إجراءات الرقابة الداخلية والضبط الداخلي في هيئة التعليم التقني

م. د. عباس حميد يحيى م. د. نصيف جاسم محمد علي
كلية الادارة والاقتصاد- جامعة بغداد- قسم المحاسبة

المستخلص

تسعى جميع الوحدات سواء كانت إنتاجية أو خدمية إلى تحقيق أهداف محددة لها، ويعتمد وجودها واستمرارها على تحقيقها لأهدافها، وكذلك نوعية الأداء والخدمة التي تقدمها للمجتمع . ولكي تتمكن هذه الوحدات من تحقيق أهدافها، ينبغي أن تمتلك موجودات أساسية لأداء الإعمال، وقوانين وأنظمة وتعليمات خاصة وصلاحيات قانونية وإدارية ومالية.

لذلك يجب أن تسعى هذه الوحدات إلى المحافظة على هذه الموجودات ، وكذلك التطبيق السليم للقوانين والأنظمة والتعليمات، للارتقاء بمستويات الأداء، وهنا يبرز دور الرقابة الداخلية والضبط الداخلي في المحافظة على الموجودات والتطبيق السليم للقوانين والتعليمات. تتمثل مشكلة البحث في انه على الرغم من الجهود التي يبذلها قسم الشؤون المالية وقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في هيئة التعليم التقني للارتقاء بالأداء الرقابي والمالي في الهيئة ومعاهدها وكلياتها، لا توجد اجراءات شاملة للرقابة الداخلية مكتوبة، ولا يتوفر دليل ارشادي واضح يسهل المحافظة على الموجودات وزيادة كفاءة عمليات الرقابة. يهدف البحث إلى وضع إجراءات وضوابط واضحة وموحدة لنظام الرقابة الداخلية، تستفيد منها معاهد الهيئة وكلياتها، فضلا عن ديوان الهيئة في تحقيق الرقابة الفعالة والمحافظة على الموجودات من السرقة والتلاعب والتلف، وزيادة كفاءة العمليات، وخدمة اهداف ومتطلبات وأنشطة الرقابة المالية التي يجريها ديوان الرقابة المالية. ومن ابرز الاستنتاجات التي توصل اليها البحث عدم وجود فصل للحيازة عن عمليات التسجيل في السجلات فيما يتصل بأمناء الصناديق وأمناء المخازن، ومن اهم التوصيات التي قدمها الباحثان تعميم الاجراءات والضوابط المقترحة من قبلهم على المعاهد والكليات التقنية لتكون دليلا شاملا وموحدا مكتوبا للعمل بموجبه من قبل العاملين المعنيين بذلك .

المصطلحات الأساسية للبحث/ الرقابة الداخلية – الضبط الداخلي

مقبول للنشر بموجب كتاب مجلة ديالى ذي العدد ١٤٦ في ١٩٩٩/٧/٦

مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية
المجلد ١٩
العدد ٧١
الصفحات ٤٣٥- 453

المقدمة

إن جميع الوحدات سواء كانت إنتاجية أو خدمية يتأثر وجودها واستمرارها بمدى تنفيذها للأهداف والسياسات الموضوعة، وكذلك نوعية الأداء والخدمة التي تقدمها للمجتمع . ولكي تستطيع تحقيق هذه الأهداف ينبغي أن تمتلك موجودات أساسية لأداء الأعمال، من تجهيزات وموجودات مختلفة، وقوانين وأنظمة وتعليمات خاصة وصلاحيات قانونية وإدارية مختلفة، وخطط إدارية ومالية متخصصة، وغيرها من متطلبات وضروريات تخص العمل .

لذلك ينبغي ان تسعى هذه الوحدات إلى المحافظة على هذه الموجودات، وكذلك التطبيق السليم للقوانين والأنظمة للارتقاء بمستويات الأداء والتنفيذ الجيد للأعمال على وفق الخطط الموضوعة .

وتكمن أهمية الرقابة الداخلية للإدارة العليا والإدارة التنفيذية لأي وحدة في إمكانية الاعتماد على دقة العمليات والأنشطة التي تنجز من قبل المستويات المختلفة في هذه الوحدة على وفق ما هو مطلوب منها، وكلما كبر حجم الوحدة كلما زادت أهمية الرقابة الداخلية .

إن الرقابة الداخلية في أي وحدة هي مسؤولية الإدارة العليا، التي تكون مسؤولة مباشرة عن وضع نظام ضبط ورقابة داخلية للوحدة ككل ، كما أنها مسؤولة عن الإشراف على هذا النظام ومتابعة تنفيذه من قبل الإدارة التنفيذية.

مشكلة البحث

بالرغم من الجهود التي يبذلها قسم الرقابة والتدقيق الداخلي وقسم الشؤون المالية في هيئة المعاهد الفنية في الارتقاء بالأداء الرقابي والمالي في الهيئة ومعاهدها وكلياتها ، لا توجد إجراءات شاملة للرقابة الداخلية مكتوبة ، ولا يتوفر دليل إرشادي واضح يسهل المحافظة على الموجودات وزيادة كفاءة عمليات الرقابة .

هدف البحث

يهدف البحث إلى وضع إجراءات وضوابط واضحة وموحدة لنظام الرقابة الداخلية، تستفيد منها معاهد الهيئة وكلياتها، فضلا عن ديوان الهيئة في تحقيق الرقابة الفعالة والمحافظة على الموجودات من السرقة والتلاعب والتلف، وزيادة كفاءة عمليات المعاهد والكليات، وخدمة أهداف ومتطلبات وأنشطة الرقابة المالية التي يجريها ديوان الرقابة المالية .

المبحث الأول / مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومقوماتها

اولا : ماهية الرقابة الداخلية وتعريفها

كان اصطلاح الرقابة الداخلية Internal control يستخدم حتى وقت قريب كرديف لاصطلاح الضبط الداخلي Internal check ، غير انه في الأونة الأخيرة طرأ توسيع في مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية، بحيث أصبح الضبط الداخلي احد حلقاتها (الصبان ، ١٩٨٨ : ١٩٣) . وكان يقصد بالضبط الداخلي في بادئ الأمر الإجراءات والطرائق المستخدمة من قبل إدارة الحسابات والإدارة المالية للوحدة للمحافظة على النقدية والموجودات الأخرى للوحدة ، والتقليل من الأخطاء إلى الحد الأدنى . وقد عرف الضبط الداخلي أيضا بأنه (المراجعة الداخلية المستمرة بواسطة موظفي الوحدة عن طريق إن عمل كل موظف يراجع بواسطة عدد آخر من الموظفين) (Pacila ,1951 : 10)

وقد جاءت التعاريف بعد ذلك في اتجاه توسيع ماهية الرقابة الداخلية ، وعلى أن مفهوم الرقابة الداخلية يعني نظام داخلي يتكون من الخطة التنظيمية للوحدة مع تقسيم للواجبات والمسؤوليات ووجود نظام للحسابات وإعداد التقارير ، هذا فضلا عن جميع الطرائق والوسائل الأخرى المستخدمة داخل الوحدة لتحقيق أهدافها (cook , 1975 :136).

وقد ساهم مجمع المحاسبين والمراجعين الأمريكيين في مجال وضع تعريف شامل للرقابة الداخلية فقد أوضح في إحدى نشراته " Statement on Auditing Standers No. 1 " إن الرقابة الداخلي تشمل الخطة التنظيمية وكل الطرائق والأساليب والمعايير المتبعة من قبل الوحدة للمحافظة على الموجودات واختيار مدى دقة البيانات المحاسبية وانه يمكن الاعتماد عليها والعمل على زيادة كفاءة عمليات الوحدة والتشجيع على الالتزام بالسياسات التي تتبعها الإدارة " (jackc , 1976 : 203) .

ويتضح من التعريف إن مفهوم الرقابة الداخلية ينص على جميع أنشطة الوحدة وليس فقط على بعض النواحي النشاط المتمثلة بالجوانب المالية والحسابية .

وقد أضاف البعض إلى تعريف مجمع المحاسبين والمراجعين الأمريكيين ملاحظات عدة ، لكي يعكس اهتمامات الإدارة ، وكذلك هيئات الرقابة المالية بأهمية وجود أنظمة للرقابة الداخلية ، ومن بينها إن الرقابة الداخلية تساعد على تحقيق مجموعة من الأهداف لكل من إدارة الوحدة والرقابة المالية الخارجية . فبالنسبة لإدارة الوحدة نجد إن الرقابة الداخلية تسعى إلى تحقيق الأهداف الاتية:

- تزويد الإدارة ببيانات على درجة عالية من الدقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات .
- المحافظة على الموجودات .
- زيادة كفاءة عمليات الوحدة .
- التشجيع على الالتزام بالسياسات الموضوعة من قبل الإدارة.

إما وجهة نظر الرقابة المالية الخارجية ، فنجد إن اهتمامها يتركز على مدى الوثوق بالبيانات المالية وموضوعيتها، فضلا عن سياسة الوحدة في حماية موجوداتها ، وينبع هذا الاهتمام من طبيعة أهداف الرقابة المالية الخارجية، والتي تتمثل في إبداء الرأي الفني حول سلامة النظام المحاسبي وإعداد القوائم المالية والتزام الوحدة بتطبيق الأنظمة والتعليمات الخاصة بذلك (Arens & Loebbecke, 1976 : 161).

ثانياً أهمية نظام الرقابة الداخلية لهيئة التعليم التقني :

إن أهمية نظام الرقابة الداخلية تكون لرئاسة الهيئة وأقسامها ولعمادات المعاهد والكليات على حد سواء، وتكمن الأهمية في النقاط الأتية :

١. بعد أن شهدت هيئة لمعاهد الفنية تطورا واضحا في مجمل أنشطتها العلمية والإدارية، وانتشار معاهدها وكلياتها في جميع المحافظات وزيادة عدد الطلبة المقبولين فيها، أدى ذلك إلى ضرورة زيادة التخطيط والإشراف المستمر والتوجيه من قبل رئاسة الهيئة لعمادات وإدارات المعاهد والكليات، وهذا يتطلب الدقة في أداء العمليات والأنشطة التي تنجز من قبل مختلف المستويات فيها، اذ ان التفتيش والملاحظات والإشراف التي تمارسها رئاسة الهيئة ينبغي ان تحدد الى اقل قدر ممكن، ويكون الاعتماد بدءا على نظام للمعلومات الادارية، والذي يستند على مجموعة متكاملة من التقارير والمعلومات الاحصائية والمالية وتلخيص نتائج العمليات بشكل دقيق ومنتظم ، فان،نظام الرقابة الداخلية يوفر لرئاسة الهيئة نظاما للمعلومات المسترجعة ، التي تساعد في اتخاذ القرارات والتخطيط ومتابعة التنفيذ .
٢. يعد نظام الرقابة الداخلية خطة تنظيمية مناسبة لرئاسة ومعاهد الهيئة وكلياتها ، التي من خلالها يتم تحديد الاختصاصات وتقسيم المسؤوليات والعمل، اذ يكون التقسيم بين رئاسة الهيئة والعمادات والأقسام الإدارية والعلمية التابعة لها وكذلك فصل الواجبات والذي من خلاله يمكن تحديد مسؤولية كل ادارة وشخص ضمن التشكيل الاداري بواسطة هيكل تنظيمي واضح ووصف وظيفي لتحديد تلك الاختصاصات والمسؤوليات .
٣. يساعد نظام الرقابة الداخلية على ايجاد الوسائل الكفيلة بمنع او تقليل فرص التلاعب والسرقة لموجودات المعاهد والكليات. وكذلك حمايتها من التلف او الضرر او الحريق .
٤. زيادة كفاءة العمليات التشغيلية من خلال الخطط التي تضعها رئاسة الهيئة، والتأكد من سير العمل بموجبها دون انحراف او خلل وبعكسه تحديد اسباب ذلك الانحراف والعمل على تصحيحه وازالته، وكذلك تشجيع المعاهد والكليات على اتباع السياسات الموضوعة والالتزام بها .
٥. ان النقاط اعلاه تعكس وبوضوح اهتمامات رئاسة الهيئة بانظمة الرقابة الداخلية لضمان ادارة فعالة وناجحة لرئاسة الهيئة ، فانه من ناحية اخرى يظهر مدى الانسجام والتنسيق في اعمال الرقابة مع متطلبات انشطة الرقابة المالية والعمل على تسهيل اعمالها ، وهذا بدوره سيؤدي الى تخفيض حجم اختباراتها لأنشطة الهيئة التي ستقوم بها لابداء الراي في سلامة وصدق القوائم المالية محل الدراسة. فمن المعروف ان نشاط هيئات الرقابة ينص في البداية على تقييم انظمة الرقابة الداخلية في الهيئة، الذي يهدف الى تحديد امكانية الاعتماد عليه لغرض القيام بعملية التدقيق .

ثالثا : انواع الرقابة الداخلية

ان الرقابة الداخلية لم تعد تختص بالنواحي المحاسبية فقط ، ولكنها تختص بجميع اوجه النشاط داخل الوحدة ولضمان تحقيق الاهداف الموضوعة . وبهذا الصدد يجب ان نميز بين نوعين للرقابة :

١. الرقابة الداخلية الادارية : ان عمادات ومجالس المعاهد والكليات مسؤولين مباشرة امام رئيس ومجلس ادارة الهيئة عن مستوى تنفيذ الخطط والقوانين والتعليمات ومتابعتها في ضوء التقارير الادارية والمالية الدورية التي تقدم من قبلها ، وطبقا لهذه التقارير يتولى رئيس الهيئة ومجلس الادارة متابعة حسن التنفيذ وتحديد الانحرافات الحاصلة فيه مقارنة بالخطط المعتمدة . ولا شك ان التلكؤ في تنفيذ البرامج والخطط المقررة اصلا من رئاسة الهيئة ينعكس سلبا على مستواها وكفايتها . كما لرئيس الهيئة دور كبير في فرض رقابته الإدارية على سير الاعمال الادارية والمالية باعتباره الرئيس الأعلى لها .

فالرقابة الادارية (العبيدي، ١٩٩١: ٥٢) تشمل الاجراءات التي تضعها الادارة العليا التي تختص اساسا بكفاءة العمليات والالتزام بالسياسات الادارية الموضوعة ، والتي ترتبط عادة بالنواحي الادارية

والمالية . ومن بين ما تشتمل عليه الصلاحيات وتخويلها التقارير وإعدادها وطرائق متابعتها ، برامج التدريب والتأهيل للعاملين، فرق العمل ودورها في تقييم الأداء للمعاهد والكليات .

٢. الرقابة الداخلية المحاسبية : كل وحدة سواء كانت انتاجية او خدمية تعهد مهمة تنفيذ انشطتها المختلفة الى جهازها العامل من خلال الاقسام التي تقوم بهذه المهمة ، ومن بين الوظائف التي تقوم بها الوحدة وظائف القسم المالي. ان القسم المالي يتولى مهمة تسجيل الانشطة المالية واحتسابها وتجميع المعلومات والارقام لاغراض تقديمها للإدارة العليا لاتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية .

لذلك فان رقابة الأقسام المالية تحصل بقدر تعلق الامر بوظيفة المحاسبة بوضع العمل المحاسبي الكفؤ القادر على تسهيل مهمة تسجيل المعلومات وتجميع الارقام من حساباتها المختلفة لتوفير المعلومات الصحيحة والدقيقة للإدارة العليا بالوقت المناسب لأغراض اتخاذ القرارات . وتتمثل الرقابة الداخلية بالاجراءات والطرائق كافة التي تختص اساسا وترتبط بمدى الوثوق بالسجلات المالية وسلامة التطبيقات المحاسبية وحماية موجودات الوحدة واستخدام التدقيق الداخلي (الصبان، ١٩٨٨ : ١٩٤).

ان رئاسة الهيئة تحتاج الى المعلومات والتقارير المالية التي يعدها القسم المالي، وذلك اعتمادا على البيانات المالية المجمعة من المعاهد والكليات، واستغلال الطاقات المتاحة وتحسين نوعية الخدمات التعليمية، وكذلك تحديد الخلل والانحرافات وأسبابها، وان تقييم الاداء يمكن ان يوضح بصورة مفصلة من قبل المختصين في القسم المالي. وبكل دقة ، مما يساعد في اتخاذ القرارات الفعالة، وهي من اهداف الرقابة المالية على الصعيد الجزئي (الداخلي) ولا تقل اهمية عن الرقابة على الصعيد الكلي (على مستوى الرقابة التنفيذية المركزية من قبل ديوان الرقابة المالية).

رابعاً: مقومات وخصائص نظام الرقابة الداخلية

هناك بعض المقومات والخصائص الرئيسة اللازمة للتوصل الى نظام سليم للرقابة الداخلية، فان نظام الرقابة الداخلية السليم ينبغي ان يشتمل على الأقل على المقومات الاتية (بطرس،١٩٩٤/١٩٩٥):

١. الترتيبات الخاصة بالحيازة Custody arrangement : ان اهم نقطة يهتم بها نظام الرقابة الداخلية هي عزل الوظيفة المحاسبية عن حيازة الموجودات ، أي بعبارة اخرى لا يمكن ان يكون هنالك نظام رقابة داخلية جيد مالم يطلع على اصل وترتيب الحيازة وفصلها عن عمليات التسجيل في السجلات ، مثل حيازة النقد في الصندوق من قبل امين الصندوق ويتطلب فصل هذه الحيازة عن التسجيل في سجلات الصندوق ، اذ لا يجوز ان يقوم امين الصندوق بعملية الحيازة والتسجيل معاً ، مما يتطلب ان يقوم موظف آخر بعملية التسجيل ونفس الشئ يمكن ان يقال بالنسبة الى حيازة الموجودات .

٢. السجلات المالية والسجلات الاخرى : ان من ادلة الاثبات للرقابة المالية الخارجية هي مشاهدة ترتيب السجلات، اذ ينبغي ان تكون السجلات نظيفة ومرتبة غير مشطب عليها، اذ لا يجوز استعمال الحك او الشطب او استعمال المسح لكي يمكن الاعتماد عليها، كذلك ينبغي ان يكون التسجيل بشكل منظم يسهل من عملية التدقيق، ايضاً تشمل هذه الفقرة وجود نظام سليم لحفظ المستندات المحاسبية بشكل متسلسل ومرقم ومحفوظة حسب نظام ترتيب الزمني لها لكي تسهل عملية الرجوع اليها عند الحاجة او عند المراجعة .

٣. الخطة التنظيمية : ينبغي ان تكون هنالك خطة تنظيمية واضحة بين الاقسام العلمية والادارية، تقوم على اساس تقسيم الاعمال وتحديد المسؤوليات بين الاقسام المختلفة . فان توزيع العمل وتحديد المسؤوليات يؤدي الى رفع كفاءة الاداء من خلال التخصص وامكانية اجراء المراجعة التلقائية، التي تؤدي الى تحقيق الدقة وخفض المجهود الضائع الناشئ من ازدواج لعمل .
كذلك ينبغي إن تكون هنالك قواعد ثابتة تتبع عند اداء الوظائف والمهام لكل قسم من الاقسام . فسلامة اداء الواجبات والمهام لكل قسم تؤثر بدرجة كبيرة على فاعلية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاية العمليات الناشئة عن هذا الاداء، وان هذا يؤدي الى تجنب المعهد او الكلية المحاولات التي تهدف الى نقل عبء مسؤولية التقصير في الاداء من قسم لأخر، أو من شخص الى اخر. ولكي تكون هنالك خطة تنظيمية واضحة، يجب على الكل معهد او كلية ان يقوم بتحديد الهيكل التنظيمي للمعهد او الكلية وبيان خطوط المسؤولية وتوصيف مكتوب للوظائف، يحدد فيه الواجبات والمسؤوليات لكل قسم ومنتسب في المعهد او في الكلية. وكذلك ينبغي ان تكون الخطة مرنة لمقابلة أي تطور في المستقبل وكذلك ينبغي ان تحقق هذه الخطة الاستقلال الوظيفي بين الاقسام والإدارات المختلفة .

٤. الإشراف: ان اشراف رئاسة الهيئة وأقسامها على عملية التنفيذ او الانجاز المطلوب من المعاهد والكليات وكذلك اشراف عمادات المعاهد والكليات على عمليات التنفيذ او الانجاز المطلوب من الاقسام العلمية او الادارات الاخرى وأشراف رؤساء الأقسام على عمليات التنفيذ او الانجاز بشكل مباشر، سوف يقلل ويمنع الوقوع في الاخطاء ، ويزيد من كفاءة التنفيذ . فالعامل النفسي له اثر في هذا المجال اذ كل فرد او كل رئيس قسم يعلم ان هنالك من يشرف على عمله ويتابعه ، مما يدفعه للقيام بهذا العمل بطريقة جدية ومرضية مع الحرص على ان لا يقع في الاخطاء .

٥. التخويل كتابة: ان تفويض الصلاحيات والسلطات ينبغي ان يكون بصورة مكتوبة، وينبغي ان تكون حدود الصلاحيات معروفة لكل شخص مسؤول وهذا يساعد في احكام نظام الرقابة الداخلية .

٦. كفاءة الموظفين : يتطلب وجود افراد على درجة من التأهيل العلمي للقيام بالمسؤوليات ، اذ ان العنصر البشري مهم في نجاح نظام الرقابة الداخلية . فما جدوى ان تكون هنالك خطة تنظيمية جيدة ومقومات جيدة للرقابة الداخلية ولا يوجد موظفين اكفياء لتنفيذها، لذلك يتطلب اشراك الموظفين ببرامج تدريبية في مجال تخصصهم لرفع كفايتهم ، وزيادة عدد الموظفين المؤهلين لتحمل مسؤولية اكبر، اما الموظفين الجدد فيجب اختيارهم بدقة بعد اجراء الاختبارات المناسبة عند التعيين .

٧. التدقيق الداخلي: يعد التدقيق الداخلي ناحية من نواحي الرقابة الداخلية، والذي يمكن تعريفه بانه (الصحن، ١٩٧٤ : ١٢١) (نشاط تقييمي مستقل داخل الوحدة لغرض الفحص والتحقيق من كفاية العمليات المحاسبية والمالية وكافة انشطة الوحدة وذلك لخدمة ادارتها) . ويتركز نشاطه عادة داخل المعهد او الكلية ، وحتى يضمن استقلالية المدقق الداخلي، يتطلب ارتباط وحدة التدقيق مباشرة بالعميد. وان تقرير المدقق الداخلي يرفع مباشرة له. فان الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة العمادة على انجاز مهامها ومسؤولياتها بشكل كفوء من خلال تقديم تقارير مبنية على اختبارات موضوعية للأنشطة المختلفة في المعهد او الكلية . فبالإضافة الى الوظيفة التقليدية للتدقيق الداخلي، التي تتعلق بتدقيق جميع العمليات الحسابية السابقة واللاحقة للصرف ، والتأكد من حماية الموجودات فان اجراءات التدقيق الداخلي (Silvoso & Royal ,1965 : 95) تشمل كافة الانشطة والعمليات الاخرى للمعهد والكلية ، والتي تتعلق بالمحافظة على الموجودات وأسلوب التخزين والالتزام بالتنفيذ الدقيق للخطط العلمية والإدارية والمالية الموضوعة ، وتحديد الانحرافات وأساليب معالجتها والأمور المتعلقة بالتأجير والبيع والإحالة والإيرادات العرضية وغيرها من الانشطة والعمليات المختلفة التي يكون المدقق الداخلي مسؤولا عنها .ويتطلب التدقيق بعض الاجراءات منها:

أ. التدقيق السابق واللاحق للعمليات : ينبغي على المدقق الداخلي تدقيق العمليات الحسابية كافة تدقيق سابقاً و لاحقاً والتأكد من أن مستندات الصرف والقيد يمكن الاعتماد عليها ، وإنها معززة بكافة المستندات الضرورية واللازمة لها ، وان التخصيصات موجودة منذ البداية والتأكد من ادخالها للسجلات بشكل منتظم اول بأول ، حيث يكون التدقيق شامل لكل العمليات (١٠٠%) ، وان الوحدة المحاسبية تراعي التعليمات والأنظمة المعمول بها في تسجيل العمليات .

ب. التأكد من المحافظة على الموجودات : اذ يقوم المدقق الداخلي بكافة الاجراءات التي يتأكد من خلالها بقيام الاقسام والوحدات في اتباع الاجراءات الضرورية لحماية موجوداتها من السرقة والتلاعب والحفاظ عليها من التلف وانها تتخذ كافة الاحتياطيات الفنية اللازمة لاستبعاد تأثير العوامل الجوية على الموجودات .

ت. ترك ما يثبت القيام بالعمل : ويعني هذا ان من يقوم بتدقيق اية معاملة او مستند ينبغي ان يترك على هذا العمل ما يثبت قيامه به من خلال توقيعه وتأشيره على المعاملة لغرض تحديد حدود مسؤوليته كإثبات بان المعاملة قد تمت وفق الاصول .

٨. السيطرة الحسابية والمحاسبية : وتشمل كافة المطابقات المحاسبية الضرورية التي يجب ان تجريها الوحدة المحاسبية مثل مطابقة كشف البنك مع اليومية العامة ومطابقة الموجود الفعلي للمخازن مع السجلات المخزنية ومطابقة سجل التوحيد مع التحاليل والسجلات وغيرها . وكذلك اجراء المطابقات الحسابية للتاكد من صحة عمليات الجمع والضرب والطرح والقسمة مثل المطابقة العمودية والأفقية للسجلات وقوائم الرواتب مع السجلات والصكوك والخاصة بالعملية .

المبحث الثاني/ واقع نظم الرقابة الداخلية في هيئة التعليم التقني

أولا: نبذة عن هيئة التعليم التقني

ان للتعليم التقني دورا كبيرا في البناء وحركة التطور والتنمية في العقود الاخيرة ، وذلك من خلال اهدافه ووظائفه التي اختلفت في طبيعتها ومفهومها ومضمونها . وشهد عام ١٩٦٩ اول خطوة نحو ابراز مكانة التعليم التقني وتثبيته كمسار جديد ومتميز في التعليم العالي، والمتمثل باستحداث مؤسسة المعاهد الفنية التابعة لجامعة بغداد، إذ ربطت بها المعاهد التقنية الخمسة التي كانت قائمة انذاك. وفي عام 1972 تم تطوير المؤسسة المذكورة الى مؤسسة مستقلة وكيان اداري ومالي مستقل اسوة بالجامعات وصدر لها قانون خاص في اذار عام ١٩٧٦ .

وكان تأسيس المؤسسة وصدور قانونها بمثابة نقطة تحول في مسيرة التعليم التقني في العراق، اذ تمكنت المؤسسة من نشر التعليم التقني والتوسع في معاهدها وكلياتها في مختلف المحافظات، لتصبح في العام الدراسي١٩٩٤/١٩٩٥ (٢٧) معهد وأربع كليات تقنية، وقد اصبح عدد التخصصات في معاهد وكليات الهيئة ٦٨ تخصص ، موزعة على ٣٢١ قسم وفرع علمي في المعاهد والكليات التابعة ، كما بلغ عدد الطلبة الدارسين لنفس العام ٦٣٣٦٧ طالب وطالبة .

ثانياً : دراسة نظم الرقابة الداخلية في هيئة التعليم التقني

تعد دراسة نظام الرقابة الداخلية وتقويمه من مستويات العمل الميدانية الضرورية والأساسية للمدقق الداخلي والخارجي ، التي يمكن الاعتماد عليها في تحديد نطاق الاختبارات التي ستطبق عليها اجراءات الرقابة ، كما انها تعد ايضا نقطة البداية في العمل على وضع نظام رقابة داخلية ، وتحديد اجراءاتها اللازمة لغرض التطبيق . وتختلف الاساليب المستعملة في دراسة نظم الرقابة الداخلية وتقويمها ، وذلك بالنظر الى اختلاف حجم المنشأة وتنوعها ودرجة تعقيد الانظمة المطبقة فيها. وبغض النظر عن هذا التنوع والتعدد فان جميع الاساليب ترمي الى دراسة النظم دراسة اقتصادية لتقويم نواحي الضعف والقوة في عناصره وإجراءاته ، ويلجأ المراقب او الباحث عادة في نظم الرقابة الداخلية وإبداء حكمه على مدى كفاية النظم ودرجة الاعتماد عليها الى وسائل عديدة منها :

- استقصاءات نظم الرقابة الداخلية.
- دراسة النظام المحاسبي وفحصه .
- خرائط التدفق لوصف النظام .
- اعداد وصف كتابي لنظام الرقابة.
- طريقة الملخص ألتذكيري .

فضلا عن الاستعانة بالاستعلام الشفوي من الموظفين والملاحظة الشخصية للمراقب او الباحث ، ان اعتماد وسيلة دون اخرى او استعمال اكثر من وسيلة في وقت واحد لفحص نظام الرقابة الداخلية وتقويمه يتأثر باعتبارات عديدة منها طبيعة النشاط الذي تقوم به المنشأة وحجم العمليات ودرجة تنوعها وامكانيات المشروع لاسيما البشرية ، درجة ترابط النظام ، وخبرة القائمين بعملية الدراسة والتقويم ◈.

بعد اكمال الدراسة الاولية لنظام الرقابة الداخلية ، يقوم المراقب او الباحث باجراء مرحلة التقويم الشامل او التفصيلي للنظام ، والتي تشمل اجراءات اختبارات النظام الحالي وتقويمه ، ان هذه المرحلة تتضمن عنصراً اساسياً هو الفهم العميق لخصائص نظام الرقابة الداخلية وكيفية تطبيقه ، وكذلك نظم العمل في الهيئة وإجراءاته ، فعن طريق فهم خصائص نظام الرقابة يمكن للباحث من وضع معايير تطبيق نظام رقابة جيد وفعال وتشغيله .

ثالثاً : واقع نظام الرقابة الداخلية في هيئة التعليم التقني

تسعى هيئة التعليم التقني دائما الى احداث النقلة النوعية في مفردات عملها المالي والإداري ، بعد ان شهد تطورا واضحا في مجمل انشطتها . ويأتي الدور الكبير الذي يقوم به قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في ديوان الهيئة ، وذلك من خلال دوره الرقابي في متابعة تنفيذ القوانين والأنظمة والتعليمات والضوابط المحددة من الجهات التشريعية ، والإجراءات والسياسات الموضوعة من قبل رئاسة الهيئة . ولغرض دراسة نظام الرقابة الداخلية في الهيئة لابد من استعراض عمل قسم الرقابة في ديوان الهيئة اولا من خلال:

- موقع القسم في الهيكل التنظيمي : تم تحديد موقع ملائم في الهيكل التنظيمي لهذا القسم ، اذ ارتبط كقسم مستقل مباشر برئيس الهيئة ، والذي بهذا الشكل يحقق مبدأ الاستقلالية والفعالية في العمل.
- الصلاحيات ممنوحة لمدير القسم ملائمة ومنسجمة مع هدف عملية التدقيق والرقابة ونظامها وبما يمكنه من التعامل مع العمادات وأقسام الهيئة الاخرى.
- المهام والواجبات المطلوبة منه : يقوم بتدقيق اعمال حسابات الديوان وإجراء الرقابة على العمليات المالية للمعاهد والكليات، وذلك لخدمة رئاسة الهيئة بتزويدها بالبيانات والمعلومات والتوصيات بشأن المخالفات والإعمال التي تم تدقيقها ورفع تقارير دوريه اليها.

◈ : نظراً لكون الباحثان من العاملين في الشؤون المالية في الهيئة ولخبرتهم في مجال العمل الميداني ، فان الوسيلة التي تم الاعتماد عليها في التقويم هي دراسة النظام المحاسبي وفحصه ، فضلاً عن الملاحظات الشخصية للباحثين وخبرتهم نتيجة عملهم في هذا المجال .

- الملاك العامل في القسم ومؤهلاته : يستلزم عمل القسم وجود كوادر مؤهله تطبق الاجراءات المرسومة فيه ، وتمتلك المؤهلات العلمية والعملية. ويتضح من ملاحظة الكادر عدم كفاءته بالنسبة للإعمال والمهمات التي يضطلعون بها حاليا، كونه يتكون معظمه من العنصر النسوي، مما يشكل صعوبة في متابعة اعمال المعاهد والكليات، من خلال الزيارات الميدانية وخاصة المعاهد البعيدة منها .
- علاقة القسم بالمدقق الخارجي، ان التعاون بينهما له تأثير في زيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية ، مما يتطلب الامر تنظيم هذه العلاقة، الا ان استقراء الواقع يشير الى ان العلاقة الحالية هي علاقة تكامل جزئي يحيطها الحذر، وذلك لضعف اعتماد المدقق الخارجي على اعمال التدقيق الداخلي وعدم التنسيق والتفاهم في تكوين علاقة تبادل بالمنافع والاهم من ذلك عدم اشتراك الجانبين في وضع برنامج التدقيق الداخلي . ومن نشاطات القسم في مجال وضع اجراءات واضحة ومكتوبة للرقابة الداخلية كانت هناك اصدارت بهذه الصدد :
- مجموعة القوانين والأنظمة والتعليمات الصادرة في عام ١٩٩٠ لتوحيد العمل الاداري والمالي في معاهد الهيئة المختلفة .
- التدقيق والرقابة الداخلية ، المفاهيم والإجراءات ، دراسة قدمت في عام ١٩٩٣ .

فضلا عن فرق العمل والتوصيات التي تقدمها من خلال زياراتها الميدانية للمعاهد والكليات لغرض تطوير عملياتها المختلفة والتقارير التي تقدمها الى رئاسة الهيئة بهذا الصدد .

رابعاً :اختبار نظام الرقابة الداخلية الحالي للهيئة

ان اختبار النظام في مجال بحثنا هذا ليس هدفه تقويم نظام الرقابة الداخلية لوضع مؤشر كمي يدل على درجة الاعتماد الكلي عليه وتحديد جوانب الضعف والقوة فيه ، بل الهدف وضع اجراءات عامة وموحدة لهذا النظام ، تستند على واقع الحال ، تطور نقاط القوة فيه وتعالج نقاط الضعف بغية الوصول الى اجراءات متكاملة وشاملة . ولغرض انجاز هذه المرحلة استعمل اسلوب الملاحظة الشخصية للفقرات ونتائج التدقيق الداخلي وتقارير ديوان الرقابة المالية للتأكد من البعض الاخر من الفقرات . ويمكن تقسيم هذه المرحلة حسب عناصر النظام (النقدية ، الرواتب ، المخزون ، المشتريات ، المدفوعات ، .. الخ) معتمدين على اسلوب حديث في التقييم ، إلا وهو منهج النظام من خلال تحليل العلاقات التنظيمية والهيكل التنظيمي والإعمال والأساليب والإجراءات والإمكانيات والانجازات ، الافراد وسلوكهم◈ ، ان مراحل الدراسة يمكن تسلسلها كما يأتي :

- دراسة النظم الفرعية وأهدافها.
- تحديد عناصر الرقابة فيه ودراستها .
- توثيق ما تم دراسته.

ولغرض تحديد دراسة كل عنصر تعد قائمة بأسلوب الدراسة لتحديد اجراءات الرقابة ، وتقويم فقراته كما موضح بملحق البحث لفقرتين مهمتين من عناصر النظام الرقابة الداخلية (حيث ان الهدف من البحث وضع اجراءات لنظام الرقابة الداخلية في هيئة التعليم التقني عينة البحث)

المبحث الثالث/ إجراءات الضبط والرقابة الداخلية للعمليات المختلفة

أولا: إجراءات الضبط الداخلي للعمليات النقدية

◈ : للمزيد من المعلومات حول منهج النظم يراجع

- د. طارق حمادة (نظم جمع المعلومات في البحوث الادارية) المنظمة العربية للعلوم الادارية العدد ٢٦١ مطابع الدستور ١٩٨٢.

تعد العمليات النقدية من اهم العمليات التي تتطلب اجراءات دقيقة للضبط الداخلي ، وذلك لكون بقية العمليات الحسابية ترتبط بالنقدية كمقبوضات او مدفوعات

أ. اجراءات الضبط الداخلي الخاص بالمقبوضات النقدية :

١. الفصل بين الحيازة والتسجيل في السجلات ، اذ لا يجوز لامين الصندوق التسجيل بالسجلات ، ويكون مسؤولا فقط عن تحرير وصولات القبض عن كل مبلغ او صك يستلم من قبله اما سجل يومية الصندوق ، فينبغي ان يمسك من قبل موظف اخر .
٢. منح امناء الصناديق الاجازات الاعتيادية في مواعيدها ، لكي يمكن من خلال الاشخاص البدلاء اكتشاف أخطاء الاصلاء .
٣. قيام المعهد او الكلية بإجراء التأمين على المسؤولية الشخصية لامين الصندوق ضد خيانة الامانة .
٤. بالنسبة للنقدية والصكوك والحوالات الواردة بالبريد يجب ان يتولى استلامها موظف مسؤول ليس له علاقة بالصندوق او الحسابات ، حيث يقوم بتنظيم كشف بالصكوك والحوالات الواردة ترسل نسخة منه الى الحسابات لكي يقوم امين الصندوق بإيداعها بالحساب الجاري لدى المصرف بعد تنظيم وصل القبض اللازم وإرسال النسخة الأولى إلى الجهة المرسلة .
٥. عدم احتفاظ امين الصندوق بالمبالغ المستلمة لمدة طويلة ، وإجراء الايداع اليومي لها في المصرف قدر الامكان، ماعدا الرواتب غير المستلمة حيث تكو.عملية الايداع حسب المدة القانونية .
٦. الصكوك الواردة التي يتم ايداعها لدى المصرف، والتي ترفض من قبله لأي سبب كان (الصكوك المرفوضة) يجب ان يعقبها ويتعامل بها شخص غير امين الصندوق، وتكون مثلا مسؤولية المحاسب .
٧. مسك سجل المحاسبة / ١٦ من قبل شخص غير امين الصندوق للسيطرة على وصولات القبض والاحتفاظ بها في مكان امين وعدم تسليمها الى امين الصندوق إلا عند الحاجة وبواقع جلد واحد وحسب التسلسل.
٨. ضرورة اتخاذ المعهد الاجراءات اللازمة لضمان سلامة حفظ النقد في المعهد في قاصة امينة ومحكمة ووضعها في مكان امين ، وكذلك عند تنقل امين الصندوق من والى المصرف.
٩. ان الجرد المفاجئ من قبل لجنة خاصة تشكل لهذا الغرض خير وسيلة للتحقق من صحة المبالغ في الصندوق والمقبوضة من قبل امين الصندوق ، وانها مسجلة بشكل صحيح في السجلات ومنظم بها وصولات القبض اللازمة ومطابقة للسجلات ، حيث تقوم اللجنة باعداد تقرير عن كل عملية جرد تقوم بها خلال سنة يرفع الى العميد للمصادقة .
١٠. مطابقة كشف المصرف اثبات عن صحة عملية المدفوعات والمقبوضات ، حيث يجب ان يقوم بعملية المطابقة وتنظيم كشف المطابقة موظف في الوحدة المالية غير امين الصندوق وغير موظف الذي يمسك سجل الصندوق.

ب. اجراءات الضبط الداخلي لصندوق النثرية (السلف المستديمة)

١. يجب ان يكون الشراء والصرف من السلف المستديمة للحالات التي تتطلب الصرف فيها مبالغ صغيرة وحسب ما حددتها التعليمات .

٢. ان يكون الصرف من خلال لجنة تشكل لهذا الغرض ، حيث يتم استبدال اللجنة كل مدة ٣ اشهر ويكون العضو المالي في اللجنة مسؤلا عن العمليات الحسابية من مسك سجل (محاسبة /١٠أ) وكذلك تبويب المصروفات التبويب الصحيح حسب الدليل المحاسبي على الفصل والمادة الصحيحين حيث يكون العضو المالي مسؤولاً عن الالتزام بالجانب النوعي لتنفيذ الموازنة ضمن حدود السلفة المستديمة وكذلك مسؤولاً عن الشراء بانسب الاسعار.

٣. ان المدفوعات من السلفة المستديمة يجب ان تكون معززة بالمستندات الضرورية المؤيدة لعملية الصرف والمؤيدة بالموافقة على الشراء بموجب طلب اصولي تتقدم به الجهة المستفيدة ، و كذلك الموافقة على الصرف من قبل الامر بالصرف بعد تأييد توفر التخصيص اللازم .
كما يجب ان يقوم العضو المالي بترتيب المستندات بشكل متسلسل واعطاء ارقام متسلسلة لكل مستند وعمل قائمة بهذه المستندات عند اجراء عملية التسوية.

٤ . يجب ان تقدم مستندات السلفة المستديمة مع السجل لاجراء التسوية بعد ان يتم تدقيقها من قبل التدقيق الداخلي عند وصول مجموع المبالغ المصروفة الى نسبة ٧٥% من السلفة.

5 . اجراء الجرد الفجائي من قبل اللجنة القائمة بجرد الصندوق للتأكد من ان المبالغ المصروفة والمتبقية تساوي مجموع السلفة .

6 . الاحتفاظ بسجل السلفة المستديمة غير المستخدم والوصولات المصروفة والنقد المتبقي في القاصة المخصصة لهذا الغرض وفي مكان امين وتكون من مسؤولية رئيس اللجنة .

ثانياً: اجراءات الضبط الداخلي للمدفوعات والسلف (ماعدا الرواتب والأجور)

أ- ينبغي ان تكون هناك مصادقة على الصرف من قبل الآمر بالصرف حسب الصلاحيات المخولة مثبتة ومكتوبة قبل اجراء الصرف وتنظيم الصك .

ب- ينبغي ان تكون الاعتمادات اللازمة متوفرة ومحجوزة منذ حصول الموافقة ، كذلك المستندات المعززة للعملية ، متوفرة منذ بداية العملية لأخرها .

ت- المدفوعات يجب ان تكون بصكوك ويجب ان يكون هناك اكثر من شخص مخول بتوقيع الصكوك ، بالإضافة إلى المنظم (موظف الصرف) ، ويجب على المعهد او الكلية الاحتفاظ بنماذج لتوقيع المخولين .

ث- منع توقيع الصكوك على بياض ويجب استخدام اسلوب البديل ، اذ يجب تخويل اشخاص بدلاء للاصلاء في حالة الاجازة او غياب المخول الاصلي .

ح- الصكوك الملغاة او البطالة تؤشر وتحفظ مع كعب الصك في دفتر الصكوك كما يجب على موظف الصرف تثبيت كافة المعلومات المدرجة بالأصل على الكعب .

خ- يمنع التوقيع على الصكوك عن طريق استخدام الختم حيث يجب ان يكون التوقيع حي.

ج- الصكوك الغير مستعملة كذلك دفاتر الصكوك ، يجب حفظها في مكان امين وتكون لدى شخص مخول من الوحدة المالية .

د- ضرورة استخدام سجل محاسبة /١٦ للسيطرة على الصكوك المستلمة من المصرف والصكوك المصروفة لموظف الصرف .

ذ- ينبغي تعزيز كافة مستندات الصرف بتوقيع الشخص المستلم للصك ، اعترافا منه بالاستلام ، حيث يكون التسليم للشخص المعنون الصك باسمه قدر الامكان ، وفي حالة ارسال الصك بالبريد يجب الحصول على تأييد باستلام الصك من الجهة المرسل اليها الصك ومتابعة ذلك تكون مسؤولية موظف الصرف .

ر- ينبغي ان تكون هنالك موافقة من الامر بالصرف في حالة التسليف ، كما يجب ان يصدر امر اداري بالتسليف ويتم بناءاً عليه منح السلفة ، حيث يكون الامر الاداري بتاريخ سابق للصرف كما يجب الالتزام بالحدود العليا للتسليف.

ز- ينبغي ان تكون هنالك متابعة لعملية تسديد السلف وعدم دفع سلفة لنفس الغرض مالم يتم اجراء اللازم بشان تصفية السلفة الاولى .

س- ينبغي ان تكون عملية تنظيم مستندات الصرف تتم فيها مراعاة كافة التعليمات ونظمت بشكل اصولي وتم حفظها بشكل متسلسل مع كافة المستندات المعززة للصرف ، يحث يكون موظف الصرف مسؤول مسؤولية مباشرة عن عملية التنظيم وعن كل الاوليات المرافقة بالمستند وعن عملية الحفظ .

ش- متابعة تصفية السلف وتحصيلها بشكل مستمر من خلال لجنة تشكل لهذا الغرض مهمتها المتابعة والتصفية .

ص- مطابقة كشف البنك هي عملية وبرهان جيد على صحة المبالغ المودعة في البنك والمبالغ المدفوعة حيث يجب ان يقوم بالمطابقة موظف غير امين الصندوق او موظف الصرف ، ويجب ان يكون هنالك متابعة دورية لتسوية الفروقات الناتجة عن عملية المطابقة فالغرض هو ليس اجراء المطابقة فحسب بل تسوية الفروقات بين السجلات وكشف المصرف ويجب ان تكون التسوية بمتابعة مباشرة من قبل العميد شخصاً او من يخوله .

ثالثا : اجراءات الضبط الداخلي للرواتب والأجور

أ - ينبغي مسك سجل الرواتب (محاسبة /) لرواتب الموظفين الاعتياديين ، وكذلك اجور المؤقتين وأجور المحاضرات تدرج فيها كافة المعلومات المطلوبة اول بأول كالاسم والوظيفة واللقب العلمي وعدد الاطفال وأسماءهم ومواليدهم والبيانات الخاصة بالاستقطاعات وتفاصيل الرواتب . ويجب ان يتم استكمال بيانات الراتب وإدراجها في السجل شهريا قبل اعداد قوائم الرواتب .

ب- ان اصدار الاوامر الادارية الخاصة بالعلاوات والترفيعات والتغيب وإنهاء عقد المستخدمين والتعيين ومنح المخصصات تكون من قبل الوحدة الادارية ، وينبغي ان يكون هنالك نظام سليم للرقابة على هذه الفقرات ، اذ ان هذه الوحدة تحتفظ بملفة لكل موظف في المعهد او الكلية منظمة ومرتبة بشكل يسهل عملية الرقابة عليها ، وتحتوي على كافة التفاصيل التي يمكن الاعتماد عليها كما ينبغي ان يراعي اصدار الاوامر في حينها وتقليل اصدارها بأثر رجعي قدر الامكان ، اذ ان احتساب الفروقات يقلل من عملية الرقابة ويربك اعداد الرواتب .

ت- استخدام الحاسبة الالكترونية كما امكن ذلك ، اذ ان استخدامها يقلل من الاخطاء الحسابية ، وفي حال استخدامها ينبغي ان تنظم الوحدة المالية ملف لقيد المنتسب والتغيرات الشهرية التي تدخل على ملفات المنتسبين التي تكون مخزونة على الحاسبة . كما ينبغي ان تكون وسائل الخزن المستخدمة لخزن البيانات الخاصة بالرواتب في مكان امين وبنسختين ، نسخة احتياطية .

ث- عدم اشراك موظفي الرواتب في توزيع الرواتب.

ح- مسك سجل سيطرة على ساعات المحاضرات الاضافية واجورها . كما ان تنظيم الاستمارات يكون من قبل الاقسام العلمية ويراعى في احتساب الاجر الاضافي النسب المحددة بموجب القرارات والتعليمات النافذة

خ- يمكن اجراء مطابقة بين سجل الرواتب وملخصات القوائم ومستندات الصرف ومبلغ الصك ، و كذلك يمكن اجراء المطابقة العمودية والأفقية لكل فقرة ولمجموع الفقرات المدرجة بقائمة الراتب .

د- الاشراف المباشر من قبل مدير الحسابات والمدقق على عملية توزيع الرواتب .

ذ- يكون صرف المحاضرات الاضافية شهريا وعدم تاخير صرف احد الاشهر مع قوائم الشهر التالي ، حيث ان الصرف الشهري يزيد من الرقابة واجراء المقارنة بين الاشهر ، كما انه يحمل قوائم المصروفات التي ترسل الى ديوان الهيئة بالمصروفات الشهرية الفعلية اول باول.

ر- عدم تسليم الراتب الى شخص اخر الا بموجب وكالة رسمية ، حيث يدرج توقيع المخول (الوكيل) ورقم الوكالة على قائمة الراتب.

ز- ضرورة توفير احتياطيات الامان اللازمة للمحافظة على النقد المسحوب ، الذي يمثل الرواتب من لحظة استلامه ولحين توزيعه وحفظ الغير مستلم منه ، ويفضل ان يكون السحب عن طريق لجنة .

س- عدم اعادة الرواتب الى المصرف ألا بعد انتهاء المدة القانونية ، حيث ان اعادتها الى المصرف تتطلب اعادة اجراءات الصرف من جديد ، وفي حالة اعادتها يجب ان يدرج تحليل بأسماء الأشخاص غير المستلمين لرواتبهم على مستند القيد وتأشير ذلك في سجل الرواتب ، وفي حالة اعادة الصرف يثبت رقم المستند الصرف ايضاً في سجل الرواتب وعلى مستند القيد الذي اعيد بموجبه الراتب الى المصرف .

ش- وضع المبلغ الصافي المستحق لكل موظف في ظرف مكتوب عليه اسم الموظف ومحتوياته ، وعدم توزيع الرواتب إلا بعد مطابقة المبالغ الموزعة على الظرف بعد تدقيقها مع المبلغ المسحوب من المصرف وملخصات القوائم حسب الوظائف .

ص- عند اعادة الرواتب بعد انتهاء الدوام الرسمي الى امين الصندوق يعمل قائمة بالظروف المعادة وتجرد محتوياتها ويكون الاستلام بموجب مذكرة يعدها امين الصندوق لهذا الغرض تسلم الى مدير الحسابات .

ض- ينبغي اخضاع كافة العمليات الخاصة بالرواتب لعملية التدقيق الداخلي ، حيث يقوم المدقق الداخلي بتدقيق ومطابقة كل من سجل الرواتب وقوائم الرواتب ومستندات الصرف والصك وسجل التغيرات للحاسبة وملف المنتسب للتأكد من صحة العملية بكاملها ، ثم يثبت توقيعها على كل هذه الفقرات قبل الصرف .

رابعا : اجراءات الضبط الداخلي للمشتريات

أ- ينبغي ان يكون هنالك طلب شراء صادر من الجهة الطالبة يبين فيها الحاجة الى المادة المطلوب شرائها وكافة التفاصيل المطلوبة كنوع المادة والمواصفات والعدد والجهة المقترح الشراء منها والكلفة التخمينية للشراء .

ب- للمصادقة او الموافقة على طلبات الشراء من قبل العميد او الشخص المخول بالموافقة بعد التأكد من وجود الحاجة الحقيقية للمادة وعدم توفرها في المخزن ، وكذلك التأكد من توفر الاعتماد او التخصيص اللازم في الموازنة وحجز الاعتماد لغاية اكمال عملية الشراء .

ت- ينبغي ان تكون هنالك لجنة مركزية للشراء مخولة بموجب امر اداري صادر تقوم بعمليات الشراء للمعهد او الكلية، وتتغير هذه اللجنة كل مدة حسب التعليمات النافذة (كل مدة ٣ اشهر) ، تقوم بعمليات الدفع واستلام المواد المشتراة ونقلها وإدخالها إلى المخزن .

ث- ينبغي ان تكون هنالك عروض مستلمة من المجهزين قبل الشراء (حسب التعليمات النافذة بهذا الصدد). ويجب ان نكون هنالك لجنة مستقلة عن لجنة المشتريات مسؤولة عن توفير العروض المناسبة واختيار افضل العروض .

ح- يجوز لوحدة التدقيق الداخلي او أي جهة يخولها العميد الاستفسار عن صحة العروض المقدمة من مصدرها والبحث عن مصدر جيد للبضاعة ومتابعة التغيير بالأسعار.
خ- ينبغي ان تكون هناك جهة فنية مخولة لاستلام المواد المشتراة وفحصها والتأكد من صلاحيتها ومطابقتها للمواصفات المذكورة في طلب الشراء .
ج- تنظيم مستندات الاستلام المخزني للمواد المشتراة ، تدرج فيه كافة تفاصيل المواد وترفق نسخة من المستند مع معاملة الشراء لغرض الصرف .
د- لا يتم دفع قيمة المواد الابعد التاكد من ان جميع المستندات كاملة وان المواد المستلمة لا يوجد فيها نقص وانها جميعها مطابقة للمواصفات المطلوبة .
ذ- قيام التدقيق الداخلي بتدقيق معاملات الشراء وفحصها من بداية تنظيم طلب الشراء الى دفع قيمة المواد المشتراة، أي التدقيق بعمق والتاكد من سلامة الاجراءات المتبعة في عملية الشراء .

خامساً : اجراءات الضبط الداخلي للمخزون

أ- ينبغي ان يكون هنالك نظام تخزيني جيد للمواد المخزونة لغرض المحافظة على هذه المواد من التلف والاضرار الناتجة عن سوء التخزين وتكون مسؤولية العمادة توفير مايلي:
١ . مخزن وأماكن وسعات مخزنية كافية لخزن المواد .
٢ . توفير معدات التخزين اللازمة للمحافظة على المواد كالدواليب والدكسنات والأرضيات.
٣ . قيام أمناء المخزن باتخاذ الاحتياطات اللازمة لمنع تأثير العوامل الجوية على المواد المخزونة .
٤ . الإشراف المباشر على تنظيم عملية الخزن وترتيب المواد المخزونة من قبل امناء المخزن .
٥ . الإشراف المباشر على ترميز المواد المخزونة حسب نظام الترميز الذي اقرته رئاسة الهيئة ، والزمت المعاهد والكليات بتطبيقه .
ب- عدم قيام امين المخزن بمسك السجلات المخزنية ، حيث تكون مسؤوليته فقط تنظيم مستندات الادخال والإخراج المخزون والبطاقات المخزنية (بالكمية) . اما السجلات المخزنية فيجب ان تمسك من قبل موظف مستقل عن المخزن ويكون في الوحدة المالية لزيادة السيطرة ، حيث يجب فصل الحيازة عن التسجيل في السجلات .
ت - عدم السماح لغير الاشخاص المخولين بدخول المخازن وخاصة الاشخاص المسؤولين عن مسك السجلات المخزنية .
ث -عدم اخراج أي مادة من قبل امين المخزن الا بموجب مذكرة طلب اصولية يصادق عليها العميد او أي شخص يخوله لهذا الغرض.
ج- ينبغي ان يكون استلام المواد من قبل الاشخاص كعهدة او ذمة بموافقه العميد اومن يخوله ، و ان تكون المادة المجهزة تستخدم في صلب عمل الشخص المستلم ، حيث ان الاستخدام يكون لإغراض المعهد او الكلية حصراً .
ح - تسليم المواد الى الاشخاص يكون بموجب مستند ذمة موقع من قبل الشخص المستلم ، وفي حالة الاستلام الطويل الاجل ، على امين المخزن تجديد تأييد الذمة من ذلك الشخص كل ثلاثة اشهر .
خ- جميع المواد الموزعة على الاقسام والإدارات تدخل كذمة على منتسبي القسم حسب الاستلام .

د- ينبغي فصل المواد التالفة وغير الصالحة للاستخدام في مكان مستقل ومعزول عن المواد الصالحة . كما يجب عد المواد التالفة وغير صالحة للاستخدام تكون بمصادقة العميد المكتوبة بعد اجراء الفحص عليها من قبل لجنة فنية خاصة تحدد نوع وسبب التلف او الضرر والمسبب في ذلك لكي تتخذ الاجراءات اللازمة لغرض التضمين ، واذا كان بسبب الاستعمال الاعتيادي تقدم لإغراض الشطب او اعادة تصليحها ، حيث يجب ان يكون الشطب فقط في الحالات التي لايمكن الاستفادة النهائية من المالدة .

ذ- في حال الشراء والصرف المباشر للأقسام أو الإدارات يجب إدخال المادة مخزنياً واتباع الاجراءات الاصولية في فحصها والتأكد من مطابقتها للمواصفات وتسجيلها في السجلات ومن ثم تسجيلها ذمة على الجهة المستلمة .

ر- اتخاذ كافة اجراءات الحيطة والحذر وحماية المخازن من عمليات السرقة .

ز- اجراء الجرد الدوري والمستمر على الموجود المخزني ، اذ ينبغي ان تكون اجراءات الجرد حقيقية وفعلية من قبل لجنة كفؤة واشخاص يعتمد عليهم ، تشكل لهذا الغرض حيث يجب ان تكون الاجراءات المتبعة في عملية الجرد يمكن الاعتماد عليها وكما يلي :

١.جرد كافة موجودات المعهد او الكلية جرداً فعليا سواء الموجود في المخازن او الاقسام او الذمة لدى منتسبين او المتعهدين والمؤجرين .

٢.عدم اطلاع لجنة الجرد على الارصدة الدفترية الا بعد اكمال الجرد الفعلي وتقديم القوائم .

٣. فصل المواد الصالحة للاستعمال بقوائم مستقلة عن المواد المستهلكة وغير الصالحة .

٤ . ينبغي ان تكون قوائم الجرد مستوفية لكل الجوانب المتعلقة بالمواد وتبين مقدار الفروقات ، وتقوم لجنة الجرد بتثبيت الارصدة الفعلية وبعد ان يطلع العميد تثبت الارصدة الدفترية لغرض المطابقة وتحديد الفروقات من الزيادة او النقص ، وتحديد اسباب هذه الفروقات ومقدارها يكون بقوائم ملخصة بقوائم الجرد . ومن المفضل ان يتم اجراء عد ثان بعد العد الاول الذي اجرته لجنة الجرد من قبل قسم التدقيق الداخلي على اساس العينة ولانواع محددة من البضائع المهمة والرئيسية للتحقق من صحة العد الاولي ووضع مانع امام اللجنة الاولى كي تنفذ عملها بدقة وهي تعلم بان هنالك رقابة على عملها .

٥ . تهيأ المخازن قبل اجراء الجرد بمدة مناسبة من حيث اعادة ترتيب وادامة البطاقة المخزنية وترحيل مستندات الادخال والاخراج الى السجلات لغرض استخراج الارصدة الدفترية .

٦ . عدم السماح باخراج وادخال المواد وتحويلها بين الاقسام خلال فترة الجرد .

٧ . يفضل اجراء عملية الجرد المكتبة خلال العطلة الصيفية حيث تكون حركة الاستعارة اقل ما يمكن من قبل اللجنة الجرد المركزية ذاتها.

٨. اشراف وحدة التدقيق على عمليات الجرد لزيادة الرقابة .

س- في حالة تغيير امين المخزن يكون هنالك محضر استلام وتسليم بين امين المخزن القديم والجديد من خلال لجنة تشكل لهذا الغرض . وفي حال غياب او ترك الوظيفة لامين المخزن القديم تشكل لجنة لجرد وتسليم المخزن لامين المخزن الجديد.

ش- في حالة التأجير لاحد منشأت المعهد او الكلية يجب ان يكون هنالك محضر استلام وتسليم يذكر فيه بالتفصيل كافة المواد والاجهزة المسلمة ودرجة صلاحيتها ونوعيتها وكل ما يتعلق بذلك .

ص- السيطرة الكاملة على المواد المستهلكة للاقسام والورش والمختبرات من خلال مسك السجلات الفرعية .

سادساً : اجراءات الرقابة الداخلية الادارية والمالية

أ - وجود خطة تنظيمية متبعة في المعهد او الكلية ، يتحدد بموجبها هيكل تنظيمي واضح للاقسام والوحدات المختلفة، وكراس مكتوب ومنشور على كافة المنتسبين يتضمن :

١ . توصيف مختصر لكافة الوظائف في المعهد او الكلية .

٢ . الصلاحيات المالية والادارية لكل مستوى من المستويات الادارية والعلمية ولكل شخص.

٣ . تحديد مسؤولية كل مستوى وكل شخص وواجباتهم ، وكذلك اللجان الدائمة والاعمال المسؤولين عنها وخاصة ذات التأثير على الاموال وموجودات المعهد او الكلية كالمخازن والصندوق والمجانية والمكتبة والصيانة والورش ، وغيرها لغرض فرض سيطرة اكبر فضلا عن تحديد المسؤولية يساعد في مسائلة المقصرين .

٤ . توزيع الاعمال بين الاشخاص في القسم الواحد وبين الاقسام واتباع اسلوب البديل في تنفيذ الاعمال وذلك يساعد في منع توقف او تراكم الاعمال .

ب - الاستفادة من الحاسبة الالكترونية قدر الامكان في تنفيذ البرامج الادارية والمالية وخاصة فيما يتعلق بالمنتسبين كنظام الرواتب ونظام العلاوات والترفيعات والغيابات والاجازات وكذلك فيما يتعلق بالمخازن كنظام المخازن ونظام الترميز ونظام المكتبة وذلك لزيادة الرقابة وتقليل الاخطاء .

ت - ضرورة الاحتفاظ بسجل يتضمن كافة المعلومات المهمة عن المنتسبين المستلمين عهدة ونموذج توقيع كل شخص مسؤول عن توقيع المستندات التي لها اهمية مالية ومحاسبية .

ث - ضرورة زيادة كفاءة الموظفين العاملين في الوحدات المالية والادارية والتدقيق الداخلي ، وذلك من خلال اشراكهم في دورات تخصصية في مجال عملهم .

ج - ضرورة وجود نظام معلومات جيد تعد بموجبه التقارير من المستويات الادنى الى الاعلى وكذلك وجود بنك معلومات ونظام حفظ جيد يعتمد عليه لغرض الرجوع اليه عند الحاجة او عند المراجعة والتدقيق .

ح - المتابعة والاشراف المباشر من عمادة المعهد على اعمال الاقسام يزيد من الدقة في الانجاز ويقلل الاخطاء الى اقل حد ممكن .

خ - اطلاع العمادة ومتابعتها لكل التقارير الشهرية والسنوية التي تعدها الوحدة المالية ووحدة التدقيق كموازين المراجعة الشهرية وجداول المصروفات والايرادات ونسب الانجاز وتقارير المدقق ، وان ذلك يزيد حرص الوحدة على انجاز التقارير في الوقت المحدد وتشخيص الانحرافات او التجاوز على الاعتمادات ومعرفة اسبابها ومعالجتها.

المبحث الثالث/ الاستنتاجات والتوصيات

اولاً : الاستنتاجات

أ - يمثل نظام الرقابة الداخلية الموجود في الهيئة في معظمه اجراءات مطبقة من قبل ديوان الهيئة والمعاهد والكليات، ناتجة عن التوجيهات والتعليمات الموجهة الى الوحدات المالية والادارية المتفرقة والمتراكمة ولا توجد اجراءات موحدة ومكتوبة تعتمد كدليل عمل لهذه الوحدات .

ب - ترتكز اعمال الرقابة التي يقوم بها قسم الرقابة والتدقيق الداخلي بالرقابة المحاسبية وعدم اعطاء نفس الاهمية للرقابة الادارية .

ت - عدم وجود دليل موحد للصلاحيات ، وكذلك تحديد المسؤوليات ، اذ ان دليل الصلاحيات الموجود حالياً عبارة عن دليل غير محدث بالتغيرات الحاصلة على الصلاحيات المخولة وخاصة المالية منها والادارية وكذلك عدم وجود دليل يبين الوظائف والوصف الوظيفي لها ومعايير العمل والعاملين والمؤهلات المطلوبة لكل وظيفة.

ج - تعتمد الهيئة نظاماً جديدا في مجال التدريب وتطوير العاملين واقامة الدورات التدريبية لمختلف الاختصاصات بشكل مستمر سواء كان هذا من قبل اقسام ديوان الهيئة او من قبل مركز تطوير الملاكات .

ح - عدم وجود فصل للحيازة عن عمليات التسجيل في السجلات حيث ان امين الصندوق لديه حيازة النقد وبنفس الوقت يقوم بالتسجيل في سجل الصندوق، وكذلك قيام امناء المخازن بالتسجيل في السجلات بالاضافة الى حيازتهم للموجودات المخزنية .

خ – لا يوجد تنظيم لاجازات امناء الصناديق ليتسنى للبدلاء اكتشاف اخطائهم .

د - الاكتفاء بالجرد السنوي للتأكد من مطابقة المواد الموجودة مع السجلات المخزنية وعدم اللجوء الى الجرد المفاجئ الا في حالات محددة جداً .

ذ - ضعف السيطرة على المواد المستهلكة.

ثانياً : التوصيات

أ - تعميم الاجراءات والضوابط التي حددها الباحثون على المعاهد والكليات التقنية لتكون دليلا شاملا وموحدا ومكتوبا للعمل بموجبه من قبل كافة العاملين المعنيين بذلك .

ب - قيام قسم التدقيق والرقابة الداخلية بالرقابة الادارية فضلا عن الرقابة المحاسبية ، ولكي يستطيع النهوض بالمهمة هذه يجب تعزيز ملاكه بالاطر المؤهلة وخاصة من العنصر الرجالي كون المعاهد والكليات التقنية منتشرة على عموم محافظات القطر وتحتاج الى زيارات ومتابعة ميدانية .

ت - تحديث دليل الصلاحيات والمسؤوليات كي يستوعب كافة المتغيرات التي حصلت بعد اعداده .

ث - فصل حيازة النقد من قبل امين الصندوق عن عملية التسجيل في يومية الصندوق .

ج - وضع نظام الاجازات الاجبارية لامناء الصناديق في اوقات تحدد من قبل الادارة لتسهيل امكانية اكتشاف اخطاءهم من قبل البدلاء .

ح - فصل حيازة الموجودات من قبل امناء المخازن عن التسجيل في السجلات المخزنية ، حيث يجب ان تمسك السجلات المخزنية من قبل الوحدة المالية في المعهد او الكلية .

خ - اعتماد اسلوب الجرد المفاجئ كوسيلة رقابية فعالة لاكتشاف حالات الاهمال والتلاعب من قبل امناء المخازن واصحاب الحيازة بشكل عام .

د - وضع نظام للسيطرة على المواد المستهلكة من حيث وضعها في مخازن منفصلة وتسجيلها في سجلات خاصة بها

.تثبت المراجع

اولاً : المصادر العربية

١. الصحن ، عبدالفتاح (١٩٧٤)، "مبادئ واسس المراجعة علماً وعملاً " ، مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية.
٢. العبيدي ، ماهر موسى (١٩٩١) ، "مبادئ الرقابة المالية " ، الطبعة الثالثة ، مطبعة المعارف بغداد .
٣. الصبان ، محمد سمير (١٩٨٨) ، " الاصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة " دار النهضة العربية / بيروت .
٤. بطرس ، نجيب سليمان (١٩٩٥) ، "محاضرات في الرقابة والتدقيق لطلبة الدكتوراه محاسبة في كلية الادارة والاقتصاد/ جامعة بغداد".

ثانياً : المصادر العربية

5. Arens , Alvin A.& James Loebbecke (1976) , "Auditing an integrated approach" . Englewood cliffs . newjersy. Prentice-Hall.
6. John, cook W.L (1975)," Auditing Philosophy and technique ", Boston .Mifflin co.
7. Pacilo. De (1951), "the principles of Auditing ", Eleventh south – Weston co.
8. Silvoso, Joseph (1965), " Auditing " 2nd Ed., south – Weston co.
9. Jack, Robertson (1975), " Auditing " , Dallas . Business publications inc.

Abstract

All the economic units whether productive or service units , strive to achieve specific objectives , their presence and continuity depend on them and the quality of the performance and service present to the society . This units to be able to achieve their objectives , must own basic assets to perform the activities , and apply laws , systems , and instructions , in addition to legal , managerial , and financial authorities . So this units to endeavor maintain this assets , in addition to sound application of laws ,systems . and procedures to enhance their performance . For this purpose arise the role of internal control and internal laws and procedures check in maintenance of assets and sound application of . The problem of the research is in spite of the efforts of the departments of financials affairs and control and internal audit in the foundation of technical education to boost the control and financial performance of the foundation and it's institutes and colleges , there are no comprehensive written procedures for internal control to facilitate the maintenance of the assets and increase the efficiency of the operations . The research aims at establishing procedures and unified clear checks for the internal control system.

Keywords : Internal control – Internal check