

تقويم نظام المعلومات المحاسبي لشركة التمور العراقية إستناداً لمكونات الرقابة الداخلية

شهاد صبيح الصفار

نهاد محمد وهيب

الجامعة التقنية الوسطى - الكلية التقنية الادارية / بغداد

Sohadalsaffar72@mtu.edu.iq

dbc0015@mtu.edu.iq

الخلاصة

1. ترمي الورقة الى بحث إمكانية تقويم نظام المعلومات المحاسبي إستناداً الى مكونات الرقابة الداخلية الخمس بما يعزز جودة المعلومة المحاسبية، ويجعل ذلك بمثابة منهجية تُلفت الانتباه نحو مجالات القصور، عن طريق الاستعانة بنتائج عملية التقويم.
 2. تمثلت مشكلة البحث في ضعف إهتمام شركة التمور في بناء منهجية تحدد كيفية تقويم نظام المعلومات المحاسبي من خلال الاستعانة بما توفره مكونات الرقابة الداخلية من مؤشرات، اذ كان الهدف منها تطوير ورفع في مستوى اداء سياسات وإجراءات مكونات الرقابة الداخلية التي تحكم معالجة المعاملات، و بيان جوانب القصور عند عدم الايفاء بمكونات الرقابة الداخلية، فيما يخص مصداقية المعلومات المحاسبية.
 3. تناولت فرضية البحث الاتي: يساعد التقويم السليم والمناسب من قبل شركة التمور العراقية لتصميم وتنفيذ نظام المعلومات المحاسبي من خلال مكونات الرقابة الداخلية، في رسم منهجية للتعامل مع مجالات الضعف ومعالجتها.
 4. اهم النتائج التي تم التوصل اليها من خلال هذه الورقة يمكن ذكرها بالآتي:
 - (أ) وجود قصور في نظام المعلومات المحاسبي للشركة موضوع البحث كالتأخير في تقديم الحسابات الختامية في وقتها، والمبالغة في اعداد الموازنات التقديرية، وعدم وجود حساب سيطرة لسجل (المدينين والدائنين)، وعدم تطبيق القاعدة المحاسبية رقم (14)، ولا تمتلك الشركة نظام كلفوي دقيق.
 - (ب) ضعف في فهم اهمية مكونات الرقابة الداخلية من قبل الشركة المبحوثة، وعدم تعميم قواعد السلوك المهني، ولا يوجد قسم او شعبة لإدارة المخاطر انما الامر متروك على كل قسم من اقسام الشركة، وضعف في نشر السياسات والاجراءات الرقابية من خلال كراس موزع على كافة المستويات الادارية، وتفتقر الشركة الى ادخال التقنية الحديثة في معالجة عملياتها، وعدم تمتع قسم التدقيق الداخلي بالاستقلالية في اداء عمله.
- كلمات مفتاحية: نظام المعلومات المحاسبي، الرقابة الداخلية، لجنة دعم المنظمات، مكونات الرقابة الداخلية.

Evaluation of the Accounting Information System for the Iraqi Dates Company Based on the Components of Internal Control

Nihad Mohamed Wahib

Sohad Sabih Alsaffar

Middle Technical University \ Technical College of Management

Abstract

1. The paper aims to examine the possibility of evaluating the accounting information system based on the five components of internal control in a way that enhances the quality of accounting information, and makes this a methodology that draws attention to areas of deficiencies, using the results of the evaluation process.
2. The research problem was represented in the weakness of the dates company's interest in building a methodology that determines how to evaluate the accounting information system through the use of indicators provided by the internal control components, as the aim was to develop and raise the performance level of the policies and procedures of the internal control components that govern the processing of transactions, and a statement of the shortcomings when the components of internal control are not fulfilled, with regard to the credibility of accounting information.
3. As he addressed the purpose of the research through the following hypothesis: The proper and appropriate evaluation by the Iraqi Dates Company to design and implement the accounting information system through the internal control components helps him in drawing up a methodology to deal with and address areas of weakness.

4. While the most important results that were reached through this paper can be mentioned as follows:

(A) There are shortcomings in the accounting information system of the company in question, such as the delay in submitting final accounts on time, exaggeration in preparing estimated budgets, and the absence of a control account for a record (Debtors and creditors), and the accounting rule No. (14) Is not applied, and the company does not have an accurate cost system.

(B) Weakness in understanding the importance of the components of internal control by the company in question, and the lack of generalization of the rules of professional conduct. There is no department or division for risk management, but it is up to each department of the company, and weakness in the dissemination of control policies and procedures through a brochure distributed to all Administrative levels. The company lacks the introduction of modern technology in the treatment of its operations, and the department does not enjoy the internal audit is independent in the performance of its work.

Keywords: Accounting information system, Internal control, Committee to Support Organizations, Components of internal control.

إبلاغ الادارة عنها. واخيرا يعرض الفصل الرابع اهم

الاستنتاجات والتوصيات التي توصل اليها البحث.

المبحث الاول/ منهجية البحث

1-1: مشكلة البحث

تُلمز الوحدات الاقتصادية بتقديم معلومات صادقة وعادلة من خلال تقاريرها المالية. أذ تتمثل مشكلة البحث في ضعف إهتمام شركة التمور العراقية في بناء منهجية تحدد كيفية تقويم نظام المعلومات المحاسبي من خلال الاستعانة بما توفره مكونات الرقابة الداخلية من مؤشرات.

1-2: أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث من خلال الآتي:

1. تسليط الضوء على مفهوم الرقابة الداخلية ومكوناتها الخمسة وفقاً لإطار لجنة دعم المنظمات.
2. إقتراح إجراءات تطويرية في السياسات وإجراءات الرقابية المكونة لنظم المعلومات المحاسبية لشركة التمور، من خلال تحديد نقاط الضعف واستغلال الفرص المتاحة.

1-3: أهداف البحث

يسعى البحث إلى تحقيق الآتي:

1. تطوير ورفع في مستوى اداء سياسات وإجراءات مكونات الرقابة الداخلية التي تحكم معالجة المعاملات.
2. بيان جوانب القصور عند عدم الإيفاء بمكونات الرقابة الداخلية، فيما يخص مصداقية المعلومات المحاسبية.

المقدمة

ترغب الوحدات الإقتصادية في إدارة أعمالها بصورة منظمة وفاعلة من أجل الحصول على معلومات وقوائم مالية موثوق بها من قبل الأطراف الداخلية والخارجية، لذا فإنها بحاجة إلى رقابة داخلية تخفف التأثيرات السلبية للتصرفات البشرية التي منها على سبيل المثال لا الحصر إرتكاب الأخطاء والتحريرات. يُعد التصميم الرقابة الداخلية بما تتضمنه من مكونات ومبادئ، من مسؤوليات إدارة الوحدة الاقتصادية [1]. فهي مُلزَمة بتصميم سياسات وإجراءات توفر تأكيداً مناسباً حول صدق وعدالة الإبلاغ المالي [2]. وينبغي عدم نسيان التكاليف والمنافع المتوقعة من تصميم وتطبيق مكونات الرقابة الداخلية [3].

تساهم الرقابة الداخلية مع مكوناتها الخمس حسب إصدار لجنة دعم المنظمات لسنة 1992 في تقديم ابلاغ مالي معول عليه وضمان الالتزام بالقوانين والتشريعات والحفاظ على موجودات الوحدات الاقتصادية. تسعى هذه الورقة، الى عرض موضوع البحث ضمن أربعة فصول تلي هذه المقدمة. إذ تضمن الفصل الأول بيان مهجية البحث. فيما بين الفصل الثاني مدخلا مفاهيمياً عن نظام المعلومات المحاسبي، وكل من الرقابة الداخلية ومكوناتها وفق لجنة دعم المنظمات. اما الفصل الثالث بيّن جانباً من تقويم نظام المعلومات المحاسبي بناءً على مكونات الرقابة الداخلية في الشركة العراقية لتصنيع وتسويق التمور/ مساهمة مختلطة، لتحديد نقاط الضعف

1-4: فرضية البحث

يستند البحث إلى الفرضية الاتية: "يساعد التقويم السليم والمناسب من قبل شركة التمور العراقية لتصميم وتنفيذ نظام المعلومات المحاسبي من خلال مكونات الرقابة الداخلية، في رسم منهجية للتعامل مع مجالات الضعف ومعالجتها".

1-5: حدود البحث

الحدود الزمانية و المكانية للبحث كالاتي:

1. الحدود الزمانية: كانت الحدود الزمانية للبحث للسنوات 2019، 2020، 2021.

2. الحدود المكانية: تمثلت الحدود المكانية في شركة التمور/ قطاع مختلط، بسبب قدرة الباحثين للحصول على معلومات تفصيلية لمكونات الرقابة الداخلية. فضلاً عن الاطلاع على جوانب تطبيق وعدم تطبيق السياسات والاجراءات الرقابية الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية.

1-6: أسلوب البحث

1. الجانب النظري: من خلال اعتماد المنهج الوصفي وذلك عن طريق الاعتماد على المصادر العربية والأجنبية المتمثلة بالمراجع العلمية كالكتب والأبحاث ولأطاريح والرسائل الجامعية المنشورة وكذلك عن طريق الشبكة الدولية للاتصالات (الانترنت).

2. الاعتماد على المنهج الاستقرائي: عرض مكونات الرقابة الداخلية وفقاً لإطار لجنة دعم المنظمات وتأثيره في تقويم نظم المعلومات المحاسبي لدى الوحدة الاقتصادية موضوع البحث من خلال المعايشة الميدانية والمقابلات الشخصية مع مسؤول قسم التدقيق الداخلي، المدير المالي، الهيئات الرقابية التابعة لديوان الرقابة المالي الاتحادي.

المبحث الثاني/ نظرة تعريفية عن نظام المعلومات المحاسبي:

يلعب نظام المعلومات المحاسبي دوراً مهماً في جميع الوحدات الاقتصادية، ويساعدها في إدارة وتنظيم عملها والسيطرة على أنشطة الوحدة، والمساهمة في اتخاذ القرارات من خلال ما يوفره من معلومات.

2-1 نظرة عامة عن مفهوم النظام :

يُمثل النظام مجموعة من مكونين أو أكثر من المكونات أو الأنظمة الفرعية المترابطة، التي تخدم هدفاً مشتركاً [4] ويكون النظام مترابط ومتجانس من خلال مجموعة من الموارد والعناصر (كالإفراد، والآلات، والعمال، والسجلات... الخ) التي تتفاعل مع بعض داخل اطار معين (حدود النظام) لتحقيق هدف او مجموعة من الأهداف [5]. تتفق الانظمة على وجود خصائص تشارك بها يمكن تلخيصها بالآتي [6]، [7]، [8]:

1. العناصر، الأجزاء، الوحدات: يتكون اي نظام عادة من مجموعة أجزاء او عناصر او الوحدات، تمثل مقومات النظام بعض هذه المقومات تكون بشرية كالأفراد اللازمين لإدارة وتشغيل النظام، والبعض الاخر مقومات تكون مادية أو معنوية أي غير بشرية كالأجهزة والمعدات والبرامج.

2. الهدف: يسعى كل نظام الى تحقيق هدف والذي يعد سبب وجوده وتكوينه. وعادة ما ينقسم الهدف الرئيس الى عدة اهداف فرعية تختص بتحقيقها النظم الفرعية التي يتكون منها النظام الرئيس.

3. البيئة المحيطة: النظام لا يعمل في فراغ، ولكن يتعامل مع بيئة يستمد منها المدخلات ويمدها بالمرجات.

2-2 مفهوم نظام المعلومات

هناك عدة تعاريف تصف مفهوم نظام المعلومات لعل من أبرزها الآتي:

1. مجموعة متكاملة من الموارد كالأجهزة والاشخاص والبرامج، التي تم إنشاؤها لجمع البيانات وتخزينها وإدارتها وتوفير معلومات للمستخدمين [9].

2. مجموعة المكونات المترابطة التي تجمع وتعالج وتخزن البيانات وتحولها الى معلومات مفيدة وتوافر التغذية الراجعة التي تساعد الوحدات في تحقيق أهدافها، كزيادة الأرباح أو تحسين خدمة الزبائن [10].

3. مجموعة من المكونات المترابطة مع بعضها البعض بشكل منظم لغرض انتاج المعلومات المفيدة وايصالها

للمستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب لمساعدتهم في اداء الوظائف الموكلة اليهم [11].

ترى الباحثان، من خلال ما ورد من مفاهيم وتعريف رغم اختلاف الصياغات الا انها تتفق في جوهرها حول نظام المعلومات انه نظام وجد لغرض مساعدة المستفيدين منه في إتخاذ القرارات، وتنظيم وظائف الوحدة الاقتصادية من خلال المعلومات المناسبة والملائمة والمفيدة في الوقت المناسب التي يوفرها النظام.

تضم أنشطة نظام المعلومات كل من الآتي [12]، [13]:

- أ. المدخلات: تجميع البيانات حول الاحداث.
- ب. المعالجة: مجموعة من العمليات الحسابية والمقارنة المنطقية والتلخيص والتصنيف والفرز التي تجرى على المدخلات (البيانات) لغرض تحويلها الى معلومات.
- ج. المخرجات: توصيل المعلومات للمستفيدين بصور اشكال مختلفة كالتقارير، والجداول، والقوائم والاشكال البيانية، إذ يطلق على هذه المعلومات بمخرجات نظام المعلومات.
- د. الرقابة: للحصول على معلومات صحيحة ودقيقة يتطلب رقابة على عمليات الادخال، والمعالجة، والمخرجات لغرض التأكد من ان النظام ينتج ويقدم المعلومات وفق المعايير المفروضة عند تصميمه.

هـ. التغذية الراجعة (العكسية): ويقصد بها المعلومات المرسله عكسياً من قبل مستخدم النظام إلى القائمين على النظام، تعليقاً على أنشطة المدخلات، والعمليات، والمخرجات، لنظام المعلومات. أي هي عوائد للنظام التي تهتم بتصحيح مساراته على أساس توجيه ومتابعة وتنفيذ المخرجات الناتجة عنه من خلال رقابتها [14].

تبرز أهمية نظام المعلومات للوحدات بالآتي [15]:

- نمو حجم الوحدات: ادى ازدياد حجم الوحدات وتنوع عملياتها، الى النمو الواضح في كل من عدد الافراد العاملين فيها، وعدد الزبائن الذين يتعاملون معها، وازدياد رؤوس الاموال المستثمرة، وتعدد الجهات ذات المصلحة.

جميعها امور ادت الى ضرورة انتاج المعلومات بصورة مستمرة ودائمة.

- ازدياد قنوات الاتصال: تعدد وتعقد العمليات التي اصبحت تمارسها اغلب الوحدات في الوقت الحاضر ادت الى ضرورة تقسيم العمل فيها حسب اختصاصات معينة عن طرق توفير المعلومات بصورة رأسية وافقية وتبادلية مع بعضها البعض يتعلق كل منها حسب مستوى اداري معين من خلال وجود نظام معلومات.

- تعدد الاهداف: لم تعد اهداف الوحدات مقتصرة في تحقيق اكبر قدر من الربح، بل تعددت لتشمل تخفيض التكاليف، وتحسين الانتاج، وارضاء الزبون، والنمو والتنوع بالمنتجات، وتحسين الجودة، والمساهمة في الرخاء الاقتصادي. مما ادى الى زيادة الحاجة الى المعلومات التي يمكن من خلالها وضع الخطط واتخاذ الخطوات لغرض تحقيق الاهداف وذلك من خلال وجود نظام للمعلومات مسؤولاً عن ذلك.

- التأثير بالبيئة الخارجية: تتأثر الوحدات بالبيئة التي تعمل في نطاقها وتؤثر فيها، وازدادت هذه العلاقة في الوقت الحاضر لكثرة التغيرات الناتجة عن تغير في الظروف التكنولوجية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تتبعها الوحدات، إذ ينبغي على الإدارة ان تكون على دراية بهذه التغيرات والظروف ولا شك ان ذلك يتطلب قدراً كبيراً من المعلومات.

- التطورات التكنولوجية: حدوث تطورات التكنولوجيا في مجالات الحصول على البيانات، وتخزينها، ومعالجتها، وتوصيل نتائجها للمستفيدين، مما تطلب ضرورة ان يكون هناك نظام معلومات مسؤول عن ذلك.

2-3 مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

كثيراً ما يقال أن المحاسبة هي لغة الأعمال، إذا كان الأمر كذلك فإن نظام المعلومات المحاسبية هو الذكاء، وهو وسيلة توفير المعلومات لتلك اللغة. تمثل المحاسبة التسجيل المنتظم والشامل للمعاملات المالية، ويشمل أيضاً تلخيص هذه المعاملات وتحليلها والإبلاغ عنها للإدارة والمالكين،

من خلال التعاريف، تظهر مجموعة من الصفات وكالاتي [22]، [23].

- يشمل نظام المعلومات المحاسبي مزيجاً من الجهد البشري والآلي يؤدي مختلف الوظائف.
- يتم تشغيل ومعالجة البيانات استناداً الى المبادئ المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً حول الوحدة الاقتصادية.
- من حيث الهدف الذي يسعى الى تحقيقه تقديم المعلومات للمستخدمين من داخل وخارج الوحدة.
- البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، بضمنها الحواسيب، والأجهزة الطرفية، وأجهزة شبكات الاتصالات المستخدمة في تجميع، وتخزين، ومعالجة، وإرسال البيانات والمعلومات (النظم الالكترونية).

هدف نظام المعلومات المحاسبي بكافة مكوناته التي هي عبارة من السجلات والمستندات في إنتاج المعلومات بشكلها النهائي. ولتحقق هذا الهدف، من الضروري أن يرتبط النظام بأهداف محددة أبرزها الاتي [24]، [25]:

أ. إنتاج التقارير: مساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الاهداف وكذلك تقويم اداء الانشطة، لذا تعد التقارير اداة للتخطيط ووسيلة رقابية على أنشطة الوحدات، فالدفاتر والسجلات والقوائم المالية لا يمكنها وحدها أن تبين كفاءة وفاعلية الوحدة الا اذا تم ترجمة البيانات الواردة فيها، وتحويلها على شكل تقارير مالية ومحاسبية، وتقديمها إلى المسؤولين عنها.

ب. الدقة في التقارير: من الضروري إعداد التقارير بشكل دقيق، فالدقة تُعد هدفاً من الاهداف الرئيسية التي يسعى نظام المعلومات المحاسبي تحقيقها، وقياس كفاءه وفاعلية النظام يعتمد على جودة التقارير التي يوفرها للمستخدمين، معيار هذه الجودة يمكن لمسه من دقة البيانات الواردة في هذه التقارير.

ج. ملاءمة التقارير لإحتياجات المستويات الإدارية: يمكن قياس كفاءة وفاعلية التقارير من خلال حاجة المستويات الإدارية المختلفة لها، لذا ينبغي أن تكون هذه التقارير مناسبة لإحتياجاتهم، كلما كانت خالية من المعلومات غير

المستثمرين واجهزة الرقابة ودوائر تحصيل الضرائب، وهذا يعني أن المحاسبة هي عملية تحديد البيانات وجمعها وتخزينها بالإضافة إلى تطوير المعلومات والقياس وعملية الاتصال، بحكم التعريف، المحاسبة هي نظام معلومات إذ أن نظام المعلومات المحاسبي يجمع ويسجل ويخزن ويعالج البيانات لإنتاج معلومات لصانعي القرار [16]. تعتمد الوحدات الاقتصادية على أنظمة المعلومات المحاسبية لتبقى قادرة على المنافسة إذ تُعد المعلومات مورداً اقتصادياً كما بالنسبة للموجودات، وتكون جزءاً من العملية الانتاجية، وبمقابلة أمر حاسم للبقاء في المنافسة [3]، لذا سيتم عرض بعض التعاريف التي ناقشت مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وكالاتي:

1. يجمع، ويسجل، ويخزن، ويعالج، البيانات لإنتاج معلومات من اجل متخذي القرار. ويشمل الأشخاص والإجراءات، والتعليمات، والبيانات، والبرمجيات، والبنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات، والضوابط الداخلية، والتدابير الأمنية [17].

2. يجمع نظام المعلومات المحاسبي البيانات حول المعاملات، ويعالج تلك البيانات المحاسبية، ويولد تقارير مالية [18].

3. مجموعة إجراءات وأنظمة تجمع البيانات المحاسبية من المعاملات التجارية، لتثبيتها في السجلات المختصة، ومعالجتها عن طريق تصنيفها وتلخيصها، والإبلاغ عنها للمستخدمين الداخليين والخارجيين [19].

4. ذلك الجزء الأساس والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدات الاقتصادية الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات من مصادر خارج وداخل الوحدة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها الى معلومات مفيدة لمستخدميها [20].

5. يقوم بإنتاج معلومات امينة، وصادقة، ودقيقة، وموثوقة، وموضوعية، ومحيدة لغرض مساعدة الاطراف المستفيدة في مجالات التخطيط، والرقابة، وتقويم الاداء، واتخاذ القرارات [21].

أولاً. المستخدمون الداخليون:

- مالكو الوحدة الاقتصادية: من خلال تزويدهم بالمعلومات التي تبين اعمال الوحدة خلال فترة محددة من (ربح أو خسارة). على ضوء هذه المعلومات يتم مساعدتهم في معرفة الوضع المالي [27].

- إدارة الوحدة: تزويد الادارات (العليا والوسطى والدنيا) بالبيانات والمعلومات اللازمة في اتخاذ القرارات، والتي تصب في مصلحة الوحدة. إذ من خلال المعلومات المحاسبية تمكن الإدارة القيام بأعمالها الاساسية كالخطيط، والاشراف، والمتابعة [27].

- العاملون في الوحدة الاقتصادية. يُعد العاملون معنيون بوضع الوحدة ومستقبلها، فانتمائهم لها مقترن بأجورهم ومكافآتهم. وان تطور وضعها يشجعهم اكثر للانتماء. يمكن القول من خلال المعلومات التي توفرها المحاسبة فإنه يساعدها على لعب هذا الدور [28].

ثانياً. المستخدمون الخارجيون [29]

- الدائنون: يحتاج الدائنون على سبيل المثال المصارف أو المؤسسات المالية الأخرى، إلى إتخاذ قرار حول ما إذا كانوا سيمنحون قروضاً للوحدة الاقتصادية. ولديها القدرة على دفع الفائدة في النهاية سداد أصل القرض. وكذلك الحال بالنسبة للمجهزين أو الموردين.

- المستثمرون: يهتم مقدموا رأس المال ومستشاروهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم في الوحدة والعائد المتوقع منها، ولذلك يحتاجون لمعلومات تساعدهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع. كما يهتم المستثمرون بالمعلومات التي تساعدهم على تقييم قدرة الوحدة على توزيع ارباح للأسهم.

- الدولة /الحكومة: تهتم الحكومات بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة الوحدات ومن هنا يتطلب الحصول على معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة وتحديد السياسات الضريبية وكأساس لإحصاءات الدخل القومي.

الضرورية كلما كانت ذات كفاءة وفاعلية عالية. لذا هناك ضرورة لمراعاة محتوى المعلومات لتكون مناسبة لاتخاذ القرار.

د. الوقت المناسب لتقديم التقارير: يُعد وصول المعلومات الضرورية للإدارة في الوقت المناسب، من الأمور الملازمة للدقة. إذ من الممكن الجمع بينهما في اعداد التقارير، فلابد من تقليل الفجوة الزمنية بين إعداد التقارير واتخاذ القرارات وذلك من اجل اخذ الإجراءات الصحيحة في الوقت المناسب، فالوقت هنا عامل له اهمية كبيرة فالتقارير تفقد أهميتها وقيمتها إذا تم تقديمها بوقت متأخر.

هـ . تحقيق التوازن والمرونة بين تكلفة النظام واهدافه: ان تحقيق التكلفة في اعداد التقارير تعني المحاولة لتقليلها وتخفيضها الى حد معين من غير ان يؤثر ذلك الهدف من اعداد هذه التقارير، كما يجب ايضا ان تتصف هذه التقارير بالمرونة من اجل العمل على تصحيحها وتعديلها اذا تطلب الامر ذلك.

و. توافر وسائل الرقابة الداخلية في النظام: يُمثل وجود الرقابة الداخلية في الوحدة وجود خطة لتنظيم الوسائل والإجراءات، ضماناً لحماية الموجودات والتأكد من مدى دقة المعلومات المحاسبية والاعتماد عليها. فالنظام المحاسبي دائماً يسعى إلى إنتاج معلومات دقيقة وواضحة وملائمة وكذلك حماية الأموال الخاصة بالوحدة والرقابة عليها.

2-4 مستخدمو نظام المعلومات المحاسبي

من يستخدم المعلومات المحاسبية، وما هي المعلومات التي يحتاجونها لتلبية متطلبات صنع القرار لديهم؟ بشكل عام، يُطلق على جميع الأطراف المهتمة بالوحدة الاقتصادية بأصحاب المصلحة. عادة ما يتم تقسيم مستخدمي المعلومات المحاسبية من أصحاب المصلحة إلى صنفين رئيسيين هما :

- كل من المستخدمين الداخليين الذين يتخذون قرارات تؤثر بشكل مباشر على العمليات الداخلية للوحدة، المستخدمين الخارجيين الذين يتخذون القرارات المتعلقة بعلاقتهم بالوحدة

[26].

♦ التحقق من سلامة أداء الإدارات التي تُفوض صلاحيات ومسؤوليات من قبل مجلس الإدارة. إذ يتطلب هذا الأمر مقاييس وإجراءات توفرها الرقابة الداخلية.

♦ يساعد وجود الرقابة الداخلية قوية، في ضمان الموثوقية المعلومات التي تحتاجها الإدارة دورياً من أجل رسم السياسات و إتخاذ القرارات.

♦ وجود رقابة داخلية كفوءة وفاعلة يساعد الإدارة على إخلاء مسؤولياتها عن طريق منع أو اكتشاف التحريفات المحتملة ويحافظ بالتالي على موجودات الوحدة الإقتصادية.

♦ حاجة الحكومة وجهات أخرى إلى معلومات وقوائم مالية لاستخدامها في التخطيط الإقتصادي والرقابة الحكومية وتحديد مقدار الضرائب المستحقة على الوحدة الإقتصادية، إذ يتطلب هذا الأمر وجود رقابة داخلية قوية تضمن دقة وسلامة تلك المعلومات والقوائم المالية.

أصدرت لجنة دعم المنظمات COSO ضمن تقريرها لسنة 1992 تعريفاً للرقابة الداخلية [33] إعتبرتها عملية يقوم بها مجلس إدارة وحدة ما، وإدارتها، وأفراد آخرين، تُصمم لتوفر تأكيد معقول حول تحقيق الأهداف ضمن الفئات الآتية:

- المصداقية للإبلاغ المالي.
- الفعالية والكفاءة في العمليات التشغيلية.
- الالتزام والامتثال بالقوانين والانظمة والتشريعات.

اما الاتحاد الدولي للمحاسبين، ضمن معيار التدقيق (315)، المعنون "فهم الوحدة الإقتصادية وبيئتها وتقدير مخاطر التحريف المادي" فقد إعتبرها بانها عملية تُصمم وتتأثر بأولئك المسؤولين عن مهام الحوكمة، والإدارة، وأفراد آخرين من أجل توفير تأكيد معقول عن إنجاز الوحدة الإقتصادية لأهدافها مع الأخذ في الحسبان موثوقية الإبلاغ المالي، وفاعلية وكفاءة العمليات التشغيلية، والالتزام بتطبيق القوانين والتعليمات [34].

حدد كل من معيار التدقيق الدولي (315)، وتقرير لجنة دعم المنظمات خمس مكونات للرقابة الداخلية كالآتي [33] ، [35] :

- الزبائن: يهتم الزبائن بالمعلومات المتعلقة باستمرارية الوحدة خصوصاً عندما يكون لهم ارتباط طويل معها أو الاعتماد عليها في توفير إحتياجاتهم.

- الجمهور: تؤثر الوحدات على قرار الجمهور بطرق متنوعة، على سبيل المثال قد تقدم الوحدات مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الافراد الذين تستخدمهم وتعاملهم مع الموردين المحليين. إذ تساعد القوائم المالية الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات التي تواجه الوحدات وتنوع انشطتها.

- المحللون الماليون: وهم خبراء الأسواق المالية، إذ يهتمون من خلال دراسة النتائج المالية المعلنة بتقييم اوضاع الوحدات في الأسواق وتقديم الاستشارات للمستثمرين في الأسواق.

المبحث الثالث / نظرة تعريفية عن الرقابة الداخلية

شهد مفهوم الرقابة الداخلية تطوراً تدريجياً مُهماً من أجل مقابلة التطورات السريعة والمتلاحقة في الحياة الإقتصادية ، إذ لم تُعدّ الرقابة الداخلية مجرد وسيلة تكفل الحفاظ على النقد من السرقة والاختلاس وإنما تطورت لتحقيق الأهداف الآتية :

- حماية الموجودات من السرقة والفقدان فضلا عن ضمان حُسْنُ إستغلالها من قبل الوحدة.
- التحقق من دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية.
- إلتزام الأفراد العاملين لدى الوحدة الإقتصادية بالقوانين والأنظمة.

تعددت العوامل المؤثرة في أهمية الرقابة الداخلية، ابرزها الاتي [31]، [32] :

♦ تَشَعُّبُ وتَعُدُّ نطاق أعمال الوحدة الإقتصادية ، مما أوجد صعوبة الاتصال المباشر من قبل الإدارة من أجل متابعة تلك الأعمال.

♦ منع أو تقليل احتمالات حدوث تحريفات مادية من قبل عناصر بشرية وذلك عن طريق الفحص والمراجعة التي توفرها الرقابة الداخلية.

تقويم فاعلية السياسات والاجراءات الموضوعة من قبل الوحدة الاقتصادية لدعم الرقابة الداخلية [39].

المبحث الرابع / تقويم نظام المعلومات المحاسبي بناءً على

فحص مكونات الرقابة الداخلية

لشركة التمور العراقية/ مساهمة- مختلط

4-1 نبذة تعريفية لشركة التمور العراقية موضوع البحث

تأسست شركة التمور العراقية، بموجب شهادة التأسيس المرقمة م ش/ 3187 في 1989/1/29 الصادرة عن وزارة التجارة، برأسمال قدره (50) مليون دينار (خمسون مليون دينار) استناداً لقانون الشركات (36) لسنة 1983 (المعدل) وبعد صدور قانون الشركات المرقم (21) لسنة 1997 تم تكييف اوضاع الشركة وفق احكام القانون المذكور مستعينة بتوجيهات وزارة التجارة لكونها الجهة القطاعية المرتبطة بها. تحددت اهدافها بعمليات إستلام وتصنيع وتسويق التمور الى الاسواق المحلية والخارجية. وقد تم زيادة رأس مال الشركة نتيجة لعمل الشركة وتطورها وبما يتناسب مع التغييرات الحاصلة لعدة مرات (رسمة واكتتاب عام) ليصبح راس مال الشركة بموجب قرار الهيئة العامة في 2013/1/20 (17250) مليون دينار وموقعها الجغرافي في العراق - بغداد الشالحية- وتتكون الشركة من فروع ومخازن للتمور يبلغ مجموع تلك المواقع (70) سبعون موزعة على محافظات العراق

4-2 فحص مكونات الرقابة الداخلية في شركة التمور

العراقية لتصنيع وتسويق التمور

إن أهمية وجود رقابة داخلية في كافة الوحدات الاقتصادية يدعم تحقيق اهدافها والمحافظة على موجوداتها ومدى الالتزام بالقوانين. قامت الباحثتان بالاعتماد على المنهج التحليلي في تقييم السياسات والإجراءات الرقابية للشركة موضوع البحث، وذلك بالاستناد الى التقارير المالية للسنوات 2016، 2017، 2018، 2019. والقوانين النافذة (قانون الشركات 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، وقانون العمل 37 لسنة 2015، وقواعد الخدمة لشركة التمور)، والتقارير الداخلية 2020-2021، والمقابلات

1. بيئة الرقابة: وتضم التصرفات والاجراءات والسياسات التي تعكس الاتجاهات العامة لمجلس الادارة والادارة التنفيذية والموظفين وادراكهم وأفعالهم المتعلقة بالرقابة وأهميتها في الوحدة، كما انها تمثل الإطار العام للوحدة ولجميع العناصر الأخرى. يمكن القول بأن فعالية بيئة الرقابة تنعكس على بقية المكونات بالايجاب او السلب.

2. تقدير المخاطر: تحليل المخاطر التي ترتبط بتحقيق أهداف الوحدة حول الإبلاغ المالي، وفاعلية استخدام الموارد، والالتزام بالقوانين. تضم المبادئ التي تدعم من فاعلية مكون تقدير المخاطر بالاتي [23]:

- وضع الأهداف على مستوى الوحدة.

- تحديد المخاطر وتحليلها.

- تقييم خطر الاحتيال.

- تحدد وتحلل التغيرات.

3. أنشطة الرقابة : تضم سياسات وإجراءات تعطي ضمان في تنفيذ إجراءات الإدارة، وإمكانية الاعتماد في التقارير المالية ومدى الالتزام والامتثال للقوانين واللوائح الموضوعة. مثال ذلك تقويم الاداء، معالجة المعلومات، الرقابة المادية، الفصل بين الواجبات [36].

4. المعلومات والاتصال : تحديد المعلومات المناسبة والملائمة في الوقت المناسب وبالذقة المطلوبة، التي تجعلها قابلة للاستعمال والمقارنة أن كانت مالية او غير مالية، تكفل الاتصال الفعال من خلال تدفق المعلومات الى كافة المستويات الإدارية. اما توصيلها فيتم من خلال الاجتماعات والتقارير المتدفقة من الأعلى الى الأسفل والعكس [37].

5. المتابعة : تقويم كل من تصميم وتشغيل السياسات والإجراءات الرقابية، من خلال التقويم المستمر على سبيل المثال يتم من خلال لجنة من داخل الوحدة، التدقيق الداخلي، أو التقويم المنفصل مثال ذلك التدقيق الخارجي [38].

وحسب ما جاء في تقرير لجنة دعم المنظمات COSO إعتبرت هذه المكونات الخمسة مقاييس يتم على اساسها

الهيئة العامة عن نتائج تنفيذ الخطة حسب خامسا المادة (117).

- معالجة المعلومات: المعلومات هي النتائج النهائية لأي عمل وان البيانات المالية المعروضة في التقارير المالية تُعد المعلومات النهائية لشركة التمور، التي يتم معالجتها وفق النظام المحاسبي للشركات (1) لسنة 1998، والنظام المحاسبي الموحد الصادر عن ديوان الرقابة المالي الاتحادي.

- الرقابة المادية: لم تقم شركة التمور بحماية موجوداتها من خلال التأمين عليها، والتأمين ضد خيانة الامانة واستخدام القاصات الحديدية والامينة والمخازن المعدة بشكل مناسب للخرن، حسب ما جاء في دليل تدقيق (4) الصادر من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق.

- الفصل بين الواجبات: عدم الفصل المناسب للوظائف المتعارضة (الحيازة، والتسجيل، والتقويض)، رغم وجود قواعد الخدمة لشركة التمور توضح الفصل بين الواجبات ضمن الفصل الثاني المادة الرابعة الفقرة الثانية منه.

4. المعلومات والاتصالات : عدم وضع خطة من قبل ادارة الشركة حول البرامج التدريبية لتطوير العاملين في المجال المالي والرقابي. ولا يوجد كراس موزع على كافة اقسام الشركة يُبلغ الموظفين بالضوابط الرقابية، والتأخر في انجاز الحسابات الختامية ضمن المدة المحددة قانونا وذلك بسبب عدم تسوية لبعض السلف الممنوحة لأغراض النشاط خلال السنة المالية، وعند مراجعة الارصدة المدينة والدائنة لسنوات التحليل وكما جاء بملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي لسنوات لوحظ عدم ارسال كتب تطلب تأييداً للأرصدة المدينة والدائنة في نهاية السنة، ولا يتوافر لدى شركة التمور نظام كلفوي دقيق لتوزيع مصاريفها على مراكز الكلف وانما تعتمد على اساس النسب المئوية وحسب النظام المحاسبي الموحد في التوزيع وهذا يؤدي الى عدم دقة توزيع مصاريفها.

5. المتابعة : وفق قانون الشركات 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، المادة (133) فقرة اولا: تخضع حسابات الشركة الى رقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية. إذ يتم دراسة وتقييم الرقابة الداخلية لشركة التمور ضمن دليل تدقيق رقم

الشخصية مع المدراء والعاملين، والملاحظات للاقسام من خلال التواجد الميداني في الشركة. فضلاً عن، الحصول على معلومات من الهيئات الرقابية التابعة لديوان الرقابة المالي الاتحادي العاملة في الشركة.

1. بيئة الرقابة : لا تعتمد الشركة موضوع البحث أنموذجاً لقواعد السلوك الصادرة من هيئة النزاهة لسنة 2006 الخاصة لموظفي الدولة والقطاع العام ومنسوبي القطاع المختلط، يتضمن (21) فقرة، يوضح فيها الفقرات المطلوب من الموظف الالتزام بها. حسب قواعد الخدمة في الشركة التي يضعها مجلس الادارة استناداً لأحكام قانون الشركات ضمن المادة (102) لقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، ضمن المادة الرابعة، أولاً: يقوم المجلس بوضع هيكل تنظيمي للشركة لتحديد المسؤوليات والواجبات لكل قسم من الاقسام، وسبل تدفق المعلومات حسب قواعد الخدمة الموضحة اعلاه ضمن المادة الرابعة، الفقرة ثانياً: للمدير المفوض وضع وصف وظيفي لواجبات واختصاصات العاملين في كل تشكيل اداري وتحديد عدد العاملين للمستويات الوظيفية في الشركة كافة الا ان هناك ضعف في تطبيقها. ولا توجد لدى الشركة خطة واضحة لتدوير الموظفين بين الاقسام بصورة دورية.

2. تقدير المخاطر : لا تمتلك الشركة قسماً خاصاً بإدارة المخاطر، إذ يتحمل كل قسم من اقسام الشركة المخاطر الخاصة به، ومن خلالها يتم تقديم تقارير تضم الاسباب والايضاحات والبدائل الى مجلس الادارة والادارة التنفيذية.

3. أنشطة الرقابة : تلتزم شركة التمور بالسياسات والإجراءات التي توضع من قبل الادارة التنفيذية، فيما يخص الأنشطة الرقابية وحسب الاتي:

- مراجعات الاداء: تقوم الشركة بأعداد الموازنات التخطيطية حسب البند خامساً من المادة (102)، والبند رابعاً المادة (117)، من قانون الشركات (21)، لسنة 1997 المعدل لسنة 2004 (النقدية، والمبيعات، والمشتريات، والقوى العاملة، والنفقات الرأسمالية، والانتاج) ومتابعة تنفيذ الخطة وتقديم تقارير دورية الى مراقب الحسابات وتقرير سنوي الى

العقود ونتائج تنفيذها، لا يقوم بتدقيق قوائم البيانات المالية)، إذ يقتصر عمل القسم على التدقيق المستندي لقسم الحسابات.

4-3 آلية تقويم نظام المعلومات المحاسبي استناداً لمكونات الرقابة الداخلية

لغرض وضع مفاهيم البحث موضع التطبيق العملي وإطلاع الباحثان من خلال التواجد الفعلي في الشركة محل البحث وبعد التأكد من تطبيق معظم مكونات الرقابة الداخلية، يمكن تصميم نموذج لتقويم نظام المعلومات المحاسبي من خلال دوراته، إذ تم تقسيم الدورات الى ستة فترات، كما مبينة في الجدول (1).

(4) الصادر عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق، ولا يتمتع المدققين الداخليين بالاستقلالية عند قيامهم بأعمالهم التي يقومون بتدقيقها كاشتراك موظفي قسم التدقيق بلجان توزيع الرواتب، ولا يوجد دليل بالإجراءات وبرامج عمل واضحة لدى قسم التدقيق الداخلي في الشركة، إذ يعتمد كلياً على خبرة الموظفين، عدد موظفي قسم التدقيق الداخلي لشركة التمرور قليل قياساً بحجم أعمال الشركة وهم اثنان في المقر وواحد لكل فرع من فروعها، عدم قيام قسم التدقيق الداخلي بتغطية كافة أعمال ونشاطات شركة التمرور مثل (متابعة تنفيذ بنود الموازنة التخطيطية، إجراء الجرد المفاجئ لصناديق الشركة في بغداد والمحافظات، زيارة مخازن ومعامل والوقوف على مراحل ونسب الانجاز، تدقيق

جدول (1) دورات نظام المعلومات المحاسبي

التسلسل	اولا	ثانياً	ثالثاً	رابعاً	خامساً	سادساً
العمليات التشغيلية	دورة الايراد	دورة النفقات	دورة الانتاج	دورة الموارد البشرية	دورة التمويل	دورة الاستاذ العام والتقرير

حددت الباحثان منهجاً لتقويم نظام المعلومات المحاسبي للشركة موضوع البحث، كما مبين في الجدول (2) تصنيفات مستوى الضعف والدرجات المقابلة لها. إذ صنفت الباحثان الضعف وفقاً لتدرجات رقمية، من اجل الحصول على تقييمات تحتوي على درجة مقبولة من الدقة.

جدول (2) التدرج الرقمي لمستويات الضعف

ضعيف	متوسط	كبير
4 - 1	7-5	10 - 8

التوضيح، ادخال اوامر البيع لنظام المعلومات المحاسبي كان تقويم الضعف للمرحلة الاولى من مراحل دورة الايراد (20) درجة من اجمالي (108) درجة، إذ تتضمن 9 بتقويم كبير، واثنين بتقويم متوسط، وبتقويم واحد ضعيف $(10 \times 9) + (7 \times 2) + (4 \times 1)$. اما المرحلة الثانية، تنفيذ اوامر الشحن كان تقويم الضعف صفر من اجمالي 10 درجة إذ يتضمن ، ورقم بتقويم كذا $(10 \times 1) + (10 \times 0)$ ، وكذلك الحال لبقية الجداول، فضلاً عن جانب الاجراءات الرقابية لكل مرحلة من مراحل الدورات مع اقتراح التحسينات لبعض جوانب تلك المتطلبات.

اما الجداول (3)، (4)، (5)، (6)، (7)، (8) فجميعها توضح العمليات التشغيلية لدورات نظام المعلومات المحاسبي موزعة على مراحل الدورات للعمليات التشغيلية. فضلاً عن مكونات الرقابة الداخلية المؤثرة على كل مرحلة من مراحل تلك الدورات، وجانب مجال الفحص عنها. إذ تم تصنيف ضعف عدم توافر المتطلب، المتحصل عليها من الشركة محل البحث من قبل الباحثين، وكانت درجات التقويم ضمن الحد الاقصى (4، 7، 10)، وفي حين يعني الرمز (✓) ان المتطلب مطبق، في حين يعني الرمز (×) ان المتطلب غير مطبق وتعطي الدرجة حسب التصنيف الخطأ، على سبيل

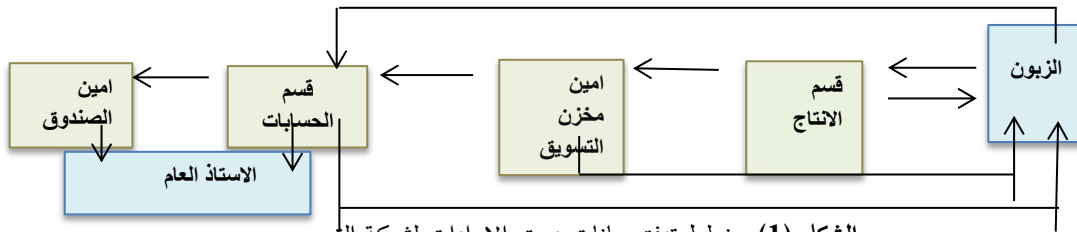
بها الى القسم المالي ليتم معالجتها واخراجها على شكل تقارير مالية وغير مالية لتخدم الجهات المستفيدة منها (داخلية وخارجية)، وهذا ما سيتم توضيحه من خلال العمليات التشغيلية للشركة في هذا الفصل.

4-4 نظرة تعريفية لنظام المعلومات المحاسبي في شركة التمور العراقية

من خلال الاطلاع على واقع الشركة التمور، يقع نظام المعلومات المحاسبي ضمن صلاحية القسم المالي في الشركة، إذ تقوم الاقسام الاخرى بأرسال المعاملات الخاصة

4-4-1 دورة الإيرادات لشركة التمور العراقية

تقوم الشركة قبل بدء السنة المالية من كل موسم للتمور، بأعداد موازنات تخطيطية للنشاط (المبيعات، الانتاجية، المشتريات [استلام التمور]، مصروفات). تتمثل دورة الإيرادات (المبيعات) بنظام المبيعات والمتحصلات النقدية، إذ تبدأ من تسلّم طلب الزبون لمنتجات الشركة وتنتهي بتحصيل النقد. بين الشكل (1) تدفق بيانات دورة الإيرادات للشركة لموضوع البحث.



الشكل (1) مخطط تدفق بيانات دورة الإيرادات لشركة التمور

(امر التجهيز، ومستند الصرف المخزني) الى قسم الحسابات وبعد استلام قسم الحسابات يقوم بتنظيم قائمة بيع (فاتورة بيع) من نسختين تسلّم النسخة الاولى الى الزبون عند شحن البضاعة. نسخة الثانية ترفق مع امر التجهيز والعقد بين الطرفين والموافقات على عملية البيع إذ ينظم قسم الحسابات قيد (مبيعات) لتثبيت عملية البيع بالأجل حسابياً يتم تثبيت (المديونية والإيرادات). يقوم القسم المالي بإصدار كشوفات وكتب مطالبة دورية مرسلّة الى الزبون لمطالبته بتسديد قيم التمور المجهزة له بموجب العقد، عند امتناع الزبون بالدفع تقوم الشركة باتباع الطرق القانونية لاستحصال الدين الذي بذمته. وبعد ان يتم تحصيل النقد من بيع البضاعة يقوم الزبون بالسداد لدى امين الصندوق او المصرف، ليقوم امين الصندوق بتنظيم وصل قبض من عدة نسخ موزعة على (الزبون، قسم الحسابات (القسم المالي). وعندما يكون البيع نقداً من قبل البيع المباشر (منافذ البيع)، يقوم مسؤول المنفذ في نهاية اليوم بجمع قيم و قوائم البيع للتمور المباعة، وتسليمها لحسابات الفروع الخاصة بالشركة ليقوم امين صندوق الفرع بتحرير وصل قبض فرعي بالمبلغ المستلم، وفي نهاية كل شهر يقوم قسم حسابات الفرع بأرسال

من خلال الشكل (1)، تبدأ الشركة باستلام طلبات الشراء لمنتجات الشركة. تختلف طلبات البيع حسب نوع الزبون (بيع مباشر، بيع بالأجل)، مقدمة الى قسم الانتاج والتسويق في الشركة، يقوم مدير الانتاج والتسويق بتقديم الطلبات بعد دراستها وفحصها الى الادارة التنفيذية (المدير المفوض) او من يخوله بالموافقة او رفض الطلب حسب الصلاحيات الممنوحة من قبل مجلس الادارة عن طريق محاضر جلسات اجتماعات المجلس. وبعد ان تتم الموافقة على طلب الزبون (بيع بالأجل) ينظم القسم القانوني للشركة عقد مع الزبون يتضمن شروط الدفع والشحن والتوقيع والتواريخ. وبعدها يقوم قسم الانتاج (التسويق) بتنظيم أمر تجهيز من عدة نسخ موزعة على (الجهة المسلمة، حسابات المبيعات، المخازن). إذ يتم ارسال امر التجهيز الى امين التسويق بعد التأكد من توافر المخزون يقوم امين التسويق بعد استلام امر التجهيز بتحرير مستند صرف مخزني من ثلاث نسخ موزعة على (الجهة المسلمة، حسابات المبيعات)، وبعد عملية تسليم الطلب الى الزبون يقوم الزبون بنقل (شحن) البضاعة الذي يقع على عاتق الزبون نقلها لعدم وجود قسم للشحن لدى الشركة. ثم يقوم امين المخزن بإرسال النسخ من

تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الإيرادات استناداً لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقويم المعروضة في الجدول (3)، يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة الإيرادات (المبيعات) هي (47) درجة، اي بنسبة 20% من اجمالي المتطلب (234) درجة ضمن الجدول (9) وذلك بسبب الاتي:

1. غياب الدعم الحكومي لنشاط التمور، كإعفاؤها من الضرائب والرسوم، والحد من دخول المنتجات الاجنبية.
 2. المنافسة القوية من خلال زيادة المعروض من المنتجات الاجنبية ورخص ثمنها بالأسواق المحلية.
 3. لا توجد سياسة تسويقية واضحة ومعتمدة لدى الشركة وانما تم تخويل المدير المفوض جميع الصلاحيات (البيع نقداً او بالأجل وابرار العقود) مباشرة والابتعاد عن مبدأ المشاركة.
- يوضح الجدول (3)، تقويم نظام معلومات دورة الإيرادات من خلال مكونات الرقابة الداخلية عليها.

الكشوفات الشهرية للفروع (الاستخدامات والمقبوضات)، ومن ضمنها كشوفات البيع والاستلام مرفقة معها النسخ من قوائم ووصولات القبض الفرعية، تسلّم للقسم المالي في مقر الشركة ليقوم محاسب الفروع بتثبيت عملية البيع محاسبياً ضمن قيد (المقبوضات). وهناك كذلك سياسة اخرى تتبعها الشركة وهي البيع مجاناً لغرض الهدايا او الضيافة او الترويج لمنتجات الشركة إذ يتم تثبيت قيد مبيعات بقيم التمور الموزعة مجاناً مرفقة بنسخ من قوائم البيع. وبعدها يتم ترحيل العمليات الحسابية الخاصة بالمبيعات الى سجل الاستاذ العام الذي يقوم ادخالها عبر الحاسبة الالكترونية ويتم سحب ميزان المراجعة الشهري لمطابقة الحسابات الخاصة بالمبيعات للقيام بعمل التسويات عليها ان وجدت لتهيئة اعداد الحسابات الختامية وفي نهاية السنة المالية في 31/ 8. ان ما ورد سابقاً يبين تدفق البيانات الخاصة بدورة الإيرادات (المبيعات) لشركة التمور ان كان البيع المحلي (داخل العراق)، اما فيما يخص عمليات البيع الخارجي عن طريق التصدير فلا يوجد تصدير للمنتجات للسنوات 2016-2017-2018-2019 ما عدا الاشتراك بالمعارض الدولية من اجل الترويج لمنتجات الشركة من خلال دعوات مقدمة من قبل المعارض الدولية.

الجدول (3) تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الإيرادات من خلال مكونات الرقابة الداخلية عليها

ت	مراحل دورة الإيراد (المبيعات)	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة الإيراد	مجال الفحص	تصنيف	مطبق	الاجراءات الرقابية لدورة الإيرادات	الملاحظات والتحسينات
				عدم تطبيق المتطلب	✓ غير مطبق ×		
أولاً: الموازنات التخطيطية							
1	خطة المبيعات السنوية للشركة	المكون الثالث: أنشطة الرقابة - من خلال مراجعات الأداء ومقارنة ما هو مخطط مع ما هو منفذ فعلاً.	- الاطلاع على خطة المبيعات السنوية للشركة. - الاطلاع على	كبير	×	إعداد خطة سنوية عن نشاط الشركة من ضمنها خطة المبيعات، وفقاً لما جاء في قانون الشركات 21 لسنة 1997 المعدل لسنة	دراسة خطة المبيعات المحلية والخارجية من خلال الاتي: - اتباع الاسس والمعايير المعتمدة بأعداد تلك الخطة، وأساليب التنبؤ

المبيعات المتحققة للشركة.				2004 ضمن المادتين (102)، (117).	بالمبيعات (كاستخدام الموازنة المرنة). - قياس التنفيذ. - دراسة حاجة السوق من منتجات الشركة والترويج لها من خلال دراسة حجم المبيعات الفعلية، الى حجم الطلب الكلي على منتجات الشركة. - تحديد السياسة السعرية لمنتجات الشركة ومقارنتها مع الاسعار التنافسية في السوق لغرض تحديد السعر المناسب.
مجموع درجات التقويم الضعيف	10	10	-	-	-
ثانياً: ادخال اوامر البيع لنظام المعلومات المحاسبي					
1	طلب الزبون	المكون الاول: بيئة الرقابة. - من خلال تحديد الصلاحيات والمسؤوليات. من خلال اصدار لائحة صلاحيات تحدد مسؤوليات الادارة التنفيذية على سبيل المثال اصدار امر بلجان (البيع والشراء).	فحص سجل طلبيات البيع.	كبير	✓
	المكون الثالث:			- وجود سجل خاص بطلبات البيع المستلمة (قسم الانتاج).	- يمكن اضافة تحسين عند استلام طلبات الزبائن من خلال الاستغلال لتكنولوجيا المعلومات، مثال على ذلك تفعيل خط مباشر على شبكة الانترنت لاستلام طلبات الزبائن وجعل الزبون يقوم بتعبئة طلبه بنفسه إلكترونياً. - الترويج لمنتجات الشركة من خلال وسائل الاعلام.

2	الموقفة على طلب الزبون.	انشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة على سبيل المثال:	الاطلاع على (لائحة الصلاحيات).	كبير	✓	التأكد من وجود موافقة المدير او من يخوله وحسب الصلاحيات على طلبات البيع قبل قبولها.	-
		الفصل بين وظيفة تنظيم قائمة البيع عن وظيفة مستلم النقد.	فحص موافقة البيع (الكمية والسعر والنوع).	كبير	✓	التحقق من الموافقة على البيع تمت حسب حدود صلاحيات البيع المبينة في محاضر اجتماعات المجلس الادارة.	
3	حدود الائتمان		- فحص الحد الاعلى للمدير المفوض عند الموافقة على منح الائتمان (لائحة الصلاحيات).	كبير	✓	- التخويل عند البيع بالأجل تمت من الصلاحيات. - التأكد من حدود حد الائتمان عند الموافقة على طلبات البيع، و التأكد من عدم وجود ارصدة قديمة موقوفة للزبون.	عدم منح الائتمان الا بعد تصفية الديون القديمة للزبون.
			- فحص (لائحة الصلاحيات).	كبير	×	الموافقة على طلبات البيع، و التأكد من عدم وجود ارصدة قديمة موقوفة للزبون.	
4	امر التجهيز		- فحص اوامر التجهيز - التسلسل المسبق لأوامر التجهيز	كبير ضعيف	✓ ✓	- يتم اصدارها من القسم المختص (التجاري)، تتكون من نسخ موزعة على اقسام (الجهة المستلمة، الحسابات المخازن).	- الاستفادة من التكنولوجيا ورفع امر التجهيز مباشرة على شبكة النت وجعل الزبون يملئ امره بنفسه وارسالها لقسم الانتاج (التسويق) في الشركة مما يقلل حالات الخطأ.

	التأكد من وجود اسم الشركة، الجهة المستلمة، عدد وتاريخ، الكمية والسعر، اسم المنظم والمدير المخول، التواقيع. في امر التجهيز.	✓	متوسط	الشروط الشكلية لأمر التجهيز			
دراسة البيئة المحيطة والخارجية التي تعمل فيها شركة التمور، كدراسة أنواع المستهلكين.	- تحديد اسعار وكميات البيع المحلي والخارجي لجميع منتجات الشركة تكون ضمن لائحة الصلاحيات الممنوحة للمدير المفوض. - لجنة التسعير تكون برئاسة المدير المفوض للشركة التمور والاعضاء من مدراء الاقسام التجاري والمالي.	✓ ✓	كبير متوسط	- لائحة الصلاحيات. - الاوامر الادارية للجان.	التسعير (السياسة السعرية).	5	
استقلالية التدقيق الداخلي واتصاله بالإدارة التنفيذية مباشرة وهذا ما يستوجب عليه تعديل للهيكل التنظيمي لشركة التمور.	قيام قسم التدقيق الداخلي بفحص المعاملة ويكون اتصاله بالإدارة التنفيذية للشركة.	✓	كبير	تدقيق اوامر الطلبات	المكون الخامس: المتابعة. إجراء المتابعة وتدقيق كافة العمليات.	6	التدقيق

7	قانونية الطلبات (سياسة البيع).	لائحة الصلاحيات	كبير	✓	وجود لائحة صلاحيات تخول المدير المفوض من قبل مجلس الادارة بالتعاقد واساليب البيع المباشر.	يمكن لإدارة الشركة من رسم خطة لجذب الزبائن من خلال تقديم تسهيلات الى الزبون وكالاتي: اولاً: تحديد كفاءة الجهاز التسويقي في الشركة عن طريق حجم وقيمة المبيعات الى حجم وقيمة الانتاج. ثانياً: كفاءة اداء الوظيفة التسويقية من خلال اساليب التوزيع. ثالثاً: السعي في حل كافة المشاكل التي كانت عائق في رجوع عملية التصدير للخارج.
مجموع درجات التقويم الضعيف		108	10	—	—	
ثالثاً : الشحن						
1	التعبئة والتغليف	المكون الثالث: انشطة الرقابة. - من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة .	مراجعة شروط العقد البيع بالأجل. البيع النقدي مراجعة طلب الزبون	كبير	✓	وجود عقد او طلب يوضح عند شراء منتجات الشركة هل يطلب من الشركة تعبئة وتغليف التمور ام يتم تسليمها بدون تعبئة وتغليف.
2	شحن الطلبية	الاطلاع على لائحة الاصلاحيات الممنوحة للمخول (المدير	كبير	✓	- ان كان البيع بالأجل، فيوجد عقد يوضح شروط البيع، فضلاً عن طريقة الشحن. - التأكد من تحقيق واردات إضافية.	يمكن للشركة شحن منتجاتها من خلال توفير وسائل نقل عن طريق الاستملاك او التأجير، مما يساهم في تحقيق واردات إضافية.

	اجراءات تسليم البضاعة عند البيع نقدا.			المفوض او من يخوله).			
		0	20	مجموع درجات التقويم الضعيف			
رابعاً: اعداد فواتير البيع من قبل قسم الحسابات							
1	قائمة بيع	المكون الاول: بيئة الرقابة. - من خلال تحديد الصلاحيات والمسؤوليات. من خلال اصدار لائحة صلاحيات تحدد مسؤوليات الادارة التفيذية على سبيل المثال اصدار امر بلجان (البيع والشراء). المكون الثاني: تقدير المخاطر. على سبيل المثال الاحذ بالحسبان مخاطر الايرادات او المصروفات غير المسجلة. المكون الثالث: انشطة الرقابة.	فحص قائمة البيع	كبير	✓	- التأكد من وجود سيطرة على قوائم المبيعات، كتسلسل الارقام، اجراءات توزيع تلك القوائم. - التأكد من ان المنتجات التي تغادر الشركة يصدر بها قائمة.	
	الفصل المناسب بين الوظائف وتفعيل الوصف الوظيفي لقواعد الخدمة لشركة التمور العراقية.	التحقق من ان قوائم البيع تعد من قبل اشخاص مستقلين عن الموظفين المسؤولين عن تجهيز واستلام التمور، استلام النقود، قبول طلبيات البيع.	✓	كبير	إعداد قوائم البيع.		
	-	الاطلاع على لائحة الصلاحيات المخولة بالغاء او تعديل او اصدار قوائم بيع مجاني لمنتجات الشركة.	✓	ضعيف	الغاء قوائم البيع.		

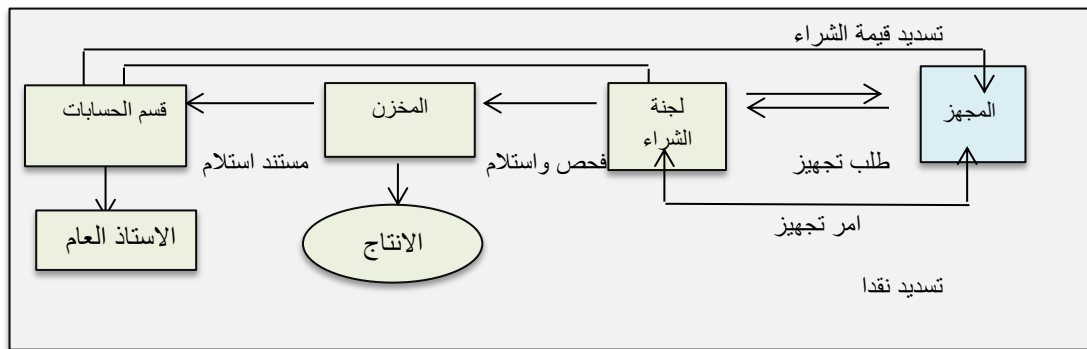
			متوسط	تدقيق قوائم البيع.	من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة على سبيل المثال: الموظف الذي يقوم		
- قيام التدقيق الداخلي بفحص قوائم البيع من حيث اسعارها وكمياتها والانواع والشروط وتدقيقها حسابياً.	✓		ضعيف	شكاوى الزبائن.	بأعداد قائمة البيع ليس نفسه الذي يحتفظ بسجل استاذ حساب (المدينين). المكون الخامس: المتابعة. أجراء المتابعة	مردودات المبيعات	2
- دراسة ومتابعة شكاوى واستفسارات الزبائن.	✓	التأكد من تثبيت البضاعة المرادودة من الزبائن ومطالبات الزبائن.	متوسط	فحص سجل المبيعات	وتدقيق كافة العمليات.		
المتابعة الدورية لتلك الاشعارات من قبل موظفين مختصين.	✓	- الاطلاع على الاشعارات الدائنة عن البضاعة المرادودة والسماحات والمطالبات المعززة بالمستندات. - التأكد من ان الاشعارات الدائنة تحضر من قبل اشخاص مستقلين عن المسؤولين سجل المرودات، استاذ المبيعات، النقد المستلم.	متوسط	فحص الإشعارات الدائنة.			
تفعيل قواعد الخدمة لشركة التمر بالقفرات التي تخص التوصيف الوظيفي والفصل بين الواجبات.	×	التحقق من ان سجل الاستاذ المبيعات يجري مطابقته مع حساب السيطرة من قبل شخص مستقل عن موظفي استاذ	كبير	فحص سجل المدينين.		سجل الاستاذ حساب (المدينين)	3

	المبيعات.						
	التأكد من ان الكشوفات المرسلة للزيائن، تُرسل بشكل دوري وتفحص تلك الكشوفات من قبل شخص مستقل عن موظفي دفتر استاذ المبيعات وموظفي استلام النقود.	×	متوسط	الاطلاع على الكشوفات المرسلة.			
العمل على ارسال كتب مطالبة بتأييد الارصدة بالديون المستحقة.	التأكد من إجراءات جباية الديون المستحقة، وأنها تتابع بصورة منتظمة من خلال الرجوع الى فترة الائتمان المذكورة بعقد البيع.	×	كبير	الديون المستحقة			
—	—	27	76	مجموع درجات تقويم الضعف			
خامسا: المتحصلات النقدية							
تفعيل قواعد الخدمة لشركة التمور بالفقرات التي تخص التوصيف الوظيفي والفصل بين الواجبات.	- وجود مطابقة شهرية او دورية لمطابقة محضر جرد الصندوق مع كشوفات المصرف لمطابقة الايداعات للصندوق.	✓ ✓	كبير كبير	فحص وصولات القبض - قيود المقبوضات الايداعات. - كشوفات المصرف الشهرية.	المكون الثالث: أنشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة على سبيل المثال: الموظف الذي يقوم بأعداد قائمة البيع ليس نفسه الذي يقوم	استلام نقد الايداعات النقدية	1 2

					بأستلام النقد من الزبون.		
		0	20				
		-	-				مجموع درجات تقويم الضعف

4-4-2 دورة النفقات لشركة التمور العراقية

تتكون دورة النفقات للشركة محل البحث من نظام المشتريات والمدفوعات الخاص بشراء واستلام التمور التي تمثل نشاط من أنشطة الشركة الرئيسية الثلاثة (المبيعات، وشراء واستلام التمور، والانتاج). تلتزم الشركة وفق القانون النافذ بإعداد الخطة السنوية للمشتريات (شراء واستلام التمور). إذ تبدأ هذه العملية في بداية كل موسم (الربع الاخير من كل سنة)، بشراء واستلام التمور وتنتهي بسداد (دفع) النقد. يوضح الشكل (2)، تدفق بيانات دورة النفقات (المشتريات) للشركة محل البحث.



الشكل (2) مخطط تدفق بيانات دورة النفقات لشركة التمور

المفوض لإستحصال الموافقة، لترسل الموافقة للقسم المالي بالشركة لغرض تنظيم سند صرف بها وبعدها ترسل لقسم التدقيق الداخلي لغرض تدقيقها، وبعد اتمام عملية التدقيق ترسل الى صاحب الصلاحية او من يخوله لغرض التوقيع بالموافقة على عملية الصرف، ويسلم المبلغ لرئيس لجنة المشتريات العليا لغرض اتمام عملية الشراء. وبعد اتمام عملية الشراء للتمور، تقوم لجنة فحص واستلام التمور بتنظيم محضر فحص التمور لبيان مدى صلاحيتها ونسبة الاصابة حسب نسبة التلف المسموح به، وبعد ان يتم فحص التمور المشتراة يقوم مسؤول الميزان الارضي بوزن السيارة مملوءة و فارغة لتحديد كمية التمور الواردة الى الشركة وعن طريق

من خلال الشكل (2)، تبدأ الشركة بوضع خطتها السنوية لشراء واستلام التمور وتحديد كمية ونوع التمور. إذ تشكل إدارة الشركة لجان خاصة بعمليات الشراء والاستلام (اللجنة العليا لشراء التمور، لجنة فحص واستلام التمور)، وكذلك عن طريق الطلبات المقدمة من قبل امناء مخازن المواد الخام حول حاجتهم من طلب التمور. وبعد تحديد الصلاحيات المخولة وتحديد المبالغ للجنة المشتريات وما زاد عن تلك المبالغ يستحصل لها موافقة من قبل مجلس الادارة. طرق الشراء اما مباشرة والدفع نقداً، أو على الحساب، تكون الاجراءات عن طريق تسليف رئيس لجنة المشتريات العليا بعد قيامه بتقديم طلب سلفة لشراء التمور مقدمة الى المدير

صادر مخزني من قبل قسم حسابات الكلفة المخزنية ان عمليات الشراء التي تم توضيحها اعلاه تخص عمليات الشراء من السوق المحلي.

تقويم نظام دورة النفقات (المشتريات) استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقويم المعروضة في الجدول (4)، يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة النفقات هي (41) درجة، اي بنسبة 28% من اجمالي المتطلب (145) درجة ضمن الجدول (9). يعود للأسباب الآتية:

1. عانت الشركة من عدم استلام التمور من قبل وزارة الزراعة / الشركة العامة للتجهيزات الزراعية وشراؤها بأسعار وخصم مناسبة.
 2. ضعف السيولة النقدية المتوفرة لدى الشركة وضعف مصادر التمويل من منح القروض من قبل الحكومة.
 3. عدم تضمين مادة السمسم ضمن خطتها السنوية التي تعتبر المادة الاولية لمنتج الراشي رغم وجود نفقات شراء فعلية مقابلة لها مبيعات عنها وهذا يعكس على دقة إعداد الموازنة السنوية.
 4. يرجع التدني في تطبيق الموازنة ارتفاع اسعار التمور، وكثرة اصابة التمر، وعدم مطابقة التمور لشروط الشراء من قبل الطرفين بموجب العقود المبرمة.
 5. قيام موظف واحد بأكثر من عملية واحدة
 6. لا يوجد حساب سيطرة للسجل (الدائنين).
- يوضح الجدول (4)، تقويم نظام معلومات دورة النفقات من خلال مكونات الرقابة الداخلية عليها.

الميزان الارضي، وبعد عملية الوزن لكمية التمور الواردة وقبل ادخالها الى مخزن الخامات والمواد الاولية يتم تبخيرها وتركها لمدة تتراوح بين يومين الى ثلاثة ايام ثم ادخالها الى داخل المخازن المبردة بوجود امين مخزن المواد الخام. إذ يقوم امين المخزن بتنظيم مستند استلام بكمية تمور المستلمة فعلا وبموجب ما مثبت في شريط الميزان الارضي. وبعد اتمام عملية الشراء والفحص والاستلام والتبخير، يقوم رئيس لجنة شراء التمور بتقديم طلب للمدير المفوض بتسوية السلفة الممنوحة له لشراء التمور نقدا ورافاق المستندات الاستلام المخزنية ومحاضر الفحص والاستلام واشرطة الميزان وبعد الموافقة على طلبه بتسوية السلفة ترسل الموافقة الى القسم المالي لغرض عمل قيد محاسبي لتسوية السلفة (قيد مشتريات). أما اذا كانت علمية شراء التمور مباشرة من المجهز (الفلاح) او التاجر مباشرة وحسب الصلاحيات المخولة للمدير المفوض بالشراء ووجود لجنة شراء ولجنة الفحص والاستلام وبموجب مستندات الادخال المخزني ينظم سند صرف باسم المجهز مباشرة. اما عندما يكون شراء التمور على الحساب من خلال ابرام العقود مع المجهزين وبعد استكمال كافة الاجراءات من شراء وفحص واستلام ووزن واشرطة ميزان ومستندات ادخال مخزني وتدقيق العملية التي تم شرحها اعلاه، يقوم القسم المالي بتنظيم قيد محاسبي يثبت التزام الشركة إتجاه الغير وحسب العقد وشروط العقد على كيفية سداد قيمة التمور. وعند تسديد جزء او كامل قيمة التمور الواردة للشركة وحسب شروط العقد وفترات السداد يقوم القسم المالي بتنظيم سند صرف للجهة المعنية، وعند الصرف من المخزن الى الانتاج ينظم مستند تسليم مخزني وينظم قيد

الجدول (4) تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة النفقات من خلال تأثير مكونات الرقابة الداخلية عليها

ت	مراحل دورة النفقات (المشتريات)	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة النفقات	مجال الفحص	تصنيف عدم تطبيق المتطلب	مطبق ✓ غير مطبق ×	الاجراءات الرقابية لدورة النفقات	الملاحظات والتحسينات
اولا: الموازنات التخطيطية							
1	خطوة المشتريات	المكون الثالث: أنشطة الرقابة	- الاطلاع على خطة	كبير	×	وفقا لقانون الشركات 21	- الالتزام بالدقة عند اعداد الموازنة.

				المشتريات السنوية للشركة.	من خلال مراجعات الأداء ومقارنة ما هو مخطط مع ما هو منفذ فعلا.	السنوية للشركة
				الاطلاع على المشتريات الفعلية للشركة.		
				الاطلاع على التقرير السنوي (البيانات المالية للشركة).		
			10	10		مجموع درجات التقييم الضعيف
ثانياً: طلب البضائع (الشراء)						
1	لجنة شراء التمور العليا	المكون الاول: بيئة الرقابة.	الاطلاع على الاوامر الادارية لتشكل اللجان	متوسط	✓	وجود تعليمات واضحة لعمليات الشراء سواء كانت على مستوى الشراء المباشر او بطريقة اللجان او العروض او المناقصات العلنية (لائحة الصلاحيات).
2	طلب الشراء (كمية ونوع التمور)	المكون الثالث: أنشطة الرقابة.	الاطلاع على طلبات الشراء.	كبير	✓	- وجود طلب حاجة لشراء المواد ويتم استحصال الموافقات الأولية او دراسة جدوى اقتصادية.
		من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.	الاطلاع على العروض.	ضعيف	×	يمكن للشركة ان تستفيد من وسائل الاعلام والتواصل عبر شبكة الانترنت عن الاعلان لحاجتها لشراء تمور بكميات ونوعيات لجذب العروض للشركة.
		المكون الخامس: المتابعة.				- قيام القسم الفني او الانتاجي

	بتحديد الكميات ومواصفات المراد شراؤها.				أجراء المتابعة وتدقيق كافة العمليات.		
3	الموافقة على طلب الشراء (نقد، أجل).	الاطلاع على لائحة الصلاحيات	كبير	✓	- توفير الصلاحيات اللازمة للموافقة على عمليات الشراء. - وجود تخصيصات بالموازنة التقديرية للمواد المراد شراؤها		
4	الشراء (نقد، بالأجل).	فحص سندات الصرف.	كبير	✓	- اصدارها من القسم المختص (المالي). - عدم تجزئة قيد المشتريات بغرض تخطي حدود الصلاحيات الممنوحة. - وجود لائحة صلاحيات.		
		فحص قيود المشتريات.	كبير	✓			
		الاطلاع على العقود.	متوسط	×			
5	التدقيق	تدقيق عملية الشراء.	كبير	×	قيام قسم التدقيق الداخلي بفحص المعاملات.	استقلالية التدقيق الداخلي واتصاله بالإدارة العليا التنفيذية وهذا ما يستوجب عليه تعديل للهيكل التنظيمي لشركة التمور.	
مجموع درجات التقييم الضعيف		68	21	—	—		
ثالثا: استلام البضائع وخرزنها							
1	لجنة فحص واستلام التمور	المكون الاول: بيئة الرقابة. - من خلال تحديد الصلاحيات والمسؤوليات. من خلال اصدار لائحة صلاحيات	كبير	✓	- وجود لائحة الاصلاحات. - وجود لجنة لفحص واستلام المواد المشتريات		
		- الاطلاع على الاوامر الادارية بتشكيل اللجان.	متوسط	✓			

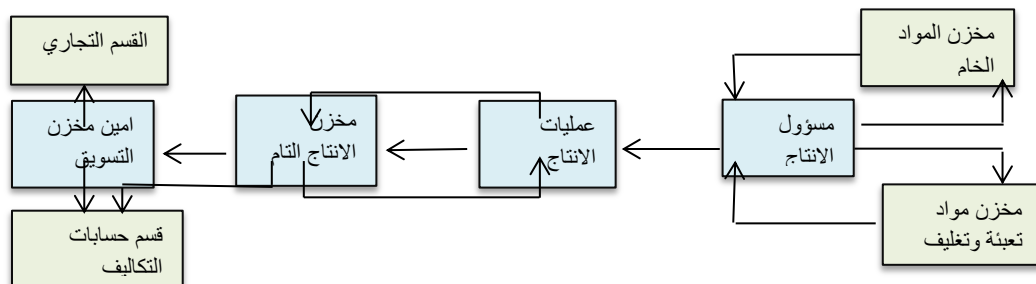
	لمطابقتها مع المواصفات المطلوبة.			- الاطلاع على محاضر الفحص والاستلام.	تحدد مسؤوليات الادارة التنفيذية على سبيل المثال اصدار امر بلجان (البيع والشراء).		
2	وزن التمور المستلمة	✓	كبير	الاطلاع على اشـرطة الميزان الارضي.	المكون الثالث: انشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.		
3	مستندات الادخال المخزني	✓	كبير	فحص مستندات استلام التمور			
		0	37	مجموع درجات التقويم الضعيف			
رابعاً: دفع الفواتير للمجهز (المدفوعات النقدية)							
1	تسديد المبالغ للمجهز	✓	كبير	- فحص المدفوعات النقدية (سند صرف).	المكون الثالث: انشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.		
	وجود مصادقات بالصرف ضمن الصلاحيات المالية (قائمة الصلاحيات).	✓	كبير	- فحص			

المشتريات	استاذ	المصارف.	كشوفات			
2.	المشتريات	استاذ	سجل الاستاذ	كبير	×	تفعيل قواعد الخدمة لشركة التمور بالقرات التي تخص التوصيف الوظيفي والفصل بين الواجبات.
						<p>– التأكد من ان مطابقة استاذ المشتريات مع اجمالي الحساب بصورة دورية.</p> <p>– ان الاشخاص المسؤولين عن استاذ المشتريات مستقلون عن الاشخاص المسؤولين عن الدفع.</p>
مجموع درجات التقييم الضعيف			30	10	—	—

4-4-3 دورة الانتاج لشركة التمور العراقية

تعد الشركة خطتها السنوية للإنتاج قبل بداية كل موسم. تبدأ دورة الانتاج لشركة التمور بتوفير مستلزمات الانتاج التي تتكون من المادة الاولية التي تتمثل بالتمور الخام كمصدر رئيسي بالإضافة الى بعض المواد الاخرى مثال ذلك السمسم، الجوز، وكذلك مواد التعبئة والتغليف (كيس، عبوة، علب، كرتون، كاسة شفاف، صينية، طبق فلين... الخ)، التي تستخدم في تعليب التمور، يتم الحصول عليها عن طريق شراءها من السوق المحلية او عن طريق ابرام عقد مع احدى الشركات. وكذلك الوقود المستخدمة في العملية الانتاجية تتمثل بمادة الكاز والتي يتم الحصول عليها عن طريق الشركة العامة للمنتوجات النفطية او عن طريق محطات الوقود الاهلية. وتنتهي بتحويل البضاعة تامة الصنع الى مخزن الانتاج التام. قبل البدء بعملية الانتاج توضع خطة برامج المتطلبات السابقة التي تسبق عملية الانتاج إذ تتكون من:

- خطة التنظيف. تضم قائمة تفقد المعمل، تعليمات النظافة الشخصية، قائمة تفقد نظافة الاجهزة والمعدات.
 - قائمة تفقد المخازن المبردة. ● قائمة تفقد درجات الحرارة اليومية للمخازن المبردة. ● خطة مكافحة الحشرات والقوارض.
- وبعد ان يتم التأكد من تطبيق خطة المتطلبات السابقة يتم بعدها البدء بعملية الانتاج. يوضح الشكل (3)، تدفق بيانات عملية الانتاج.



الشكل (3) مخطط تدفق بيانات دورة الانتاج لشركة التمور

من خلال المخطط التوضيحي الشكل (3)، تبدأ دورة الانتاج الى امين مخزن التمور الخام يوضح فيها الكمية والنوع المطلوبة لعملية الانتاج (اليومي او الطلبي)، ومستند صرف من خلال قيام مسؤول الانتاج بتنظيم مستند طلب (استلام)

المطلوب من كل عامل انتاج (محشو، مذكوكة....)، وفي نهاية اليوم وحسب ما تم التخطيط له يقوم مسؤول الانتاج باستلام الانتاج النهائي من عمال الانتاج وفق جدول معد مسبقا بالمهام الموكلة لهم فيه اسم العامل والمهمة ووقت الاستلام، وبعد عملية الاستلام يقوم مسؤول الانتاج بتنظيم مستند تسليم مخزني لامين مخزن الانتاج التام يقوم امين مخزن الانتاج التام بتنظيم مستند استلام مخزني، وبعد ذلك يقوم امين مخزن الانتاج التام بتنظيم مستند استلام مخزني الى امين مخزن التسويق حيث يقوم الاخير بتنظيم مستند تسليم الى منافذ البيع المباشر للشركة، وتنظيم قوائم بيع للجهات الخارجية الرسمية وغير الرسمية وغيرها، وفي نهاية كل شهر يقوم امين مخزن الانتاج التام بتنظيم كشف شهري بعمليات الانتاج المباع والباقي وارسالها الى قسم حسابات الكلفة المخزنية في مقر الشركة، اما مسؤول التسويق فيقوم بتحضير كشف بالمواد يرسل الى قسم حسابات الكلفة المخزنية، وكشف بالمبيعات (قوائم البيع) يرسل الى القسم التجاري. ان كافة المستندات التابعة للمخازن من مستندات تسليم واستلام ترسل نسخ منها الى قسم حسابات الكلفة المخزنية لغرض تنظيم قيد صادر مخزني وفي نهاية الفترة المالية للشركة يتم ارسال مستندات بكمية الانتاج المتبقي في المخازن من قبل امنائها الى قسم حسابات الكلفة المخزنية لغرض تثبيت قيد بضاعة اخر المدة. ويتم الرقابة

على المخزون من خلال البطاقات المخزنية التي يمتلكها جميع امناء المخازن وقسمي التجاري وحسابات الكلفة المخزنية يتم المطابقة بصفة دوريا ويتم تدقيقها كل من مدقق الفرع ومدقق المقر الرئيسي، ويتم متابعة ومراقبة المنتج وجودته من خلال مسؤول قسم الجودة من خلال مختبر لقياس النوعية.

تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الانتاج استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقويم المعروضة في الجدول (5)، يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة الانتاج هي (47)

مواد مخزنية الى امين مخزن مواد تعبئة وتغليف إذ يقوم بتنظيم مستند تسليم بالمواد المطلوبة بعدها يتم تنظيم مستند استلام تلك المواد. وبعد استلام التمور المطلوبة لعلمية الانتاج بمستند استلام يقوم مسؤول الانتاج بسحب المادة الاولية (التمر) من المخزن المبرد وادخالها الى المرحلة الاولى في خط الانتاج (خط التدرج) ويقوم موظف فني بتشغيل الماكنة حسب مستند امر يومي وكذلك قائمة تعليمات العمل، ويكون على ثلاث مراحل لغرض تحديد الكميات الجيدة للانتاج، ويتم احيانا سحب جزء من المنتج الخارج من خط التدرج وأعادته الى المخزن المبرد حسب مستند استرجاع منتج صادر من مسؤول الانتاج بناءا على طلب مستند امر عمل يومي من المدير الفني حيث يتم عزل المنتج الداخل للمخزن على حدة مع وضع علامة عليه يذكر فيه كافة التفاصيل عنه. وبعدها يتم الانتقال الى المرحلة الثانية وهو (خط الفرز) لغرض ازالة كل الاجسام الغريبة منها وكذلك التمور المعيوبية وتتم من خلال عاملات مديرات لهذا الغرض حسب قائمة فحص ويتم تشغيل الماكنة بواسطة فني مختص حسب مستند تعليمات العمل خاصة بالماكنة اضافة الى قائمة فحص، تتم عملية الفرز بالاعتماد على مستند المواصفات الفنية العراقية القياسية، وازالة المخلفات من خط التدرج وخط الفرز دوريا داخل خط الانتاج بطلب من مسؤول الانتاج. ينتقل الى المرحلة الثالثة (خط الغسل) ويتم فيها غسل التمور على مرحلتين ويتم شطفها في المرحلة الثالثة ويتم استخدام مياه نظيفة تم اعتمادها (تقرير فحص جرثومي) صادرة من وزارة البيئة. تنتقل التمور الى المرحلة الرابعة وهو (خط التجفيف) عن طريق منخل هزاز لغرض ازالة المياه العالقة بالتمر حيث يدخل الى هذا الخط لغرض التجفيف بواسطة الهواء الساخن يقوم بتشغيل الماكنة فني مختص بناءا على طلب من مسؤول الانتاج حسب قائمة تعليمات وفحص خاصة بالماكنة. وبعد اتمام العمليات اعلاه يقوم مسؤول الانتاج بتقسيم عمال الانتاج الى فئات منظمة توزع عليهم المهام وتسلم لهم كميات من التمور، و مواد التعبئة، والتغليف (كارتون، علب، اطباق، سلة، صينية). يحدد نوع الانتاج

5. لازالت الشركة تعتمد العمليات التقليدية في تنظيم المستندات رغم التقدم التكنولوجي. يوضح الجدول (5)، تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الانتاج من خلال مكونات الرقابة الداخلي

درجة، اي بنسبة 20% من اجمالي المتطلب (232) درجة ضمن الجدول (9) ويعود للأسباب الآتية:

1. المبالغة عند أعداد الخطة الانتاجية.
2. عدم قيام الشركة بتشغيل الخطوط الانتاجية المتوقعة كمعمل القهوة لوجود نقص في بعض المعدات.
3. لا تزال بعض الخطوط الانتاجية الجديدة قيد التنفيذ كمعمل الدبس الهارثة/ محافظة البصرة.
4. لا يتوفر لدى الشركة نظام كلفوي دقيق لتوزيع مصاريفها على مراكز الكلف.

الجدول (5) تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الانتاج استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

ت	مراحل دورة الانتاج	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة الانتاج	مجال الفحص	تصنيف	مطبق ✓ غير مطبق ×	الاجراءات الرقابية لدورة الانتاج	الملاحظات والتحسينات
اولا: الموازنات التخطيطية							
1.	الخطة الانتاجية السنوية للشركة	المكون الثالث: أنشطة الرقابة - من خلال مراجعات الأداء ومقارنة ما هو مخطط مع ما هو منفذ فعلا.	- الاطلاع على الخطة الانتاجية السنوية للشركة. - الاطلاع على الانتاج المتحقق للشركة.	كبير	×	وفقا لقانون الشركات لسنة 1997 المعدل لسنة 2004 ضمن المادتين (102)، (117) اعداد خطة سنوية عن نشاط الشركة.	- دراسة الخطة الانتاجية للسنوات السابقة لمعرفة اسباب الانحرافات والعمل على معالجتها عند اعداد الخطة الجديدة. - دراسة اساليب التنبؤ عند اعداد الموازنة كأساليب التنبؤ النوعي منها والكمي مثل التقديرات واسلوب دلقي، اما الطرق الكمية فهي اساليب احصائية اكثر دقة كالسلاسل الزمنية.
مجموع درجات التقويم الضعيف							
ثانيا: تصميم المنتج							
1.	الطلبية.	المكون الثاني: تقدير	قوائم	متوسط	✓	لائحة	

رابعاً : انتاج العمليات							
1.	متطلبات السابقة	المكون الاول: بيئة الرقابة.	الاطلاع على قائمة المتطلبات السابقة.	كبير	✓	تعليمات وفق معايير الجودة المحلية والعالمية.	
2.	مرحلة الانتاج	والمسؤوليات. من خلال اصدار لائحة					
أ.	مسؤول الانتاج	صلاحيات تحدد مسؤوليات الادارة التنفيذية.	طلب التجهيز مواد اولية وتعبئة وتغليف	كبير	✓	- وجود اوامر ادارية بالأشخاص المخولين عن العملية الانتاجية.	
			مستندات تسليم واستلام	كبير	✓		
			امر غسل وعزل وتجفيف التمور	كبير	✓	- الصيانة الدورية لمكان الانتاج.	تحديد خطة وبرنامج لصيانة المكنان والمعدات المستخدمة في الانتاج.
		المكون الثالث:	اوامر توزيع المواد والكميات على عمال الانتاج.	كبير	✓		استخدام التكنولوجيا الحديثة في تصنيع وتعليب منتجات الشركة. الاستفادة من استخدام
		انشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.	الاطلاع على البطاقات مخزنية	متوسط	✓	- التأكد من وجود تلك المستندات. والاخراج والبطاقات	الحواسيب في استخدام المستندات الادخال
			مستند تسليم للإنتاج التام	كبير	✓	- تحديد الافراد المخولين بطلب سحب المواد من	المخزنية في تنظيمها ومعالجتها والمطابقة والارسال بين الاقسام.
	ب. مخزن الانتاج التام		مستد استلام بطاقات مخزنية	متوسط	✓	المخازن.	
			مستند استلام	كبير	✓	- المطابقة الدورية بين أمناء	
	ج. امين التسويق		مستد تسليم للمنفذ المباشر. قوائم بيع	كبير	✓	المخازن من خلال البطاقات المخزنية.	
					✓		

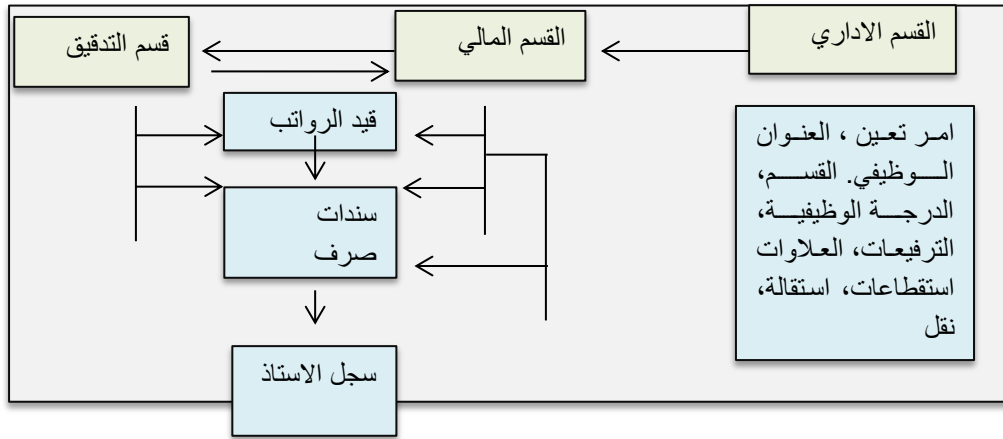
	- التأكد من توزيع نسخ من المسستندات للاقسام ذات العلاقة.	✓	كبير	للزيائن. بطاقات مخزنية. مستند استرجاع		
	التأكد من الاجراءات الموضوعه للانتاج بالمواصفات وحسب المعايير المحلية والعالمية.	✓	كبير	الاطلاع على تقارير مراقبة جودة الانتاج.	شعبة الجودة.	3.
—	—	0	141	مجموع درجات التقويم الضعيف		
خامسا: حسابات التكاليف.						
محاولة اعتماد نظام تكاليف لغرض لتوزيع مصاريفها على مراكز الكلف.	اسس توزيع الاستخدامات على مراكز الكلف (وفق النظام المحاسبي الموحد).	×	كبير	فحص نظام التكاليف للشركة	المكون الثالث: انشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.	1. نظام التكاليف.
	وفق نظام المحاسبي الموحد.	✓	كبير	فحص قيود الصادر المخزني.	المكون الرابع:	2. مستند قيد الصادر المخزني.
الاستفادة من استخدام الحواسيب في عملية ارسال الكشوفات ادخالها ومعالجتها والدقة وسرعة استرجاعها.	التأكد من الاشخاص المخولين لإعداد تلك الكشوفات.	✓	كبير	فحص كشوفات المرسله لقسم حسابات التكاليف.	المعلومات والتصالات. من خلال توصيل وتبادل المعلومات بين المستويات الادارية.	3. كشوفات مخزن التسويق بالكميات.
	- وجود المطابقة بين قسم حسابات التكاليف ومخازن الشركة.	✓	متوسط	- فحص البطاقات.		4. رقابة المخزون.
		✓	كبير	- فحص		

	التأكد من خطة الجرد الدوري والمستمر للمخزون.			كشوفات الجرد.			
—	—	10	47	مجموع درجات التقييم الضعيف			

4-4-4 دورة الموارد البشرية لشركة التمور العراقية

تضم دورة الموارد البشرية من وظيفتين اساسيتين هما وظيفة (التوظيف) تقع ضمن عمل القسم الاداري، ووظيفة الرواتب تقع

ضمن عمل القسم المالي كما مبين في الشكل (4)



الشكل (4) مخطط تدفق بيانات دورة الموارد البشرية لشركة التمور

ارسال سند الصرف والصك الى الجهة المخولة بالصرف (المدير المفوض او من يخوله) للتوقيع بالصرف النهائي، ثم بعد اكمال العمليات اعلاه يقوم امين الصندوق مع لجنة الرواتب بأرسال الصك للبنك لصرفه ان كان من المصرف او من الصندوق مباشرة حيث تقوم اللجنة مع امين الصندوق بصرف مستحقات الراتب لموظفي الشركة. ويتم تحويل الحسابات اعلاه الى الاستاذ العام ويتم غلق الرواتب نهاية السنة المالية للشركة ضمن المصارف(قيد غلق المصاريف والايادات).

تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الموارد البشرية

استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقييم المعروضة في الجدول (6)، يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة الموارد البشرية

من خلال الشكل التوضيحي (4) لتدفق بيانات هذه الدورة، تضم وظيفتين اساسيتين هما (التوظيف) الذي تصدر بأوامر ادارية من قبل القسم الاداري بعد مصادقة المدير المفوض او من يخوله على طلب التعيين المقدم من قبل طالب الوظيفة، اما الوظيفة الثانية هي(الرواتب) الذي يكون ضمن عمل القسم المالي في الشركة بعد استلامه للأوامر الادارية من قبل القسم الاداري التي تخص الموظفين، الذي يقوم بدوره بأعداد خلاصة الرواتب حيث يقوم مدير القسم المالي بتوجيه المسؤول عن اعداد الرواتب شهريا من سجلات الرواتب و اعداد كشوفات الرواتب مرفق معه قيد وسند صرف وترسل الى قسم التدقيق الداخلي في الشركة لغرض تدقيقها ومن ثم تعاد الى القسم المالي ليتم التوقيع عليه من قبل مدير القسم المالي ومن ثم يأخذ القيد والسند رقم وتاريخ و بعدها يتم

فلم نلاحظ وجود تلك الدورات حيث كان دورة واحدة وعدد المشاركين (20) كانت دورة تدريبية في فرع بغداد حول النظافة وحسب فقرات نظام الايزو.

3. لا يتمتع موظفو الشركة بالمزايا العينية غير الراتب الاسمي، حيث تم ايقاف نظام الحوافز وكافة المخصصات الاخرى، وحسب ما جاء بالأمر الاداري 257/ 73 في 15 / 2 / 2017 نظرا للظروف المالية التي تمر بها الشركة، ويهدف ترشيد النفقات، تم ايقاف صرف كافة الحوافز والمخصصات الاخرى.

هي (38) درجة، اي بنسبة 31% من اجمالي المتطلب (122) درجة ضمن الجدول (9).

1. لم تلتزم الشركة بالملاك الخاص المذكور حسب قواعد.
2. تدريب وتطوير منتسبي الشركة داخل وخارج العراق من خلال الاستفسار والتقصي عن التدريب وتطوير منتسبي الشركة خلال سنوات التقويم لا يوجد دورات تدريب وتطوير خارج العراق إذ اخرها كان دورة واحدة وعدد المشاركين عدد (2) خلال سنة 2013. اما تدريب وتطوير منتسبي الشركة داخل العراق خلال سنوات التقويم

الجدول (6) تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة الموارد البشرية استنادا مكونات الرقابة الداخلية

ت	مراحل دورة الموارد البشرية	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة الموارد البشرية	مجال الفحص	تصنيف	مطبق	الاجراءات الرقابية لدورة الموارد البشرية	الملاحظات والتحسينات
				عدم تطبيق المتطلب	✓ غير مطبق x		
اولا: ممارسات التوظيف (القسم الاداري)							
1	الاضابير الشخصية للموظفين	المكون الاول: بيئة الرقابة. - من خلال تحديد الصلاحيات والمسؤوليات. المكون الثاني: تقدير المخاطر.	طلب التعيين. الموافقة إصدار الامر الاداري. معلومات الشخصية، التحصيل العلمي، المستمسكات الشخصية.	كبير كبير كبير	✓ ✓ ✓	- قواعد الخدمة في شركة التمر العراقية / مساهمة مختلطة وفقا لقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، وقانون العمل رقم 71 لسنة 1987 المعدل 2015.	استخدام الحاسب الالكتروني في حفظ اضابير الموظفين والتحديث عليها لسهولة الوصول للمعلومات المطلوبة بدقة وسرعة اكثر.
			العنوان الوظيفي	كبير	x		يتم التعيين على ضوء الاختصاص الوظيفي بما يتلاءم بين الاختصاص العلمي والوظيفة.
			الترفيعات والعلاوات.	متوسط	✓		

إعداد استمارة تقييم سنوية لموظفي الشركة.		×	متوسط	التقييم السنوي.			
وضع خطة للتعينات. مسك سجل للملاك وتحديد ملاكات العمل.		×	كبير	لائحة الصلاحيات	الملاكات والتخصصات والمؤهلات	2	
رسم خطة واضحة لتدريب الموظفين.	قواعد الخدمة في شركة التمور العراقية	×	ضعيف	الاضايير الشخصية.	التدريب والتطوير	3	
إعادة العمل بنظام الحوافز واضافة المخصصات المذكورة بقواعد الخدمة للشركة.	/ مساهمة مختلطة وفقا لقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، وقانون العمل رقم 71 لسنة 1987 المعدل 2015.	×	متوسط	لائحة الصلاحيات.	نظام الحوافز والمخصصات	4	
	2004، وقانون العمل رقم 71 لسنة 1987 المعدل 2015.	✓	كبير	الاضايير الشخصية للموظفين.	تحديث الموارد البشرية	5	
—	—	38	95	مجموع درجات التقييم الضعيف			
ثانيا: معالجة الرواتب (القسم المالي)							
استخدام الحاسب الالي في اعداد الرواتب.	قواعد الخدمة في شركة التمور العراقية / مساهمة مختلطة وفقا لقانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004، وقانون العمل رقم 71 لسنة 1987 المعدل 2015. وقانون الضمان الاجتماعي. حسب النظام المحاسبي الموحد. وقانون الضمان الاجتماعي.	✓	متوسط	الاطلاع على سجل وقوائم الرواتب	المكون الثالث: أنشطة الرقابة. من خلال الفصل بين الواجبات وتوزيع المهام بين موظفي الشركة.	سجل وقوائم الرواتب	1
		✓	كبير	الاطلاع على قيد الرواتب		قيد الرواتب	2
		✓	كبير	صلاحيات الصرف		سند صرف الرواتب	3
—	—	0	27	مجموع درجات التقييم الضعيف			

4-4-5 دورة التمويل لشركة التمور العراقية

من خلال دراسة القوائم المالية لشركة التمور للتعرف على مصادر تمويلها من اجل تمشية نشاطها والاستمرارية، وجد ان الشركة تعتمد التمويل من خلال موجوداتها المتمثلة بالموجودات الثابتة ما عدا الراضي، و الاستثمارات طويلة الاجل التي تكون ضمن الموجودات الثابتة المذكورة بالمركز المالي للشركة وكذلك على مصادر تمويل طويلة الاجل المتمثل بهيكل رأس المال المذكور ضمن جانب مصادر التمويل طويلة الاجل من المركز المالي للشركة.

تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة التمويل استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقويم المعروضة في الجدول (7)،

يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة التمويل هي

الجدول (7) تقويم نظام المعلومات المحاسبي لدورة التمويل استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

ت	مراحل دورة التمويل	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة التمويل	مجال الفحص	تصنيف	مطبق ✓ غير مطبق ×	الاجراءات الرقابية لدورة التمويل	الملاحظات والتحسينات
اولا: الاستثمارات							
1.	الاستثمارات المالية	مكون الثاني: تقدير المخاطر. من خلال دراسة المخاطر التي تهدد الاهداف ومدى الاستجابة لها.	كشوفات الايرادات التحوييلية والاخرى.	متوسط	×	قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004 المادة (120). القاعدة المحاسبية (14).	تطبيق القاعدة المحاسبية (14). دراسة جدوى عن الاستثمارات المالية.
مجموع درجات التقويم الضعيف							
ثانيا: ديون طويلة الاجل							
1	القروض والتسهيلات	المكون الرابع: المعلومات والاتصالات. من خلال كيفية اختيار الطرق المناسبة مع الاطراف الخارجية.	كتيب مخاطبة الجهات الرسمية الحكومية لغرض الاقتراض.	كبير	×	لم تحصل شركة التمور على اية قروض او تسهيلات لمساعدتها في استمرار نشاطها.	- مخاطبة الجهات المعنية من الدولة مثل المالية والتجارة والزراعة لتقديم تسهيلات الاقتراض. - تفعيل المادة

(21) درجة، اي بنسبة 68% من اجمالي المتطلب (31)

درجة ضمن الجدول (9).

1. عدم قيام الشركة في تطبيق القاعدة المحاسبية رقم (14)، وكما لم تقم في اعداد دراسة جدوى لاستثماراتها المالية.

2. تعتمد الشركة التمويل الممتلك، ولا يوجد لديها اي تمويل كقروض ومنح سواء من جهات رسمية (حكومية) وغير رسمية (خاص). إذ لا تمتلك اي دعم او منحة من الجهات الحكومية لمساعدتها في دعم المنتج المحلي، واخر منحة حصلت عليها هي منحة اليونيدو سنة 2009.

(77) من قانون الشركات النافذ الخاص (اصداد سندات القرض).							
—	—	10	10	مجموع درجات التقييم الضعيف			
ثالثا: اسهم رأس المال							
1	رأس المال المدفوع	المكون الثاني: تقدير المخاطر. من خلال دراسة التغيرات التي تحدث ببيئة الوحدة الاقتصادية كالتغير في القيادة.	كشف رأس المال	كبير	✓	قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004 المادة (26).	—
—	—	0	10	مجموع درجات التقييم الضعيف			
رابعا: الاحتياطات							
1	احتياطي التوسعات	المكون الثاني: تقدير المخاطر. من خلال دراسة المخاطر التي تهدد اهداف الوحدة الاقتصادية وكيفية الاستجابة لها.	كشف الاحتياطات	ضعيف	×	قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004 المادة (55).	—
—	—	4	4	مجموع درجات التقييم الضعيف			

4-4-6 الاستاذ العام واعداد التقارير لشركة التمور العراقية

تتبع شركة التمور عند تسجيل عملياتها واعداد تقاريرها وقوائمها المالية وفق النظام المحاسبي الخاص بالشركات المختلطة المرقم (1) لسنة 1998، والنظام المحاسبي الموحد الصادر من ديوان الرقابة المالية، حيث تشمل هذه الدورة كافة العمليات التشغيلية للشركة التي تم ذكرها اعلاه لنظم الدورات (الإيرادات، النفقات، الانتاج، الموارد البشرية، التمويل). ان الخطوة الاولى لهذه الدورة هي ادخال البيانات (المدخلات)

لنظام، والتي تكون عبارة عن جمع المستندات الخاصة بمعاملات العمليات التي تم ذكرها اعلاه من نظم الدورات (الإيرادات، النفقات، الانتاج، الموارد البشرية، التمويل)، التي تكون عبارة من (قوائم بيع، قوائم شراء، استلام نقد (وصل قبض، اوامر تعين)، وتكون من النسخ اصلية لإرفاقها عند تنظيم المعاملة من قبل قسم الحسابات في الشركة، وبعد عملية جمع البيانات (المستندات) تتم عملية التشغيل (معالجة البيانات) من خلال القيام بالاجراءات من (تسجيل، وتبويب، وتلخيص) وترحيلها عن طريق (دفتر اليومية،

ودفتر الاستاذ، وميزان المراجعة) التي تسمى (المجموعة الدفترية)، وتكون المعالجة وفق النظام المحاسبي الموحد، اما الخطوة الاخيرة بعد عميلة لمعالجة البيانات يتم تحويل البيانات الى معلومات لتوصيلها للاطراف (الداخلية والخارجية) وتكون عبارة عن اعداد القوائم المالية التي يعدها الخبير المالي للشركة وتكون القوائم المالية (المركز المالي، الدخل، التدفق النقدي وكافة الكشوفات الاخرى المرتبطة بها).
تقويم نظام المعلومات المحاسبي للأستاذ العام واعداد التقارير استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

من خلال نتائج التقويم المعروضة في الجدول (8)، يمكن القول ان مستوى الضعف في نظم دورة الاستاذ العام واعداد التقارير هي معدومة كما موضح في الجدول (9).
1. لازالت شركة التمور تعد عملياتها المحاسبية يدويا رغم التطور في البرامج المحاسبية فيقتصر عمل الحاسبة في الشركة على ادخال العمليات التي تمت معالجتها يدويا.
2. من ملاحظة القوائم المالية للشركة ومتابعة النظام المحاسبي للشركة خلال سنوات التقويم لم تجد الباحثان استعادة الشركة من ادوات التحليل المالي بعد اعداد القوائم المالية (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل).

الجدول (8) تقويم نظم دورة نظام المعلومات الاستاذ العام واعداد التقارير استنادا لمكونات الرقابة الداخلية

1	مراحل دورة الاستاذ	مكونات الرقابة المؤثرة في دورة الاستاذ والتقارير	مجال الفحص	تصنيف	مطبق ✓ غير مطبق ×	الاجراءات الرقابية لدورة الاستاذ والتقارير	الملاحظات والتحسينات
اولا: العمليات المالية (المعاملات)							
1.	مستندات	المكون الرابع: المعلومات والاتصالات. من خلال توصيل المعلومات لمختلف المستويات الادارية.	قوائم بيع، شراء، استلام نقد/ صك، مستندات استلام وتسليم مخزني، اوامر ادارية	كبير	✓	التأكد من وجود النسخ الاصلية للمعاملة.	استخدام الحاسوب في عمليات التبادل للنسخ بين المستخدمين لها.
مجموع درجات التقويم الضعيف			10	0	—	—	—
ثانيا: الاجراءات والاساليب (معالجة)							
1	المجموعة الدفترية	المكون الثالث: الانشطة الرقابية. من خلال أنشطة معالجة المعلومات.	دفتر اليومية، سجل الاستاذ، ميزان المراجعة	كبير	✓	تتبع شركة التمور في اعداد بياناتها المالية وفق النظام المحاسبي اخاص بالشركات	
2	الطرق المستخدمة	وانشطة الفصل بين الواجبات.	توييب، وتسجيل،	كبير	✓ ✓	المختلطة (1) لسنة 1998، والنظام	

معالجة المعاملات	وتلخيص	كبير	المحاسبي الموحد.
مجموع درجات التقييم الضعيف			
0			
30			
ثالثا: القوائم المالية			
1	الميزانية العامة (المركز المالي)	المكون الرابع: كشوفات المرفقة	كبير
2	الارباح والخسائر (الدخل)	من خلال توصيل المعلومات للجهات الداخلية والخارجية.	كبير
3	كشف العمليات الجارية	المكون الخامس: المتابعة.	كبير
4	كشف التدفق النقدي	من خلال قيام قسم التدقيق الداخلي او الخارجي	كبير
مجموع درجات التقييم الضعيف			
0			
40			

4-5 عرض نتائج تقييم دورات نظام المعلومات المحاسبي

يتضمن الجدول (9)، وصفا ملخصا لتقييم متطلبات الجانب التطبيقي من البحث المتمثل بالدورات التشغيلية لشركة التمور العراقية عينة البحث، فضلا عن مستوى التقييم الكلي والاجمالي للضعف في حال عدم تلبية المتطلب ونسبة الضعف في حال عدم تلبية جميع المتطلبات $\times 100\%$ ، إذ كلما انخفضت النسبة دل ذلك على ان الشركة أكثر إلتزاماً بتوفير مكونات الرقابة الداخلية وتعزيزه

الجدول (9) خلاصة نتائج تقييم نظام المعلومات المحاسبي من خلال تأثير مكونات الرقابة الداخلية للشركة موضوع البحث

الشركة عينة البحث				المتطلب	العمليات التشغيلية
مستوى التقييم الكلي	مجموع الضعف	مجموع الضعف	مجموع الضعف الكلي		
10	-	-	1	10	الموازنات التخطيطية

10	-	-	1	108	ادخال اوامر البيع الى نظام المعلومات المحاسبي	2
0	-	-	-	20	تنفيذ الشحن	3
27	-	1	2	76	اعداد فواتير البيع من قبل قسم الحسابات	4
0	-	-	-	20	المتحصلات النقدية	5
47	-	1	4	234	اجمالي ضعف المحور الاول الايرادات	
10	-	-	1	10	الموازنات التخطيطية	1
21	1	1	1	68	طلب البضائع (الشراء)	2
0	-	-	-	37	استلام البضائع وخزنها	3
10	-	-	1	30	دفع الفواتير للبائع (المدفوعات النقدية)	4
41	1	1	3	145	اجمالي ضعف المحور الثاني النفقات	
10	-	-	1	10	الموازنات التخطيطية	1
17	-	1	1	24	تصميم المنتج	2
10	-	-	1	10	التخطيط والجدولة	3
0	-	-	-	141	انتاج العمليات	4
10	-	-	1	47	حسابات التكاليف	5
47	-	1	4	232	اجمالي ضعف المحور الثالث الانتاج	
38	1	2	2	95	ممارسات التوظيف (الاداري)	1
0	-	-	-	27	معالجة الرواتب (المالي)	2
38	1	2	2	122	اجمالي ضعف المحور الرابع الموارد البشرية	
7	-	1	-	7	الاستثمارات	1
10	-	-	1	10	ديون طويلة الاجل	2
0	-	-	-	10	سهم رأس المال	3
4	1	-	-	4	الارباح المحتجزة	4
21	1	1	1	31	اجمالي ضعف المحور الخامس نظم التمويل	
0	-	-	-	10	العمليات المالية	1
0	-	-	-	30	الاجراءات والاساليب	2
0	-	-	-	40	القوائم المالية	3
0	-	-	-	80	اجمالي الضعف في المحور السادس نظم الاستاذ العام واعداد التقارير	
52	3	6	14	-	مجموع الاخطاء A	
194	12	42	140	-	مجموع نقاط تقويم الاخطاء [مجموع الاخطاء A × مستوى تقويم الخطأ (كبير 10، متوسط 7، ضعيف 4)]	

B					
844	24	140	680	844	الحد الاقصى للضعف (عدم تلبية اية متطلب) C
-	% 50	% 30	%20	% 100	نسبة تقويم الضعف الى الحد الاقصى (C÷B) × 100

يبين الجدول (10)، توزيع مكونات الرقابة الداخلية على متطلبات ومحاور العمليات التشغيلية المتمثلة بالدورات (اليرادات، النفقات، الانتاج، الموارد البشرية، التمويل، والاستاذ العام)، إذ ترى الباحثان من خلال توزيع تلك المكونات على المتطلبات، يساعد الشركة موضوع البحث في معالجة مجالات الضعف لعملياتها كما يظهره الجدول (9) في اعلاه.

الجدول (10) توزيع مكونات الرقابة الداخلية على دورات نظام المعلومات المحاسبي لشركة التمور

مكونات الرقابة الداخلية المؤثرة في المتطلبات					المتطلب (الدورات)
المتابعة	المعلومات والتصالات	انشطة الرقابة	تقدير المخاطر	بيئة الرقابة	
1		5	1	2	اليرادات
1		4		2	النفقات
		4	1	1	الانتاج
		1		1	الموارد البشرية
	1		3		التمويل
1	2	1			الاستاذ العام والتقارير
3	3	15	5	6	المجموع

المبحث الخامس/ الاستنتاجات والتوصيات

يعرض هذا الجانب للبحث أهم الاستنتاجات التي تم التوصل اليها من قبل الباحثين وأبرز التوصيات المقابلة لتلك الاستنتاجات.

1-5 الاستنتاجات

1. وجود مبالغة بالتقديرات عند اعداد الموازنات التقديرية (المبيعات، المشتريات، الانتاج، الموازنة التخطيطية)، دون دراسة مسبقة للبيئة المحيطة للشركة ودون استخدام الاساليب العلمية في التنبؤ.
2. لا يوجد حساب سيطرة لسجل (المدينين والدائنين)، وقيام موظف واحد بأكثر من عملية واحدة، وما زالت شركة التمور تعتمد على العمليات التقليدية في عملياتها التشغيلية والحسابية رغم التطور التكنولوجي كالتسجيل، والترقيم، والترحيل، والحفظ. وضاف تطبيق القاعدة المحاسبية رقم (14)، التي تنص على احتساب مخصص

من خلال ما تقدم اعلاه يمكن القول، ان خطة التصميم لنظام المعلومات المحاسبي استنادا الى مكونات الرقابة الداخلية للشركة محل البحث هي كالاتي:

1. ساعدت الدراسة لواقع الشركة محل البحث والحصول على المعلومات الكافية التي تساعده في تقويم نظام المعلومات المحاسبي من اجل القيام بأجراءات التقويم.
2. يساعد تحليل مكونات الرقابة الداخلية لشركة محل البحث، من مساعدة الباحثين في تحديد مدى الاعتماد عليها عند اجراء عملية التقويم لنظام المعلومات المحاسبي.

من خلاله استطاعت الباحثتان من إثبات فرضية البحث والمتمثلة " يساعده التقويم السليم والمناسب من قبل شركة التمور العراقية لتصميم وتنفيذ نظام المعلومات المحاسبي من خلال مكونات الرقابة الداخلية، في رسم منهجية للتعامل مع مجالات الضعف لمعالجتها ".

على خبرة الموظفين فيه، ولا توجد خطة لعمل القسم، ولا يقوم القسم بتدقيقه للقوائم المالية للشركة، حيث عمله يقتصر على تدقيق مستندات الحسابية الخاصة بقسم الحسابات.

2-5 التوصيات

1. دراسة اسباب الانحرافات للموازنات التقديرية والفعلية، من خلال الابتعاد عن المبالغة عند اعدادها، ومن خلال دراسة البيئة المحيطة للشركة، واستخدام اساليب التنبؤ عند اعدادها.
2. ضرورة وجود حساب سيطرة على سجل استاذ (المدينين والدائنين)، والعمل على تناسب رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها مع حساباتها وعمل القيود المتقابلة، والالتزام بتطبيق القاعدة المحاسبية رقم (14) لعمل مخصص هبوط اسعار الاسهم لواجهة خطر بيع او خسارة الاستثمارات المالية.
3. السعي في مخاطبة الجهات الحكومية لتقديم الدعم للشركة، من خلال منحها قروض او منح او تسهيلات كإعفائها من الضرائب والرسوم، والعمل على تفعيل قانون الحجر الزراعي رقم (76) لسنة 2012 للحد من المنتج الاجنبي، و اطلاق المبادرة الزراعية لاستلام التمور و اعادة النظر بمقدار الرسوم والاجور لعملية تبخير وتطهير التمور المستوفاة من مُصدري التمور.
4. الاخذ بأهمية ادوات التحليل المالي من مؤشرات ومعايير لتحليل القوائم المالية للشركة، وذلك للوقوف على اداء الشركة المالي ومعرفة مدى تغطية التزاماتها، و اتخاذ القرار المناسب في كيفية الاستخدام الامثل لموارد الشركة.
5. العمل على تكوين نظام تكاليف لتوزيع المصاريف على مراكز الانتاج وبشكل مناسب.
6. تعميم لائحة بالسلوك المهني لجميع مستويات شركة التمور الصادرة من هيئة النزاهة 2006، ومحاولة عدم تغيير للهيكل التنظيمي لشركة التمور لمساعدة كافة مستويات الشركة الادارية في فهم مسؤولياتهم بوضوح، تفعيل قواعد الخدمة للشركة فيما يخص فقرات التوصيف

هبوط الاسعار للاستثمارات المالية، وعدم تناسب بعض المخصصات مع حساباتها كرسيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

3. لم تستعد الشركة المبحوثة من الادوات المالية كتحليل القوائم المالية للشركة باستخدام النسب المالية (السيولة، النشاط، معدلات الدوران، الاستثمار، المديونية) لمعرفة الاداء المالي للشركة.
4. عدم وجود نظام تكاليف دقيق لتوزيع المصاريف على مراكز الانتاج، انما تعتمد على التوزيع حسب النسب المذكورة في النظام المحاسبي الموحد.
5. لا توجد لائحة بالسلوك المهني لدى الشركة، كما التغيير الذي حدث للهيكل التنظيمي لشركة التمور مما قد يسبب الارباك في فهم الموظفين لمسؤولياتهم، عدم تفعيل قواعد الخدمة فيما يخص التوصيف الوظيفي للتقسيم اعمال الموظفين بوضوح، لا توجد خطة لتدريب افراد الشركة لتطوير مهاراتهم للاستفادة منها في رفع اداء شركة التمور.
6. لا يوجد لدى الشركة شعبة او قسم خاص بإدارة وتقييم المخاطر التي من الممكن ان تتعرض لها شركة التمور.
7. وجود ضعف في تنفيذ الانشطة الرقابية والسياسات والاجراءات كالفصل بين الوظائف، والتأمين على الشركة وموجوداتها.
8. وجود ضعف في النظام المحاسبي الذي يكون نظام للمعلومات إذ لا يوجد دورات تدريبية للموظفين في المجال المالي والرقابي، عدم توصيل المعلومات في وقتها كما أقرتها التعليمات والقوانين كالتأخير في تقديم الحسابات الختامية، ولا يوجد نظام كلفوي دقيق لتوزيع مصاريف الشركة، ضعف في متابعة ارسال كتب للمطالبة بتأييد الارصدة المدينة والدائنة.
9. لا يتمتع قسم التدقيق الداخلي لشركة التمور بالاستقلالية لشركة التمور، عدم وجود دليل للإجراءات وبرامج عمل واضحة لدى قسم التدقيق الداخلي، إذ يتم الاعتماد كلياً

- النظام الداخلي الخاص بشركة التمور العراقية قواعد الخدمة الخاص بشركة التمور الصادرة سنة 2015.
- التقارير السنوية لشركة التمور، للفترة (2016، 2017، 2018، 2019).

ثانيا: الكتب:

- 1 . Cascarino, Richard,(2007)," Auditor's guide to information systems auditing" , John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.
- 2 . King, Alfred M.,(2011), "Internal control of fixed assets: a controller and auditor's guide", John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.
- 3 .Bodnar, George H., William S. Hopwood, (2013), "Accounting Information Systems", Pearson Education, Inc., Eleventh Edition.
4. Hall, James A., (2008), "Accounting Information Systems", Cengage Learning, Sixth Edition.
5. متولي، عصام الدين محمد، (2015)، "نظم المعلومات المحاسبية"، الكتاب الجامعي، جامعة العلوم والتكنولوجيا، السودان.
6. متولي، عصام الدين محمد، عبد العزيز السيد مصطفى، (2009)، "نظم المعلومات الإلكترونية"، جامعة السودان.
7. الموسوي، ياسر، (2007)، " تحليل وتصميم نظم المعلومات"، مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية، الادارة والاقتصاد والمحاسبة، جامعة حلب.
8. السقا، هاشم زياد، (2011)، " نظام المعلومات المحاسبية"، الطارق للنشر والتوزيع، الموصل، العراق، ط2.
9. Gelinas JR, Ulric J., Richard B. Dull, Patrick R. Wheeler, Mary Callahan Hill, (2018), "Accounting Information Systems", Cengage Learning, Eleventh Edition.
10. Stair, Ralph M., George W. Reynolds, (2016), "Fundamentals of Information Systems", Cengage Learning, Eighth Edition.

والتقسيم الوظيفي للشركة، اعداد استمارة تقييم سنوية للأفراد، اعداد خطة تدريب تساهم في رفع مهارة الافراد لاسيما الجدد.

7. استحداث قسم او شعبة خاصة بإدارة المخاطر للشركة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها شركة التمور كمخاطر التغيير في البيئة الخارجية او الداخلية مثل خطر السوق والمنافسة وتغيير السياسات للبلد او التضخم او الانكماش كذلك خطر التغيير في ادارة الشركة والخطوط الانتاجية الجديدة.
8. العمل على فهم ونشر وتفعيل الانشطة الرقابية من خلال محاولة فصل الواجبات والوظائف، ولتفعيل الرقابة المادية من خلال التأمين على موجوداتها، وادخال التقنية الحديثة لمعالجة العمليات للحصول على معلومات بسرعة ودقة عالية، تفعيل رقابة الاداء من خلال التقويم والمقارنة لنتائج اعمال الشركة مع ما هو مخطط مع ما محقق فعلا.
9. تدريب الكوادر فيما يخص المجال المالي والرقابي، العمل على استخدام كلفوي لتوزيع مصاريف الشركة، معالجة التسويات القيدية في وقتها لغرض تقديم الحسابات الختامية وفق ما اقرته التعليمات والقوانين، متابعة ارسال مطالبات بتأييد الارصدة للمدينين والدائنين.
10. العمل على وضع خطط وبرامج تدقيقية بهدف كشف مواطن الضعف والخلل للشركة والعمل على معالجتها، و ضرورة استقلالية التدقيق الداخلي عن طريق ربط اتصاله عاموديا بالإدارة العليا للشركة (مجلس الادارة).

المصادر

القوانين والانظمة والتعليمات والوثائق الرسمية

- قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004.
- قانون العمل رقم (37) لسنة 2015.
- قواعد السلوك الوظيفي الخاصة بموظفي الدولة والقطاع العام والمختلط الصادرة سنة 2006.

21. العامري، سعود جايد مشكور، (2020)، "دراسات في النظم المحاسبية المعاصر"، الإدارة والاقتصاد، جامعة المثنى.
22. Romney, Marshall B, Paul John Steinbart, (2018), "Accounting Information Systems", Pearson Education, Inc., Fourteenth Edition.
23. حميدان، عبد الناصر، محمد زكريا سودة، (2011)، "أثر نظم المعلومات المحاسبية في تخفيض تكلفة الخدمة الفندقية- دراسة ميدانية في البيئة السورية"، مجلة تنمية الرافدين، العدد 111.
24. عبد، أحمد مزهر، (2019)، "أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية الألكترونية في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية " Al Kut Journal of Economics Administrative Sciences Issue: 34-20.
25. الموسوي، علي فاضل دخيل، (2016)، "نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودوره في تعزيز أمن المعلومات المالية"، دراسة في احدى شركات التحويل المالي، رسالة ماجستير علوم في المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة القادسية.
26. Stice, James D., Earl K. Stice, (2012), "Intermediate Accounting", South-Western, Cengage Learning, Eighteenth Edition.
27. العامري، سعود جايد مشكور، خليل راضي حسن زلزلي، (2020)، "مدخل إلى أساسيات المحاسبة المالية"، السماوة، ط2.
28. الكبيسي، عبد الستار، (2010)، الشامل في مبادئ المحاسبة، وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط2
29. الناغي، محمد السيد، (2017)، "نظرية المحاسبة مدخل معاصر"، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
30. Moeller, Robert R., (2007), "Brink's modern internal auditing:a common body
11. حامد، عبد الله محمد، (2014)، "نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية"، امجد للنشر والتوزيع، عمان.
12. قاسم، عبد الرزاق محمد، (2004)، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الثقافة للنشر والتوزيع"، عمان ، ط1.
13. الدلاهمة، سليمان مصطفى، (2008)، "أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات"، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، ط1.
14. الراوي، عبد اللطيف شهاب، ارسلان إبراهيم الأفندي، (2012)، اثر الاستثمار في تقانة المعلومات و فاعلية نظام المعلومات المحاسبية في ظل الاقتصاد المعرفي، مجلة الإدارة والاقتصاد، عدد 93.
15. مصطفى، عبد العزيز السيد، شاهنדה ممدوح عريبي، إيناس مصطفى سليمان، إيمان عباس حلمي، تهاني سامي وناسة، (2019)، "نظم المعلومات المحاسبية: مدخل تطبيقي عملي"، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
16. Romney, Marshall B., Paul John Steinbart, Scott L. Summers, David A. Wood, (2021), "Accounting Information Systems", Pearson Education Limited, Fifteenth Edition.
17. Romney, Marshall B., Paul J. Steinbart, Joseph M. Mula, Ray McNamara, Trevor Tonkin, (2013), "Accounting Information Systems", First adaptation edition published by Pearson Australia Group Pty Ltd.
18. Kay, Donna, Ali Ovlia, (2014), "Accounting Information Systems: The Crossroads of Accounting & IT", Pearson Education, Inc., Second Edition.
19. Turner, Leslie D., Andrea B. Weickgenannt, Mary Kay Copeland, (2017), "Accounting Information Systems", John Wiley & Sons, Inc., Third Edition.
- الحسيان، عطا الله احمد، (2014)، "نظم المعلومات المحاسبية"، اليازوري للنشر والتوزيع، عمان.
- 20.

- "Auditing and Assurance Services-An Integrated Approach", Pearson Education, Inc., Sixteenth Edition.
36. Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley, (2014), "Auditing and Assurance Services- An Integrated Approach", Pearson Education, Inc., Fifteenth the Edition.
38. Coderre, David, (2009), "Internal Audit Efficiency Through Automation", John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey.
38. Anne, Pitt Sally, (2014), "Internal Audit Quality "Developing a Quality Assurance and Improvement Program", John Wiley & Sons, Inc ,Hoboken, New Jersey.
39. رفاعة، تامر مزيد، (2017)، "أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة"، المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
- of knowledge", John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, Seventh Edition.
31. عبد الله، خالد أمين، (2004)، "علم تدقيق الحسابات- الناحية النظرية والعملية"، وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط3.
- 32 الحميمري، مثنى أديب جواد، (2019)، "دور معلومات ادارة التكلفة الاستراتيجية في تعزيز فاعلية الرقابة الداخلية"، لنيل شهادة المحاسبة القانونية، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، بغداد.
33. Nzechukwu, Patrick Onwura, (2017)," Internal audit practice from A to Z", Taylor & Francis Group, LLC.
34. International Federation of Accountants (IFAC), (2017), "Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements, International Publications".
35. Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan,(2017),