

## مقدمة:-

في بداية ممارسة مهنة المراجعة كان الهدف الاساسي لها هو إكتشاف كل حالات الخطاء والغش ولكن مع الزمن تراجع هذا الهدف وحل هدف غباء الراي الفني المحايد عن مدي عدالة وصدق القوائم المالية .

نمت الحاجة الي وجود الرقابة الداخلية للتأكد من مدي إلتزام العامل في تلك الوحدات بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات والتأكد بان الموارد استخدمت الأستخدام الأمثل لها وأن الكفاءة التشغيلية بلغت اعلي مستوياتها ,وتعقد النواحي الإدارية مما إستدعي وجود نظام رقابة داخلية فعالة وذ كفاءة عالية وذلك للتأكد من إتخاذ القوارات المختلفة في مختلف المستويات الإدارية وفي الوقت المناسب والتأكد من الجدية في تنفيذ هذه القرارات والرقابة يجب أن تمارس علي جميع أوجة النشاط بالمنشأة .

يحقق وجود نظام فعال وكفاء للرقابة الداخلية في أي منشأة صناعية حماية لأصحاب المصلحة في المنشأة ,وبصفة خاصة المساهمين والمستثمرين وكافة الأطراف ذات الصلة بالمنشأة مثل العمال .

زاد الإهتمام في السنوات الاخيرة بأنظمة الرقابة الداخلية لأنه يعتبر علي درجة عالية من الأهمية بالنسبة للإدارة والمحاسب والمراجع الداخلي والخارجي علي الأخص في المنشآت الكبيرة حيث تتوقع دقة التقارير والكشوفات الإحصائية ومدي الإعتماد عليها سوي من قبل الإدارة التي تستعين بها علي رسم خطط وا إتخاذ القرارات ومراقبة تنفيذها أو الجهات الخارجية علي دقة نظام الرقابة الداخلية في المنشأة .

## أهمية البحث :-

تتمثل الأهمية العملية في التعريف بأهمية نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة الصناعية ومدى كفاءته وفاعليته في تقييم الأداء ومراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها في المنشآت الصناعية المختلفة .

أما الأهمية العلمية هي التعريف بدور الرقابة الداخلية في انواعها المختلفة من المراقبة الداخلية، الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية كما إهتمت الدراسة بالإرتقاء بكفاءة وفاعلية الإدارة من خلال تقارير الأداء ،ويمكن الإستفادة من النتائج والتوصيات بهدف رفع الكفاءة وتحقيق الأهداف بكل فاعلية واقتصادية .

### مشكلة البحث:

أن عدم الإلتزام بنظام سليم للرقابة الداخلية في القطاع الصناعي من حيث عدم تحديد نظام محدد للرقابة الداخلية والإلتزام بالقواعد والقوانين يزيد من نسبة حدوث عدم إكتشاف الأخطاء وزيادة الأختلاسات وعدم القدرة علي الاعتماد علي المعلومات ،وبالتالي عدم القدرة علي تحسين وتطوير الأداء وعدم للوصول للكفاءة المطلوبة .

وبدون وجود نوع من أنواع الرقابة الداخلية يصبح من الصعب علي وحدة إقتصادية حماية اصولها أو الإعتقاد علي سجلاتها ،ويقع علي عاتق الإدارة توفير النظام المناسب لتخفيض فرص عدم إكتشاف الأخطاء أو عدم الإلتزام بالإجراءات الموضوعه .

سيقوم الباحث بالإجابة علي الأسئلة التالية .:

1. هل يتم الإلتزام بالرقابة الداخلية ؟

2 هل يؤدي الإلتزام بالرقابة الداخلية في تحسين الكفاءة والفعالية ؟

3. هل هناك إهتمام بتحسين وتطوير كفاءة أداء المنشأة ؟

### أهداف البحث :-

يهدف البحث الي:

1. التعرف علي مدي كفاءة نظام الرقابة الداخلية لتقليل الجهد المبزول وسرعة الإنجاز.

2. تخفيض إحتمال حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح المؤسسة أو المنشأة .

3 تشجيع العاملين علي الإلتزام بالسياسة الموضوعية بواسطة الإدارة .

### فروض البحث :-

يقوم الباحث بإختبار الفرضيات التالية :

1. الاعتماد علي نظام رقابة داخلية كفاء يؤدي الي تخفيض التكاليف وتحسين الأداء في المنشأة .

2. تطبيق الرقابة الداخلية يساعد في الإرتقاء بكفاءة وفاعلية تحقيق اهداف المنشأة.

3. نظام الرقابة الداخلية يؤدي الي تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تساعد في إتخاذ القرارات .

## منهج البحث:-

تعتمد الدراسة علي إستخدام المنهج الاستنباطي وذلك بالرجوع الي المصادر الثانوية "كتب . دوريات . مراجع " , كما تم إستخدام المنهج الاستقرائي من خلال المصادر الأولية المتمثلة في الاستبيان والمقابلات , بالإضافة للأسلوب الإحصائي لتحليل البيانات .

## حدود البحث:-

الحدود المكانية : شركة النيل للبهيات ومجموعة ليدر تكنولوجي الهندسية

الحدود الزمانية : 2015م.

## هيكل البحث :-

تم تقسيم الدراسة الي مقدمة وثلاثة فصول يشمل الفصل الاول علي مبحثين الاول مفهوم واهداف وأنواع الرقابة الداخلية والمبحث الثاني مكونات وخصائص الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني فيشتمل علي مبحثين الأول مفهوم الكفاءة والفعالية والمبحث الثاني أثر الرقابة الداخلية علي كفاءة المنشآت الصناعية ويتناول الفصل الثالث الدراسة التطبيقية وقسم هذا الفصل الي مبحثين الأول مجتمع واداة جمع البيانات المستخدمة في البحث وطرق جمعها ,والثاني تحليل البيانات واختبار الفرضيات .

اخيرا الخاتمة وتتضمن النتائج والتوصيات .

## ثانيا: الدراسات السابقة: =

### دراسة نجاة 2001م (1)

تناولت الدراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية للأعوام 1998\_\_2000م بشركة السودان للحبوب الزيتية (الخرطوم). وقد تم إتباع المنهج الاستقرائي والاستنباطي من خلال جمع البيانات والمعلومات ومأخذ من المصادر الأولية والثانوية .

تركزت اهم الفروض في الاتي .:

1. إن نظام الرقابة الداخلية يؤدي الي تقليل الجهد المبذول وسرعة إنجاز اعمال المراجعة وذلك عن طريق اختبار العينات الأحصائية الممثلة تمثيلا جيداً .
2. ان ضعف انظمة الرقابة الداخلية الناتج عن عدم تأهيل الكادر البشري يؤدي الي زيادة الجهد المبذول والي تأخير أعمال المراجعة<sup>(1)</sup>.

تؤدي مواطن ضعف نظام الرقابة الداخلية الناتجة عن عدم وجود اللوائح المنظمة للعمل تحريف جوهرى في البيانات المالية.

تم إستخدام برنامج (SPSS) الإحصائي في تحليل البيانات للتحقق من صحة الفرضيات وخلص الي ثبوت صحة الفرضية الأولى ,حيث أن ضعف نظام الرقابة الداخلية أدى الي مضاعفة الجهد المبذول والي تاخير اعمال المراجعة واصبحت المراجعة شاملة كاملة ,وأن عدم تأهيل الكادر البشري يؤدي الي تاخير أعمال المراجعة .

---

(<sup>1</sup>)نجاة علي التوم علي تقييم مدي فعالية أنظمة الرقابة وانرها علي المراجع الخارجي "دراسة حالة شركة السودان للحبوب الزيتية بحث ماجستير غير منشور كلية الدراسات العليا جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2001م

أوصت الدراسة بعمل اللوائح الإدارية والمالية التي تنظم سير أداء الشركة وتحدد السلطات والاختصاصات، وضرورة تأهيل قسم المراجعة الداخلية لعناصر مدربة وذات خبرة

## دراسة علي 2002م.:

تناولت الدراسة اثر الرقابة الداخلية في رفع كفاءة أداء الوحدات الحكومية في الأردن (دراسة حالة وزارة الاشغال العامة ) حيث قام الدارس باستقصاء الدور الفاعل لوحدات الرقابة الداخلية من خلال إستخدام المنهج الإستقرائي في إختبار الفروض والمنهج الإستنباطي في تحديد وصياغة الفروض والمنهج التاريخي في عرض الدراسات السابقة المتعلقة بالدراسة ثم المنهج التحليلي في معالجة الحالة العملية موضوع الدراسة.

إعتمدت الدراسة علي الفروض التالية .:

1. للرقابة الداخلية دور فعال في تقويم أداء الوحدات الحكومية في الدوائر الأردنية
2. هناك صعوبات من شأنها ان تعيق عمل وحدات الرقابة الداخلية في المملكة الأردنية الهاشمية .
3. تتميز أجهزة الرقابة الداخلية في الوحدات الأردنية في المملكة بضعف في الأداء مما تسبب في عدم فعاليتها (1).

تم التوصل لنتائج تركز أهمها في أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها في العالم العربي مستمدة من الأنظمة الرقابية لقوانين الشركات تبعا لطبيعة

---

(1) علي محمد سلطان : أثر الرقابة الداخلية في كفاءة أداء الوحدات الحكومية في الأردن، بحث ماجستير غير منشور 'كلية الدراسات العليا 'جامعة النيلين 2002م.

الاستعمار الذي كان سائدا في هذه الدول وبالتالي فإن التطوير أو التعديل يبقي مستمدا علي الاساس السابق , كما ان الاستخدام الأمثل للمقومات الاساسية لأنظمة الرقابة الداخلية حيث يشترط ان تكون مناسبة لحجم وطبيعة النشاط الذي يمارس وان وحدة الرقابة الداخلية تعاني من قلة الموظفين فضلاً عن ضعف مستوي الأداء بسبب قلة الخبرة لديهم وعدم تلائم مؤهلاتهم مع المهام الموكولة إليهم .

اوصت الدراسة بالاهتمام برفع كفاءة وحدات الرقابة الداخلية وربطها بأعلي سلطة حتي تكون مستقلة وكذلك الاهتمام بتدريب العاملين وزيادة معرفتهم بالتشريعات المالية المعمول بها .

كما اوصت بتزويد اجهزة الرقابة المالية والإدارية بموظفين ذوي كفاءة عملية وعلمية من مختلف التخصصات التي تحتاجها الأساليب الحديثة للرقابة .

**دراسة ميادة 2008م: (1)** .

تناولت هذه الدراسة دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء بالبنوك التجارية بالتطبيق علي عينة من البنوك التجارية العاملة في ولاية الخرطوم .

تلخصت مشكلة الدراسة في ان زيادة مشاكل تعثر البنوك وتطور وسائل الخدمات المصرفية زاد من العبء الموكل الي أنظمة الرقابة الداخلية ودورها في رفع كفاءة أداء البنوك التجارية .

هدفت الدراسة الي تحديد مدي الإعتماد علي أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية وآثر فعاليتها في إدارة الموارد المتاحة بالبنوك التجارية ومعرفة المشاكل ونقاط الضعف التي تحد من كفاءتها .

---

(1)ميادة أوبكر قسم الله 2008م :دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة داء البنوك التجارية.

تمثلت فروض الدراسة في الاتي .:

1. هناك علاقة إيجابية بين كفاءة أداء البنوك التجارية وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية بها.

2. ضعف نظام الرقابة الداخلية يؤدي الي زيادة المخاطر التي تتعرض لها البنوك التجارية.

3. الإعتماد علي التقنية الإلكترونية في عمل البنوك التجارية يؤدي الي ضعف كفاءة الرقابة الداخلية مما يؤثر علي الأداء .

إستخدم الباحث المنهج الاستنباطي والمنهج الإستقرائي وقد تمثلت مصادر جمع البيانات الأولية في المقابلات والاستبيان بينما تمثلت المصادر الثانوية في الكتب والمراجع والدوريات.

من أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة .:

1. يساهم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية في تحسين الأداء بصورة فاعلة من

خلال تصحيح الانحرافات في الأداء المحاسبي وتفعيل الوعي الرقابي لدي العاملين

2. يوفر نظام الرقابة الداخلية المطبق بالبنوك التجارية ضمانا كافيا لزيادة الكفاءة التشغيلية والإلتزام بالضوابط المحاسبية والمصرفية .

3. من مزايا تطبيق تقنية المعلومات بالنسبة للرقابة الداخلية في البنوك التجارية زيادة الدقة وتحسين إمكانية الفصل بين المهام

4. يتوقف مدي كفاءة عمل المراجعة الداخلية في ظل التطبيق الإلكتروني بالبنوك التجارية علي توافر الخبرة والإلمام بالتعامل الإلكتروني .

أما أهم التوصيات يمكن إيجازها في .:



1. تقييم ومراجعة إجراءات الرقابة الداخلية بصورة دورية لضمان مواكبة التطورات في العمل المصرفي .

2. الأهتمام بتأهيل المراجعين الداخليين في البنوك التجارية وأستخدام برامج المراجعة الألكترونية.(1)

دراسة عبدالله إدريس سليمان (2006م):<sup>(1)</sup>.

تتمثل مشكلة الدراسة في عدم وجود نظام رقابة داخلية يستند للأسس العلمية والعملية من المنشأة التجارية والصناعية وذلك من الناحيتين النظرية والعملية ووجود هذه المشكلة تعني بالنسبة لإدارة المنشأة عدم قدرتها علي الإلتزام بمسئوليتها في تحقيق سلامة الأعمال وبلوغ الأهداف المخططة أو عدم بلوغ الكفاءة المطلوبة . يهدف الباحث في الدراسة الي التعرف علي تأثير تطبيق الإتجاهات الحديثة في النظام الرقابي علي كفاية الرقابة الداخلية وتأكيد مدي مساعدة الوسائل التقنية الحديثة للمراجع الداخلي لأبداء الرأي الفني المحايد في التقارير .

تمثلت فروض هذه الدراسة في الآتي .:

1. قيام مؤسسات القطاع الصناعي بتوفير المقومات الأساسية المطلوبة لإنشاء رقابة داخلية فعال ومؤثر علي التقنيات العلمية المتطورة.

2. نظام الرقابة الداخلية يساعد المنشآت الصناعية في بيانات ومعلومات تساعد في تقويم أداء المنشأة .

---

(<sup>1</sup>)عبدالله إدريس سليمان : الإتجاهات الحديثة في الرقابة الداخلية ودورها في تعزيز الثقة في بيانات ومعلومات القوائم المالية المراجعة ,رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشور (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات العليا 2006م).

3. استخدام الوسائل والمستجدات والتقنية الحديثة تقلل في تكاليف نظام الرقابة الداخلية والسرعة والدقة في إتخاذ القرارات في حينها .

إنتهج الباحث المنهج الأستقرائي لإختبار مدي صحة الفروض والمنهج الوصفي بإتباع دراسة الحالة.

توصل الباحث لأهم النتائج التالية :-

1. وجود نظام رقابة داخلية فعال مؤثر يؤدي الي توفير بيانات ومعلومات تساعد علي تقويم الأداء.

2. أن الخريطة التنظيمية واللوائح للشركة تساعد المراجع الداخلي علي القيام بتقييم أداء المنشأة .

3. ممارسة التجارة الإلكترونية واستخدام وسائل الإنترنت تساعد علي سرعة الإتصال وتبادل البيانات والمعلومات كما يفيد في دقة وكفاءة الأداء .  
قد أوصت الدراسة بالتوصيات الأتية :-

1. التركيز علي نواحي القوة في أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في شركات القطاع الصناعي ومحاولة تدعيمها وتقويمها آثر للزيادة من فعاليتها وكفاءتها.

2. إظهار دورالمفاهيم السلوكية في فعالية وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية

أن بناء نظام جيد لنظم الرقابة الداخلية في ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات فهي مكلفة الامر الذي يتطلب الموازنة بين هذه التكاليف والمنافع الناتجة علي تطبيق هذا النظام لكي التوصل الي نظام رقابي فعال<sup>(1)</sup>.

دراسة مرقس إبراهيم مسعد.: 1992م

هي تلك المعايير التي صدرت مؤخراً عن مجلس معايير المراجعة الناتج للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين والذي يرمز لة (A.I.C.P.A) وذلك في التوصية رقم (55) الصادر في أبريل 1988 بعنوان (نسبة الرقابة الداخلية ) والتي اُضافت ولأول مرة معايير الرقابة الداخلية الي معايير المراجعة المتعارف عليها والتي يصدرها المجلس المشار إليه تحت عنوان البيانات الخاصة بمعايير الرقابة والسجلات والرقابة المادية والتدفق الداخلي المنفصل.

نظراً لأن هذه المعايير ترتبط إرتباطاً وثيقاً بأهداف وعناصر الرقابة الداخلية فلقد كان من الضروري ايضاً أن يتناول المقال شرحاً للعلاقة بين أهداف الرقابة الداخلية ومعاييرها في ضوء العلاقة المتبادلة بينهما .  
من أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة .:

إن معايير نظم الرقابة الداخلية تعد إضافة حديثة تهدف الي تحقيق المزيد من الفهم والإيضاح للمعيار الثاني من معايير العمل الميداني في المراجعة والذي ينص علي ضرورة قيام مراجع الحسابات بفحص وتقويم نظم الرقابة الداخلية ولما كانت هذه

---

(<sup>1</sup>)عبدالله إدريس سليمان : الإتجاهات الحديثة في الرقابة الداخلية ودورها في تعزيز الثقة في بيانات ومعلومات القوائم المالية المراجعة ,رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشور (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا . كلية الدراسات العليا 2006م).

الإضافة قد صدرت في إبريل 1988 فإن المراجع الصادرة بهذا التاريخ قد تناولت هذه المعايير بالشرح والأيضاح .

إستفاد الباحث من هذه الدراسة في تغطية بعض الجوانب النظرية من خلال معايير نظم الرقابة والأستفادة من بعض الجوانب المشتركة في هذه الدراسة وهي تغطية جزئية صغيرة من الرقابة الداخلية من زمالة الباحث<sup>(1)</sup>.

تعني الرقابة الداخلية لغالبية الناس بأنها الإجراءات اللازمة لمنع الغش والتلاعب . وفي الحقيقة فإن هذا المعني لايشكل إلا قدرا ضئيلا من مفهوم الرقابة الداخلية ,فان الرقابة الداخلية لاقتصر علي إجراءات منع الغش بل تمتد إلي الإجراءات التي تضمن الدقة وزيادة الثقة في السجلات المحاسبية وتلك التي تقيس مدي الإلتزام بسياسات المنشأة فضلا عن الإجراءات اللازمة لتقويم كفاءة عملياتها . (2)

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة .:

إن وحدات المراجعة الداخلية في العديد من البلدان إما أن تكون ضعيفة أو غير موجودة تماما .ففي مثل هذه الحالات ينبغي علي الجهاز الأعلى للرقابة أن يقدم العون والإرشاد لإنشاء تلك الوحدات وتطويرها ويمكن أن يشمل ذلك العون إلحاق موظفين وا إلحاق المحاضرات وتطوير مناهج التدريب

وطرق وبرامج العمل وفي هذا الصدد نجد أن الجهاز الأعلى

للرقابة في حاجة الي إرساء علاقات طيبة مع وحدات المراجعة الداخلية بقية تبادل الخبرة والمعرفة وتكامل العمل .فمن شأن وجود مراجعة داخلية قوية أن يحد من حجم

---

(<sup>1</sup>)مرقس إبراهيم مسعد معايير نظم الرقابة الداخلية ,العدد الاول ,المجموعة العربية لإجهزة الرقابة المالية والمحاسبية

.1992

العمل الرقابي التفصيلي المطلوب إجراء من طرف الجهاز الأعلى للرقابة حيث  
ويجنب ازدواج العمل بشكل لا طائل منه .

وقد عالجت هذه الدراسة بعض الجوانب الجزئية المتعلقة بمعايير الرقابة الداخلية  
وبالتالي ساعدت الباحث في تغطية بعض متطلبات الرقابة الداخلية المتعلقة بالبحث  
وهي جزئية من دراسة الباحث<sup>(1)</sup>.

دراسة أحمد عصام أبو علي 1998م: (2).

أجريت علي 35 شركة وهدفت إلي .:

- تقويم درجة متانة أنظمة الرقابة الداخلية للمحاسبة الإدارية.
- فحص العلاقة بين درجة متانة أنظمة الرقابة المستخدمة وبين حجم الشركات من حيث رأس المال وعدد العاملين .
- دراسة إجراءات الرقابة الداخلية
- مدي إهتمام الشركات الصناعية بالجوانب الإدارية للرقابة الداخلية
- دراسة علاقة المدقق الخارجي بأنظمة الرقابة الداخلية .

توصلت الدراسة إلي نتائج منها .:

. إن عدد الشركات التي لا تتلقي تقارير تتعلق بتقويم نظام الرقابة الداخلية هو (35) شركة  
بينما نسبتة (86%) من عينة الدراسة .

---

(1) حسن السيد بيومي 'دور الجهاز الأعلى للرقابة في فحص ووضع معايير الرقابة الداخلية' مجلة الرقابة المالية  
العدد الثاني تصدرها المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية 1992م.

(2) أحمد عصام ابو علي ,تقييم أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية .(عمان .  
الجامعة الأردنية . كلية الدراسات العليا . رسالة ماجستير غير منشور 1998م ) .

- أن الشركات محل الدراسة تفتقر إلي وجود دوائر تدقيق داخلي مستقلة حيث وجد ان خمس شركات فقط تستخدم هذه الأداة الرقابية .

توصلت الي عدد من التوصيات منها :-

- علي الإدارات في الشركات الصناعية الإستعانة بدوائر التدقيق الداخلي لتقويم نظام الرقابة الداخلية وتتبع مدي إستخدام الإجراءات الرقابية .

- اهتمت هذه الدراسة بتقييم الرقابة الداخلية في شركات المساهمة العامة الصناعية بينما قامت الدراسة في الوحدات الحكومية الخدمية .

دراسة محاسن عبدالعزيز محمد 2002م: (1).

تلخصت مشكلة البحث في انة يوجد كثير من المخالفات والتلاعب والتزوير في العملاء وغيرها وسبب هذه المشاكل ناتج عن إختلال في نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الخاص بالجهاز المصرفي كما ان إدارة البنوك لاتعطي التدقيق الداخلي الأهمية اللازمة من حيث دعمه بالكوادر المؤهلة والخبرة ,وكذلك التقارير لاتعطي الأهمية والسرعة في معالجة أوجة الخلل لأن اغلب إدارات التدقيق تتبع مباشرة للإدارة التنفيذية وأيضاً تبعيتها للإدارة التنفيذية لايعطيها الحرية في عكس مخالفات الإدارة التنفيذية مما ينعكس سلباً علي تقارير أدائهم .

---

(1) محاسن عبدالعزيز محمد ,التدقيق والرقابة الداخلية في المصارف ودورها في كشف وتصحيح الأخطاء والمخالفات : دراسة حالة بنك الخرطوم رسالة ماجستير إدارة أعمال غير منشور بكلية الدراسات العليا ,جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ,2006م.

- من اهم اهداف البحث متابعة وتحليل نظم الرقابة الداخلية المتبعة من حيث طرق العمل , الهيكل الوظيفي , نوع الكوادر من حيث المؤهلات والخبرة ووضع المراجعة الداخلية وتبعيتها في الهيكل الإداري للبنك ,  
أيضا من الأهداف التعرف علي الاجراءات المتبعة ومقارنتها بالإجراءات الموضوعية حسب مرشد البنك ,

وكذلك معرفة اسباب الإنحرافات وما يدفع للقيام بالإختلاسات والتزوير وأخيرا المحاولة للخروج بتوصيات ونموذج للتدقيق الداخلي والتقنيات الحديثة مما يساعد في سد الثغرات وتقليل المخالفات والتجاوزات .

- أما فرضيات البحث اهمها أن حدوث المخالفات يرجع لعدم فعالية نظام الرقابة الداخلية , أن نظام المراجعة الداخلية المتبع حاليا قد لا يستطيع كشف التزوير والاختلاسات عند وقوعها , وعدم تبعية أقسام المراجعة الداخلية للمدير العام لة تاثير علي أدائها وتنفيذ توصياتها وقد إعتمدت الباحثة في أسلوب الدراسة علي مراجع اجنبية ومراجع عربية والدوريات التي صدرت وتتعلق بموضوع الرقابة والتدقيق المصرفي بالنسبة للدراسة النظرية أما الاستبانة إرتكزت علي تحديد مجتمع الدراسة وحجم العينة وأداة جمع البيانات والتحليل الإحصائي .

- وقد توصلت الباحثة الي نتائج كان أهمها عدم وجود إستراتيجية سنوية للبنك مع التركيز علي الأهداف العامة (الأرباح ,زيادة الحجم والودائع) قصور التدقيق الداخلي لأنة تدقيق لأحق مما يعني عدم إكتشافه للإنحرافات في حينها ,تبعية التدقيق الداخلي لنائب المدير يجعله أقل فعالية ,وكذلك عدم إختيار العاملين ذوي الكفاءة والخبرة وبالتالي ضعف التقارير والملاحظات.

- ومن أهم التوصيات التي قدمتها الباحثة يجب إختيار وتعيين الموظفين ذوي الكفاءة والمؤهل العملي المناسب للعمل بالبنك إعادة النظر في الهيكل الإداري للبنك وإزالة الخلل عقد دورات تدريبية للعاملين بإدارة التدقيق وإستخدام الحاسب الألي في العمليات المصرفية مع التركيز علي نظام التدقيق الألي بوجود وحدة تدقيق داخلي تقوم بالتدقيق الفوري مستخدمة الحاسب الألي كسبا للوقت والسرعة  
دراسة أم سترين علي الحسن محمد خير 2005م: (1).  
تمثلت مشكلة البحث في أنه يتعذر علي النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية أن يوفر للإدارة أدلة قاطعة تفيد بان الأهداف قد تم التوصل اليها ذلك بسبب القيود الملازمة لهذة الأنظمة .

ومن ذلك تلخصت التساؤلات الآتية :-

- هل يمكن للمنشآت ذات النشاط المشابه تطبيق معايير موحده لتقليل القيود علي الرقابة الداخلية وبالتالي تحقيق الكفاءة والفعالية؟
- مامدي العلاقة بين خصائص الضبط الداخلي وكفاءة العمل التنفيذي في المنشأة.
- كيف يمكن تجنب النظرية السلبية والتطبيق الخاطي للرقابة الداخلية من بعض القائمين علي الإدارة وكيف توضح الجوانب التي تعيق الوصول الي الأهداف ؟
- يهدف البحث الي تقليل القيود المؤثرة علي أداء المنشأة بتذليل العقبات وتحقيق الاهداف بكفاءة وفاعلية ،يتوفر التحليل والتقييم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة والافراد ،ويهدف البحث لإختبار مدي صحة الفرضيات التالية :-

---

(1) أم سترين علي الحسن محمد خير ،القيود علي الرقابة الداخلية وأثرها علي فاعيتها وكفايتها في المنشآت الصناعية ، دراسة حالة شركة الصمغ العربي المحدودة والشركة السودانية للاتصالات المحدودة ،رسالة ماجستير محاسبة ، كلية الدراسات العليا ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2005م .



1. وضع معايير مسبقا ومقارنة وقياس النتائج الفعلية بها لتدارك الإنحرافات وتطبيق رقابة مستمرة ومباشرة أن تشخيصا للضوابط الداخلية الملائمة للتوكيدات .  
غياب التنبؤ بالمستقبل وعدم إتخاذ الإجراءات التصحيحية المانعة او المقللة لحدوث الإنحرافات السالبة ,تؤدي الي ضياع الوقت والجهد والتكلفة وعدم سلامة التنفيذ وبالتالي زيادة القيود علي الرقابة الداخلية .

عدم تطبيق الوصف الوظيفي الواضح والفعال للمستويات والإختصاصات يمثل تأثير سلبي عالي علي أنظمة الرقابة الداخلية .

2. غياب الكفاءة والتدريب للكادر البشري بالدرجة الملائمة يؤدي بالتالي الي ضعف وانحرافات عملية التخطيط والرقابة والإشراف .

وكانت مناهج البحث كمايلي .:

1. المنهج التاريخي في عرض التطور التاريخي لأنظمة الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية وشركة الصمغ العربي وسوداتل .

2. المنهج الأستنباطي في تحديد انماط المشاكل المختلفة المرتبطة بموضوع البحث .

3. يعتبر منهج معترف به في مجال الفكر المحاسبي يستخدمه الباحث في بناء الأفكار التصورية المتعلقة بالمشاكل التي تبرزها مشكلة .

4. الأستقرائي أعتمد عليه الباحث في دراسة الدراسات السابقة والأستفادة منها في تقويم المقترحات .

5. التحليل الوصفي طبقية الباحث في دراسة الحالة لمعالجة المشاكل الكائنة في سوداتل والصمغ العربي ومحاولة معالجتها .

تمثلت أهم النتائج في الآتي .:

1. غياب وضعف نظم الرقابة الداخلية يمثل قيود ذات تأثير سالب علي نشاطات المنشآت أو الوصول الي الأهداف .
  2. نظام المراجعة الداخلية مقوم أساسي يمثل السلامة من المقومات والقيود الرقابة الداخلية بتضافرة مع النظام المحاسبي الجيد والضبط الدقيق .
  3. التنبؤ المنطقي والتخطيط الشامل مع الكفاءة والتدريب العملي والعلمي ومساهمة المستويات الإدارية علي تدرجها في إتخاذ القرارات ودقة المعلومات الملائمة مع المعايير واللوائح والقوانين يمكن للرقابة من التغلب علي القيود والمقومات .
- أهم التوصيات كالاتي :-**

1. ضرورة الأهتمام بكفاية الأشراف والمراجعة والإلتزام بقواعد وقوانين وإجراءات الرقابة الداخلية مع مراعاة الدقة والسرعة ومعالجة البنود والعوائق وسلامة التنفيذ .
2. لأبد من تركيز العناية بالجانب الأنساني للعاملين وتوضيح أهداف منشآاتهم وتقبل مقترحاتهم وابتكاراتهم والأشادة بها ,وتدريبهم وتحفيزهم وانصافهم .
3. ضرورة تضافر المعايير الملائمة والموازنات التخطيطية الموضوعة مع الإشراف المباشر والمعلومات الموثوقة وحماية الممتلكات لتحقيق الأهداف المنشودة .

(1) دراسة نهلة إبراهيم عبدالكريم 2008م.

تمثلت مشكلة الدراسة في أن الرقابة الداخلية يجب ان تمارس علي أوجة النشاط بالمشروع بأن يتضمن أي نظام محاسبي ,وبدون وجود نوع من انواع الرقابة يصبح من الصعب علي سجلاتها ويعتمد نظام الرقابة الداخلية التي تحتاجها الوحدة الاقتصادية علي مدي تعقيد مسك الدفاتر وتكاليف المجهودات المرتبطة بفرض أساليب الرقابة وهدف الدراسة إلي التأكد من الحصول علي بيانات محاسبية يمكن الاعتماد عليها وعدم مخالفة تعليمات ولوائح المؤسسة وإلزام العاملين بالسياسات الموضوعية بواسطة الإدارة وتمثلت فرضيات الدراسة توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نظام الرقابة الداخلية والثقة في المعلومات المنشورة في القوائم المالية ,ونظام الرقابة الداخلي الكفاء يؤدي إلي تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تساعد علي إتخاذ القرار,وقد أوصت الدراسة بتوسيع المصنع وزيادة الإنتاج مقارنة مع السنوات السابقة وزيادة تدريب العاملين.

دراسة الصادق عبدالله هارون 2007م<sup>(2)</sup> .:

تمثلت مشاكل الدراسة التي تتعلق بنظام الرقابة الداخلية في الشركة ومنها إتساع الشركة وتعقد عملياتها وكبر حجم مخازنها لا يتناسب مع نظام الرقابة الداخلية لها ,قلة عدد المراجعين الداخليين ,عدم وجود بعض اوامر الشراء وقد تمثلت فرضيات الدراسة في عدم تناسب نظام الرقابة الداخلية مع النظم واللوائح وضوابط الموضوعية ,الإهتمام بالمراجعين

---

(1) نهلة عبدالكريم, أثر الرقابة الداخلية علي زيادة الكفاءة والفعالية في المنشآت الصناعية , دراسة حالة مصنع المهندس للنهيات (2002-2006م) رسالة دكتوراة في المحاسبة والتمويل جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا , كلية الدراسات العليا 2008م .

(2) الصادق عبدالله هارون , تقويم نظم الرقابة الداخلية في شركة سكر كنانة ,ماجستير في المحاسبة والتمويل ,كلية الدراسات العليا ,جامعة أم درمان الإسلامية ,2007م.

الداخليين وتأهليهم للرفع من كفاءتهم حتي يؤدي الي توفير الحذر من العاملين , ان خلل الدورة المستندية للشركة ينعكس سلبا علي الأداء الرقابي لها وتوصلت الدراسة الي العديد من النتائج أهمها :

إعتماد المراجعة الداخلية علي مراجعة العينات مما يؤدي الي عدم إكتشاف العديد من الأخطاء وحالات الغش اللجوء الي تخفيض الموازنات ووتقليص إجراءات جرد مخازن السكر مرة واحدة في العام وتحديدتها بفترة محددة بسبب قلة الموظفين وتقليل التكاليف , وقد توصلت الدراسة الي عدد من التوصيات أهمها :

الأهتمام برفع جرعات التدريب عند المراجعين الداخليين وضرورة إلهامهم بجوانب التخصصات الأخرى برائهم المهني والأهتمام باجراءات جرد للمخازن وعدم تحديدها بفترات محددة , عدم الأتجاه الي تخفيض الموازنات التقديرية واِلا تختل الأسس التي تقوم عليها هذه الموازنات .

## المبحث الأول

### مفهوم وأهداف وأنواع الرقابة الداخلية

#### مفهوم الرقابة الداخلية:

يقصد بنظام الرقابة الداخلية محل الوسائل المستخدمة في التنظيم الداخلي للمشروع وفي تنسيق الأعمال والتي تحقق الأغراض التالية:

1- المحافظة على موارد المشروع وحمايتها من الضياع والاسراف والاختلاس وعدم الاستخدام بكافية.

2- التحقق من دقة التمشي مع سياسات المشروع بغرض تشجيع هذا الاتجاه.

3- التحقق من دقة البيانات المحاسبية والبيانات المتعلقة بتشغيل المشروع لامكان الاعتماد عليها.

4- الحكم على كفاية العمل في جميع إدارات المشروع وأقسامه.

من واقع هذا المعنى للرقابة الداخلية يتضح أنه ليس المقصود منه منع التلاعب والاختلاس واكتشاف الأخطاء في العمليات المحاسبية فحسب ولكن تعتبر الرقابة الداخلية وسيلة فعالة لتحقيق كفاية الإدارة في إدارتها للمشروع وبالأخص في المشروعات الكبيرة الحجم. وفي بعض الأحيان يوسع معنى الرقابة ليشمل جميع الاجراءات التي تتبع في سبيل تحقيق زيادة الكفاية الإنتاجية للمشروع<sup>(1)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) د.عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، إسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة ، 1993م، ص

هي كافة السياسات والاجراءات والضوابط التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الامكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكقوة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب<sup>(1)</sup>.

وفقاً لأحد تعريفات المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين فان الرقابة الداخلية تشمل تخطيط التنظيم الاداري بالمشروع وكل ما يرتبط به من وسائل واجراءات تستخدم داخل المشروع للمحافظة على أصوله واختبار دقة البيانات المحاسبية به ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعماله وتشجيع تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة<sup>(2)</sup>.

يمكن القول بان نظام الرقابة الداخلية هو "خطة التنظيم وكافة الطرق والاجراءات المنسقة والتي تستخدمها إدارة المشروع بقصد حماية الاصول المملوكة، ولضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها، وأيضاً لزيادة الكفاءة التشغيلية، وكذلك ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.

حيث يوضح هذا التعريف وجود جوانب محاسبية وأخرى إدارية. إن هذا التعريف يتسع بحيث يشمل على أمور خاصة بالنواحي المحاسبية كالدليل المحابي وما يستخدم من مستندات وورقات مستندية والمجموعة الدفترية وأيضاً الوسائل الآلية والالكترونية المستخدمة في تشغيل النظام المحاسبي وعمليات الجرد الفعلي للاصول. أما بشأن النواحي الادارية فان تطبيق نظام رقابة داخلية جيد يتطلب هيكل تنظيمي كفء ومجموعة

---

(<sup>1</sup>) عطا الله احمد سويلم الحسابات، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، عمان، دار الراجحة، 2009م، ص 56.

(<sup>2</sup>) حامد طلبه محمد أبو هيبية - أصول المراجعة - عمان زمزم ناشرون وموزعون، الطبعة الاولى، 2011م.

من العاملين على درجة من الكفاءة العالية والموثوق فيها كذلك وجود معايير سليمة مخططة لقياس الأداء<sup>(1)</sup>.

تعرف المعايير المهنية لـ (AICPA) الرقابة الداخلية بأنها:

الأمر التي يتبناها مجلس الإدارة والإدار والأفراد الآخرون المعنيون بالمنشأة لتقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق الأهداف في المجالات التالية:

### 1- رقابة العمليات: Operation Controls

وذلك فيما يتعلق بالاستخدام الفعال والكفاء لموارد المنشأة.

### 2- رقابة التقارير المالية: Financial Reporting

والمتعلقة بإعداد القوائم المالية المنشورة والموثوقة.

### 3- رقابة الالتزام: Compliance Controls

والمتعلقة بمدى التزام المنشأة بالقوانين واللوائح المطبقة.

ويتضح من ذلك ان هذا المفهوم و اسع لانه يشمل كل أنشطة المنشأة و إلى حد ما يوجه المراجع اهتمامه الاكبر بتلك الرقابة المؤثرة على مدى الاعتماد على القوائم المالية المنشورة.

ولأن الرقابة الداخلية تتأثر بالعنصر البشري بشكل كبير ويتضمن العنصر البشري مخاطر ملازمة ناتجة عن احتمالات حدوث اهمال أو تعب أو سوء فهم أو تواطؤ أو خطأ، لذلك

---

(<sup>1</sup>) فتحي رزق السوافيري- احمد عبد المالك محمد - الرقابة والمراجعة الداخلية - الاسكندرية - الدار الجامعية - 2003 - 2002، ص 13-14.

فان الرقابة الداخلية توفر تأكيداً معقولاً وليس تأكيداً مطبقاً - فيما يتعلق بتحقيق أهداف الرقابة<sup>(1)</sup>.

كان اصلاح الرقابة الداخلية يستخدم حتى وقت قريب كمترادف لاصلاح "الضبط الداخلي" غير أنه طرأ في السنوات الأخيرة توسيع في مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية بحيث أصبح الضبط الداخلي إحدى حلقاتها.

وقد كان يقصد بالرقابة الداخلية أو الضبط في بادئ الأمر الإجراءات والطرق المستخدمة في المنشأة للمحافظة على النقدية والاصول الأخرى للمنشأة واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات، وقد أكد هذا التعريف أهمية المحافظة على الأصول وبصفة خاصة عنصر النقدية، لأن نظام الرقابة الداخلية كان يعتبر طريقة لمنع واكتشاف التلاعب في النقدية. وما زال العديد من المحاسبين حتى الآن يربط بين نظام الرقابة الداخلية والاجراءات الخاصة باستلام وسداد النقدية أو بصورة أخرى بالأصول المتداول الأخرى بصفة عامة وحسابات العملاء والاستثمارات والمخزون السلعي بصفة خاصة. ومع أن المحافظة على النقدية يعتبر غرضاً أساسياً من أغراض نظام الرقابة الداخلية إلا أن هذا يعتبر رواحداً من عدة أغراض هامة.

ولقد ذكر البعض أن الضبط الداخلي "الرقابة الداخلية" هو عبارة عن المراجعة الداخلية المستمرة بواسطة موظفي المنشأة عن طريق أن عمل كل موظف يراجع بواسطة عدد آخر من الموظفين.

---

(1) طارق عبد العال حماد - موسوعة معايير المراجعة 22 - الرقابة الداخلية أدلة الاثبات - جامعة عين شمس -



ولقد سارت على هذا التعريف معظم الكتابات التي تناولتها الموضوع. فنجد البعض يذكر أن المراقبة الداخلية أو الضبط الداخلي هو نظام خاص بتوزيع العمل والاختصاصات والمسؤولية بين موظفي المنشأة في الاقسام المختلفة بحيث تراقب أعمال الموظفين بواسطة موظف آخر. ومعنى ذلك أنه لا يجب ان يترك أي موظف أن يقوم باستكمال عمل ما من أوله إلى آخره دون مراقبة موظف آخر لتحقيق من أن العملية ينفذ على الوجه الصحيح.

وفي هذا المعنى أيضاً يقول البعض أن نظام الضبط الداخلي أو الرقابة الداخلية ما هو إلا تجزئة العمل وتقسيمه إلى مراحل بين موظفي المنشأة ، فلا يقوم موظف واحد بعملية كاملة من أولها إلى آخرها بل يختص بمرحلة معينة منها: وهو وسيلة تنظيمية يتيسر بها مراجعة عمل موظف بواسطة موظف آخر<sup>(1)</sup>.

تتشترك جميع التعريفات السابقة في أنها لا تفرق بين الرقابة الداخلية والضبط الداخلي وتعتبرهما لفظان لمعنى واحد. وفي هذا بلا شك تضيق لماهية الرقابة الداخلية كما سنبين فيهما بعد.

ولقد جاءت التعاريف بعد ذلك في اتجاه توسيع ماهية الرقابة الداخلية واعتبار ان الضبط الداخلي أحد حلقاتها ومن أهم هذه التعريفات:

1- مفهوم الرقابة الداخلية يعني نظام داخلي يتكون من الخريطة التنظيمية للوحدة مع تحديد للواجبات والمسؤوليات ووجود نظام للحسابات وإعداد التقارير، هذا بالإضافة إلى جميع الطرق والوسائل الأخرى المستخدمة داخل الوحدة لتحقيق الأهداف التالية:

---

(<sup>1</sup>) د. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2002-2003م، ص 195-201.

أ. حماية أصول الوحدة.

ب. تشجيع الدقة ومدى الاعتماد على المعلومات والتقارير المحاسبية وأية تقارير أخرى تعد داخل الوحدة.

ت. تشجيع وتقييم الكفاية التشغيلية لكل جوانب أنشطة الوحدة.

ث. إيصال السياسات الإدارية، وتشجيع وقياس مدى المتشي معها ومن ثم يمكن القول بان هذا النظام يشبه إلى حد كبير الجهاز العصبي للفرد حيث انه يغطي كل جوانب التنظيم، ويخدم كنظام اتصال في اتجاهين، وأخيراً فإنه يصمم لمقابلة احتياجات الوحدة المعنية ومن هذا يتضح أن نظام الرقابة الداخلية يشتمل على أكثر من مجرد النظام المحاسبي والمجموعة الدفترية، مثل عمليات التعيين وبرامج التدريب ومراقبة الجودة وتخطيط الإنتاج وإعداد سياسات البيع وإجراء المراجعة الداخلية.

2- ولقد ساهم مجمع المحاسبين والمراجعين الأمريكيين في مجال وضع تعريف شامل للرقابة الداخلية . فلقد أوضحت إحدى نشراته أن الرقابة الداخلية تتكون من الخريطة التنظيمية وكل الطرق المعاونة والمقاييس المستخدمة داخل الوحدة لحماية الاصول واختبار مدى دقة البيانات المحاسبية ودرجة الوثوق فيها وتحقيق الكفاية التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة ويتضح من هذا التعريف مسايرة المجمع للاتجاه في توسيع مفهوم الرقابة الداخلية لكي ينصب على جميع أنشطة الوحدة وليس فقط على بعض تواحي النشاط<sup>(1)</sup>.

---

(1) د. محمد سمير الصبان، المرجع السابق، ص 195 - 201.

بدأ مفهوم الرقابة الداخلية بمفهوم ضيق يهدف فقط إلى حماية النقدية باعتبارها هي أكثر أصول المؤسسة تداولاً ولذلك تم وضع مجموعة من الاجراءات والضوابط لمراقبة النقدية وحركة تداولها، واتسع نطاق هذه الاجراءات فيها بعد لتكون في مجموعها ما كان يطلق عليه "الضبط الداخلي" الذي يهدف بصفة رئيسية إلى حمایي أحوال المؤسسة وأصولها من السرقة والضياع والتقليل من احتمالات الأخطاء والغش. ثم توسع المفهوم بعد ذلك وأصبحت أهداف الرقابة الداخلية تشمل كل من حماية أصول المؤسسة والتأكد من دقة ا لبيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها و تنمية الكفاءة الانتاجية وضمان تنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة حيث تعرف الرقابة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية ومجموعة الوسائل والاجراءات التي تستخدمها المنشأة في حماية أصولها . والاطمئنان إلى دقة البيانات الحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها وتنمية عوال الكفاءة الانتاجية وضمان تنفيذ السياسات والخطط الموضوعة بواسطة الإدارة.

وتطور مفهوم الرقابة الداخلية حيث قدم معهد المحاسبين في انجلترا وويلز تعريف للمراقبة الداخلية أوضع فيه أنها لا تعني فقط الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية ولكن النظام الشامل لكل المراقبات المالية وغيرها الموضوعة بواسطة الإدارة لتسير أعمال المنشأة في طريق منظم للحفاظ على أصولها ولضمان دقة سجلاتها وإمكانية الاعتماد عليها بقدر المستطاع وعلى ذلك نجد أن المراقبة الداخلية تتعدى المسائل المالية و المحاسبية وحماية أصول المنشأة.

وهناك تعريف آخر للمراقبة الداخلية صدر من خلال المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومعهد المديرين الماليين عام 1992م وجاء فيه الرقابة الداخلية هي عملية تتفاعل من خلالها عدة مقومات تؤثر عليها أطراف عديدة مثل مجلس إدارة المنشأة

والإدارة المسؤولة بالإضافة إلى كافة العاملين فيها وتكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة تتعلق بانجاز كافة اهداف المنشأة والتي يمكن أن تتدرج ضمن المجموعات الرئيسية الثلاثة التالية: (1).

- تحقيق الكفاءة والفاعلية على مستوى كافة عمليات المنشأة .
- إمكانية الاعتماد على التقارير والقوائم المالية.
- ضمان الالتزام بالقوانين واللوائح والأنظمة السارية.

وأوضح هذا التعريف عدة نتائج هامة هي:

أن الرقابة الداخلية ليست هفاً في حد ذاتها ولكنها وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف وتعد جزءاً مكملاً للوظائف الإدارية الرئيسية الخاصة بالتخطيط والتنفيذ والمتابعة.

تتأثر الرقابة الداخلية بالسياسات الموضوعية والمستندات والنماذج الواجب استخدامها، كما تتأثر بمجموعة من الأفراد مثل مجلس الإدارة المتخصصين بتحديد أهداف المؤسسة والذين يحددون إجراءات الرقابة الداخلية الأهداف الموضوعية.

الرقابة الداخلية تكون مصممة لتوفير تأكيدات معقولة ومنطقية و ليست تأكيدات قاطعة ولأن الرقابة الداخلية لا يمكن بأي حال من الأحوال أن توفر تأكيدات قاطعة أن أهداف الشركة سوف تتحقق وذلك لمجموعة من المخاطر التي ذكرت من قبل بالإضافة إلى أنه يراعي عند تصميم نظام الرقابة الداخلية أن المنافع المتوقعة منه ت كون أكبر من تكلفته.

---

(1) ثناء علي القباني- المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني- الاسكندرية - الدار الجامعية- 2006م، ص

جاء بالتعريف هدف نظام الرقابة الداخلية بصورة شاملة ويمكن وضع تعريف للرقابة الداخلية كما يلي:

الرقابة الداخلية هي عبارة عن مجموعة السياسات والجراءات المتكاملة والتي تضعها إدارة المنشأة وتكون مسؤولة عن متابعة تنفيذها من خلال العاملين لديها وذلك لتوفير تأكيد معقول بتحقيق أهداف المنشأة الموضوعة لمعرفة إدارة المنشأة من قبل وتهدف إلى تحقيق:

- 1- حماية موارد المؤسسة من سوء الاستخدام.
- 2- إمكانية الاعتماد على التقارير والقوائم المالية .
- 3- تحقيق الكفاءة والفاعلية على مستوى كافة أنشطة المنشأة<sup>(1)</sup>.

### مراحل تطور نظام الرقابة:-

إن المنتبع لتطور الرقابة يظهر الأساس والتحليل والتفسير للتغيرات التي طرأت في سبيل تحقيق هدف الرقابة، ويظهر هذا التطور ان الوظيفة الرقابية وتحقيقها مرت في مراحل متعددة:

**المرحلة الأولى:** قبل سنة 1500 ميلادية كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلاً عن الآخر وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس ، فكاً، الوظيفة الرقابية ا لداخلية كانت تتحقق داخلياً وليس هناك من يراقب العمل من خارج المشروع، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة

---

(1) ثناء علي القباني - المرجع السابق، ص 121 - 123.

عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديد تطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن والعائدين بالثروات من الدنيا القديمة للقارة الأوروبية فتطلب الأمر استخدام مراجعيين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذه ومنع إختلاس هذه الثروات فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عه إليهم المسؤوليات المالية، وفي ذلك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية أو نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعاً في المراجعة في ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم<sup>(1)</sup>.

**المرحلة الثانية:** من سنة 1500 إلى سنة 1850 إتسع إستخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب إنفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل للأحداث المالية.

إلا أن هناك تغيرات جوهرية في إتجاهات الرقابة وإدارتها تحقق في خلالها هذه المرحلة حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في الرير ومنع التلاعب والاختلاسز والتغير الأخر الهام كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقبل للنواحي المالية سواء للمشروعات الكبيرة أو الصغيرة .

**المرحلة الثالثة:** الفترة من 11150 إلى ما بعد ذلك:

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع الكبير الحجم وبرز الشركات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى مهنيين واصبح أصحاب رأس المال

---

(<sup>1</sup>) عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي - الاسكندرية- الدار الجامعية ، 2003 - 2004م، ص 10-11.

غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على سلامة المحافظة على رأس المال وتنميته وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة واعترف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي.

### أهداف الرقابة الداخلية:-

تتضمن الرقابة الداخلية كل المقاييس التي تضمن لإدارة الوحدة الاقتصادية تحقيق عدة أهداف هي:

#### أولاً : حماية أصول المشروع:

وتمثل حماية أصول المشروع وممتلكاته المختلفة هدفاً رئيسياً من أهداف الرقابة الداخلية في المشروع، وتتخذ حماية أصول المشروع إشكالاً وأساليب مختلفة ومحددة تدور جميعها حول: توفير الحماية التامة لأموال المشروع من التبيد أو الضياع أو الإسراف أو السرقة ، ويمكن أن تتحقق هذه الحماية عن طريق:

(أ) الوقاية من الأخطاء المتعددة: التي قد ترتكب عند معالجة العمليات بقصد إخفاء إنحراف معين أو غش أو إختلاس، ولا شك أن ذلك يعتمد على تخطيط مسبق و متعمد من قبل أفراد غير أمناء على ما يقومون به من عمل، وتتوفر فيهم سوء النية المبنية مسبقاً لإرتكاب مثل هذه الأخطاء.

ومن أمثلة هذه الأخطاء المتعمدة ما يلي:

1. تعمد عدم إجراء قيد محاسبي معين.
2. التلاعب أو التحريف المقصود في السجلات بالشكل الذي يبدو معه عدم وجود تعارض مع التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية المتعارف عفيها.
3. إدراج أسماء وهمية في كشوف الأجور لتغطية إختلاس ما في النقدية، مع عدم وجود قيد يومية مطابق لإجمالي كشف الأجور.

ب) الوقاية من الأخطاء غير المتعمدة: وتنتج هذه الأخطاء عادة من التطبيق الخاطئ

للمبادئ والقواعد المحاسبية، أ الجهل بهذه القواعد عند العاملين في المجال

المحاسبي في المشروع ومن أمثلة هذه الأخطاء غير المتعمدة ما يلي:

1. تسجيل مصروف معين على أنه مصروف رأسمال مالي مما يؤدي إلى زيادة رقم الأرباح وتضخم قيمة الأصول.

2. تسجيل مصروف رأسمالي معين على أنه مصروف إيرادي مما يؤدي إلى تخفيض رقم الأرباح وعدم إظهار الأصول بقيمتها الحقيقية في قائمة المركز المالي.

3. الأخطاء الحسابية الخاصة بعمليات الجمع أو الضرب أو نقل المجموع من صفحة إلى أخرى، أو من سجل إلى آخر.

4. أخطاء في إجراء قيود اليومية أو الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ .

5. أخطاء السهو (غير المتعمد) بصفة عامة سواء كان سهواً كلياً أو جزئياً .

ج) المحافظة على الأصول من الاختلاس والسرقة والغش: ويعني ذلك حماية الأصول من التصرفات غير المشروعة وغير المقبولة بصفة عامة، والتي يتم إرتكابها مع العلم بعدم مشروعيتها. والاختلاس أو السرقة أو الغش كلها أمور مرفوضة وغير مقبولة.

ومن أمثلة التصرفات التي ترتكب وتدخل في نطاق الاختلاس أو السرقة ما يلي:

1- الاستيلاء على جانب من أموال الشركة دون وجه حق.

2- التحريف عن التسجيل في الدفاتر والسجلات بطريقة مدروسة ومخطط لها.

3- تكمين بعض أصول الشركة رغم حالتها الجيدة والاستيلاء عليها بعد اتخاذ

إجراءات محاسبية معينة لاهلاكها دفترياً .

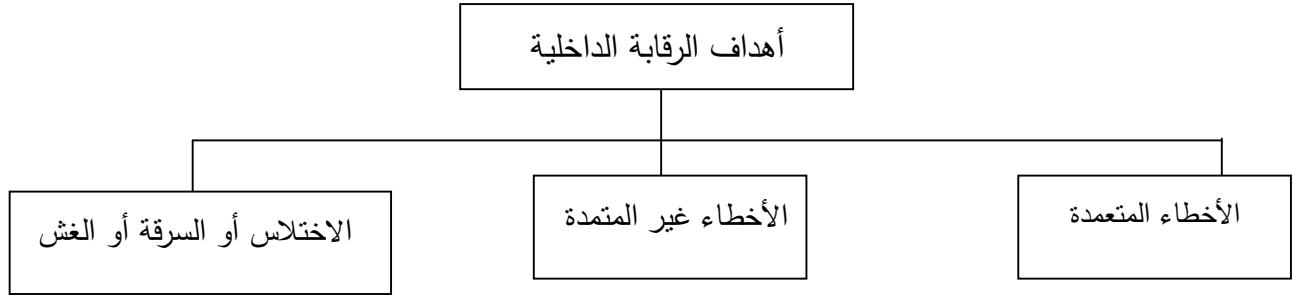


4- القيام بعمل منقصات وهمية بغرض الاستيلاء على بعض أصول الشركة (كالسيارات) والتي ما زالت بحالة جيدة.

5- قيام أمين المخازن مع الغير بالسطو على مخازن الشركة أو خزائنها وهو ما يدخل في نطاق السرقة.

من كل ما سبق نستطيع القول أن حماية أصول المشروع كهدف رئيسي لأي نظام رقابة داخلي تدور حول: (1).

#### الشكل (1-1-1) أهداف الرقابة الداخلية



المصدر : عبد الفتاح الصحن، الرقابة والمراجعة الداخلية ، ص138.

**ثانياً : دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها:-**

يترتب على مزاوله الأنشطة المختلفة مجموعة من العمليات المالية وغير المالية، التي تتطلب تطبيق نظام الرقابة الداخلية عليها.

(1) عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، المرجع السابق ص 136-138.

وتنتج هذه العمليات عن وجود مبادلة إنتاج المشروع أو خدماته مع أهداف خارج المنشأة واستخدام وتحويل بعض أصوله داخل المشروع من خلال سلسلة من الخطوات تتضمن التصريح بالعمليات وتنفيذها و تسجيلها دفتريا، والمحاسبة عن نتائجها، نتناولها فيما يلي:

## 1- التصريح بالعمليات:

تتضمن هذه الخطوات مجموعة السياسات والقرارات الإدارية ا لخاصة بإجراء التبادل التجاري، وعمليات التحويل أو إستخدام الأصول في أغراض محدد ولتحقيق أهداف معينة.

وقد يكون هذا التصريح خاص بعملية معينة مثل: (قرار منح خصم محدد للعميل معين دون غيره) ، وعلى ذلك لا يجوز للمسؤل عم عمليات البيع منح هذا الخصم لعميل آخر إلا بعد أخذ موافقة الإدارة ، هذا وقد يأخذ التصريح صفة العمومية ويمكن تطبيقه على جميع التعليمات المتشابهة مثل: (1).

- تحدي أسعار البيع لأي عميل.
- شروط منح الائتمان لأي عميل.
- وضع حدود للطلب بالتنبه لأصناف الموا بالمخاز.

## 2- تنفيذ العمليات:

تتمثل الخطوة الثانية بالنسبة لعمليات المبادلة ا لتي ينتج عنها مجموعة العمليات التي يمارسها المشروع في تنفيذ العمليات التي تم إقرارها والتصريح بها في الخطوة السابقة.

---

(1) عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، المرجع السابق ص 136 - 140 .

ومن أمثلة ذلك:

أ. عملية البيع تتضمن تحديد المسئول عن:

- استلام الأمر من العميل (الطلب).

- إعداد وتجهيز البضاعة.

- الشحن ونقل البضاعة.

- تحصيل قيمة ا لفاتورة ومتابعتها.

ب. عملية الشراء تتضمن تحديد المسئول عن:

- إعداد طلب الشراء.

- إستلام البضاعة.

- سداد قيمة ا لمشتريات.

3- التسجيل الدفترى للعمليات.

4- المحاسبة عن نتائج العمليات.

ثالثاً : إعداد معلومات مالية موثق فيها:

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق إختيار دقة ودرج الاعتماد على البيانات

المحاسبية في ظل نظام معلومات يعمل على معالجة هذه البيانات بهدف الوصول إلى

معلومات مالية موثوق فيها في الوقت المناسب.

رابعاً : المساعدة في فعالية وكفاءة الأنشطة والعمليات:

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى إحكام إجراءاته وسياساته داخل المنشأة بحيث يضمن الاستعمال الأحسن والكفاء لموارد المنشأة والعمل على تخفيض التكاليف، مما يؤدي إلى تحقيق فعالية وكفاءة الأنشطة والعمليات.

#### **خامساً : الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية:**

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى ضرورة إلتزام إدارات المنشأة بالسياسات الإدارية الموضوعية في كل الوحدات المختلفة بالمنشأة مما يؤدي إلى تحقيق أهداف المنشأة المرسومة في إطار الخطة التنظيمية الموضوعية لها.

#### **سادساً : إدارة العمل بالمنشأة بشكل منظم وكفاء:**

إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمنشأة وفي مختلف السياسات التي وضعت ، من أجل الوصول إلى معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها ، والمساعدة في خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها، وكل هذه الأمور تؤدي إلى إدارة عمل المنشأة بشكل منظم وكفاء بحيث يساعد في تحقيق أهداف المنشأة الرئيسية<sup>(1)</sup>.

#### **أنواع الرقابة الداخلية : -**

##### **1- رقابة إدارية:**

وتضمن الخطة التنظيمية للمشروع وما يرتبط به من وسائل وإجراءات تهتم أساساً بتحقيق أكبر كفاية ممكنة مع ضمان الإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المقررة.

---

(<sup>1</sup>) د. أبو زيد رزق الشحنة- تدقيق الحسابات " مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية" عمان - دار وائل للنشر والتوزيع - ط1، 2015م، ص 205-206.

وتتضمن هذه الرقابة الإدارية من خلال تطبيق عدة وسائل . لعل من أهمها:

- الموازنات والتكاليف المعيارية.
- التحليل الاحصائي.
- دراسة الأعمال (دراسة الوقت و الحركة).
- الرقابة على الجودة.
- الرسوم البيانية والأشكال التوضيحية ، وخرائط الهيكل التنظيمي للمشروع.
- برامج تدريب العاملين
- تقارير الأداء والكفاءة.

وما هو جدير بالذكر، أن مثل هذه الوسائل وإجراءاتها إنما ترتبط بطريق مباشر مع السجلات والدفاتر المحاسبية مما أوجد لنا إتجاهين رئيسيين في تحديد دور المراجع الخارجي بشأن الرقابة الإدارية، هما:

**الأول** يرى عدم مسئولية المراجع عن فحص وتقييم وسائل وإجراءات الرقابة الإدارية إستناداً إلى أن هدفها إداري بطبيعته فضلاً عن عدم تأثيرها على برنامج المراجعة، ويستثنى من ذلك أن يبين المراجع - في ظروف خاصة . أ، هذه الوسائل أو الإجراءات - أو بعضها - لها ت أثر أو علاقة على مدى تعبير القوائم المالية عما أعدت من أجله إذ ينبغي هنا فقط ألا يتونى في فحص وتقييم نظام الرقابة الإدارية بالمشروع.

**الثاني**: يرى ضرورة قيام المراجع بفحص و تقييم وسائل وإجراءات الرقابة الإدارية ، ذلك أن خطط المشروع وسياساته تتعكس آثارها إنعكاساً مباشراً على نتائج نشاط المشروع

وعلى مركزه المالي فضلاً عن أن دولة قواعد وإجراءات الرقابة الإدارية إنما يهتم المراجع ويسهم في ت حديد حجم العينة التي يختارها في برنامجه<sup>(1)</sup>.

### الرقابة المحاسبية:

تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة ، و أن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية.

وتتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام الشركة المختلفة ومخازنها.

وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالشركة مسؤولة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية يهدف حماية الاصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها<sup>(2)</sup>.

### الضبط الداخلي:

---

(<sup>1</sup>) حامد طلبه محمد أبو هيبه- مرجع سابق - ص 26-27.

(<sup>2</sup>) د. عبد الوهاب نصر علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات - الاسكندرية - الدار الجامعية - 2003، ص 83.

إن جوهر نظام الضبط الداخلي هو تقسيم العمل، وتحديد السلطات والمسؤوليات والفصل بين المسؤوليات أو الاختصاصات الوظيفية المختلفة عن طريق قيام موظف ما بعملية كاملة.

ولذلك يعرف نظام الضبط الداخلي بأنه: مجموعة من الوسائل والمقاييس والأساليب التي تضعها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الأخطاء أو الغش أو التلاعب أو الاختلاس، في أصول المنشأة وسجلاتها ودفاتها عن احتمالات الضياع أو سوء الاستخدام... الخ. كما يتطلب تطبيقه عدد كبير من الموظفين.

كما يوجد مبادئ عامة يمكن الاسترشاد بها عند وضع نظام الضبط الداخلي، منها ما يتعلق بالنظام نفسه، وما يتعلق بالدفاتر ، وأخيراً الأفراد وهي كما يلي:

#### **المبادئ الاستراتيجية التي تتعلق بنظام الضبط الداخلي:**

- 1- الدراسة التفصيلية لطبيعة أعمال المنشأة وأنشطتها.
- 2- البساطة والبعد عن التشعب أو التعقيد.
- 3- المناسبة لظروف المنشأة .
- 4- اقتصاديات النظام "العائد يبرررد "التكلفة".
- 5- المرونة مع الثبات النسبي للتكيف في ظل الظروف المستجدة.

#### **\* المبادئ الاستراتيجية التي تتعلق بالدفاتر:**

- 1- إعداد الإحصائيات والرسوم البيانية في المدد المختلفة.
- 2- تطبيق نظام الدفاتر المتوازية.

## \* المبادئ الاسترشادية التي تتعلق بالأفراد:

1. الرجل المناسب في المكان المناسب لضمان سلامة التنفيذ.
  2. تحديد الاختصاصات وعدم تداخلها حتى إذا كانت بغرض المساعدة.
  3. توزيع الأعمال بما يتناسب مع اتجاهات وخبرات الافراد.
  4. تغيير الاختصاصات من وقت إلى آخر.
- ولتعميق وإرساء قواعد الضبط الداخلي يمكن الاستعانة بالوسائل التالية وهي:

- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية.
- الإثبات في الدفاتر من واقع المستندات.
- إتباع أسلوب المصادقات.
- الجرد الفعلي.
- تنمية الشعور بالمسؤولية لدى الأفراد داخل المنشأة.
- التدريب.
- تطبيق نظام التأمين الشامل على الأصول.
- التأمين ضد خيانة الأمانة على العاملين الذين في عهدتهم أي عهد.
- وضع نظام سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر وإشياء ملفات لها.
- استخدام الرقابة الحدية للنفقات.
- استخدام الرقابة المزدوجة.
- استخدام نظام التنفيس<sup>(1)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) د. أحمد حلمي جمعة - المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، عمان - دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2000م ، ص 98- 100.





## المبحث الثاني

### مكونات وخصائص الرقابة الداخلية

مكونات الرقابة الداخلية:-<sup>(1)</sup>.

أشار أيضا معيار المراجعة رقم (58) القسم 319 بعنوان هيكل الرقابة الداخلية الي أن هيكل الرقابة في المنشآت يتكون من خمسة مكونات أساسية هي:-

1. بيئة رقابية Control+ Environmen .
2. تقييم المخاطر Risk Assessment
3. الانشطة الرقابية Control Activies
4. تشغيل وتوصيل المعلومات and Information Processing and Commumication
5. الاشراف والمراقبة Monitring

ولا شك في أن التضعيم الرقابية التي تحدها المشآت داخل تلك المكونات الخمسة يمكن أن يكون لها أثر جوهري مباشر علي كيفية تخطيط المراجع وادائة لعملية المرجعة حيث:-

1. أن تلك النظم الرقابية توفر مصدر هام للمعلومات بشأن نواع مخاطر التعريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تعريفات الادارة Management misrepeation والتي يمكن أن تحدثها في تأكيد القوائم المالية .

---

(<sup>1</sup>) د. أحمد حلمي جمعة - المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، المرجع السابق، ص 101 - 103.

2. أن تعتبر المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصه بالعمليات والطرق والسجلات والتقارير التي تستخدمها المنشأة لإعداد قوائمها المالية .

**البيئة الرقابية:** The tontral Envirominet :- تمثل البيئة الرقابية للاثر المتجمع للاتجاه العام وادراك تصرفات مجلس الادارة للشركة وادارتها وملاكها علي تحديد وتعزيز إي التخفيف من فاعلية نظم الرقابة المقررة.

ويمكن تقسيم البيئة الرقابية الي عدة عوامل فردية هي:-

4. فلسفة الادارة واسلوب تشغيلها:-

Manaqement,s ptilosophy and operattingstyle

تتثل العوامل التي تؤثر علي البيئة الرقابية في مدخل الادارة لآخذ مخاطر الاعمال ومراقبتها، واختيار المتحفظ وغير المتحفظ من بين المبادئ المحاسبية البديلة .

5. الهيكل التنظيمي :- Orgonia+ lenalstvvtv

يحدد الهيكل التنظيمي شكل وطبيعة الوحدات التنظيمية متضمنة تنظيم وتشغيل البيانات والادارة المرتبطة ووظائف أعداد التقارير ، بصفة عامة يؤخذ الهيكل التنظيمي الاطار العام الشامل للتخطيط والتوجيه والرقابة علي العمال.

6. تخصيص السلطة المسؤلة :-

Assignmentof Aut ovity and Rosposibility:-

يتم تعزيز الوعي الرقابي عندما تم تحديد السلطة والمسؤلية والامور الاخري المرتبطة بالرقابة وتوصيلها بوضوح الي كاغة مستويات الادارة والعاملين بالمنشأة.

7. سياسات وتطبيقات الموارد البشرية:-

Uman Resoure Pocies and Pesa

4 فلسفة الإدارة واسلوب تشغيلها:-

Managemen,spENENT,Spilosphg snd operattinsstyle

تتثل العوامل التي تؤثر علي البيئة الرقابيه في مدخل الادارة لآخذ مخاطر كل الاعمال ومراقبتها واختيار المتحفظ وغير المتحفظ من بين المبادئ المحاسبية البديلة<sup>(1)</sup>.

6 تخصص السلطة والمسؤولية:-

AAsignmentaf Autharity and Responsibihity

يتخذ الهيكل التنظيمي شكل وطبيعة الوحدات التنظيمية متضمنة تنظيم وتشغيل البيانات والادارة المرتبطة ووظائف إعداد التقارير ، يصفة عامة يوضح الهيكل التنظيمي للاطار العام الشامل للتخطيط والتوجيه والرقابة علي الاعمال.

يتم تعزيز الوعي الرقابي عندما يتم تحديد السلطة والمسؤولية والامور الاخري المرتبطة بالرقابة وتوصيلها بوضوح الي كافة مستويات الادارة والعاملين في المنشأة

سياسات وتطبيقات الموارد البشرية :-

يؤثر المستوي المرتفع لجدارة العاملين وامانتهم علي قدرة المنسأة علي تحقيق أهداف التشغيل واعداد التقارير .

---

<sup>(1)</sup> عبد الوهاب نصر علي -معيار الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لآحدث الاصدارات الدولية - الاسكندرية - دار التعليم الجامعي - (2015)-

## 2/2. تعميم المخاطر: -

تعد عملية تعميم المخاطر عملية دنماكية لتحديد وتحليل المخاطر المختلفة بتحقيق أهداف الشركة ثم إدارة هذه المشاكل علي أتخاذ الادارة في أعتبارة التغيرات المحتمل حدوثها في البيئة الخارجية وخلال نماذج الاعمال والتي قد تعوق تخفيف الشركة لاهدافها.

**يوجد أربعة مبادئ ذات صلة بتقييم المخاطر هي:**

يجب علي الشركة تحديد الاهداف بوضوح كافي حتي يتم تحديد وتقييم المخاطر ذات الصلة بهذه الاهداف. الاهداف بوضوح كافي حتي يتم تحديد الاهداف بوضوح حتي يتم تحديد وتقييم المخاطر ذات الصلة بهذه الاهداف

تحديد الشركة المخاطر المتعلقة بتحقيق الاهداف خلال الشركة وتقوم بتحليلها مما يوفر الاساس المناسب لتتحدد كيف ينبغي أن يتم إدارة هذه المخاطر

تأخذ الشركة بأعتبارها إحتمالية وجود غش عند تقييم المخاطر ذات الصله بتحقيق الاهداف

تحدد الشركة وتقيم التغيرات التي قد يكون لها تأثيرا علي هيكل الرقابة الداخلية .

## 3/2. أنشطة الرقابة :

يتمثل أنشطة الرقابة والتصرفات التي تحددتها السياسات والجراءات للمساعدة في ضمان أن توجيهات التدارة بشأن مواجهه المخاطر ذات الصلة بتحقيق الهداف قد تتم تنفيذها ويتم أداء أنشطة الرقابة في كل مستويات الشركة وخلال المراحل المختلفة للانشطة التجارية في ظل بيئة تكنولوجية المعلومات.

## يوجد ثلاثة مبادئ ذات صلة بأنشطة الرقابة وهي:

تحدد وتطوير الشركة أنشطة الرقابة التي تساعد في تدنية المخاطر المتعلقة بتحديد أهداف الشركة الي مستويات مقبولة .

تحدد وتطور الشركة أنشطة رقابة عامة علي تكنولوجيا المعلومات لدعم تحقيق الاهداف.

تتشر الشركة أنشطة الرقابة كما يظهر في السياسات التي تحدد المتوقع فعلة والاجراءات ذات الصلة .

### 4/2.المعلومات والاتصال: (1).

يجب تسجيل المعلومات وايصالها الي الادارة والي آخرين يحتاجونها داخل الشركة وذلك بشكل أطار زمني يساعد علي القيام بالرقابة الداخلية والمسؤوليات الاخري.وحتي تستطيع الشركة أن تعمل وتراقب عملياتها عليها أن تقوم بأتصالات ملائمة يمكن الثقة بها وفي الوقت المناسب وذلك فيما يتعلق بالاحداث الداخلية والاحداث الخارجية

أما فيما يتعلق بالاتصال فإنه يكون فعالاً عندما يشمل تدفق المعلومات من الاعلي الي الاسفل أو العكس أو بشكل أفقي أضافه الي قيام الادارة بالتاكيد من وجود أتصال مناسب مع جهات أخري خارجية قد يكون لها أثر في تحقيق الشركة لاهدافها علاوة علي حاجة الادارة الفعالة لتقنية المعلومات الهامة لتحقيق وتحسن واتصال مهم وموثوق به ومستمر لهذه المعلومات .

### 5/2.مراقبة النظام :

(<sup>1</sup>) وليم توماس - أميديسون هنكي -المراجعة بين النظرية والتطبيق -الرياض -دار المريخ للنشر ص ((370))

تعمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية علي تقييم نوعية الاداء في فترة زمنية ما وضمن أن نتائج التدقيق والمراجعة الاخري ثم معالجتها تمباشرة ويجب تصميم أنظمة الرقابة الداخلية لضمان أستمرار عمليات المراقبة كجزء من العمليات الداخلية يجب أن تشمل مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية علي سياسات واجراءت لضمان أن نتائج التدقيق تتم بشك سريع , وعلي الادارين أن :أن يقيموا وبشكل سريع نتائج التدقيق والمرجة الاخري بما في ذلك ما بين التصور والتوضيحات التي قدمها المدققون وغيرهم من القائمين علي تقييم أعمال الشركة .

يحددو الاجراءات المناسبة للرد علي نتائج وتوصيات التدقيق واعمال المراجعة الاخري .  
-يستكملو وضمن إطار زمني محدد كل الخطوات التي تصحح أوتعالج الأمور المشار إليها من قبل الإدارة .

### خصائص الرقابة الداخلية الفعالة:

#### Charcteris ofan FFtivetivesgstemof Lntemof Intevnal contvol

يتميز نظام الرقابة الداخلية الفعال بعدد من الخصائص الأساسية التي يحدد وجودها كلها أو بعضها مدي جودة ومواطن قوة أساليب الرقابة الداخلية بالمؤسسة . وعلي عذا الأساس يخفض المرجع من نطاق الإختبارات الأساسية المطلوبة لفحص العمليات وارصدة القوائم المالية معتمداً علي قوة نظام الرقابة الذي يتضمن هذه الخصائص .أما عدم وود إي من هذه الخصائص فمأهو الإشارة الي ضعف نظام الرقابة الداخلية أو جزء منة ، ويجب علي المراجع أن يأخذ ذلك في أعتبارة يعوضة بتوسيع نطاق أختبارات(نوعيتها وعددها) العمليات وارصدة القوائم المالية.

وفيما يلي نناقش خصائص نظام الفرقابة الداخلية الجيد:-

### الفصل بين المسؤوليات: Appropriate Segregation Duties

يجب علي المنشأت أن تفصل بين مسؤوليات العاملين فيما حتي تقلل من أحتمال الغش أو حدوث أخطاء غير متعمدة في البيانات المحاسبية ،وذلك بأفتراض عدم التواطؤ بين موظفين أو أكثر في تنفيذ التلاعب أو أخفاء أي لأخطاء غير متعمدة .أن الفصل السليم بين مسؤوليات العاملين يعتمد علي الفصل بين وظائف:

الاحتفاظ<sup>1</sup> بالأصل او حيازة ((custody) في السجلات (Record Keeping) سلطة التعريف (Authori Zation) فالصراف الذي يقوم بأستلام و صرف نقدية علي سبيل المثال يكون مسؤولاً عن الاحتفاظ بالأصل .كما تمثل مسؤولية حيازة الاصل كذلك في القدرة علي إنشاء المسندات الضرورية للحصول علي أو التخلص من الإصول . مثلها في ذلك مثل الاحتفاظ بالأصل نفسة وتداوله وبناء علي هذا التعريف تقع هلي رئيس الخزينة (Treasuver) وكافة العاملين بقسمة (الصرافين وموظفي إعداد شبكات الصرف ومدير الإئتمان) مؤبيلية الاحتفاظ و حياة النقدية . وبالمثل يكون العاملين في أقسام الشحن واستلام وتخزين السلع والبضائع ودفع الرواتب والاجور مسؤولين عن الإحتفاظ وحيازة الإصل . أما مشؤلية الاثبات في السجلات فيقدم بها المراقب المالي أو مدير الحسابات وكافة العاملين تحت إشرافة من مكتبة حسابات ومحاييين وا إذا لم تفصل إختصاصات المسؤل عن الاثبات في السجلات ، فإنه لابد أن يتوطأ هذين المنصبين حتي يمكن لهما تنفيذ إي تلاعب أو مخالفات وا إخفائها من السجلات مع الأصول الموجودة فعلاً في حيازة المسؤل عنها. وفي نطاق الفصل بين مسؤوليات كل من الإحتفاظ بالإصول واثباتها بالسجلات

(1) وليم توماس - أميديسون هنكي -المراجعة بين النظرية والتطبيق -الرياض -دار المريخ للنشر ص ((373 - 374))



والتصريح والتصرف فيها ، يجب أن يسمح نظام الرقابة الداخلية كذلك لمسؤول مايفحص عمل مسؤول آخر، مع مراعاة تفادي تكرار الجهد. فتحت مسؤوليات الإحتفاظ بالأصول علي سبيل المثال يجب ، يجب الفصل بين الموظف الصرح لة بشراء والتخلص من الإصول عن هولاء اللذين يحتفظون بهذه الاصول. وبهذا الشكل تضمن عملية شراء الأصل والتخلص من شخصين علي الإقل ، ومن ثم نقل احتمالات عمل مخالقات أو تلاعب وبالمثل يجب أن لا يجمع نفس الموظف بين صلاحية سداد فواتير المشتريات والتوقيع علي شيكات السداد نفسها<sup>1</sup>. أما بالنسبة لوظائف التسجيل بالدفاتر المحاسبية فيفضل أن يمسك موظف معين حسابات الاستاذ الفرعي يختلف عن ذلك الموظف الذي يقوم بإتيان العمليات المحاسبية في دفاتر الإستاذ العام المقابلة لحسابات الإستاذ الفرعي حتي يمكن تفادي محاولات إخفاء الإخطاء من خلال عمليات تعديلات في السجلات كما يفضل كذلك

ان يكون المختص بإعتماد العمليات المحاسبية قبل تسجيلها شخصاً آخر بخلاف هولاء المسؤولين عن إثبات هذه العمليات بالدفاتر. وتعتمد فاعلية مبدأ فصل المسؤوليات علي الإفتراض الإساسي الذي يقضي بأنة ليس من المحتمل ان يتواطأ شخصين او أكثر في القيام بالتلاعب أو إخفاء إي أخطاء غير متعمدة .ومن ضمن المواقف التي تساهم فب التواطؤ علاقة القرابة بين اثنين او أكثر ما بين موظي المؤسسة او بين موظفي المؤسسة وعملائها أو أحد الموردين. ولذلك يجب أن تتفادي المؤسسات بتوظيف أقارب في وظائف عرضة للتواطؤ. كذلك يجب وضع سياسة نحو (تعارض المصالح ) Canfictof

---

(1) وليم توماس - أمديسون هنكي - (مربع يابوق)) ص 375- 376

Intevest) سعيًا وراء تخفيض احتمال تواطؤ موظفي المؤسسة مع عملائها أو أطراف خارجية بغرض تحقيق مصالحهم الشخصية علي حساب مصالح المنشأة .

### وضوح خطوات السلطة أو المسؤولية:

#### Clearly Defind Lines of Authority and Responsibility

يقوم بإداء الوظائف المختلفة بالمؤسسة عدداً كبيراً من العاملين . وحتى يمكن تحقيق رقابة فعالة علي كل من هذه الوظائف يجب يساءل شاغل الوظيفة عن مجموعة محددة من الاصول أو الخصوم أو العمليات .ويمكن تحقيق هذه المساءلة من خلال تخصيص مسؤوليات محددة لأفراد معينة. لتحديد وتعريف أختصاصات كل وظيفة من الوظائف المبينة علي الخريطة التنظيمية للمؤسسة.ويطلق إسم (الوصف الوظيفي) (Job Description) علي قائمة الاختصاصات التي يقوم بإدائها شاغل الوظيفة<sup>1</sup> -

### كفاءة الموظفين:

Appropriately Qualified personnel تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية علي درجة كفاءة العاملين بالمؤسسة والذين تقع عليهم مسؤولية تنفيذية فألرغم من وضوح خطوات السلطة والمسؤولية وصحة توزيع الوظائف طبقاً لنظام الرقابة الداخلية ، إلا أن هذه النظام قد لا ينجح في تحقيق أهداف نظراً لعدم كفاءة أو أمانة العاملين بالمؤسسة في تأدية المسؤوليات الموكلة لهم. ومن ناحية أخرى قد يكون نظام الرقابة الداخلية جيداً وفعالاً بفضل الموظفين المؤهلين والامناء ، حتي ولو لم يتضمن النظام تحديداً مفعلاً لمواصفات سلطات ومسؤوليات الوظائف . وبناء علي ذلك يجب أن تتبّع المؤسسات سياسة سليمة في

- وليام توماس - امديسون - هنكي - مربع سابق ص 376، 376

تعين موظفين جدد او ترقية موظفيها الحاليين آخذة في الإعتبار متطلبات الوظيفة من مؤهلات .

### خصائص الرقابة :

حتي يتحقق المراجع من ملاءمة مؤهلات الموظفين يجب عليه فحص وتقييم سياسات المؤسسة في توظيف وترقية العاملين بها مع تقييم كفاءات هؤلاء اللذين يشغلون وظائف رئيسية في أقسام الحسابات . وبجانب ضرورة توفر المؤهلات الكافة لدي موظفي المؤسسة. يجب التأمين علي المسؤولين نحو الاحتفاظ بالإصول وحيازتها ضد خيانة الامانة (Bonding) ويعتبر هذا الاسلوب وسيلة وقاية ضد الفش والتلاعب كما يمكن من خلاله أن تكشف المؤسسة قيمة الخسائر الناتجة عن لإي غش أو تلاعب من جانب مموظفي المؤسسة ، فعالباً ما تؤمن المؤسسة مثلاً علي أمناء الصندوق والصرافين ضد خيانة الامانة نظراً لعدم حيازتهم لاي من الأصول المؤسسة<sup>(1)</sup>.

---

(1) وليم توماس - امديسون - هنكي -المرجع السابق ص 22

## وجود سياسات واجراءات لحماية الاصول:-

من المقومات الاساسية لوجود نظام كف للرقابة الداخلية وجود مجموعة من السياسات والاجراءات اللازمة لحماية الاصول وضمان دقة وصحة البيانات والتقارير المحاسبية خاصة في ظل التنظيم اللامركزي وتتطلب حماية الاصول وجود اجراءات للضبط الداخلي بين الأسام المختلفة ، ومجموعة من التقارير المتداوله بين تلك الأسام ووجود تعاون بينهما. فعلي سبيل المثال نجد ان قسم المبيعات هو القسم الذي يقوم بالحصول علي أوامر البيع من العملاء ، وان يكون لهذة الاوامر إي قيمة إلا اذا تم تفيزها وتحصيلها ولن يتحقق ذلك إلا من كل خلال تعاون العديد من الأقسام أو الإدارات الإخري كالإئتمان والانتاج والمخازن ومن وسائل حماية الإصول تخصيص اماكن مقفلة للمخازن واستخدام وسائل حديثة متقدمة لفتح وقفل تلك المخازن ، واستخدام الخزائن الرقمية للتأمين ضد المخاطر ومنها خيانة الامانة والتأمين ضد السرقة والاختلاس والكوارث

## وجود إجراءات للتحقق من صحة البيانات والتقارير المحاسبية:-

يعتمد علي البيانات والتقارير المحاسبية في إتخاذ العديد من القرارات الادارية داخل المنشأة وبالتالي فلا بد وجود إجراءات للتحقق من صحة ودقة تلك البيانات والتقارير المحاسبية، وتعتمد تلك الدقة علي تسجيل العمليات وتشغيلها من خلال الدورة المحاسبية ويتطلب ذلك تقسيم العمل مع وجود مراجعة لكل عملية من الناحية المستندية أو من ناحية تسجيلها ووجود إدارة مستقلة للمراجعة الداخلية تطلب دوراً كبيراً في هذا الشأن.

## وجود إجراءات لزيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية:

يجب أن تكون هناك إجراءات تعمل علي زيادة كفاءة أداء العمليات المختلفة داخل المنشأة وتشجيع العاملين علي الإلتزام بالسياسات الموضوعة حيث أنه قد تكون البيانات والتقارير المحاسبية صحيحة ودقيقة ولكن يوجد إسراف في أستغلال الموارد المتاحة<sup>(1)</sup>.

---

د. عبد الوهاب نصر علي د. شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، (2005 - 2006)م ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ،

## المبحث الأول: مفهوم الكفاءة والفاعلية:

### مفهوم الكفاءة:

تعني الكفاءة الوصول إلى أفضل علاقة بين المدخلات وبين المخرجات كما يشار إلى أن الكفاءة إنجاز الكثير بأقل ما يمكن . أن العمل على تقليل الموارد المستخدمة سواء كانت بشرية أم مالية وكذلك على على تقليل الخدر والعطل في الطاقة الإنتاجية<sup>(1)</sup>.

كما عرفت بانها الاستخدام الامثل للموارد المادية البشرية المتاحة لتحقيق بعد او مستوى معين من النواتج او المخرجات "السلع والخدمات" <sup>(2)</sup>.

ويقصد بالكفاءة القدرة على الأداء الصحيح أو السليم للعمل وبالتالي تحقيق أفضل إنتاجية من الموارد التي تم استخدامها وهي العمل والخامات والوقت أو تحقيق الإنتاج بأقل تكلفة ممكنة<sup>(3)</sup>.

وتعني الكفاءة تحقيق الأهداف المطلوبة او المحددة مع اجراء أية تحسينات أو تطويرات في أحد أب بعض أو كل شروط الأداء المطلوبة.

-زيادة حجم الكم المنجز كفاءة طالما لم يؤثر ذلك على بقية الشروط واذا أحدث تأثير لابد أن تكون المحصلة إيجابية.

---

(<sup>1</sup>) د. فلاح حسنعوي الحسين، د. مؤيد عبد الرحمن عبد الله الدوري، إدارة البنوك، عمان ، دار وائل للنشر ، 2000، ص 227.

(<sup>2</sup>) د. عبد الغفار حنفي، د. عبد السلام أبو قحف، أساسيات تنظيم الأعمال ، الاسكندرية ، الدار الجامعية، 2003م، ص 24 - 25.

(<sup>3</sup>) د. محسن طلال د. أيمن النحاس مبادئ الإدارة، الاسكندرية الناشر مكتبة الوفاء القانونية، 2009م، ص 20

- وتحسين الكيف المنجز كفاءة طالما لم يؤثر ذلك على بقية الشروط وإذا حدث تأثيراً لابد ان تكون المحصلة إيجابية.

- واختصار التكاليف كفاءة طالما لم يؤثر ذلك على الشروط وإذا أحدث تأثيراً لابد أن تكون المحصلة إيجابية<sup>(1)</sup>.

- واختصار التكاليف كفاءة طالما لم يؤثر ذلك على الشروط وإذا أحدث تأثيراً لابد أن تكون المحصلة إيجابية<sup>(2)</sup>.

وعرفت الكفاءة أيضاً بأنها تعني تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات والمخرجات<sup>(3)</sup>.

يعتبر مفهوم الكفاءة بأنه هو مدى تطابق المخرجات الفعلية مع القياسية او المتوقعة، لأن الكفاءة تعني: الاستخدام الأمثل للمصادر (الموارد، العمل ، رأس المال ، والخدمات المساعدة)، والانتفاع بها لانجاز الأهداف. أو أنها أمثل استخدام لعناصر الإنتاج بهدف الحصول على أقصى نفع من تلك العناصر الداخلية في العملية الانتاجية. كما يعد مفهوم الكفاءة بأنه معيار الرشد في استخدام الموارد البشرية والمادية والمالية والمعلومات المتاحة، وخاصة أن البيئة تتصف بشحة الموارد المتاحة لذلك لابد من الاعتماد على الأسلوب الرائد في التوجه نحو تحقيق الأمثلية في استخدام الموارد المتوفرة، لذلك فإن المنشآت تضع أولويات في الاستثمار بالميادين التي تولد أعلى الموردرات المادية والمعنوية، ومن

---

(<sup>1</sup>) د. محمد الترنيبات، محمد القريوتي، زهير الصباغ، مبادئ الإدارة، القاهرة ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، ط1، 2011م، ص 23- 24.

(<sup>2</sup>) د. محسن هلال ، أيمن النحاس، مبادئ الإدارة، الاسكندرية، الناشر: مكتبة الوفاء القانونية، ط1، 2009م، ص 20.

(<sup>3</sup>) عبد الوهاب نصر علي، د. شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الاسكندرية ، الدار الجامعية ، 2005-2006م، ص 58.

هذه الاستثمارات هو الاعتماد على تطبيق مبادئ الجودة الشاملة لكي تحقق الكفاءة ، كذلك يجب على المنشأة أن تبحث عن الفرص البديلة التي تعزز من إمكانيات الاستثمار الأمثل للموارد المتاحة .

إذن من الممكن أن يستنتج مما تقدم بأن زيادة الكفاء تعني دائماً زيادة الانتاجية لانه تعبر عن تحقيق زيادة في انتاج السلع والخدمات بعناصر الانتج نفسها أو بأقل منها وبأقصى كفاء ممكنة<sup>(1)</sup>.

كما تم تعريف الكفاءة بانها تؤثر لحسن استغلال الموارد وتمثل القدرة على استغلال الموارد استغلالاً صحيحاً لتحقيق الأهداف ويمكن حسابها كالاتي:

$$\text{الكفاءة} = \frac{\text{المدخلات المخططة للمخرجات الفعلية}}{100} \times 100$$

الكفاءة هي العلاقة بين كمية الموارد المستخدمة في العملية الانتاجي وبين النتائج من تلك العملية. لذلك ترتفع الكفاءة الانتاجية كلما ارتفعت نسبة النتائج المستخدمة من الموارد.

وكل عملية انتاجية تدخل فيها عناصر أساسية هي: العمل والموارد، ورأس المال والخبرة التنظيمية الإدارية. والتالي فإن مفهوم الكفاءة الانتاجي يتبلور في إمكان الحصول على أقصى إنتاج م مكن باستخدام كميات محددة من تلك العناصر أو هي جعل المخرجات في حدوده القصوى والمدخلات في حدودها الدنيا)

---

(<sup>1</sup>) مؤيد عبد الحسين الفضل، حاكم محسن محمد، إدارة الانتاج و العمليات ، عمان، دار زهران للنشر و التوزيع، 2010م، ص: 361-362.



ويقول (ايمرسون) في كتابه الكفاءة كأساس للعمليات والأجور، بأ، الكفاءة لن تأتي من عمال مجاهدين، قليلي الأجر، يتعرضون للمعاملة الوحشية، فالتوصل إلى الكفاء يأتي عندما تؤدي الأعمال الصحيحة بالطريقة الصحيحة بالعاملين الصحيحين، في المكان الصحيح، وفي الوقت الصحيح، و لعله ليس هناك قول أكثر من هذا قدرة على التعبير عن مفهوم الكفاءة ويمكن زيادة الكفاءة الانتاجية بالآتي:

- بزيادة قيمة المنتج النهائي مع بقاء قيمة الموارد المستخدمة ثابتة.
- بزيادة قيمة المنتج النهائي مع زيادة الموارد المستخدمة بنسبة أقل.
- ببقاء قيمة المنتج النهائي ثابتة و انخفاض قيمة الموارد المستخدمة.
- بانخفاض قيمة الإنتاج النهائي مع انخفاض قيمة الموارد المستخدمة بنسبة أعلى.

وكل ذلك يعد توافر العمل المناسب ، والعاملين المناسبين والطريقة المناسبة والمكان المناسب والوقت المناسب.

### أهمية الكفاءة الإنتاجية:

إن الفكرة الأساسية من وراء قياس الكفاءة ، هي تحديد مدى المشروع في استخدام الموارد الإنتاجية المتاحة له، وذلك باعتبار أن الوظيفة الأساسية للإدارة في أي مشروع في تحقيق الأهداف بأقصى كفاءة ممكنة ويستوي في ذلك المشروعات الإنتاجية الصناعية، والمشروعات الخدمية على حد سواء.

وتزداد أهمية الكفاءة الإنتاجية بالنسبة للمجتمعات النامية، بالنظر إلى ندرة بعض العناصر الإنتاجية ، كالخبرات والكفايات الإدارية والتنظيمية ورأس المال الأمر الذي يحتم حسن إستغلال تلك الموارد، ومحاولة تعظيم العائد منها.

إن ارتفاع الكفاءة الانتجية، يؤدي إلى زيادة الدخل القومي وارتفاع أرباح المشروعات وبالتالي الدخل الفردي ، كما ان زيادة الأرباح تمكن الشركات من زيادة الانفاق على البحوث العلمية<sup>(1)</sup>.

### العوامل المؤثرة على الكفاء والمحددة لها:-

تتأثر إنتاجية منظمات الأعمال بالعديد من العوامل والمتغيرات ، ويرغم تعددهذه العوامل إلا أنها تختلف في درجة تأثيرها على الإنتاجية من منظمة لأخرى ومن وقت لآخر بالنسبة للمنظمة الواحدة. ويرجع هذا الاختلاف إلى تبايننا لمنظمات ف طبيعة النشاط والحجم، ومدى حداثة المنظمة وغيرها.

وتتمثل العوامل المؤثرة في الكفاءة والمحددة لها إلى نوعين من العوامل هي:

#### أ- المجموعة الأولى: العوامل الداخلية وخصائص المنظمة وتشمل:

1. الخصائص التنظيمية: مثل طبيعة الهيكل التنظيمي وعلاقات السلطة والمسئولية.
2. نمط السلوك الإداري أو سياسات الإدارة وممارساتها الخاصة بتفويض السلطة، وإتخاذ القرارات وإدارة الوقت، والتفاوض ، وحل المشكلات والاتصال.
3. طبيعة الاستراتيجيات التي تنتهجها الإدارة فيما يتعلق بالتصرفات الخاصة بإنجاز الأنشطة وتخصيص الموارد وغزو الأسواق.
4. نظم العمل وتشمل الاجراءات وعمليات المصنع ، نظم المعلومات، نظم الرقابة، وإعداد الموازنات.

---

(<sup>1</sup>) حمد عبد الرحمن البيلي، أساسيات الإدارة والأداء، الخرطوم ، د.ن، 2010، ص 202-203..

5. العلاقات الإنسانية ومدى تكيف الأفراد مع البيئة التنظيمية والتي تشتمل على سبيل مدى وضوح الأهداف التي تسعى المنظمة لتحقيقها، و نظم الأجور والحوافز، ودرجة الحرية، ودرجة التعارض في الأهداف (الأهداف الأفراد- الإدارات - المنظمة) ونمط السلوك القيادي السائد، ديمقراطي - متسلط....).

6. المهارات المتوفرة لدى المنظمة ، وإمكانياتها المادية والفنية والتكنولوجية ودرجة تميزها في هذه المجالات من غيرها من المنظمات.

7. خصائص الأفراد العاملين بالمنظمة من حيث الأداء والخبرة والتدريب والأعمال و مستويات طموحهم.

8. البيئة المادية، والتي تشمل موقع المنظمة وعدد الورديات ، الأمن الصناعي، والتخطيط الداخلي للمصنع ، والضوضاء، والتهوية.... الخ.

9. البيئة التكنولوجية والتي تشمل على سبيل المثال طرق الصنع أو تقديم الخدمة، نوع أو مستوى التكنولوجيا المستخدمة، المواد الخام وطرق مناولتها.

**ب- المجموعة الثانية:** العوامل الخارجية وتحتوي على كافية متغيرات البيئة الخارجية التي تعمل فيها المنظمة مثل:

1. درجة المنافسة في السوق.
2. مدى توافر الموارد المادية والطبيعية اللازمة لإنجاز أنشطة المنظمة.
3. النظام الاقتصادي المطبق في الدولة (أسمالي، إشتراكي، حر ، مختلط) <sup>(1)</sup>.
4. القوانين السيائدة في المجتمع مثل (القوانين والضوابط التي تنظم التجارة الداخلية الصناعية، التصدير، الاستيراد، التسعير، الإعلان.... الخ).

---

(<sup>1</sup>) د. عبد السلام أبو قحف، أساسيات التنظيم والإدارة، الاسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2002م، ص 28-29

5. القيم والمعتقدات السائدة في المجتمع.
6. درجة تأثير نقابات العمال وجماعات الضغط الأخرى بالمجتمع<sup>(1)</sup>.
- ومن العوامل المؤثرة أيضاً على الكفاءة والمحددة لها ما يلي:

أ. عوامل فنية وتكنولوجية وتتمثل في:

المستوى التكنولوجي المستخدم في الانتاج الآلات والمعدات والمواد الخام المستخدمة.

عوامل إنسانية: وتحدد هذه العوامل من خلال تفاعل كل من :

1. القدرة على أداء العمل.

2. الدافعية للعمل والرغبة في العمل<sup>(2)</sup>.

### الكفاءة من وجهة نظر العاملين:

يعتبر تواجد مجموعة من العاملين على درجة عالية من الكفاءة والقدرات والثقة عاملاً مهماً و بصفة خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، وأيضاً حتى في ظل وجود ضوابط رقابية عالية، فإن ضعف قدرات العاملين والثقة فيهم سوف يترتب عليه محاولات من هؤلاء العاملين للتغلب على هذه الضوابط، إن النظام الجيد للرقابة الداخلية يتطلب برامج تدريبية للعاملين بصفة مستمرة لتنقيف مجتمع الوحدة الاقتصادية<sup>(3)</sup>.

### مؤشرات قياس الكفاءة:

---

(<sup>1</sup>) عبد السلام أبو قحف، المرجع السابق ، ص 30.

(<sup>2</sup>) جمال أبو الفتوح حجازي، إدارة الإنتاج والعمليات، الزقازيق، مكتب القاهرة للطباعة، 2002م، ص52.

(<sup>3</sup>) د. فتحي رزق السوفيري، د. أحمد عبد المالك محمد، الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية، (2002-2003م) ص22.

لغرض قياس الكفاءة هناك العديد من المؤشرات والمعايير المستعملة في هذا الخصوص  
منها:

1. المعايير المباشرة من خلال مقارنة المخرجات بالمدخلات خلال فترة زمنية معينة  
وتشمل ما يلي:

(أ) المقاييس الكلية، مثل الربح الصافي قياساً بمجموع الموجودات أو حق الملكية.  
(ب) المقاييس الجزئية ، مثل المبيعات المنخفضة قياساً بعدد العاملين في قسم  
المبيعات.

(ج) المقاييس النوعية للكفاءة ، مثل الإرتفاع بمستوى جودة المنتج بإستخدام  
نفس الموارد.

2. المقاييس غير المباشرة مثل:

(أ) قياس الرغبة في العمل.

(ب) رضا الأفراد.

(ج) الروح المعنوية.

إذن الكفاءة تعني بشكل أو بآخر الأمثلة في إستخدام الموارد وكيفية تحقيق أقصى عائد أو  
نفع ممكن لأجل إنجاز الهدف المنشود بأقل التكاليف وبنفس عناصر الإنتاج (الموارد)  
لذلك عندما نقول بأن هذه المنشأة كفوءة نقصد بأنها تحقق أهدافها ولكن بأقل التكاليف  
الممكنة وبالجودة التي تطابق متطلبات المستهلك بنفس الموارد المتاحة.

وبصورة عامة يمكن تلخيص أهم فوائد الكفاءة بما يلي:

1. الإستخدام الأمثل للموارد البشرية والمادية.

2. تقليل التكاليف عن طريق نبذ أساليب الهدر وهذا سبب عكس على إنخفاض السعر.

3. نتيجة لإنخفاض الأسعار تزداد المبيعات وبالتالي تزداد الأرباح.

4. التحسين المستمر للجودة سيقود إلى التحسين المستمر في رفع الكفاءة الإنتاجية وبالتالي تحسين مستويات المعيشة للعامل والمنشأة والمستهلك نتيجة رضاه عن السلع المنتجة<sup>(1)</sup>.

### مفهوم الفعالية:-

تعني الفعالية درجة تحقيق المنشأة لأهدافها المحددة الرئيسية والفرعية، ويوضح مقياس الفعالية درجة الانحراف عن الأهداف المحددة مما يساعد في إمكانية تلافيها مستقبلاً، وتظهر أهمية الفعالية في كونها مقياساً لنجاح وتقدم المنشأة وقدرتها على تحقيق أهدافها، من خلال تنفيذ الخطط والسياسات المقررة ، وتفرض أن يتم ذلك بأقل التكاليف وضمن المواصفات والاقوات المحددة مسبقاً ، وبالتالي فإن فاعلية الأداء للمنشأة ما هي إلا محصلة تفاعل مكونات الأداء الكلي لها، بما تتضمنه من نشاطات فنية ووظيفية وإدارية، ومما يؤثر فيها من متغيرات داخلية وخارجية، كما يلاحظ أن الكفاءة قد لا تكون شرطاً أساسياً لتحقيق الفعالية ، حيث أن المنشأة قد تحقق أهدافها بدون أن تكون كفوءة الأمر الذي ينبغي الانتباه إليه لأنه قد يحدث بزيادة المدخلات وعدم الاستفادة منها كلياً ، أو زيادة المخرجات من مدخلات محددة، مما يؤدي إلى تحقيق الأهداف مع الانخفاض في الكفاءة ، وبالتالي تظهر درجة عالية من الفعالية ، أي أن المنشأة حققت كل أهدافها ولكن بدون أن تكون كفوءة<sup>(2)</sup>.

(1) مؤيد عبد الحسين الفضل، حاكم محسن محمد ، مرجع سابقن ص 362 - 363.

(2) علا نعيم عبد القادر، زياد محمد عرمان، عامر الخطيب، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، عمان ، دار البداية ناشرون وموزعون، ط1، 2012م، ص 242، 243.

ويشير مفهوم من جهة أخرى إلى قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها ثم تحديدها سلفاً والوصول إلى النتائج التي تريدها حسب المعايير التي وضعا في الخطة. وتوافر عنصر الكفاءة والفاعلية أمر لازم للمنشأة لتتم تميزها الكلية وحتى تتمكن من تنمية مواردها وعلى رأس هذه الموارد العنصر البشري<sup>(1)</sup>.

كما عرفت الفاعلية بانها إختيار الأهداف الصحيحة أو السليمة للمنظمة وتحقيق الربح ، ولن يتحقق الربح إلا بتحقيق الإنتاج بفاعلية وفكاه أي تحديد هدف صحيح بجانب الكفاءة في تحقيق الإنتاج حتى يستطيع أن يجد لها سوقاً حيث أنه مهما إرتفعت من الكفاءة والفاعلية لهما إرتباط ببعضهما إذا أردنا أن نتكلم عن النجاح في تحقيق الأهداف، ولكن البداية تبدأ بالفاعلية فهي مفتاح النجاح ثم تأتي بعد ذلك الكفاءة<sup>(2)</sup>.

كذلك يمكن تعريف الفاعلية بأنها مؤشر لمدى تحقيق الأهداف ، ولذلك فهي تهتم بالأهداف التي تحددها المنظمة ومدى تحقيقها، بالإضافة إلى تحسين عملياتها الداخلية والحصول على الموارد التي توصف بالندرة من البيئة التي تعمل فيها، وعندما تراجع مداخل دراسة "الفاعلية" نجد بأن بعض المداخل تعتبر "الكفاءة" كأحد أبعاد الفاعلية<sup>(3)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) محمد عبد الوهاب حسن عشاوي، دور تقييم الأداء في تنمية الموارد البشرية، القاهرة، الناشر، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتعديلات، 2014م، ص 59.

(<sup>2</sup>) د. محسن هلال، أيمن النحاس، مرجع سابق، ص 20-21.

(<sup>3</sup>) د. وصفي عبد الكريم الكساسية، تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات ، عمان، دار الرزوي العلمية .

والفاعلية تعتبر عن قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها وتحسب من خلال المعادل الآتية: (1).

$$\text{الفاعلية} = \frac{\text{المخرجات الفعالية}}{100} \times 100$$

الخدمات المخططة

### أهداف رقابة الفاعلية:-

تستهدف رقابة الفاعلية ما يلي:

- أ. الوقوف على الانحرافات بين الإنجازات المحققة ومعايير الإنجاز المحددة مقدماً .
  - ب. إستخلاص تشخيص الأسباب التي حالت دون تحقيق الوحدات لمستوى مرضي من الفاعلية لها تضل به من بلامج وأنشطة.
  - ت. إبراز الإجراءات التصحيحية ومجالات التحسين الممكنة في برامج وأشطة الوحدات الصناعية، والتغيرات في الظروف ووجهات النظر التي تؤدي إلى تعديل الأهداف والأدوات المستخدمة في قياسها.
- وبالتالي تمكن أجهزة الرقابة من ممارسة دورها الرقابي على نحو أفضل، فضلاً عن مساعدة الإدارة في صياغة أهداف برامجها، وتحسين فاعلية عملياتها.

### مقاييس الفاعلية:-

---

(1) د. غسان، قاسم داؤد اللامي، أ/ أميرة شكر ولي البياتي، إدارة الإنتاج والعمليات ، مرتكزات كمية، للنشر والتوزيع، 2011م، 81.



تعكس مقاييس الفاعلية أهداف وبرامج وأنشطة الوحدات الصناعية وتعتبر أدوات لقياس مدى تحقيق هذه الأهداف ، وتشمل أهم الاعتبارات التي تحكم عملية إعداد هذه المقاييس ما يلي:

1- وضع مقاييس للفاعلية بمستويات مختلفة ت عكس التدرج في مستوى الأهداف من رئيسية إلى أهداف فرعية.

2- تعبر مقاييس الفاعلية بدقة عن أهداف برامج وأنشطة الوحدات الصناعية.

3- تعدد وتنوع مقاييس الفاعلية بما يغطي الجوانب المختلفة المتصلة بالهدف .

4- إستخدام الأساليب الكمية في التعبير عن مقاييس الفاعلية حتى تكون ذات فائدة علمية في تقييم برامج وأنشطة الوحدات، ويمكن في هذا المجال إستخدام الأرقام المطلقة والمعدلات ، والمتوسطات ، أو الأرقام القياسية...ألخ.

5- التحديد والتعريف الكامل لمقاييس الفاعلية بحيث يتم توضيح نطاق المقاييس وحدوده ومفهوم النبرة الوصفية المستخدمة في صياغته وذلك لتلافي التفسيرات المتباينة لهذه المقاييس<sup>(1)</sup>.

إن قياس الفاعلية يمثل تقييماً لكل من مدخلات الإستراتيجية ومخرجاتها أو نتائجها، وتختلف مقاييس الفاعلية باختلاف المنظمة "تجارية - صناعية- خدمية" وأيضاً باختلاف أهداف الإستراتيجية على مستوياتها المختلفة، وهناك العديد من المؤشرات والمقاييس التي يمكن من خلالها تقييم فعالية ت تطبيق الإستراتيجية نذكر منها: الإيرادات والأرباح والعائد

---

(<sup>1</sup>) د. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية ، النظرية والتطبيق، الاسكندرية، الناشر: مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، ط2، 1998م، ص 124، 126.

على الاستثمار وتكاليف أداء الأنشطة المختلفة ومعدلات الغياب، ومعدلات شكاوي الموظفين و العملاء وغيرها من المقاييس<sup>(1)</sup>.

يشير مفهوم الفاعلية إلى مؤشرات نوعية تتمثل أساساً في القدرة على النجاح في تحقيقها لأهداف من بين مؤشرات أخرى.

وليس ممكناً دائماً تحقيق هدفي الفاعلية والكفاءة معاً على الرغم من أهمية ذلك ولذلك فإن هالك محاولات لأن تشمل معايير الفاعلية معيار الكفاءة أيضاً .

تهتم نظرية التنظيم بتحديد مفهوم أو مفاهيم واضحة للفاعلية ، وواضح أن مرتكزاً أساسياً في نظرية التنظيم هو أن طريقة تصميم الوظائف وتحديد أدوار العاملين وعلاقات العمل فيها بينهم تعتبر عوامل محدد للفاعلية.

وقد تغير مفهوم الفاعلية في الستينات وبداية السبعينات من التركيز على قدرة التنظيم على تحقيق أهدافه المتمثلة بالقاء، إلى معايير جزئية مثل: مستوى الروح المعنوية عند العاملين ومعدل حصول الحوادث أو إصابات العمل" إلى نسبة التغيب عن العمل، إلى معدل الدوران الوظيفي إلى غير ذلك من مفاهيم اعتبرت مؤشرات على فعالية التنظيمات<sup>(2)</sup>.

ويقول أحد تعريفات الإدارة بأن الفاعلية تهدف إلى توجيه الجودة الفردية والجماعية نحو تحقيق أهداف مشتركة باستخدام الموارد المتاحة بأعلى درجة من الفاعلية والكفاءة، وتعرف ببساطة بانها أداء الأعمال بطريقة صحيحة، وترتبط الكفاءة بالإدارة لذلك فإن

---

(1) د. محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، ط1، 2000، ص 83-85.

(2) د. أبو العباس فضل المولى كجوك، الأصول العلمية لإدارة الأعمال، الخرطوم، الناشر، شركة مطابع السودان للعمليات، ط2، 2009، ص 14-15.

العالية تتحقق عنها تكون عناك رؤيا واضحة وأهداف محددة وإستراتيجيات ومبادئ وقيم وتنمية وتطوير، وتتحقق الكفاية عندما يكون هناك تخطيط وتنظيم وإدارة للوقت ورقابة ومتابعة، وعندما يكون هناك فعالية ولا يوجد كفاية فإن الرؤى والأهداف لا تجد من يحققها بصورة صحيحة، وفي حالة عدم وجود فعالية ووجود كفاءة فإن الأعمال تتجزر لكن بدون وضوح الأهداف<sup>(1)</sup>.

### الفرق بين الكفاءة والفعالية:-

على الرغم من إرتباط مفهومي الكفاءة والفعالية، إلا أن هناك فروقاً هامة بينهما، فالمنظمات يمكن أن تكون فعالة ولكنها غير كفاء كما يمكن أن تتمتع بقدر كبير من الكفاءة في حين تكون غير فعالة.

- تشير الكفاءة Efficiency إلى: الطريقة الاقتصادية التي يتم بها إنجاز العمليات المتعلقة بالأهداف وعادة ما يعبر عنها من خلال السن بين المخرجات، المدخلات.

- وبينما تشير الفعالية Effectiveness إلى: قدر المنظمة على تحقيق أهدافها، الاهتمام برعاية مصالح كافة الأطراف ذات العلاقة بالمنظمة وعادة ما يطلق عليهم مصطلح Con stituencies (مثل الملاك، العاملين، الإدارة، المتعاملين، المواردين.... وغيرهم) بحيث توضع الأهداف الصحيحة.

والمناسبة لتحقيق وإشباع حاجات كل منهم.

ولقد فرق W.R.iddin بين الكفاء والفعال على النحو التالي:

---

(<sup>1</sup>) د. محسن هلال، أيمن النحاس، مرجع سابق، ص 20-21.

شكل رقم (1-1-2) الفرق بين الكفاء والفعال

الكفاء	الفعال
- يعمل الأشياء بطريقة شحيحة	- يفكر ويعمل الأشياء الصحيحة
- يحل المشاكل التي تعترض طريقه	- يبتكر خلافة لكل المشاكل
- يحافظ على الموارد والأدوات	- يستخدم الموارد المتاحة بأقصى مثالية
- يتبع النظام والمنه الموضوع	- يحصل على النتائج
- يعمل على تقليل التكاليف	- يعمل على زيادة الإنتاج

المصدر : (عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الإستراتيجية، صفحة 39).

ولهذا قد يكون التنظيم:

- كفاء وفعال
- كفاء وغير فعال.
- فعال وغير كفاء
- غير فعال وغير كفاء<sup>(1)</sup>.

وتوجد أربعة حالات لعلاقة الكفاءة بالفعالية هي:

- أ- الوضع النموذجي: حينما تكون الكفاءة مرتفعة والفعالية مرتفعة وهذا الوضع النموذجي الذي ينبغي أن تعمل الإدارة على تحقيقه، حيث تقوم باستقلال الموارد أنسب استغلال ممكن مع توجيه هذه الموارد لتحقيق الأهداف المرغوبة للمنظمة.
- ب- الوضع غير الممكن: وفيه تكون الكفاءة منخفضة والفعالية مرتفعة وهذا أمر غير ممكن حيث أنه لا يمكن الوصول إلى الفعالية المرتفعة بدون الكفاءة

(<sup>1</sup>) د. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الإستراتيجية لمواجهة تحديات القرن الحادي والعشرون، المنصورة، مجموعة النيل العربية، 1999م، ص 39-41.

العالية في إستغلال الموارد، إلا أنه يمكن تصور الوصول إلى نتائج جيدة ولكن بإهدار واستخدام العديد من الموارد.

ج-وضع الفشل: وفيه تكون الكفاءة عالية والفعالية منخفضة وفي هذه الحالة تقوم الموارد بالاستغلال الأنسب والاستخدام الجيد للموارد المتاحة ولكن النتائج المحققة منها تكون سالبة أو غير مرغوبة، وذلك يكون حينما وجه الموارد إلى تحقيق أهداف غير مرغوبة للمنظمة<sup>(1)</sup>.

د- الوضع السالب: وفيه تكون الكفاءة منخفضة والفعالية منخفضة أيضاً حيث لا تقوم الإدارة بالاستغلال الجيد للموارد ولا بتحقيق النتائج والأهداف المرغوبة بالمستوى المناسب.

لذلك فإن الإدارة الناجحة هي التي تقوم بتوجيه استخدام الموارد في الاتجاه الصحيح الذي يضمن تحقيق الأهداف المنشودة للمنظمة والمجتمع<sup>(2)</sup>.

ويشير مفهومي الكفاءة والفعالية إلى الآتي:

- (أ) الكفاءة عامل داخلي يعكس قدرة المنشأة على تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد، في حين أن الفاعلية عامل خارجي يعكس علاقة المنشأة بالبيئة الخارجية.
- (ب) تحقيق الكفاءة يتم في إطار زمني قصير الأجل في حين تتحقق الفاعلية في نطاق زمني طويل الأجل.

---

(<sup>1</sup>) د. احمد ماهر، د. جلال الهجرسي، د. حمد الدعيح، دار راشد العجمي، الإدارة للمبادئ والمهارات، الدار الجامعية، 2001-2002م، ص 26.

(<sup>2</sup>) د. احمد ماهر وآخرون، الإدارة للمبادئ والمهارات، المرجع السابق، ص 26.

(ت) يقع عبء تحقيق الكفاءة على عاتق الإدارة التشغيلية (المدير التشغيلي) في حين تقع مسؤولية الفعالية في تحقيق الأهداف إلى التوجه الإستراتيجي على عاتق الإدارة العليا (المدير الإستراتيجي) <sup>(1)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) نبيل محمد مرسي ، الإدارة الاستراتيجية لتكوين وتنفيذ إستراتيجيات التنافس، الاسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2003م، ص 68.

## المبحث الثاني

### أثر الرقابة على كفاءة وفعالية المنشأة

وجود ضعف في الرقابة الداخلية يؤثر في حد ذاته على أهداف نظم الرقابة الداخلية من حيث كفاءة وفعالية النظام المطبق بالمنشأة ولأنه يؤثر على النظم والإجراءات الرقابية التي تطبقها المؤسسات لذلك يجب على المراجع أن يول عناية خاصة لنظام الرقابة الداخلية من حيث دراسة وتقييم أوجه الرقابة الأساسية للنظام.

- الرقابة الداخلية مهما كانت جودتها لها حدود تحد من كفاءتها: فقد تحدث نتيجة لعدم فهم الموظف للتعليمات والاجراءات على سبيل المثال، أو سوء الحكم الشخصي للأفراد أو عدم العناية في تأدية الوظيفة أو الاجهاد الجسماني، كما أن فلسفة الرقابة الداخلية تعتمد على افتراض أن م ن الصعوبة أن يتوطأ شخصين أو أكثر بغرض التلاعب في السجلات المحاسبية، وإذا حدث تواطؤ فلا يمكن الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية.

- من ناحية أخرى يكون نظام الرقابة الداخلية جيداً وفعالاً بفضل الموظفين المؤهلين والأمناء، حتى لو لم يتضمن النظام تحديداً مفصلاً لمواصفات سلطات ومسئوليات الوظائف. كما أن هناك الأخطاء البشرية الناتجة عن سوء التقدير أو التفسير والناتجة عن عدم الفهم أو الإهمال أو الاجهاد الذهني والجسدي وكلها قد تؤثر على فاعلي وكفاءة نظام الرقاب الداخلية<sup>(1)</sup>.

---

(1) وليم توماس، أمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 372.

وتظهر أهمية الرقابة الداخلية في إنها تساعد على مراقبة وتنفيذ سياسة المشروع وتقع على إدارة المشروع مسئولية وجود سجلات محاسبية سليمة وتقديم تقارير مالية صحيحة ودقيقة ، ووجود رقابة داخلية في المشروع تتيح لإدارته أن تطمئن على أن مسئوليتها السبيل قد قبلت.

وبالنسبة للمراجع الخارجي فان الرقابة الداخلية تعتبر مهمة له فقدره قوة الرقابة الموجودة وضعفها يستطيع ان يحدد مدى إمتداد فحصه وطريقته، فإذا كانت الرقابة الداخلية قوية وسليمة وطبقة فإن عمل المراجع ينصرف إلى المسائل ذات الطبيعة الفنية في المراجعة أما إذا كان النظم ضعيفاً و مفككاً أو كان موجوداً بدون تطبيق فإن أعبائه الروتينية في المراجعة تزداد.

تعتبر الرقابة الداخلية وسيلة فعالة لتحقيق كفاية الإدارة في إدارتها للمشروع وبالأخص في المشروعات الكبيرة الحجم، وفي بعض الأحيان معنى الرقابة ليشمل جميع الإجراءات التي تتبع في سبيل تحقيق زيادة الكفاية الانتاجية للمشروع<sup>(1)</sup>.

إن وجود نظام رقابة داخلية محكم يعمل على حماية أصول المنشأة ويتضمن دقة وسلامة البيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات وهو من أهم واجبات إدارة المنشأة، ومع هذا فإن وجود نظام الرقابة الداخلية ومدى كفاءته ذو تأثير كبير في عمل المراجع الخارجي، فبعد تحول المراجعة الخارجية من مراجعة تفصيلية إلى مراجعة إنتقادية تقوم على الاختبارات بهدف إبداء رأسي فني محايد عن مدى دقة الحسابات ومدى دلالة لقوائم المالية على نتيجة الأعمال والمركز المالي للمنشأة محل المراجعة، فكلما زادت

---

(<sup>1</sup>) د. عبد الفتاح الصحن، مبادئ و أسس المراجعة، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، (1993م)، ص 123-



كفاءة هذا النظام قلت الاختبارات والعكس صحيح، هذا وقد لزم المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين مراجع الحسابات بدراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية المتبع فعلاً في المنشأة التي سيراجع حساباتها ويكون ذلك حساباً يعتمد عليه في تحديد كمية الاختبارات اللازمة لعملية مراجعتها<sup>(1)</sup>.

كما يساعد نظام الرقابة الداخلية السليم الإدارة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية، وفي نفس الوقت يخفف من عبء ومهمة مدقق الحسابات عند قيامه بالدراسة والاستقصاء والفحص لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة.

ومما لا شك فيه إنه كلما كان نظام الرقابة الداخلية قوي وسليم ومتناسك كلما زاد اعتماد مدقق الحسابات على أسلوب العينة في الحصول على أدلة وقرائن الإثبات، وكلما كان النظام ضعيفاً كلما زاد مدقق الحسابات وتوسع في حجم العينة المختارة لتنفيذ عملية تدقيق الحسابات.

أصبحت الرقابة الداخلية بمثابة الوسيلة الفعالة التي تمكن من توفير المعلومات الملائمة والحماية اللازمة لكافة الأصول وتقييم أداء كافة المستويات الإدارية والمراكز المسؤولة التابعة لها، ومن ثم المساعدة في إتخاذ القرارات المشتقة من أهداف المنشأة<sup>(2)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) نهلة ابراهيم عبد الكريم داوؤود، رسالة دكتوراة في المحاسبة "أثر الرقابة الداخلية على زيادة الكفاءة والفعالية بالمنشآت الصناعية، 2008م، ص 142.

(<sup>2</sup>) د. سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010م، ص 167-171.

إن النظام مهما كان قوياً فإنه لا يضمن السلامة من الخطأ والغش ويجعله مستحيلاً، إذ أن التواطؤ بين الموظفين يعتبر من أخطر أسباب الانحرافات، فيحاول النظام السليم للضبط الداخلي أن يجعل من الصعب حدوث هذا التواطؤ بتوسيع دائرة الضبط.

تجد الإشارة إلى أن هناك العديد من المخاطر المفردة أو المتجمة ، والتي قد تكون جوهرية، ولا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية وعلى سبيل المثال، الموقف العمومي للإدارة والمدراء وإدراكهم وأفعالهم المتعلقة بالرقابة الداخلية وأهميتها في المنشأة، لها تأثير يتناسب طردياً مع مدى قوة الرقابة الداخلية.

في البيئة الرقابية القوية كذلك التي تستخدم الموازنات التقديرية بشكل محكم وتوظف المراجعة الداخلية بشكل فعال فإن بعض إجراءات الرقابة الداخلية ستتم بدرجة مهمة، والعكس صحيح حيث في البيئة غير القوية لا تستطيع لوحدها ضمان فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وتتضمن العوامل التي تنعكس في بيئة الرقابة ما يلي:

- وظيفة مجلس الإدارة واللجان التابعة له.
- فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل.
- الهيكل التنظيمي للمنشأة وطرق إنسداد الصلاحيات والمسئوليات.
- نظام الرقابة الإدارية والمتضمن وظيفة المراجعة الداخلية والسياسات المتعلقة بالموظفين والاجراءات وفصل الواجبات.

إن إجراءات الرقابة الداخلية نفسها. والمتمثلة في السياسات والاجراءات والطرق التي إعتمدتها الإدارة بجانب البيئة الرقابية، لغرض تحقيق الأهداف الخاصة بالمنشأة فإنها ذات تأثير بالغ الأهمية في مدى قوة أو ضعف نظم الرقابة الداخلية وهي تتضمن الآتي:

- تقديم التقارير واِختبار وتأثير المطابقات.
  - فحص الدقة الحسابية للسجلات.
  - السيطرة على تطبيقات وبيئة نظم المعلومات "كتأسيس ضوابط على:
    - تغيير برامج الحاسوب.
    - حرية الوصول إلى ملفات المعلومات.
    - الاحتفاظ واِعادة النظر بالحسابات الإجمالية وموازن المراجعة.
    - الموافقة والرقابة على المستندات .
    - تحديد حرية الوصول الفعلي المباشر إلى الأصول والسجلات.
    - مقارنة نتائج جرد النقدية والأوراق المالية والمخزون مع السجلات المحاسبية.
    - مقارنة وتحليل النتائج المالية مع مبالغ الموازنات التقديرية<sup>(1)</sup>.
- العوامل التي تؤثر على إيجابية أداء المنشأة والتقانة التنظيمية السائدة والتي بدورها تؤثر على مدى فاعلية إيجابية الرقابة الداخلية:-

#### 1- الموارد البشرية: Human Resources

وهي القوة العاملة وهذا المتغير يعني الكوادر ومنظمات التطوير للتدريب والخبرات وتطابق المواصلات مع المهام فغياب هذا العنصر يعني فشلاً إدارياً مؤثراً على المنشأة سلباً .

#### 2- الموارد المالية: Financial Restores

---

(<sup>1</sup>) أم سترين علي الحسن محمد، القيود على الرقابة الداخلية وأثرها على فعاليتها وكفايتها في المنشآت السودانية، رسالة ماجستير، 2005م، 109-110.

وهو أساس لكل عمل: وكفاءة الموارد المالية يعني توفير القوة البشرية بالقدر اللازم واستقرارها لتنميتها وتطويرها ، وكذلك معينات العمل ورسائل الحركة وتهيئة بيئة العمل والوسائل والاتصالات وتكنولوجيا الإنتاج و نظم المعلومات وتوفير ذلك بإشراف أو تقصير يخل بكفاءة وفاعلية أداء المنشأة.

### 3- الهياكل التنظيمية: Organization Construceter

وهي التي ت حدد أنواع المستويات الإدارية داخل المنشأة وأنواع الوظائف فيها بناءً على ما تقوم به من أعمال، وهي هياكل بسيطة أو معقدة ومصنوفة وعضوية، ولكل منها يناسب أو يلائم طبيعة عمل المنظمة ولكل منها استخدام مختلف عن الآخر والمحدد في إختيار الهيكل وكمية ما تقوم به المنظمة من أعمال ، إضافة إلى عناصر الثقافة السائدة في المنشأة.

### 4- الثقافة والتكنولوجيا: Culture and Technology

وهي الأغراض ، الإقناع بدور المنشأة ورسالتها تجاه المستهدفين والشكل الذي تكون فيه مقبولة لدى المستهدفين من الخدمة وتعني أيضاً رسالة المنشأة وثقافتها التنظيمية التي تعني سلوك المنتمين للمنشأة و توافق أدوارهم ومن وجهة نظر المستفيد<sup>(1)</sup>.

من الملاحظ أنه مهما كانت الرقابة الداخلية مصممة ومطبقة بشكل مناسب إلا أنها تعمل على تزويد المنشأة بتأكيد معقول وليس تأكيد مطلق يساعد في تحقيق أهدافها ويرجع السبب في ذلك إلى وجود بعض القيود التي تحد من فعالية هذه الرقابة مثل:

---

(<sup>1</sup> ) د. فتحي زروق السوافيري وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية- مدخل نظري وتطبيقي، الدار الجامعية ،

## أ. الأخطاء الحكيمة:

قد تتأثر فعالية الرقابة الداخلية بسبب إتخاذ الإدارة لقرارات حكيمة لا تمثل الواقع أو لأداء مهام روتينية نسبة لعدم إكتمال المعلومات أو لضعف الزمن، أو لأية ضغوط أخرى.

## ب. فهم الموظفين الخاطئ للتعليمات:

قد ينهار نظام الرقابة الداخلية بسبب فهم الموظفين الخاطئ لتعليمات الإدارة، أو لإرتكابهم أخطاء نتيجة الإهمال أو عدم التركيز أو الأعباء ، أو بسبب التغيرات المؤقتة أو الدائمة التي قد تحدث للموظفين أو في التنظيم والاجراءات.

ت. إجتعال حدوث تواطؤ من بعض الموظفين لإبطال إجراءات الرقابة الداخلية سواء كان ذلك مع أطراف من داخل أو خارج المنشأة ، مما يؤثر على الرقابة الداخلية.  
ث. إختمال تجاوز الإدارة للإجراءات الرقابية ا لمعتمدة لتحقيق أهداف غير قانونية أو لتحقيق مصلحة ذاتية أو تحريف المعلومات أو إحتمال تقادم السياسات والاجراءات بشكل كاف نسبة لتغير الأصول أو أن يتدهور تطبيق الإجراءات مع مرور الزمن، مما يؤثر على الرقابة الداخلية<sup>(1)</sup>.

## المخاطر المحتملة نتيجة ضع الرقابة الداخلية:-

يعتمد المراجع إلى درجة كبيرة على نظام الرقابة الداخلية للاطمئنان بعدم وجود أخطاء جوهرية أو أي مخالفات في السجلات المحاسبية، حيث يقل إجتعال وجود هذه الأخطاء والمخالفات إلى حدها الأدنى إذا ما كانت إجراءات الرقابة الداخلية المختلفة

---

(<sup>1</sup>) د. رزق ابو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات " مدخل معاصر وفق لمعايير التدقيق الدولية" عمان: دار وائل للنشر، 2015م، ص 210-211.

سليمة وقادرة على توفير بيانات محاسبية يمكن الإعتماد عليها فإن المخاطر الناتجة عن عدم اكتشاف هذه الأخطاء ترتبط مباشرة بدرجة العناية التي يبذلها المراجع في الفحص.

ويمكن أن تحدث نتيجة لضعف نظام الرقابة الداخلية عشرة مخاطر هي:

- 1- عدم صحة وسلامة البيانات المحاسبية والمعلومات المطلوبة بالمنشأة.
- 2- إحتمال حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح المنشأة أو حدوث مخالفات قانونية نتيجة عدم الإلتزام بهذه اللوائح.
- 3- عدم تطبيق أحكام اللوائح السارية المفعول بالمنشأة.
- 4- إحتمال حدوث تواطؤ بعض الموظفين في القيام بتلاعب أو إخفاء بعض الأخطاء.
- 5- ضياع أصول المنشأة أو تعرضها للتلف وسوء الإستخدام .
- 6- عدم مشروعية أو صحة العمليات المسجلة بالدفاتر وذلك لعدم كفاية المستندات المؤيدة لها.
- 7- تسجيل العمليات في سجلات خطأ لعدم وجود مستندات مرقمة مسبقاً .
- 8- إتساع حجم عملية المراجعة وإستنفادها لوقت طويل.
- 9- احتمال حدوث حالات تزوير وغش.
- 10- تعارض وتداخل بين المسؤوليات أو السلطات وعدم تحقيق الكفاية الإنتاجية المطلوبة وبالتالي الانحراف عن الأهداف المخططة<sup>(1)</sup>.

**تقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية:-**

---

(<sup>1</sup>) د. عوف محمود الكفراوي، الرقابة ، مرجع سابق، ص 66-67.

- يوفر هيكل الرقابة الداخلية تأكيداً معقولاً بشأن تحقيق أهداف الشركة ولكي يكون هيكل الرقابة الداخلية فعالاً يجب أن يكون كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية موجود وأن تعمل هذه المكونات معاً بطريقة تؤدي إلى تخفيض مخاطر عدم تحقيق أهداف الشركة إلى مستوى مقبول.

- يتم تقييم مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية نسبة إلى مكوناته الخمسة وبعد تحديد ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية ككل فعالاً مسألة تحكيمية تنتج عن تقييم ما إذا كان كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية الخمسة موجود وأن هذه المكونات تعمل معاً، وبسبب صلة الرقابة الداخلية بالشركة ككل والشركات التابعة لها، يمكن تقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية نسبة إلى جزء محدد في الهيكل التنظيمي.

- متى تم تحديد أن الرقابة الداخلية على الأهداف الثلاثة فعالة، يكون لدى الإدارة ومجلس الإدارة تأكيد معقول بأن الشركة:

○ تفهم إلى أي مدى يتم إدارة الأنشطة التشغيلية بكفاءة عالية.

○ تعد تقارير يمكن الاعتماد عليها.

○ تلتزم بالقوانين واللوائح ذات الصلة.

- يتطلب تقسيم مدى فعالية كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية، الأخذ في الاعتبار كيف تقوم الشركة بتطبيق هذا المكون في سياق هيكل الرقابة الداخلية ككل وليس الأخذ في الاعتبار فقط فعالية هذا المكون بمفرده، وتعمل. ولا يعني مفهوم أن مكونات الرقابة الداخلية الخمسة يجب أن تكون موجودة وتعمل معاً أنه يجب أن يعمل كل مكون بطريقة مميزة أو حتى بنفس المستوى في الشركات المختلفة، حيث تعمل هياكل الرقابة الداخلية للشركات المختلفة بطريقة مختلفة.

- يعد التكامل بين مكونات الرقابة الداخلية مهماً عند تقييم مدى فعاليتها ككل ، وقد تخدم الرقابات المعينة أكثر من غرض حيث الرقابات التي يتم وضعها للتأثير في المبادئ الخاصة بمكون معين قد تؤدي غرضاً يمكن تطبيقه على مكون آخر، وتوجد الرقابات في كل مكون من مكونات الرقاب الداخلية الخمسة. بالإضافة لذلك قد تختلف الرقابات في درجة مدى معالجتها لخطر معين لذلك، قد يحدث وجود مجموعة من الرقابات، ككل رقابة تأثير محدود معاً<sup>(1)</sup>. مرضي في تخفيف المخاطر المتعلقة بتحقيق الأهداف.

- لا يجب النظر لأي تغيير في أي مكون من مكونات الرقابة الداخلية بمعزل عن المكونات الأخرى، حيث يتطلب أي تغيير في أي مكون تقييم آثاره المتصلة ومدى الحاجة لإجراء تغييرات في المكونات الأخرى لذلك يتم تقييم إسهامات كل مكون والمكونات الخمسة معاً لتحديد مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية.

---

(<sup>1</sup>) د. عبد الوهاب نصر علي، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحدث الإصدارات الدولية، الاسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015- 2016م، ص 40- 44.



## المبادئ التي يجب الأخذ بها عند تقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية:

- عند تقييم مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية، يجب على الإدارة ومجلس الإدارة تحديد مدى وجود عمل المبادئ والخصائص ذات الصلة والمرتبطة الإدارة بمكون معين ، وبأخذ هذا التقييم في اعتباره كيف تم تطبيق المبادئ والخصائص. يتضمن تحديد ما إذا كان المبدأ موجوداً ولعمل الشركة بما يلي:
  - تطبيق المبدأ بأتساق خلال الشركة.
  - مساعدة الأفراد على فهم وتطبيق المبدأ خلال الشركة.
- إذا كان المبدأ موجود ويعمل، إنما يعمل في نطاق من القابلية ولا يتضمن ذلك أن الشركة تحقق أعلى مستوى تطبيق هذا المبدأ، حيث يجب أن تظل الإدارة قادرة على نقيبك Assess المقايضة بين تكلفة تحقيق الكمال Refection ومنافع السعي للتشغيل بأعلى مستوى من التعقيد.
- عندما لا يوجد أولاً يعمل المبدأ، إذن يوجد قصور في الرقابة الداخلية، ويظهر هنا دور الحكم الشخصي للإدارة في تقييم إذا كان هذا القصور يمنع الشركة من التوصل إلى هذا المكون موجود ويعمل وتختلف هذه الأحكام الشخصية باختلاف فئة الأهداف وهناك إعتبارات إضافية ذات صلة بأوجه القصور في الرقابة الداخلية على التشغيل ومدى الإلتزام وعملية إعداد التقارير المالية وعملية إعداد التقارير الأخرى.

## أوجه القصور والقيود المتعلقة بتصميم هيكل الرقابة الداخلية:

هناك أوجه قصور تتعلق بتصميم هيكل الرقابة الداخلية تتمثل في:

- 1- غياب الفصل الملائم للسلطات والمسؤوليات.

- 2- عدم المراجعة الكافية لمخرجات النظام المحاسبي.
- 3- التطبيق غير الملائم للمبادئ المحاسبية.
- 4- غياب أساليب الرقابة الملائمة لكل مستوى إداري.
- 5- فشل النظام المحاسبي في توفير مخرجات ملائمة تتسق مع أهداف المنشأة.
- 6- فشل إجراءات حماية الأصول من السرقة أو التلف أو الإختلاس.

بمعنى أن التصميم السليم لهيكل الرقابة الداخلية يقدر الأهمية التامة لدقة وسلامة تطبيق السياسات المحاسبية وبالتالي ضمان إعتداد على مخرجات النظام المحاسبي، إضافة لتوفير الحماية الكافية للأصول من السرقة أو الإهمال ووجود فصل بين السلطات والمسؤوليات الممنوحة للعنصر البشري.

إن إنعدام القصور في تصميم هيكل الرقابة الداخلية لا يشكل وحده المعوق الوحيد لضمان سلامة التنفيذ وتحقيق الأهداف المخطط لها، فهناك محدوديات للنظام يمكن تلخيصها في الآتي:

- 1- فشل الإدارة أو الموظفين في اتخاذ قرارات حكيمة أحياناً .
- 2- إنهيار النظام الناتج عن تغيير في النظم أو الإجراءات أو الموظفين.
- 3- تواطؤ الموظفين مع جهات داخلية أو خارجية.
- 4- تخطي الإدارة للإجراءات الرقابية.
- 5- إنعدام وجود رقابة دورية للأداء.

كما أن من العوامل المقيدة لنظام الرقابة الداخلية:

- 1- ضرورة توفر التناسب بين التكلفة والمنفعة.

2- تأثير الفاعلية بعوامل مثل التغيير في الملكية وتطورات الأسواق أو الصناعة التي تنتمي لها المنشأة.

### مسؤولية الإدارة إتجاه الرقابة الداخلية:-

تعتبر الإدارة هي المسؤلة عن تصميم نظام رقابة داخلية بشكل يمكنها من تحقيق الأهداف المرسومة واكتشاف وتصحيح الأخطاء. مهما بلغت قوت نظام الرقابة الداخلية لا تحصل الإدارة ع لى تأكيد مطلق و إنما تحصل على تأكيد معقول للأسباب التالية:

1-الاعتماد على العنصر البشري والحكم المهني في عملية التصميم أو التنفيذ.

2-إمكانية التواطؤ بين الموظفين الذين يقومون بالوظائف المتعارضة.

3- تجاوز الإدارة نفسها للتعليمات واختراق نظام الرقابة الداخلية.

4-التغيرات التكنولوجية التي تحدث في بيئة العمل.

5-زيادة التكلفة مقابل المنفعة.

بمعنى أن تقييم النظام نفسه عملية مهمة والأهم من ذلك التركيز على عنصر متابعة التنفيذ وتصحيح الانحرافات<sup>(1)</sup>.

---

(<sup>1</sup>) ميادة أبو بكر قسم السيد - دور الرقابة الداخلية في ترقية الأداء بالبنوك التجارية ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 1429هـ- 2008م ، ص 22 -23- ص 31-32.

## \* شركة النيل لأعمال البوهيات المحدودة:

أسست في أم درمان من العام 1967م لصناعة البوهيات وتحالف المنتجات لاحقاً في عام 1975م ، تم تغيير اسم الشركة إلى شركة النيل للبوهيات المحدودة . وبالملكية والإدارة الجيدة بدأت الشركة اتفاقية تعاون (الخبرة – know – bow) التي توجد إلى يومنا هذا مع السادة سادولن وهولمبلات. (Holmblay & Sadolin) التي أسست في عام 1777 لصناعة منتجات الطلاء بترخيص منهم وتسويقه تحت علامات سادولن التجارين. لضمان التوعية الأعلى للإنتاج تم تجهيز مختبر ب أحدث الأجهزة على نفس النمط وبنائيات وأجهزة جديدة ضرورية أيفت. ومد لأكثر من أربعون طلاء مختلف ومنتجات متحالفة أكثر نطاق للمنتجات على كل مصانع الطلاء المحلية بدءاً ينتج وفي 11 حجم حاوية مختلفة لتغطية علب القصدير الضرورية لإنتاجنا وأسست مصنع إنتاج العلب في أكتوبر 1984م تم نقل مصنع العلب إلى مبانيه الجديدة في المنقة الصناعية بمدينة أم درمان.

في مارس 1999م مصنع شركة النيل للبوهيات المحدودة انتقل إلى قطعة الأرض الخاصة بنا والتي هي بمساحة 17000 متر مربع في منطقة الخرطوم الصناعية على نفس النمط ثم نقل مصنع الصلب على مساحة 5000 متر مربع في نفس المنطقة.

شركة النيل للبوهيات هي المصنع الأول في السودان لجميع أنواع البوهيات واللماع والورنيش والعوازل منذ العام 1969م ومن يومنا هذا بترخيص من شركة سادولين العالمية إحدى العلامات التجارية العالمية لمجموعة اكزونوبيل العالمية للدهانات.

تقوم الشركة بإنتاج جميع أنواع الدهانات والبوهيات بمواصفات عالمية وبخبراء من شركة سادولين العالمية وتعتبر شركة النيل للبوهيات الشركة الوحيدة في السودان التي تقوم بتصنيع وإنتاج منتجات عالمية للدهانات في السودان وفي مصنع سوداني.

### رؤية الشركة:

بالتعاون والمساعدة التقنية سادولين للبوهيات نحن تطور دائماً وتقدم التقنيات والمنتجات الجديدة المتوافقة مع صناعة الطلاء الدولية.

تقوم شركة النيل للبوهيات بتصنيع وإنتاج جميع المنتجات للبوهيات على النحو

التالي:

(أ) الدهانات الإنشائية. (ب) الدهانات الديكورية.

(ج) الطلية الحريرية (داخلي/خارجي). (د) الدهانات للسيارات.

(هـ) الدهانات الصناعية. (و) الدهانات للأخشاب.

(ز) العوازل. (ح) الورنيش واللماع.

(ب) منتجات مكملة (سنر/ غراء/ ....الخ).

### دهانات زيتية:

(بوهيات سادولوك ونيولوك) وهي بوهيات ذات لمعان لأغراض عدة وتصلح لكل الوظائف

في الخشب والمعادن للداخل والخارج والسادولوك ينتج في 21 لوناً رئيسياً .

(بوهيات سادوفاست) هي بوهية لامعة سريعة الجفاف طورت بصفة خاصة ووجه

استعمالها في الأثاثات الحديدية والبصات والعربات والماكينات ويمكن استعمالها في

الخشب حيث أن لها ملمساً لامعاً جداً .

(بوهيات مائية بلاستيكية ) اكرليك:

**(طلاء نيو بلاست)** المائي هي بوهية للجدران صالحة للاستعمال الداخلي ولكنها جيدة للاستعمال الخارجي أيضاً ويمكن طلائها بالفرشاة أو الفرشاة الدحرجة أو المسدس الرشاش ولها قابلية ع الية للدوام والغسيل.

**(طلاء سادوماستك)** المائي للجدران الخارجية الداخلية هو طلاء بلاستيكي للاستعمال الداخلي والخارجي قابلة للغسيل ويمكن نظافتها بالماء والصابون.

**(السادوماستك)** يستعمل للداخل والخارج وعلى كل أنواع الحيطان الجافة (المبيضة والمصبوبة والواح البناء والألواح الجافة والطوب الأحمر) وله قابلية عالية للتحمل وجودة دائمة ينتج في 15 لون جذاب و 5 ألوان غامقة.

**(نيو كرل)** اكرليك أملشن مادة الانيو كرل جديدة ذات نوعية عالية، قوية تزيل الطلاء غير اللامع مكونة 100% من مادة الأكرليك منحت خصيصاً للاستخدام الخارجي ولديها مقاومة ضد الأوساخ والأمطار والرياح يمكن أن تستخدم مادة النيوكرل بواسطة الفرشاة ا لدحرجة أو المسدس البخاخ.

**بوهيات نيترو سيلولوز:**

**(سادو أوتو واو تولاك)** هي بوهيات نيترو سيلولوز سريعة الجفاف تستخدم في طلاء العربات ويمكن إستخدامها في الأثاث الفاخرة تنتج في 22 لون + أبيض وأسود.

**ب - مجموعة ليدر تكنولوجي الهندسية:**

مجموعة ليدر تكنولوجي هي شركة سودانية وطنية تعمل في منتجات متنوعة في مواد البناء ذات جودة عالية وأسعار تنافسية على المنتجات والخدمات وكذلك تقديم الفرص الاستثمارية للمستثمرين والعملاء والوكلاء وملتزمة برضا العملاء.

مجموعة ليدر تكنولوجي تتمسك بموقعها المتميز في قمة هذه الصناعة بسبب روح الابتكار والالتزام بالجودة ورضا العملاء حيث تملك الشركة فريق عمل من مهندسين ذوي

كفاءة عالية وفنيين مهرة باستخدام أحدث النظم الهندسية المحوسية مما يسمح باختيار أكثر الحلول اقتصادية ودقة وكفاءة .

منتجاتنا تغطي الهياكل الفولاذية ، والمواسير، وخزانات الوقود الصلبة ، وأسلاك الكهرباء والكابلات، واللحام، والأنابيب البلاستيكية، أنابيب البولي ايثيلين عالي الكثافة ، يضم مجمع ليدر تكنولوجي خمسة مصانع وهي: البلاستيك، الحديد، الكوابل، الكمر، الجبلونات.

### سياسة المجموعة:

تقدم منتجات وخدمات عالية الجودة تلبية تطلعات العملاء والالتزام بالقوانين وسياسة الجودة المتبعة داخل المجموعة.

### الرسالة:

منذ إنطلاقة مجموعة ليدر تكنولوجي للمنتجات الهندسية كان الهدف العمل على التطوير الدائم والمستمر لتلبية كافة احتياجات السوق المحلي والعالمى من كافة منتجات المجموعة أخذين بعين الاعتبار الجودة والدقة في كل منتجات المجموعة.

### الرؤية:

أن تكون لنا الريادة في إنتاج وتسويق المنتجات الهندسية في السودان بكل أنواع المواسير.

القسم الأول : نسبة الاستجابة و تحليل الاستبيان :

و قد تم عرض النتائج عبر محورين رئيسيين يغطيان الدراسة وفقاً لما يلي :

- التوزيع التكراري لاجابات الدراسة
- اختبار و تحليل فرضيات الدراسة

أ- نسبة الاستجابة :

جدول رقم (1-4)

نسبة الاستجابة

الاستجابة	البيان	الرقم
30	مجموع الاستبانات الموزعة للمستجيبين	1
25	مجموع الاستبانات التي تم ارجاعها	2
0	الاستبانات التي لم تسترد	3
0	مجموع الاستبانات المستبعدة	4
25	مجموع الاستبانات المستخدمة	5
83.3%	نسبة الاستجابة	6

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2016 م



## ب- معامل الثبات reliability :

يستخدم لقياس مدى استقرار محاور الاستبيان و الاجابات عليه و عدم تناقضها مع نفسها ، بمعنى الحصول على نفس النتائج اذا تم توزيع الاستبيان مرة أخرى على نفس العينة .

### جدول رقم (2-4)

معامل ألفا كرنباخ لثبات عبارات الاستبانة

عدد العبارات	قيمة معامل ألفا كرنباخ
15	0.858

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2015 م  
من الجدول رقم (2-4) يتضح أن قيمة معامل ألفا كرنباخ قد بلغت 0.858 و ذلك يعني أن نسبة صدق و ثبات الاستبانة هي 85.8% أي أن الاستبانة تتمتع بمعامل ثبات ممتاز و هذا ما يحقق أغراض الدراسة و يجعل نتائج التحليل الاحصائي معتمدة و مقبولة .

القسم الثاني : وصف البيانات الأساسية :

### 1-العمر

يوضح الجدول (4-3) و الشكل (4-1) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر .

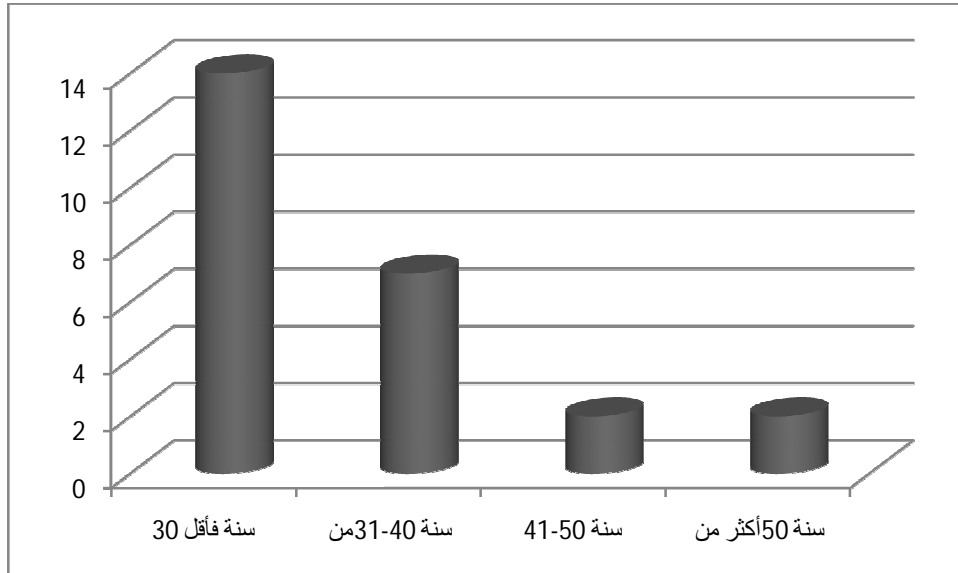
#### الجدول (4-3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق العمر

العمر	التكرار	النسبة
30 سنة فأقل	14	56%
من 31-40 سنة	7	28%
41-50 سنة	2	8%
أكثر من 50 سنة	2	8%
المجموع	25	100%

#### الشكل (4-1)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر



يتضح من الجدول (4-3) و الشكل (4-1) أن كل أغلبية أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم أقل من 30 سنة بعدد (14) و بنسبة (56%) ، يليهم الذين بين 31-40 سنة بعدد (7) و نسبة (28%) ، ثم أكثر من 50 سنة و بين 41-50 سنة بعدد (2) و نسبة (8%) لكل فئة من العينة الكلية .

## 2-المؤهل العلمي

يوضح الجدول(4-4) و الشكل (4-2)التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

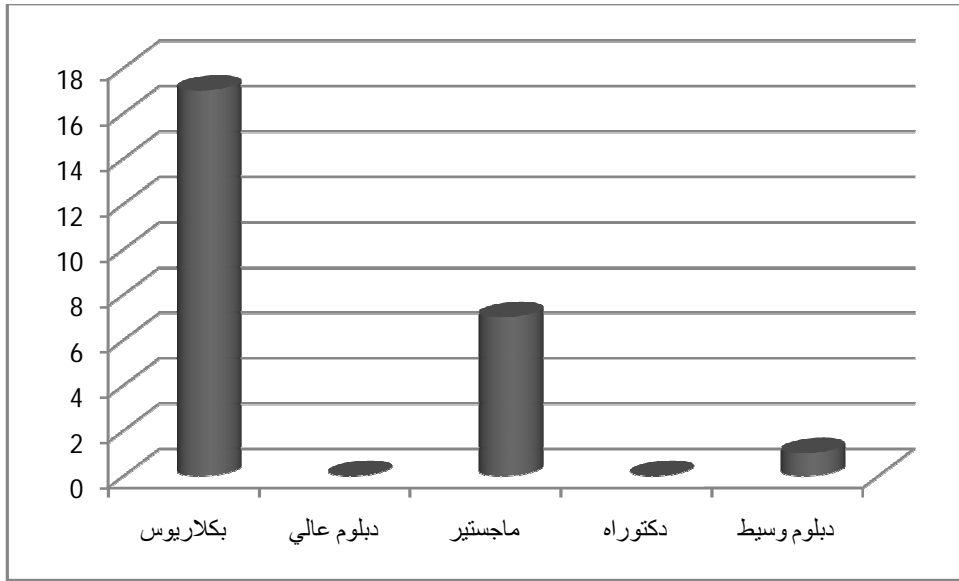
### الجدول (4-4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
68%	17	بكالوريوس
0%	0	دبلوم عالي
28%	7	ماجستير
0%	0	دكتوراه
4%	1	دبلوم وسيط
0%	0	أخرى
100%	25	المجموع

## الشكل (2-4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي



يتضح من الجدول (4-4) و الشكل (2-4) أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يحملون مؤهل بكالوريوس بعدد (17) فرداً و بنسبة (68%) ، يليهم الذين يحملون مؤهل ماجستير بعدد (7) أفراد و بنسبة (28%) ، و الذين لديهم مؤهل دبلوم وسيط بعدد (1) و نسبة (4%) من العينة الكلية .

### 3-التخصص العلمي

يوضح الجدول(4-5) و الشكل (4-3)التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

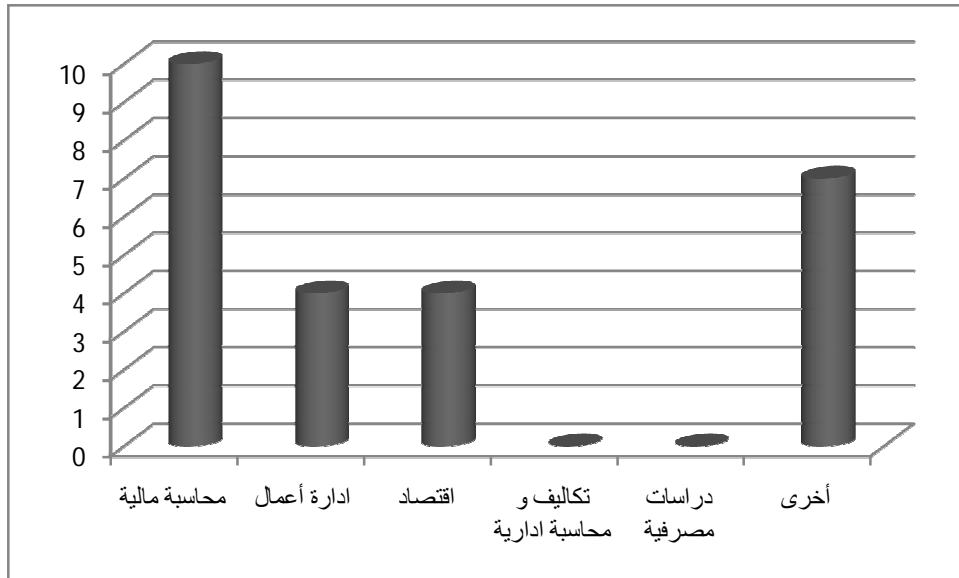
### الجدول (4-5)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص العلمي
%40	10	محاسبة مالية
%16	4	ادارة أعمال
%16	4	اقتصاد
%0	0	تكاليف و محاسبة ادارية
%0	0	دراسات مصرفية
%28	7	أخرى
%100	25	المجموع

### الشكل (4-3)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي



يتضح من الجدول (4-5) و الشكل (3-4) أن أغلبية أفراد عينة الدراسة من تخصص محاسبة مالية بعدد (10) و نسبة (40%) ، ثم الذين من تخصصات أخرى غير مذكورة بعدد (7) فرد و بنسبة (28%) ، يليهم الذين من تخصص اقتصاد و ادارة أعمال بعدد (4) و بنسبة (16%) لكل فئة من العينة الكلية .

#### 4- المؤهل المهني

يوضح الجدول (4-6) و الشكل (4-4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

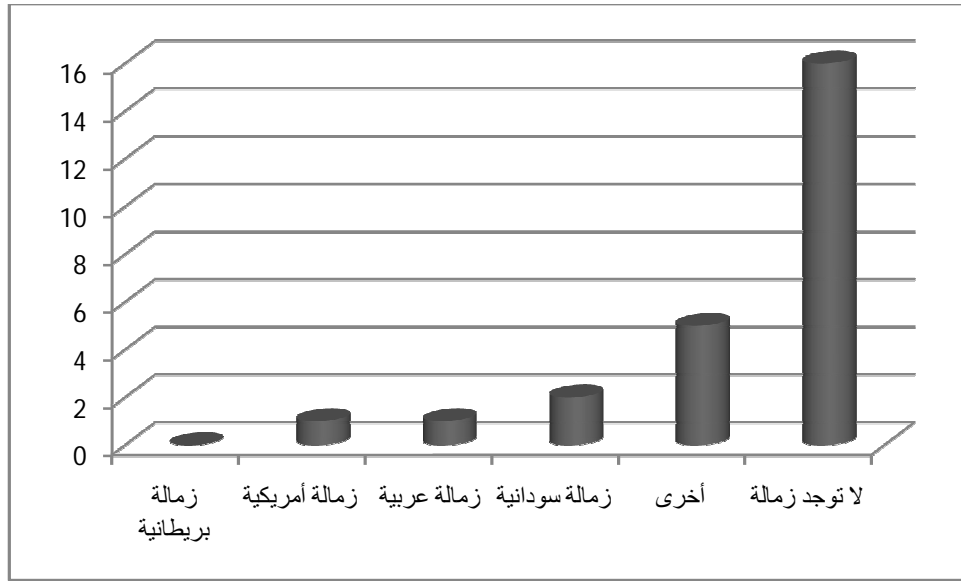
#### الجدول (4-6)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني

النسبة	التكرار	المؤهل المهني
0.00%	0	زمالة بريطانية
4%	1	زمالة أمريكية
4%	1	زمالة عربية
8%	2	زمالة سودانية
20%	5	أخرى
64%	16	لا توجد زمالة
100 %	25	المجموع

#### الشكل (4-4)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني



يتضح من الجدول (4-6) و الشكل (4-4) أن أغلب أفراد عينة الدراسة هو ليس لديهم زمانة و بعدد (16) فرد و بنسبة (64%) ، يليهم الحاصلين على لديهم مؤهل مهني من نوع آخر غير مذكور بعدد (5) و بنسبة (20%) ، ثم الذين الحاصلين زمانة سودانية بعدد (2) و نسبة (8%) ، أخيراً الزمانة العربية و الزمانة الأمريكية بعدد (1) و نسبة (4%) لكل فئة من العينة الكلية .

#### 5- المركز الوظيفي

يوضح الجدول (4-7) و الشكل (4-5) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي

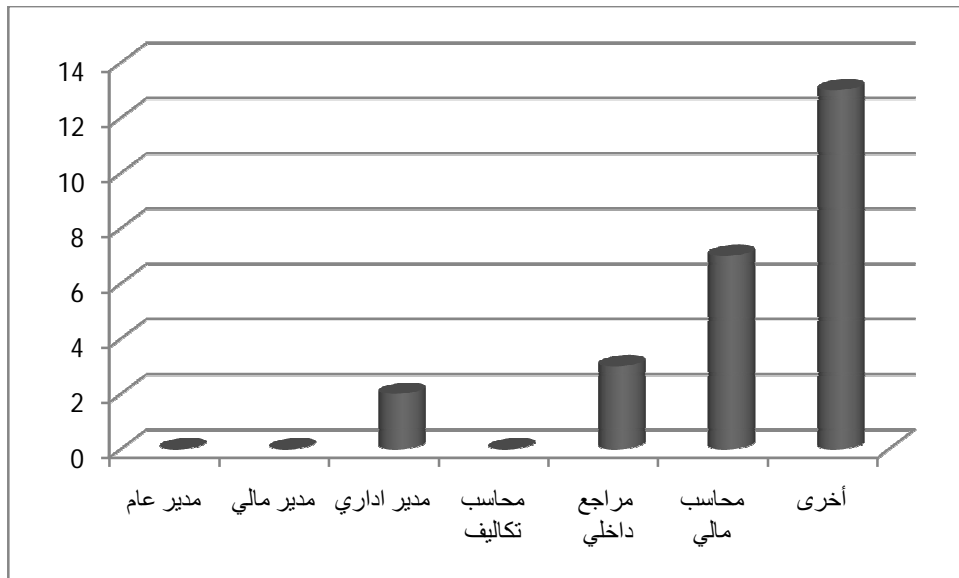
#### الجدول (4-7)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق المركز الوظيفي

النسبة	التكرار	المركز الوظيفي
0.0%	0	مدير عام
0.0%	0	مدير مالي
8%	2	مدير اداري
0.0%	0	محاسب تكاليف
12%	3	مراجع داخلي
28%	7	محاسب مالي
52%	13	أخرى
100 %	25	المجموع

#### الشكل (4-5)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المركز الوظيفي





يتضح من الجدول (4-7) و الشكل (4-5) أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يعملون في وظائف أخرى غير مذكورة بعدد (13) فرد و بنسبة (52%) ، يليهم الذين يعملون في وظيفة محاسب مالي بعدد (7) و بنسبة (28%) ، ثم الذين يعملون في وظيفة مراجع داخلي بعدد (3) و بنسبة (12%) ، و أخيراً الذين يعملون في وظيفة مدير اداري بعدد (2) و بنسبة (4%) من العينة الكلية .

#### 6- سنوات الخبرة

يوضح الجدول (4-8) و الشكل (4-6) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة

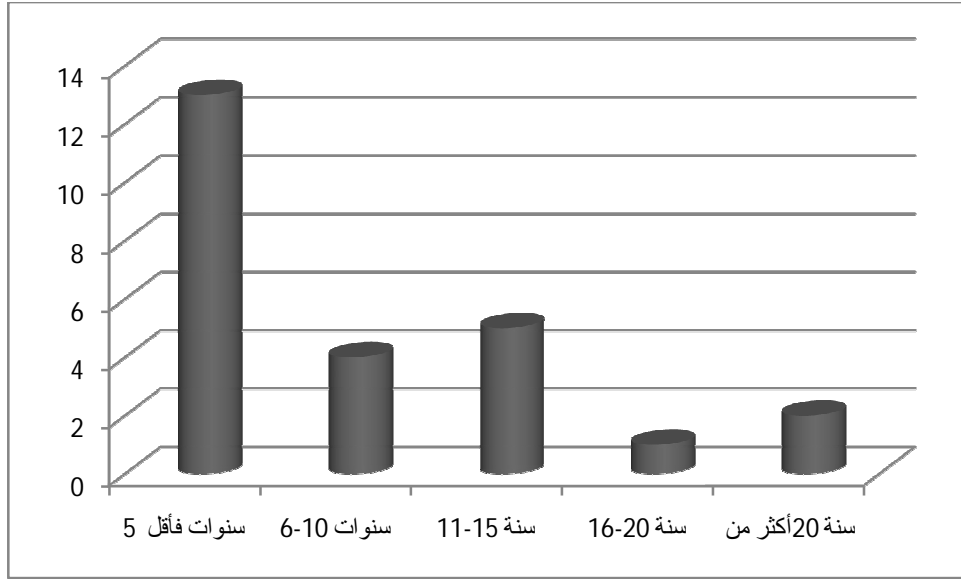
#### الجدول (4-8)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
52%	13	5 سنوات فأقل
16%	4	6-10 سنوات
20%	5	11-15 سنة
4%	1	16-20 سنة
8%	2	أكثر من 20 سنة
100 %	25	المجموع

### الشكل (4-6)

التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير سنوات الخبرة



يتضح من الجدول (4-8) و الشكل (4-6) أن أغلبية أفراد عينة الدراسة تبلغ سنوات خبرتهم أقل من 5 سنوات بعدد (13) فرد و بنسبة (52%) ، يليهم الذين من 11-15 سنة بعدد (5) و بنسبة (20%) ، ثم من 6-10 سنوات بعدد (4) و بنسبة (16%) ، يليهم الأكثر من 20 سنة بعدد (2) و بنسبة (8%) ، و أخيراً يليهم الذين بين 16-20 سنة بعدد (1) و بنسبة (4%) من العينة الكلية .

### القسم الثالث : اختبار و تحليل عبارات الاستبيان

الفرضية الأولى : الاعتماد على نظام رقابة داخلية كفاء يؤدي الى تخفيض التكاليف وتحسين الأداء في المنشأة .

الجدول التالي يبين التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات

الفرضية الأولى .

المقياس " التكرار "					العبارة
غير أوافق بشدة	غير أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
0	0	3	8	14	1- نظام الرقابة الكفو يساعد على رفع درجة الموثوقية في المنشأة
0	1	1	12	11	2- نظام الرقابة الجيد يؤدي الى الحفاظ على توجيهات المؤسسة
0	0	1	10	14	3- الرقابة الجيدة تجعل الأداء داخل المنشأة فعال و مناسب وفقاً للمبادئ و الأنظمة القانونية .
1	1	3	7	13	4- نظام الرقابة الداخلية الكفو يساعد على فرض الانضباط داخل المؤسسات .

الجدول (9-4)

لإختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد المبحوثين تم استخدام مربع كاي  
لدلالة الفروق بين الاجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى ، الجدول (10)-  
(4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات :

العبارات	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	قيمة الوسيط	تفسير اتجاه المبحوثين
1-نظام الرقابة الكفو يساعد على رفع درجة الموثوقية في المنشأة .	7.2800	2	0.026	1.000	موافق بشدة
2-نظام الرقابة الجيد يؤدي الى الحفاظ على توجيهات المؤسسة .	17.720	3	0.001	2.000	موافق
3- الرقابة الجيدة تجعل الأداء داخل المنشأة فعال و مناسب وفقاً للمبادئ و الأنظمة القانونية .	10.640	2	0.005	1.000	موافق بشدة
4- نظام الرقابة الداخلية الكفو يساعد على فرض الانضباط داخل المؤسسات .	20.800	4	0.000	1.000	موافق بشدة
متوسط الفرضية الأولى	4.5200	5	0.477	1.500	موافق بشدة

من الجدول أعلاه :

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الأولى (7.2800) والقيمة الاحتمالية (0.026) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) و مستوى دلالة (5%) و البالغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (10-4) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين بشدة .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثانية (17.720) والقيمة الاحتمالية (0.001) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (3) ومستوى دلالة (5%) والبالغة (7.81) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-10) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثالثة (10.640) و القيمة الاحتمالية (0.005) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) و مستوى دلالة (5%) والبالغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-10) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين بشدة .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الرابعة (20.800) والقيمة الاحتمالية (0.000) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (5%) والبالغة (9.49) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-10) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين بشدة .

- ولقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء في جميع عبارات الفرضية الأولى (4.5200) و القيمة الاحتمالية (0.477) و هذه القيمة أقل من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (5) ومستوى دلالة (5%) و البالغة (9.49) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-10) فإن ذلك يشير الى عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين و بشدة على أن

الاعتماد على نظام رقابة داخلية كفاء يؤدي الى تخفيض التكاليف و تحسين الأداء في المنشأة.

الفرضية الثانية : تطبيق الرقابة الداخلية يساعد في الارتقاء بكفاءة و فاعلية تحقيق أهداف المنشأة .

الجدول التالي يبين التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الفرضية الثانية .

المقياس " التكرار "					العبرة
أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	لا أوافق بشدة	
0	0	2	12	11	1-يؤدي تطبيق الرقابة الداخلية الى حماية الأصول الأموال من الضياع و سوء الاستعمال و الأضرار .
0	0	2	14	9	2-تهدف الرقابة الى التحقق من أن نشاطات المؤسسة تسير بشكل منتظم وفق القواعد الأخلاقية و بشكل مثمر و فعال .
1	2	2	13	7	3-الرقابة الداخلية تؤدي الى اتباع القوانين و الأنظمة السارية .
0	0	2	14	9	4-الرقابة وظيفة هامة لكل المستويات الادارية لارتباطها بالوظائف الادارية الأخرى .

الجدول (11-4)

لإختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد المبحوثين تم استخدام مربع كاي لدلالة الفروق بين الاجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية ، الجدول (12-4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات

العبارات	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	قيمة الوسيط	تفسير اتجاه المبحوثين
1-يؤدي تطبيق الرقابة الداخلية الى حماية الأصول الأموال من الضياع و سوء الاستعمال و الأضرار .	7.2800	2	0.026	2.000	موافق
2-تهدف الرقابة الى التحقق من أن نشاطات المؤسسة تسير بشكل منتظم وفق القواعد الأخلاقية و بشكل مثمر و فعال .	8.7200	2	0.013	2.000	موافق
3-الرقابة الداخلية تؤدي الى اتباع القوانين و الأنظمة السارية .	20.400	4	0.000	2.000	موافق
4-الرقابة وظيفة هامة لكل المستويات الادارية لارتباطها بالوظائف الادارية الأخرى .	8.7200	2	0.013	2.000	موافق
متوسط الفرضية الثانية	9.2400	7	0.236	2.000	موافق

من الجدول أعلاه :

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الأولى (7.2800) و القيمة الاحتمالية (0.026) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) و مستوى دلالة (5%) و البالغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-12) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية و عند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثانية (8.7200) و القيمة الاحتمالية (0.013) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) و مستوى دلالة (5%) و البالغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-12) فإن ذلك يشير الى وجود



فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثالثة (20.400) و القيمة الاحتمالية (0.000) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) و مستوى دلالة (5%) وبالباغة (9.49) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-12) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية و عند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الرابعة (8.7200) والقيمة الاحتمالية (0.013) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) ومستوى دلالة (5%) وبالباغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-12) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

- ولقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء في جميع عبارات الفرضية الثانية (9.2400) و القيمة الاحتمالية (0.236) و هذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (7) و مستوى دلالة (5%) وبالباغة (14.07) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-12) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين و على أنه تطبيق الرقابة الداخلية يساعد في الارتقاء بكفاءة و فاعلية تحقيق أهداف المنشأة.

الفرضية الثالثة : نظام الرقابة الداخلية يؤدي الى تحسين الخصائص النوعية في

الجدول (4-13)

المعلومات المحاسبية التي تساعد على اتخاذ القرارات .

المقياس " التكرار "					العبارة
لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
0	0	1	12	12	1-ترتبط الرقابة بالتخطيط حيث تساعد المسؤولين على الكشف عن أوجه القصور في الخطة الموضوعية .
0	0	2	9	14	2- تعكس المعلومات المحاسبية الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة في ظل استخدام نظام رقابة داخلية كفؤ .
0	0	0	16	9	3-نظام الرقابة الداخلية تمنع حالات الغش و التلاعب في المعلومات المحاسبية .
1	1	4	13	6	4- تؤدي الرقابة الداخلية الى الحفاظ على سرية المعلومات الهامة من خلال احكام الرقابة على أجهزة الحاسوب .

الجدول التالي يبين التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات

الفرضية الثالثة .

لإختبار وجود فروق ذات دلالة احصائية بين أعداد المبحوثين تم استخدام مربع كاي  
لدلالة الفروق بين الاجابات على كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة ، الجدول (14)-  
(4) يلخص نتائج الاختبار لهذه العبارات :

العبارات	قيمة مربع كاي	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية	قيمة الوسيط	تفسير اتجاه المبحوثين
1-ترتبط الرقابة بالتخطيط حيث تساعد المسؤولين على الكشف عن أوجه القصور في الخطة الموضوعة.	9.6800	2	0.008	2.000	أوافق
2- تعكس المعلومات المحاسبية الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة في ظل استخدام نظام رقابة داخلية كفوؤ .	8.7200	2	0.013	1.000	أوافق بشدة
3-نظام الرقابة الداخلية تمنع حالات الغش و التلاعب في المعلومات المحاسبية .	1.9600	1	0.162	2.000	أوافق
4- تؤدي الرقابة الداخلية الى الحفاظ على سرية المعلومات الهامة من خلال احكام الرقابة على أجهزة الحاسوب .	19.600	4	0.001	2.000	أوافق
متوسط الفرضية الثالثة	7.0400	8	0.532	1.750	أوافق

من الجدول أعلاه :

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الأولى (9.6800) و القيمة الاحتمالية (0.008) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) و مستوى دلالة (5%) و البالغة

(5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-14) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثانية (8.7200) والقيمة الاحتمالية (0.013) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (2) ومستوى دلالة (5%) وبالبالغة (5.99) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-14) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين بشدة .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الثالثة (1.9600) و القيمة الاحتمالية (0.162) وهذه القيمة أقل من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (1) و مستوى دلالة (5%) وبالبالغة (3.84) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-14) فإن ذلك يشير الى عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

❖ بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء بالعبارة الرابعة (19.600) والقيمة الاحتمالية (0.001) وهذه القيمة أكبر من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (4) ومستوى دلالة (5%) وبالبالغة (9.49) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-14) فإن ذلك يشير الى وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين .

- ولقد بلغت قيمة مربع كاي المحسوبة لدلالة الفروق بين أعداد عينة الدراسة على ما جاء في جميع عبارات الفرضية الثالثة (7.0400) و القيمة الاحتمالية (0.532) و هذه القيمة أقل من قيمة مربع كاي الجدولية عند درجة حرية (8) و مستوى دلالة (5%) والبالغة (15.51) واعتماداً على ما ورد في الجدول (4-14) فإن ذلك يشير الى عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية وعند مستوى (5%) بين اجابات أفراد العينة و لصالح الموافقين على أن نظام الرقابة الداخلية يؤدي الى تحسين الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية التي تساعد على اتخاذ القرارات .

## الخاتمة

### وتشمل النتائج والتوصيات

#### أولاً : النتائج:

1. نظام الرقابة الكفاء يساعد على دفع درجة الموثوقية في المنشأة.
2. الرقابة الجيدة ت جعل الأداء داخل المنشأة فعال ومناسب وفقاً للمبادئ والأنظمة القانونية.
3. تطبيق الرقابة يؤدي إلى التحقق من أن نشاطات المؤسسة تسير بشكل منتظم وفق القواعد الأخلاقية وبشكل مثمر وفعال.
4. نظام الرقابة الداخلية يمنع حالات الغش والتلاعب في المعلومات المحاسبية.
5. تعكس المعلومات المحاسبية الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة في ظل إستخدام نظام رقابة داخلية كفاء.
6. نظام الرقابة الداخلية الكفاء يساعد على فرض الانضباط داخل المؤسسات.

## ثانياً : التوصيات:

1. رفع كفاءة العنصر البشري من العاملين عن طريق التدريب المتقدم في إستخدام الحاسبات الآلية.
2. الإلتزام بالهيكل التنظيمي وفصل المسؤوليات والدورة المستندية الصحيحة لزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية.
3. تقييم مستوى الأداء في كل قسم من المصنع والتحقق من أن العمل مطابق للسياسات والإجراءات الموضوعة.
4. يجب على إدارة المصنع إعداد تقارير عن الرقابة الداخلية توضح فيه نقاط الضعف التي توجد فيه.

## قائمة المصادر المراجع

1. د. عبد الفتاح الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، إسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1993م.
2. عطا الله احمد سويلم الحسابات، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، عمان، دار الراية، 2009م.
3. حامد طلبه محمد أبو هيبية - أصول المراجعة - عمان زمزم ناشرون وموزعون، الطبعة الاولى، 2011م.
4. فتحي رزق السوافيري- احمد عبد المالك محمد - الرقابة والمراجعة الداخلية - الاسكندرية - الدار الجامعية - 2003 - 2002.
5. طارق عبد العال حماد - موسوعة معايير المراجعة 22 - الرقابة الداخلية أدلة الاثبات - جامعة عين شمس - 2004.
6. د. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الاسكندرية، الدار الجامعية، 2002 - 2003م.
7. (1) د. محمد سمير الصبا، المرجع السابق.
8. ثناء علي القباني- المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني- الاسكندرية - الدار الجامعية- 2006م.
9. (1) عبد الفتاح الصحن ، محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي - الاسكندرية- الدار الجامعية ، 2003 - 2004م.
10. د. أبو زيد رزق الشحنة- تدقيق الحسابات " مدخل معاصر وفقاً لمعايير التدقيق الدولية" عمان - دار وائل للنشر والتوزيع - ط1، 2015م.
11. د. عبد الوهاب نصر علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات - الاسكندرية- الدار الجامعية - 2003.



12. د. أحمد حلمي جمعة - المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، عمان - دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2000م.
13. عبد الوهاب نصر علي-معيار الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لحدث الاصدارات الدولية - الاسكندرية - دار التعليم الجامعي - (2015 - 2016)
14. وليم توماس - أميريسون هنكي -المراجعة بين النظرية والتطبيق -الرياض -دار المريخ للنشر.
15. د. عبد الوهاب نصر علي د.شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، (2005 - 2006)م ، الدار الجامعية ، الاسكندرية
16. د. فلاح حسن عواي الحسين، د. مؤيد عبد الرحمن عبد الله الدوري، إدارة البنوك، عمان ، دار وائل للنشر ، 2000.
17. د. عبد الغفار حنفي، د. عبد السلام أبو قحف، أساسيات تنظيم الأعمال ، الاسكندرية ، الدار الجامعية، 2003م.
18. د. محسن طلال د. أيمن النحاس مبادئ الإدارة، الاسكندرية الناشر مكتبة الوفاء القانونية، 2009م.
19. د. محمد الترنيبات، محمد القريوتي، زهير الصباغ، مبادئ الإدارة، القاهرة ، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، ط1، 2011م.
20. مؤيد عبد الحسين الفضل، حاكم محسن محمد، إدارة الانتاج و العمليات ، عمان، دار زهران للنشر و التوزيع، 2010م.
21. احمد عبد الرحمن البيلي، أساسيات الإدارة والأداء، الخرطوم ، دن، 2010 .
22. د. عبد السلام أبو قحف، أساسيات التنظيم والإدارة، الاسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2002م.
23. جمال أبو الفتوح حجازي، إدارة الإنتاج والعمليات، الزقازيق، مكتب القاهرة للطباعة، 2002م.

24. د. فتحي رزق السوفيري، د. أحمد عبد المالك محمد، الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية، (2002-2003م).
25. علا نعيم عبد القادر، زياد محمد عرمان، عامر الخطيب، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، عمان، دار البداية ناشرون وموزعون، ط1، 2012م.
26. محمد عبد الوهاب حسن عشاوي، دور تقييم الأداء في تنمية الموارد البشرية، القاهرة، الناشر، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتعديدات، 2014م.
27. د. وصفي عبد الكريم الكساسية، تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات، عمان، دار الرزوي العلمية .
28. د. غسان، قاسم داؤد اللامي، أ/ أميرة شكر ولي الياتي، إدارة الإنتاج والعمليات، مرتكزات كمية، للنشر والتوزيع، 2011م.
29. د. عوف محمود الكفراوي، الرقابة المالية، النظرية والتطبيق، الاسكندرية، الناشر: مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، ط2، 1998م.
30. د. محمد قاسم القريوتي، نظرية المنظمة والتنظيم، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، ط1، 2000.
31. د. أبو العباس فضل المولى كجوك، الأصول العلمية لإدارة الأعمال، الخرطوم، الناشر، شركة مطابع السودان للعملية، ط2، 2009.
32. د. عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الإستراتيجية لمواجهة تحديات القرن الحادي والعشرون، المنصورة، مجموعة النيل العربية، 1999م.
33. د. احمد ماهر، د. جلال الهجرسي، د. حمد الدعيج، دار راشد العجمي، الإدارة المبادئ والمهارات، الدار الجامعية، 2001-2002م.
34. د. احمد ماهر وآخرون، الإدارة المبادئ والمهارات، المرجع السابق.
35. نبيل محمد مرسي، الإدارة الاستراتيجية لتكوين وتنفيذ إستراتيجيات التنافس، الاسكندرية، دار الجامعة الجديدة، 2003م.

36. د. عبد الفتاح الصحن، مبادئ و أسس المراجعة، الاسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، 1993م.
37. نهلة ابراهيم عبد الكريم داوؤود، رسالة دكتوراة في المحاسبة "أثر الرقابة الداخلية على زيادة الكفاءة والفعالية بالمنشآت الصناعية، 2008م.
38. د. سامي محمد الوقاد، أ. لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات ، عمان، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010م.
39. أم سترين علي الحسن محمد، القيود على الرقابة الداخلية وأثرها على فعاليتها وكفائتها في المنشآت السودانية، رسالة ماجستير، 2005م.
40. د. فتحي زروق السوافير وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية- مدخل نظري وتطبيقي، الدار الجامعية ، الاسكندرية، 1996م.
41. د. رزق ابو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات " مدخل معاصر وفق لمعايير التدقيق الدولية" عمان: دار وائل للنشر، 2015م.
42. د. عبد الوهاب نصر علي، معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحدث الإصدارات الدولية، الاسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015- 2016م.
43. ميادة أبو بكر قسم السيد - دور الرقابة الداخلية في ترقية الأداء بالبنوك التجارية ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان.

## الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا  
كلية الدراسات التجارية  
قسم المحاسبة والتمويل

السيد / .....

المحترم .....

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

### الموضوع: إستمارة استبانة

يقوم الباحثون بإعداد بحث تكميلي للحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان : أثر الرقابة الداخلية على زيادة الكفاءة والفاعلية في المنشآت الصناعية يأمل الباحثون منكم المساهمة بالإجابة علي عبارات هذا الاستبيان ، سعياً لتحقيق الهدف من هذ البحث، من خلال ابداء آرائكم حول عبارات الأستبانة علماً بان البيانات ستحظي بالسرية التامة وستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط .

شاكرين لكم حسن تعاونكم ،،،،

### الباحثين :

ايمن عبدالله الحاج العطية

بانقا أحمد موسي محمد

عثمان محمد الشايقي الحسين

منتصر سليمان محمد حسن

نصر الدين حسبو محمد إدريس

القسم الأول : البيانات الشخصية :

الرجاء وضع علامة (√) في مربع الإجابة المناسبة

1/ العمر :

30 سنة فأقل  31 - 40 سنة

من 41 - 50 سنة  أكثر من 50 سنة

2/ المؤهل العلمي :

بكالوريوس  دبلوم عالي

ماجستير  كتوراة

3/ التخصص العلمي :

محاسبة مالية  إدارة أعمال  اقتصاد

دراسات مصرفية

4/ المؤهل المهني :

زمالة بريطانية  زمالة اميركية  زمالة سودانية

زمالة عربي  اخرى

5- المركز الوظيفي :

مدير عام  مدير مالي  ادارى

محاسب تكاليف      مراجع داخلي      حاسب مالي           

6 سنوات الخبرة

5 سنوات  5 - 10 سنوات  15 - سنة

20-16 سنة  اكثر من 20 سنة

القسم الثاني : عبارات الفرضيات

الرجاء وضع علامة ( √ ) أمام ما تراه مناسب :

الفرضية الأولى: الإعتماد على نظام رقابة داخلية كفاء يؤدي الى تخفيض التكاليف وتحسين الأداء في المنشأة

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1. نظام الرقابة الكفو يساعد ععلى رفع درجة الموثوقية في المنشأة .					
2. نظام الرقابة الجيد يؤدي الى الحفاظ علي توجيهات المؤسسة .					
3. الرقابة الجيدة تجعل الاداء داخل المنشأة فعال ومناسب وفقا للمبادئ والأنظمة القانونية.					
4. نظام الرقابة الداخلية الكفو يساعد علي فرض الإنضباط داخل المؤسسات.					

الفرضية الثانية : تطبيق الرقابة الداخلية يساعد في الإرتقاء بكفاءة وفاعلية تحقيق  
اهداف المنشأة .

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1. يؤدي تطبيق الرقابة الداخلية الى حماية الأصول الأموال من الضياع وسوء الإستعمال والأضرار .					
2. تهدف الرقابة الى التحقيق من أن نشاطات المؤسسة تسير بشكل منتظم وفق القواعد الأخلاقية وبشكل مثمر وفعال . .					
3. الرقابة الداخلية تؤدي الى اتباع القوانين والأنظمة السارية .					
4. الرقابة وظيفة هامة لكل المستويات الإدارية لإرتباطها بالوظائف الإدارية الأخرى.					



الفرضية الثالثة : نظام الرقابة الداخلية يؤدي الى تحسين الخصائص النوعية في المعلومات المحاسبية التي تساعد علي إتخاذ القرارات:

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1. ترتبط الرقابة بالتخطيط حيث تساعد المسؤولين علي الكشف عن أوجه القصور في الخطة الموضوعة .					
2. تعكس المعلومات المحاسبية الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة في ظل إستخدام نظام رقابة داخلية كفوؤ .					
3. نظام الرقابة الداخلية يمنع حالات الغش والتلاعب في المعلومات المحاسبية .					
4. تؤدي الرقابة الداخلية إلى الحفاظ علي سرية المعلومات الهامة من خلال إحكام الرقابة علي أجهزة الحاسوب					

## المحكمين

- (1) الدكتور / محمد الناير محمدين .
- (2) الدكتور / بابكر إبراهيم الصديق .
- (3) الدكتورة/ تماضر الصادق .