

بسم الله الرحمن الرحيم

بحث بعنوان

تطوير العمل الرقابي وتحقيق القيمة المضافة

إعداد

الهنوف محمد المطوع

جوهرة عبدالله المسلم

٢٠١٨-٢٠١٩ م

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
آية قرآنية	٣
ملخص الدراسة	٤
<u>الفصل الأول</u>	
(١) مقدمة	٥
(٢) مشكلة الدراسة	٦
(٣) فرضيات الدراسة	٧
(٤) أهمية الدراسة	٨
(٥) أهداف الدراسة ومنهجيتها	٨
(٦) دراسات سابقة مختصرة	١٠
<u>الفصل الثاني</u>	
<u>المبحث الأول :-</u>	
(١) مفهوم العمل الرقابي	١٥
(٢) أساليب الرقابة	١٥
(٣) تاريخ تطور العمل الرقابي	١٧
(٤) أهداف الرقابة وأهميتها	١٨
(٥) المعايير الدولية	١٩

<u>المبحث الثاني:-</u>	
٢٠	(١) دور الأجهزة الرقابية
٢١	(٢) مقومات العمل الرقابي الفعال
٢٤	(٣) التدريب والخبرات
٢٥	(٤) مواكبة التكنولوجيا
<u>المبحث الثالث:-</u>	
٢٦	(١) القيمة المضافة
<u>الفصل الثالث</u>	
٢٧	(١) الجزء التطبيقي
٢٧	(٢) التحليل الفني
<u>الفصل الرابع</u>	
٣٤	(١) اختبار فرضيات الدراسة وربطها مع مشكلة الدراسة
٣٤	(٢) النتائج والتوصيات والمقترحات
٣٥	(٣) المراجع

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

((وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا))

صدق الله العظيم

ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى البحث عن تطوير العمل الرقابي وتحقيق القيمة المضافة في الجهاز الرقابي الحكومي وتحديدًا في المنطقة الشرقية بالمملكة العربية السعودية، وذلك من خلال دراسة المقومات الضرورية التي تساعد في تطوير العمل الرقابي ودراسة بعض المشاكل الرقابية والتي تؤثر عليه سلباً ومحاولة التوصل إلى أساليب مساندة.

وتضمنت الدراسة شرح مفهوم العمل الرقابي بشكل عام وتاريخ مراحل تطوره والبحث عن مفهوم الرقابة الداخلية وأساليبها وآثارها والغاية منها.

كما تم البحث عن أبرز المعايير الدولية و التي تعزز من أهمية الدراسة وكذلك أهمية نشر الوعي المعرفي الرقابي من خلال عدة طرق تم طرحها.

كما تم البحث عن مفهوم القيمة المضافة وكيفية العمل على فعاليتها الرقابية، والتطرق إلى بعض الدراسات السابقة المختصرة التي تشكل أهمية بما يتعلق بمدار موضوع البحث والتي قد سبق وأن نوقشت بها بعض المشاكل المشابهة.

وفي الفصل التطبيقي تم عمل استبيان لجمع البيانات والمعلومات على فئة محددة لبعض العاملين والعاملات في الأجهزة الحكومية العامة وعلى بعض المراقبين والمراقبات وذلك من خلال طرح عدة أسئلة تتكون من ١٢ فقرة تم تحليلها واستطلاع الرأي حيث أظهرت الدراسة عدة نقاط منها تحقيق نسبة عالية مؤيدة لأهمية العمل على الربط المستمر بين الأجهزة الحكومية العامة والرقابية من خلال عقد اجتماعات سنوية بينها لتبادل المعرفة وتوضيح النقاط الأساسية لأهداف كل جهة وأهمية إعادة التدوير بين مهام العاملين لديها لتقليل وحد الأخطاء المتكررة وأهمية استمرار دعم رفع المسائلة بينها لما فيها من أهمية وأثر مساهم، و عدة نقاط أخرى سوف سيتم التفصيل بها في الجزء الخاص بالعمل التطبيقي والتحليلي.

وفي ضوء نتائج الدراسة قدمت الباحثين بعض التوصيات، ومنها أهمية العمل على ابتكار طرق تساعد على تبادل الخبرات المعرفية بين المراقبين الخبراء وبين الأعضاء الجدد وتكثيف التواصل بينهم بطريقة ايجابية وكذلك الحث على ضرورة تشجيع الممارسات الإبداعية والمبادرات من العاملين والعاملات. ، كما أوصت الدراسة على أهمية توفير الفرص في الدورات التدريبية القيمة بالتعاون مع الجهات الخارجية و التي تؤهل المفتشين والمفتشات وتجعلهم قادرين على إنجاز أعمالهم. واستخدام الوسائل التقنية بضرورة اعتماد توفر البرامج التكنولوجية ومحاولة تقليص الأسلوب اليدوي لما فيه من توفير في الوقت وكذلك في مخزون الورق، والعمل على توفير البيئة اللازمة المساهمة لتطوير العمل بشكل عام وضرورة اعتماد الرقابة الفجائية بشكل مستمر وذلك للحد من وقوع الأخطاء والانحرافات، ومعالجة الأخطاء أولاً بأول.

الفصل الأول

المقدمة :

إن الكثير من المؤسسات والشركات الخاصة والعامة تهتم كثيراً للجانب الرقابي منها، وذلك لأهميته الكبرى في نجاح أعمالها، فكلما كانت الرقابة ذات جودة عالية أصبح العمل متقناً وسلساً كما يعتبر أساساً لوصول تلك المنشآت الى أهدافها .
كما أن الرقابة لا تقتصر على المنشآت الخاصة فالجهات الحكومية تحتاج بشكل أكبر لرقابة فعالة لأن ذلك ينعكس بشكل واضح على اقتصادها المحلي والعالمي.

فكما رأينا كثير من الدول التي لم تكن لها رقابة شديدة على جهازها الحكومي أصبحت وللأسف لا تحقق إيرادات قيمة بالرغم من مواردها وموقعها الجغرافي المتميز وأصبحت مكائنها الاقتصادية بين الدول غير مجدية.

للقابة الكثير من الأوجه والتفرعات، فمنها رقابة على الذات و تعتبر من أهم أنواعها وكذلك رقابة على إدارة بعينها ورقابة على جميع أجهزة الدولة وغيرها.

وفي ظل التغيرات الاقتصادية ونمو الاستثمارات في الآونة الأخيرة والذي ينعكس على أثره زيادة لعدد وحجم المؤسسات الحكومية والخاصة بشكل عام.

مما يعظم ذلك من أهمية للمال وأهمية الحفاظ عليه وتنميته سواء بشكل فردي أو للمصلحة العامة.

وكنتيجة طردية فقد أدى ذلك إلى زيادة المسؤولية على عاتق عمل الأجهزة الرقابية.

وانطلاقاً إلى الحديث عن رؤية ٢٠٣٠م، حيث أنها استهدفت عدة نقاط وأهمها؛ وضع الخطط والأفكار المستقبلية لإعادة هيكلة الاقتصاد السعودي وتنويع مصادر الدخل والموارد المالية على المدى البعيد، والذي لا بد أن يرتبط عمله على محاربة الفساد المالي من أجل الحفاظ على الخزينة العامة وتحسين مستوى الأداء للقطاع الحكومي والخاص وتعزيز الشفافية ورفع كفاءة الإنفاق.

من هنا يبدأ عنوان دراستنا ب (تطوير العمل الرقابي وتحقيق القيمة المضافة)، ومن خلال تركيز الضوء على أهم النقاط التي تؤيد تطوير العمل الرقابي وأثرها في تحقيق القيمة المضافة.

ساتلين الله أن يوفقنا لما يحبه ويرضاه لإتمام هذا العمل على أكمل وجه.

مشكلة الدراسة :

يعتبر الجهاز الرقابي في الدولة جزء أساسي لعدم انهيار اقتصادها الوطني في حال ضعفت فعاليتها أو تباطئ سير عملها سوف يؤدي تبعاً على ذلك زيادة مشاكل الاختلاسات المالية وضعف انتاجية الرقابة وعدم وجود الشفافية في المؤسسات والأعمال، فهناك معوقات تحد دون فعالية ذلك الجهاز منها عدم التزامهم بالتعليمات الواردة لهم وعدم الاممهم بكافة التعاميم والقرارات لكل جهة أو وزارة، بالإضافة بأنه لا يوجد ما يحتوي تلك التعاميم للرجوع لها عند حاجتها خاصة للعاملين عليها فكلما تم استبدال العنصر البشري منها قل إمامهم بها، وبالتالي يولد ذلك رقابة ضعيفة وغير مجدية.

كما أن عشوائية الرقابة دون وضع سياسة واضحة لها وأسس وخطوات دقيقة يتبعونها. وأيضاً ضعف الاداء للعنصر البشري ومتابعته وعدم معرفته الهدف الحقيقي من تلك الاعمال التي يقوم بها سواء كانت من داخل الجهاز أو خارجه.

فالجهاز الرقابي يحتاج لرقابة داخلية وخارجية، فإذا كان هناك خلل في إحداهن انعكس ذلك سلباً على كافة الأجهزة والوزارات الخاصة بالدولة.

كما نلاحظ وجود أعمال تطويرية في هذا المجال ولكن تطبيقها لا يعتبر صحيحاً كما خطط له سواء بسبب عدم وجود دورات تدريبية للعاملين بها أو عدم فهمها بالشكل المطلوب.

فرضية الدراسة :-

- كيف يمكن تطوير العمل الرقابي ؟ وهل يحقق ذلك مفهوماً للقيمة المضافة؟ وإلى أي مدى يكون أثر ذلك؟
- هل تساهم الرقابة الداخلية في تحقيق مفهوم القيمة المضافة؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث بضرورة دراسة ومحاولة التوصل إلى أساليب تساهم في تطوير العمل الرقابي وإبراز بعض النقاط والمقترحات المهمة .. الذي يحقق من خلال ذلك أثر إيجابي وفعال والذي يدل على وجود قيمة مضافة عليها.

الأهداف:

أولاً: التعرف على الرقابة الداخلية وأثرها:

لقد أورد المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين تعريفاً شاملاً للرقابة الداخلية بمعناها الواسع هو " الرقابة الداخلية تتضمن الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات مستخدمة داخل المنشأة بهدف حماية الأصول واختيار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ودرجة الاعتماد عليها وتحقيق أكبر قدر من الكفاية الإنتاجية الممكنة وتشجيع الالتزام بتنفيذ السياسات الإدارية المرسومة" ومن هذا التعريف يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى ثلاثة فروع رئيسية هي:

١- الرقابة الداخلية الإدارية:

تشمل الرقابة الداخلية الإدارية الخطة التنظيمية وكافة الوسائل والإجراءات التي تهدف إلى تحقيق أمرين: أولهما تجنب نواحي الإسراف والضياع في استخدام الموارد المتاحة بالمنشأة وبالتالي تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وثانيهما ضمان تنفيذ السياسات الإدارية حسب الخطة الموضوعية مثل سياسة التمويل وسياسة الإنتاج وسياسة الشراء والتوزيع لما لهذه السياسات من أثر على تحقيق أهداف المنشأة ومن أمثلة وسائل الرقابة الداخلية الإدارية الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية، دراسة الوقت والحركة، تقارير الكفاية الدورية، أساليب الرقابة على جودة الإنتاج، وبرامج تدريب الموظفين والفنيين.

٢- الرقابة الداخلية المحاسبية:

تشمل الرقابة الداخلية المحاسبية الخطة التنظيمية وكافة الوسائل والإجراءات التي تهدف إلى اختيار دقة البيانات المحاسبية بالدفاتر والسجلات ودرجة الاعتماد عليها وبالتالي يدخل تحت هذا الفرع جميع الوسائل التي تؤدي إلى دقة وصحة تسجيل وتبويب وتحليل وعرض البيانات المحاسبية ومن أمثلة وسائل الرقابة الداخلية المحاسبية إتباع طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات بالدفاتر استخدام حسابات المراقبة الإجمالية مثل حساب إجمالي المدينين وحساب إجمالي الدائنين استخدام موازين المراجعة الشهرية إتباع نظام الجرد المستمر ومطابقة أرصدة بطاقات الصنف مع ما هو موجود فعلاً بالمخازن من وقت لآخر إتباع نظام المصادقات مع المدينين والدائنين وغيرهم ووجود نظام مستندي سليم.

٣- الضبط الداخلي:

يشمل الضبط الداخلي الوسائل والإجراءات التي تهدف إلى حماية أصول المنشأة أو موجوداتها من السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال ومن أهم وسائل الضبط الداخلي تقسيم العمل بحيث لا يعهد إلى موظف بعملية كاملة من أولها إلى آخرها التوزيع السليم الواجبات أو المهام بحيث تجعل مهمة كل موظف تراجع بواسطة موظف آخر عدم ترك موظف في مكان واحد مدة طويلة استخدام أسلوب الرقابة المزدوجة مثل وجود مفتاحين لكل خزانة وتوقيعين على الشيكات الصادرة من المنشأة ووجود إجراءات أمن بالبوابة سواء في المخازن أو المصانع أو المعارض التي تمتلكها المنشأة.

بناء على ما سبق يمكن القول بما يلي:

١- إن الرقابة الداخلية تعتبر نظاماً شاملاً يحتوى على كل من الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية والضببط الداخلي.

٢- إن الرقابة الداخلية ليست إدارة مستقلة لها كيان مادي ملموس ولكنها مجموعة من الوسائل أو إجراءات العمل التي تتبع داخل المنشأة بأيدي المختصين في المستويات الإدارية المختلفة

٣- إن الرقابة الداخلية ليست غاية في حد ذاتها ولكنها وسيلة لتحقيق أهداف محددة تتمثل في زيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع السير حسب السياسات الإدارية المرسومة واختيار مدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة ودرجة الاعتماد عليها بالإضافة إلى حماية أصول المنشأة من السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال.

ثانياً: التعرف على كيفية تطوير الرقابة المالية ومدى تحقيقها للقيمة المضافة.

ثالثاً: (منهجية الدراسة) عمل جزء تطبيقي من خلال الاستبيانات الالكترونية.

سيتم عمل استبيان يتم نشره عن طريق البريد الالكتروني وشبكات التواصل الاجتماعي لمعرفة مدى تأثير الرقابة وانعكاسها على أداء العاملين ومواردها الاقتصادية سوف يكون مجتمع الدراسة موجهاً إلى جزء من موظفي الدولة والقطاعات الخاصة وموظفي القطاعات الرقابية بشكل خاص.

رابعاً: التعرف على أبرز احداثيات المعايير الدولية.

سوف يتم التطرق على أبرز المعايير التي تعزز أهمية الرقابة وتساعد على القيام بأعمالها بشكل دقيق، للوصول بشكل مباشر الى قيمة مضافة.

خامساً: أهمية نشر الوعي الرقابي.

سواء عن طريق الدورات التدريبية أو عن طريق المنشورات أو عن طريق وسائل التواصل الاجتماعي وغيرها..

سادساً: أهمية التدريب وزيادة الخبرات المهنية لوظيفة المراقب.

سابعاً: مشاركة الاجهزة الرقابية في الدول المجاورة.

مثل المنظمة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

دراسات سابقة مختصرة

١. دراسة مسلط الملافخ (المملكة العربية السعودية)، ١٩٩٢ م :
بعنوان "أساليب الرقابة في أقسام الشرطة وأثرها في رفع كفاءة الأداء لرجل الشرطة"
وذلك بهدف الوقوف على طبيعة وأساليب الرقابة التي يقوم بها كل قسم من أقسام الشرطة،
وطرق ممارستها، وبيان الأسس العملية التي تتبع في تخطيط وتنفيذ هذه البرامج.
وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في تطبيق هذه الدراسة.
وكان من أهم نتائجها:
إنَّ الاهتمام بالرقابة الذاتية للعاملين من أهم الوسائل والأساليب الرقابية لتحقيق الأهداف؛
وجود فرق بين مفهومي الرقابة، والمتابعة في الواقع العملي، بينما أن الأساس هو التأكيد على
أنَّ المتابعة هي إحدى وسائل المراقبة؛
عدم وجود معايير واضحة في عملية تقويم الأداء.

ومن أهم توصيات الدراسة
x الاهتمام بالرقابة الذاتية حيث أنها تعتبر من أهم الوسائل والأساليب الرقابية؛
x ضرورة توضيح طرق المراقبة التي يقوم بها الرئيس حتى يكون المرؤوسين على دراية تامة
بهذه الأساليب؛
x العمل على التطوير الدائم لأساليب الرقابة الإدارية داخل الأقسام والاهتمام بتطوير أساليب
الأداء في العمل.

٢. دراسة أحمد الثقفي (المملكة العربية السعودية، ١٩٩٤ م)
بعنوان "أثر تعدد الرقابة على الأجهزة الحكومية"
وذلك بهدف التعرف على أجهزة الرقابة الحكومية وما هو أثر تعدد هذه الأجهزة على أداء العمل
الحكومي. وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في تطبيق هذه الدراسة.
وكان من أبرز نتائجها:
ضعف اللقاءات بين وحدات الرقابة والأجهزة الحكومية مما يسهم في تدني كفاءة أداء العاملين؛
أن تطبيق أساليب الرقابة التقليدية على جميع الأجهزة الحكومية يؤثر سلباً على أداء العاملين؛
أن ازدواجية الاختصاصات بين الأجهزة الرقابية تؤثر سلباً على الأداء بالجهات موضع الرقابة؛
إن من أساسيات عدم اتباع الأساليب الرقابية الحديثة يرجع إلى جمود أساليب وإجراءات العمل
بالأجهزة الرقابية، وعدم الاهتمام في التحديث والتطوير بالإضافة إلى عدم الكفاءة ونقص الخبرة
لدى العاملين بالأجهزة الرقابية.

ومن أبرز توصيات الدراسة:
x تدريب العاملين بالأقسام الرقابية الداخلية، ورفع كفاءاتهم عن طريق عقد اللقاءات بين الوحدات الرقابية والأجهزة الحكومية، ونقل النتائج للأقسام والإدارات الداخلية؛
x توضيح أهداف ومسؤوليات أجهزة الرقابة للعاملين في كل جهاز حكومي؛
x وضع دليل تنظيمي يوضح مهام ومسؤوليات الوحدات الإدارية المختلفة في الأجهزة، ويكون جميع المسؤولين والمختصين على علم به ويتجدد كلما دعت الحاجة إلى ذلك.

٣. دراسة سعيد الغامدي (المملكة العربية السعودية، ١٩٩٤ م)
وعنوانها "فاعلية الدور الرقابي للمفتشين الإداريين العاملين في إدارات تعليم البنين"
وذلك بهدف التعرف على مدى فاعلية الدور الرقابي للمفتشين الإداريين العاملين في أجهزة التفتيش بإدارات تعليم البنين في المملكة، وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في تطبيق الدراسة.

والتي كان من أبرز نتائجها:
وجود تطابق في وجهات النظر بين مدراء المدارس والمفتشين الإداريين حول ضعف فاعلية الدور الرقابي للمفتشين الإداريين بصفة عامة.
أوصت الدراسة بضرورة تفعيل الدور الرقابي للمفتشين ومدراء المدارس لتحقيق الكفاءة في النشاط الرقابي للمفتشين الإداريين.

٤. دراسة سالم القحطاني (المملكة العربية السعودية، ١٩٩٥ م)
بعنوان "فاعلية إدارات المتابعة في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية"
وذلك بهدف التعرف على مراحل التطور التاريخي، والواقع التنظيمي لإدارات المتابعة في الأجهزة الحكومية، ووضع القوى العاملة بإدارات المتابعة، والمستوى المرضي لها، ومدى وضوح المهام الرقابية لإدارات المتابعة بالأجهزة الحكومية، بالإضافة إلى التعرف على الأساليب والوسائل الرقابية المتبعة في الأجهزة الحكومية.

وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في هذه تطبيق الدراسة.
وكان من أبرز نتائجها:
أن نشاط الرقابة الإدارية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية قد حظي باهتمام كبير من المسؤولين خلال العقود الأربعة الماضية؛
إن إدارات المتابعة تستخدم الوسائل الرقابية التقليدية لتحقيق أهدافها.
عدم وضوح وكفاية التعليمات، والصلاحيات، والسلطات اللازمة لأداء إدارات المتابعة في الأجهزة الحكومية.

وقد قدمت الدراسة العديد من التوصيات، من أهمها:
x ضرورة الالتزام بما جاء في قرار اللجنة المركزية حول الوضع التنظيمي لإدارات المتابعة من حيث الارتباط التنظيمي، والمستوى الإداري، والمسمى الوظيفي؛
x العمل على تحسين أداء وحدات المتابعة، ودعمها بالقوى البشرية المتخصصة وتوفير الفرص التدريبية للعاملين في هذه الإدارات.

٥. دراسة عبد العزيز الطيار (المملكة العربية السعودية، ١٩٩٦ م)

" دور الرقابة الداخلية في الوقاية من جريمة الاختلاس "

وذلك بهدف التعرف على طبيعة الرقابة الداخلية في المنظمات الاقتصادية ودورها الوقائي ضد ارتكاب جريمة الاختلاس في منظمات قطاع الأعمال.
وقد استخدم مدخل المسح الاجتماعي في تطبيق هذه الدراسة التي أجريت على مجموعة من شركات الخدمات التسويقية في مدينة الرياض.

ومن أبرز ما توصلت إليه الدراسة من نتائج:

وجود هياكل تنظيمية للمؤسسات الاقتصادية محدد بها خطوط السلطة والمسؤولية، واختصاصات وواجبات كل إدارة وكل موظف، وهذا يحقق للمنشأة القدرة على تحديد المسؤولية عن أي تلاعب واكتشاف المتسبب فيه؛

إن إعادة توزيع العمل بشكل دوري بين موظفي كل قسم يحقق للمنشأة ضبطاً داخلياً فعالاً، ويمكن موظفيها من أداء العمل بكفاءة، ويقلل من فرص الأخطاء أو التلاعب؛

إن غالبية المنشآت التي تعمل في مجال نشاط الخدمات التسويقية تستخدم نظم رقابية سليمة، نظراً لتوفير معايير لقياس الأداء ونظام محاسبي متكامل.

ومن أبرز توصيات الدراسة:

x العمل على تطوير الأساليب الرقابية بما يلائم طبيعة النشاط في كل منظمة؛

x الاهتمام بأسلوب الرقابة الفجائية في جميع الوحدات، وخطوط الإنتاج، ذلك أنه وسيلة رقابية فعالة تؤدي إلى رفع كفاءة الأداء في جميع الأوقات.

٦. دراسة سعود الغيث (المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٠ م)

بعنوان "مدى فاعلية الدور الرقابي لهيئة الرقابة والتحقيق من وجهة نظر الرقابة التنفيذية بالوزارات"

وقد كانت الدراسة تهدف إلى التعرف على أثر رقابة هيئة الرقابة والتحقيق على أداء الموظفين في الأجهزة الحكومية، إضافة إلى التعرف على مدى فاعلية الأساليب الرقابية المستخدمة من قبل الهيئة.

وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي لتحقيق دراسته.

وكان من أهم نتائجها:

إنَّ فعالية الأساليب الرقابية التي تستخدمها الهيئة متوسطة، حيث لم تكن تلك الأساليب والوسائل الرقابية ذات فعالية عالية؛

إنَّ من أهم العوامل التي تعمل على تحسين الأداء تتم باستخدام الأساليب الرقابية الحديثة، كتنمية الرقابة الذاتية لدى الموظف، والرفع من مستوى كفاءة مراقبي الهيئة الرقابية الفنية والإدارية.

ومن أبرز توصيات الدراسة:

x أهمية عقد اجتماعات دورية بين مسؤولي الهيئة، والجهات الحكومية خاصة تلك التي يوجد بها مخالفات؛

x تنمية روح التعاون بين الهيئة وبين الجهات عن طريق إيضاح دورها الرقابي للأجهزة، وإبراز أهمية الرقابة من خلال الدور التي تقوم به الهيئة.

٧. دراسة مشعان السبيعي (المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٠م)

"تقويم الرقابة على أداء الجهات الحكومية والمؤسسات العامة"

وذلك بهدف التعرف على الأساليب الرقابية المطبقة على الجهات الحكومية والمؤسسات العامة وتقويمها.

وقد استخدم المنهج الوصفي في تطبيق هذه الدراسة من خلال التركيز على جهود ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية في مجال الرقابة الإدارية على الأجهزة العامة.

وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج: من أبرزها:

عدم توفير معايير محددة للأداء في أغلب الجهات الحكومية؛

عدم توفر البيانات والمعلومات بالقدر المناسب، وضعف نظام المعلومات المحاسبي في بعض الأجهزة العامة؛

ضعف نظام المراقبة الداخلية في بعض الأجهزة العامة، ذلك أنه أحد أهم المقومات الأساسية لنجاح الجهود التي تبذل في تطبيق الرقابة على الأداء.

ومن أهم توصيات الدراسة:

x استقطاب الكوادر الوطنية ذات التأهيل العالي في كافة المجالات للعمل في الأجهزة الرقابية؛

x العمل على زيادة فعالية الرقابة على الأداء في رفع مستوى مسانلة الجهات الحكومية والمؤسسات العامة؛

x زيادة الاهتمام بالرقابة الشعبية، عن طريق الاهتمام بمصدر المعلومات المتمثل في جمهور المراجعين للأجهزة الحكومية.

٨. دراسة أحمد الحربي (المملكة العربية السعودية، ٢٠٠٣م)

"الرقابة الإدارية وعلاقتها بكفاءة الأداء"

تهدف الدراسة إلى بحث علاقة الرقابة الإدارية بكفاءة الأداء، وذلك من خلال التعرف على أساليب وأدوات الرقابة الإدارية على النشاط الجمركي في مطار الملك خالد الدولي بمدينة الرياض. وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي في تطبيق هذه الدراسة وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج والتي يمكن إبرازها فيما يلي:

تدني متابعة الأداء بجمرك مطار الملك خالد الدولي للكشف المستمر عن سير العمل للتأكد من أنه يسير وفقاً للخطط الموضوعية؛

عدم فعالية غالبية الأساليب والأدوات الرقابية بجمرك مطار الملك خالد الدولي في رفع مستوى أداء المراقبين الجمركيين؛

إنَّ فعالية الأساليب والأدوات الرقابية بجمرك مطار الملك خالد الدولي على الأداء تتمثل في جانبين وهما:

- انضباط العاملين في الأداء؛
- تجنب المراقبين الجمركيين إثارة المراجعين.

عدم إسهام الرقابة الإدارية في الحفاظ على سلامة الأجهزة والمعدات؛

إنَّ الرقابة الإدارية تركز على تصيّد الأخطاء دون الاهتمام بتقويم الأخطاء والانحرافات الناجمة عن الأداء؛

إنَّ الأساليب الرقابية المتبعة لا تركز على تطوير الأداء.

ومن أهم توصيات الدراسة:

- x رفع مستوى كفاءة الأداء الإداري للعاملين في قطاع الجمارك؛
- x رفع مستوى كفاءة النظم الرقابية في قطاع الجمارك؛
- x دعم الأساليب الرقابية الحالية بأدوات غير تقليدية كما هو شائع في الفكر الإداري الحديث؛
- x رفع مستوى درجة مشاركة العاملين في اتخاذ القرارات المختلفة؛
- x تحسين بيئة العمل الحالية لتفعيل دور النشاط الرقابي ورفع مستوى الأداء.

الفصل الثاني:

المبحث الأول :-

أولاً: مفهوم العمل الرقابي.

الرقابة (بالإنجليزية: Control) هي الإشراف على وظيفة أو عمل ما، وتعتمد على دور الإدارة في التأكد من تطابق أنشطة بيئة العمل مع القوانين، وتُعرَّف الرقابة بأنها: تنفيذ السلطة المعتمدة على الإشراف على سلوك ما، أو تنظيم تطبيق العملية ذات الطبيعة الميكانيكية، ومن التعريفات الأخرى للرقابة التحقق من نجاح شيء ما؛ وذلك عن طريق تنفيذ مقارنة بين مجموعة من المعايير.

ويمكن تعريف الرقابة بأنها عملية منتظمة systematic process يتأكد من خلالها المدراء من مدى تنفيذ الخطط وتحقيق الأهداف وباستخدام طرق فعالة وذات كفاءة عالية effective and efficient manner . ويصف Robert J. Mockler الأجزاء الضرورية في العملية الرقابية control process فيقول أن الرقابة الإدارية هي عبارة عن جهد منظم systematic effort لتحديد مقاييس للأداء لتحقيق الأهداف المخططة.

ثانياً: أساليب الرقابة.

١) الرقابة بالملاحظة الشخصية. Personal Observation :

هذه الوسيلة تتطلب ذهاب المدير مباشرة إلى موقع التنفيذ ليقوم بنفسه بالاطلاع على سير العمل ونتائج التنفيذ وتقييم الأداء والكشف عن الانحرافات بغرض تصحيحها ، من المعروف أن المدير الذي ينأ نفسه عن الاطلاع على سير العمل في موقعه فإنه يضع بذور الانحرافات، فقد لا يفهم المرووسين ابتعاد رئيسهم وربما يفسرونه عدم اهتمام بالعمل.

كما أن استخدام الطرق الأخرى في الرقابة دون اللجوء إلى الملاحظة الشخصية إطلاقاً يعني أن المدير لا يؤدي عملاً رقابياً متكاملًا. كما أن المغالاة في استخدام هذه الطريقة قد يؤدي إلى نتائج عكسية وذلك بسبب المضايقات التي ربما تسببها الملاحظة الشخصية للمرووسين مما يدفعهم لتفسيرها على أنها عدم ثقة بهم وتقل بالتالي فعالية الأداء.

كما أن الاعتماد الكامل على الملاحظة الشخصية يؤدي إلى إهدار وقت المدير في التفاصيل على حساب الأعمال الهامة الأخرى.

والمدير الذي يعتمد على الملاحظة الشخصية اعتماداً كلياً يحتمل أن يفقد النظرة الشاملة للأعمال من جراء اهتمامه بالتفاصيل الدقيقة ، كما أن المدير يمكث في مكتبه واطعاً كل وقته المخصص لأعمال الرقابة في قراءة وتحليل الأداء لا يمكن أن يؤدي عملاً رقابياً متكاملًا.

٢) الموازنات التقديرية : Budgetary Control .

وهي خطة رقابية مالية رقمية توضح النتائج المستقبلية لفترة زمنية مستقبلية عادة ما تكون سنة ولكي تعتبر الموازنة أداة من أدوات الرقابة ينبغي أن يراعى في إعدادها الأسس السليمة والتمثلة في اشتراك معظم المعنيين بالنشاط وأن تعتبر عن الفترات الزمنية بدقة ويفضل أن يقسم إلى فترات زمنية قد تكون نصف أو ربع سنوياً وتعتبر هذه الوسائل من أكثر الوسائل انتشاراً واستخداماً في القطاعين العام والخاص ويمكن تقسيم الموازنة إلى الأنواع التالية:

* موازنة المبيعات : Sales Budget

وتعتبر حجر الأساس في الموازنة التقديرية الشاملة لأن التخطيط للوصول إلى حجم معين من المبيعات يساهم إسهاماً مباشراً في تحديد الموازنات التقديرية الأخرى كالإنتاج ، التسويق ، التكاليف ، الصناعة الغير مباشرة ، الميزانية النقدية ... الخ .

* موازنة الإنتاج : Production Budget

وفيها أيضاً يتم استخدام الوحدات المادية والوحدات النقدية وهي تضم مجموعة من الموازنات مثل موازنة العمل المباشر ، سواء بالساعة، موازنة الآلة بالساعة ، وموازنة المادة الخام بالطن أو الكيلو، موازنة المساحة بالأقدام، ومن ثم موازنة الإنتاج بالوحدات المنتجة والقيمة .

* موازنة الدخل والنفقات : Revenue and Expense Budget

وتعتمد هذه الموازنة اعتماداً كلياً على موازنة المبيعات من خلال التنبؤ بحجم المبيعات المتوقعة ومن ثم التعرف على التكاليف التي تكبدها المنشأة من جراء بيع هذه الكمية .

* موازنة نفقات رأس المال : Capital Expenditure

وتوضح هذه الأداة كيفية إنفاق رأس المال بين المباني والأراضي والآلات والأثاث والمخزون سواء كانت في الأجل القصير أو الطويل.

* الموازنات النقدية : Cash Budget

ومن خلالها يتم التنبؤ بحركة النقود لديها من مقبوضات ومدفوعات لأخذ الوقت الكافي للتخطيط لتغطية أي عجز متوقع في النقد أو الاستثمار الفائض منه بأعلى مردود ممكن . ولعل أهم أغراض الموازنة التقديرية هو تجنب المفاجآت في السيولة النقدية حيث يجب على الشركة أن تكون قادرة على تأمين السيولة النقدية واللازمة لمواجهة الالتزامات والمصروفات التي لا تحتمل التأخير .

٣) التقارير : Reports

ومن خلالها يتعرف المدير على مستوى الكفاءة في التنفيذ وبمقارنة هذا المستوى بالمعيار يحدد الأداء المطلوب وتمكين المدير من تحديد الانحرافات ونقاط الضعف ويحذب المديرون التقارير المكتوبة حتى بالنسبة للموضوعات التي سبق وأن تلقوا فيها تقارير شفوية .

ويشترط في التقرير أن يكون دقيقاً وصادقاً والتقارير قد تكون تنفيذية أي توضح مسار العمل وقد تكون استشارية حيث تساعد المدير على اتخاذ القرارات ومن أنواعها التقارير الدورية بعد انتهاء كل مرحلة من مراحل المشروع وقد تكون يومية ، أسبوعية، شهرية، فصلية، وتقارير الفحص، تقارير قياس كفاءة الموظفين، تقارير التوصية وهدفها الأساسي المساعدة في حل بعض المشكلات من خلال عملية تحديد وتقييم البيانات، والمذكرات وهي عبارة عن رسائل متبادلة بين الأقسام والوحدات المختلفة في المنشأة، والتقارير الخاصة وتركز على بنود مالية وغير مالية ويعتمد هذا النوع من التقارير على نماذج رقابية معينة .

٤) البيانات الإحصائية والرسوم البيانية : Statistical Data

وتستخدم في النشاطات التي لا يتيسر تسجيل نتائجها أو توضيحها مالياً أو محاسبياً مثل ما يتعلق بالتطور التاريخي ، التنبؤات ، المقارنات على أساس السلاسل الزمنية ، سير العمليات الجارية . وإذا عرضت تلك البيانات على هيئة أشكال أو خرائط أو رسوم بيانية حيث يمكن إجراء مقارنات بين مختلف النتائج بالنظرة السريعة .

٥) الخرائط الرقابية :

حيث كان لهنري جانت الفضل في ابتكار الخرائط الرقابية التي لا زال العمل الرقابي يسير على أساسها في الكثير من النواحي ، ومن أهم هذه الخرائط سجل الآلة ، سجل العامل ، خريطة التصميم ، خريطة تقدم العمل .

ثالثاً: تاريخ تطور العمل الرقابي.

يظهر دور الأجهزة العليا للرقابة المالية والإدارية والمحاسبية في تطوير أجهزة الدولة من خلال المهام الأساسية المنوطة بتلك الأجهزة وخاصة المهام الرقابية المالية والإدارية والمحاسبية وحث تلك الأجهزة على تطوير أنظمة الدولة المالية والرقابية بشكل مباشر بتطور الدولة وإدخال معايير الحوكمة عليها. ودور الأجهزة الرقابية ليس حديثاً وإنما يقوى بحسب مراحل تطور الدولة وأجهزتها ووفرة مواردها بحيث يكون الهدف من كل ذلك هو الحفاظ على الموارد وضمان الاستخدام الأمثل لها.

ففي ظل الدولة الإسلامية كان الهدف من دواوين بيت المال: هو إعانة المسلمين في نشر الرسالة المحمدية وتوزيع العطايا ، ومع تطور الدولة الإسلامية ظهر نموذج آخر للرقابة يحمل بعداً سياسياً مهد لظهور نظم برلمانية في الدول الحديثة يهدف إلى الموازنة بين السلطات التشريعية والتنفيذية والتي كان التأثير والرقابة فيما بينها متبادلاً.

كما أنه تم تعريف الرقابة الداخلية خلال تلك المرحلة بأنها مجموعة الضوابط والأسس والقواعد التي تضعها إدارة المشروع بهدف المحافظة على الأموال وتحقيق الدقة المحاسبية في تسجيل عمليات المشروع وسجلاته.

ومع ازدياد نمو حجم المشروعات وزيادة أنشطتها وعملياتها ونطاقها الجغرافي وهو ماقتضى تطوير في مفهوم الرقابة الداخلية ليشمل مجموعة الوسائل والإجراءات التي تتبناها المنشأة بقصد حماية أصولها من النقدية والمخزون السلعي وخلافه من السرقة والاختلاس وسوء الاستعمال والإهمال والتي عرفت بما يسمى (الضبط الداخلي).

ومن ضمن التعاريف التي ظهرت بهذه المرحلة بما صدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين في عام ١٩٣٦م، حيث عرف الرقابة الداخلية بأنها مجموعة الإجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية امساك الدفاتر. وبعد ذلك أصدر المعهد الأمريكي تعريفاً للرقابة الداخلية لعام ١٩٤٩م، بأن الرقابة الداخلية تنطوي على الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنشأة لحماية الأصول ومراجعة دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الانتاجية والتشجيع على الالتزام بالسياسات الادارية المحددة.

وبعد ذلك تم تقسيم الرقابة الداخلية إلى نظامين فرعيين هما الرقابة التنظيمية والرقابة الاجرائية.

حيث تم تعريفها بأنها ليست بالصورة المادية الملموسة وانما هو بمثابة هيكل معنوي يتحقق من خلال النظم الأخرى بالمنظمة.

ومع انتشار الفساد المالي والسلوكيات المالية والإدارية المنحرفة ،، ظهر جلياً لأجهزة الرقابة أن الأهمية ليست في الرقابة الفعالة والصارمة على المال العام للمحافظة عليه وتوجيه سبل إنفاقه لتحقيق المصلحة العامة فحسب، بل في تطوير النظم المالية والمحاسبية والإدارية في الدولة.

رابعاً: أهداف الرقابة وأهميتها.

للقابة عدة أهداف سواء كانت مالية أو إدارية فمنها ما يلي :

- مراقبة تنفيذ وتقييم الخطط المرسومة.
حيث تقوم بالتحقق من مدى مطابقة التنفيذ الفعلي لهذه الخطط لما هو مرسوم لها أساساً لتحقيق الأغراض المستهدفة ، كما أنها تقوم باكتشاف الانحرافات عن تلك الخطط و أسبابها ، ثم تعمل على تلافيها و إجراء ما تراه من تحسينات أو تعديلات فيها .
- مراقبة التزام العاملين باتباع التعليمات و السياسات الموضوعية.
حيث تقوم بالتحقق من أن العاملين بالمشروع ملتزمون بما جاء بالتعليمات ويسيرون وفقاً للسياسات الموضوعية ويفسرونها التفسير الصحيح ، بحيث يمكن ان تسير أعمال المشروع وفقاً لهذه السياسات دون ان تتخبط في تفسيرات خاطئة قد يراها العاملون بحسن نية أو بسوء نية .

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية.
- تقوم الرقابة بدور فعال في التأكد من صحة البيانات المحاسبية وتحليلها وذلك بعمل مراجعة مستمرة على كافة العمليات والقيود الواردة بالدفاتر ثم مقارنه هذه البيانات مع مثيلاتها في السنوات السابقة حتى يمكن تقديمها في صورة سليمة ودقيقة الى إدارة المشروع لترسم على ضوءها الخطط وتتخذ القرارات.
- المحافظة على أصول المشروع وأمواله .
- ويتم ذلك من خلال
- أ- حماية أصول المشروع وامواله من أي سرقة او تلف او سوء استعمال او ضياع وهذا يستلزم دقة الرقابة على العمليات النقدية وعمليات المخازن واليقظة لأي انحراف من جانب العاملين قد يؤدي الي الغش و الاختلاس.
- ب- التحقق من ان المشروع قد حصل على جميع الأصول التي تثبت له حق الملكية عليها ، او أنه في سبيل الحصول عليها
- ج- التأكد من عدم وجود أي التزام على المشروع ما لم يوجد اعتماد بذلك من الشخص المسنول ومن ان هذا الالتزام له مبررات قوية ومتعلق بأعمال المشروع.
- د- العمل على تجنب الخسائر التي قد تنتج عن الإهمال كالتى تترتب على التخزين غير الصحيح للبضائع أو المواد في المخازن بطريقة تعرضها للتلف.
- هـ- التأكد من عمل التأمين الازم على الاصول ضد السرقة والحريق وكذلك التأمين ضد خيانة الامانة على امناء الخزائن.

خامساً: المعايير الدولية.

- التأكيد على وجود إطار تنظيمي وقانوني فعال للمؤسسات والادارات العامة.
- وجود تفاعل بين مجلس الادارة والإدارة العليا، وضرورة الاعتماد منهما على وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين عملية حوكمة المؤسسة؛ وذلك لما للمراجعين الداخليين من دور مهم في تقديم النصائح وتحقيق إدارة المخاطر بطريقة سليمة وآمنة.
- المعاملة المتساوية لجميع الملاك سواء كانت الدولة في القطاع العام، أم الأفراد في القطاع الخاص.
- توضيح العلاقات مع الأطراف ذات المصالح من خلال تفعيل دور وحدات المراجعة الداخلية في كافة إدارات العمل بما يحقق ذلك.
- تحقيق الشفافية، والإفصاح، والمكاشفة من خلال تفعيل عمل الأجهزة الرقابية العامة في القطاع العام، والتي تشكل البرلمان، وديوان المحاسبة، وديوان الموظفين أو الخدمة المدنية، وإدارات وأجهزة التفتيش المركزي، وهيئات مكافحة الفساد، والأجهزة الرقابية.
- تحديد مسؤوليات مجالس إدارة المؤسسات العامة ومجلس الوزراء كلٌّ حسب مجاله.
- وجود قوانين تحكم كيفية إصدار الأسهم والسندات وتداولها، وتحديد مسؤوليات والتزامات مصادر الأوراق المالية ووسطاء السوق.

المبحث الثاني:-

أولاً: دور الأجهزة الرقابية.

تتمثل أجهزة الرقابة في الدول في كل من البرلمان، ديوان المحاسبة، وديوان الموظفين، أو الخدمة المدنية، وإدارات وأجهزة التفتيش المركزي، وهيئات مكافحة الفساد والكسب غير المشروع وغيره.

- البرلمان أو مجلس النواب أو مجلس الشعب :
هو هيئة تشريعية تمثل السلطة التشريعية في الدول الدستورية، حيث يكون مختصاً بحسب الأصل بجميع ممارسات السلطة التشريعية وفقاً لمبدأ الفصل بين السلطات.
ويتكون من مجموعة من الأفراد يطلق عليهم اسم النواب أو الممثلين.
ويكون التحاقهم بالبرلمان عن طريق الانتخاب والاقتراع العام باستخدام الأساليب الديمقراطية ويتم اختيارهم بواسطة المواطنين في الشعب المسجلين على اللوائح الانتخابية في عملية انتخاب أو اقتراع عام سري ومباشر.
ويكون للبرلمان السلطة الكاملة فيما يتعلق بإصدار التشريعات والقوانين، أو إلغائها والتصديق على الاتفاقات الدولية والخارجية التي يبرمها ممثلو السلطة التنفيذية.
ويطلق على البرلمان تسميات مختلفة حسب كل دولة مثل "مجلس النواب" - "المجلس التشريعي" - "مجلس الشعب" - مجلس الأمة" أو الجمعية الوطنية، أو "المؤتمر العام الوطني".
والبرلمان له ثلاث مهام هي: التشريع والرقابة على أعمال الحكومة وتمثيل الشعب أمام الحكومة
- ديوان المحاسبة:

يختص الديوان بالرقابة اللاحقة على جميع إيرادات الدولة ومصروفاتها وكذلك مراقبة كافة أموال الدولة المنقولة والثابتة ومراقبة حسن استعمال هذه الأموال واستغلالها والمحافظة عليها والرقابة على الشركات التي تساهم فيها الدولة.

● مكافحة الفساد:

وهي سلطة إدارية مستقلة توضع لدى الرئيس وتتمتع بالاستقلالية الإدارية والمالية. وتتضمن استقلال هذه الهيئة مضمون على الخصوص من خلال أداء أعضائها وموظفيها اليمين ومن خلال الحماية التي تكفل لهم من شتى الضغوط أو الترهيب أو التهديد أو الإهانة أو الشتم أو التهميم التي قد

يتعرضون لها خلال ممارسة مهامهم. وحيث تتولى على الخصوص مهمة اقتراح سياسة شاملة للوقاية من الفساد تركز مبادئ دولة الحق والقانون وتعكس النزاهة والشفافية والمسؤولية في تسيير الممتلكات والاموال العمومية والمساهمة في تطبيقها. كما ترفع الهيئة إلى الرئيس تقريراً سنوياً عن تقييم نشاطاتها المتعلقة بالوقاية من الفساد ومكافحته والنقائص التي سجلتها في هذا المجال والتوصيات المقترحة عند الاقتضاء.

ثانياً: مقومات العمل الرقابي الفعال.

١- الدقة (accuracy):

إن النظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات ومعلومات غير دقيقة سينتج عنه قرارات إدارية رقابية غير قادرة على مواجهة أو حل المشكلات المتعلقة بالعملية الإنتاجية وحتى يكون النظام الرقابي دقيق يجب إن يعتمد على بيانات ومعلومات مثبتة وصحيحة .

٢- الاقتصاد (economy) :

إذ أي نظام رقابي فعال يجب أن يكون اقتصادياً بمعنى أن يساوي النظام الرقابي تكلفته فالهدف الأساسي من وجوده هو ضبط العمليات والنشاطات المختلفة في المؤسسة للحد قدر الإمكان من إهدار التكاليف فإذا كانت تكلفة النظام الرقابي المستخدم تفوق الفوائد المحققة منه فهذا قد يعني أن هناك انحراف أدى إلى زيادة التكلفة عما هو مقرر وبالتالي أصبحت العملية الرقابية انحرافاً بحد ذاتها . والجدير ذكره هنا هو أن مسألة الاقتصاد في الأنظمة الرقابية هي مسألة نسبية نظراً للتفاوت في الفوائد والمزايا ونظراً لاختلاف النشاط والتكاليف ، ومن هنا لا بد من التركيز على عملية التوازن الاقتصادي بين عائد الرقابة وتكلفتها.

٣- سهولة الفهم (understandability) :

إن أي نظام رقابي لا يكون واضحاً ومفهوماً فلا قيمة له وقد يؤدي إلى الوقوع في الأخطاء كثيرة ويحبط الموظفين ومن ثم سيتم تجاهله فبعض النظم الرقابية وخاصة تلك التي تقوم على المعادلات الرياضية وخرائط التعادل ، التحاليل الإحصائية والتفصيلية لا يفهمها المديرون الذين يجب عليهم استخدامها بل يجب أن يستند على شرحاً وافياً ومفصلاً لكل أداة من أدواته .

٤- يعكس طبيعة النشاط واحتياجاته (reflecting the activity needs and nature) :

حتى يكون النشاط الرقابي المستخدم فعالاً يجب أن يتلاءم مع طبيعة الأعمال والأنشطة في المؤسسة ، فالنظام الرقابي المستخدم في عملية تقييم أداء الأفراد في المؤسسة يختلف عن ذلك المستخدم في الإدارة المالية كما وتختلف النظم الرقابية المستخدمة في إدارة تسويق عنها في إدارة المشتريات

وبالرغم من أن هناك مجموعة من الأساليب التي يمكن استخدامها وتطبيقها بصفة عامة في مجموعة الميزانيات ، نقطة التعادل، النسب المالية ، إلا أننا لا نستطيع الافتراض أن هناك أسلوب رقابي أمثل يمكن استخدامه في كل مجال كما يختلف الأسلوب المستخدم في المنشأة الكبيرة عنه في المنشأة الصغيرة.

٥- المرونة (Flexibility) :

إن النظام الرقابي الجيد والفعال والقادر على الاستمرار هو ذلك النظام الذي يمكن تعديله ليس فقط لمواجهة الخطط المتغيرة والظروف غير المتوقعة وإنما هو ذلك النظام الرقابي القادر على انتهاز أي فرصة جديدة دون تغيير جذري في معالمه الأساسية وبالتالي فإن القليل من الشركات التي تواجه بيئة مستقرة ولا تحتاج إلى مرونة وعلى سبيل المثال فإن الموازنة التقديرية تقوم مثلاً على أساس التنبؤ بمستوي معين من المبيعات وقد تحدث بعض المعوقات أو الظروف أو المتغيرات البيئية التي تحول دون تحقيق هذا المستوى من المبيعات الذي تم تقديره مما يفقد نظام الرقابة فعاليته إذا لم يكن مرناً بالقدر الذي تستخدم فيه أدوات أخرى كما ينبغي أيضاً لمدير الإنتاج مثلاً أن يكون مستعداً لمقابلة حالات الفشل الناشئة عن تعطل إحدى الآلات أو غياب أحد العاملين الفنيين أو انقطاع التيار الكهربائي .

٦- سرعة الإبلاغ عن الانحرافات (Timeliness):

وكما ذكرنا سابقاً إن النظام الرقابي المثالي هو ذلك النظام الرقابي الذي يمكن من خلاله اكتشاف الانحرافات قبل حدوثها مما يتطلب السرعة في الإبلاغ عنها والسرعة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة والدقيقة التي يحتاجها المدير لمعالجة الانحرافات وتصحيحها قبل تفاقمها والجدير ذكره أن توصيل المعلومات الصحيحة يحتاج إلى نظم معلومات إدارية يتناسب مع طبيعة الأنشطة الذي يمكن من خلاله توفير المعلومات الكافية للمساعدة في اتخاذ القرارات الصحيحة .

٧- التنبؤ بالمستقبل (future prediction):

يجب أن لا تقتصر النظم الرقابية المستخدمة على اكتشاف الانحرافات الحالية أو المتزامنة مع العملية الإنتاجية وإنما على المدير أن يسعى جاهداً للحصول على أساليب رقابية تمكنه من التنبؤ بالانحرافات قبل وقوعها واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي من شأنها تفادي إهدار التكاليف التي قد تكون جسيمة وعلى سبيل المثال لا يستطيع المدير أن يقف مكتوف الأيدي حين يكتشف أن السيولة النقدية قد نفذت من المؤسسة منذ شهرين سابقين .

٨- الأعمال التصحيحية (corrective action) :

إن أي نظام رقابي فعال هو ذلك النظام الذي لا يشير فقط إلى الانحرافات الجوهرية عن المعايير الموضوعية ولكنه النظام الذي يوضح ويقترح مجموعة من الخطوات والأعمال أو الإجراءات لتصحيح الانحرافات هذا يعني أن النظام الرقابي يجب أن يشير إلى المشكلة وحلولها وهذا يتطلب من المخطط أن يضع مسبقاً مجموعة من الإرشادات في الحالات التي يتوقع أن تكون فيها انحرافات فعلي سبيل

المثال إذا انخفض العائد المتحقق من بيع وحدة واحدة ٥% أن يتبعه مباشرة انخفاض عائد في التكلفة.

٩- التركيز على الاستراتيجية (strategic placement) :
إن النظام الرقابي لا يستطيع رقابة كل الخطوات والأنشطة و الممارسات والإجراءات وإذا حدث هذا فإن تكلفته قد لا تكون مبررة ولهذا يجب التركيز على العوامل والنقاط الاستراتيجية والأنشطة والعمليات والأحداث الحرجة والمعقدة والتي قد تؤدي وتهدد أمن وسلامة أصول وممتلكات الشركة فإذا كانت تكاليف العمال على سبيل المثال \$٢٠٠,٠٠٠ وكانت التكاليف البريدية \$٥٠,٠% من تكاليف العمال أفضل من التركيز على تخفيض ٢٠% من التكاليف البريدية .

١٠- استخدام جميع خطوات الرقابة (use all control steps):
إن عملية الرقابة تتكون من مجموعة من الخطوات سواء في تحديد المعايير الرقابية لجميع بيانات ومعلومات عن الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير ومن اتخاذ إجراءات تصحيحية وبالتالي فإن نقص في إحدى الخطوات السابقة قد يؤدي إلى عدم فعالية النظام الرقابي.

١١- المشاركة (Participation) :
ينبغي لأي نظام رقابي فعال أن يكون مقبول لجميع الأعضاء الموظفين في الشركة وحتى يكون هناك قبول فلا بد من مشاركة الأعضاء في تصميم هذا النظام وخاصة عند وضع المعايير الرقابية فكلما كانت هناك مشاركة كلما كان هناك قبولاً كلما كان هناك تعهداً والتزاماً بالتنفيذ والمتابعة كلما أدى ذلك إلى نجاح العملية الرقابية وتحقيق أهدافها .

١٢- الاتفاق مع التنظيم (organizing suitability):
فعالية النظام الرقابي ترتبط ارتباط وثيق بالتنظيم كونه الأداة الرئيسية لتنسيق الأعمال وتوضيح العلاقات وتحديد الواجبات والمسئوليات كما هو مركز توزيع المهام وتفويض السلطات لذلك لا يجوز أن يمارس الرقابة إلا من كانت سلطته تسمح بذلك فالمدیر في التنظيم الرسمي هو المركز التي تتركز فيه وظيفة الرقابة على من يخضع له من فرد و أما التنظيم الغير رسمي فلا يجوز له ممارسة الرقابة وإلا سيؤدي إلى الإخلال والإساءة بنظام العمل .

١٣- الموضوعية (objectivity) :
أي نظام رقابي فعال يجب ألا يخضع لمحددات واعتبارات شخصية فعندما تكون الأدوات والأساليب الرقابية المستخدمة شخصية فإن شخصية المدير أو شخصية المرووس قد تؤثر على الحكم على الأداء وتجعله حكماً غير سليم ولهذا يجب أن تتميز الأنظمة الرقابية بالموضوعية ، والمعايير الموضوعية قد تكون معايير كمية مثل التكاليف أو ساعات العمل للوحدة أو تاريخ الانتهاء من العمل كما قد تكون معايير نوعية مثل برامج أفضل تدريب أو تحقيق نوع محدد من التحسين في جودة

ونوعية الأفراد والمهم هنا أنه بغض النظر عن نوع المعيار الموضوعي يجب أن يكون المعيار قابلاً للتحديد والاختيار التدقيق.

ثالثاً: التدريب والخبرات.

١- وضع الخطة التدريبية السنوية للمدققين وإعداد وتنفيذ الأنشطة التدريبية التي تهدف إلى رفع مهارات العاملين في مجال تخصصاتهم والارتقاء بمستوى العمل الرقابي ووحدها المختلفة وبما يتفق مع اختصاصاتهم ومهامهم.

٢- التنسيق مع الجهات التدريبية الخارجية لتوفير احتياجات العاملين من دورات تخدم العمل الرقابي وكذا المجالات الفنية والإدارية الأخرى ذات الاهتمام.

٣- العمل على المشاركة في الندوات والمؤتمرات وحلقات النقاش وورش العمل على المستوى المحلي وخاصة في مجال نشر قيم النزاهة والشفافية والرقابة الوقائية ومنع ومكافحة الفساد وكذا الموضوعات التي تدخل في نطاق اختصاصهم وتساهم في إثراء المعلومات واكتساب الخبرات.

٤- توعية المواطنين بدور الجهات الرقابية للبعد عن مواطن الانحراف والشبهات وتشجيعهم على الإبلاغ عن أي حالات فساد أو صور انحراف.

٥- ترسيخ وتبادل نقل الخبرات وتنمية وصقل المهارات وتطوير الأداء من خلال عقد المؤتمرات التدريبية والندوات وحلقات النقاش الداخلية.

٦- الحرص على المشاركة في المؤتمرات الدولية لمواكبة النظم العالمية وتبادل الخبرات وتعزيز الإمكانيات في مجال مكافحة الفساد و غسل الأموال وتحقيق الشفافية والنزاهة والرقابة الوقائية والمانعة.

٧- العمل على تفعيل التعاون مع الأجهزة الرقابية فيما يختص بالتدريب أو تبادل المعلومات والسعي نحو فتح مجالات جديدة للتعاون الخارجي بغرض إثراء الخبرات الرقابية والتخصصات الأخرى وتبادلها مع الجهات المناظرة بالدول العربية والأجنبية.

٨- عقد دورات لتعليم اللغات الأجنبية – الإنجليزية والفرنسية – من أجل تطوير مستوى اللغة ، والقيام بأعمال الترجمة المستديمة من وإلى اللغات الأجنبية للأعمال الرقابية لدعم التعاون مع الأجهزة الأجنبية المناظرة والتواصل مع وفودهم وبما يحقق أقصى استفادة لخدمة الأهداف.

٩- العمل على نقل الخبرات للعديد من الأجهزة الحكومية بالدولة، والأجهزة المناظرة بالدول العربية والأجنبية من خلال عقد دورات تدريبية لكوادرها من أجل رفع مستوى أداؤهم وتنمية مهاراتهم الشخصية والإدارية وطرق المحافظة على المال العام وتحسين مستوى الخدمات وتمكين ثقافة النزاهة والشفافية.

رابعاً: مواكبة التكنولوجيا.

تعتبر التحول الرقابي من عمل ورقي تقليدي الى الكتروني بحت ليس بالأمر السهل حيث يحتاج الى نظام دقيق وذات حماية وجودة عالية، كما أن ذلك يحتاج للكثير من الدعم والتدريب من قبل العاملين عليها والجهات ذات الصلة بالرقابة عليها.

فمن مميزاته ما يلي:

- ١- سرعة الحصول على المعلومات بأقل وقت وجهد.
- ٢- تتبع سير العمليات منذ نشأتها وحتى التصرف أو الحصول عليها.
- ٣- الحصول على رقابة فعالة بعدد أقل من العاملين.
- ٤- تحد من عمليات الغش والاحتيال وتساعد على حفظ الأموال العامة والخاصة.
- ٥- الحصول من خلاله على ميزانيات الأعوام السابقة وموازنات السنوات القادمة.

المبحث الثالث:-

القيمة المضافة:-

عرف معهد المراجعين الداخليين IIA المراجعة الداخلية بأنها "نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها ، ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة ولعل أهم ما يأتي في هذا التعريف هو تحقيق القيمة المضافة على أنشطة المؤسسة وتحسين عملياتها ؛ لذا كان من ابرز ما تم مناقشة في المؤتمر الدولي للمراجعة الداخلية الأخير والمنعقد في يوليو ٢٠١٢ في مدينة واشنطن هو أثر أنشطة المراجعة الداخلية والقيمة المضافة من هذه الأنشطة وخاصة في ظل الأزمة الاقتصادية العالمية التي خلفت سلسلة من الانهيارات المستمرة مما دفع غالب الملاك ومجالس إدارات المؤسسات للتساؤل عن "القيمة المضافة".

يمكن القول بأن القيمة المضافة من أنشطة المراجعة الداخلية لا تتحقق إلا بالفهم العميق للمخاطر التي تواجه المؤسسة داخلياً أو خارجياً في عملياتها الواسعة والمختلفة سواء على الصعيد المالي أو التشغيلي أو التقني أو على مستوى ضوابط الالتزام بالسياسات والإجراءات ، كما أن التحقق من تطبيق نظام الحوكمة بصورتها الافتراضية والتأكد من جدوى إدارة المخاطر وتبليغ النتائج في الوقت المناسب جزء لا يتجزأ من تحقيق القيمة الإضافية المفترضة كما ينص عليه التعريف ، ولا يقتصر الأمر على ذلك فقط بل تأتي مهارة المراجع كعنصر رئيس في تخمين تلك المخاطر وتقدير مستوى تكرارها ودرجة تأثيرها ، ووجود معايير يتم قياس نتائج المهام عليها في كل نشاط من الأنشطة ليكفل تحقيق الجودة المرجوة من أنشطة المراجعة الداخلية ، حيث أنه لا يمكن قياس النتائج في ظل غياب المعايير التي تحدد جودة مخرجات المهمة وخاصة التوصيات التي يقدمها المراجع في مسودة تقرير كل مهمة ، ولعل هذا المزيج من الممارسات يكفل لتحقيق نتائج ذات قيمة مضافة وهنا لا أخلي مسؤولية المراجع من أي قصور حيث أنه يقع على عاتق المراجعين الداخليين مسؤولية عظيمة في تحقيق المستوى المتوقع من الأنشطة التي يقومون بها ، لذا لم يغفل معهد المراجعين الداخليين أهمية هذا الأمر بل جعله من أولويات المعايير والتي يتطلب من المراجع الداخلي أن يتحلى بها ، فتطوير مهارات المراجع من خلال الشهادات المهنية والدورات التدريبية والمشاركة في المؤتمرات والندوات التي تقيمها وترعاها المعاهد والمنظمات المتخصصة وغيرها من وسائل التطوير المهني تعتبر من الأمور التي تساعد على تأهيل المراجع تأهيلاً مستمراً للقيام بالمستوى المطلوب منه وخاصة أننا في العالم العربي نشهد طلب متزايد على المهنيين في ظل شح الكوادر المؤهلة والتي تتمتع بخبرة كافية للقيام بواجباتها ، ووجود هذه الفجوة -أي فجوة التأهيل- قد تجعل من بعض المهنيين يسيئون للمهنة نظراً لقصور المعرفة وعدم القدرة على القيام

بالمهام بالمستوى المطلوب ومن ثم ينسب القصور للمهنة وليس إلى القائمين عليها لذا، يمكن القول بأن مهنة المراجعة الداخلية كفيhle لمحاصرة المخاطر الحالية والمتوقعة مستقبلياً ، حيث أثبتت التجارب العملية بأن أنشطة المراجعة الداخلية قادرة على تحقيق القيمة المضافة من خلال تحقيق البيئة الرقابية اللازمة ، وأنها تساعد الإدارات بمختلف مستوياتها للوصول إلى تجاوز المخاطر التي قد تعيق من بلوغ الأهداف الاستراتيجية أو المرحلية أو التخفيف منها على أقل تقدير في حال وقوعها ؛ إلا أن قصور فهم بعض المؤسسات بطبيعة أنشطة المراجعة الداخلية ودورها الرائد جعل من البعض يشكك في جدوى وأهمية هذا النشاط الهام ، وهذا بلا شك ينبئ عن قلة الوعي وعدم الإدراك بأهمية الأجهزة الرقابية في ظل السياسة الاقتصادية التوسعية والتي أصبحت إحدى أهم توجهات الدول في السنوات الأخيرة.

الفصل الثالث:-

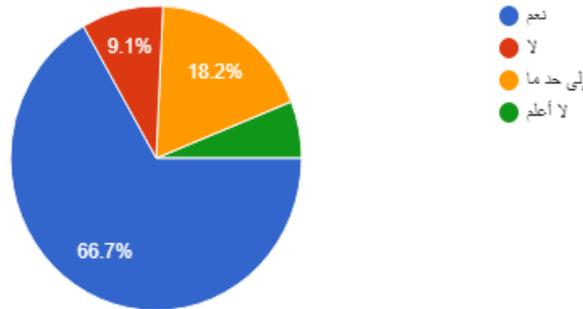
١) الجزء التطبيقي:-

٢) الجزء التحليلي:-

تم طرح استبيان مكون من (١٢) سؤال لمعرفة مدى تأثير الرقابة وانعكاسها على أداء العاملين ومواردها الاقتصادية والموجه إلى جزء من موظفي الدولة والقطاعات الخاصة وموظفي القطاعات الرقابية بشكل خاص وذلك على شبكات التواصل الاجتماعي والبريد الإلكتروني حيث تم حصر الاجابات كما هو موضح في الآتي:-

هل تعتقد بظهور الجهات الرقابية الحكومية مؤخراً وذلك بقيامها بالكشف عن بعض الاحتيال المالية والأخطاء المحاسبية؟

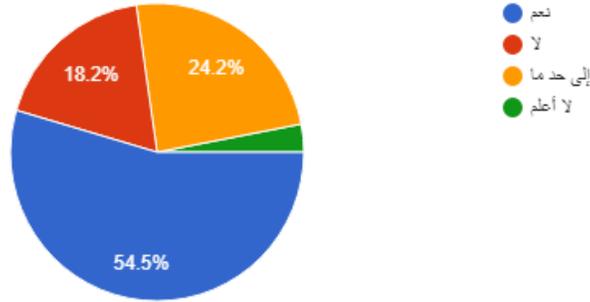
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق يتضح اتفاق أغلب الفئات بنسبة (٦٦,٧%) وذلك بما هو مثار حول ظهور ونجاح الأجهزة الرقابية بقدرتها عن الكشف عن الاحتمالات والأخطاء المالية في الفترات الأخيرة مما يدل على ايجابية ذلك.

هل تؤيد قلة الفرص التدريبية الكافية والمساهمة لتدريب العاملين والعاملات في الأجهزة الرقابية؟

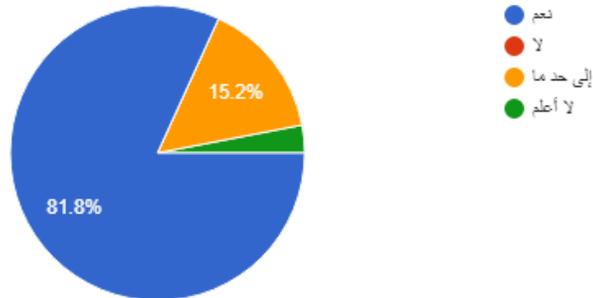
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق تتفق النسبة الأكبر تحديداً بـ (٥٤,٥%) والتي تؤيد قلة الفرص التدريبية المتاحة للعاملات والعاملات في القطاعات الرقابية والمالية.

هل تؤيد ضرورة عمل اللقاءات السنوية بين موظفي الرقابة الداخلية من القطاعات العامة وما بين مراقبي الجهات الرقابية بهدف نشر الوعي بين أهداف كل جهة والكشف عن الفجوات؟

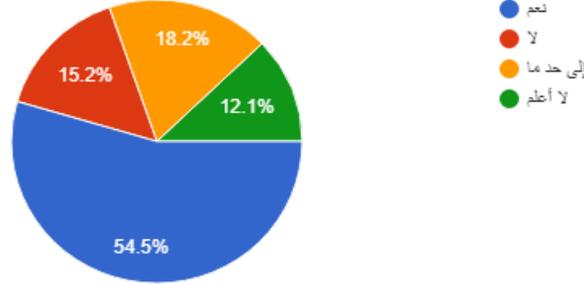
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق تظهر النسبة الكبرى بـ (٨١,٨%) والتي تشجع على عمل اللقاءات السنوية بين موظفي القطاعات الرقابية والعاملين في مجالات المراجعات الداخلية وذلك لتقريب الفجوة بينهما وتكثيف الوعي لأهداف كل جهة.

هل ترتبط ازدواجية اختصاصات العاملين في الجهاز الرقابي بضعف تطور العمل الرقابي ؟

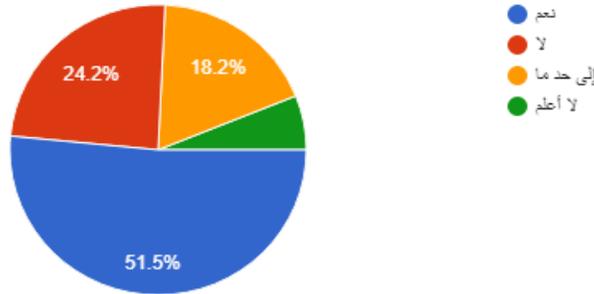
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق تتفق الأغلبية بنسبة (٥٤,٥%) بنعم والمؤيدة لفكرة ضعف نمو العمل الرقابي عند ازدواج الاختصاصات في المجالات الرقابية .

هل تؤيد فكرة تدوير وتبادل أعمال موظفي الجهات الرقابية للحد من الأخطاء المتكررة؟

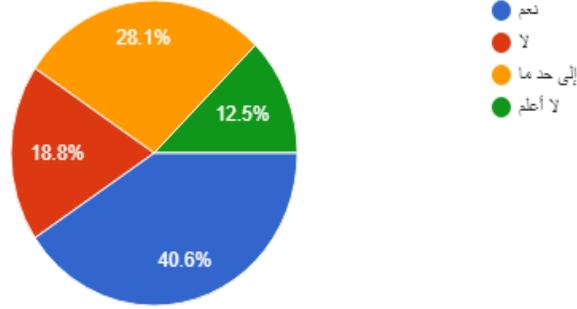
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق حيث تتفق الفئات بنسبة (٥١,٥%) نعم و (١٨,٢%) إلى حد ما، مما يؤيد به الأغلبية تقريباً لفكرة التبادل واعادة التدوير للعاملين والعاملات بتلك الاختصاصات للتقليل والحد من فرصة ظهور الأخطاء الرقابية والمالية، أما نسبة (٢٤,٢%) وتمثل الربع تقريباً (لا تتفق ولا تؤيد به ذلك).

من خلال خبرة عملك في الرقابة الداخلية أو من خلال الفحص الميداني لديها، هل تعتقد بوجود آلية ضعف أعمالها ومن ناحية مواجهتها للمخاطر؟

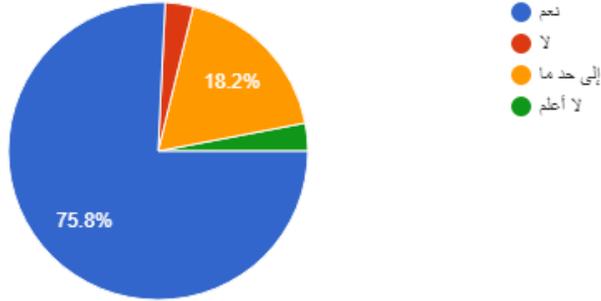
32 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق والتي تشير إلى السؤال حول ضعف أعمال المراقبة الداخلية وتمثل النسبة (٤٠,٦%) مؤيدة و (٢٨%) الى حد ما وهي الأغلب بتأييد ذلك كما أنها نسبة تقريبية وغير مشروطة وذلك لوجود نسبة لا توافق عليها ب(١٩%).

هل رفع مستوى المسانلة بين الأجهزة الرقابية والحكومية يساهم في تطور العمل الرقابي؟

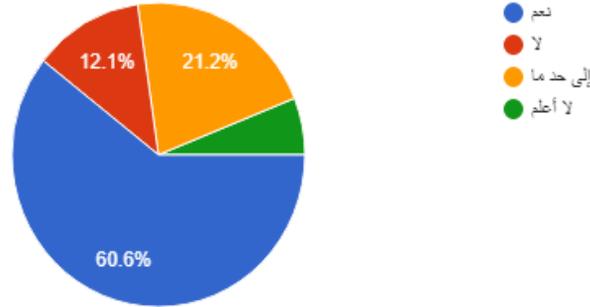
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق يظهر التأييد لرفع مستوى المسانلات بين الجهاز الرقابي والقطاعات العامة بنسبة عالية (٧٥,٨%) مما يظهر نتيجة واضحة على دعم ذلك ومساهمته الايجابية على رفع مستوى نمو العمل الرقابي.

هل تعتقد بوجود مشكلة عدم اكتشاف الممارسات والمبادرات الابداعية وعدم تشجيعها ورعايتها بشكل كافي للعاملين والعاملات في مجال عملك؟

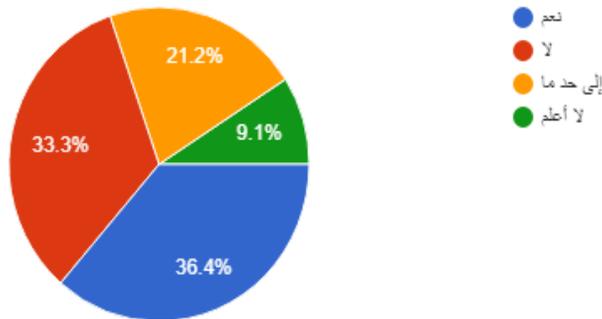
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق لمشكلة عدم اكتشاف الممارسات والمبادرات الابداعية تؤيد أغلب الفئات بوجودها بنسبة (٦٠,٦%) حيث أنه لا بد من معالجة ذلك.

هل توجد فجوة وعدم وضوح للأعمال الرقابية واهدافها بشكل عام؟

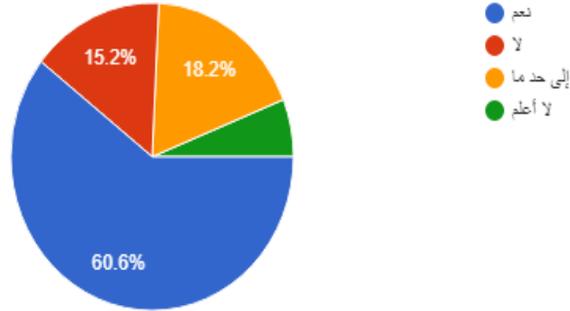
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق للسؤال حول موضوع عدم وضوح الأعمال الرقابية وأنظمتها ومهامها بشكل عام حيث لم تحدد النسبة اجابات تحسم مدى اتفاقها من عدمه بسبب تقارب النسب (٣٦,٤%) بنعم و(٣٣,٣%) لا و(٢١%) الى حد ما .

هل يوجد قصور في التواصل ونشر الوعي الرقابي والأنظمة بين الأجهزة الحكومية؟

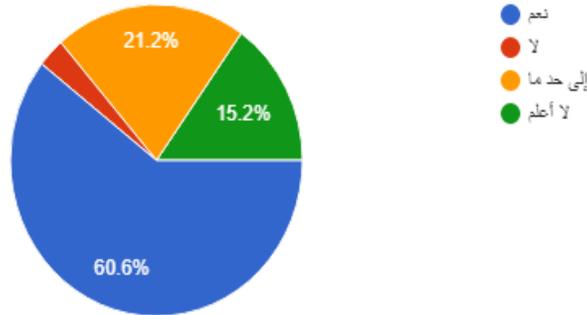
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق تؤيد أعلى النسب بنسبة (٦٠,٦%) بنعم والتي تطالب بأهمية معالجة القصور في ذلك.

هل تتسم المراجعة الداخلية بقدرتها على تحقيق قيمة مضافة على العمل الرقابي في ظل توفر البيئة المناسبة؟

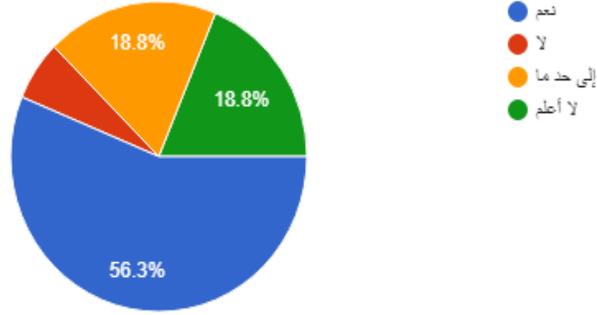
33 responses



من خلال تحليل الاجابة للسؤال السابق حيث تتفق الأغلبية بنسبة (٦٠,٦%) بنعم حول تأييدها لذلك.

هل تعتقد بضعف مواكبة التكنولوجيا من ناحية ضعف العمل على البرامج الالكترونية الداعمة أو عدم توفيرها؟

32 responses



من خلال تحليل الإجابة للسؤال السابق يتفق الغالب تقريبا بنسبة (٥٦,٣%) والى حد ما (١٨,٨%) والتي تؤيد فكرة أهمية تقوية ذلك ومحاربة الأساليب اليدوية.

الفصل الرابع

(١) اختبار فرضية الدراسة وربطها مع مشكلة الدراسة :

إن نجاح دور العمل الرقابي يرتبط بانسجام الرقابة الداخلية والخارجية سواء في الجهاز الرقابي أو الجهات الأخرى المراقب عليها وما بينهما.. وبطرح فرضية كيفية تطوير العمل الرقابي؟ وكيف أن يساهم في تحقيق قيمة مضافة؟ وهل يمكن أن تحقق المراجعة الداخلية قيمة لديها؟.. وللإجابة على ذلك كان لا بد أن تتم به دراسة المشاكل والمعوقات وقد طرحت المشكلة الأساسية وهي عدم إلمام بعض الجهات المراقب عليها بالتعاميم مما يسبب عشوائية للرقابة والتي تعيق فعاليتها بالإضافة الى وجود ضعف اداء العنصر البشري في كلتا الجهتين. وتتخلص الإجابة على هذا النحو :-

(٢) النتائج :

١. فعالية دور الأجهزة الرقابية في الآونة الأخيرة في محاولاتها لمحاربة الفساد المالي.
٢. قلة الفرص التدريبية الكافية للعنصر البشري مما يساهم بشكل سلبي في تدني الكفاءة.
٣. ضعف بعض أعمال الرقابة الداخلية والتي تتأثر طردياً مع أعمال الرقابة الخارجية.
٤. عدم اكتشاف المبادرات الإبداعية للعاملين والعاملات.
٥. قصور في الوعي التام بأهداف الجهاز الرقابي والأنظمة والتعاميم بين الجهات وقلة عمل اللقاءات والبرامج التوعوية.
٦. تحقق المراجعة الداخلية قيمة مضافة إذا تمت أعمالها بطريقة سليمة وفي ظل توفر البيئة المناسبة.

(٣) التوصيات :

١. أهمية وضع خطة تدريبية بعمل البرامج والدورات للعاملات والعاملين وذلك بالتعاون مع المنظمات العامة في الدول المجاورة.
٢. أهمية العمل على ابتكار طرق تساعد على تبادل الخبرات المعرفية بين المراقبين الخبراء وبين الأعضاء الجدد وتكثيف التواصل بينهم بطريقة ايجابية في داخل الجهة.
٣. عمل اللقاءات السنوية بين الأجهزة الرقابية والجهات.
٤. أهمية استمرار وتكثيف الرقابة الفجائية لدى الجهات ورفع مستوى المسائلة بينها.
٥. وضع الشخص المناسب في المكان المناسب وذلك بعدم ازدواج الاختصاصات بها.
٦. التبادل واعادة التدوير بين أعمال المراجعة الداخلية وكذلك في المراقبة الخارجية.
٧. أهمية زيادة الاتجاه نحو البرامج الالكترونية وتعزيز دورها.

المراجع :

- جمعية تطوير وتدريب المحاسبين
<https://www.facebook.com/adt.accountants/posts/٥٦٤١٤٣٠٦٠٢٧٣٩٧٥>
- موسوعة مقالات مهارات النجاح
<https://sst٥.com/readArticle.aspx?ArtID=١٢٣٨&SecID=٥٤>
- المحاسبة للعرب
<http://accounting.com.myengineeringbook://http/الرقابة-اساليب-الرقابة/>
- مركز الثقي للرقابة المالية
<http://www.q^control.com/untitled١٣.html>
- موقع حسن القصاف
http://hasanalsaqaf.blogspot.com/٢٠٠٧/٠٨/blog-post_٢٩.html
- ويكيبيديا
<https://ar.wikipedia.org>
- جمهورية مصر العربية (هيئة الرقابة الإدارية)
<http://www.aca.gov.eg/arabic/Training/Pages/default.aspx>
- مجلة الاقتصاد الاسلامي العالمية
<http://www.giem.kantakji.com>
- منتدى المراجعين الداخليين العرب
<http://www.arabinternalauditors.com>
- جريدة العرب الاقتصادية الدولية
<http://www.aleqt.com>
- دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية في قطاع غزة
<http://www.library.iugaza.edu.ps/thesis/٧٠١٨٨.pdf>