

مدى الالتزام بإجراءات الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة وأثرها على فاعلية عملية الجرد)
دراسة استطلاعية في جامعة الفلوجة)

The extent of compliance with control and control procedures for fixed assets and their impact on the effectiveness of the inventory process (exploratory study at Fallujah University)

م. د. يونس احمد المحمدي

رئاسة جامعة الفلوجة

Dr. Younis Ahmed Al-Mohammedi

younis-ahmed@uofallujah.edu.iq

تاريخ استلام البحث 2020/9/20 تاريخ قبول النشر 2020/11/16 تاريخ النشر 2021/3/24

المستخلص:

هدف البحث الى قياس مستوى الالتزام بإجراءات رقابة الموجودات الثابتة واثر ذلك على عملية الجرد، وتم جمع البيانات من خلال الاستقصاء والقيام بملاحظة عمل لجان الجرد المشكلة في عينة البحث. وكان من اهم النتائج التي توصل اليها الباحث هي الاتي:

- (24.87%) مستوى الالتزام بإجراءات وأنشطة الرقابة في كل من (رئاسة الجامعة، كلية القانون).
 - (23%) مستوى الالتزام بإجراءات وأنشطة الرقابة في كلية الإدارة والاقتصاد.
 - (20%) مستوى الالتزام في كل من كلية(الطب العام، العلوم التطبيقية، الطب البيطري، العلوم الإسلامية).
- وهذا يعني ان نتيجة التقييم تشير الى ضعف التزام كافة مفردات عينة البحث بإجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات الثابتة. حيث تسبب عدم الالتزام بإجراءات وأنشطة الرقابة بشكل كامل في الحيلولة دون القيام بمطابقة نتائج الجرد مع ما تم قيده من موجودات في السجلات المتخصصة.
- وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات كان أهمها الاهتمام بإعداد ورش عمل توضيحية حول الأنشطة والإجراءات الرقابية واهمية تنفيذها والعمل بها بشكل متكامل. وكيفية التفريق والتمييز بين النفقات الرأسمالية والمصروفات الأخرى وتشجيع إدارات المؤسسات الحكومية على القيام بتصميم واعداد معايير وإجراءات وتعليمات مكتوبة خاصة بعملية جرد الموجودات، بالإضافة الى تحديد واجبات ومهام أعضاء لجان الجرد.

الكلمات المفتاحية: إجراءات وأنشطة الرقابة، الموجودات الثابتة، عملية الجرد

Abstract:

The objectives of this research are to measure the level of compliance with fixed asset control procedures and the impact on the inventory process. the data is collected through the survey and the observation of the work of the inventory committees formed in the research sample. the most important results of this research are described as following:

- (24.87%) The level of compliance with the procedures and activities of oversight in the university presidency and, law faculty).
- (23%) The level of compliance with the procedures and activities of supervision in the Faculty of Management and Economics.

• (20%) The level of commitment in the faculty of general medicine, applied sciences, veterinary medicine and, Islamic sciences.

This mean that the evaluation result indicates that all the vocabulary of the research sample has poorly adhered to the procedures and activities of controlling fixed assets. Where the non-compliance procedures and oversight activities are preventing the results of the inventory to match with what has been credited assets in specialized records.

However, the recommendations of this research are Preparing explanatory workshops on the activities and control procedures, and implementing them in an integrated form. Moreover, how to recognize between capitalism and other expenses, and Encouraging the organizations to design and formulate a rules, procedures, and instructions for the inventory process. In addition, to determining the duties and functions of each committees' member of the inventory.

المقدمة:

تمثل أنشطة الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة مجموعة من السياسات والإجراءات التي تقوم بوضعها إدارة المؤسسة بهدف ضبط عمليات المؤسسة ومراقبتها بطريقة تلقائية ومستمرة، فهي لا تمثل إجراءات إضافية إذ ينبغي لها ان تكون موجودة في كافة الأنشطة داخل المؤسسة وضمن كافة المستويات. حيث ان عدم القيام بتنشيط المواصفات الكاملة للمواد المجردة، بالإضافة الى عدم الإفصاح عن مدى صلاحيتها للاستخدام، كذلك عدم شمول الجرد لكافة الموجودات الثابتة الموجودة في المؤسسة، وعدم تطابق المسميات بين قوائم التجهيز والسجلات والمواد المستلمة، والتي يصعب معها إمكانية مطابقة نتائج عملية الجرد المقدمة من قبل اللجان المشكلة لجرد هذه الموجودات في تلك المؤسسات مع ارصدة الموجودات المقيدة في سجلاتها. كلها عوامل تستلزم ضرورة الالتزام بإجراءات وأساليب الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة للحفاظ عليها من اخطار التلاعب والسرقة وسوء الاستعمال، إذ لم تعد الرقابة الكمية كافية لوحدها بسبب اختلاف اقيام تلك الموجودات وتشابه مسمياتها مما يجعلها أكثر عرضة للتلاعب والاختلاس.

مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث بعدم التزام المؤسسات الحكومية بإجراءات الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة، والتي تتم بأساليب متنوعة ومتعددة، وعليه يمكن صياغة المشكلة البحثية بالأسئلة الآتية:

- 1- ما هي اهم الأنشطة والإجراءات الرقابية التي يجب اعتمادها للرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة؟
- 2- هل تعي المؤسسات الحكومية أهمية ودور هذه الأنشطة لعملية جرد الموجودات الثابتة؟
- 3- هل توجد علاقة بين الالتزام بأنشطة وإجراءات الرقابة وفاعلية عملية الجرد في المؤسسات الحكومية؟
- 4- ما هو الأثر المترتب عن عدم الالتزام بإجراءات الرقابة على الموجودات على نتائج عملية الجرد؟

اهمية البحث:

يكتسب هذا البحث أهميته من أهمية الموجودات الثابتة المملوكة من قبل المؤسسات الحكومية، حيث تمثل هذه الموجودات أحد الأدوات الرئيسية والمهمة لمزاولة أنشطتها الخدمية، والتي تتطلب من المؤسسة تهيئة بيئة رقابية فاعلة للمحافظة عليها واستخدامها الاستخدام الأمثل بما يحقق الكفاءة والفاعلية في استثمار واستغلال الموارد المالية المتاحة لها بهدف تحقيق أهدافها المنشودة.

اهداف البحث:

في ضوء طبيعة المشكلة التي يسعى الباحث من خلالها الى بيان اثر عدم الالتزام بإجراءات رقابة الموجودات الثابتة والسيطرة عليها على فاعلية عملية الجرد الى تحقيق الاهداف التالية:

- 1- تحديد اهم الأنشطة والإجراءات المعتمدة في الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة.
- 2- توضيح الواقع الحالي للالتزام المؤسسات الحكومية بإجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات الثابتة.
- 3- تحديد نقاط الضعف والخلل في الرقابة على الموجودات الثابتة التي تعاني منها المؤسسات الحكومية.
- 4- تحديد العلاقة بين الالتزام بإجراءات وأنشطة الرقابة وفاعلية عملية جرد الموجودات الثابتة.
- 5- تحديد الاثار المترتبة جراء عدم الالتزام بهذه الإجراءات والأنشطة الرقابية على نتائج عمليات الجرد.
- 6- تحديد نقاط الضعف للجان المشكلة لغرض جرد الموجودات الثابتة لعينة الدراسة.

منهجية البحث:

لم يقتصر البحث على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج العلمي للذات تم تناولهما في الاطار النظري، وانما تضمن بعدا ميدانيا يسلط الضوء على واقع المؤسسات الحكومية في الرقابة على الموجودات الثابتة.

فروض الدراسة:

تم بناء البحث استنادا الى ما تم عرضه من اهداف على الفرضية التالية: -
ان عدم التزام المؤسسات الحكومية بإجراءات الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة يؤثر على فاعلية عملية الجرد ويحول بينها وبين القيام بمطابقة نتائج الجرد مع ارصدة الموجودات المقيدة في سجلاتها.

الدراسات السابقة:

تناولت بعض الدراسات أهمية الرقابة والسيطرة على الموجودات حيث سلطت دراسة (الحساني و الاعاجيبي، 2018: 94-95) الضوء على ماهية الموجودات الثابتة بشكل عام، وماهية الموجودات الثابتة في ظل البيئة العراقية. من خلال وضع واقتراح اطر لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة في المؤسسة عينة البحث. وقياس نسبة الاندثار التي تم احتسابها لقياس مدى المحافظة على الموجودات الثابتة. وتوصل الباحث الى ضرورة تعديل التعليمات الخاصة بالدراسة المسائية والمتعلقة بالموجودات المشتركة بينها وبين الدراسة الصباحية في تحديد نسبة من إيرادات الأخيرة لاستبدال الموجودات الثابتة وليس الاكتفاء بصيانتها.

اما دراسة (حسن و حسين، 2008: 889) فقد ركز الباحثان من خلالها على أهمية توافر نظام رقابي فعال لمعالجة واكتشاف الأخطاء وعمليات التلاعب في أصول واموال المؤسسة. واهم ما توصلت اليه الدراسة هو ضرورة وجود إجراءات للرقابة على الأصول والموجودات بهدف المحافظة عليها، وذلك كدليل ارشادي تستعين به الجهات المختصة لتحقيق رقابة فعالة والمحافظة على الموجودات من السرقة والتلاعب.

اما الدراسة المقدمة من قبل (عبدالله، 2009: 145-146) فقد سلطت الضوء على مدى توافر مقومات السيطرة والمحاسبة على الموجودات الثابتة لضمان تحقيق رقابة فعالة عليها، من خلال القيام باستقصاء وجهات نظر واءراء العاملين في الوحدات الحكومية عينة البحث، وقد توصل الباحث الى مجموعة من الاستنتاجات كان أهمها هو عدم الوضوح في العمليات الخاصة بإجراءات المحاسبة والرقابة على هذه الموجودات أدت الى تطبيقها بشكل مشوه.

في حين تناولت الدراسة المقدمة من قبل (سلوم و هاشم، 2015: 204) حجم راس المال المستثمر في الموجودات الثابتة والأموال المخصصة لتجديدها واستبدالها، حيث هناك تبيد وضياح كبير في ثروات واموال الدولة بسبب سوء الاستخدام لهذه الموجودات الناجم عن عدم وجود معلومات كافية عن حجم وقيمة الموجودات بسبب استخدام الأساس النقدي، والقائم على افتراض ان هذه الموجودات تستهلك وتنتثر في نفس سنة شرائها، اي عدم القيام بتحديد عمر افتراضي لهذه الموجودات، مما يضعف عملية الرقابة والمحافظة عليها خلال مراحل استخدامها في السنوات التالية

للشراء، وتوصل الباحث الى نتيجة مفادها هو ضرورة تطبيق مبدأ الاستحقاق من قبل المؤسسات الحكومية بما يكفل الرقابة والسيطرة على هذه الموجودات.

وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في انها سلطت الضوء على اثر عدم الالتزام بإجراءات رقابة الموجودات على فاعلية لجان الجرد المشكله في المؤسسات الحكومية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للموجودات الثابتة وتصنيفها وفق النظام المحاسبي الحكومي.

1-2. مفهوم وخصائص الموجودات الثابتة:

الموجودات الثابتة (هي موارد تقع تحت سيطرة الوحدة الحكومية، نتيجة لأحداث وعمليات سابقة، والتي من المتوقع ان تتولد عنها خدمات او منافع مستقبلية للوحدة الاقتصادية، وذلك وفقا للمعيار رقم (1) الصادر عن لجنة القطاع العام في الاتحاد الدولي للمحاسبين.

في حين يرى (عطا، 2007: 27-28) بأن الموجودات الثابتة هي عبارة عن موجودات طويلة الأمد يزيد عمرها عن سنة، تسعى المؤسسات الاقتصادية الى تملكها لاستخدامها في انشطتها التشغيلية وليست لأغراض البيع والمتاجرة، ويجب ان تتوفر ثلاثة شروط أساسية لكي يعد الموجود احد الموجودات الثابتة وهي:

- 1- ان لا يقل العمر الاقتصادي للموجود عن سنة واحدة.
 - 2- ان تكون الموجودات الثابتة مملوكة فعلا من قبل المؤسسة.
 - 3- ان تقتنى لغرض استخدامها في العمليات التشغيلية وليس لأغراض البيع.
- ويرى الباحث بأنه يمكن تعريف الموجودات الثابتة في المؤسسات الحكومية بأنها (موجودات تقتنى لغرض عام وتستخدم لمساعدة الوحدات والمؤسسات الحكومية بمزاولة أنشطتها الاعتيادية).

2-2. أهمية الموجودات الثابتة:

تعد الموجودات الثابتة وكما يرى (سلوم وهاشم، 2015: 206) عنصرا مهما من عناصر الموجودات المملوكة من قبل الوحدات الحكومية بالمقارنة بغيرها من عناصر الموجودات الأخرى للأسباب التالية:

- 1- ان غالبية ما تمتلكه المؤسسات الحكومية هي موجودات ثابتة، عند مقارنة الوزن النسبي لهذه الموجودات بأجمالي ما تمتلكه من موجودات أخرى.
- 2- المساهمة في انتاج السلع وتقديم الخدمات لفترات متعددة.
- 3- يؤثر الخطأ او عدم احتساب كلفتها على القوائم المالية وبالتالي تؤثر على اعداد وتنفيذ الموازنة.

3-2. تصنيف الموجودات الثابتة حسب النظام المحاسبي الحكومي:

تصنف الموجودات الثابتة في المؤسسات الحكومية وحسب ما ذكر من قبل (عبدالله، 2009: 151) الى ثلاثة أنواع رئيسية يمكن تفصيلها بالاتي:

أولاً: الموجودات الثابتة التشغيلية: وهي موجودات تستخدم من قبل الوحدات والمؤسسات الحكومية في القيام بتنفيذ مهامها وانشطتها المعتادة وهي تشمل (المباني، الأثاث، وسائل النقل، المكائن) وغيرها من الموجودات الثابتة التشغيلية الأخرى التي جاءت في الدليل المحاسبي الحكومي العراقي والتي سيقوم الباحث بذكرها بالتفصيل عند الحديث عنها لاحقا. حيث من الضروري معالجة مشكلة رئيسية تم رصدها لدى جميع لجان جرد الموجودات الثابتة المشكله في مجتمع الدراسة، والتي تتمثل بخلط هذه اللجان بين أنواع الموجودات الثابتة، فضلا عن عدم التمييز بينها وبين المستلزمات السلعية ومستلزمات الصيانة والمستلزمات الأخرى. حيث اقتضت الحاجة ولتحقيق المنفعة العلمية والغاية

من وراء تقديم هذا البحث توضيح أنواع هذه الموجودات وحسب ما وردت في الدليل المحاسبي الحكومي والتي يتم تفصيلها بالاتي (وزارة المالية، 2013: 39-44):

1- النفقات الرأسمالية (2-1-5): تشمل هذه النفقات شراء كافة أنواع الموجودات الثابتة لغرض امتلاكها لوحدة الأنفاق الحكومي والتي لا تستهلك نتيجة الاستعمال المباشر ويتجاوز استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة وتشمل هذه النفقات الاتي:

أ- مباني وإنشاءات (2-1-5-1): يشمل هذا النوع من الأنفاق جميع النفقات الموجهة لشراء الأراضي والمباني او قيمة الأبنية المشيدة على الأرض المملوكة للدولة. كما تشمل هذه النفقات كلفة كافة الإضافات التي من شأنها ان تزيد من قيمة هذه الموجودات والعمر الإنتاجي لها. والمتمثلة بالاتي:

1. المباني السكنية/ البناء وإضافاته، شراء الكرفانات.

2. المباني غير السكنية/ انشاء الكراجات وساحات وقوف السيارات... وغيرها.

3. الحواجز الأمنية/ انشاء الحواجز الكونكريتية.

4. آبار ومناجم/ حفر الآبار والمناجم لغرض النفع العام

5. إنشاءات أخرى.

ب- وسائل النقل (2-1-5-2): يتضمن هذا النوع من الأنفاق شراء وسائل النقل بمختلف أنواعها كشراء السيارات بكافة أنواعها، والمتمثلة بالاتي:

1. سيارات الصالون (2-1-5-1-2).

2. سيارات الحمل/ اللوريات (2-1-5-2).

3. سيارات العمل (2-1-5-3)

4. الحافلات (2-1-5-4)

5. سيارات ذات مواصفات خاصة (2-1-5-5)

6. الدراجات الهوائية والبخارية (2-1-5-11)

ت- الأثاث والآلات والمعدات والأجهزة (2-1-5-3): يشمل هذا النوع من الأنفاق جميع ما ينفق من قبل الوحدة الحكومية لشراء المعدات الثقيلة والأثاث بكافة أنواعها والتي تتطلبها طبيعة عمل الوحدة ونشاطها.

أولاً: الأثاث (2-1-5-3-1): تشمل هذه النفقات على جميع ما تنفقه الوحدة الحكومية لغرض شراء المناضد والكراسي بأنواعها والقفنات والطبلاط والمكثبات وفرش الأرضية والستائر والدواليب والخزانات والقصاصات والرفوف الحديدية والخشبية ومحافظ الأوراق واللوحات المعلقة التي يكتب عليها عناوين الأقسام والشعب واطارات التصاوير والخرائط والاعلام والاعمدة التي ترتكز عليها والاقلام والمصاييح المنضدية وترامز الماء وعلاقات الملابس ويدخل في عداد ذلك اثاث المستشفيات والجامعات والمدارس ويقسم هذا النوع من الانفاق الى الاتي:

جدول رقم (1) النفقات الرأسمالية (الأثاث: نوع الاستمارة 2-نوع النفقة 1-فصل 5-مادة 3-نوع 1)⁽¹⁾

الأثاث الأخرى			الأثاث المعدني			الأثاث الخشبي		
التفاصيل	البيان	ت	التفاصيل	البيان	ت	التفاصيل	البيان	ت
3	سجادة	1	2	منضدة حديد	1	1	ميز مكتب عادي	1
3	سجادة قياس (3*4)	2	2	قاصة حديد	2	1	ميز مكتب ذو ملاحق	2
3	سجادة قياس (2,5 * 3,5)	3	2	قاصة حديد ذات رقم سري	3	1	ميز مكتب ذو ملحقين	3
3	كاربت قياس (متر)	4	2	قاصة حديد عادية	4	1	ميز مكتب ذو ملحف واحد	4
3	دوشك اسفنج	5	2	دولاب حديد	5	1	سبورة خشب	5
3	منضدة مرمر	6	2	دولاب حديد بايين	6	1	منضدة مطالعة خشب (كبيرة)	6
3	مدفأة نفطية	7	2	دولاب حديد ذو باب واحد	7	1	بوفية خشبية	7
3	طباخ منضدي	8	2	كاونتر المنيوم	8	1	بوفية خشبية (ذات ثلاث خانات)	8
3	طباخ منضدي (4 مشاعل)	9	2	فايل كابينة	9	1	بوفية مزججة حجم كبير (6 أبواب)	9
3	طباخ منضدي (3 مشاعل)	10	2	عارضه مجلات المنيوم	10	1	بوفية مزججة حجم صغير (3 باب)	10
3	رحلة دراسية ذو مسند جانبي	11	2	دكسناط معدنية	11	1	بوفية مزججة حجم صغير (2 باب)	11
3	سبورة بيضاء (زيتية)	12	2	سرير منام حديد نفر واحد	12	1	طقم قنفات	12
3	لوحة إعلانات	13	2	حمالة زهور معدنية	13	1	طقم قنفات (مغلف بالقماش)	13
3	لوحة إعلانات (عادية - كبيرة)	14	2	ستائر معدنية	14	1	طقم قنفات (مغلف بالجلد)	14
3	لوحة إعلانات (مزججة)	15	2	سلم حديد	15	1	كرسي مسرحي مثبت	15
3	كرسي	16	2	سلم حديد (كبير ذو مسند 9 مدرجات)	16	1	كرسي خشب مطالعة	16
3	كرسي دوار ذو مساند (كبير)	17	2	ميز صيانة	17	1	طاولة اجتماعات	17
3	كرسي دوار ذو مساند (حاسبية)	18	2	استول كروم دوار	18	1	طاولة اجتماعات (كبيرة 8 أجزاء)	18
3	كرسي ثابت ذو مساند (كبير)	19				1	طاولة اجتماعات (كبيرة - ببيضوية)	19
3	كرسي ذو موصفات خاصة	20				1	طبله خشب	20
						1	طبله خشب (كبيرة)	21
						1	منضدة اجتماعات (منضدة مع 6 كرسي)	22
						1	قاعدة منضدة خشب	23
						1	رفوف مكتبة	24
						1	رفوف مكتبة (وجهين)	25
						1	رفوف مكتبة (وجه واحد)	26

(1) - للمزيد من التفاصيل يمكن الرجوع الى الدليل المحاسبي الحكومي (وزارة المالية، 2013: 39-44).

				1	سلم خشبي	27
				1	سلم خشبي (مزدوج - ذو 8 مدرجات)	28

ثانيا: الأجهزة والمكائن والمعدات الأخرى (2-1-5-3-2)

أ- المكائن (1-2-3-5-1-2): تشمل جميع نفقات الوحدة الحكومية لشراء المعدات الثقيلة والمكائن كالمولدات بمختلف أنواعها .

ب- الأجهزة (2-2-3-5-1-2): وتشمل جميع نفقات الوحدة الحكومية لشراء الأجهزة المختلفة (تكييف الهواء، المراوح، ومفرغات الهواء والمدافئ والأجهزة الطبية والمختبرية بأنواعها ... الخ من أنواع الأجهزة الكهربائية)، ويقسم هذا النوع من الانفاق الى الاتي:

جدول رقم (2) النفقات الراسمالية (الاجهزة: نوع الاستمارة 2-نوع النفقة 1-فصل 5-مادة 3-نوع 2)

البيانات	التفاصيل	ت
ثلاجة عمودية	2	1
ثلاجة (5، 9، 12، 10، 16، 18) قدم (عشتار، بيكو، كونكورد، نشينال، توشيبا، فيستل، ال جي...الخ)	2	2
براد ماء	2	3
براد ماء 2 حنفية نوع	2	4
براد ماء 3 حنفية نوع	2	5
سبلت يونت	2	6
سبلت يونت (ا، 2، 3، 4، 5) طن (كرافت، جنرال، ال جي، توسوت، ميديا...الخ)	2	7
سبلت يونت (2، 4، 5، 10) طن كنتوري	2	8
جهاز تبريد	2	9
جهاز تبريد (1، 2، 3، 4) طن (ال جي، كرافت، الحافظ، سامسونج...الخ)	2	10
جهاز تبريد مركزي	2	11
مبردة هواء	2	12
مروحة سقفية	2	13
مروحة جدارية	2	14
شاشة تلفزيون (20، 22، 24، 26، 28، 30، 32، 40، 42، 44، 46، 48، 50) بوصة نوع (ال جي، جنرال، توسوت، سامسونج، كونك ... الخ)	2	15
جهاز استقبال قنوات (ريسيفر) (سترونك، ال جي، ...الخ)	2	16
كامرة فيديو ذات مسند (تحديد النوع)	2	17
كامرة فيديو معلقة (تحديد النوع)	2	18
مكبر صوت	2	19
مكبر وتحكم صوت	2	20
مدفأة كهربائية	2	21
مدفأة زيتية	2	22
سخان كهربائي	2	23
فرن كهربائي	2	24
مكنسة كهربائية مع (تحديد النوع والحجم)	2	25
كاميرا مراقبة	2	26
جهاز تسجيل الفيديو	2	27
شاشة عرض مع كيبيل (تحديد النوع والحجم)	2	28
سبورة الكترونية (تحديد النوع والحجم)	2	29
سبورة الكترونية ذكية (تحديد النوع والحجم)	2	30
جهاز جري ميكانيكي	2	31

التفاصيل	البيان	ت
2	درجة رياضية ثابتة	32
2	منظومة تشغيل او إطفاء الكهرباء	33
2	آلة إطفاء الحريق	34
2	آلة إطفاء الحريق (وسط)	35
2	آلة إطفاء الحريق (صفيرة ...كغم)2	36
2	جهاز تالف ورقي	37
2	جهاز تجليد سبايرون	38
2	آلة الترميز	39
2	عدادة نقود	40
2	جهاز عارض فوق الراس	41
2	جهاز قارئ للمعلومات	42
2	قاموس الكتروني	43
2	آلة حاسبة شريطية (تحديد النوع والحجم)	44
2	جهاز كبس هويات	45
2	جهاز اعداد وطباعة الهويات	46
2	ماكينة قص الثيل	47
2	مضخة ماء تعمل بالبانزين	48
2	مطور ماء الحجم ب(الحصان) وتحديد النوع والمنشأ	49
2	جهاز غطاس ماء مجاري	50
2	جهاز معالجة المياه المتركمة	51
2	الأجهزة الطبية (تحديد النوع والحجم والمنشأ)	52
2	الأجهزة المختبرية (تحديد النوع والحجم والمنشأ)	53

ت- أجهزة الاستنساخ (2-1-3-5-3) : وتشمل جميع ما تنفقه الوحدة الحكومية لشراء أجهزة الاستنساخ بنوعها (العادي والملون) والماسح الضوئي والمتمثلة بالآتي:

1- أجهزة الاستنساخ (2-1-3-5-3).

2- جهاز استنساخ (كانون).

3- جهاز استنساخ (شارب).

4- جهاز استنساخ (ريكو).

5- جهاز استنساخ (كانون/ ملون).

6- ماسح ضوئي (تحديد النوع).

ث- الات الاتصال (2-1-3-5-4) : وهي تشمل جميع ما تنفقه الوحدة الحكومية لشراء أجهزة التلكس والبدايات والطابعات المبرقة وغيرها. والمتمثلة بالآتي:

1- جهاز هاتف نقال (تحديد النوع والمنشأ).

2- بدالة (تحديد النوع والمنشأ).

3- انترنت (تحديد النوع).

4- جهاز تليفون ارضي (تحديد النوع).

5- جهاز تليفون واير ليس (تحديد النوع).

ج- الحاسبات الإلكترونية (2-1-3-5-2) :

وهي تشتمل على ما جميع ما تتفقه الوحدة الحكومية لشراء الحاسبات الإلكترونية بأنواعها المختلفة وكذلك كافة الأجهزة والملحقات التابعة لها والمتمثلة بـ (الطابعات الملونة وغير الملونة، أجهزة عرض البيانات (Data Show) مع شاشات العرض متنوعة القياسات لها وللحواسيب. والمتمثلة بالآتي:

- 1- حاسوب بنتيوم (3، 4) مع تحديد النوع.
 - 2- حاسوب لاب توب (دل، ايسر، HP) مع تحديد الإصدار.
 - 3- طابعة نقطية (تحديد النوع والحجم).
 - 4- طابعة ليزيرية عادية (تحديد النوع والحجم).
 - 5- طابعة ليزيرية ملونة (مع تحديد النوع والحجم).
 - 6- طابعة ملونة (مع تحديد النوع والحجم).
 - 7- عارض بيانات (Data Show) مع تحديد النوع والحجم.
 - 8- شاشة عرض حجم (12، 15، 17) مع تحديد النوع.
- ح- الات كبيرة اخرى (2-1-5-3-2-6):
- تشمل جميع نفقات الوحدة الحكومية لشراء الآلات والمعدات الزراعية والصناعية ومعدات توليد الكهرباء والآلات ومعدات البناء (المصاعد).

خ- الأسلحة والاعتدة (2-1-5-3-2-7):

وهي تشتمل على ما جميع ما تتفقه الوحدة الحكومية لشراء الأسلحة والاعتدة بأنواعها لمنتسبها من الحمايات الشخصية والمتابعة وسلك الشرطة. والمتمثلة بالآتي:

- 1- الأسلحة والاعتدة
 - 2- بندقية كلاشنكوف
 - 3- مسدس طارق (9 ملم)
 - 4- معدات امنية أخرى
 - 5- مخزن عتاد
 - 6- درع
 - 7- مشجب سلاح
 - 8- جهاز فحص الأشخاص (يدوي)
- 2- موجودات البنى التحتية:

وهي تشتمل على ما جميع ما تتفقه الوحدة الحكومية لأنتشاء (الطرق، الجسور والسدود وغيرها) من أنواع الموجودات الثابتة والتي تعود بالنفع على أبناء المجتمع بأسره.

3- موجودات الموروث الحضاري والتراثي:

وهي ذلك النوع من الموجودات التاريخية والثقافية والعلمية والجمالية التي تسعى الحكومة الى المحافظة عليها الى ما لانهاية وتتمثل بـ (الاثار، والتحف الاثرية، والمراجع العلمية النادرة، والنصب التي تمثل رموزا وطنية).

المبحث الثاني: مفهوم وإجراءات الرقابة على الموجودات الثابتة في الوحدات الحكومية.

1-2. مفهوم الرقابة:

عرفت الرقابة بأنها (نظام متكامل تقوم بأنشائه الإدارة ضمن أهدافها المحددة للمساعدة في عملية القيام بإدارة أعمال الوحدة بأسلوب منظم واقتصادي وفعال وكفوء بحيث يضمن الالتزام بسياسات الإدارة ويؤمن دقة واكتمال السجلات الحسابية وتقديم معلومات إدارية ومالية وموثوقة في حينها) (انتوساي، 2001: 6). كما عرفت الأجهزة العليا للرقابة المحاسبية (المجموعة العربية) بأنها (خطة تنظيمية للوسائل والإجراءات الموضوعية من قبل المؤسسات الحكومية للمساعدة في المحافظة على ممتلكاتها وموجوداتها من الغش والضياع ومنع الأخطاء والعمل على اكتشافها ان وجدت، واعداد البيانات المالية السليمة وتقديمها في الوقت المحدد، والتحقق من مدى سلامة تنفيذ اعمالها وتطبيق السياسات الموضوعية لتحقيق أهدافها المنشودة. (المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، 2006، 219) ومما سبق يمكن تعريف الرقابة بانها(وظيفة تم تصميمها من اجل استغلال الموارد والأصول المتاحة للوحدة الاقتصادية وتتبع المال العام وحراسته وحفظه، تقوم بها وحدات حكومية او غير حكومية، استنادا الى مرجعية تشريعية).

2-2. مفهوم الرقابة الداخلية وأهدافها وأساليبها في النظام المحاسبي الحكومي:

1-2-1. تعريف الرقابة الداخلية.

وتعرف الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي بأنها ((مجموعة الأنظمة والتعليمات والقرارات اللوائح المنظمة للأعمال في الوحدات الإدارية الحكومية وأساليب الرقابة عليها والوسائل المتاحة لحماية المال العام، كما أنها التقسيمات الإدارية التي تقسم نظم العمل بطريقة تمنع الضياع أو التواطؤ أو الاختلاس، ويمكن ان يطلق عليها عمليات المراقبة او المتابعة من خلال الهيكل التنظيمي للإدارة (سواء كانت وزارة أو وحدة إدارية) حيث انه يفترض ضمناً وجود تقسيمات مانعة من الانحرافات)). وتحقيقاً لهذا الغرض بكفاءة فإنه ينظر للرقابة الداخلية كإحدى العمليات الهامة والضرورية لنجاح الأعمال وحماية الأموال سواء كانت خاصة أم عامة وبما يوضح طبيعة الرقابة الداخلية الذي يلزم ان تركز على الاتي (السماعيل، 2010: 14).

1) تقوم الرقابة الداخلية على التوجيه والإرشاد والأقناع، من خلال تهيئة كافة الإمكانيات امام القائمين بالتنفيذ لتجنب الوقوع في الأخطاء، حيث تبيد الرقابة الداخلية باعتبارها وظيفة إدارية من عملية اعداد الخطط ووضع المعايير أي من وقت اعداد الموازنة العامة في الدولة وذلك ببناء تقديراتها على اسس سليمة وتجريدها من الاسراف والضياع ثم يلزم التنفيذ قبل وبعد حدوثها .

2) ان منهج الرقابة والسيطرة على الاموال يلزم القائمين بها ان تتضمن بجانب الحماية المادية لها التوجيه الى الرقابة على التصرف بها. حيث ان رقابة التصرف تعتبر اكثر اهمية من الحماية المادية وذلك ان درجة حماية الاموال مكونة ضمناً من رقابة التصرف فيها، ويقدر سلامة التصرف وتكون درجة الحماية لها.

2-2-2. اهداف الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي الحكومي: تهدف الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي

الحكومي الى تحقيق الاتي (سلامة، 2014: 11-12):

1- المحافظة على الأموال العامة المملوكة للدولة.

2- منع ارتكاب الأخطاء ومعالجة الثغرات ومنع تكرارها مستقبلاً.

- 3- متابعة سير العمل داخل الوحدات الحكومية.
- 4- التحقق من الالتزام بكافة التعليمات والضوابط المتعلقة بالأنشطة المالية.
- 5- التأكد من مدى كفاية وفعالية الأنظمة المحاسبية المستخدمة في المؤسسات الحكومية
- 6- فحص ومراقبة الإيرادات العامة للتأكد من دقة تقديرها وتحصيلها وتوزيعها على البنود.
- 7- التأكد من قانونية العمليات المالية ومدى الالتزام بما ورد بخصوصها في القوانين واللوائح الحكومية.
- 8- فحص الحسابات والقوائم الدورية والختامية للوقوف على مدى ما تم إنجازه من الاعتمادات المالية وكيفية معالجة العجز او الفائض فيها .

2-3. أساليب الرقابة الداخلية (السماعيل، 2010: 19-20):

أ- الرقابة من حيث الأسلوب او الكيفية:

1-الرقابة السابقة للمعاملات

2-الرقابة اللاحقة للمعاملات

ب- الرقابة من الناحية الفنية:

1-الرقابة على تنفيذ اللوائح.

2-الرقابة على الاداء.

2-3 . اسس وقواعد الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية : هناك تماثل بين أسس وقواعد الرقابة الداخلية المعتمدة

في الوحدات الحكومية مع إجراءات الرقابة الداخلية بشكل عام وتتمثل بالاتي (المشهداني، 2010، 19-24).

1- ضرورة توزيع الاعمال والواجبات بين الموظفين، وذلك لتجنب انفراد أحد الموظفين باي عملية لها آثار مالية من البداية الى النهاية.

2- تحديد الاختصاصات وعدم تجاوزها بحيث لا يحدث تداخل بين الصلاحيات ويمنع الموظف من القيام بأعباء وظيفية أخرى بدون تفويض رسمي.

3- منع قيام اي موظف بمراجعة وتدقيق العملية التي قام بتنفيذها، وهذا المبدأ هام لعدة اعتبارات منها:

أ/التقليل من كثرة الاعمال الملقاة على عاتق الموظف، وبالتالي ظهور الملل الوظيفي.

ب/عند قيام المكلف بمراجعة وتدقيق الاعمال التي قام بها، فانه قد يغفل عن الأخطاء المرتكبة من قبله.

ج/ تجاوز الميول المتأصلة في النفس البشرية بعدم اظهار الأخطاء خشية المسائلة والحساب.

4- تعجيل العمل بمبدأ تنقل الموظفين وبشكل دوري على وظائف واعمال المؤسسة، وذلك لمنع احتكار فرد معين لنوع من الاعمال الامر الذي يتيح له فرصة التلاعب والاختلاس.

5- فرض إجازة سنوية للموظف على ان يتولى غيره أعماله خلال فترة الإجازة، مما يتيح اكتساب الخبرات والمهارات لكافة العاملين في المؤسسة.

6- اشتراك أكثر من موظف في عمل واحد مما تحجم من انفراد موظف بالقيام بأكثر من عمل في وقت واحد.

7- ضرورة قيام أقسام التدقيق والرقابة بعمليات التفتيش والجرد المفاجئ وبشكل مستمر .

2-4. عناصر (مكونات) الرقابة الداخلية الحكومية:

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة اجزاء تتداخل مع بعضها البعض كي تمثل اطارا عاما له، ترتبط هذه

المكونات بعلاقة متبادلة ومتكاملة وتعمل بمثابة معايير لتحديد مدى فعالية النظام المستخدم داخل الوحدة الاقتصادية

وهي تتضمن الاتي(محمود، 2002: 18) :-

- البيئة الرقابية: تمثل بيئة الرقابة القاعدة الرئيسية لهيكل الرقابة الداخلية وهي تعكس اتجاهات ومواقف وأنشطة وأفعال المدراء والإدارة ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية وأهميتها في الوحدة. فهي توفر المناخ الملائم الذي يحدد الكيفية التي يتم من خلالها وضع استراتيجيات وأهداف واضحة لإيجاد بيئة رقابية فعالة. ومن اهم عناصرها البنود الآتية:



الشكل (1) مكونات البيئة الرقابية

- النظام المحاسبي(المعلومات والاتصال): Accounting System(Information Communication) يعدّ عنصر المعلومات والاتصال العنصر الثاني من عناصر ومكونات هيكل الرقابة الداخلية ولا يمكن أن يكون لدى الوحدة نظام رقابة داخلية من دون وجود نظام محاسبي سليم، إذ تشكل المعلومات والاتصال احد وسائل تحقيق اهداف الرقابة حيث ان القيام بعمليات التسجيل والتصنيف الفوري والمستمر للأحداث الاقتصادية من الأمور الأساسية التي تكسب هذه المعاملات المصادقية. ولا يشكل عامل توفير المعلومات العامل الأساسي الوحيد لتحقيق اهداف الرقابة، بل ينبغي ان يتم القيام بإيصالها وتبليغها بالشكل والإطار الزمني المحددين، لكي يتمكن العاملين في الوحدات الحكومية من القيام بأداء رقابتهم الداخلية ومسؤولياتهم الأخرى.

• تقييم المخاطر : Risk Assessments

- ويقصد بتقييم المخاطر عملية التعرف وتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الوحدة وتحديد كيفية مواجهتها بشكل ملائم، وهي شاملة لكافة أنواع المخاطر التي تؤثر على تحقيق أهداف الوحدة الداخلية منها والخارجية على مستوى كل من المنشأة والنشاط، وتقييم مدى قابلية الوحدة للوقوع في المخاطر ومدى احتمالية تكرارها وتطوير واقتراح الحلول المناسبة لمواجهة هذه المخاطر . .

• المتابعة : Monitory

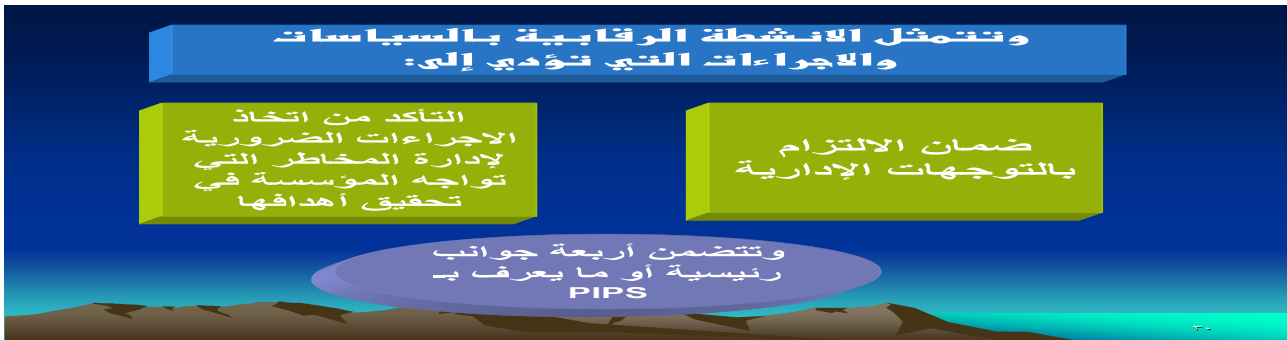
- وتعني المتابعة المستمرة والتفويج الدوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت تعمل وفقا للغرض الذي صممت من اجله ولتحديد مدى الحاجة لأجراء التحديثات المطلوبة لمواكبة التغيرات التي تواجه الوحدات الحكومية وتقادي احتمال تقادم إجراءاتها إذ أن هذه الاجراءات عرضة للتقادم فقد تصبح مع مرور الزمن وتغيّر الظروف غير مناسبة، ويضعف الالتزام بها فالمعلومات اللازمة لأجراء التقييم والتحديث تتأتى من مصادر مختلفة تشمل: دراسة واقع الرقابة ، تقرير التدقيق الداخلي، والتقارير بواسطة المنظمات مثل التغذية العكسية. ويتوقف تحقق هذا العنصر على أنشطة المراقبة المستمرة واعمال التقييم المنفصلة، وذلك لغرض التحقق من استمرارية تطبيق الرقابة الداخلية على كافة المستويات وانها تحقق النتائج المرجوة.

• إجراءات الرقابة: Control Procedures

إن إجراءات الرقابة تشتمل على السياسات والإجراءات التي أوجدت لإعطاء تأكيد (ضمان) معقول بأن أهداف الوحدة سوف تتحقق، ونظرا لأهمية هذا العنصر كونه يتناول الجانب الأساسي لهذا البحث فسيتم تناوله بشكل موسع ومفصل وكما يلي:

2-5. تعريف ومفهوم إجراءات (الأنشطة) الرقابية:

تتمثل الإجراءات الرقابية والسياسات والأنشطة الرقابية فضلا عن تلك السياسات والإجراءات الخاصة بالمكونات الأخرى والتي تم تصميمها من قبل إدارة الوحدة لتحقيق أهدافها والمساعدة على القيام بالأنشطة والإجراءات الضرورية للتعرف على المخاطر، والتي تم تصميمها لمنع واكتشاف الأخطاء في البيانات المالية (Konrath, 2004, 211). كما عرفت من قبل المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (الانتوساي) بانها تلك الخطط والإجراءات الموضوعة من قبل إدارات الوحدات الحكومية لمواجهة المخاطر وتحقيق الاهداف الموضوعة. ولكي تتسم هذه الأنشطة والإجراءات بالفعالية ينبغي ان تتمتع بصفات وخصائص كأن تكون ملائمة والمقصود بالملائمة هنا ان تتمتع الإداة الرقابية بالتكامل والشمول والتداخل مع جميع اهداف الوحدة الحكومية، وان تساهم في معادلة المخاطر التي تواجهها، وذات اختصاصات متناسقة وفقا لعمليات تخطيط دورية. كما ينبغي ان تكون واطئة التكلفة بمعنى ان لا تتجاوز تكاليف تطبيق هذه الأنشطة والإجراءات عن الفائدة المرجوة منها. ويوجد العديد من الأنشطة والإجراءات الرقابية والتي يمكن ان تصممها الوحدة لتلائم مع طبيعة ما تقوم به من أنشطة ومهام، ومع ذلك يمكن ان تصنف الإجراءات الرقابية الى الفئات والاصناف الاتية (المطيري، 2016: 11):



الشكل (2) تصنيف الإجراءات الرقابية

وتمارس هذه الإجراءات من قبل جميع المستويات الإدارية العليا في المؤسسات والوحدات الحكومية ولكل الأهداف والظروف، وحددت النشرة (78) من معايير التدقيق الجوانب الرئيسية التي تتضمنها هذه الإجراءات التي يمكن توضيحها من خلال الشكل رقم (3) الاتي (Arens. 2005. 77):



شكل (3) أصناف الأنشطة الرقابية

6-2: إجراءات وأساليب الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة:

تمثل المبالغ المستثمرة في الموجودات الثابتة الجانب الأكبر من إجمالي الموجودات في المؤسسات الخدمية، الأمر الذي يتطلب فرض رقابة تتناسب مع هذه الأهمية، وتشمل الرقابة على الموجودات كيفية الحصول عليها وعلى حيازتها واستخدامها وبيعها كمخلفات مندثرة، بهدف الحصول على اعلى كفاءة ممكنة من استخدامها.

ويعتبر أسلوب الموازنات التخطيطية من الأساليب المهمة في تحقيق وفرض الرقابة الداخلية على كيفية الحصول على الموجودات وعلى اندثارها، كما يجب ان تشترك الأقسام المختلفة في المنشأة في تحديد المواصفات الفنية المطلوبة لهذه الموجودات وتحدد إدارة المشتريات او الأقسام واللجان ذات العلاقة بعملية شراء الموجودات والحصول عليها بالكلفة المناسبة للحصول على تلك الموجودات مع ضرورة قيام الادارة المالية في المؤسسات الحكومية بدراسة كيفية تمويل عمليات الشراء لتلك الموجودات.

هذا وينبغي ان لا تقتصر عمليات الرقابة على أسلوب الموازنات التخطيطية بل ينبغي مراعاة ان تكون هناك رقابة فعالة على كافة مراحل الحصول على الموجودات الثابتة واستخدامها والتخلص منها فيما بعد. يتمثل هذا النوع من الرقابة بعملية الجرد والذي يثبت وجود الأصل بصرف النظر عن ملكيته او صحة قيمته الدفترية، اذ أن التحقق من ملكية الأصل وصحة قيمته الدفترية يتطلب استخدام مصادر إضافية للأدلة والبراهين مثل المستندات والسجلات والدفاتر (سالم، 2008: 44-48).

7-2. مفهوم واهداف وإجراءات الجرد:

7-2-1. مفهوم الجرد: إن الجرد يعني كافة ما تقوم به المؤسسة من إجراءات لغرض التأكد من وجود الاصل بصورة ملموسة، ويتم ذلك بطرق متنوعة وحسب طبيعة الموجود، فإما ان يتم بإجراء العد أو القياس أو الوزن أو معاينة الأصل، يليه كخطوة مكملة مقارنة ما أسفر عنه هذا الأجراء بما هو موثق ومقيد فعلا في السجلات والدفاتر.

7-2-2. أهداف الجرد : يمكن إيجاز أهداف الجرد بالاتي { موسى ، 1988 : 193 }:

1/ التأكد من دقة المعلومات التي تعرضها سجلات الموجودات الثابتة.

2/ اكتشاف النقص أو الزيادة من خلال مقارنة أرصدة السجلات مع ما تم التوصل اليه خلال الجرد الفعلي.

3/ اكتشاف نقاط الضعف في نظام وإجراءات الرقابة على الموجودات الثابتة.

ولغرض التهيئة لأجراء عملية الجرد لابد من توفر الاتي { العلي ، 2006 : 66 }:

- 1/ ترتيب الموجودات الثابتة في مواقعها المحددة بحيث تسهل عملية الجرد.
 - 2/ التعريف الواضح والمناسب لكافة الموجودات مع تثبيت مواصفاتها ورموزها.
 - 3/ التعليمات اللازمة وآليات عملية الجرد والنماذج المستخدمة فيه مع تحديد الشخص المسؤول عنه.
 - 4/ إصدار التعليمات حول الشخص المناسب الذي يمتلك الخبرات الكافية للقيام بعملية الجرد وله المقدرة على استخدام وحدات الوزن والكيل والحساب وأساليب القياس الأخرى.
 - 5/ تشكيل اللجان التي ستناط بها مهمة الجرد وهي في الغالب تتكون من شخصين فأكثر مع تحديد مسؤولياتهم في المحاسبة والتدقيق والفحص وتسجيل البيانات المتعلقة بعملية الجرد
- 2-7-3. إجراءات الجرد: وهذه الإجراءات فتشمل التالي (سالم، 2008، 47-48):
- 1/ الإجراءات التمهيدية: وتشتمل على تحديد لجان الجرد والمطابقة من غير العاملين بالمخازن او الحسابات المخزنية او المعنيين بالفحص والاستلام او السجلات.
 - 2/ عمليات الجرد والعد والقياس : وتشمل على جميع العمليات ذات العلاقة بالعد الفعلي او القياس او الوزن... وقد ترافقها إجراءات للفحص... وينظم بهذه المرحلة قوائم الجرد التي تشتمل على ترميز الموجودات ومواصفاتها وكمياتها الفعلية والحالة التي عليها والرصيد في البطاقة المخزنية وأرصدة السجلات المخزنية.
 - 3/ المطابقة: وتشمل على المطابقة بين نتائج الجرد الفعلي والأرصدة الفعلية في السجلات.
- أنواع الجرد: وهناك العديد من طرق الجرد التي يمكن أن تستخدمها الوحدات الحكومية في التوصل الى الأرصدة الدفترية والفعلية للموجودات الثابتة. ويمكن تلخيص أنواع الجرد وتوضيحه كما في أدناه:
- 1/ الجرد حسب طريقة إجرائه او القيام به: ويقسم الى: -
 - أ - الجرد الدفترية: يستهدف الجرد الدفترية معرفة أرصدة الموجودات المثبتة في البطاقات والسجلات المخزنية ومقارنتها مع أرصدها الفعلية كما هي عليه في السجلات المخزنية {الغدير ، 2000 : 324 }.
 - ب - الجرد الفعلي للمواد والسلع:
ويشير مفهوم الجرد (الحصر) الفعلي الى ما تقوم به اللجان المخولة من عمليات العد والوزن والقياس الفعلي لجميع المواد والسلع الموجودة في المستودعات وقيد ما يتم التوصل اليه في كشوفات الجرد بهدف مقارنتها مع الأرصدة المثبتة في البطاقات المخزنية وسجلات حسابات المخازن .
 - 2/ الجرد حسب وقت إجرائه : ويقسم الى (سالم، 2008، 47-48).
 - أ - طريقة الجرد الدوري : في ظل نظام الجرد الدوري يتم تحديد كمية الموجودات بصفة دورية فقط. وتتسم هذه الطريقة ببساطة إجراءاتها.
 - ب - طريقة الجرد المستمر : وهو القيام بعملية الجرد لمرات متعددة وعلى فترات متعددة بحيث يتم الجرد خلال الفترة الزمنية المحددة وبالمواعيد المحددة لكل مادة.
 - ج - طريقة الجرد المفاجئ : ويعني جرد الموجودات الثابتة المملوكة للمؤسسة في أوقات غير محددة وبصورة مفاجئة جرداً فعلياً ومقارنة النتائج التي يتم التوصل اليها من خلاله مع الأرصدة المثبتة في السجلات بهدف معرفة الزيادة والنقص وأسبابها والمسؤولين عنها ويمثل هذا الأسلوب من الجرد نوعاً من أنواع المراقبة والتفتيش الذي تقوم به الإدارة في الحالات التي يشك فيها بحصول اختلافات أو تلاعب أو سرقات أو يجري لمعرفة واكتشاف الأخطاء ونقاط الضعف والجوانب السلبية في عمليات الاستلام والفحص والتجهيز والتخزين .
 - 3 - الجرد حسب درجة الشمول: هناك نوعان من الجرد حسب معيار درجة الشمول وهما:

أ - طريقة الجرد الشامل: ويعني الجرد الذي يتناول جميع الموجودات الثابتة سواء أكانت تلك الموجودات موجودة في مراكز المؤسسات أو فروعها. وتقوم الوحدات الاقتصادية عادة بالجرد الشامل بهدف معرفة كمية وقيمة الموجودات التي تعود ملكيتها للوحدة الحكومية وذلك لإعداد الحسابات الختامية مثل حسابات التشغيل والمتاجرة والارباح والخسائر والميزانية العمومية. { موسى ، 1988 : 201 }

- ب - طريقة الجرد الجزئي: تقتصر عمليات الجرد الجزئي على جرد بعض أنواع الموجودات الثابتة دون غيرها. وبشكل عام فان المقومات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية على الموجودات يمكن تحديده بالآتي:
- ✓ يجب ان يتم الحصول على الموجودات الثابتة بناء على تحقق حاجة فعلية لتلك الموجودات والغرض منها والفائدة المتحققة عن اقتنائها من قبل المؤسسة معززة بكافة المصادقات من قبل الأطراف ذات العلاقة.
 - ✓ ان تمتلك المؤسسة اطر ومعايير تساعد على التمييز بين المصروفات الايرادية والرأسمالية.
 - ✓ ضرورة القيام بمسك سجلات أصولية لتسجيل الموجودات الثابتة وحسب تصنيفاتها المتنوعة، وان هذه السجلات تحتوي على التفاصيل الضرورية المتعلقة بها. ويفترض ان تكون هذه السجلات بحوزة أشخاص لا علاقة لهم بهذه الموجودات واستخدامها او التسجيل فيها وفي السجلات الفرعية التابعة لها.
 - ✓ ضرورة القيام بجرد الموجودات الثابتة خلال مدد معينة ومتفاوتة، فضلا عن القيام بالجرد السنوي، مع عدم التهاون بأجراء عملية المقارنة بين تم قيده في السجلات وبين ما هو موجود فعلا، كما يجب ان لا يكون المسؤولون عن الجرد على علاقة بحيازة هذه الموجودات او التسجيل بالسجلات الرئيسية او الفرعية.
 - ✓ ان بيع الموجودات الثابتة يتطلب استحصال موافقات أصولية من اطراف غير ذات صلة بحيازتها.

المبحث الثالث

المحور الأول:- تقييم اثر أنشطة وإجراءات الرقابة على عملية الجرد في عينة البحث

تهدف إجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات الثابتة بصورة رئيسية الى احكام السيطرة على ما يتم تخصيصه من مبالغ من قبل الوحدات الحكومية لشرائها ومحاولة الحصول على اقصى عائد عند استخدامها، وتأتي الأهمية القصوى في ضرورة توفير مستويات رقابة عالية على الموجودات حيث تمتاز بكثرتها وتنوعها، فمنها الأثاث والأجهزة المكتبية وأجهزة التكييف والتبريد وأجهزة الحاسوب الى جانب العدد والآلات لأغراض المنشأة. مما يجعل الرقابة والسيطرة عليها امرا في غاية الصعوبة ما لم تتخذ الإجراءات والتدابير اللازمة لذلك، لذا يجب ان تكون هناك رقابة فاعلة للحفاظ على هذه الموجودات من أخطار التلاعب والسرقة وسوء الاستعمال (الاركوزي، 2008: 99-103).

ويتم تقييم اثر أنشطة وإجراءات الرقابة علي فاعلية عملية الجرد من خلال الاعتماد على عينة الدراسة والمتمثلة برئاسة جامعة الفلوجة والكليات التابعة لها وتم تقسيم الدراسة الى ثلاثة محاور رئيسية:

المحور الأول. تقييم عملية الجرد وبيان الانحرافات الحاصلة عند القيام بها:

لتقييم عملية الجرد الخاصة بالموجودات الثابتة لعينة الدراسة لا بد من الوقوف على نقاط القوة والضعف المصاحبة لعملية الجرد من قبل اللجان المشكلة فيها، ويمكن تلخيص ما تم رصده من حالات بالفقرات الاتية:

مواطن القوة:

1- القيام بتشكيل لجان الجرد السنوي.

2- مسؤولية حفظ المستندات والسجلات مستقلة ومفصولة تماما عن حيازة الموجودات الثابتة.

- 3- يتم تحديد لجان معينة لغرض شراء الموجودات الثابتة ويتم الشراء عن طريق الحصول على عروض واختيار الأنسب منها ويتم تدقيق العمليات الحسابية لقوائم الشراء وإجراءات الشراء من قبل التدقيق الداخلي. وفي بعض الأحيان يتم الشراء مباشرة في حالة كون اقيام الموجودات الثابتة المشتراة ضئيلة.
- 4- مسك سجلات خاصة بالموجودات الثابتة والمخزنية.

مواطن الضعف:

- 1- عدم القيام بإجراء المعالجات المحاسبية الخاصة بتقييم وحصر أضرار الأعمال العسكرية.
- 2- عدم قيام المؤسسة بالتأمين على الموجودات الثابتة ضد المخاطر المحتمل أن تتعرض لها.
- 3- عدم القيام بإعداد وتصميم نظام للترميز يسهل عملية جرد الموجودات الثابتة.
- 4- عدم قيام الإدارة المالية بإجراءات تأييد ملكية الموجودات الثابتة لدى الدوائر المعنية.
- 5- عدم اعتماد نماذج جرد الموجودات الثابتة المرفقة مع دليل متطلبات إنجاز الحسابات المالية للدوائر المطبقة للنظام المحاسبي الحكومي بالتسلسلات (1، 2، 3، 4).
- 6- عدم القيام باعتماد النموذج الخاص بالموجودات الثابتة المستهلكة نموذج رقم (5).
- 7- عدم شمول الجرد لكافة أنواع الموجودات الثابتة التي بحوزة المؤسسة.
- 8- عدم القيام بأعداد كشوفات بالموجودات المخزنية الفائضة عن الحاجة والقديمة او البطيئة الحركة او المتضررة او العاطلة وراي الجهة المعنية بشأنها.
- 9- عدم الدقة باحتساب رصيد الحساب الإجمالي للمخزون بموجب الحسابات المتقابلة مع ارصدة السجلات او البطاقات المخزنية المختصة وتصنيف الفروقات ان وجدت.
- 10- عدم القيام بتشكيل لجان المطابقة كما في 12/31.
- 11- عدم القيام بعمليات الجرد الدوري ومطابقته مع السجلات المخزنية.
- 12- عدم وضع وتصميم إجراءات خاصة لجرد الموجودات الثابتة ومطابقة الموجود الفعلي مع السجلات.
- 13- عدم القيام بإمسك سجلات تفصيلية بالموجودات الثابتة لأغراض الرقابة والسيطرة وتسهيل مهمة المتابعة ومطابقة الجرد.
- 14- عدم القيام بتنشيط اقيام الموجودات الثابتة في السجلات المخزنية.
- 15- عدم القيام بإجراءات المطابقة بين نتائج الجرد الفعلية وأرصدة السجلات أو التأخر في أجزائها.
- 16- عدم القيام باتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة لمتابعة الفروقات ومعالجتها.
- 17- عدم وجود سيطرة مخزنية على الموجودات المستهلكة.
- 18- عدم القيام بإصدار تعليمات مكتوبة تحدد الواجبات التي يجب ان يقوم بها أعضاء لجان الجرد لضمان تكامل المهمة وتسهيل تنفيذها ومتابعتها.
- 19- عدم القيام بتنشيط المواصفات الكاملة للموجودات المجردة ونوعها وبيان مدى صلاحيتها للاستخدام.
- 20- خلط لجان الجرد وعدم قدرتها على التمييز بين الموجودات ومستلزمات الصيانة والمستلزمات الأخرى.
- 21- عدم القيام بتنشيط الوحدات المجردة رقما وكتابة.
- 22- عدم شمول المستندات والوثائق المهمة بعمليات الجرد الدوري والسنوي.
- 23- عدم القيام باعتماد تسمية موحدة لوصف الموجودات.
- 24- عدم تقديم قوائم الجرد للتدقيق من قبل قسم الرقابة والتدقيق الداخلي.

- 25- عدم الإفصاح عن الموجودات الثابتة المتحصلة كمنح وهبات.
- 26- إشراك أمناء المخازن والمكتبات في عملية الجرد السنوي.
- 27- لم يتم وضع إجراءات محدده لتثبيت حالة الموجود الثابت عند الجرد .
- 28- عدم القيام بمعالجة الموجودات المندثرة بشكل صحيح وتحويلها إلى مخزن المخلفات وإجراء المعالجات المحاسبية لها.
- 29- لا توجد سجلات نظامية بالموجودات الثابتة وإنما هناك مجموعة كبيرة من السجلات غير المنظمة بشكل يسهل الرجوع اليها.
- 30- لم يتم تثبيت تواريخ أعضاء اللجنة على كافة صفحات الجرد مع تثبيت تأريخ التوقيع.

المحور الثاني: تقييم اثر وفاعلية إجراءات وأنشطة الرقابة على عملية الجرد:

بالرغم من ان جميع وسائل التقييم تجتمع في عيب رئيس هو نقص الموضوعية في التقييم، حيث نجد ان نتائج التقييم يعبر عنها وصفيًا وإنشائيًا، الا اننا نجد ان استخدام استمارة الاستبيان في التقييم هو الأفضل، وذلك لسهولة تطبيقه ومرونة الأسئلة بما يضمن إبراز فهم خصائص أنشطة الرقابة لاي وحدة.

ولغرض تقييم اثر عدم الالتزام بأنشطة وإجراءات الرقابة على عملية جرد الموجودات فقد اعتمد الباحث على استمارة الاستبيان للاستقصاء عن مدى التزام عينة البحث بإجراءات وأنشطة الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة. وقد حدد مدى معين من القيم (الدرجات) للأسئلة الموضوعية للاستقصاء بحيث تتناسب القيمة المقررة لكل سؤال مع أهميته النسبية، فقد قام الباحث بإعطاء قيم كبيرة للأسئلة ذات الأهمية النسبية العالية لإجراءات وأنشطة الرقابة والسيطرة على الموجودات والتي يحدد اعتمادها من قبل عينة البحث مقدار الالتزام او عدم الالتزام بالإجراءات والأنشطة الرقابية. وبالتالي التوصل الى نتيجة تعكس هذا الالتزام واثره على الأنشطة والاعمال ذات الصلة.

والجدول رقم (1) يوضح مدى التزام عينة الدراسة بإجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات الثابتة: -

جدول رقم (1)

إجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات

درجة التقييم	ت	الأسئلة	رئاسة الجامعة		الطب العام		العلوم التطبيقية		الطب البيطري		كلية القانون		كلية الادارة		كلية العلوم الاسلامية	
			نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا
5	- 1	هل توجد هناك سجلات أصولية بالموجودات الثابتة؟	*		*		*		*		*		*		*	
5	- 2	هل يتم القيام بإجراء جرد دوري للموجودات ومطابقتها مع السجلات المخزنية؟	*		*		*		*		*		*		*	
5	- 3	هل هناك رقابة داخلية فعالة على المعدات الصغيرة والألات الأخرى؟	*		*		*		*		*		*		*	
5	- 4	هل يشمل الجرد كافة أنواع الموجودات التي بحوزة المؤسسة؟	*		*		*		*		*		*		*	

كلية العلوم الاسلامية	كلية الادارة		كلية القانون		الطب البيطري		العلوم التطبيقية		الطب العام		رئاسة الجامعة		الأسئلة	ت	درجة التقييم
	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا			
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم تشكيل لجان المطابقة كما في 12/31؟	-5	5
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم وضع وتصميم إجراءات خاصة لجرد الموجودات الثابتة ومطابقة الموجود الفعلي مع السجلات؟	-6	5
*		*		*	*		*		*		*		هل تقوم الوحدة بإمساك سجلات تفصيلية بالموجودات الثابتة لأغراض الرقابة والسيطرة وتسهيل مهمة المتابعة ومطابقة الجرد؟	-7	5
	*	*		*	*		*		*		*		هل يتم تثبيت اقيام الموجودات الثابتة في السجلات المخزنية؟	-8	5
	*	*		*	*		*		*		*		هل يتم القيام بإجراءات المطابقة بين نتائج الجرد الفعلية وارصدة السجلات او التأخر في اجرائها.	-9	5
	*	*		*	*		*		*		*		هل توجد سيطرة مخزنيه على الموجودات المستهلكة؟	-10	4
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم إصدار تعليمات مكتوبة تحدد واجبات أعضاء لجان الجرد لضمان تكامل المهمة وتسهيل تنفيذها؟	-11	5
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم تثبيت المواصفات الكاملة للموجودات المجرودة ونوعها؟	-12	5
*		*		*	*		*		*		*		هل هناك تعليمات مكتوبه لتفريق النفقات الرأسمالية عن المصاريف؟	-13	5
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم تثبيت الوحدات المجرودة رقما وكتابة؟	-14	3
*		*		*	*		*		*		*		هل يتم شمول المستندات والوثائق المهمة بعمليات الجرد الدوري والسنوي؟	-15	5
*		*		*	*		*		*		*		هل تعتمد المؤسسة تسمية موحدة لوصف الموجودات؟	-16	3
*		*		*	*		*		*		*		هل تقدم قوائم الجرد للتدقيق من قبل قسم التدقيق	-17	5

كلية العلوم الاسلامية	كلية الادارة		كلية القانون		الطب البيطري		العلوم التطبيقية		الطب العام		رئاسة الجامعة		الأسئلة	ت	درجة التقييم
	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا			
													الداخلي؟		
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل يتم الإفصاح عن الموجودات المتحصلة كمنح وهبات؟	-18	3
	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل يتم اشراك أمناء المخازن في عملية الجرد السنوي؟	-19	5
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل توضع إجراءات محدده لتثبيت حالة الموجود عند الجرد؟	-20	5
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل يتم تثبيت تواقيع أعضاء اللجنة على كافة صفحات الجرد مع تثبيت التاريخ؟	-21	3
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل يتم التأمين على الموجودات ضد المخاطر؟	-22	5
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل هناك نظام لترميز الموجودات الثابتة؟	-23	5
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل هناك إجراءات محدده لتثبيت حالة الموجود الثابت عند الجرد؟	-24	5
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل هناك إجراءات لمطابقة حساب النفقات الرأسمالية مع حسابات المراقبة؟	-25	3
*		*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	هل هناك نماذج جرد اصولية مستخدمة في عملية الجرد؟	-26	3

جدول رقم (2) تقييم إجابات الاستقصاء

العلوم الإسلامية		الإدارة والاقتصاد		القانون		الطب البيطري		العلوم التطبيقية		الطب العام		رئاسة الجامعة		ت	درجة التقييم
كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم	كلا	نعم		
	5		5		5		5		5		5		5	- 1	5
5		5		5		5		5		5		5		- 2	5
5		5		5		5		5		5		5		- 3	5
5		5		5		5		5		5		5		- 4	5
5		5			5	5		5		5			5	- 5	5
5		5		5		5		5		5		5		- 6	5
5		5		5		5		5		5		5		- 7	5
	5		5		5		5		5		5		5	- 8	5
	5		5		5		5		5		5		5	- 9	5
	4		4		4		4		4		4		4	- 10	4
5		5		5		5		5		5		5		- 11	5
5		5		5		5		5		5		5		- 12	5
5		5		5		5		5		5		5		- 13	5
3			3	3		3		3		3		3		- 14	3
5		5		5		5		5		5		5		- 15	5
3		3		3		3		3		3		3		- 16	3
5		5		5		5		5		5		5		- 17	5
3		3		3		3		3		3		3		- 18	3
	5		5		5		5		5		5		5	- 19	5
5		5		5		5		5		5		5		- 20	5
3		3		3		3		3		3		3		- 21	3
5		5		5		5		5		5		5		- 22	5
5		5		5		5		5		5		5		- 23	5
5		5		5		5		5		5		5		- 24	5
3		3		3		3		3		3		3		- 25	3
3		3		3		3		3		3		3		- 26	3
93	24	90	27	88	29	93	24	93	24	93	24	88	29		117

ولغرض استخراج القيمة القياسية لأنشطة وإجراءات الرقابة تم تحديد قيم رقمية لكل إجابة حيث ستكون هذه القيم القياسية هي (المقام) الذي تنسب اليه القيمة الفعلية المعطاة (البسط) والتي يتم استخراجها من خلال ما تم تثبيته من نقاط القوة المتمثلة بـ (الإجابة بنعم) بنتيجة الاستبيان لتقييم اثر وفاعلية إجراءات وأنشطة الرقابة على عمل لجان الجرد المشكلة في عينة الدراسة وكما يلي:

$$\text{درجة فعالية إجراءات وأنشطة الرقابة} = \frac{\text{نقاط القوة (الإجابة بنعم)}}{\text{القيم القياسية}} \times 100\%$$

جدول رقم (3) درجة التقييم النهائية

ت	اسم الجهة	درجة التقييم	مستوى التقييم
1	رئاسة الجامعة	24,78%	ضعيف
2	كلية الطب العام	20%	ضعيف
3	كلية العلوم التطبيقية	20%	ضعيف
4	كلية الطب البيطري	20%	ضعيف
5	كلية القانون	24,78%	ضعيف
6	كلية الإدارة والاقتصاد	23%	ضعيف
7	كلية العلوم الإسلامية	20%	ضعيف

المحور الثالث: نتيجة تقييم أثر الالتزام بإجراءات الرقابة على عملية الجرد

تم اختبار مدى التزام عينة البحث بإجراءات وأنشطة الرقابة على عملية الجرد باستخدام استمارة الاستقصاء واتفق الآتي:

- 1- احتوت استمارة الاستبيان على 26 سؤالاً.
 - 2- كان عدد الإجابات ذات الصلة بنقاط القوة (الإجابة بنعم) في مفردات عينة البحث كالتالي:
 - (6) ست إجابات لكل من (رئاسة الجامعة، كلية القانون، كلية الإدارة والاقتصاد)
 - (5) خمس إجابات لكل من كلية (الطب العام، العلوم التطبيقية، الطب البيطري، العلوم الإسلامية)
 - 3- تم تقييم مدى التزام عينة البحث بإجراءات وأنشطة الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة وكانت النتيجة:
 - (24.87%) في كل من (رئاسة الجامعة، كلية القانون).
 - (23%) في كلية الإدارة والاقتصاد.
 - (20%) في كل من كلية (الطب العام، العلوم التطبيقية، الطب البيطري، العلوم الإسلامية).
- وهذا يعني ان نتيجة التقييم تشير الى ضعف التزام كافة مفردات عينة البحث بإجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات الثابتة.
- عليه فيجب قبول فرضية البحث وهي (ان عدم التزام المؤسسات الحكومية بإجراءات الرقابة والسيطرة على الموجودات الثابتة يؤثر على فاعلية عملية الجرد ويحول بينها وبين القيام بمطابقة نتائج الجرد مع ارصدة الموجودات المقيدة في سجلاتها).

النتائج والتوصيات:

أولاً. النتائج:

- 1- ضعف التزام عينة البحث بتنفيذ إجراءات وأنشطة الرقابة الداخلية على الموجودات الثابتة.
- 2- عدم مراعاة مبدأ الموضوعية عند القيام بأختيار أعضاء لجان الجرد من خلال عدم القيام بتدعيمها بكوادر متخصصة.
- 3- عدم الالتزام باعتماد تسمية موحدة للموجودات الثابتة الخاضعة للجرد.
- 4- عدم شمول الجرد كافة أنواع الموجودات الثابتة الموجودة في حوزتها.
- 5- عدم وجود تعليمات مكتوبة للتفريق بين النفقات الرأسمالية والمصروفات يسترشد بها المكلفين بعملية الجرد.

- 6- عدم شمول المستندات والوثائق المهمة غير المستعملة بعملية الجرد.
- 7- قيام عينة البحث باشتراك أمناء المخازن والمكتبات في عملية الجرد.
- 8- عدم قيام عينة البحث بأجراء الجرد الدوري والمطابقة مع السجلات والاكتفاء بالجرد السنوي كما في 12/31.
- 9- عدم قيام بعض الوحدات في عينة البحث بتشكيل لجان مطابقة الجرد كما في 12/31.
- 10- عدم قيام عينة البحث بوضع وتصميم معايير وإجراءات مكتوبة خاصة بعملية جرد الموجودات التي تمتلكها المؤسسة.
- 11- عدم قيام عينة البحث بأصدار تعليمات مكتوبة تحدد واجبات أعضاء لجان الجرد.
- 12- عدم قيام البعض من عينات البحث بالإفصاح عن الموجودات المتحصلة لها عن طريق المنح والهبات.
- 13- عدم قيام عينة البحث بوضع إجراءات محددة لتثبيت حالة الموجود عند القيام بعملية الجرد.
- 14- عدم قيام عينة البحث بالتأمين على الموجودات ضد المخاطر.
- 15- عدم قيام عينة البحث بترميز الموجودات الثابتة.
- 16- عدم قيام عينة البحث باستخدام نماذج جرد أصولية ورسمية عند القيام بعملية الجرد.

ثانياً. التوصيات:

- 1- ضرورة قيام إدارات الوحدات الحكومية بتشجيع لجان الجرد على تنفيذ إجراءات وأنشطة الرقابة على الموجودات بشكل كامل وعدم الاكتفاء بتنفيذ بعض هذه الإجراءات لتحقيق اقصى درجات المحافظة على الموجودات الثابتة المملوكة من قبلها.
- 2- حث إدارة الجهات الحكومية على ضرورة اتباع مبدأ الموضوعية عند اختيار وتكليف العاملين فيها بعمليات جرد موجوداتها الثابتة المختلفة.
- 3- الاهتمام بإعداد ورش عمل حول الأنشطة والإجراءات الرقابية وأهمية تنفيذها والعمل بها. بما يساهم في ردم الفجوة المتولدة بسبب عدم إدراك القائمين بعمليات الجرد بهذه الأنشطة والإجراءات ولتلافي تكرار وقوع هذه المخالفات مستقبلاً.
- 4- الاهتمام بإعداد ورش عمل توضيحية للموجودات الثابتة وكيفية التفريق والتمييز بين النفقات الرأسمالية والمصروفات الأخرى، بشكل يساهم في الحد من او تقليل الخلط غير المبرر بين ما ينبغي أن يتم إدراجه كموجود ثابت (مصروف رأسمالي) وبين الأنواع الأخرى من المصروفات سواء كانت إدارية او إيرادية او غير ذلك.
- 5- تشجيع إدارات المؤسسات الحكومية على القيام بتصميم وإعداد معايير وإجراءات وتعليمات مكتوبة خاصة بعملية جرد الموجودات، بالإضافة الى تحديد واجبات ومهام أعضاء لجان الجرد.

المصادر والمراجع:

- 1- الحساني، رعد هادي عبيد، الاعاجيبي، عقيل دخيل كريم، اطار مقترح لمعالجة الموجودات الثابتة المشتركة بين الدراسات الصباحية والمسائية في الجامعات الحكومية العراقية- بحث تطبيقي في احدى كليات الجامعات الحكومية، مجلة المتى للعلوم الإدارية والاقتصادية، مج (8)، عدد (4)، 2018م.
- 2- حسين، نعمة كاظم، حسن، احمد محسن، دور الرقابة الداخلية في حماية أصول واموال المنظمة، دراسة تطبيقية في جامعة بابل، مجلة جامعة بابل للعلوم الإنسانية، مج (5)، عدد (31)، 2008م.
- 3- عبدالله، علي مال الله، تقويم إجراءات المحاسبة على الموجودات الثابتة والمخزنية في الوحدات الحكومية، (دراسة في عينة من الوحدات الحكومية في محافظة نينوى)، جامعة الموصل، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تنمية الرافدين، مج (3)، عدد (6)، 2009م.
- 4- سلوم، حسن عبدالكريم؛ هاشم، حسام حسن، المعالجة المحاسبية للموجودات الثابتة في الوحدات الحكومية واثراها على القوائم المالية، (دراسة تطبيقية في الجامعة المستنصرية)، الجامعة المستنصرية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، عدد(104)، 2015م.
- 5- نبي عطا؛ حيدر محمد ، مفاهيم أساسية في قياس الأصول الثابتة، الطبعة الأولى، دار نشر العاملين، عمان، الاردن، 2007م.
- 6- الانتوساي(المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا) (2001). لجنة معايير الرقابة الداخلية، إرشادات حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي. الرابط:
(الانتوساي، 6، INTOSAI_GOV_9100_A.PDF، 1060، 1033) www.issai.orgmedia
- 7- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (2006). دليل الرقابة المالية للمجموعة العربية للأجهزة.
- 8- تغريد سالم محمود، تأثير استخدام الحاسوب على نظام الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية دراسة حالة في جامعة الموصل، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الموصل، كلية الادارة والاقتصاد، الموصل، العراق، 2002م.
- 9- سالم، احمد شاكر، السيطرة على المخزون في شركة المقاولات، دبلوم عالي محاسبة قانونية غير منشورة، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، 2008م.
- 10- أرينز ، ألفين و لوبك ، جيمس ، (المراجعة : مدخل متكامل) ، ترجمة د . محمد محمد عبد القادر الدسيطي ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2005 .
- 11- موسى، غانم فنجان، (الأصول العلمية الحديثة في إدارة المخزون)، مطبعة العمال المركزية، بغداد، 1988.
- 12- العلي، عبد الستار محمد، (الإدارة الحديثة للمخازن والمشتريات- إدارة سلسلة التوريد)، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، 2006.

- 13- الغدير، حمد راشد، (إدارة الشراء والتخزين)، الطبعة الثانية، مطبعة دار زهران، عمان، 2000.
- 14- الاركواري، كنعان ياور حسن، تقويم وتطوير إجراءات الرقابة الداخلية في مجلس النواب العراقي، دبلوم عالي محاسبة قانونية غير منشورة، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، 2008م.
- 15- الخفاجي، سعد علي جابر، دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي - بحث تطبيقي في المصرف الزراعي التعاوني، (بغداد: بحث مقدم لهيئة أمناء المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، 2009م).
- 16- سلامة، عمرو محمد عبدالوهاب، نظم الرقابة الداخلية الخاصة بقطاع المستشفيات الصحية، متوفر في WWW.alukah.net.
- 17- المطيري، بدر لافي شلال، اثر الالتزام بتنفيذ أنشطة الرقابة على فاعلية الرقابة الداخلية في الوزارات الكويتية، جامعة ال البيت، كلية إدارة المال والاعمال، رسالة ماجستير غ منشورة، الأردن، 2016م.
- 18- السماعيل، احمد مكي عبدالله، دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية في الشركة العامة للصناعات البتروكيمياوية - بحث تطبيقي، دبلوم عالي محاسبة قانونية غير منشورة، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، 2010م.
- 19- المشهداني، علاء حسين محمد، تأثير فاعلية نظام الرقابة الداخلية في مستوى مصداقية وعدالة التقارير المالية - بحث تطبيقي في شركة الصناعات الخفيفة، دبلوم عالي محاسبة قانونية غير منشورة، جامعة بغداد، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، 2010م.
- 20- الأطار العام للدليل المحاسبي الحكومي الموحد، وزارة المالية، 2013م.

المصادر الأجنبية:

- 1- Knorath, Larry F. (2004). **Auditing Risk Analysis Approach**, 5th edition, Copyright by South Western.
- 2- Alvina Arens and James , K.Loebbecke (2000) Audting , Aninegrated, Approach , 8th, Edition , Prentice Hall International, Inc.