرقابة الداخلية من خلال النسبة التالية

$$\%IC = (\sum x_{ij}) / n_j * 100$$

حيث أن:

%IC نسبة فاعلية الرقابة الداخلية **Internal Control**

n j عدد فقرات الاجمالية للبطاقة التي هي ٥٠ فقرة او لكل محور على حدة

Xij اجمالي النقاط لكل محور حيث تجمع النقاط من خلال دراسة نظام الرقابة الداخلية للشركة عينه البحث وفهم العناصر الموجودة فيه تم وضع مؤشرات تتراوح بين (١٠-٠) بهدف قياس ضعف وقوة نظام الرقابة الداخلية للأسئلة المدرجة في الجدول ادناه،

جدول رقم ١ - مؤشرات الرقابة الداخلية

| ت | السؤال | قوة النظام | ضعف النظام |
|-------------------|---|------------|------------|
| الموجودات الثابتة | | | |
| ١ | هل توجد سجلات سيطرة بالموجودات الثابتة؟ | ١٠ | |
| ٢ | هل يتم إتباع طريقة القسط الثابت في احتساب الاندثار، والاستمرار بتطبيقها سنوياً؟ | ١٠ | |
| ٣ | هل يجري تنفيذ الجرد السنوي في نهاية السنة المالية للموجودات الثابتة؟ | ١٠ | |
| ٤ | هل يتضمن الجرد السنوي تحديد أنواع الموجودات الثابتة وأعدادها؟ | ١٠ | |
| ٥ | هل يجري مطابقة نتائج الجرد الفعلي مع أرصدها في السجلات؟ | ١٠ | |
| ٦ | هل يتم تثبيت المعاملات المالية من إضافات وإستبعادات للموجودات الثابتة فوراً في | ٩ | ١ |



| | | | |
|---------------------|----|---|---|
| | | السجلات المحاسبية والسيطرة عليها؟ | |
| ٧ | ٩ | هل تخضع عمليات الإضافات، والإستبعادات، واحتساب الاندثار السنوى للتدقيق الداخلى؟ | ١ |
| ٨ | ٨ | هل تخضع عمليات الإضافات، والإستبعادات، بعد الموافقة عليها من الإدارة العليا (مجلس إدارة الشركة)؟ | ٢ |
| ٩ | ٦ | هل يتم اعتماد السياسات المحاسبية السليمة في التمييز، وتسجيل المصاريف الرأسمالية والإيرادية؟ | ٤ |
| ١٠ | ٨ | هل يتم توثيق الموجودات الثابتة بوثائق الحيازة والملكية؟ | ٢ |
| مشروعات تحت التنفيذ | | | |
| ١١ | ١٠ | هل توجد سجلات إحصائية للمشروعات تحت التنفيذ، وتسجيل المصاريف حسب المشاريع بشكل دقيق؟ | |
| ١٢ | ٦ | هل يتم تنظيم معاملات الصرف وتسجيلها على المشاريع فوراً في السجلات (المحاسبية والإحصائية)؟ | ٤ |
| ١٣ | ٧ | هل يتم إتباع السياسات المحاسبية الصحيحة في التمييز، وتسجيل المصاريف الرأسمالية والإيرادية؟ | ٣ |
| ١٤ | ٨ | هل يتم إجراء المعالجات المحاسبية في تسوية المشروعات التي تكتمل وتدخل في العملية الإنتاجية في حساب الموجودات الثابتة، فور إكمال المشروع واستغلاله؟ | ٢ |
| المخزون | | | |
| ١٥ | ٨ | هل توجد شعبة للحسابات المخزن؟ | ٢ |
| ١٦ | ٨ | هل يتم إتباع طريقة المعدل الموزون في تسعير الصادر المخزني وبشكل ثابت سنوياً؟ | ٢ |
| ١٧ | ١٠ | هل يتم تطبيق أسلوب الجرد المستمر لمخزون المواد الأولية، وأسلوب الجرد الدورى للإنتاج التام، وبشكل ثابت سنوياً؟ | |
| ١٨ | ١٠ | هل يتم تسجيل حركة المخزون فوراً عند إنجاز المعاملات المالية والإنتاجية؟ | |
| ١٩ | ٩ | هل يتم إجراء الجرد السنوى في نهاية السنة المالية، وتقييم المخزون آخر المدة من لجنة خاصة، والحسابات المخزنية؟ | ١ |
| ٢٠ | ٨ | هل يتم استبعاد المواد المخزنية الموجودة في المخازن، والعائدة للغير، وإضافته للمخزون العائد للشركة والموجود لدى الغير؟ | ٢ |
| ٢١ | ٨ | هل يتم تسجيل القيود المحاسبية للإنتاج التام وغير التام فوراً في نهاية عملية الجرد والمطابقة؟ | ٢ |
| ٢٢ | ٩ | هل يتم طلب تأييد من الجهات المودع لديها جزء من الإنتاج التام؟ | ١ |
| ٢٣ | ٧ | هل يتم توحيد نتائج جرد المعامل والورش والمعارض، وتقييم من لجنة خاصة؟ | ٣ |
| ٢٤ | ١٠ | هل يتم إعداد تقارير دورية عن المخزون (الراكد، بطيء الحركة، التالف)؟ | |

| | | |
|-----------|---|----|
| ٢٥ | هل يخضع تقييم المخزون في نهاية السنة المالية للتدقيق الداخلي؟ | ١٠ |
| المدينون | | |
| ٢٦ | هل تُعتمد الموافقات حسب الصلاحيات للبيع؟ | ٩ |
| ٢٧ | هل يتم مسك سجل أستاذ مساعد للمدينين؟ | ٨ |
| ٢٨ | هل يتم مطابقة أرصدة الحسابات الإجمالية مع أرصدة الحسابات الفرعية في سجل أستاذ المدينين؟ | ٩ |
| ٢٩ | هل يتم إجراء التسجيل الفوري للمعاملات المالية في السجلات؟ | ٨ |
| ٣٠ | هل يتم الفصل بين وظائف مسك سجل أستاذ المدينين عن مسك سجل الأستاذ العام؟ | ٧ |
| ٣١ | هل يتم اعتماد تأييد أرصدة المدينين من الجهات المعنية؟ | ١٠ |
| ٣٢ | هل تخضع المعاملات المالية للتدقيق الداخلي؟ | ١٠ |
| ٣٣ | هل يتم اعتماد فحص مخصص الديون المشكوك في تحصيلها؟ | ٠ |
| التقود | | |
| ٣٤ | هل يتم فصل وظيفة أمين الصندوق عن وظيفة التسجيل في السجلات المحاسبية؟ | ٧ |
| ٣٥ | هل يتم إيداع المبالغ المقبوضة من أمين الصندوق أولاً بأول؟ | ٨ |
| ٣٦ | هل يتم إجراء مطابقة دورية بين محاسب المقبوضات وأمين الصندوق قبل التسجيل في السجلات المحاسبية؟ | ٩ |
| ٣٧ | هل يتم إجراء مطابقة كشوفات المصارف دورياً؟ | ١٠ |
| ٣٨ | هل يوجد حد أعلى للاحتفاظ بالمبالغ النقدية في الصندوق؟ | ٩ |
| ٣٩ | هل توجد تعليمات تمنع استعمال النقدية في الصندوق لدفع الأجور أو الصكوك الشخصية؟ | ٩ |
| الدائنون | | |
| ٤٠ | هل يتم فصل وظائف مسك سجل الأستاذ المساعد للدائنين عن مسك سجل الأستاذ العام؟ | ٩ |
| ٤١ | هل يتم تسجيل عمليات التسديد في السجلات أولاً بأول؟ | ٩ |
| ٤٢ | هل يتم تعزيز تسجيل المشتريات الآجلة بقوائم الشراء ومستندات الإدخال المخزني؟ | ٨ |
| ٤٣ | هل يتم طلب تأييد من الجهات الدائنة في نهاية السنة المالية؟ | ١٠ |
| ٤٤ | هل يتم فحص الأرصدة المخالفة لطبيعتها المحاسبية بشكل دقيق، وشامل، ومعالجته؟ | ٨ |
| الإيرادات | | |
| ٤٥ | هل يتم تعزيز عمليات تسجيل المبيعات بقوائم البيع، ومستندات الإخراج المخزني، والموافقات الأصولية؟ | ٩ |
| ٤٦ | هل يتم تسجيل عمليات المبيعات أولاً بأول في السجلات؟ | ٩ |
| ٤٧ | هل يتم إجراء المقارنات الدورية بين حساب المدينين والمبيعات الآجلة؟ | ٩ |



| | | | |
|---------|---|---|---|
| ٤٨ | هل يتم إجراء المطابقات اليومية بين قوائم البيع النقدية في الحسابات المالية، ووصولات القبض لدى أمين الصندوق؟ | ٩ | ١ |
| ٤٩ | هل يتم مراعاة مستوى المخزون بشكل دقيق عند تنظيم قوائم المبيعات، ولا سيما في الأشهر الأخيرة من السنة؟ | ٨ | ٢ |
| ٥٠ | هل يتم إجراء المعالجات القيدية الصحيحة لمردودات المبيعات في مدة الحسابات الختامية؟ | ٨ | ٢ |
| المجموع | | | |

تم التوصل الى النتائج التالية:

جدول رقم ٢ - نتائج فاعلية النظام

| ت | الحساب | درجة فاعلية النظام | ضعف النظام |
|---|-------------------|--------------------|------------|
| ١ | الموجودات | ٩٠٪ | ١٠٪ |
| ٢ | مشروع تحت التنفيذ | ٧٨٪ | ٢٢٪ |
| ٣ | المخزون | ٨٨٪ | ١٢٪ |
| ٤ | المدينون | ٧٦٪ | ٢٤٪ |
| ٥ | التقود | ٨٨٪ | ١٢٪ |
| ٦ | الدائنون | ٨٨٪ | ١٢٪ |
| ٧ | الايرادات | ٨٧٪ | ١٣٪ |
| | الاجمالي | ٨٦٪ | ١٤٪ |

من خلال التحليلات السابقة نلاحظ بان درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية لحساب الموجودات الثابتة عالية جداً حيث بلغت (٩٠٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على ممتلكات المصنع من الهدر والضياغ وسوء التصرف، واتباعه لتعليمات النظام المحاسبي الموحد في عملية تصنيف الموجودات وطرق اثباتها، وتثبيت الاضافات والاستبعادات والموجودات المشطوبة وعرضها في القوائم المالية، كل ذلك يعطى مؤشر جيد بان نظام الرقابة الداخلية فعال بذلك.

و درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية لحساب مشروعات تحت التنفيذ جيدة حيث بلغت (٧٨٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية عليها، واتباعه لتعليمات النظام المحاسبي الموحد وعرضها في القوائم المالية، كل ذلك يعطى مؤشر جيد بان نظام الرقابة الداخلية فعال بذلك و درجة فاعلية نظام الرقابة الداخلية لحساب المخزون جيدة جداً حيث بلغت (٨٨٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على المواد الراكد، ويطيء الحركة، والتالف وسوء التصرف في المخازن واعداد التقارير الدورية بذلك واتباعه لتعليمات النظام المحاسبي الموحد في عملية تصنيف المخازن وطرق اثباتها، وعرضها في القوائم المالية، كل



ذلك يعطى مؤشر جيد بان نظام الرقابة الداخلية فعال بذلك و درجه فعاليه نظام الرقابة الداخلية لحساب المدينون جيدة حيث بلغت (٧٦٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على واجراء المطابقات ارصدة الحسابات الاجمالية مع ارصدة الحسابات الفرعية فى سجل استاذ المدينين، الا ان هناك بعض المخالفات الموجودة فى احتساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها واتباعه لتعليمات النظام المحاسبى الموحد فى عملية تصنيف المدينون وطرق اثباتها، وعرضها فى القوائم المالية و درجه فعاليه نظام الرقابة الداخلية لحساب النقود جيدة جداً حيث بلغت (٨٨٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على واجراء المطابقات الدورية بين محاسب المقبوضات وامين الصندوق قبل التسجيل فى السجلات المحاسبية واتباعه لتعليمات النظام المحاسبى الموحد فى طرق الاثبات والعرض فى القوائم المالية و درجه فعاليه نظام الرقابة الداخلية لحساب الدائنون جيدة جداً حيث بلغت (٨٨٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على واجراء المطابقات ارصدة الحسابات الاجمالية مع ارصدة الحسابات الفرعية فى سجل استاذ الدائنون، ومن خلال ما تم ملاحظته بأنه يتم طلب تأييدات بكافه ارصدة الدائنون فى نهاية السنة المالية للتأكد من رصيد الحساب من عدمه، واتباعه لتعليمات النظام المحاسبى الموحد فى عملية تصنيف الدائنون وطرق اثباتها، وعرضها فى القوائم المالية و درجه فعاليه نظام الرقابة الداخلية لحساب الايرادات جيدة جداً حيث بلغت (٨٧٪) وهذا مؤشر جيد على سيطرة قسم الرقابة الداخلية على واجراء المقارنات الدورية بين حساب المدينين والمبيعات الآجلة واتمام كافة عمليات البيع وفق مستندات ثبوتية عن كل عملية بيع وتصنيفها وطرق اثباتها، وعرضها فى القوائم المالية.

من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بالقوائم المالية فى معمل نسيج الديوانية عينه البحث نلاحظ بان عرض القوائم المالية يتم وفق نظام ديوان الرقابة المالية الاتحادى ووفق النظام المحاسبى الموحد وحسب ما تم عرضه من نشاط قسم الرقابة الداخلية فى المعمل وإعداده لتلك القوائم نلاحظ بان فاعلية النظام عكست قوائمه المالية وهذه يعد اثبات للفرضية الاتية "ان استخدام نظام رقابى داخلى ذو فاعلية عالية سيؤدى الى انتاج قوائم مالية أكثر مصداقية معبر عن طبيعته عمل الوحدة الاقتصادية

الاستنتاجات والتوصيات

اولاً:- الاستنتاجات:- من خلال ما تم عرضه فى الجانب النظرى والعملى منه تم التوصل الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات وفقاً لما يأتى:

١. ان الشركة تتمتع بنظام داخلى جيد، ويوجد لديها كافة اللوائح الخاصة بصلاحيات واختصاصات كافة الادارات المختصة بموجب اوامر ادارية خاصة بها.
٢. عدم مراعات الاختصاص فى عملية التعيين بما يتلاءم مع الاختصاص العلمى والوظيفى فى اغلب العاملين.
٣. لا توجد خطة واضحة من قبل ادارة المعمل لتدريب العاملين من اجل رفع قدراتهم ومستوياتهم.



٤. عدم سيطرة ادارة المعمل على الاعتمادات المستندية من فتح وغلق الاعتمادات المستندية وتمديدها اول بأول في السجلات من قبل المعمل، وانما تتم من قبل ادارة الشركة العامة.
٥. من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية لمعمل نسيج الديوانية اتضح بان فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المعمل للبنود الآتية كالآتي ((٨٧٪-٨٨٪-٧٦٪-٨٨٪-٧٨٪-٩٠٪-) على التوالي (الموجودات الثابتة، مشروعات تحت التنفيذ، المخزون، المدينة، النقود، الدائون، الايرادات (وهذا يدل على وجود نظام رقابة دخلى جيد ذو فعالية عالية في عملية اعداد وعرض القوائم المالية.
٦. يتضمن نظام الرقابة الداخلية أقساماً هي الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية والضبط الداخلى، وهذه الأقسام تحوى وسائل من خلالها تتحقق اهداف نظام الرقابة الداخلية.
٧. من خلال قياس ضعف نظام الرقابة الداخلية للشركة عينه البحث فقد ظهر ضعف في نظام الرقابة الداخلية وفقاً للآتي ((١٣٪-١٢٪-٢٤٪-١٢٪-٢٢٪-١٠٪) على التوالي) الموجودات الثابتة، مشروعات تحت التنفيذ، المخزون، المدينة، النقود، الدائون، الايرادات) وهذا يدل على وجود نظام رقابة دخلى جيد ذو فعالية عالية في عملية اعداد وعرض القوائم المالية.

ثانياً: - التوصيات

١. ضرورة الاستمرار فى خضوع كافة الأقسام والشعب الفنية فى المعمل لإجراءات الرقابة الداخلية عن طريق وضع خطة رقابة داخلية يشترك فى وضعها الكادر الفنى المتخصص من قسم الرقابة الداخلية.
٢. ضرورة مراعات الاختصاص فى عملية التعيين فى كافة اقسام المعمل بما يتلاءم مع الاختصاص العلمى والوظيفى من اجل ضمان سير العمل وتحقيق الجودة فى الاداء.
٣. ضرورة تدريب وتأهيل كوادر قسم الرقابة الداخلية بالمؤهلات الفنية المتخصصة فى مجال أعمال الأقسام والشعب الفنية فى المديرية وذلك بسحب منتسبين كفؤين من هذه الأقسام وربطهم بقسم الرقابة الداخلية لتولى أعمال التدقيق والرقابة على هذه الأقسام والشعب الفنية.
٤. ضرورة سيطرة ادارة المعمل على الاعتمادات المستندية من فتح وغلق الاعتمادات المستندية وتمديدها اول بأول في السجلات من قبل المعمل.
٥. تضمين دليل إجراءات عمل قسم التدقيق الداخلى لكافة المهام التى يقوم بها من خلال فحص أنشطة وتدقيق أنشطة الجامعة لى تعتبر معيار لقياس وتقويم كفاءة عمل ذلك القسم.
٦. زيادة العناية بتصميم أنظمة الرقابة الداخلية وتحديثها، من الإدارات العليا للمنشآت، والقيام بمسؤولياتها بهذا الجانب، والاستعانة بالخبراء والمعنيين بنظم الرقابة الداخلية.
٧. التركيز على فحص ضوابط الرقابة الداخلية المحاسبية وتقويمها من مراقب الحسابات، وتحديد مخاطر الرقابة الداخلية ذات التأثير فى مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية، واتخاذ الإجراءات التدقيقية الاختبارات الجوهرية (المناسبة).



٨. تحديث دليل تحليل وتقويم المخاطر المؤسسية من خلال تحديد العناصر الأساسية لتقرير تقويم المخاطر وألية متابعته وبيان الجهة التي يقع على عاتقها إجراء هذا التقويم



المصادر والمراجع

١. أرنيز، ألفين / لوبك، جيمس، المراجعة مدخل متكامل ترجمة محمد عبد القادر، مراجعة د. أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٥.
٢. توماس، وليم، وهنكي، امرسون، ٢٠٠٩، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ، الرياض.
٣. جمعة، احمد حلمي، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان الاردن، ٢٠٠٠.
٤. جمعة، احمد حلمي، المدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠٠٥.
٥. دليل التدقيق رقم (٤)، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية، بغداد، ٢٠٠٠.
٦. الرميحي، عبد الكريم علي، الاصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات، ط ٢، مطبعة الدستور التجارية، عمان، ١٩٨٧.
٧. الصحن، عبد الفتاح أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والعملية، دار الجامعة للنشر، بيروت، ١٩٨٦.
٨. الطحان، محمد أبو العلا / أبراهيم، آمال محمد كامل، المراجعة الداخلية والمراجعة في الاجهزة الحكومية، القاهرة، ١٩٩٨.
٩. عبدالله، خالد امين، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، جامعة البلقاء، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ٢٠٠٤.
١٠. العبيدي، ماهر موسى، مبادئ الرقابة المالية، الطبعة الثانية، مطبعة العمال، ١٩٨٨.
١١. القرشي، أياد رشيد، ٢٠١١، التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا، دار المغرب، الطبعة الأولى، دار المغرب، بغداد.
12. Messier، William F.، "Auditing & Assurance Services "، 2nd، McGraw-Hill Companies، Boston، 2002.
13. Meigs، Robert F. & Meigs، Mary A. & Bettner، Mark & Whittington، Pay، " Accounting: The Basic for Business Decisions"، 10th ed.، McGraw-Hill Companies، Inc.، New York، 1996.
14. Moscove، Stephen A. & Sikmin، Mark G. & Bagranoff، Nancy A.، "Accounting Information System"، 6th ed.، John Wiley & Sons، INC.، New York، 1999.
15. Warren، Carl S.، James m. Reeve، and Philip E. Fess، (2002) Accounting. Thomson /south-western.
16. Waiter B. meigs، Robert F. meigs، financial Accounting، Mc Graw – Hill، Inc. U. S. A. fourth edition، 1984.