

استخدام جدول الأهداف - الإجراءات  
في تقييم نظام الرقابة الداخلية المحاسبية  
دراسة نظرية تطبيقية

د. ضياء الدين عبد الحكيم عمران  
كلية التجارة - جامعة الزقازيق

## أ) أهمية البحث :

تلعب الرقابة الداخلية دورا حيويا في العصر الحديث بعد كبر حجم المنشآت وتعدد نشاطها وكثرة فروعها الامر الذي ترتب عليه كبر حجم البيانات والمعلومات والاحصائيات والتقارير التي تلتزم المنشآت برفعها الى الجهات المختلفة ، مما أدى الى تعذر قيام مراقب الحسابات بفحص ومراجعة جميع العمليات المثبتة بالدفاتر والسجلات مراجعته كامله ، وهذا بدوره جعل مراقبة الحسابات يلجأ الى اسلوب الفحص الاختباري الذي يعتمد أساسا على دقة نظام الرقابة الداخليه وتكامله .

وتنقسم الرقابة الداخليه الى : رقابه محاسبه *Accounting Control* ورقابه اداريه *Administration control* والضبط الداخلي *Internal check* ويعتبر المراجع مشغولا عن تقييم نظام الرقابه الداخليه فيما يتعلق بشقيه المحاسبي والضبط الداخلي لما لهما من تأثير مباشر على برنامج المراجعة أو على مقدار الاختبارات التي يحددها لتنفيذ أعماله أي أن هذه العملية تعتبر جزءا من عمله المراجع ذاتها وتعتمد من أهم اجراءاتها . وسيتناول البحث تقييم الرقابة الداخليه المحاسبية .

وظهر على الساحة العملية عدة طرق لفحص وتقييم نظام الرقابة الداخليه منها : طريقه قائمة الاستقصاء *Questionnaires* وطريقه قائمة رؤوس الموضوعات *List of Topics* وطريقه التقرير الوصفي الموجز وطريقه خرائط التدفق *Flow charts* وهذا البحث يتعرض لطريقه جديدة لعملية التقييم وهي ما أسماها الباحث طريقه " جدول الاهداف - الاجراءات " وعلى ذلك يستند هذا البحث اهميته من أهمية . عليه التقييم لعمل المراجع وتحقيق مبدأ الاستمراره عن طريق الحفاظ على حياة المنشأة بالحفاظ على رأسالها وموجوداتها .

ب) الهدف من البحث :

يهدف هذا البحث الى وضع اطار على لمدخل جديد يمكن استخدامه في تقييم نظام الرقابة الداخليه الحاسبية في المنشآت المختلفه.

ج) خطة البحث :

ترتبا على ماتقدم يستطيع الباحث أن يحقق الهدف من البحث من خلال النقاط الآتية والتي تمثل الاطار العام للمدخل المقترح :

- ١- المقصود بنظام الرقابة الداخلية الحاسبية.
- ٢- تصنيف العمليات والاصول.
- ٣- وضع الاهداف العامة لنظام الرقابة الداخليه الحاسبية .
- ٤- الربيط بين اهداف الرقابة الداخلية الحاسبية والاجراءات الرقابيه المحدده.
- ٥- الاجراءات الرقابيه الأوليه والثانوية.
- ٦- النتائج والتوصيات.
- ٧- الدراسة التطبيقية.

وفيا يلي تتاولها بالبيان :

١) المقصود بنظام الرقابة الداخليه الحاسبية :

يعتبر تنظيم المنشأه أو الوحدة الاقتصادية وظيفة ادارية . وللقيام بهذه العملية التنظيمية تقوم الادارة باتخاذ عدد من الاجراءات الواجب اتباعها خلال مزاوله النشاط اليومي المعتاد للمنشأه ، مثل هذه الاجراءات تعتبر الحارس الامين على عناصر البقاء للمنشأه بداية من التسجيل الدقيق للصفقات الاقتصادية المتنوعة التي تنفذها سواء كانت متعلقه بالايادات أو المصروفات أو بالاصول أو الخصوم ، ونهاية باعداد القوائم والتقارير الماليه التي تقدم للمستويات والجهات الاداريه المختلفه .

وقد وردت تعاريف عديده للرقابة الداخليه (د . عبدالفتاح الصحن وآخرين ١٩٨٦) ، (د . جلال الشافعي - ١٩٨٧) ، ويرى الباحث أن الرقابة الداخليه الحاسبية

يقصد بها " مجموعة الاجراءات المرتبطة بالخطه التنظيمية للمنشاء والتي تهدف الى الحفاظ على الاصول وتوفير البيانات الحاسبية بالدقه والتوقيت المناسبين وأداء العمل الحاسبى بكفاءة ويسر ".  
ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابه :

أ - الرقابه المانعة : *(Hermanson, 1981) Preventive Control*

ويقصد بها مجموعة الاجراءات الرقابية التي تتخذ لمنع ارتكاب العاطلين أخطاء غير مقصوده *unintentional* أو ارتكاب اخطاء غير اعتياديه أو منع الخطأ قبل حدوثه .

ب - الرقابه الاستبائيه : *(Hermanson 1981) detective control*

ويقصد بها مجموعة الاجراءات التي تتخذ لاكتشاف الاخطاء أو الامور غير العاديه *irregularities* التي تحدث داخل المنشأة أولا بأول قبل تراكمها .  
واجراءات الرقابه الاستبائيه الفعاله تنبه *alert* الاداره الى نقط الضعف فى اجراءات الرقابه المانع أو الواقيه ومن ثم فان الرقابه الاستبائيه تساهم بصوره مباشره وغير مباشره فى زيادة فعاليه الرقابه المانع ، كما أنها تساهم فى رفع كفاءة العاطلين اذا انهم فى ظل هذين النوعين من الرقابه سيكونوا أحرص على عدم ارتكاب الاخطاء وأداء العمل بدقه طالما أن هناك من الاجراءات ماسيودي الى اكتشاف الاخطاء أولا بأول ( الرقابه الاستبائيه ) أو أن الاجراءات التي يتبعوها تمنعهم من الوقوع فى الاخطاء ( الرقابيه المانع ) .

وحيثما تقوم الاداره بتصميم ووضغ نظام للرقابه الداخليه الحاسبية فانها يجب أن تأخذ فى الاعتبار مايلى :

• يجب أن يشتمل النظام على كلا النوعين من الرقابه مع مراعاة أن الرقابيه المانع - على سبيل المثال - تهتم بالرقابه الحاسبية المرتبطه بجميع

مراحل الدورة المحاسبية . وحينما يجمع نظام الرقابة الداخلي المحاسبية بين كلا النوعين السالف الاشارة اليهما من الرقابة ، فاننا نستطيع تحقيق الاهداف الرقابيه بأدنى قدر من التكلفة أو على الاقل بدون تحمل أي تكاليف اضافيه .

يجب أن تراعى الاداره عليه التوازن بين تكاليف تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلي المحاسبية والفائدة أو النافع التي نحصل عليها منه . مثل هذا التوازن له أثر كبير في فعالية النظام الرقابى والحكم على كفاءته .

ويستد هذا التوازن ليشمل دراسته البدائل المختلفه للاجراءات الرقابيه والتي يمكنها أن تحقق نفس الهدف ، وأفضل بديل هو الذي يحقق الهدف أو الاهداف الرقابيه بأقل تكلفة . ولتوضيح ذلك - اذا افترضنا أن الاداره بصدده وضع اجراءات رقابيه على حد العملاء ، فان البدائل الاجرائيه التي يمكن للاداره اتباعها اما أن تقوم بعمل برنامج مراجعه دائم ومستمر على عمليات القيد والترجيل لهذا الحساب ، أو تقوم بعمل تسويه شهريه لهذا الحساب وما يتبعها من اجراءات اضافيه لتصويب ما قد تكتشفه من أخطاء . وللاختيار بين هذين البديلين فان الاداره يجب عليها مقارنته تكاليف البديلين بالنافع التي تحققها مشمله في تحقيق الاهداف الرقابيه الموضوعه وأفضل بديل هو الذي يعطينا النفعه بأقل تكلفة .

« يجب مراعاة الارتباط بين الرقابه الداخلي المحاسبية Internal

Accounting Control والرقابه الداخليه Internal

Administrative control مع مراعاة أن الارتباط بينهما غير كامل

الوضوح ( Piene, 1980 ) لأن التمييز بينهما ليس مجرد صفه الرقابيه

- محاسبية أو اداريه - ولكن ما اذا كانت الرقابيه ضروريه لتحقيق الاهداف

العامه وبغض النظر عن صفتها .

يجب أن تكون هذه المفاهيم واضحه بالنسبه للقائم بعملية التقييم أي أنها

الخطوه الاولى في عملية التقييم طبقا للاطار أو المدخل الجديد . وفيما يلي

تناقش الخطوه الثانيه .

## (٢) تصنيف العمليات والاصول :

يجب على المحاسب أن يختار طريقة تصنيف العمليات والاصول والتي تمكنه من عمل التقييم بطريقة اكثر فاعليه لنظام الرقابه الداخليه المحاسبية . ونستطيع أن نلمس وجود النظام الرقابي عند أي مستوي من مستويات العمليات المختلفه ولتأكيد هذه الحقيقه يمكن الرجوع الى القانون رقم (١) عن معايير المراجعة ( AICPA, 1973 ) والتي تناولت تصنيفمعايير المراجعة واجراءاتها، وقدمت دليلا للمراجعين الذين يقومون بعمل دراسته وتقييم لنظام الرقابيه الداخليه المحاسبية . وجاء في القسم رقم ٢٢٠/٢٠ من هذه القائمه \* أن العمليات هي المكون الاساسي لعمليات المنشأ، ولهذا تعتبر الماده الاولييه للرقابه الداخليه\* .

ان المحاسب الذي سيقوم بتقييم نظام الرقابه الداخليه المحاسبية سيحتاج الى تعريف محدد للاهداف الرقابيه في ضوء علاقتها بالعمليات الاقتصادية للوحده . ولهذا يجب عليه أولا تعريف وتوصيف جميع أنواع العمليات على أن يعقبها بتحديد الاصول المرتبطه بهذه العمليات والمطلوب من النظام الرقابي حمايتها أو رقابتها . وبالنظر الى العمليات نجد أن هناك العديد من العمليات والاصول متشابهه ويمكن تصنيفها في مجموعات مترابطه بدون ادخال أي تعديلات في اجراءاتها أو سماتها الرقابيه . فعلى سبيل المثال مصنع انتاج السيارات مشترياته من مستلزمات الانتاج وقطع الغيار وغيرها تعتبر من ناحية الاجراءات الرقابيه الداخليه مجموعه واحده من العمليات المتشابهه ومن ثم تكون اجراءاتها الرقابيه واحده . ونفس الشيء ينطبق على مصنع انتاج العدسات المستخدمه في صناعة آلات التصوير يستطيع عمل دوائر تليفزيونيه مغلقه لحماية ورقابه العمليات المختلفه التي تتم داخل المصنع لان هذه العمليات المختلفه يمكن وضعها في مجموعه واحده لان تشغيلها يتم عن طريق نفس المجموعات من العاملين ونفس المجموعه المستنديه والدفترية ويتم التقرير عنها بنفس المجموعه من التقارير .

وفي التطبيق العملي يمكن التمييز بين نوعين رئيسيين من التصنيفات  
( Sherer, 1985 ) :

الأول : يعتمد على دوره العمليات *Transaction cycles* وطبقا لذلك  
يتم وضع العمليات التي تسلك سبيلا واحدا في مجموعة واحدة . فعلى سبيل  
المثال ، المشتريات والمدفوعات التقديه ونفقات التشغيل المختلفه يمكن وضعها في  
مجموعة واحدة وتصنيفها على أساس أن لها دوره واحد .

ثانيا : يعتمد على وظائف النشاط *Business functions* وطبقا لذلك  
يمكن تصنيف العمليات تبعا للوحدات التنظيميه التي تمارس وظيفه معينه .  
فمثلا قسم المشتريات ، وقسم الانتاج ، الخ يمكن النظر اليها على  
أن كل منها له وظيفه مميزة كما أن لكل منها نشاط معين . ولاغراض الرقابه  
يمكن النظر الى أن لكل قسم عمليات خاصه به ولها طبيعه خاصه مختلفه  
عن عمليات الأقسام الأخرى .

ويجب ملاحظه أنه لاغراض الرقابه والتقييم يجب عدم النظر الى هاتين  
الجموعتين على أنها مستقلتين تماما . فمثلا صنع انتاج الاجهزة الالكترونيه  
يمكن تقسيمه داخليا - لاغراض الرقابه - الى عدد من الاقسام مثل قسم انتاج  
الاجهزة الدقيقه ، وقسم انتاج الحاسبات الالكترونيه ، وقسم البحوث ، وقسم  
التوزيع . وداخل كل قسم يمكن للمصنع أن يقوم بتصنيف العمليات باستخدام  
دوره العمليات الى : دوره المصروفات *expenditures cycle* ، ودوره  
الانتاج *Expenditures cycle* ودوره الإيرادات أو الدخل *revenue cycle*

وتؤثر طبيعة الهيكل التنظيمي للمنشأة واسلوب الاتصال وتوزيع المسؤوليات  
والسلطات داخلها ونظام اعداد التقارير عن نتائج العمليات على طريقه أو اسلوب  
تصنيف العمليات والاصول . فعلى سبيل المثال ، الأساس الثاني - وظيفه  
النشاط - يمكن أن يستخدم في المنشآت كبيره الحجم وتلك التي تتبع نظام  
اللامركزية .

ويجب على المحاسب أن يختار أساس التصنيف الذي يتناسب مع طبيعتها  
النشأة والذي يمكنه من عمل نظام رقابي فعال ومن ثم عمل تقييم فعال لنظام  
الرقابة الداخليه الحاسبية . وبعد الانتهاء من مناقشه الخطوه الثانيه  
نتنقل لمناقشه الخطوه الثالثه .

### ٣) وضع الاهداف العامه لنظام الرقابه الداخليه الحاسبية :

تعتبر عمليه وضع الاهداف العامه لنظام الرقابه الداخليه الحاسبية من  
الخطوات الرئيسيه والحيويه الواجب دراستها بعنايه عند تقييم النظام الرقابى .  
وقد جاء فى ( SAS No. 1 ) القسم ٣٢٠/٢٨ وفى ( FCPA ) فى  
القسم ١٠٢ ( ٢ ) أن الاهداف العامه لنظام الرقابه الداخليه الحاسبية تشمل  
تنفيذ العمليات طبقا للنظام الموضوع من جانب السلطات الاداريه المفوضه داخل  
النشأة ، ووضع حدود لحيازه الاصول واقتنائها ، واجراء المقارنات الدوريه  
بين الاصول الدفترية والاصول الفعلية أو القائمه . وقد ورد فى ( SAS No. 1 )  
FCPA ) القائمه الآتيه بالاهداف العامه لنظام الرقابه الداخليه  
الحاسبية :

- ١- اتمام الصفقات طبقا لتعليمات المستويات الاداريه المفوضه بذلك .
- ٢- تسجيل الصفقات أولا بأول .
- ٣- استخدام الاصول أو الاذن باستخدامها طبقا للضوابط الموضوعه .
- ٤- تطبيق محاسبه المسئوليه على الاصول .

وهذه الاهداف العامه يجب ترجمتها الى أهداف رقميه وأهداف اكثر تفصيلا  
وذلك لتسد الفجوه بين الاهداف العامه للنظام الرقابى والمستوي التشغيلى الذى  
يضم تفاصيل العمليات . كما يجب الربط بين تصنيف العمليات والاصول وأهداف  
الرقابه الداخليه الحاسبية وعند القيام بعملية التقييم يجب التأكد من هذا  
الاجراء .



ولتوضيح كيفية إعادة صياغة الاهداف العامه في صورة أهداف تشغيلية  
نسوق المثالين الآتيين :

مثال ١ :

الهدف العام :

اتمام العمليات طبقا لتعليمات المستويات الاداريه المفوضه بذلك أو التأكد  
من اتمام العمليات في حدود السلطات الاداريه الممنوحه .  
يمكن ترجمته الى أهداف تشغيليه *operational objectives* كمايلي :

- التأكد من أن العمليات تمت في حدود السلطات الممنوحه لشخص ما .
- تطابق العمليات مع تفويض السلطات المعمول به في المنشأ .

مثال ٢ :

الهدف العام : تسجيل الصفقات أولا بأول

يمكن ترجمته الى أهداف تشغيليه كما يلي :

- التأكد من صحة التوجيه الحاسبي لجميع الصفقات .
- التأكد من أن جميع الصفقات التي تم قيدها حقيقيه أو فعليه .
- التأكد من صحة قيمة الصفقات التي تم قيدها .
- التأكد من أن الصفقات تم قيدها في التوقيت الصواب .
- التأكد من أن الصفقات التي تم قيدها تم تصنيفها في الحسابات الملائمه .
- التأكد من أن عليه الترحيل والترصيد قد تمت بدقه .

ولايقف الامر عند هذا الحد ولكن يمتد ليشمل اعادة صياغة الاهداف

التشغيليه الى اهداف رقابيه محدده *Specific control objectives*  
عن طريق الربط بين تصنيف الصفقات والاصول من جانب والاهداف التشغيليه  
من جانب آخر ( *Coopers, 1988* ) . اذ أن كل هدف تشغيلي قابل للتطبيق  
يجب أن تعاد صياغته في ضوء كل مجرعه متشابهه من الصفقات أو لأصول .

اعادة صياغة الاهداف التشغيليه الى اهداف رقايبه محدده يمكن ان  
يتم باحدي طريقتين ( Coopers, 1983 ) :

### الاولى :

اعادة صياغة الهدف التشغيلي الى هدف رقايب في صور  
أعمال متكرره أو عاديه .

### الثانية :

اعادة صياغة الهدف التشغيلي الى هدف رقايب في صورة اخطاء أو  
أعمال غير متكرره .  
ولبيان ذلك نفترض المثال الآتي :  
إذا كان المطلوب اعادة صياغة الهدف التشغيلي "التأكد من أن الصفقات  
التي تم تسجيلها حقيقه أو فعلية " الى هدف رقايب بفرض أن الصفقات  
بيعات -

طبقا للطريقه الاولى : يعاد صياغته الى " التأكد من أن البيعات التي  
تم تسجيلها لبضائع تم شحنها وخدمات تم تأديتها " .

وطبقا للطريقه الثانية : " البيعات التي تم تسجيلها لبضائع لم تشحن  
وخدمات لم تؤدي " .

وفيما يلي جدول يبين كيفية تحويل الاهداف العامة الى أهداف تشغيليه  
والاهداف التشغيليه الى أهداف رقايبه بفرض أن العمليات متعلقه بالبيعات :

(٥) الاهداف الرئيسية		(٦) الاهداف التشغيلية	(١) الاهداف العامة
خطا أو اتصال غير متكرر	اتصال متكرر أو نشاط مساهم		
١/٢ تم فحص البيئات الى العميل الخطأ الذي لا يتفق مع الشروط الادارية الضمنية كأن يكون مركزه المالي حسب ٢/٢ كليات واسمار البيئات لا تطابق الكليات والاسمار المحددة . ٢/٢ كليات واسمار البيئات لا تطابق الكليات والاسمار المحددة من جانب ادارة المشاة .	١/٢ التأكد من أن فحص البيئات قد تم الى العميل الذي تتوارببه الشروط الضمنية كأن يكون مركزه المالي قوي ويستطيع الوفاء بالتدين في جوامعها . ٢/٢ التأكد من تطابق كليات واسمار البيئات مع الكليات والاسمار المحددة من جانب العميل المختصة بالمشاة .	١/٢ التأكد من أن العمليات تتم في حدود السلطات الممنوحة لفحصها ٢/٢ تطابق العمليات بخفض العميل به في المشاة .	١/١ اتمام العمليات طبقا لتعليمات المتابع الادارية المقدمة بذلك
٢/٢ تم تسليم البضائع وتقديم الخدمات مع ضمانات أو احوال ٣/٢ تم تسجيل البيئات ولكن لم يتم تسليم البضائع أو تقديم الخدمات ٤/٢ تم تسجيل البيئات خطأ ٥/٢ تم تسجيل البيئات في الوقت غير المناسب ٦/٢ تم تسجيل البيئات خطأ .	٢/٢ التأكد من تسليم البضائع وتقديم الخدمات وضمان احوال وانتميه بذلك ٣/٢ التأكد من تسجيل البيئات في الدفاتر وتسليم البضائع والخدمات للعملاء ٤/٢ التأكد من تسجيل البيئات في الحسابات والبراق والتعهد الصحيح ٥/٢ التأكد من تسجيل البيئات في التوقيت المناسب ٦/٢ التأكد من تسجيل البيئات في الحسابات المناسب ٧/٢ التأكد من أن البيئات قد تم تسجيلها وترصيدها بذلك .	٢/٢ التأكد من صحة التوجيه الحسابي لجميع العمليات ٣/٢ التأكد من أن جميع العمليات التي تم تنفيذها حقيقية أو عليه ٤/٢ التأكد من صحة العملية على العميل ثم تنفيذها ٥/٢ التأكد من أن للعمليات تم تنفيذها في التوقيت المناسب ٦/٢ التأكد من أن العمليات التي تم تنفيذها تم تنفيذها في الحسابات المناسب ٧/٢ التأكد من أن عملية التسجيل والترصيد تتم بذلك	٢/١ تسجيل العمليات أو بأول
٢/٢ التصريح بالنقل أو الشحن واستخراج المستندات وتسجيلها ليست طبقا للمعايير الادارية الضمنية ٤/٢ تم تسليم البضائع وتقديم الخدمات بدون طلب قبول .	٣/٢ التأكد من أن إجراءات النقل والشحن واستخراج المستندات الخاصة بذلك تستطيق للمعايير الادارية الضمنية ٤/٢ التأكد من تسليم البضائع وتقديم الخدمات طبقا لتعليمات العميل	٨/٢ التأكد من أن قرارات شراء الاصول المباشرة عليه ٩/٢ التأكد من أن قرارات شراء الاصول غير المباشرة عليه	٣/١ استخدام الاصول أو الاذن باستخدامها طبقا للشروط الضمنية
٤/٢ عدم تحقيق القدر المناسب من البيئات ٥/٢ عدم تطابق تفاصيل التواريخ مع الارصد المستخرج من دفتر الاستاذ العام .	٤/٢ تحقيق القدر المناسب من البيئات من طريق مقارنة البيئات المستعدتها بالملف ٥/٢ تطابق التفاصيل الواردة بالقرانيرج ما يظهر في الحسابات المناسب بذكر الاستاذ العام	١٠/٢ عدم بدء المستوفيه من طريق مقارنة الاصول الدفترية بالاصول القائمة أو التصلية . ١١/٢ التأكد من أن تسوية الفرق حان ووجدت - قد تم تصوره صحيحه	٤/١ تطبيق جهة ا صاحب المستوفيه على الاصول

٤) الربط بين اهداف الرقابه الداخليه المحاسبه والاجراءات الرقابيه المحدده :

تناولنا في الصفحات السابقه كيفيه الحصول الى وتعرريف الاهداف الرقابيه المحدده كخطوه رئيسيه في عملية التقييم طبقا للمدخل المقترح . ويجب على المحاسب أن يحدد وبدقه متناهيه الاجراءات الرقابيه التي تتخذ لمقابله هذه الاهداف وحتى يكون مقتنعا بأن النظام مضم بطريقه يمكن معها تحقيق الاهداف العامه لنظام الرقابه الداخليه المحاسبه . يعنى أن تقييم نظام الرقابيه الداخليه المحاسبيه يعتمد اساسا - طبقا لهذه المدخل المقترح - على الربط بين اهداف الرقابه الداخليه المحاسبيه والتي هي ترجمه للاهداف الرقابيه العامه من جانب والاجراءات الرقابيه المحدده من جانب آخر وهذه خطوه معقده بسبب علاقات التشابك القائمه بين الاهداف الرقابيه والاجراءات الرقابيه . يعنى أن اجراء رقابى محدد قد يرتبط باهداف رقابيه متعدده وبدرجات مختلفه أو أن هناك هدف رقابى محدد يقابله اكثر من اجراء رقابى ومن زاويه ثالثه قد تتلاقى اجزاء رقابيه متعدده وتتضافر لتحقيق هدف رقابى معين أو أكثر . فعلى سبيل المثال نجد أن الاهداف الرقابيه المحدده لقسم الاستحقاقات أو قسم المهاييا تشمل :

- \* التأكد من أن كشف المرتبات ثم اعداده طبقا لساعات العمل الفعليه .
- \* التأكد من حساب الاستقطاعات والاجر الصافى بدقه .
- \* تم قيد البيانات الوارده بكشف المرتبات في التوقيت المناسب .
- \* التأكد من أن التموينيات المنصرفه - ان وجدت - طبقا للمعدلات القانونيه المعمول بها .

مثل هذه الاهداف ترتبط بمجموعه من الاجراءات الرقابيه الخاصه بقسم الاستحقاقات أو المهاييا وليس هناك اجراء رقابى واحد يستطيع أن يحقق هذه الاهداف مجتمعه .

مقال آخر : اذا نظرنا الى اجراءات الرقابه على المدفوعات التقديه تحت  
مسمى اجرائى " تسويه ح/البنك التى تم اعدادها على اساس زمنى " -  
مسمى هذه الاجراءات الرقابيه يساهم فى مقابله الاهداف الرقابيه التاليه :

- التأكد من تسجيل جميع المدفوعات التقديه .
- التأكد من عدم صوريه جميع المدفوعات المقيده .
- التأكد من صحة مبالغ المدفوعات المقيده .

وفى نفس الوقت هدف رقابى من بين هذه الاهداف وهو " التأكد  
من صحة مبالغ المدفوعات المقيده " يشترك فى تحقيقه بصورة جزئيه أو كلييه  
الاجراءات الرقابيه التاليه :

- مقارنة الشيكات المسحوبه بالشيكات المقيده فى الدفاتر .
- مقارنة الشيكات المسحوبه بالمستندات المؤيده لها والتأكد من سلامته  
اجراءات سحب الشيكات وخاصة المبالغ .
- تسويه البنك تم اعدادها على اساس زمنى .

ونخلص من ذلك الى أن هناك علاقات متشابهه بين الاهداف الرقابيه  
والاجراءات الرقابيه ، فلا نستطيع أن نحدد مجموعه معينه من الاجراءات  
الرقابيه لمقابله هدف أو مجموعه معينه من الاهداف الرقابيه لانه - كما  
أشرنا - أن الهدف أو مجموعه الاهداف قد يشترك فى تحقيقها اجراء أو  
مجموعه من الاجراءات ، وبالتالي للقيام بعملية تقييم دقيقه يجب اظهار  
هذه العلاقات المتداخله بين بين الاهداف الرقابيه والاجراءات الرقابيه  
ليبان دقه تصميم وتنفيذ نظام الرقابه الداخليه الحاسبه . وهذه العلاقات يتم  
صياغتها فى صورة جدول يظهر هذه العلاقات المتداخله بين الاهداف  
والاجراءات الرقابيه . ويطلق الباحث على هذه الجدول اسم "جدول  
الاهداف - الاجراءات" ( Zoetkeke, 1980 ) ويستخدم لتقييم نظام  
الرقابه الداخليه الحاسبه فى المنشآت المختلفه وهو بذلك يعتبر مدخلا  
جديدا للتقييم يختلف عن الاساليب التقليديه المعروفه . وفيما يلى نمعرض  
فكره هذا الجدول :

١/٤ - وصف جدول الاهداف - الاجراءات :

يتكون هذا الجدول من اتجاهين رئيسيين - الافقى والرأسى ، يصف الاتجاه الرأسى الاهداف الرقابيه المحدده بينما يصف الاتجاه الافقى الاجراءات الرقابيه المحدده . ويتم تحديد الاهداف والاجراءات الرقابيه طبقا للاسس العمليه المتعارف عليها فى علم المراجعه ، ويديها ستختلف هذه الاهداف والاجراءات من منشأ الى آخرى طبقا لحجمها وطبيعه نشاطها بل ستختلف هذه الاجراءات والاهداف الرقابيه داخل المنشأ الواحد طبقا لتصنيف الصفقات الاصول أو طبقا للتنظيم الداخلى للنشأة على النحو السالف الاشارة اليه ، وعلى ذلك سيكون هناك اكثر من جدول للتقييم بعدد التصنيفات المتاحة ، و التى تم تقسيم المنشأة داخليا طبقا لها . والشكل رقم (١) يوضح نموذجا جدول الاجراءات المتعلق بالرقابه الداخليه الحاسبية على البيعات .

٢/٤ - كيفية استخدام الجدول :

١/٢/٤ - يجب على القائم بالتقييم أن يضع علامه مثل علامه ( ✓ ) فى المربع الناتج من تقاطع اتجاه الاهداف مع اتجاه الاجراءات وذلك فى حالة اذا كان الاجراء الرقابى قد ساهم فى تحقيق هدف رقابى معين .

٢/٢/٤ - اذا كان الاجراء الرقابى قد ساهم فى تحقيق اكثر من هدف رقابى يتم التأشير بعلامه ( ✓ ) فى اكثر من مربع وهى المربعات المقابله للاهداف التى ساهم الاجراء الواحد فى تحقيقها .

٣/٢/٤ - نظرا لتفاوت الاجراءات الرقابيه فى تحقيق الاهداف الرقابيه ، بمعنى أن هناك اجراءات تساهم بصوره مباشره فى تحقيق الاهداف واجراءات تساهم بصوره أقل اهميه فى تحقيق الاهداف ولتقابلها هذه الحقيقه يتم وضع دائره على العلامه . أي أن علامه ( ✓ ) تعنى أن الاجراء أو الاجراءات الرقابيه أقل اهميه من غيرها فى تحقيق الهدف أو الاهداف الرقابيه .

جدول الاهداف - الاجراءات

شركة / \_\_\_\_\_  
الاجراء / تقييم نظام الرقابة الداخلية المحاسبية اسم النشاط / \_\_\_\_\_  
اعداد / \_\_\_\_\_ تنفيذ / \_\_\_\_\_ مراجعته / \_\_\_\_\_

مسل	الاجراءات	الاهداف	
١		✓	
٢		✓	⊙
٣			
---			✓
---			⊙
	نتيجة التقييم	نعم لا	

شكل (١)

٤/٢/٤ - الاجراءات التي لا يقابلها علامه ✓ أو علامه (✓) أو الاهداف التي لا تقابلها مثل هذه العلامات تعنى أن هناك اجراءات رقابيه لم تحقق الهدف منها أو أن هذه الاجراءات غير كفيله بتحقيق الاهداف الرقابيه أو أن الاهداف موضعه بصره لا تتفق مع الاجراءات الرقابيه جميع هذه الاحتمالات تعنى أن هناك قصور أو خلل فى نظام الرقابيه الداخليه المحاسبية .

٥/٢/٤ - على ضوء العلامات الموضعه داخل المربعات فى الاتجاه الرأسى يستطيع القائم بالتقييم الاجابه على التساؤل المطروح فى نهاية الجدول وهو- هل تصميم النظام مناسب لتحقيق أهداف الرقابيه المحاسبية؟

٣/٤ - فوائد جدول الاهداف - الاجراءات المستخدم فى التقييم :

لهذا الجدول فوائد متعدده يستفيد منها المحاسب والمراجع ومراقب الحسابات يمكن ذكرها على النحو التالى :

١/٣/٤ - يعتمد الجدول على مدخل منطقي يربط بين الاهداف العامه لنظام الرقابيه الداخليه المحاسبية وتصنيف الصفقات الماليه للمنشأه عن طريق وصف اهداف الرقابيه المحدده . وعند القيام بعملية التقييم على النحو السالف الاشاره اليه يمكن التأكد من تحقيق الاهداف الرقابيه من عدمه ومن ثم نستطيع الحكم على تصميم النظام الرقابى وهل هو مناسب أم غير مناسب بالمقابل الاهداف العامه للرقابيه الداخليه المحاسبية .

٢/٣/٤ - يظهر الجدول بوضوح وبشكل مبسط العلاقات المعقده والمتداخله بين أهداف الرقابيه الداخليه واجراءاتها والموضوعه من جانب المنشأه ويتميز هذا المدخل باظهاره لهذه العلاقات الأمر الذي يصعب بيانه عن طريق الاساليب التقليديه مثل قوائم الاستقصاء وخرائط تدفق المعلومات وان كان هناك امكانيه فى بيان هذه العلاقات عن طريق الاساليب التقليديه فانها ستصبح غايه فى التعقيد .



٣/٣/٤ - بسبب تركيز الجدول على اهداف الرقابه فاننا لاحتاج الى معايير لوصف النظام كما هو الحال بالنسبه لقوائم الاستقصاء وخرائط تدفق المعلومات اذ يحتاج كل منها الى عمل دليل لاعادة صياغه الاجراءات القائمه ووسائل لوصف عملية التزويد بالمستندات للوصول الى الشكل المعياري للنظام وجيمها مكلفه ومستهلكه للوقت .

٤/٣/٤ - بسبب اهتمام الجدول بوصف الاجراءات الرقابيه اللازمه لتحقيق الاهداف فان المحاسب يستطيع أن يحدد الاجراءات الرقابيه الفعاله وتلك الاقل فعاله ، وكذلك يستطيع تحديد درجته الاستجابه لهذه الاجراءات .

٥/٣/٤ - يمكن لاداره المنشأ مراجعة الاجراءات الرقابيه من وقت لآخر والتركيز على الاجراءات الفعاله وتطويرها ، وحذف الاجراءات غير الفعاله أو تعديلها لتناسب الاهداف الرقابيه المحدده .

### ٥) الاجراءات الرقابيه الأوليه والثانويه :

يجب الاشاره والتويه الى هذين النوعين من الاجراءات الرقابيه نظرا لاهميتها في اعداد وتنفيذ جدول الاهداف - الاجراءات المستخدم نسي تقييم الرقابه الداخليه المحاسبية . ويمكن بيان كل منهما كما يلي :

١/٥ - اجراءات الرقابه الأوليه : *Primary control procedures*

يقصد بها ( Geist, 1981 ) اجراءات الرقابه التي تطبق خلال التنفيذ الفعلي للمعمليات المختلفه التي تارسها المنشأ وكذلك عند معالجة الاصول .

٢/٥ - اجراءات الرقابه الثانويه *Secondary control procedures*

يقصد بها ( Geist, 1981 ) اجراءات الرقابه التي تتم بعد اتمام تشغيل أو معالجه الصفقات والاصول وهي بذلك تقدم رقابه غير مباشره . أي أن الفرق بين الرقابه الأوليه والرقابه الثانويه هو الفرق بين مرحله التشغيل والمرحله التاليه لاتمام التشغيل .

وترجع اهميه التفريق بينهما الى أن اجراءات الرقابه الأوليه اذا ظهرت في صوره غير مناسبه لتحقيق الاهداف الرقابيه فان المحاسب قد يلجأ

الى الاخذ في الاعتبار أثر اجراءات الرقابه الثانويه . وتشمل اجراءات الرقابه الثانويه على سبيل المثال ، قائمه سياسات الرقابه المشتركه ، وظائف الرقابه الداخليه ، نظم الموازنات واعداد التقارير . والمتابعه المستمره لتنفيذ هذه السياسات تؤدي الى الوقوف على الانحرافات عن هذه السياسات ولتوضيح ذلك نجد أنه من دراسه نظم الموازنات - كاجراء رقابى ثانوي - نستطيع الوقوف على الانحرافات عن نتائج الموازنه وبالتالي تشارك هذه النظم فى التأكد من أن الاخطاء الماديه والامور غير الماديه الآخري لن تحدث مستقبلا أو على الاقل سوف يحدث خفض فى معدلات حدوثها مستقبلا . وما سبق ينضح أن القائم بعمليه التقييم عليه أن يدرك تماما هذه الحقيقه وأن يفرق بين اجراءات الرقابه الأوليه والثانويه حتى يأتي التقييم اكثر دقه .

## (٦) النتائج والتوصيات :

### أ - النتائج :

- ١/ - يتميز هذا المدخل عن الطرق الأخرى للتقييم بتركيزه على الاهداف الرقابيه وتحليلها من أهداف عامه الى أهداف تشغيله ثم الى أهداف رقابيه ثم ربط هذه الاهداف الرقابيه بالاجراءات الرقابيه ما يجعل عليه التقييم اكثر دقه واكثر موضوعيه .
- ٢/ - ينفرد هذا المدخل بحصف العلاقات المتداخله للاجراءات الرقابيه حيث يمكن أن يؤدي اجراء رقابى الى خدمه اكثر من هدف رقابى الى خدمه اكثر من هدف رقابى فى وقت واحد ، وكذلك يبين الهدف الرقابى ومجموعه الاجراءات الرقابيه المؤثره فيه . وعلى ذلك يستطيع المراجع أن يقب على تصور كامل لحقيقه العلاقات الرقابيه داخل المنشأة ، وهذا بدوره يؤدي الى بناء خطط للمراجعه دقيقه وشامله .
- ٣/ - هذا المدخل يحقق كفاة ودقه فى عملية التقييم بجهد وتكلفه قليله مقارنة بالجهد والتكلفه المستنفذه فى تنفيذ التقييم باستخدام الطرق الأخرى التقليديه .

١/١- بسبب ضالده التلغف والجهد المستنفذ في عليه التقييم طبقاً لهذا المدخل فيمكن القيام بعمل تقييم دوري للرقابـه الداخليه المحاسبية للاطمئنان على دقه نظام الرقابـه المطبق داخل المنشأه .

#### ٢ - الترميمات :

ب/١- يوصى الباحث بتبني المراجع أو مراقب الحسابات لهذا المدخل الجديد للتقييم نظراً للفوائد العديده المشار اليها في متن البحث وهذا يتطلب تصميم جدول الاهداف - الاجراءات على النحو المشار اليه وبما يتفق مع الهيكل التنظيمي للمنشأه المراد تقييم نظامها الرقابي الداخلي .

ب/٢- يوصى الباحث بمعدد دورات تدريبيه للمراجعين ومراقبي الحسابات لشرح فكره هذا المدخل الجديد حتى يستطيعوا تطبيقه بنجاح .

#### (٧) الدراسات التطبيقية:

١/٧- قام الباحث بالتطبيق على شركة الشرق للغزل والنسيج بالزقازيق كشركه صناعيه وشركه محلات عمر أفندي المركز الرئيسي بالقاهره وشركه محلات عمر أفندي فرع الزقازيق كشركه تجاريه .

٢/٧- قام الباحث بتصميم جدول الاهداف - الاجراءات طبقاً للاسـس المذكوره في متن البحث وذلك لثلاث أنشطه متميزه تطبيقاً لقاعدته

تعريف العمليات والاصول السالف الاشاره اليها . وهذه الانشطه هي :

١/٢/٧- المبيعات (الجدول رقم ١)

٢/٢/٧- المشتريات (الجدول رقم ٢)

٣/٢/٧- الاصول (الجدول رقم ٣)

ويجب يلاحظ الآتسى :

\* اجراءات الرقابه الداخليه المحاسبية على البيعات تشمل السى  
جانب البيعات مردوداتها والنقديه وغيرها وهذا - كما ذكر  
الباحث - تحقيقا لحقيقه أن الاجراء الرقابى يمكن أن  
يحقق اكثر من هدف .

\* بنفس المفهوم اجراءات الرقابه الداخليه المحاسبية على المشتريات  
تشمل الى جانب المشتريات مردوداتها والنقديه وغيرها -  
ونفس الشىء ينطبق على الاصول .

٣/٧- يتم تقييم النظام الرقابى الداخلى عن طريق قياس نسبه نجاح  
اجراءات الرقابه الداخليه المحاسبية فى تحقيق اهدافها . وحيث  
أن المرف فى علم المراجع جري على استخدام درجه ثقه ٩٥%  
( Baiezy, 1983 ) للاطمئنان الى سلامه اجراءات الرقابيه  
الداخليه . واذا انخفضت النسبه عن ذلك فالخض يمثى درجه  
عدم الثقه فى النظام الرقابى . بمعنى اذا تبين من التطبيق  
أن نظام الرقابه الداخليه المحاسبية حقق ٩٠% من أهداف  
الرقابه فهذا يعنى أن درجه عدم الثقه فى النظام الرقابى ٥%  
وهكذا .

٤/٧- الى جانب اتخاذ النسبه المثويه لتحقيق الاهداف كقياس لدرجه  
الثقه فى النظام الرقابى ، فانه سيتم أخذ الاهيه النسبيه  
للاجراء الرقابى فى الاعتبار بمعنى أن الخلل فى الاجراءات  
الرقابيه على المخزون - على سبيل المثال - لها اهميه نسبيه  
اكبر من الخلل فى الاجراءات الرقابيه على متابعه وصول البضائع  
الى العملاء .

٥/٧- اسفرت نتائج التقييم عن الآتسى :

١/٥/٧- شركة الشرقيه للغزل والنسيج بالزقازيق : !

بعد تقييم نظام الرقابه الداخليه المحاسبية فى الشركه وقياس نتيجته

التقييم توصل الباحث الى مايلى :

أولا : بالنسبة للمبيعات : (جدول تقييم ١/١)

- درجة الثقة في نظام الرقابة الداخليه على المبيعات بالشركه = ٣٠%  
ذلك أن النظام القائم أخفق في الآتى :
- ١- تحقيق هدف التأكد من أن شروط المبيعات متفق مع النظام الرقابى لوجود تجاوز في عمليه البيع وضعف الرقابه على المخزون اذ تبين أن اجراءات الرقابه على المخزون غير مطبقة لدرجة التلاعب فى الاسناف المباعد وكيمه المخزون .
  - ٢- تحقيق هدف التأكد من استخدام نماذج وسجلات المبيعات طبقا لمتطلبات الرقابه وهدف التأكد من أن جميع المبيعات مطابقه للنظام الرقابى الموضوع وذلك لعدم بيان الدفاتر التصنيفى النوعى للمبيعات ولتراكم الديون على العملاء بصوره كبيره كما هو ظاهر بميزانيه الشركه فى ١٩٨٧/٦/٣٠ ما يؤكد عدم وجود نظام رقابى دقيق على المبيعات والمتحصلات النقدية من المبيعات وسياسه البيع الآجله .
  - ٣- تحقيق هدف التأكد من سلامة القيد المحاسبى للمبيعات وذلك بسبب عدم استخدام الشركه لفواتير مبيعات ذات أرقام مسلسله وهذا يترتب عليه امكانيه التلاعب فى فواتير المبيعات وتواريخ المبيعات وقيمتها وهذا بدوره يؤدي الى عدم الاطمئنان لسلامة القيد المحاسبى للمبيعات .
  - ٤- عدم وجود مراجعه دوريه ما يؤدي الى عدم تحقيق هدف التأكد من تطابق أرصده الحسابات المختصه .

ثانيا : بالنسبة للمشتريات : (جدول تقييم ١/١ ب)

درجة الثقة في نظام الرقابه الداخليه على المشتريات بالشركه = ٨٥%  
وذلك طبقا لنتائج التقييم . والخلل القائم فى النظام الممول به فى الشركه يمثل عدم وجود رقابه مستقلة على أوامر الشراء ما يؤدي الى الاخفاق

الجزئى فى تحقيق هدف التأكد من مطابقتها شروط الشراء للنظام الرقابى القائم . فهناك مشتريات تكون كميتها وقيمتها صواب وتوجيهها المحاسبى صواب الا أنها مخالفة للمواصفات الفنية بسبب تواطؤ اللجنة الفنية المختصة ولو أن هناك رقابه مستقلة على أوامر الشراء لا يمكن تجنب هذا القصور بمعنى أن الرقابه الفنية على المشتريات غير مستقلة وهذا هو السبب الرئيسى وراء هذا القصور .

ثالثا : بالنسبه للاصول : (جدول تقييم ١/د) :

- درجه الثقة فى نظام الرقابه الداخليه على الاصول = ٤٠% حيث تبين من دراسته جدول التقييم الخاص بها مايلى :
- ١- أخفق النظام الرقابى فى تحقيق هدف التأكد من استخدام الاصول طبقا للشروط الموضوعه لعدم وجود سياسه فنيه للصيانه الدوريه والتشغيل . كما أن الاجراءات الموضوعه لاستخدام وصرف قطع الغيار ضعيفه وعدم وجود مراجعه دوريه لعمليات الصيانه وكذلك عدم وجود مراجعه دوريه للتشغيل .
  - ٢- عدم وجود سياسه واضحه للاحلال والتجديد الامر الذي يؤدي الى عدم تحقيق هدف التأكد من صلاحية السياسه التمويليه الخاصه بالاحلال والتجديد .
  - ٣- عدم امتلاك الشركه لأوراق ماليه (اسهم أو سندات ) وبالتالي عدم وجود نظام رقابى على هذه الاوراق الماليه .
- ٢/٥/٧- شركة محلات مسر أسندي  
(المركز الرئيسى القاهره)

أولا : تقييم نظام الرقابه الداخليه على البيعات (جدول تقييم ١/أ)  
طبقا لجدول التقييم الخاص بالبيعات تبلغ درجه الثقة ٦٦% والقصور الوحيد فى النظام عدم وجود مراجعه دوريه (أسبوعيه) لعملية قيد الصفقات وتقوم الاداره بعملية مراجعه نصف سنويه وهذا

النوع من المراجعة يؤدي الى التأخير في اكتشاف الاخطاء وتراكم آثارها السلبية لحين اكتشافها .

وأیضا يتميز نظام الرقابة على المبيعات بالدقة الكبيرة للدرجة التي يصعب معها التلاعب في هذه العمليات العامة .

فأیها : تقييم نظام الرقابة الداخليه على المشتريات (جدول تقييم ٢/ب)  
طبقا لهذا الجدول تبلع درجة الثقة في نظام للرقبه على المشتريات = ٩٧% وأیضا القصور الوحید في النظام عدم وجود مراجعه دوریه أسبوعیه على عمليات الشراء كما هو الحال في الرقابة على المبيعات .  
فأیضا : تقييم الرقابة على الاصول (جدول رقم ٢/ج)

تمثل أصول الشركة في الاثاث والتجهيزات والمعدات والادوات الصغيره واجهزة الحاسبات الآلیه وتطبيق الجدول المقترح ودراسه نتائج التقييم تبين أن درجة الثقة في نظام الرقابة على الاصول في الشركة المذكوره = ٩٥% . والمقصود القائم يتثل في أن نظام الجرد المعمول به في الشركة للاصول سنوي ويرر المسئولون ذلك بعمومه عمل جرد دوري أو نصف سنوي لضخامه حجم الاصول ولكن يري الباحث أن ضخامة حجم الاصول ليست مبررا لعدم القيام بجرد دوري ولكنها مبررا للقيام به .

وهجيب ملاحظه الآتیه :

١- أن المركز الرئيسي يقوم بالشراء ثم يقوم بعد ذلك بتزويد الفروع باحتياجاتها من الاصناف المختلفه تبعا لخطه موضوعه وبذلك يفرض المركز الرئيسي رقابه فعاله على هذا الجانب .

٢- المركز الرئيسي يقوم بشراء الاصول المختلفه وتزويد الفروع بها أيضا .

٣- يوجد نظام تشغيل آلی لدى المركز الرئيسي ولا يوجد بالفروع

٤- توجد اداره مستقله مختصه بالرقابه على الفروع .

٥- يضع المركز الرئيسي الضوابط المحكمه لسير العمل بالفروع .

٣/٥/٧- شركة محلات عمر أفندي فرع الزقازيق

قام الباحث بتطبيق الجدول المقترح على شركة عمر أفندي فرع الزقازيق كأحد الفروع التجارية التابعة للمركز الرئيسي بالقاهرة وجاءت نتيجة التطبيق مطابقه تماما لنتيجة التقييم الخاصه بالمركز الرئيسي لأن الفرع يتبع نفس النظام الرقابي المعمول به في المركز الرئيسي ماعدا بعض الاختلافات الناشه عن الفرق بين المركز الرئيسي والفرع والمتمثله فسى :

- ١- الفروع لاتقوم بالشراء ولكن تحصل على احتياجاتها من المركز الرئيسي كما هو مشار اليه في البند السابق ونفس الشئ بالنسبه للاصول حيث يتم الحصول على الاحتياجات من الاصول من المركز الرئيسي كما أن عليه بيع الاصول المستهلكه تتم عن طريق المركز الرئيسي عن طريق لجان تتولى هذه العمليه بضوابط دقيقه موضعه في هذا الشأن . وعلى ذلك فان الجزء الخاص باجراء شراء الاصول افترض الباحث أن اجراءات الحصول على الاصول من المركز الرئيسي تقابل اجراءات الشراء ، وينطبق نفس الافتراض على الحصول على الاصول المختلفه .
- ٢- شركة عمر أفندي فرع الزقازيق لاتملك أي أوراق ماليه لان الفرع ليس مفوض باتخاذ القرارات الاستثماريه .
- ٣- يخضع الفرع لنظام التفتيش الفجائي مما يؤدي الى زيادة فعاليه نظام الرقابيه الداخليه .













مجلس الامانة العامة للاجهزة القومية  
 نظام الاجراءات الخاصة بالاصلاح  
 السيد الحاج الكواحيت

مجلس أمناء مشاريع الميزانية  
 السيد الحاج الكواحيت

رقم	وصف المهمة	م	د	ر	ت	ج	ب	ا	س	ح	ط	ي	ل	ج	ب	ا	س	ح	ط	ي	ل	ج	ب	ا	س	ح	ط	ي	ل	ج	ب	ا	س	ح	ط	ي	ل						
١	السياسة الادارية لخدمة الدولة																																										
٢	السياسة المنظمة للمؤسسات الخيرية																																										
٣	استخدام برامج الحاسوب الشخصية																																										
٤	استخدام برامج معالجة الاحصائية																																										
٥	التمويل وشروط التجارة وقرص العمل																																										
٦	تعدد ولايات مستخدم على عاكس الاجراء																																										
٧	مراجعة التدبير والمقر الموجه																																										
٨	استخدام مستندات طلبات التدبير																																										
٩	مراجعات مشتركة في استندادها																																										
١٠	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١١	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٢	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٣	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٤	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٥	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٦	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٧	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٨	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
١٩	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
٢٠	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
٢١	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
٢٢	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
٢٣	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										
٢٤	محل طلب استلام البنائات من مظهر																																										

٢١

جدول إحصاء الجمعيات الإسلامية في مصر

١٩٢٤

إحصاء الجمعيات الإسلامية في مصر

إحصاء الجمعيات الإسلامية في مصر ١٩٢٤

الرقم	الاسم	النوع	العضوية	المقر	التمويل	التعليم	الثقافة	الرياضة	الجمعيات الفرعية	ملاحظات
١	الجمعية الإسلامية المصرية	جمعية	١٠٠٠	القاهرة	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٢	الجمعية الإسلامية في القاهرة	جمعية	١٠٠	القاهرة	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٣	الجمعية الإسلامية في الإسكندرية	جمعية	١٠٠	الإسكندرية	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٤	الجمعية الإسلامية في المنيا	جمعية	١٠٠	المنيا	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٥	الجمعية الإسلامية في أسيوط	جمعية	١٠٠	أسيوط	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٦	الجمعية الإسلامية في بني سويف	جمعية	١٠٠	بني سويف	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٧	الجمعية الإسلامية في سوهاج	جمعية	١٠٠	سوهاج	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٨	الجمعية الإسلامية في قنا	جمعية	١٠٠	قنا	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٩	الجمعية الإسلامية في أقاليم	جمعية	١٠٠	أقاليم	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٠	الجمعية الإسلامية في الأقصر	جمعية	١٠٠	الأقصر	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١١	الجمعية الإسلامية في أسوان	جمعية	١٠٠	أسوان	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٢	الجمعية الإسلامية في البحيرة	جمعية	١٠٠	البحيرة	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٣	الجمعية الإسلامية في الدقهية	جمعية	١٠٠	الدقهية	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٤	الجمعية الإسلامية في الغربية	جمعية	١٠٠	الغربية	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٥	الجمعية الإسلامية في الفيوم	جمعية	١٠٠	الفيوم	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٦	الجمعية الإسلامية في بني مينا	جمعية	١٠٠	بني مينا	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٧	الجمعية الإسلامية في بني خالد	جمعية	١٠٠	بني خالد	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٨	الجمعية الإسلامية في بني حارس	جمعية	١٠٠	بني حارس	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
١٩	الجمعية الإسلامية في بني نصر	جمعية	١٠٠	بني نصر	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	
٢٠	الجمعية الإسلامية في بني قريظة	جمعية	١٠٠	بني قريظة	الادخار	الادخار	الادخار	الادخار	١	

رقم المادة	وصف المادة	كمية	ملاحظات	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة	التأكد من سلامة المادة
١	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٢	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٣	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٤	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٥	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٦	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٧	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٨	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٩	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٠	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١١	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٢	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٣	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٤	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٥	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٦	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٧	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٨	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
١٩	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١
٢٠	المسحوق البودرة	١	البن	١	١	١	١	١	١	١	١	١

البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن  
البن

١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١

١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١

١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١

١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١

١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١  
١





قائمة المراجع

(١) مراجع باللغة العربية :

- ١- د. جلال الدين عبد الحكم الشافعي ، مبادئ المراجعة ، مكتبة المدينة ، بالقازيق ، ١٩٨٦ .
- ٢- د. عبد الفتاح الصحن وآخرين ، المراجعة كدخل فلسفي تطبيقي ، السدار الجامعية ، النشر والتوزيع ، الاسكندرية ، ١٩٨٦ .

(٢) مراجع باللغة الانجليزية :

- 1- AICPA, *Professional standards* (chicago, III: Commerce clearing House, 1979), Au, Sec. 320.20.
- 2- A.D. Baiely, "*Statistical Auditing Review, concepts, a and Problems*" Harcourt Brace jovanovich, INC., New York, 1981.
- 3- AICPA, *Professional Standards*, Vol.3, Accounting Current Text as of June 1, 1980, Commerce clearing House, Inc, 4025 W. Peterson Ave, Chicago, Illinois, Section 1026.01.
- 4- B.Geist, "*State Audit Developments in Public Accouhtability*", The Mac Millan Press LTD, London, 1981.
- 5- Cooper & Lybrand, "*Manual of Auditing*", Third edition, Gee & com. Limited, London, 1983.
- 6- J.Pierre, " Lets Make Auditing More Effective" . *The Internal Auditor*, October, 1980.
- 7- J. Loebbecke, et.al., "Evaluating Internal Control", *The Journal of Accountancy*, Feb: 1980.

- 8- L.Hermanson, et.al., "*Auditing Theory & Practice*",  
Third ed., Homewood, Illinois, 1981.
- 9- M.Sherer, et.al., "*Auditing and Accountability*", Pitman  
Pitman Books Limited, London, 1985.
- 10- *Posting Corrupt Practices* Act of 1977, Sec.102(2). The  
Title 1 of PL 95-213, 91 stat. 1494 (Dec. 1979)  
(amending Sec. 13(b) of securities Exchange Act  
of 1934, 15 U.S.C. 78 m(b).
- 11- Statement On Auditing standards no.1, *Codification of  
Auditing standards and Procedures*, New York:  
AICPA, 1973, Sec. 320.20.
- 12- S.L. Jensen, et.al., "A Bayesian Decision Analysis of  
Related Audit Tests," Krannert Graduate school of  
Management, Purdue University, Working Paper No.  
649, January 1982.