



جامعة الموصل  
كلية الإدارة والاقتصاد

# تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى

وليد خضر ولي البياتي

بحث الدبلوم العالي

في تدقيق ومراجعة الحسابات

بإشراف

المدرس الدكتور

هيثم هاشم الخفاف

**تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات  
في مديرية ماء نينوى**

بحث تقدم به

وليد خضر ولي البياتي

إلى

مجلس كلية الإدارة والإقتصاد في جامعة الموصل

وهي جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي في تدقيق ومراجعة الحسابات

بإشراف

المدرس الدكتور

هيثم هاشم الخفاف

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ أَنْفِقُوا فِي سَبِيلِ اللَّهِ وَلَا تُلْقُوا  
بِأَيْدِيكُمْ إِلَى التَّهْلُكَةِ وَأَحْسِنُوا إِنَّ  
اللَّهَ يُحِبُّ الْمُحْسِنِينَ ﴾

صدق الله العظيم

(سورة البقرة، الآية: ١٩٥)

### إقرار المشرف

أشهد أن إعداد الرسالة الموسومة بـ " تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى " قد جرت تحت إشرافي في جامعة الموصل/كلية الإدارة والاقتصاد/ وهي جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي تدقيق ومراجعة الحسابات في المحاسبة.

التوقيع:

المشرف: م.د. هيثم هاشم قاسم

التاريخ: / / 2021

### إقرار المقوم اللغوي

أشهد بأن الرسالة الموسومة بـ " تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى " قد تمت مراجعتها من الناحية اللغوية وتصحيح ما ورد فيها من أخطاء لغوية وتعبيرية، وبذلك أصبحت الرسالة مؤهلة للمناقشة بقدر تعلق الامر بسلامة وصحة التعبير.

التوقيع:

الاسم: أ.م.د. احمد يحيى علي

التاريخ: / / 2021

### إقرار رئيس لجنة الدراسات العليا

بناء على التوصيتين المقدمتين من قبل المشرف و المقوم اللغوي.

ارشح هذه الرسالة للمناقشة

التوقيع:

الاسم: أ.م.د. سنان زهير محمد جميل

التاريخ: / / 2021

### إقرار رئيس القسم

بناء على التوصيات التي تقدم بها كل من المشرف والمقوم اللغوي ورئيس لجنة الدراسات

العليا أرحش هذه الرسالة للمناقشة.

التوقيع:

الاسم: أ.م.د. سنان زهير محمد جميل

التاريخ: / / 2021

## إقرار لجنة المناقشة

نشهد بأننا أعضاء لجنة التقييم والمناقشة قد أطلعنا على الرسالة الموسومة بـ " تقييم إجراءات الرقابة الداخلية على تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى " وناقشنا الطالب في محتوياتها وفيما له علاقة بها / / ٢٠٢١ / إنها جديرة لنيل شهادة الدبلوم العالي في اختصاص تدقيق ومراجعة الحسابات في المحاسبة.

التوقيع:

الاسم: أ.م.د. سنان زهير محمد جميل  
(رئيساً)

التوقيع:

الاسم: م.د. طه احمد حسن  
(عضواً)

التوقيع:

الاسم: م.د. هيثم هاشم قاسم  
(عضواً و مشرفاً)

## قرار مجلس الكلية

اجتمع مجلس كلية الإدارة والاقتصاد بجلسته..... المنعقدة بتاريخ / / ٢٠٢١ وقرر منح الطالب شهادة الدبلوم العالي في تدقيق ومراجعة الحسابات في المحاسبة.

التوقيع:

الاستاذ الدكتور  
ثائر احمد سعدون السمان  
(عميد كلية الإدارة والاقتصاد)  
التاريخ: / / 2021

التوقيع:

الاستاذ الدكتور  
علاء عبد السلام يحيى الحمداني  
(مقرر مجلس الكلية)  
التاريخ: / / ٢٠٢١

## شكر و ثناء

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على مَنْ لا نبي بعده محمدٍ (صلى الله عليه وسلم) وأنا أكمل رسالتي بفضل الله سبحانه وتعالى، لا يسعني إلا أن أقدم جزيل شكري و عرفاني وخالص امتناني إلى الدكتور **هيثم هاشم الخفاف**، لتفضله بالإشراف على رسالتي، ولما قدمه من مساعدات وتوجيهات قيّمة وسديدة كان لها أثر كبير في انجاز الرسالة، فقد ساعدني بنصحه الجميل وأحاطني برعايته، فشكري الجزيل له و امتناني واعتزازي الكبيرين، أطال الله في عمره وأمده بالصحة والعافية.

كما ويسعدني أن أقدم وأفر شكري الجزيل إلى السادة رئيس وأعضاء لجنة المناقشة المحترمين لتفضلهم بقبول مناقشة رسالتي، وللملاحظات المقدمة من قبلهم، و التي أسهمت في تعزيز الجانب العلمي للرسالة.

كما أهدي شكري لأساتذتي الأفاضل في قسم المحاسبة لما قدموه لي من رعاية علمية ونصح وإرشاد فجزاهم الله عز وجل عني خير الجزاء.

كما لا أنسى التوجه بالشكر والامتنان إلى كادر مديرية ماء نينوى جميعاً لما ابذوه لي من مساعدة و تسهيل أمر إنجاز هذه الدراسة.

الباحث

## إهداء

- إلى من أضاء الكون بنوره.....إلى من أرسل رحمة للعالمين.....طب القلوب و دوائها.....نور البشرية..... خاتم الانبياء و المرسلين

سيدنا محمد رسول الله (ص)

- إلى النور الذي أنار دربي و حققت النجاح...إلى روح من علمني الصدق و الوفاء... إلى من زرع في قلبي حب الأهل و الأصدقاء

روح المرحوم أبي العزيز

- إلى روح امي... إلى القلب الناصع بالبياض... إلى من كان دعاءها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي

روح المرحومة والدتي الحبيبة

- إلى زوجتي الرائعة التي لم تبخل عليّ بعبائها وحنانها الكبير، إلى ولداي و ابنتي الجميلة الذين هم درب سعادتي. إلى أسرتي الصغيرة أهديكم وأقدم لكم بحثي هذا وأرجو من الله أن ينال قبولكم.

## المستخلص

تناولت هذه الدراسة الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية في ضوء الدراسات والبحوث والإصدارات الحديثة من خلال تناول مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومعرفة أهميته وأهدافه ومحدداته وأنواعه و أثره على عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى والتعرف على النظام المحاسبي الموحد المطبق ومعالجة الأسس المحاسبية والاعتراف على أساس المنفعة المستخدمة في المديرية وكذلك تحديد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية لعملية التحصيل والعمل على معالجتها ووضع الحلول المناسبة لتقليل الفاقد في الإيرادات.

وخلصت الدراسة إلى عدة استنتاجات من بينها أن نظام الرقابة الداخلية يساعد في ضبط موارد المديرية لتحقيق أهدافها لضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية كما أن البيئة الرقابية الفعالة تساعد على التخفيف من احتمالات الاحتيال والتلاعب. كما تبين ان هناك ثغرات ونقاط ضعف في أداء نظام الرقابة الداخلية في عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى، لأسباب عديدة منها ارتفاع معدل التجاوزات، فضلاً عن عزوف الكثيرين. عن دفع الفواتير في الوقت المحدد وضعف المتابعة والمراقبة على المحصلين.

لذلك أوصت الدراسة بضرورة أن تتبنى مديرية ماء نينوى نظام رقابة داخلية مبني على الأسس العلمية الحديثة، والتي تحتوي على المكونات الإدارية والمحاسبية، وضرورة استخدام مؤشرات وإحصاءات دقيقة لمعرفة أعداد المتجاوزين. الديون المتراكمة والعمل على تخفيضها وتحديد أسباب ذلك فضلاً عن ضرورة متابعة عمل محصلي شعبة الإيرادات على مراقبة عملهم للمحافظة على عملية التحصيل ومعالجة الثغرات الموجودة



ثبت المحتويات

الصفحة	الموضوع	ت
أ	شكر و ثناء	.١
ب	اهداء	.٢
ج	المستخلص	.٣
د	ثبت المحتويات	.٤
هـ	ثبت الجداول	.٥
هـ	ثبت الاشكال	.٦
و	ثبت المختصرات	.٧
١١-١	الفصل الاول:	.٨
١	المقدمة:	.٩
٤-٢	المبحث الأول: منهجية الدراسة	.١٠
١١-٥	المبحث الثاني: دراسات سابقة	.١١
٣٧-١٢	الفصل الثاني: الرقابة الداخلية على إيرادات الوحدات الاقتصادية العامة	.١٢
٢٩-١٣	المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية	.١٣
٣٣-٣٠	المبحث الثاني: مفهوم الإيرادات من وجهة نظر النظام المحاسبي الموحد	.١٤
٣٧-٣٤	المبحث الثالث: تحصيل إيرادات الوحدات الاقتصادية العامة وإجراءات الرقابة عليها	.١٥
٦٠-٣٨	الفصل الثالث: الجانب التطبيقي	.١٦
٤٥-٣٨	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن مديرية ماء نينوى	.١٧
٦٠-٤٦	المبحث الثاني: تقويم إجراءات الرقابة الداخلية لايرادات مديرية ماء نينوى	.١٨
٦٥-٦١	الفصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات	.١٩
٦٢	المبحث الأول: الاستنتاجات	.٢٠
٦٥-٦٣	المبحث الثاني: التوصيات	.٢١
٦٩-٦٦	المصادر والمراجع	.٢٢
٧٨ -٧٠	الملاحق	.٢٣
٨٠-٧٩	Abstract	.٢٤

## ثبت الجداول

الصفحة	العنوان	الجدول
٤٠	جدول يبين اعداد مشاريع انتاج الماء و اطوال الشبكات /مركز المدينة	.١
٤٦	اسماء الموظفين و مواقع عملهم	.٢
٥١	نظام التسعيرة الصادر بموجب تعليمات الوزارة	.٣
٥٣	المصاريف الفعلية للتدريب	.٤
٥٦	خلاصة بنتائج تقييم الاداء للأشهر (١٠،١١،١٢)	.٥
٦٠	ايرادات مديرية الماء لشهر اب ٢٠٢١	.٦
٧١-٧٠	عدد المشتركين لمحافظة نينوى لسنة ٢٠٢١	.٧
٧٧-٧١	اسماء المناطق و عدد المشتركين في مركز المدينة	.٨

## ثبت الأشكال

الصفحة	العنوان	الشكل
٢٢	مكونات الرقابة الداخلية	١
٤١	تصنيف الكادر	٢
٤١	نسب اعمار الموظفين	٣
٤٢	نسب الاناث إلى الذكور	٤
٤٢	الشهادات	٥
٤٥-٤٣	هيكل تنظيمي لمديرية ماء نينوى	٦
٧٨	نموذج وصل تحصيل	٧

ثبت المختصرات

المختصر	الانكليزي	العربي
COSO	committee of sponsoring organizations	لجنة رعاية المؤسسات
ISA	International Society of Automation	الجمعية الدولية للاتمة
IAs	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
A.I.C.P.A	American Institute Of Certified Public Accountants	المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المُحاسبة المالية
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions	المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة

## الفصل الأول

### المقدمة:

لا تخفى أهمية الماء الصالح للشرب والذي تنتجه مديرية ماء نينوى على أحد فالمياه تنصدر قائمة الاحتياجات الأساسية للإنسان فلا حياة ولا غذاء بدون الماء، قال الله سبحانه وتعالى ( ونزلنا من السماء ماء مباركا فأنبتنا به جنات وحب الحصيد) صدق الله العظيم الآية (٩) سورة ( ق ) . والماء سر الحياة إذ يحتل موضوع انتاج الماء الصالح للشرب في العراق أهمية كبيرة ولاسيما من نهري دجلة و الفرات الذان ينبعان من اراضي البلدان المجاورة مع الروافد التي تصب فيه تقع منابعها خارج العراق، مما يجعل العراق معرضاً لتهديد دول الجوار من خلال استخدام المياه كعنصر قوة متاح لديها، ولما يشكله الماء من أهمية بالنسبة لادامة الحياة واستمرار وجودها الحضاري وتطورها في شتى النواحي الصحية والزراعية والصناعية وغيرها، لذلك أصبح الماء يشكل قضية معقدة ومتعددة الجوانب، منها الجانب السياسي والاقتصادي والقانوني والاجتماعي والبيئي، وكذلك وقوع العراق ضمن المناطق الجافة وشبه الجافة مع نقص شديد في المياه الساقطة عليه، وفي ظل عوامل التصحر التي اخذت يحتاج مساحات واسعة من العراق، مما يخلق وضعاً حرجاً لكميات المياه المتاحة ويقلل بشدة فرص حصول السكان على مياه آمنة. فالنظرة الدقيقة لأوضاع المياه في كل من العراق وسوريا وتركيا وفي ضوء ازدياد الحاجة على المياه تبين المخاطر المحدقة التي تكتنف هذا المورد الهام والعنصر اللازم لبقاء الانسان والحيوان. إذ أن النمط الحالي لاستهلاك المياه من هذه الأقطار إذا ما استمر فإن عجزاً غير قابل في الموازنة المائية لتلك الاقطار سوف يشتد وستتدنى نوعية المياه فيها مما يخلق تنافساً شديداً على مصادر المياه الصالحة للشرب وقد تؤدي بالنتيجة إلى خلافات ونزاعات إقليمية.

وسوف نتناول في هذه الدراسة تحديد الاطار العام لنظام الرقابة الداخلية في ضوء الدراسات والبحوث والاصدارات الحديثة من خلال التطرق إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومعرفة اهميتها وأهدافها ومقوماتها وأنواعها ومدى تأثيرها على عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى وكذلك تحديد أوجه الضعف في نظام الرقابة الداخلية على عملية التحصيل والعمل على معالجتها ووضع الحلول المناسبة للحد من ضياع الإيرادات.

## المبحث الأول

### منهجية البحث

#### أولاً: مشكلة البحث

يلعب نظام الرقابة الداخلية دوراً كبيراً في المحافظة على إيرادات الوحدة من خلال الحكم على عمل و أداء الوحدات الاقتصادية. أن التطورات المستمرة ودخول التقنيات الحديثة وتعدد الأعمال، كل هذا دفع الباحثين و الكتاب إلى التفكير في ادخال تغييرات و تحسينات في اجراءات انظمة الرقابة الداخلية فضلاً عن ذلك هناك أسباب أخرى و المتمثلة بالمستوى المنخفض لتطبيق الحوسبة في العراق بشكل عام و الاتجاه نحو اتمتة دوائر الدولة و مديرية ماء نينوى محل الدراسة، من الناحيتين الفنية والتجارية، مع العمليات التشغيلية الحالية لنقل المعلومات والموافقة على القرارات، و عدم وجود العدد الكافي من الموظفين فيها وبسبب الإجراءات الداخلية القديمة تم تصميم النظام الداخلي لمديرية ماء نينوى حول وظائف عدد محدود من المديرين التنفيذيين الرئيسيين (مدير واحد ونائبه) لذلك كان الدافع لاجراء هذه الدراسة حول اعادة تقييم اجراءات نظام الرقابة الداخلية في مديرية ماء نينوى.

وعليه تكمن مشكلة البحث من خلال الآتي:

هل أن نظام الرقابة الداخلية في مديرية ماء نينوى في قسم التحصيل (الواردات) مطبق بالشكل الأمثل ومواكب للتطورات الحديثة؟ وهل هنالك دور للنظام في عملية تحصيل الإيرادات من خلال متابعة عملية التحصيل في مديرية ماء نينوى؟ والالتزام بالتعليمات والقوانين؟

#### ثانياً: أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق الأمور الآتية:

١. بيان أهمية نظام الرقابة الداخلية على عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى وذلك للحد من الفساد المالي وتهرب المكلفين من دفع أجور التحصيل.
٢. تقييم اجراءات نظام الرقابة الداخلية في مديرية ماء نينوى والوقوف على أوجه الضعف في النظام لتحديد أهم الإجراءات الواجب اتخاذها لمعالجة الضعف
٣. تقديم أفكار حديثة لتطوير عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى بما يتلاءم مع التطور التقني الحديث.

ثالثاً: أهمية البحث

تقسم أهمية البحث إلى أهمية أكاديمية أهمية اقتصادية

١- أهمية أكاديمية:

فإن هذه الدراسة تعدُّ بمثابة دعوة للتطوير والنهوض بنظام الرقابة الداخلية والاهتمام بتطوير نظام تحصيل الإيرادات لتكون دليلاً و مرشداً للباحثين و الأكاديميين المختصين في البحث في هذا المجال.

٢- أهمية اقتصادية:

تشخيص أثرها في دعم تحصيل الإيرادات عبْرَ نظام التحصيل وفق أسس ومفاهيم جديدة من أجل تطوير أداء الوحدات بما يحقق مقومات تقدمها ونجاحها

رابعاً: فرضية الدراسة

تعتمد الدراسة إلى فرضية مفادها أن التقييم الدوري الفاعل لنظام الرقابة الداخلية على عملية تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى سيُسهم في الكشف عن أية ثغرات ونقاط ضعف قد تؤثر في تحقيق الأهداف المرجوة من النظام بفاعلية.

خامساً: منهج الدراسة

تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي لتحقيق أهداف البحث عبر الاستعانة بالاطارح والرسائل والدوريات والكتب التي تناول موضوع الدراسة ولاسيما ذات العلاقة بمواضيع نظام الرقابة الداخلية وتحصيل الإيرادات في الوحدات الحكومية الاقتصادية. أما في الجانب التطبيقي فقد أعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي في دراسة إمكانية تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في تحصيل الإيرادات في مديرية ماء نينوى وذلك من خلال الملاحظات والمقابلات الشخصية المباشرة فضلاً عن الاطلاع على سير العمل في تلك المديرية.

## سادساً: خطة الدراسة

لقد تم تقسيم البحث إلى أربعة فصول إذ تناول الفصل الأول المنهجية ودراسات سابقة للبحث عبر مبحثين الأول للمنهجية والثاني تناولت دراسات سابقة، أما الفصل الثاني فتناول الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية بثلاثة مباحث الأول ماهية نظام الرقابة الداخلية والثاني فتناول مفهوم الإيرادات من وجهة نظر النظام المحاسبي الموحد للبلديات و أما المبحث الثالث فتناول تحصيل إيرادات الوحدات الاقتصادية العامة و إجراءات الرقابة عليها أما الفصل الثالث فتناول الجانب التطبيقي للدراسة بمبحثين الأول نبذة تعريفية عن مديرية ماء نينوى والثاني تقويم إجراءات الرقابة الداخلية في مديرية ماء نينوى في حين تناول الفصل الرابع المبحث الأول الاستنتاجات و المبحث الثاني التوصيات.

## المبحث الثاني

### دراسات سابقة

#### أولاً: الدراسات العربية

١- دراسة: ادم محمد علي، (٢٠١٨)، دور نظام الرقابة الداخلية في ضبط إيرادات الطلاب بالجامعات:

هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم مكونات وهيكل الرقابة الداخلية وتوضيح أثر الضبط الداخلي في التحكم في ضبط الإيرادات الطلابية بالجامعات. ولحل مشكلة الدراسة قام الباحث باختبار الفرضيات الآتية: الفرضية الأولى: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة المحاسبية وضبط الإيرادات". الفرضية الثانية: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الرقابة الإدارية وضبط الإيرادات" الفرضية الثالثة: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الضبط الداخلي وضبط الإيرادات". أعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي لدراسة وتوضيح دور نظام الرقابة الداخلية في ضبط إيرادات. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: وجود نظام موازين المراجعة الشهرية أسهم في ضبط الإيرادات، وتوفير نظام يستجيب للسياسات الموضوعية ساعد في تحسين الأداء وضبط الإيرادات.

أهم التوصيات التي أكدت عليها الدراسة هي:

- ضرورة العمل علي تحديد المخاطر التي تمكن المراجعين الداخليين من معرفتها وضبط الإيرادات في جامعة النيلين
  - تأهيل العاملين بصورة تزيد مستوي كفاءة الاداء والرقابة علي الإيرادات في جامعة النيلين
- ٢- دراسة. نعيمة منال، (٢٠١٦)، مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم رقابة تحصيل الإيرادات.

إذ هدفت الدراسة إلى التعرف على رقابة تحصيل الإيرادات من ناحية الأشكال والآليات وإبراز مدى إسهام النظام المحاسبي في دعم رقابة تحصيل الإيرادات ودوره في تجاوز التحديات التي تواجهها.

و أهم التوصيات التي أكدت عليها الدراسة هي:

- ترشيد المكلف بالتحصيل للوصول إلى تصريحات ذات مصداقية وفي الوقت الملائم.
- زيادة التنسيق بين المصالح الجبائية والجهات الأخرى من أجل الحصول على المعلومات اللازمة وفي الوقت المحدد



٣- . دراسة: نور الاسلام مبروك، (٢٠١٥)، إجراءات رقابة تحصيل الإيرادات

ان نجاح العملية رقابة تحصيل الإيرادات مرتبط باتباعها لمختلف الاجراءات القانونية و كذلك كفاءة و حنكة و خبرة فريق التحقيق فالقيام بهذه الاجراءات في الوقت المناسب و على اكمل وجه و بكل كفاءة ممكنة يمكن للرقابة الداخلية من تحقيق أهدافها و لاسيما تجنب ضياع اموال يحتاجها الدولة. رغم الصلاحيات المخولة للإدارة و الجهود المبذولة من طرف الدولة في هذا المجال اضافة إلى المبالغ التي يتم استرجاعها من خلال مختلف اشكال رقابة تحصيل الإيرادات في مكافحة التهرب منها و إلا أنها لا زالت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة منها و ذلك نظرا للمشاكل و الصعوبات التي تواجهها

#### ١\_١ الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي و الإدارة الجبائية

أ- غموض و عدم استقرار التشريعات الجبائية

ب- نقص الكفاءة و الامكانيات البشرية

ت- نقص الامكانيات و الوسائل المادية

#### ٢\_١ الصعوبات المتعلقة بالمكلف و المحيط الخارجي

أ- غياب الوعي الجبائي لدى المكلفين بالتحصيل

ب- اتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي

ت- عدم التكامل و التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الادوات الأخرى

و استنتجت من هذه الدراسة ما يلي:

ان رقابة تحصيل الإيرادات تأخذ عدة اشكال كالرقابة على الوثائق و التحقيق المحاسبي و التي يتوجب استعمالها في الوقت المناسب و حسب أهميتها كونها تهدف أساساً إلى التأكد من صحة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

**أهم التوصيات التي أكدت عليها الدراسة هي دراسة:**

- العمل على سن جملة من القوانين التي تسمح للإدارة الجبائية من أداء مهامها على أحسن وجه

- منح جملة من الصلاحيات و الحقوق لأعوان المحققين تيسيراً لأداء عملهم و في نفس الوقت فرض عليهم عدة التزامات

٤- دراسة: حمد شيماء بدر، (٢٠٠٩)، نظام الرقابة الداخلية وأثرها علي تحصيل الإيرادات العامة للدولة:

تكمن أهمية الدراسة في أن نظام الرقابة الداخلية عنصر هام من عناصر الإدارة العلمية الحديثة كما أنها تحافظ علي أصول ومكتسبات الدولة من التلاعب والغش، وتعمل علي ضمان وصحة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية الخاصة بميزانية الدولة، وضرورة إتباع السياسات الإدارية والمالية المنتظمة في عملية تحصيل الإيرادات بالدولة. وتهدف الدراسة إلي إعداد نظام رقابي فعال بالتطبيق السليم لأنظمة الرقابة الداخلية في الدولة وذلك لحماية أصول ومكتسبات وإيرادات الدولة من عملية الاختلاس والتلاعب، ولتوحيد مصادر إتخاذ القرار والإعتماد علي السياسات المالية والإدارية الموضوعية وتجنب الانحراف عنها. وتتخلص مشكلة الدراسة في عدم تطبيق نظام الرقابة الداخلية بصورة صحيحة بسبب عدم تأهيل الكوادر العاملة في مجال تحصيل إيرادات الدولة، وضعف النظام الرقابي بالدولة يشجع علي الفساد والاعتداء علي أموال الدولة، أيضاً فأن إدارة الإيرادات بوزارة المالية لاتملك السلطة الكافية للرقابة علي إيرادات المحليات.

أوصت الدراسة بما يأتي:

- يوجد نظام رقابة فعال في المؤسسات الحكومية.
  - نظام الرقابة الداخلية لها أثر علي تحصيل إيرادات الدولة.
  - وجود نظام رقابة داخلية فعال يقلل من إهدار المال العام.
  - تأهيل الكوادر البشرية العاملة في مجال تحصيل الإيرادات يؤثر علي ميزانية الدولة.
- ولإثبات تلك الفرضيات قام الباحث بجمع معلومات أولية عن طريق الإستبان، تم توزيعه على عينة الدراسة، ثم تحليل البيانات بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي، وبعد تحليل تلك البيانات توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:
- وجود نظام رقابة داخلية يتم تطبيقها بصورة شبه مثلي في الوحدات الحكومية
  - دور الرقابة الداخلية هو قدرتها علي الحد والتقليل من مخاطر الاختلاسات والسرقات في الأموال العامة.
  - تدريب وتأهيل الكوادر العاملة في مجال التحصيل والرقابة يعمل علي زيادة كفاءة الأداء.
  - توزيع الواجبات بين الموظفين وفصل المسؤوليات له أثر علي منع عمليات التواطؤ بين العاملين يؤدي إلي رقابة ذاتية.
  - عملية الرقابة الداخلية تعمل علي تنظيم العمل وترتيبه ومنع الأخطاء ومعالجتها عند حدوثها.

١. دراسة: Edward Attah Botchwey، (2018) الرقابة الداخلية كأداة للإدارة

الفعالة لتعبئة الإيرادات. ( Internal control as a tool for effective

: ( management of revenue mobilization

هدفت الدراسة إلى تحقيق معمق في نظام الرقابة الداخلية وإجراءات تعبئة الإيرادات سواء من الجهات الحكومية أو الإيرادات المتولدة داخلياً أو الإيرادات من دعم الجهات المانحة وهدفت أيضاً إلى تعزيز الضوابط الداخلية والتقييد بها بدقة لضمان التطبيق الحكيم للأموال من أجل إدارة وتقليل الفاقد المادي والفساد في الوحدة الاقتصادية.

واستنتجت الدراسة ما يأتي:

إن نظام الرقابة الداخلية هو الذي يلبي أغراض تحديد وتقليل الضعف في تحصيل الإيرادات ووسائل الحصول عليها، وكذلك الإستخدام الفعال للإيرادات، ومن ثم فإن نظام الرقابة الداخلية يعد الأساس في المحافظة على تحصيل الإيرادات وبقاء القوة الإقتصادية في الوحدة الاقتصادية.

وأوصت الدراسة ما يأتي:

يجب أن يكون هناك مراقبة وتقييماً مستمراً لهيكل الرقابة الداخلية لضمان تصميمه وتشغيله بشكل جيد في عملية تحصيل الإيرادات وتحديثه بشكل مناسب للوفاء بالظروف المتغيرة، كذلك يجب توفير الدعم الكافي للجباة الميدانيين للإيرادات وضرورة تدريب وتطوير موظفي التدقيق لضمان أداء فعال لواجباتهم.

٢. دراسة: Nicholas Gracious Namaliya ، (٢٠١٧)، استراتيجيات لتعظيم

تحصيل الإيرادات في شركات مرافق المياه العامة ( Strategies for Maximizing

: (Revenue Collection in Public Water Utility Companies

كان الغرض من هذه الدراسة النوعية الفردية هو استكشاف أعمال ذات مصداقية الاستراتيجيات التي يستخدمها كبار مديري مرافق المياه لمعالجة أوجه القصور في جمع عائدات ورسوم المياه. جاءت البيانات من مقابلات شبه منظمة وجهاً لوجه مع كبار المديرين ووثائق الشركة. تم تثبيت البيانات بشكل منهجي بواسطة مراجعة تقرير سنوي وخطة استراتيجية خمسية. حدث تشبع البيانات عندما لا تظهر مواضيع جديدة. إذ تم تحليل البيانات المشفرة وصنفت الموضوعات. النتائج أشار إلى أن كبار مديري مرافق المياه استخدموا استراتيجيات لمعالجة أوجه القصور في تحصيل عائدات رسوم المياه

كانت نتائج الدراسة في فئات من أربعة مواضيع:

(أ) مبتكرة الاستراتيجيات،

(ب) إدارة علاقات العملاء،

(ج) القياس والفواتير الفعالة،

(د) فصل إمدادات المياه عن العملاء الذين لديهم حسابات متأخرة.

أكدت و عدم تأكيد النتائج من خلال ربطها بالإطار المفاهيمي للإيرادات الإدارة والأدب من الدراسات السابقة. باختصار، قادة الأعمال في الأماكن العامة تتبنى شركات مرافق المياه استراتيجيات عمل موثوقة لتحصيل جميع رسوم المياه الإيرادات في الوقت المناسب لتحسين الجدوى المالية للأعمال. أهمية مرافق المياه العامة القابلة للاستمرار مالياً هي التي سيركز عليها قادة الأعمال تحسين وتقديم خدمات إمدادات المياه عالية الجودة. يمكن لقادة الأعمال أيضاً استخدام الأرباح لتوظيف المزيد من الأشخاص وتوسيع إمدادات المياه إلى غير الموصولين المجتمعات، و من ثم، تحسين الرفاهية الاجتماعية للشعب.

٣. دراسة: **KIRUI PAUL KIPLANGAT**، (٢٠١٠)، تحديات تنفيذ استراتيجية  
**تحصيل الإيرادات في شركة نيروبي للمياه والصرف الصحي (THE CHALLENGES  
OF IMPLEMENTING REVENUE COLLECTION STRATEGY  
:(AT THE NAIROBI WATER AND SEWERAGE COMPANY**

تعد صياغة الاستراتيجية وتنفيذها أمراً حيوياً للغاية لعمل أي منظمة. من النتائج، ثبت أن الشركة واجهت العديد من التحديات عندما كانت تريد تقديم خدمات لسكان المدينة. تشمل هذه التحديات الاضطرار للتعامل مع الموظفون الذين لا يتبنون فكرة التغيير الذي يترجم إلى تحصيل منخفض للإيرادات، الموارد المحدودة والتكاليف العالية للتشغيل والصيانة، والتدخل السياسي المحلي و نظراً لأن الشركات لا تمتلك الأصول، يُسمح لها فقط بالقيام باستثمارات بسيطة. التي لم تقم الشركة أيضاً بتحويل منشأتها إلى الكمبيوتر و من ثم يصبح هذا تحدياً عندما يريدون خدمة أحد العملاء إذ يتعين عليهم القيام بمعظم العمل يدوياً مما يعيق ذلك تحقيق أهدافها. لا تستجيب الشركة أيضاً لشكاوى المستهلكين في الوقت المناسب، وعُزيت هذه إلى الاستراتيجية المستخدمة وهي استراتيجية من أعلى إلى أسفل والتي كانت جميعها ينتظر الموظفون تلقي أوامر الذهاب والرد على شكاوى العملاء أو الإصلاحات. لا يمتلك موظفو الشركة موقفاً إيجابياً تجاه العمل الذي تم تكليفهم به لأن ظروف العمل التي يخضعون لها غير مواتية. هذا لأن الشركة لم تفعل ملف بشكل فعال ما يكفي لتحسين رفاهية الموظفين وهو أمر ضروري للشركة لضمان تحقيق استراتيجيتها لتحسين تحصيل الإيرادات.

- وقد لوحظ أن الشركة تدرك عيوبها التي تشمل عدم تحصيل يستغرق إصلاح أنابيب الصرف الصحي والقمامة وقتاً طويلاً، واستمرار التوصيلات غير القانونية التي تؤدي إلى ذلك
- ١- نقص المياه في بعض المناطق،
  - ٢- تقريب قراءة العداد،
  - ٣- تواطؤ الموظفين مع العملاء
  - ٤- سوء الإدارة المالية. في بعض الحالات الأخرى،
  - ٥- لا يوجد مصدر للمياه بشكل كامل
  - ٦- وقد أرجع ذلك من قبل الشركة إلى تخريب شبكة مراقبة الموارد المائية،
  - ٧- البنية التحتية القديمة والمتداعية
  - ٨- والطلب المتزايد على المياه،
  - ٩- والافتقار إلى الاستقلال الذاتي للقيام به
  - ١٠- استثمارات كبيرة،
  - ١١- اتصالات غير شرعية مستمرة وسلطة منتظمة وأحياناً طويلة جداً
  - ١٢- التعقيم الذي يتداخل مع ضخ المياه.
- تشير النتائج إلى أن موظفي الشركة غير راضين عن مبلغ الراتب الذي كانوا يتلقونه وسيؤثر ذلك على المعنويات كمكافأة على العمل الجاد يجب أن تتناسب مع الأجر الجيد الذي تقوم به الشركة

٤. دراسة: JONATHAN CHITIYA PHIR فعالية استراتيجيات تعظيم

**تحصيل الإيرادات في شركة المياه والصرف الصحي الجنوبية ( EFFECTIVENESS )  
OF STRATEGIES FOR MAXIMIZING REVENUE  
COLLECTION AT SOUTHERN WATER AND SANITATION  
:(COMPANY**

أظهر البحث أن شركة المياه والصرف الصحي الجنوبية لديها بعض الاستراتيجيات التي تهدف إلى تعظيم تحصيل الإيرادات والتي تشمل؛ فرض غرامات جزئية وفصل كامل، ومؤسسات ملائمة لنقاط الدفع وعدادات مسبقة الدفع. ومع ذلك، في بقدر ما تم وضع هذه الاستراتيجيات موضع التنفيذ، فإن تحقيق الكفاءة في تحصيل الإيرادات لم يحدث و قد تم تحقيقه كما هو متوقع. وقد كان هذا بسبب المستويات الحالية من عدم الكفاءة فيما يتعلق بالفواتير وتحصيلها في الاستراتيجيات المستخدمة أو المعتمدة. وقد ثبت أن ذلك لا يؤثر في تحصيل الإيرادات غير الفعال على تقديم الخدمة فيما يتعلق بخفض معايير الخدمات، وزيادة استياء العملاء، وخفض

الإنتاجية المؤسسية والنمو بوصفها كاملة. و كانت أوجه القصور هذه أكثر وضوحاً في ظل الاستراتيجيات التي تشمل نقاط البيع وغرامة الفرض. كشفت نتائج البحث أيضاً أن هناك عوامل تؤثر على كفاءة تحصيل الإيرادات في شركات مرافق المياه وتشمل هذه التأخير

- الفواتير الخاطئة
  - والاستجابة غير الكافية لاستفسارات العملاء بشأن فواتير العملاء
  - وضعف خدمات العملاء
  - والضعف ثقافة تحصيل الفواتير المتأخرة.
- وهذا يعني أن هناك حاجة ماسة لشركات مرافق المياه لإعادة تخطيط جهودهم نحو تعزيز أنظمة إدارة تحصيل الإيرادات وسط تقديم خدمات عالية الجودة

## الفصل الثاني

### الرقابة الداخلية على إيرادات الوحدات الاقتصادية العامة

تتسبب المخالفات في الوحدة الاقتصادية إلى اضرار في سير عملها وعدم تحقيق أهدافها وهدر أموالها إذ برزت الحاجة إلى توفير الرقابة الكافية للتأكد من قيام المستويات المختلفة بواجباتها على أساس أن نظام الرقابة الداخلية هي أحد أهم الإجراءات التي يتم من خلالها فحص كافة العمليات ومنع ممارسات التضليل وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية ورفع الكفاءة التشغيلية والاهتمام بها.

ويعد نظام الرقابة الداخلية من الضرورات لخدمة الإدارة لما تقوم به من دور في حماية ممتلكات الوحدة ومواردها والحفاظ عليها، واتخاذ الإجراءات اللازمة لحمايتها وتنميتها لتحقيق أهداف الوحدة المرسومة، إذ تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

## المبحث الأول

### ماهية نظام الرقابة الداخلية

#### أولاً : مفهوم الرقابة الداخلية

لقد تطور تعريف الرقابة الداخلية في وقتنا الحاضر وتعددت مفاهيمه، فالبعض يضع تعريفاً له وأسلوباً علمياً أو خطة تنظيمية، وحاول آخرون ربطه بالوسائل والإجراءات التي تتبناها إدارة المشروع لغرض تحقيق أهدافها، ويرى آخرون أن عملية تقسيم العمل بين العاملين بطريقة يسمح بمراجعة مستمرة لعمل موظف من موظف آخر بما يسمح باكتشاف الغش والأخطاء والتقليل من وقوعه.

عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (A.I.C.P.A) نظام الرقابة الداخلية بأنه: خطة تنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة. (المرشد المحاسبي ، ٢٠١٩)

كما عرفت لجنة رعاية المنظمات (COSO) الرقابة الداخلية على النحو الآتي: "هي عملية تنفذ من طرف مجلس الإدارة، الإدارة العليا و مختلف الأطراف التي تنتمي إلى المنظمة مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بالأهداف الثلاثة الآتية: ( بشير، ٢٠١٦، ٢٢٤)

١. كفاءة و فعالية العملية التشغيلية

٢. موثوقية المعلومات المالية

٣. الامتثال للقوانين و اللوائح

وقد عرفت المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI) الرقابة الداخلية بأنها هي عملية متكاملة تقوم بها إدارة و موظفي إحدى الجهات أثناء سعيها لأداء مهامها ويتم تصميمها بحيث توفر ضماناً معقولاً بأن الأهداف العامة الآتية يتم تحقيقها: ( لجنة معايير الرقابة الداخلية، ٦)

- تنفيذ العمليات التشغيلية بشكل نظامي و أخلاقي و اقتصادي و فعال و مؤثر
- استيفاء التزامات محاسبة المسؤولين
- الالتزام بالقوانين و اللوائح المعمول بها



وفي ضوء ما سبق فقد تم تعريف الرقابة الداخلية وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (ISA، ٣١٥) في الفقرة الرابعة " بأنها العملية التي يقوم بها الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق بموثوقية أعداد الكشوفات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والإمتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة. (عبد الحليم، ٢٠١٦، ٥١٢).

### بناءً على ما ذكر سابقاً يمكن وضع التعريف الآتي لنظام الرقابة الداخلية

((بأنها خطة لتنظيم كل الوسائل و الاجراءات و الاساليب التي تضعها ادارة الوحدة الاقتصادية لضمان صحة و دقة المعلومات المحاسبية و درجة الاعتماد عليها لتحقيق الكفاءة التشغيلية و التحقق من الالتزام العاملين بالسياسات والتعليمات و القوانين التي وضعت من قبل الإدارة ))

لذلك يمكن القول بأن مفهوم نظام الرقابة الداخلية لم يعد محصوراً على العمليات المحاسبية في حماية الموجودات و النقدية بل تخطى هذا ليشمل جميع النواحي الفنية و الإدارية التي تشارك في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، كما أن فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية يتضمن التعرف على سياسات الإدارة والهيكل التنظيمي وتقديم السياسات والإجراءات و الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة لغرض تحقيق أهدافها.

### ثانياً: أهمية نظام الرقابة الداخلية:

إن للرقابة الداخلية أهمية كبرى بالنسبة للإدارة و للمراقب الخارجي:

أ- الأهمية للإدارة: أهم اهتمامات الإدارة تكمن فيما يأتي: ( خيطاس)

١- التمكن من إعداد القوائم المالية في وقتها المناسب وتوفير القدرة على الاعتماد على المعلومات الواردة فيها.

٢- تحقيق كفاءة وفعالية التشغيل.

٣- التمكن من الاستجابة للقوانين والقواعد التنظيمية.

### ب- الأهمية للمراقب الخارجي:

تعد دراسة الرقابة الداخلية وما نتج عنها من تقدير لخطر الرقابة أمراً مهماً للمراقبين

الخارجيين في ضوء ما ورد في معايير الرقابة أو التدقيق المتعارف عليها

تعد الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي يعتمد عليها مراقب الحسابات الخارجي عند

إعداد برنامج التدقيق، وتحديد الاختبارات التي سيقوم بها، كما أن ضعف أو قوة نظام الرقابة

الداخلية لا يحدد فقط طبيعة الحصول على أدلة الإثبات في عملية الرقابة، وإنما يحدد أيضا العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة، ويوضح أيضا الوقت الملائم للقيام بإجراءات التدقيق، والإجراءات التي يجب التركيز عليها بدرجة أكبر من غيرها، ويجب إن يستمر مراقب الحسابات في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية حتى يمكنه الإلمام بالأساليب التي تستخدمها الوحدة الاقتصادية وإلى الحد الذي يزيل أي شك أو تساؤل في ذهنه عن فعالية وكفاءة النظام. وأيضا تحديد مدى الاعتماد على التقرير المالي، إذ يحتمل أن لا تعكس القوائم المالية بعدالة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها إذا كانت عناصر الرقابة التي تؤثر في إمكانية الاعتماد على هذه العناصر غير ملائمة.

كما أن التأكيد على عناصر الرقابة الخاصة بفئات العمليات المالية، إذ يتمثل اهتمام المراقب الخارجي الرئيسي على الرقابة الخاصة بفئات العمليات وليس تلك الخاصة بأرصدة الحسابات، ويرجع السبب في ذلك إلى أن دقة مخرجات النظام المحاسبي (أرصدة الحسابات) تعتمد أساساً على دقة المدخلات (العمليات المالية). وخلال دراسة الرقابة الداخلية وتقدير خطر الرقابة، لا يتجاهل المدقق الرقابة الداخلية على أرصدة الحسابات.

فضلاً عن أنه يجب أن يتمتع أعضاء نظام الرقابة الداخلية بالكفاءة والخبرة المهنية الكافية التي تؤهلهم لعملية الرقابة الداخلية بمهنية عالية بالشكل الذي يمكن معه إكتشاف عمليات الغش والأخطاء المرتكبة سواء من الموظفين أو أحد المدراء، وهذا لا يكون إلا إذا تمتع المدققين الداخليين بالخبرة الكافية والاستقلالية والحيادية عند ممارسة أعمالهم. لذلك فقد ظهرت وتطورت أهمية الرقابة الداخلية نتيجة لتظافر مجموعة من العوامل منها:

(أحمد، ٢٠١٨، ١٤٣-١٤٤):

١. كبر حجم الوحدة الاقتصادية وتعدد عملياتها وإن كبر حجم الوحدة الاقتصادية وتعدد أنواعها المختلفة وتعدد أعمالها جعل من الصعب على إدارة الوحدة التعرف على أوجه نشاطاتها المختلفة ونتائج أعمالها عبْرَ الإتصال الشخصي فأصبح الزكما على القائمين بإدارتها الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم من إدارتها إدارة رشيدة فقد ظهرت الحاجة إلى فكرة الرقابة الداخلية على الحسابات والدفاتر.

٢. إخلاف نطاق التدقيق عندما كانت الوحدات صغيرة الحجم إذ كان نطاق عمليات التدقيق يتمثل في جمع البيانات الخاصة بالوحدة أي أن التدقيق يتم بصورة كاملة على كافة البيانات الموجودة في الدفاتر والمستندات وذلك بسبب قلة هذه البيانات، إلا أنه مع تطور التدقيق الذي نجم عن كبر الوحدات واتساع عملها أصبح التدقيق الكامل لجميع البيانات عملية غير

ممكنة، لذا ظهر أسلوب التدقيق الجزئي للبيانات وذلك باختيار عينة وتدقيقها من الغش والأخطاء فإذا ثبت عدم وجود غش أو خطأ عندها يمكن للمدقق الحكم على صحة وسلامة العمليات لذا فقد قل اعتماد إدارة الوحدة الاقتصادية على مدقق الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش لذا فقد إزدادت الأهمية بعمليات الرقابة الداخلية ومدى الحاجة إليها لتدقيق ومتابعة جميع عمليات الوحدة الاقتصادية.

٣. إضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى الإدارات الفرعية في الوحدة الاقتصادية.

٤. يعد نظام الرقابة الداخلية نقطة الإنطلاق التي يركز عليها المدقق الخارجي عند إعداده لبرنامج التدقيق، وتحديد الإختبارات التي سيقوم بها، وإن ضعف أو قوة نظام الرقابة الداخلية لا يحدد طبيعة الحصول على أدلة الإثبات في عملية التدقيق وحسب، وإنما يحدد العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة، ويوضح الوقت الملائم للقيام بإجراءات التدقيق. (مصلح، ٢٠٠٧، ٤٠، ٤١).

٥. إن أهمية نظام الرقابة الداخلية يأتي من كونه يساعد السلطة التنفيذية على تنفيذ الخطط الموضوعة وتنفيذ التعليمات والنظم المالية بدقة وحرص، ويسهم كذلك في تزويد السلطة التنفيذية ببيانات ومعلومات صحيحة عن سير تنفيذ الموازنة والخطط. (طاهر، ٢٠٠٣، ٢١٩).

### ثالثاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية وفقاً لمنظمة COSO

تشتمل الرقابة الداخلية على خمس مكونات أساسية تصممها وتنفذها الإدارة لتؤكد على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية وهذه المكونات هي: (عبد الزهرة، ٢٠٢١، ١٠٢)

١- البيئة الرقابية **Control Environment**

٢- تقييم المخاطر **Risk Assessment**

٣- الأنشطة الرقابية **Control Activities**

٤- المعلومات والاتصالات **Information and Communication**

٥- المراقبة **Monitoring**

١- البيئة الرقابية

هو الجانب الرئيسي لإدارة الوحدة الاقتصادية وهي تمثل انعكاس لموقف البيئة الرقابية وسياسات تلك الإدارة باعتبارها ذات أهمية للمدقق الداخلي في الوحدة الاقتصادية ولها سلطة على أهداف المنظمة المنجزة وهي تعد ذات أهمية كبيرة عن باقي المكونات الأخرى لنظام الرقابة الداخلية. وتعرف أنها مجموعة الإجراءات والسياسات الرقابية التي تطبقها المنظمة أو الوحدة الاقتصادية لضمان ان تلك الإجراءات والسياسات التي تم تحديدها من قبل مجلس الإدارة، والإدارة العليا والتي تعد ضرورية للتصدي للمخاطر وتحقيق الأهداف

المرسومة على انها تنفذ بشكل فعال. و تتكون البيئة الرقابية من عدة مبادئ وفق لجنة رعاية المؤسسات ( COSO) كالاتي: الالتزام بالنزاهة والقيم الاخلاقية، ممارسة مسؤولية الاشراف لجان المراجعة)، الهيكل التنظيمي، فلسفة الإدارة ونمط التشغيل، تحديد الصلاحيات والمسؤوليات للأفراد. (السامرائي، ٢٠١٦، ١٧ )

## ٢- تقييم المخاطر:

المخاطر هي كل الاحداث التي من الممكن ان تهدد تحقيق الوحدة الاقتصادية او المنظمة لأهدافها ، و تقييم المخاطر يندرج في إطار نشاط متكامل يسمى إدارة المخاطر و يتضمن أنشطة فرعية لتحديد المخاطر و تقييمها و معالجتها و مراقبتها و تشمل هذه العملية: (غازي، ٢٠١٨، ٨ )

أ- التعرف على المخاطر:

- المتعلقة بأهداف الوحدة الاقتصادية
- الشاملة
- الناتجة عن عوامل خارجية و داخلية على مستوى كل من الوحدة الاقتصادية و النشاط

ب- تقييم المخاطر من جهة:

- أهميتها
- احتمال تكرارها

ت- تقييم مدى ميل الوحدة الاقتصادية للوقوع في المخاطر

ث- تطوير حلول لمواجهة المخاطر:

- من الضروري دراسة أربعة أنواع من حلول مواجهة المخاطر و هي النقل، التحمل، المعالجة و الإنهاء، و من هذه الحلول تعتبر معالجة المخاطر هي الأكثر ارتباطاً بهذه القواعد الإرشادية لان الرقابة الداخلية الفعالة هي الآلية الرئيسية لمعالجة المخاطر.

- الضوابط الرقابية الملائمة كما أن تكون ضوابط كاشفة أو وقائية.

ونظرا لان الظروف الحكومية، الاقتصادية، الصناعية، القانونية و التشغيلية هي ظروف دائمة التغيير فان عملية تقييم المخاطر يجب أن تكون متكررة و مستمرة إذ أنها تعني ضمناً التعرف على الظروف و الفرص و المخاطر المتغيرة (دورة تقييم المخاطر) و تحليلها و من ثم تعديل الضوابط الرقابية الداخلية لمواجهة المخاطر المتغيرة

و كما تم التأكيد سابقاً عند تعريف الرقابة الداخلية فإنها يمكن أن توفر فقط ضماناً معقولاً بتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية. إن عملية تقييم المخاطر بوصفها إحدى مكونات الرقابة

الداخلية تلعب دوراً أساسياً في اختيار الأنشطة الرقابية المناسبة لتقوم بها، فهي عملية تهدف إلى التعرف على المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية و تحليلها و تحديد وسائل العلاج الملائمة لها. ومن ثم فإن وضع الأهداف هي عملية تسبق تقييم المخاطر، و هي أهداف يجب تحديدها قبل أن تتمكن الإدارة من التعرف على مخاطر إنجازها و أن تتخذ الإجراءات اللازمة لمواجهة تلك المخاطر. و هذا يعني وضع إجراءات مستمرة منخفضة التكلفة لتقييم اثر المخاطر و مواجهتها مع

توافر موظفين ذوي مهارات مناسبة ليقوموا بالتعرف على المخاطر المحتملة و تقييمها. و على ذلك فإن أنشطة الرقابة الداخلية هي مواجهة المخاطر إذ أنها أنشطة مصممة لاحتواء الشكوك المرتبطة بالنتائج التي تم تحديدها. و على المنشآت الحكومية أن تواجه المخاطر التي يحتمل أن يكون لها تأثيراً على تقديم الخدمات و تحقيق النتائج المرجوة. تحديد المخاطر تعتمد الطريقة الاستراتيجية لتقييم المخاطر على تحديدها (المخاطر) بمقارنتها بالأهداف الرئيسية للمنشأة. و حينئذ يجري دراسة المخاطر المرتبطة بهذه الأهداف و تقييمها بما يؤدي إلى عدد صغير من المخاطر الرئيسية.

و يعد تحديد المخاطر الرئيسية أمراً مهماً ليس فقط لمعرفة الجوانب الأكثر أهمية التي يجب أن تخصص لها موارد تقييم المخاطر و لكن أيضاً لتحديد مسؤولية إدارة تلك المخاطر. و قد يكون أداء الوحدة الاقتصادية في خطر بسبب عوامل داخلية أو خارجية على مستوى الوحدة الاقتصادية و النشاط و يجب أن تأخذ عملية تقييم المخاطر على أساس أن كافة المخاطر التي قد تحدث (بما فيها مخاطر التلاعب و الفساد)، لذلك فإنه من المهم أن يتم تحديد المخاطر بطريقة شاملة و أن يكون ذلك بشكل متكرر و مستمر و غالباً ما يكون ذلك متمماً لعملية التخطيط. و من المفيد غالباً عند تحديد المخاطر دراستها بأسلوب " صفحة بيضاء جديدة " و ليس مجرد ربطها بما سبق الإطلاع عليه و هو أسلوب الوحدة الاقتصادية بسبب تغييرات في يسهل التعرف على أية تغييرات تكون قد طرأت على صورة مخاطر البيئة الاقتصادية و التشريعية و ظروف التشغيل الداخلية و الخارجية أو بسبب إدخال أهداف جديدة أو تعديل بعضها. كما أنه من الضروري استخدام الأدوات المناسبة للتعرف على المخاطر، و من الأدوات شائعة الاستخدام: تشكيل لجنة مراجعة المخاطر و تقييم المخاطر ذاتياً تقييم " شهية " المخاطر داخل الوحدة الاقتصادية من الموضوعات الهامة عند دراسة وسائل مواجهة المخاطر هي التعرف على " شهية " المخاطر لحدوثها داخل الوحدة الاقتصادية و بمعنى آخر حجم الأخطار الذي تكون الوحدة الاقتصادية مستعدة للتعرض له قبل أن تقرر اتخاذ الإجراءات اللازمة، على أن تؤخذ قرارات مواجهة المخاطر بالتوازي مع التعرف على كمية المخاطر التي يمكن احتمالها.

و تتباين شبيهة المخاطر داخل أي منشأة طبقاً للأهمية المتصورة لتلك المخاطر. مثلاً.. قد تتباين الخسائر المالية التي يمكن احتمالها و ذلك طبقاً لمجموعة من المميزات منها حجم الميزانية التقديرية ذات العلاقة، مصادر الخسائر و مخاطر أخرى مترافقة مثل الدعايات السلبية. و يعد تحديد شبيهة المخاطر أو التعرف عليها من الموضوعات الذاتية و لكنه و على الرغم من ذلك يعد مرحلة هامة ضمن مراحل صياغة استراتيجية المخاطر بشكل عام.

### ٣- الأنشطة الرقابية:

أنشطة الرقابة: تتمثل أنشطة الرقابة بمجموعة من الإجراءات والعمليات والموجهات التي توفر تأكيد معقول من ان الأهداف الموضوعية قد تم تحقيقها، وانه تم اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة المخاطر التي قد تتعرض لها الوحدة. وتهتم أنشطة الرقابة بالعمليات التشغيلية والرقابة على الالتزام، إذ تتمثل أنشطة الرقابة على العمليات التشغيلية من خلال تقييم الأداء وذلك من خلال مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط ومعرفة الانحرافات، و تركز أنشطة الرقابة على الالتزام بالقوانين والأنظمة التي تخضع لها الوحدة الاقتصادية (عبد الزهرة، ١٠٣، ٢٠٢١)

### ٤- المعلومات و الاتصالات:

#### المعلومات:

تعد المعلومات و الاتصالات من الوسائل الجوهرية لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية للمعلومات تقوم أنظمة المعلومات بإخراج تقارير تتضمن معلومات تشغيلية و مالية و غير مالية و قانونية بطريقة يمكن معها إدارة عمليات التشغيل و رقابتها. و لا تتعامل أنظمة المعلومات فقط مع أشكال البيانات المستخرجة داخلياً من حيث أهميتها و نوعيتها و لكنها تتعامل أيضاً مع المعلومات المتعلقة بالأحداث الخارجية و الأنشطة و الأوضاع الضرورية لاتخاذ القرارات و إبلاغها. ( المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI)، ١٢)

و تتأثر قدرة الإدارة على اتخاذ القرارات الملائمة بنوعية المعلومات مما يعني ضمناً أن

تكون المعلومات:

- ملائمة (هل تتوفر المعلومات المطلوبة)
- دقيقة (هل هي معلومات صحيحة)
- موقوتة زمنياً (هل تتوفر المعلومات وقت طلبها)
- يسهل الوصول إليها (هل يمكن للأطراف المختصة أن تحصل على المعلومات بسهولة)
- حديثة (هل هي أحدث معلومات)

و بغية التأكد من جودة المعلومات و إبلاغها و تنفيذ أهداف و مسؤوليات الرقابة الداخلية و تفعيل المراقبة و الكفاءة فانه يجب توثيق نظام الرقابة الداخلية و كافة المعاملات و الأحداث

الهامة بشكل كامل و بوضوح ( مثلا باستخدام خرائط التدفق و الشروح الجانبية ) على أن يتوافر هذا التوثيق للفحص.

و يتعين أن يشمل توثيق نظام الرقابة الداخلية تحديد هيكل الوحدة الاقتصادية و سياساتها و أنشطتها التشغيلية و الأهداف المتعلقة بها و الإجراءات الرقابية، كما يجب أن يتوافر بالوحدة الاقتصادية دليل إرشادي يبين أجزاء عملية الرقابة الداخلية بحيث يوضح أهدافها و أنشطتها الرقابية.

و يختلف مدى توثيق الرقابة الداخلية للمنشأة باختلاف حجمها و درجة تعقيدها و عوامل أخرى مشابهة.

### الاتصالات:

إن الاتصالات الفعّالة يجب أن يتدفق عبر الوحدة الاقتصادية نزولاً و صعوداً و يتخلل هيكلها و أجزاءها بالكامل كما يجب أن تصل رسالة واضحة إلى جميع موظفي الوحدة الاقتصادية من الإدارة العليا بضرورة أخذ المسؤوليات الرقابية مأخذ الجد و على الموظفين أن يتفهموا أدوارهم في نظام الرقابة الداخلية و كيفية ارتباط أنشطتهم الفردية بعمل الآخرين، فضلاً عن الحاجة إلى وجود اتصالٍ فعّالٍ مع الأطراف. الخارجية تعد المعلومات هي أساس التبليغ و الذي يجب أن يفي بتوقعات المجموعات و الأفراد لكي يمكنهم من القيام بمسؤولياتهم بفعالية. و من الضروري أن يتم التبليغ الفعّال في جميع الاتجاهات متدفقاً إلى الأسفل ثم إلى الأعلى عبر كافة أرجاء الوحدة الاقتصادية و من خلال جميع أجزاء هيكلها. و من أكثر قنوات الاتصال حساسية تلك بين الإدارة و موظفيها، إذ يجب أن تكون الإدارة دائماً على علم بأخر التطورات والأحداث حول أداء الرقابة الداخلية و مخاطرها و وظائفها وكذلك الأحداث و الموضوعات الأخرى ذات العلاقة. و لنفس هذا السبب يجب على الإدارة إبلاغ موظفيها بالمعلومات التي تريدها و رأيها فيها و اتجاهات تلك المعلومات، كما يجب أن تقوم الإدارة أيضاً بتقديم أمثلة سلوكية محددة و مباشرة تتعلق بتوجيه التبليغ و يشمل هذا بياناً واضحاً حول فلسفة و أسلوب الرقابة الداخلية بالوحدة الاقتصادية و تفويض الصلاحيات. و يجب أن يعمل التبليغ على إيقاظ الوعي بأهمية الرقابة الداخلية الفعّالة و إيضاح شهية مخاطر الوحدة الاقتصادية و بيان قدرة الوحدة الاقتصادية على احتمالها و استيعاب الموظفين لأدوارهم و مسؤولياتهم في تفعيل و دعم أجزاء الرقابة الداخلية. فضلاً عن التبليغ الداخلي فإنه يجب على الإدارة أن تتأكد من وجود وسائل كافية للاتصال مع الأطراف الخارجية و الحصول منهم على المعلومات، إذ يمكن للاتصالات الخارجية تقديم مدخلات (معلومات) ربما يكون لها أثراً بالغ الأهمية على قدرة الوحدة الاقتصادية في تحقيق أهدافها. ( المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا (INTOSAI، 12)

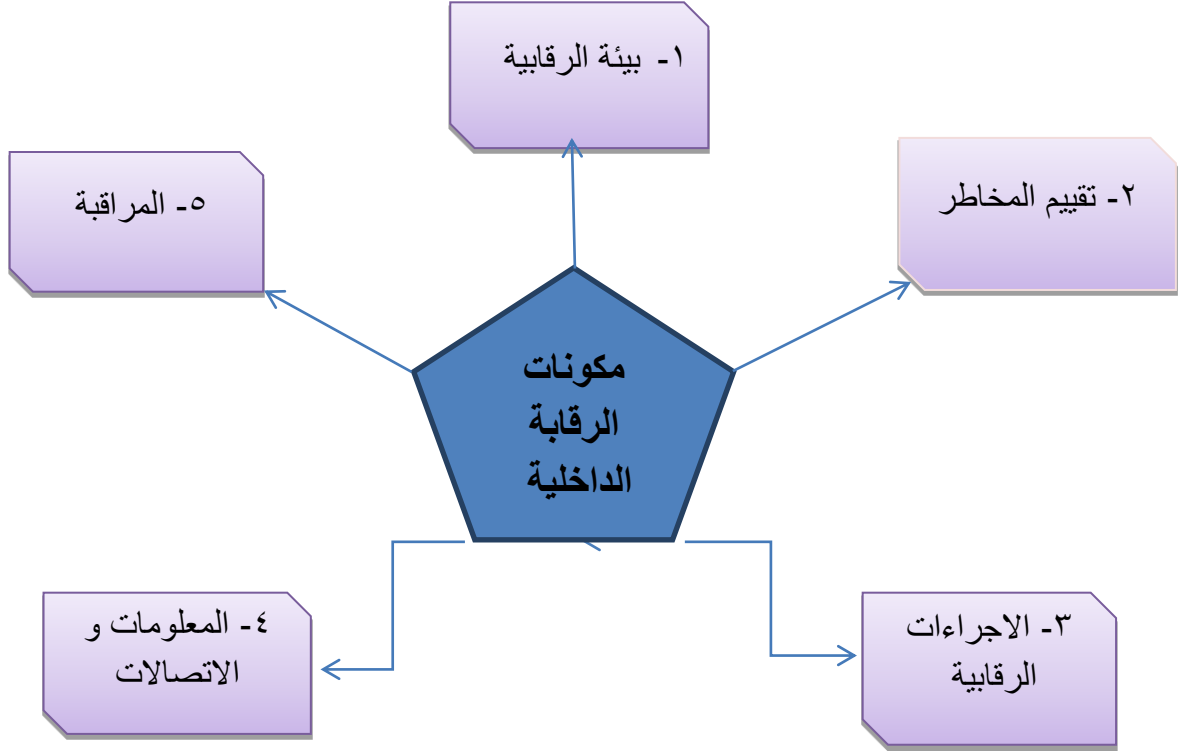
## ٥ - المراقبة:

المراقبة هي عملية تقويم جودة أداء الرقابة الداخلية بمرور الوقت، وهي تتضمن تصميم وتنفيذ وتقويم وتحديث الإجراءات والأنشطة الرقابية أولاً بأول، واتخاذ أي إجراءات تصحيحية ضرورية. ويتم تحقيق ذلك عن طريق أنشطة مستمرة، أو إجراء تقويمات مستقلة، أو عن طريق الجمع بين الأسلوبين. ويقوم المراجع الداخلي للشركة أو أفراد يقومون بنفس الوظيفة بالمساهمة في مراقبة الأداء داخل الشركة. وقد تشمل مراقبة الأنشطة الرقابية استخدام معلومات من مصادر خارجية مثل شكاوى العملاء، وتعليقات الجهات الرقابية التي توضح وجود مشكلات، أو تلقي الضوء على نواحٍ تحتاج إلى تحسين.

يجب أن تكون لدى الإدارة معرفة كافية بالسياسات والإجراءات الرئيسية التي تستخدمها الشركة لمراقبة الأنشطة المتعلقة بالتقارير المالية، بما في ذلك كيفية استخدام هذه الإجراءات والسياسات لاتخاذ إجراءات تصحيحية. لأن وضع الأنظمة الرقابية وتطويرها، هو أحد مسؤوليات الإدارة المهمة. وتقوم الإدارة بمراقبة أداء الأنشطة الرقابية للتأكد من أنها تعمل وفق الغرض منها، وأنه يتم تعديلها بطريقة ملائمة لمقابلة التغير في الظروف. (جريدة المحاسبين )



والشكل التالي يوضح مكونات الرقابة الداخلية وفق إطار COSO:



الشكل (١) مكونات الرقابة الداخلية وفقاً لمنظمة COSO

الشكل: من إعداد الباحث

## الأدوار و المسؤوليات

لكل فرد في أي منشأة بعض مسؤوليات الرقابة الداخلية

المديرين: و هم مسؤولين مباشرة عن كافة أنشطة الوحدة الاقتصادية بما في ذلك و وضع أنظمة للرقابة الداخلية و توثيقها. و تتباين مسؤولياتهم وفقاً لاختصاصاتهم داخل الوحدة الاقتصادية ( مثلا مجلس الإدارة، المدير المالي، لجنة التدقيق) و خصائص تلك الوحدة الاقتصادية.

المدققين الداخليين: و يقومون بفحص فعالية الرقابة الداخلية و التوصية بالتحسينات رغم انه ليست لهم مسؤوليات الإدارة العليا في وضع أنظمة الرقابة الداخلية و المحافظة عليها. الموظفين: و يسهمون في الرقابة الداخلية التي تعد جزءاً واضحاً أو ضمناً من واجبات كل موظف. و يلعب كافة الموظفين ادواراً في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية و يجب أن يكونوا مسؤولين عن مشاكل تبليغ عمليات التشغيل و مخالفات قواعد السلوك أو تجاوز السياسات الموضوعة.

الأطراف الخارجية: و تلعب أيضاً دوراً هاماً في عملية الرقابة الداخلية إذ يمكن لها أن تسهم في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية أو تزويدها بمعلومات مفيدة لتفعيل الرقابة الداخلية و لكنهم غير مسؤولين عن وضع أو تشغيل نظام الرقابة الداخلي بالوحدة الاقتصادية. أجهزة الرقابة المالية: و تعمل على تشجيع و دعم وضع أنظمة رقابة داخلية فعالة في الدوائر الحكومية، و يعد تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ضرورياً لالتزام أجهزة الرقابة المالية بالقوانين و أعمال التدقيق المالي و تدقيق الأداء. و تقوم أجهزة الرقابة المالية بإبلاغ ملاحظاتها و توصياتها إلى أولئك المناط بهم مسؤولية الرقابة الداخلية.

مراقبي الحسابات الخارجيين: و يقومون بتدقيق بعض الهيئات الحكومية في بعض الدول، و يتعين عليهم و على هيئاتهم المهنية تقديم المشورة و التوصيات بخصوص الرقابة الداخلية المرشحين و واضعي القوانين: و يقومون بوضع القوانين و التوجيهات المتعلقة بالرقابة الداخلية، و عليهم الاسهام في نشر الوعي العام بالرقابة الداخلية.

الجهات الأخرى: وهي تتفاعل مع الوحدة الاقتصادية ( مثل المستفيدين و الموردين...الخ) و تقوم بتزويدها بالمعلومات المتعلقة بتحقيق أهدافها.

## رابعاً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

يتم تحقيق هدف نظام الرقابة الداخلية من خلال تحقيق عدد من الأهداف الفرعية أهمها:

( الجمعية السعودية ،٢، <https://eithar.net/internal-audit-system.pdf> )

١. تنظيم عمل الوحدة الاقتصادية:

من أجل التحكم بالأنشطة المتعددة للمنشأة و عوامل إنتاجها و في نفقاتها وتكاليفها وعوائدها و مختلف السياسات و الاجراءات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هيكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوصول والوقوف على معلومات ذات مصداقية عكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

٢. حماية أموال و أصول الوحدة الاقتصادية:

أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول الوحدة الاقتصادية من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الاصول، والتي تمكن الوحدة الاقتصادية من البقاء والمحافظة على أصولها من كل الاخطار الممكنة وكذلك دفع عجلتها الانتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة

٣. ضمان دقة و مصداقية المعلومات المالية والتشغيلية و توفير مصادرها:

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختيار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج معلوماتية صحيحة ودقيقة. و التحقق من صحة البيانات المالية والمحاسبية من خلال التحقق من صحة القوائم المالية وتحديد درجة الإعتماد عليها.

٤. الإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية:

إن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائلها داخل الوحدة الاقتصادية يمكن من ضمان الاستعمال

الحسن والكفاء لموارد الوحدة الاقتصادية، ومن تحقيق فعالية نشاطاتها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.

٥. الالتزام بالإجراءات والسياسات الإدارية المرسومة ( رقابة الالتزام ):

إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي تطبيق أوامرها لأن جميع واحكام السياسات و الاجراءات الإدارية المتكاملة من شأنه أن يكفل للمنشأة أهدافها المرسومة بوضوح إطار الخطة التنظيمية من أجل التطبيق الأمثل لأوامر.

ومما سبق يتضح للباحث ان أهداف الرقابة الداخلية يمكن تحديدها.

أ. ضمان الحماية الكاملة للممتلكات و الأصول في الوحدة الاقتصادية من الضياع أو سوء الاستخدام.

ب. اتخاذ سياسات و إجراءات محاسبية سليمة تكفل إعداد البيانات المالية بشكل موثوق وخالٍ من الأخطاء والغش والتلاعب.

ت. التأكد من فعالية القرارات المتخذة من الإدارة، والتأكد من مدى التزام العاملين بالقوانين والتعليمات.

#### خامساً: معايير فاعلية نظام الرقابة الداخلية

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية فعالاً في تحقيق الأهداف المرجوة منه لابد من توفير هذه المعايير، إذ تتلخص معايير الفاعلية لنظام الرقابة الداخلية بالآتي: (سعود، ٢٢٤، ٢٠١٧-٢٢٨).

١- معيار رقم ١٣٠٠ برنامج ضمان وتحسين الجودة: يجب على مدير التدقيق أن يعد

ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي جوانب نشاط التدقيق

الداخلي كافة. وقد لخص إلى أهم النقاط التي نص عليها المعيار وهي:-

- يتم تصميم برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يمكن من تقييم مدى توافق نشاط التدقيق

الداخلي مع تعريف التدقيق الداخلي والمعايير، ويتضمن هذا البرنامج تقييماً لفعالية وكفاية نشاط

التدقيق الداخلي وتحديد فرص التحسين. ويجب على مدير التدقيق رفع نتائج البرنامج إلى

الإدارة العليا والمجلس.

- يجب أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية من خلال

عمليات دورية عن طريق التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين تتوفر لديهم معرفة كافية

بممارسات التدقيق الداخلي

١- معيار رقم ٢٠٠٠ إدارة نشاط التدقيقي الداخلي: يجب على مدير التدقيق أن يدير نشاط

التدقيق بفعالية من أجل ضمان انه يضيف قيمة. وقد لخص إلى أهم النقاط التي نص عليها

المعيار وهي:

- يجب أن يضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للوحدة الحكومية ويسهم في فعالية وكفاية كل

من مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة

- يقوم مدير التدقيق الداخلي بإعداد خطة على أساس المخاطر لتحديد أولويات التدقيق

الداخلي.

- يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع السياسات والإجراءات اللازمة لتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.
- يجب على مدير التدقيق إن يرفع بصفة دورية التقارير إلى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق الداخلي وتتضمن هذه التقارير المخاطر التي تتعرض لها الوحدة الاقتصادية والمسائل الرقابية والمسائل المتعلقة بالحوكمة.
- ٢- معيار رقم ٢٥٠٠ متابعة سير العمل: يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يعد ويضع ويقوم بتحسين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.
- وقد لخص إلى أهم النقاط التي نص عليها المعيار وهي:-
- يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع إجراءات لمتابعة ردود الإدارة على الملاحظات الواردة في التقارير المرسلة.
- يقوم مدير التدقيق الداخلي بوضع إجراءات للرقابة والتأكد من أن الإدارة تنفذ أعمالها بفعالية.
- ٣- معايير فاعلية كل مكون من مكونات نظام الرقابة الداخلية: لقد حددت لجنة COSO مجموعة من المميزات والخصائص لكل مكون من مكونات النظام لكي تكون هذه المكونات فاعلة بمساحة واسعة وكفاءة. (Henry peter، 2012، ١٠-١١).

#### سادسا: أنواع الرقابة الداخلية

إن الأصول والمبادئ العلمية التي تحكم عملية الرقابة تكاد تكون واحدة لكل نوع من أنواع الرقابة، ويتميز كل نوع عن الآخر إما باختلاف صفات الأشخاص الذين يقدمونه بعملية الرقابة ومرجعهم الوظيفي أو القانوني وإما باختلاف الوسائل والأساليب التي يسلكها المراقبون في تنفيذ عملية الرقابة. إن تقسم على ثلاثة أنواع أساسية وهي: (آبادي، ٢٠١٨، ٥٥٤)

#### ١- الرقابة المحاسبية:

تهدف إلى اختيار الدقة المحاسبية للمعلومات و مدى الاعتماد عليها. و تعتمد هذه الرقابة على الاستخدام الأمثل للحاسب الآلي و إتباع طريقة القيد المزدوج و حفظ حسابات المراقبة الإجمالية ونتيجة موازين المراجعة الدورية وعمل التدقيق الدوري وغيرها،

#### ٢- الرقابة الإدارية:

وتهدف إلى رفع الكفاءة الإنتاجية وإتباع السياسات المرسومة. ويستند إلى تحضير التقارير المالية و الإدارة و الموازنات التقديرية و الدراسات الإحصائية و تقارير الإنتاج و البرامج و التدريب وغير ذلك. وتحقق هذا النوع من الرقابة من خلال الجوانب الآتية:

أ- تحديد الأهداف العامة الرئيسة للمنشأة وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات و الأقسام و الي ساعد تحقيق الأهداف العامة الرئيسية، مع وضع توظيف دقيق يمثل هذه الأهداف حتى يسهل توظيفها

ب- وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في الوحدة الاقتصادية لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات و التي تحقيق الأهداف الموضوعية.

ت- وضع نظام لتقدير عناصر النشاط الوحدة الاقتصادية على اختلاف أنواعها بشكل دوري بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة.

ث- وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سالمة اتخاذها بما ال يتعارض مع مصالح الوحدة الاقتصادية و ما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إلي من نتائج أو على أساس أن أي قرار لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة وافية تبرر ضرورة اتخاذ هذا القرار.

### ٣- الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول الجمعية من الاختلاس و الضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقييم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر شاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات و السلطات و المسؤوليات.

( الجمعية السعودية، ٣، <https://eithar.net/internal-audit-system.pdf> )

### سابعاً: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

لقد أجمع الباحثون في مجال التدقيق على أن المقومات الأساسية الآتية ضرورية للإعتماد على كفاية أنظمة الرقابة الداخلية وكالاتي:

١. **هيكل تنظيمي إداري:** أن لتطور علم الإدارة تأثير مهم على التنظيم الإداري و لاسيما في الوحدة الاقتصادية الكبيرة التي تتعدد إدارتها إذ إعتد عدد كبير من هذه المؤسسات نظرية الصلاحيات بحيث تقترب المسافة بين متخذ القرار ومنفذه.

٢. **وجود نظام محاسبي سليم:** يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات، ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من المستندات تفسر إحتياجات المشروع، فضلاً عن تصميم دورات محاسبية مستندية، تحقق رقابة فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعي في تصميمه تيسير أعداد لقوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة (الكحلوت، ٢٠٠٤، ٤٨) ويمكن تلخيص معايير النظام المحاسبي السليم في الآتي (إدريس، ٢٠١٨، ٧٧-٧٨):

أ. مبادئ وأسس وقواعد محاسبية تحكم المعالجة المحاسبية لعمليات الوحدة الاقتصادية.  
ب. مجموعة مستندية وتشمل المستندات الأصلية التي تحتوي على بيانات الوحدة الاقتصادية وغيرها.

ت. مجموعة دفترية تتضمن دفاتر اليومية والأستاذ.

ث. الدليل المحاسبي ويتضمن قائمة بأسماء الحسابات الإجمالية والفرعية.

ج. القوائم المالية والتقارير الأخرى وتشمل قائمة نتيجة الأعمال وقائمة المركز المالي والتقارير.

ح. يقسم العمل المحاسبي بين الموظفين وذلك لكي يراجع كل موظف عمل الموظف الذي سبقه تجنباً للأخطاء والتزوير.

٣. **الأفراد:** يتطلب وجود أفراد على درجة من التأهيل العلمي للقيام بالمسؤوليات، إذ إن العنصر البشري مهم في نجاح نظام الرقابة الداخلية إذ إن اختيار الفرد لا بد أن تتوافر فيه الكفاءة والخبرة والأمانة من واقع سيرته الذاتية وهذه المميزات تلعب دوراً مهماً في إنجاز المهام الموكلة إليه وهو ما تسعى إليه الوحدة الاقتصادية، لذلك يعد الفرد أحد المقومات الأساسية الذي يركز عليه نظام الرقابة الداخلية.

٤. **الفصل بين المسؤوليات:** يجب على الوحدة الاقتصادية أن تفصل بين مسؤوليات العاملين فيها حتى في البيانات المحاسبية بإفترض عدم التواطؤ بين موظفين أو أكثر في تنفيذ التلاعب أو إخفاء أي أخطاء غير معتمده.

٥. **ضوابط إدارية وتدقيق داخلي:** تساعد في تحقيق الكفاءة في الأداء من خلال رقابة الأداء الفعلي ومقارنته بمستويات الأداء المخطط ودراسة الإنحرافات ووضع إجراءات التصحيح، ومن أمثلة الأدوات الرقابة المستخدمة في هذا المجال الموازنات التقديرية، وإدارة التدقيق يقع على عاتقها متابعة الإلتزام بنظام الرقابة الداخلية وإعلام الإدارة عن أي إنحرافات. (عبد الحليم، ٢٠١٦، ٥١٤)

٦. استخدام الوسائل الآلية: يعد نظام المعلومات المحاسبية من أهم عناصر نظام الرقابة الداخلية كونه يقوم بإنتاج المعلومات المحاسبية والبيانات المالية وتوصيلها في الوقت المناسب ويتكون نظام المعلومات من عناصر مادية وأجهزة الحاسب الآلي وبرمجيات وأشخاص وإجراءات وبيانات لأعداد التقارير المالية والسجلات المحاسبية من أجل المحافظة على موجودات ومطلوبات وحقوق المساهمين.

٧. الإستقلال المناسب لوحدة التدقيق: يجب أن تتوفر لوحدة التدقيق الداخلي الإستقلالية المناسبة، أي ينبغي أن ترتبط بالرئيس الأعلى للمشروع وأن يتاح لها الإتصال المباشر والمستمر برئيس الوحدة وبما يضمن لوحدة التدقيق الإستقلال التام عن خطوط السلطة التي تمر خلال المشروع. (مالك، ٢٠١٧، ٢٩٣).



## المبحث الثاني

### مفهوم الإيرادات في ظل النظام المحاسبي الموحد ( للبلديات )

يستند النظام المحاسبي الموحد إلى جملة من الركائز الأساسية تتمثل في الأدوات العلمية والفنية اللازمة لفهم واستيعاب هذا النظام من قبل القائمين عليه، ومن ثم نجاح عملية تطبيقه في الميدان العملي. وان أي نظام من النظم المحاسبية لا بد أن يستند إلى إطار فكري و نظري يتكون من المفاهيم والمبادئ والطرق والإجراءات التي تشكل المكونات الأساسية لذلك النظام . وهنا لا بد من وجود مفاهيم للنظام المحاسبي الموحد وأهداف يسعى إلى تحقيقها وكذلك خصائص ومميزات تميزه عن غيره من الانظمة المناظرة ومن ثم المستحدثات التي جاء بها هذا النظام، لكي يضيف حالة من التطوير والتغيير على النظرية المحاسبية بشكل عام وعلى المحاسبة في الوحدات الاقتصادية التي يطبق فيها النظام بشكل خاص: (الواعظ و آخرون ، ٢٠١٠، ١١)

➤ تعريف النظام المحاسبي الموحد

➤ أهداف النظام المحاسبي الموحد

➤ نطاق تطبيق النظام المحاسبي الموحد

➤ الدليل المحاسبي الموحد

➤ مفهوم النظام المحاسبي:

يعد النظام المحاسبي نظامًا يختص بتنظيم وترتيب المعلومات المالية بحيث يوفر قواعد بيانات تسمح بتخزين معلومات عديدة وإجراء العديد من العمليات عليها من تصنيف، وتقييم، وعرض الكشوفات وتسجيلها بحيث تعطي انطباعًا عن سير السنة المالية في نهايتها. ويمكن تعريف النظام المحاسبي على أنه الإطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد الوحدة الاقتصادية على إعداد المستندات وإثباتها في الدفاتر والسجلات واستخراج البيانات والكشوفات المحاسبية والإحصائية، وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل والأدوات المستخدمة في النظام المحاسبي. وفيما يأتي بعض المعلومات عن النظام المحاسبي

- الجهات الملتزمة بالنظام المحاسبي: يخضع للنظام المحاسبي أي مؤسسة خاضعة لأحكام القانون التجاري أو الأشخاص المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية بأشكالها.
- أسس النظام المحاسبي: يتضمن النظام المحاسبي العديد من الأسس التي يقوم عليها من أجل استمرار الوحدة الاقتصادية وضمان نجاحها، ومن ضمن هذه الأسس ما يأتي:

أ- وجود دورة محاسبية تقوم بها الوحدة الاقتصادية وغالباً ماتكون مدتها سنة لوضع المبادئ الأساسية للعمل، والتي من الضروري أن تكون دورة مستقلة وتمتلك كياناً خاصاً بالوحدة الاقتصادية.

ب- وجود الوحدة الاقتصادية واستقلالية الوحدة الاقتصادية عن مالكيها.

ت- وجود الوحدة النقدية التي تحدد نوع العملة التي تتعامل بها الوحدة الاقتصادية والتي تتبع الدولة على الأغلب.

ث- وضع المعلومات ذات الأهمية فقط في القوائم المالية، واتباع مبدأ الحيطة والحذر بعدم المبالغة في توقع النتائج.

خصائص النظام المحاسبي: يمتلك النظام المحاسبي العديد من الخصائص التي تسهم في

إنجاحه ومنها: <https://mawdoo3.com>

○ قابليته للفهم لدى المستخدمين. الملاءمة.

○ الموثوقية

○ دقة التوقيت

○ المواءمة بين التكلفة والعائد.

○ الموازنة بين الخصائص النوعية

➤ أهداف النظام المحاسبي الموحد:

يسعى النظام المحاسبي الموحد إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الرئيسية يمكن إجمالها

بما يأتي

أ- تسهيل عملية جمع البيانات المحاسبية وتبويبها وتخزينها:

يساعد النظام المحاسبي الموحد على تسهيل عملية جمع وتخزين البيانات المحاسبية ومن ثم تقديمها إلى الجهات المستفيدة وذلك من خلال استخدام مسميات ومفاهيم وأسس وقواعد محاسبية موحدة .

ب- توفير البيانات الأساسية والادوات التحليلية اللازمة للتخطيط والرقابة على مختلف المستويات

● الوحدة الاقتصادية (الشركة التابعة):

يمكن تلخيص أهداف النظام المحاسبي الموحد على مستوى الوحدة الاقتصادية بالنقاط

الآتية:

○ إعداد سجل تاريخي وتفصيلي للمعاملات والصفقات المالية التي تعقدها الوحدة الاقتصادية مع الغير

- صيانة حقوق الوحدة الاقتصادية والمحافظة على موجوداتها .
  - توفير البيانات والمعلومات عن نتائج أعمال الوحدات الاقتصادية بغية استخدامها في مجالات الرقابة وفي اتخاذ القرارات الادارية وفي الدراسات الاقتصادية الحالية والمستقبلية
- ت-ربط حسابات الوحدة الاقتصادية:

بالحسابات القومية تتكون مدخلات نظام إعداد الحسابات القومية بشكل رئيسي من البيانات المحاسبية أساسياً وموضوعياً من التي تعدها محاسبة الوحدات الاقتصادية بوصفها مصدراً من مصادر إعداد الحسابات القومية لغرض الحصول على المؤشرات الاقتصادية الإجمالية مثل الدخل القومي والنتاج القومي ودخول عوامل الإنتاج والإنفاق القومي والاستهلاك والادخار القومي، فضلاً عن إعداد الحسابات القطاعية المتمثلة بحساب الإنتاج والتخصيص وحساب رأس المال أو التكوين الرأسمالي، إذ أن هذه الحسابات ترتبط ارتباطاً مباشراً في حسابات الوحدات الاقتصادية. وتأسيساً على ما تقدم فإن النظام المحاسبي الموحد قد حقق هدفاً جوهرياً من أهدافه الذي يتمثل في توحيد المفاهيم والأسس والقواعد المحاسبية في الوحدات الاقتصادية كافة وبما يخدم عملية إعداد الحسابات القومية. ومن ثم أسس النظام نوع من الفهم المشترك ما بين محاسب الشركات والمحاسب القومي حول المفاهيم والمصطلحات والإجراءات والقواعد، مما يسهل العمل المحاسبي ويوفر جانباً كبيراً من الوقت والتكلفة والجهد في إنجاز العمل المحاسبي على جميع المستويات الادارية.

(مشكور، ١٢، ٢٠١٣)

### نطاق تطبيق النظام المحاسبي الموحد في العراق

يطبق النظام المحاسبي الموحد في العراق (بصفة عامة) في كافة الوحدات الاقتصادية الهادفة إلى تحقيق الربح اياً كان نشاطها (صناعي، تجاري، خدمي، زراعي) و اياً كانت ملكيتها (قطاع اشتراكي، قطاع خاص، قطاع مختلط، جمعيات تعاونية،... الخ). كما أصبح النظام المحاسبي الموحد ملزماً للتطبيق في دواوين المؤسسات الانتاجية على أساس ان نفقاتها توزع على المنشآت الانتاجية المستفيدة منها وكذلك المنشآت الانتاجية التي تحصل على بعض الإعانات من الدولة في تغطية نفقاتها مثل دور الطباعة والنشر والتوزيع.

أما الجهات المستثناة من تطبيق النظام المحاسبي الموحد فهي الوحدات الحكومية غير الهادفة إلى تحقيق الربح والتي يتم تمويلها من الموازنة العامة للدولة مثل (الجامعات الحكومية ومديريات التربية والصحة ودوائر وزارة العدل ودواوين الوزارات وامانة العاصمة ودواوين مجالس المحافظات وغيرها).

مما تقدم يتضح ان النظام المحاسبي الموحد لا يتوقف تطبيقه على طبيعة نشاط الوحدة بقدر ما يتعلق الامر بعلاقة نشاطها بالارباح التي تسعى إلى تحقيقها وطبيعة تمويلها. (فعلى سبيل المثال )، نجد أن الجامعات الحكومية مشمولة بتطبيق النظام المحاسبي الحكومي في حين أن الجامعات الأهلية ملزمة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد، بل ان المكاتب الاستشارية في الجامعات الحكومية ملزمة بتطبيق النظام المحاسبي الموحد في حين نجد أن هذه الجامعات ذاتها تستخدم المحاسبة الحكومية ( الواعظ و اخرون، ١٢، ٢٠١٠ )

### الموارد في ظل النظام المحاسبي الموحد

يمثل اجمالي الإيرادات التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية نتيجة استخدام عوامل الانتاج بالإضافة إلى الإيرادات العرضية التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية من الجهات الأخرى سواء كان لها علاقة بنشاطها أو لم يكن عليها أن تلتزم بعرض الإيرادات التي تمثل نشاطها التجاري فقط و التي تحمل ارقام الدليل ( ٤١، ٤٣، ٤٢، ٤٤، ٤٥ ) في المرحلة الأولى للقوائم المالية الرئيسية و تعرض الإيرادات المتبقية الأخرى و التي لا تمثل النشاط الأساس ضمن المرحلة الثانية و إن كانت تحمل نفس أرقام الدليل السابقة الذكر ويتم تسجيل قيد اثبات تحقق الايراد وقيد اثبات تحصيل الايراد و يحلل إلى الحسابات الآتية: (دليل النظام

المحاسبي الموحد )

- ٤١ - أيراد النشاط السلعي
- ٤٢ - ايراد النشاط التجاري
- ٤٣ - ايراد النشاط الخدمي
- ٤٤ - ايراد التشغيل للغير
- ٤٥ - كلفة الموجودات المصنعة داخليا
- ٤٦ - فوائد و ايجارات الارضي
- ٤٧ - الاعانات
- ٤٨ - الإيرادات التحويلية
- ٤٩ - الإيرادات الأخرى

## المبحث الثالث

### تحصيل إيرادات الوحدات الاقتصادية العامة وإجراءات الرقابة عليها

في هذا الإطار نتناول عملية التحصيل والرقابة عليها وتحديد مصادر الإيرادات ووسائل جبايتها والمحافظة عليها إذ تساعد رقابة تحصيل الإيرادات وبشكل كبير على ضمان توليد معلومات محاسبية تتمتع بالمصداقية الموضوعية اللازمة للتعبير عن الوضع المالي الحقيقي للمنشأة المعنية والمحافظة على المال العام فيها.

#### أولاً: مفهوم التحصيل:

تعرف بأنها مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة؛ أي تمويل كل القطاعات التي تصرف عليها الدولة كالجيش، والشرطة، والتعليم. أو نفقاتها تبعا للسياسات الاقتصادية؛ كدعم سلع وقطاعات معينة، أو الصرف على البنية التحتية؛ كبناء الطرقات والسدود، أو التأمين على البطالة. في الأنظمة الديمقراطية تحدد قيمة الضريبة بقوانين يصادق عليها من ممثلي الشعب. عادة ما تعهد وظيفة جمع الضرائب وتوزيعها على القطاعات المختلفة إلى وزارة المالية بعد تحديد الميزانيات. تنص الكثير من القوانين في عدد من البلدان على أن التحصيل مبلغ مالي تطلبه الدولة من الذين يتحقق فيهم شرط دفع الضريبة، وذلك دون أن يترتب للدافع عن ذلك أية حقوق مباشرة، فالشركة التي تدفع ألتحصيل لا يمكنها أن تعتمد على ذلك لتطلب محطة حافلات لعاملها (قانوناً) و في القديم كانت الضريبة تتكون من مبالغ نقدية وعطايا عينية (كأن يعطي الفلاح جزءاً من محصوله كضريبة مثلاً) إلا أنها اليوم تكاد تكون حصراً على النقود. وتوجد هناك عدة أنواع للضرائب، تختلف من دولة لأخرى، وقد يختلف المسمى لنفس الضريبة من دولة لأخرى

<https://ar.wikipedia.org>

كما يمكن تعريف التحصيل بأنها مجموعة من الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة التي تتكون من الضرائب والرسوم مقابل تقديم خدمة معينة. (ديلخ، ٢٠١٧، ٩).

وكذلك يمكن تعريف التحصيل على أنها مجموعة القواعد القانونية والإدارية التي تحكم العلاقة بين الدولة والمكلف فيما يخص مختلف الضرائب والرسوم التي تجنى لصالح الخزينة العمومية وتحتل التحصيل أهمية بالغة في الإقتصاد وذلك على المستويين الكلي والجزئي. (راوية، ٢٠١٦، ٢٢).

ويميل الباحث إلى التعريف الآتي:

على أنها مبلغ أو أداء نقدي يقدمه المواطن مقابل الخدمات التي يحصل عليها من الدوائر الرسمية وتعد نوعاً من أنواع الضرائب التي يسددها المواطن مقابل تلك الخدمة.

### ثانياً: أسباب الرقابة على عملية التحصيل

هناك أسباب تؤدي إلى الإفلات الكثير من المكلفين بالضريبة عن دفع ما عليهم من ديون و على هذا الأساس يمكن إجمال أسباب لجوء الإدارة الضريبية إلى ممارسة هذه الرقابة إلى ما يأتي: (قلي و آخرون ، ١٥١، ٢٠١٨)

١- طبيعة النظام الضريبي: يتميز النظام بأنه تصريحي الذي يعني ان المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الادلاء بتصريحاته حول مداخله لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها و بالتأكد أن هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تفادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل و في حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون

٢- إنتشار ظاهرة التهرب الجبائي: لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل من أجل التملص من دفع الضرائب و يعود سبب إنتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب و إلى استعمال بعض الحيل و لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية و المؤسسات المهنية أي نجد أن ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسابية و يصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم و عدم التنازل عنها لصالح الدولة من جانب آخر فإن طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يسهم في التهرب عن الدفع، فالواقع العملي أثبت أن هناك نوع المبالغة و ارهاق كاهل المواطنين و لاسيما البسطاء منهم يفرض ضرائب مبالغ فيها مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة أو على الأقل الإنقاص منها و يستعملون من أجل ذلك طرقاً غير قانونية و غير مشروعة.

٣- غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة تطرح إشكالات بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة و لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع آلياً فان الاشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني أو تجاري أو اقتصادي أي يصعب على هؤلاء فهم

معنى الضريبة و الهدف من فرضها و دور الدولة في هذا المجال مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفعها و لا بالآثار المترتبة على ذلك بدليل عدد النزاعات التي تثار بين هذه الفئات و الإدارة الضريبية.

كما أن هؤلاء المكلفين بضرورة إسهامهم في الأعباء العامة و توزيع العبء الضريبي بين كل الفئات المجتمع بالنظر إلى حالتهم المالية و مداخيلهم التي على أساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع و تحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي من خلال ما سبق يتضح لنا أن للرقابة الداخلية أهمية خاصة في المجال الجبائي بوصفها المقوم لتصرفات المكلفين بالضريبة الذين قد يخالفون القانون الضريبي ويتمصون عن دفع الضرائب، مما يسمح للإدارة الضريبية للتدخل من أجل اتخاذ اجراءات التحقيق و إعادة تقويم الضريبة الواجبة الدفع

### ثالثاً: أهداف الرقابة على التحصيل

إن الرقابة على عملية التحصيل هي مجموعة من العمليات والإجراءات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية قصد الفحص والتحقيق من صحة ومصداقية السجلات والقوائم المالية الخاصة بالإيرادات، لغرض كشف ما إذا كانت هنالك عمليات غش أو تلاعب ترمي إلى التملص أو التهرب من دفع الحقوق والالتزامات الجبائية.

إذ تهدف الرقابة على عملية التحصيل إلى الآتي (خديجة، ٢٠١٧، ١٠):

١: **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة على التحصيل دوراً مهماً للإدارة، الذي يمكن تحديده في النقاط الآتية:

- تساعد على التنبيه إلى أوجه النقص في التشريعات والقوانين المعمول بها.
- تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء وهذا يساعد في معرفة أسبابها، ومن ثم إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهتها.
- تسمح عملية الرقابة على عملية التحصيل بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

### ٢: **الهدف المالي:**

ان التغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضرائب، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة فضلاً عن تحقيق توازن الميزانية العامة والقضاء على اختلالات عجز الميزانية.

فالضريبة تمول الانفاق على الخدمات العامة باعتبارها من أفضل وسائل التمويل و مرد استعمال الضريبة كوسيلة مالية بسبب كونها تستخدم الأموال المحصلة بواسطة الضرائب إلى تنمية وخدمة الهياكل القاعدية الضخمة، لا يستطيع الافراد القيام بها بسبب قلة أرباحهم ومع ذلك تقوم الدولة بها لتطوير التنمية.

٣: **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين بالقوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة على التحصيل على مبدأ المسؤولية والمحاسبة عن اية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية. (سامية، ٢٠١٧، ٦).

#### رابعاً: توقيت الإعتراف بالإيراد

وذلك متى ما توفر الشروط الأساسية وهي: (القشي والعقلة، ٦٢، ٢٠١٥ )

- أ. إتمام عملية الإكتساب أو الإقتراب منها بدرجة معقولة.
  - ب. الإنتهاء من عملية المبادلة التجارية.
- ومن النتائج التي تترتب على الشرطين السابقين وجود عدة أسس للإعتراف بالإيراد وهذه الأسس هي:
١. الإعتراف بالإيراد عند نقطة إتمام عملية البيع والتسليم، أي عند حدوث تبادل فعلي بين الوحدة المحاسبية والغير.
  ٢. يتم الإعتراف بالإيراد قبل تسليم السلعة أي بمجرد الإنتهاء من إنتاجها أو حتى خلال عملية إنتاجها كما يحدث عند البيع بعقود مقدمة.
  ٣. يتم الإعتراف بالإيراد بعد تسليم البضاعة إي مثل ما يحدث في البيع التأجيري أو البيع بالتقسيط.



## الفصل الثالث

### الجانب التطبيقي

#### المبحث الاول

##### نبذة تعريفية عن مديرية ماء نينوى

اولاً: وصف عام لوضع مديرية ماء نينوى:

تأسست مديرية ماء ومجاري نينوى عام ١٩٧٩ بعد فصل دوائر الماء والكهرباء عن دوائر البلدية في عموم محافظات القطر وارتبطت تشكيلات الماء والمجاري في بداية الأمر بوزارة الحكم المحلي.

في عام ١٩٩٩ وبعد تشكيل الهيئة العامة للماء والمجاري تم فصل مديرتي الماء والمجاري عن بعضهما كمديريتين منفصلتين هما مديرية ماء نينوى ومديرية مجاري نينوى تابعتين لوزارة الداخلية وبعد أحداث عام ٢٠٠٣ أصبحت تبعية المديرية إلى وزارة البلديات والأشغال العامة.

مسؤولية مديرية الماء هي تلبية حاجة محافظة نينوى من الماء الصافي عن طريق عدد من مشاريع الماء المركزية ووحدات الماء المجمععة ويتم متابعة نوعية الماء المنتج ومدى صلاحيته للشرب عن طريق اجراء الفحوصات المخبرية اليومية في مختبرات المديرية وكذلك يتم التنسيق مع الجهات الصحية والبيئية لهذا الغرض وبشكل مستمر وصيانة وتشغيل كافة المشاريع والمجمعات المائية وشبكات مياه الشرب ومحطات الضخ التابعة لها.

- تتغذى عموم مشاريع الماء والمجمعات من مياه نهر دجلة والزاب والخازر فضلاً عن الآبار والعيون الموجودة في المنطقة.
- تتم عملية تحصيل أجور الماء من المواطنين وفق تسعيرة موحدة صادرة من المراجع العليا ( المديرية العامة للماء) عن طريق أقسام صناديق الواردات الموجودة في عموم المحافظة أو عن طريق التسديد المباشر للأجور من قبل المواطنين إلى الجابي المكلف ضمن المنطقة السكنية.

احتساب الأجور بطريقتين:

١- بواسطة المقاييس للدور أو المحلات التي تتوفر فيها مقاييس مياه صالحة للعمل.

٢- بواسطة نظام احتساب المسققات في العقار وتحويلها إلى عدد من الأمتار المكعبة من الماء المستهلك وهي السائدة حالياً.

\* حيث تم الايقاف العمل بالمقاييس حسب تعليمات الصادرة من الوزارة

ثانياً: الوضع الحالي لمعدات التصفية ومحطات الضخ وشبكة الأنابيب:

### ١. معدات التصفية ومحطات الضخ:

وتحتاج معدات التصفية و محطات الضخ في معظم الأحيان إلى تحديث أو استبدال أو تغيير في منظوماتها بشكل مستمر وذلك إما لتقدمها مع الزمن وانخفاض كفاءتها أو عدم جودة مناشئها أو لوجود مشاكل تصميمية في منظوماتها مما يجعلها لا تعمل وفق طاقتها التصميمية المفترضة فضلاً عن ارتفاع كلفة صيانتها.

### ٢. شبكة الأنابيب:

وهي بحاجة إلى توسعات كبيرة تكون متوازية مع التوسع المطلوب في الانتاج لتغطية الحاجة الكلية للمحافظة فضلاً عن التوسعات المستقبلية كما يجب استبدال الاجزاء القديمة أو التالفة واستبدال الأنابيب الاسبستية في الشبكة والقديمة جداً لعدم ملاءمتها صحياً ولكونها لم تعد مقبولة ضمن المواصفات العالمية لمياه الشرب.

### ٣. المعدات والآليات:

هناك حاجة إلى انشاء ورش صيانة في مواقع فرق الصيانة وكذلك في مواقع التصفية خاصة في المشاريع المركزية ولا سيما الكبيرة منها فضلاً عن ورشة تصليح وصيانة مركزية مما ينظم جهود الصيانة ويساعد على القيام بأعمال الصيانة الوقائية كما أنه في الوقت نفسه سيساعد على تدريب الكادر الفني في المديرية..

كما ان هناك حاجة إلى وسائل نقل حقلية حديثة تساعد كادر المديرية على القيام بأعمالهم على امتداد الرقعة الجغرافية الكبيرة للمحافظة فضلاً عن الحاجة إلى منظومات اتصال حديثة وفعالة والتي تسهل عمل فرق الصيانة والتشغيل والتنفيذ.

### ثالثاً: نطاق العمل:

١- عدد السكان: ٣٣٧٦٣٣٦ نسمة باعتماد المعادلة الآتية:-

٢- المساحة الجغرافية: ٣٨٠٠٠ كم<sup>٢</sup>

٣- المرافق الانتاجية:

يتم انتاج وتصفية الماء وتوزيعه من خلال المرافق الآتية:

### الجدول (١)

الجدول يبين اعداد مشاريع انتاج الماء و اطوال الشبكات /مركز المدينة

ت	المرفق	الوحدة	الكمية
١	مشروع مركزي.	عدد	٤٨
٢	وحدة انتاج ماء مجمعة.	عدد	٩٨
٣	بئر.	عدد	٤٠٠
٤	أطوال شبكة الأنابيب الكلي. (لمدينة الموصل )	كم	٣٣٠٠
٥	أطوال شبكة الأنابيب الرئيسية. (لمدينة الموصل)	كم	٥٠٠
٦	أطوال شبكة الأنابيب الفرعية. (لمدينة الموصل)	كم	٢٨٠٠

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى

٤- الطاقة التصميمية الكلية: ١٤١٥٦٩٨ م<sup>٣</sup>/يوم

٥- الإنتاج الفعلي بعد زيادة طاقات المشاريع بزيادة الطواقم العاملة التقريبي للأشهر

(١٠،١١،١٢): ١٥٧٨١٩ م<sup>٣</sup>/يوم

٦- الضائعات بسبب عوامل التشغيل: ١١٤٢٧٢ م<sup>٣</sup>/يوم

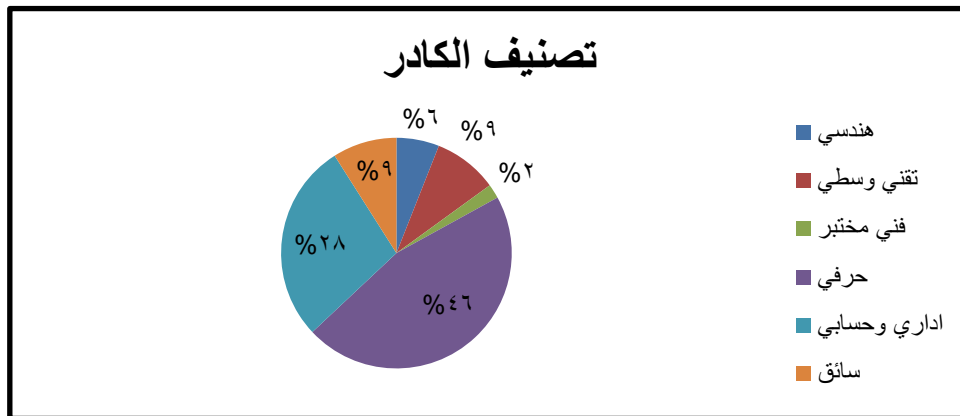
٧- عدد السكان المخدمين: ٢٧٨٢١٠٠ نسمة

٨- عدد المشتركين في مدينة الموصل: ١٧١١٤٤ مشترك

٩- العدد الكلي للمشاركين في المحافظة : ٢٩٨٣٣٨ مشترك

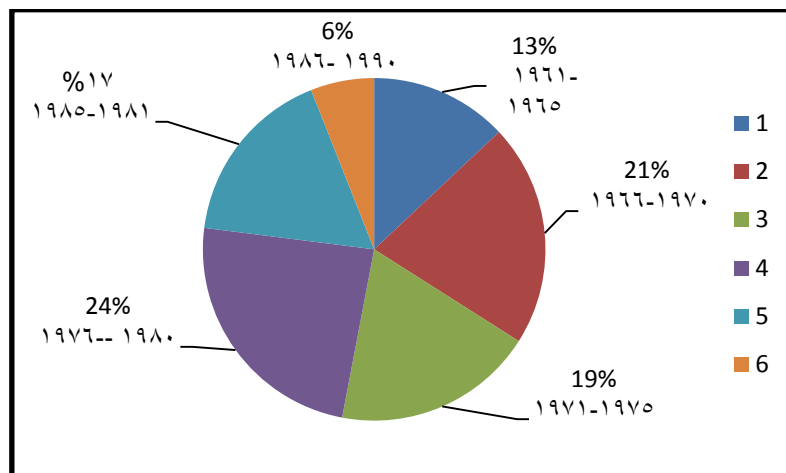
#### رابعاً: كادر المديرية:

- مازالت كوادر المديرية بحاجة إلى رفع مستواها الفني من خلال التدريب والتعليم المستمر وهي الكوادر الهندسية والفنية وكذلك الكوادر الادارية والمالية إذ ان هناك حاجة ماسة إلى:
١. تدريب تقني مكثف للكوادر الوسطية.
  ٢. تدريب الكوادر الهندسية لغرض ادارة وتشغيل المشاريع وتنفيذ المشاريع والتوسعات وفي اختصاصات الميكانيك والمدني والكهرباء حصراً.
  ٣. تدريب الكوادر الادارية والمالية على النظم والتقنيات الحديثة في مجال الإدارة والموجودات المالية.



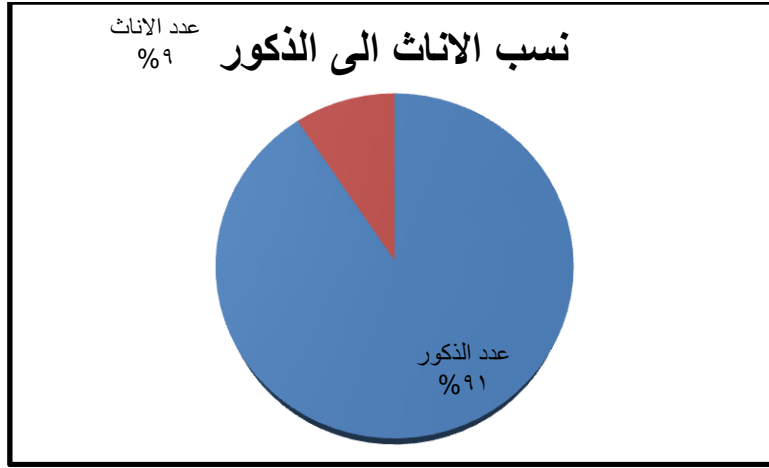
الشكل (٢) تصنيف الكادر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى



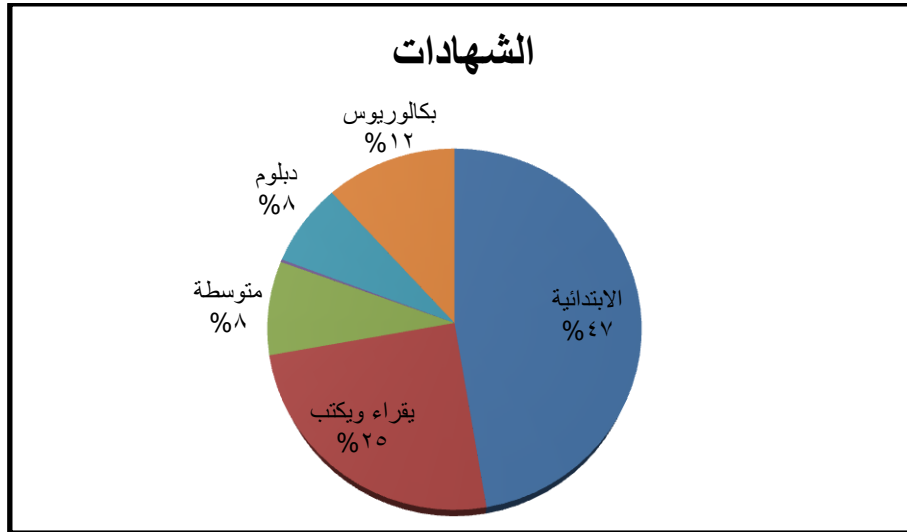
الشكل (٣) نسب اعمار الموظفين

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى



الشكل (٤) نسب الاناث إلى الذكور

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى

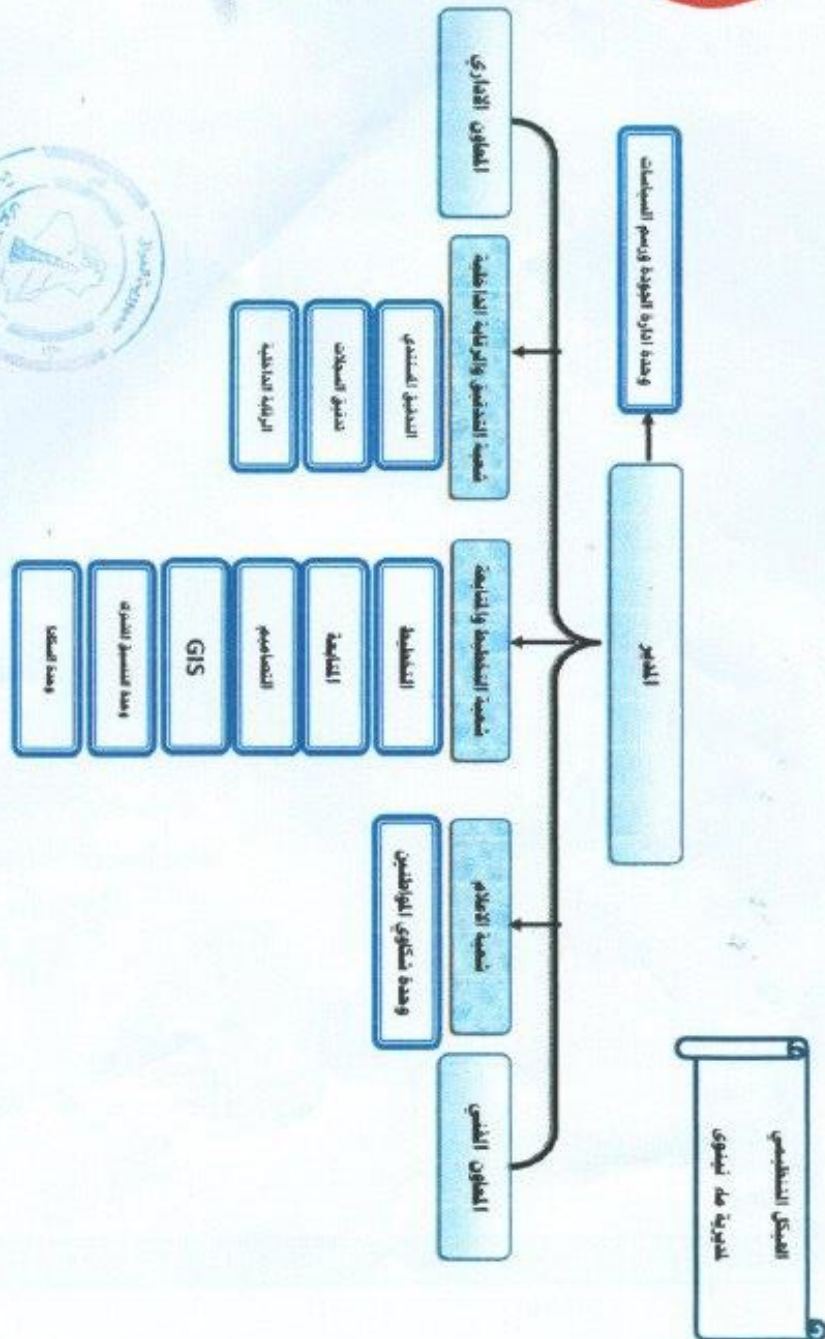


الشكل (٥) الشهادات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى







شكل رقم (٦) هيكل تنظيمي لمديرية ماء نينوى



## المبحث الثاني

### تقويم إجراءات الرقابة الداخلية لإيرادات مديرية ماء نينوى

من خلال الزيارات الميدانية لمديرية ماء نينوى والقيام بالمقابلات الشخصية والمناقشات مع بعض الموظفين في شعبة الرقابة الداخلية و المتمثلة بالسادة المدرجة أسمائهم أدناه

الجدول رقم (٢) أسماء الموظفين و مواقع عملهم

ت	الاسم	المنصب	موقع العمل
١	صلاح عايد	مدير الرقابة الداخلية	الرقابة الداخلية
٢	احمد هشام سليمان	مدير الحسابات	الحسابات
٣	معن صديق يوسف	مدير الواردات	الواردات
٤	مصطفى عماد الدين محمد	موظف	الرقابة الداخلية
٥	هاني محمد حسين	موظف	الرقابة الداخلية
٦	سيف عامر حمزة	موظف	الرقابة الداخلية
٧	مصعب صالح محمود	موظف	الرقابة الداخلية
٨	نادية فتح الله	موظف	الرقابة الداخلية
٩	رواء قاسم	موظف	الرقابة الداخلية
١٠	لؤي يونس	موظف	الرقابة الداخلية
١١	محمد احمد مجيد	موظف	الرقابة الداخلية
١٢	يعرب عبد الرزاق	موظف	الواردات
١٣	صهيب محمد محمود	موظف	الحسابات

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى

إذ قام الباحث بتوجيه أسئلة مباشرة إليهم والاستفسار منهم حول آلية تطبيق نظام الرقابة الداخلية على عملية التحصيل وتحديد نقاط الضعف في تحصيل أجور الماء الصافي في

المديرية وتقديم المقترحات لحل المشاكل والمعوقات أمام نظام الرقابة الداخلية على عملية  
تحصيل الإيرادات ومن الأسئلة المطروحة كالاتي:

- ١- هل في حالة فصل التحصيل عن أجور التنظيف ( البلدية ) و الصرف الصحي ( المجاري ) سيسهم في زيادة نسبة التحصيل؟
- ٢- برايك عند تعدد وسائل الدفع للأجور بشكل مباشر عن طريق الجابي او يكون الدفع الالكتروني (مصرفيا) أيهما أفضل؟
- ٣- هل بالإمكان الاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تحصيل الإيرادات ( استراتيجيات الدول الأخرى )؟
- ٤- برأيك هل ان توفر جهة مستقلة للتحصيل تكون مسؤولة عن تحصيل الإيرادات العامة سيسهم في خفض من الاعباء عن مديرية ماء نينوى و من ثم سيسهم بشكل مباشر في زيادة تحصيل الأجور؟
- ٥- كم هو عدد مراكز تحصيل الإيرادات في مركز الموصل وما هي المشاكل التي تواجه هذه المراكز وهل هي كافية؟
- ٦- ما هي جهود الجهات الرقابية على شعبة الواردات؟
- ٧- هل هناك تهرب من تسديد الديون التي بذمة الأصناف وهل هناك إحصائيات دقيقة حول هذا الفقرة؟
- ٨- هل توجد إحصائيات دقيقة عن نسبة المتجاوزين على شبكات الماء وهل الجهات الرقابية تعمل جاهدة على معالجة هذه المشكلة؟
- ٩- ما هو دور الجباة او العدادين الميدانيين وما هو عددهم؟
- ١٠- كيف يتم احتساب أجور الماء وما هي التسعيرة المتبعة على كل صنف وما هو دور نظام الرقابة الداخلية من ذلك؟
- ١١- ما هو دور نظام الرقابة الداخلية على متابعة عمل الجباة وفق الضوابط والتعليمات؟

ومن خلال استعراض إجراءات الرقابة الداخلية على إيرادات مديرية ماء نينوى أشار الباحث وجود العديد من نقاط الضعف في أداء نظام الرقابة الداخلية على عملية التحصيل وتحصيل الإيرادات أدت إلى انخفاض نسبة المتحصلات النقدية من إيرادات الماء وتراكم الديون على المشتركين، فضلاً عن ارتفاع كميات الماء المهذورة اذ هناك فرق كبير بين اجمالي الكميات المجهزة صافي كمية المبيعات المحتسبة بموجب الفواتير ويرجع ذلك لعدة أسباب ومشاكل تعاني منها مديرية ماء نينوى أهم تلك المشاكل هي:

أ. إن عدد قراء العدادات التابعين لمديريات الماء لا يتجاوز ال ٣٧ جايياً وهذا العدد غير كافٍ على مستوى محافظة تعد ثاني أكبر محافظات العراق. إذ في حال فصل أجور الماء عن المجاري و التنظيفات سيسهم و بشكل فعال في زيادة نسبة استحصال الأجرور من ١٤% إلى ٧٠% وحسب ما أفاد به مسؤول الواردات و موظفي الرقابة الداخلية و الجباة

ب. سهولة استقطاع أجرور الماء من خلال الدفع الالكتروني إذ يكون تلقائياً من دون معاناة في طرق التحصيل مما يسهم من عملية زيادة الرقابة على الإيرادات وحسب ما تتبعه الدول المتقدمة

ت. التجاوزات على خطوط وشبكات الأنابيب إذ يقدر ما يقارب ٣٠% من المتجاوزين على خطوط و شبكات الماء وأن معالجة مثل هذا الامر ضئيل جداً بسبب ضعف المتابعة من قسم الرقابة الداخلية والتدقيق وشعبة صيانة الشبكات.

ث. عدم تمكن قراء المقاييس من قراءة مقياس الماء لعدد من المشتركين بسبب عدم تواجد المشتركين في أثناء الزيارة أو عدم السماح له بقراءتها، فضلاً عن عدم قيام قارئ المقياس بزيارة أخرى لكبر حجم القطاع الذي يعمل فيه لذلك يقوم بتجاوز الكثير من المشتركين ولا يتم اقتطاع لهم فاتورة التسديد وهذا يؤدي إلى ارتفاع مبلغ الفاتورة بسبب طول المدة بين القراءة السابقة والقراءة اللاحقة.

ج. أدى سقوط الموصل بيد تنظيم داعش الإرهابي إلى ديون متراكمة على عاتق الوزارة وحالات التقشف التي عانت منها الحكومة.

أن عدد مركز تحصيل الإيرادات في مدينة الموصل هو (٤) مركز وهي غير كافية لاستقبال العديد من المشتركين يومياً فضلاً عن نقاط توزيع هذه المراكز ليس بالشكل المفيد فقد لاحظ الباحث أثناء الزيارات الميدانية إلى مديرية ماء نينوى الكائنة في منطقة قصر مطران /الدواسة على احتواء المديرية على مركز تحصيل واحدة تشمل مدينة الموصل فقط و هناك مركز تحصيل واحدة في كل مركز قضاء او ناحية هناك العديد من المناطق تكون مراكز التحصيل بعيدة عليها وهذا يؤثر سلباً على عملية تحصيل الإيرادات بسبب عجز العديد من المشتركين عن قطع مسافات طويلة من اجل تسديد فاتورة الماء و من ثم هذا يولد ديون متراكمة.بعد الاطلاع على الملاحظات السابقة اعتمد الباحث على عدد من المعايير في قياس أداء مديرية ماء نينوى و كما يأتي

## أولاً: المعايير المستخدمة في قياس الأداء:

إن المعايير التي استخدمت في المقارنة مع قراءات مؤشرات الأداء ومن ثم قياس الأداء قد تم إختيار قسم منها على أساس المقارنة مع قراءات نفس المؤشرات لمجموعة من الدول من قارات مختلفة وذات مستويات متباينة من حيث تطورها وهي من إصدار شبكة الاستدلال العالمية (international benchmarking net - IBNET). أما القسم المتبقي من المعايير فهي تقديرية وفق اسس علمية مدروسة تتسجم مع المعايير الهندسية والادارية والمنطقية المتعارف عليها

## ثانياً: قياس الاداء:

قراءات مؤشرات أداء مديرية ماء نينوى للأشهر (١٠،١١،١٢) لسنة ٢٠٢٠

### ١. نسبة التغطية بالخدمة:

#### الوحدة: نسبة

طريقة الحساب: نسبة التغطية لكل قضاء = الإنتاج الفعلي لكل قضاء على حده / عدد سكان ذلك القضاء.

نسبة التغطية لعموم المحافظة = مجموع (عدد سكان كل قضاء × نسبة التغطية له) / عدد سكان المحافظة.

بما ان مديرية ماء نينوى و حسب احصائياتها تغطي خدماتها ما نسبته ٨٢.٤% من مجموع السكان البالغ عددهم (٣٣٧٦٣٣٦) سنة في هذه الحالة يمكن استخراج عدد المخدمين و نسبة الانحراف بالاعتماد على الانتاج الفعلي للمشاريع و حصة كل فرد من هذا الانتاج

#### نسبة التغطية لعموم المحافظة

$$\text{عدد سكان المخدمين} = ٣٣٧٦٣٣٦ * ٨٢.٤\% = ٢٧٨٢١٠٠ \text{ نسمة}$$

المعيار: ١٠٠%.

قياس الاداء = انحراف المؤشر عن المعيار = -١٧.٦% | ١٧.٦|

ملاحظة: إن نسبة المؤشر (٨٢.٤) يمكن اعتمادها في حال كون استخدام الشبكة بصورة مثالية لأغراض الشرب والاستخدام المنزلي المحدد، ولكن بسبب:

(١) كثرة التجاوزات في عموم المحافظة.

(٢) استخدام الماء الصالح للشرب لأغراض الزراعة، والسقي، والمسابح... إلخ.

(٣) استخدام أجهزة المبردات في التبريد.

أدى إلى تراجع في الخدمة حيث أن نسبة التغطية الفعلية أقل من ذلك مع ملاحظة أن قيم إنتاج الماء اعتمدنا فيها الطاقة التصميمية للطواقم العاملة لعدم وجود عدادات كافية لكافة مشاريع الماء لاحتساب الانتاج الفعلي.

ومن العوامل التي ستساعد على خفض معدل الاستهلاك:

- استخدام وسائل الاعلام للتوعية بأهمية ترشيد استهلاك الماء وقد تم فعلاً التعاطي الايجابي مع الاعلام عن طريق الإذاعات المرئية والمسموعة وذلك بعقد ندوات مباشرة مع المواطنين وعمل ملصقات جدارية تم توزيعها على المحافظة وعمل كراسات لطلبة المراحل الابتدائية وذلك لتوعية المواطنين بكافة الشرائح بأهمية الماء وطرق ترشيد استهلاكه.
- حث مصادر القرار المركزية على تبني دعم انظمة تبريد أخرى لا يستخدم فيها الماء كعنصر رئيسي لنظام التبريد ولكن هذا الحل يمكن أن ينجح على المدى البعيد لعدم توفر الكهرباء حالياً.
- حث مصادر القرار المركزية على رفع سعر وحدة الماء إلى الحد الذي يغطي التكاليف وبما يجعل المواطن يشعر بأهمية الماء ولكن مع مراعاة ذوي الدخل المنخفض.

٢. معدل استهلاك الفرد:

عدم إمكانية قراءة هذا المؤشر من قبل المديرية:

(١) لعدم وجود عدادات لقياس كمية الماء لجميع المشتركين.

(٢) عدم وجود إحصائية ثابتة لشاغلي الدور.

(٣) تجاوز المواطنين على الشبكة بدون اشتراك.

٣. معدل سعر الوحدة للمستهلك لأشهر (١٠،١١،١٢):

### الجدول (٣)

#### نظام التسعيرة الصادر بموجب تعليمات الوزارة

ت	نوع الاشتراك	التسعيرة (دينار/م <sup>٣</sup> )
١	سكني (١-٣٠ متر مكعب /شهر)	١٢
٢	سكني (٣١-٦٠ متر مكعب /شهر)	٣٠
٣	سكني (٦١-٩٠ متر مكعب /شهر)	٤٠
	سكني (٩١ وصعوداً متر مكعب /شهر)	٧٠
٤	حكومي	١٢٠
٥	تجاري وصناعي	١٥٠

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى

قراءة المؤشر:

ان عملية جمع الإيرادات في حال عدم وجود عدادات تتم بشكل تقديري وهي تشكل نسبة كبيرة من هذه العملية وعلى العموم فان مبلغ أربعون (٤٠) دينار لكل متر مكعب يمكن أخذه كمعدل للتحويل.

المعيار: يجب ان تكون التحويل لكل متر مكعب = مقدار ما صرف على انتاجه على اقل تقدير.

طريقة الحساب: حاصل قسمة الكلفة الكلية لثلاثة أشهر /الانتاج الكلي لثلاثة أشهر.

الانتاج الكلي لثلاثة أشهر (١٠،١١،١٢) لسنة ٢٠٢٠ = معدل الإنتاج الفعلي × عدد أيام الأشهر الثلاثة

$$= 1157819 \times 92 \text{ يوم} = 106519348 \text{ متر مكعب}$$

الكلفة الكلية لثلاثة أشهر = جمع المصاريف الإدارية والتشغيلية والصيانة والمشاريع والرواتب...

$$\text{إلخ} = 17.624.546.699$$

الكلفة الكلية لإنتاج الماء وفق معدل ٤٠ دينار/م<sup>٣</sup>

$$(106519348 * 40 = 4.260.773.920 \text{ دينار})$$

المعيار = ١٠٦٥١٩٣٤٨١١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩ = ١٦٥.٥ دينار ا م<sup>٣</sup>.

قياس الاداء = انحراف المؤشر عن المعيار = -٧٥.٨% = |٧٥.٨%|

#### التحليل:

• نظام التسعيرة هو نظام مركزي و يُحدد من قبل الحكومة المركزية ولا يراعي مبدأ الموازنة بين كلفة الانتاج والمردود. ان اعادة النظر في التسعيرة بشكل متوازن يراعي ذوي الدخل المنخفض سيوفر الواردات الضرورية لتحسين مشاريع التصفية وتطوير الخدمة في المحافظة.

٤. معدل توقف الخدمة عن المشترك:

من الصعب جداً حساب هذا المؤشر وذلك لكون الدائرة تعمل على نطاق واسع إذ أن

هناك:

١- أكثر من (٤٨) مشروعاً مركزياً

٢- (٩٨) وحدة مجمعة لعموم المحافظة.

٣- (٤١) محطة فرعية داخل مركز مدينة الموصل فقط

ومن الصعب جداً قياس أوقات توقفات المشاريع والوحدات والطواقم.

٥. معدل فشل نوعية الماء:

طريقة الاحتمال = نسبة (النماذج الفاشلة في الفحص / العدد الكلي للنماذج).

عدد النماذج المفحوصة خلال الـ ٣ أشهر = ١٢٢٨ نموذج

عدد النماذج الفاشلة خلال الـ ٣ أشهر = ٠ نموذج.

قراءة المؤشر: نسبة الفشل = ٠%

المعيار = صفر

الانحراف: ٠%

#### التحليل:

على الرغم من أن محافظة نينوى تعد من أفضل محافظات العراق في نوعية الماء المنتج وفقاً لتقرير وزارة البيئة العراقية إلى أن هناك حاجة مستمرة إلى تحسين عملية التصفية وتطوير مستوى الفحص المختبري فانه هناك حاجة فعلية إلى:-

- تحديث وتطوير أجهزة ومعدات ومنظومات التصفية الموجودة في محطات المعالجة
- زيادة عدد السيارات المعدة لأخذ النماذج لكبر مساحة المحافظة وكثرة عدد الفحوصات.

- تطوير وتحديث مختبرات الفحص
- تدريب الكادر الذي يقوم بالفحص باستمرار لرفع مستواه العلمي والمهني.
- تزويد المختبر بالوثائق والمعايير والموصفات العالمية الحديثة في مجال الفحص والسيطرة لنوعية مياه الشرب.

#### ٦. تحليل الفوائد الكلي:

إن أسباب الفوائد هي:

- الكسور في الشبكة نتيجة قدمها أو تلفها أو التجاوزات عليها.
- سوء الأستعمال.
- التجاوزات على الشبكة.
- سوء تصميم الشبكة نفسها وضعف السيطرة عليها ومحدودية التوثيق الذي يوضح تفاصيلها.
- الفوائد في الانتاج لم تدخل ضمن هذا المؤشر لانه تم حذف مقدراتها من الانتاج الكلي ويعود إلى سوء التصميم أوعدم كفاءة المضخات و منظومة الضخ او الاثنين معا.

#### ٧. معدل الانفاق على تدريب الموظفين:

الوحدة: دينار عراقي

طريقة الحساب: مبلغ الانفاق الكلي للتدريب / عدد الموظفين الكلي

#### الجدول (٤) المصاريف الفعلية للتدريب

الشهر	عدد المستخدمين الدائمين	مبلغ الإنفاق	معدل الانفاق/ دينار / موظف
تشرين الاول	١٩٣٧	٠	٠
تشرين الثاني	١٩٣٤	٠	٠
كانون الاول	١٩٣١	٠	٠
المجموع			٠

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى



قراءة المؤشر = ٠ دينار / موظف / ثلاثة أشهر  
 الميزانية التشغيلية لثلاثة أشهر = ١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩  
 المعيار: لا يقل عن ٠.٠٠٧ من الموازنة التشغيلية / معدل عدد الموظفين لثلاثة أشهر  

$$= ١٩٣٤ / ١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩ \times ٠.٠٠٧$$
  
 = ٦٣.٧٩١ دينار / موظف / ثلاثة أشهر  
 قياس الاداء = انحراف المؤشر عن المعيار = ١٠٠% = |١٠٠%|

#### التحليل:

١- ان المبالغ التي صرفت على التدريب هي مقدمة إلى مركز التدريب التابع للوزارة وقد لا يمثل نوع التدريب الذي تقدمه حاجة المديرية الفعلية.

٢- يجب زيادة المبالغ المخصصة للتدريب ولاسيما للكادر الهندسي والتقني

#### ٨. كلفة صيانة الموجودات ما عدا الشبكة:

الوحدة: دينار عراقي

قراءة المؤشر = ٢٢٨٩٥٦٥٠٠ لثلاثة أشهر (١٠، ١١، ١٢) ٢٠٢٠

المعيار: لم نستطع الحصول على معيار ثابت.

#### ٩. الكلفة الكلية:

طريقة الحساب: جمع المصاريف الإدارية والتشغيلية والصيانة والمشاريع والرواتب... إلخ

الوحدة: دينار عراقي

قراءة المؤشر = ١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩ دينار

المعيار: استخدام أمثل للموارد.

قياس الاداء: إن قياس الاداء لهذا المؤشر هو تقييم كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة للإنفاق على الجوانب التشغيلية.

من الملاحظ أنه من مجموع ما يقارب ثمانية عشر مليار (١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩) دينار تنفق كميزانية تشغيلية لا ينفق منها على تدريب وتطوير الكادر أية مبالغ و ايضاً لا يصرف أي مبالغ للاعمال الاستشارية من الانفاق الكلي ومن المعلوم ان تدريب الكوادر بشكل جيد سيؤدي بالنتيجة إلى إرتفاع كفاءة ادارة وتشغيل وصيانة المعدات والمنظومات وهذا يعني تقليل كلف الصيانة والتشغيل كما ان الانفاق على العمل الاستشاري سيؤدي إلى تحسن كبير في مستوى التصاميم وهذا يعني توفير ظروف تشغيلية ترفع من كفاءة وعمر المعدات والمنظومات و من ثم

يقلل من حالات العطل ويطيل في عمرها التشغيلي ويوفر مبالغ كبيرة من كلف الاستبدال والصيانة والتشغيل. وواضح ان الزيادة المطلوبة للانفاق على كل من التدريب والعمل الاستشاري سوف لن تشكل إلا نسبة بسيطة من الإنفاق الكلي للمديرية مقابل توفير مبالغ ستكون كبيرة ومؤثرة في تخفيض كلف الانتاج وفيما يخص المشاريع نجد أيضاً أنه من مجموع ما يقرب من (٤) مليار دينار أنفقت على تنفيذ المشاريع لم ينفق اي مبلغ على أعمال التصميم والاستشارات الهندسية وهذا يعني بشكل مؤكد ضياع مبالغ كبيرة نتيجة عدم جودة التصميم او السيطرة النوعية أو أعمال الفحص التي هي جميعاً من مهمات العمل الأستشاري.

من ناحية أخرى فان استخدام وسائل حديثة للقياس والسيطرة هو الاخر سيوفر أرضية قوية لتحسين الأداء التشغيلي للمنظومات والمعدات عن طريق إستخدام هذه الوسائل في تقييم وقياس كفاءة هذه المنظومات بصورة مستمرة وهو ما سيؤدي بالنتيجة أيضا إلى تقليل كلف التشغيل والصيانة

#### ١٠. نسبة المردود إلى الكلفة (الاستثمار):

الوحدة: نسبة (المردود / الكلفة).

مبلغ التحصيل الكلي لثلاثة أشهر (١٢،١١،١٠) من عام ٢٠٢٠ = ٥٧٤.٥١٦.٤٧٠ دينار

الكلفة الكلية لثلاثة أشهر (١٠،١١،١٢) من عام ٢٠٢٠ = ١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩ دينار

$$\frac{\text{الكلفة - مبلغ الايراد}}{\text{الكلفة}} * 100\% = \text{لايجاد قراءة المؤشر نستخدم المعادلة}$$

$$\text{قراءة المؤشر} = ٣.٢٦\%$$

$$\text{الانحراف} = - ٩٦.٧٤\% = | ٩٦.٧٤\% |$$

#### التحليل:

إن السبب في هذا الانحراف الكبير في قيمة المؤشر يعود إلى:

١. عدم وجود تسعيرة مركزية عملية تراعي مبدأ الموازنة بين الكلفة والمردود.

٢. وجود كثير من المستفيدين من الخدمة بدون إشتراك رسمي (متجاوزين).

٣. عدم وجود عدادات حديثة لدى المشتركين.

٤. وجود فواقد كبيرة في الشبكة.

تطوير وتحسين الشبكة.

الجدول (٥) خلاصة بنتائج تقييم الاداء للأشهر (١٠،١١،١٢)

ت	اسم المؤشر	الوحدة	قراءة المؤشر	المعيار	الانحراف
١.	نسبة التغطية بالخدمة	نسبة	%٨٢.٤	%١٠٠	%١٧.٦-
٢.	معدل استهلاك الفرد	---	----	---	----
٣.	معدل سعر الوحدة للمستهلك لأشهر (١٠،١١،١٢)	دينار /م٣	٤٠	١٦٥.٥	%٧٥.٨-
٤.	معدل توقف الخدمة عن المشترك	---	----	---	----
٥.	معدل فشل نوعية الماء	نسبة	%٠	صفر	%٠
٦.	تصنيف الكادر الوظيفي	---	----	---	----
٧.	نسبة المستخدمين إلى المشتركين	نسبة	١٤ مستخدم / الف مشترك	عالمياً اقل من ٣ / الف مشترك	٣.٦٦
٨.	معدل الإنفاق على تدريب الموظفين	دينار عراقي	٠	٠	%١٠٠-
٩.	كلفة الأعمال الاستشارية	دينار عراقي	٠	٠	% ١٠٠-
١٠.	كلفة صيانة الموجودات ما عدا الشبكة	دينار عراقي	٢٢٨٩٥٦٥٠٠	لم نستطع الحصول على معيار ثابت	---
١١.	الكلفة الكلية	دينار عراقي	١٧.٦٢٤.٥٤٦.٦٩٩	استخدام أمثل للموارد	---
١٢.	نسبة المردود إلى الكلفة (الاستثمار)	نسبة	%٣.٢٦	%١٠٠	٩٦.٧٤- %

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بيانات من مديرية ماء نينوى

### ثالثاً: الجوانب المالية والمؤسسية

لا يتم ضمان الاستدامة المالية للخدمات العامة العراقية من قبل العملاء، بل من قبل الدولة نفسها. قبل الاحتلال على وجه الخصوص، كان العراق دولة غنية توفر الوصول إلى الخدمات الأساسية بشكل شبه مجاني لمواطنيها. تستخدم السلطات المحلية والمرافق العامة لتلقي مكملات الميزانية من بغداد لتغطية نفقات تشغيلها لأن هذا هو "القاعدة" التاريخية في العراق.

يُظهر التقييم المالي عجزاً هيكلياً وحقيقة أنه من المستحيل على مديرية ماء نينوى تغطية التكاليف (ولاسيما الرواتب) المتعلقة بتشغيل وصيانة البنى التحتية نحن لا نذكر حتى مسألة تكاليف التجديد أو البنى التحتية الجديدة والتي يمكن تغطيتها من خلال آليات أخرى.

في عام ٢٠١٩، كانت الإيرادات التشغيلية لدائرة المياه أقل بنحو ١٠ مرات من نفقاتها (حوالي ٢ مليون دولار أمريكي مقابل ٢٠ مليون دولار أمريكي)، وهو أمر متناقض نظراً للكمية الكبيرة جداً من المياه التي يستهلكها المستخدمون (٣١٤ لترًا / يوم لكل ساكن) ولكنها إرشادية من الافتقار التام للمشغل للاستراتيجية التجارية. يتم إدارة حجم الإيرادات ومعدل التحصيل في نهج عالمي دون تقسيم أو نهج متباين وفقاً لفئات مختلفة من المشتركين التي يمكن تحديدها في جميع أنحاء المدينة.

هذه الإيرادات التشغيلية الضعيفة ناتجة أيضاً عن السعر المنخفض للغاية للمياه والحد الأدنى من الموارد البشرية والمادية المخصصة لقسم الإيرادات، والذي يعمل به ٣٧ شخصاً فقط لتحصيل الفواتير، دون أي مركبة، لما يقرب من ١٦٠٠٠٠ مشترك، وعند تحرير الفاتورة و تتم المحاسبة باليد. ومع ذلك، يجب التذكير هنا بأنه يتم اختبار برنامج تحرير الفواتير وإدارتها في قسم الإيرادات منذ عام ٢٠١٩، وهي إشارة إيجابية للتحديث.

معدل تحصيل الفواتير منخفض للغاية (٣.٢٦%) وهو أحد العوامل الرئيسية التي تضع الوحدة الاقتصادية نفسها تحت ضغط شديد لأنها لا تسمح لمديرية ماء نينوى بتوليد إيرادات تشغيلية كافية لتغطية نفقات التشغيل. الاستقلالية المالية غير ممكنة بمثل هذا المعدل المنخفض مقارنة بأصول البنية التحتية وعدد المشتركين والموارد البشرية المطلوب لإدارتها. كما كان الحال منذ عقود، يمكن أن يعزى ضعف إيرادات مديرية الماء إلى: انخفاض تعريف المياه؛ سلوك غير فعال في استخدام المياه؛ حيث يتضمن فاتورة الماء على مزيج من الفواتير (أجور الماء الصافي +أجور الصرف الصحي (المجاري) +أجور تنظيفات البلدية) وسوف يتم ارفاق نموذج من فاتورة الماء المستخدم حالياً لتوضيح الأمر في قائمة الملاحق. حيث الخدمة سيئة للصرف الصحي الجماعي وكذلك أيضاً تنظيفات البلدية معدومة و سيئة مقارنة بالأجور على عكس

خدمات الماء الصافي تكاد تكون ممتازة و ذات أجور منخفضة مقارنة بالخدمات التي تقدمها مديرية ماء نينوى.

الاعتقاد بأن معظم الخدمات العامة ينبغي أن تقدم مجاناً من قبل الدولة. لقد لوحظ أن ارتفاع معدل استهلاك الفرد للمياه بسبب الاستخدام غير الفعال للمياه هو معيار وليس استثناء في الموصل. هذا الوضع ليس فريداً. لكن الدروس المستفادة من التجربة في البلدان الأخرى تُظهر أن الجهود المبذولة لتغيير هذا "المعيار الاجتماعي" كبيرة وتستغرق وقتاً (عدة سنوات، وربما عقداً) لتغيير ذلك، و لاسيما بالنظر إلى الوضع الاقتصادي الحالي.

تبلغ حصة الموارد البشرية في نفقات مديرية ماء نينوى حوالي ٥٠٪ من إجمالي الرسوم، وهي تكلفة ثابتة كبيرة مقارنة بمستوى الخدمة المقدمة للمستخدمين. هذا العبء ثقيل لدرجة أن مديرية ماء نينوى غالباً ما تضطر إلى الاعتماد على الحكومة المركزية لدفع الرواتب.

من بين أسباب أخرى، ترتبط كشوف المرتبات المهمة هذه بالمستوى المنخفض للحوسبة وأتمتة مديرية ماء نينوى، من الناحيتين الفنية والتجارية. مع العمليات التشغيلية الحالية لنقل المعلومات والموافقة على القرارات، فإن عدداً كبيراً من الموظفين ضروري بالفعل. ومع ذلك، يمكن تخفيف هذه الرسوم بشكل كبير عن طريق تحديث أنظمة المعلومات والاتصالات الداخلية وإجراءات التحقق من الصحة. من المحتمل أن تكون مكاسب الكفاءة فيه كبيرة، إذا فقط إذا كانت هناك رغبة في التغيير.

#### . إجراءات داخلية قديمة

تم تصميم التنظيم الداخلي لمديرية ماء نينوى حول وظائف عدد محدود من المديرين التنفيذيين الرئيسيين (مدير واحد ونائبه): المعلومات وعملية صنع القرار مركزية للغاية. المدير / أو النائب الإداري أو الفني هم من صانعي القرار حتى في الموضوعات التي يمكن تفويضها جيداً.

إن مركزية المسؤولية عن مثل هذه الأنشطة الصغيرة تجعل الإجراءات وتنظيم العمل تستغرق وقتاً طويلاً وتنتقل كاهل النواب، الذين لم يعد لديهم الوقت لتكريس أنفسهم لمزيد من الانشغالات الاستراتيجية.

علاوة على ذلك، فإن "ثقافة الورق" المنتشرة في كل مكان داخل مديرية ماء نينوى: يتم إضفاء الطابع الرسمي على جميع الأنشطة التي يتم تنفيذها كتابةً وتتطلب جميع الإجراءات توقيعات مكتوبة بخط اليد. عدد قليل جداً من الأشخاص يعملون على جهاز كمبيوتر وهو مصدر لتناقض البيانات وضياع الوقت ونقص السيولة في نقل المعلومات داخل ولاسيما بين

الأقسام المختلفة. يسلط التحليل التنظيمي الضوء على مستوى منخفض جداً من حوسبة الإجراءات وأتمتتها، فضلاً عن عدم وجود نظام مراقبة.

### أ) الإجراءات الرقابية

الإجراءات الرقابية، التي تعتمد جميعها على الورق، معقدة وتستغرق وقتاً طويلاً. علاوة على ذلك، لا تسمح ثقافة الورق هذه بتحديد أولويات المهام.

هذه الاجراءات و السياسات القديمة تولد "اختناقات مرورية" في حين إن مسؤولي القسم معزولون باستمرار عن أنشطتهم، و من ثم يشتت انتباههم. حيث يتعامل الرؤساء مع مشكلة تلو الأخرى، ويفتقرون إلى الفرصة والوقت للحصول على رؤية استراتيجية وطويلة المدى.

بسبب هذه الاجراءات الورقية، فإن أنظمة الرقابة الإدارية ليست كافية لضمان المحاسبة والفواتير والرقابة المالية. لا تسمح إدارة المعلومات وقواعد البيانات الحالية بمراقبة النتائج التشغيلية، ومستويات خدمة العملاء، والموارد البشرية، ومخزون قطع الغيار، وما إلى ذلك. هناك حاجة حقيقية لتطوير نظام متابعة ومراقبة داخل مديرية ماء نينوى.

### أنواع الإيرادات:

- ١- إيرادات الماء الصافي
- ٢- إيراد كلفة التأسيس
- ٣- إيراد رسم الفتح
- ٤- إيرادات مخزنيه
- ٥- إيراد أجور ماء الشمعة
- ٦- إيراد المجاري
- ٧- إيراد البلدية
- ٨- إيرادات عرضية أخرى

ت	اسم المشروع	إيرادات الماء الصافي	تكلفة تأسيس	رسم القنح	مقترنة	الجور ماء شمعة	مجموع الودات الماء	الودات الجاري	الودات البلدية	مجموع الودات
1	تلدقر	20,204,520	135,000	45,000	13,000	2,750,000	23,147,520	366,720	2,777,000	26,291,240
2	العياضية	328,320	15,000	5,000	1,000	310,000	659,320	0	0	659,320
3	زمار	2,214,000	15,000	5,000	1,000	169,000	2,404,000	0	0	2,404,000
4	تلكوف	10,640,042	565,000	205,000	35,000	250,000	11,695,042	3,878,448	1,223,650	16,797,140
5	سندجار	0	0	0	0	0	0	0	0	0
6	حميرات	555,900	0	0	0	0	555,900	0	0	555,900
7	حد مائنية	17,566,882	485,000	155,000	38,000	0	18,244,882	10,467,980	3,708,000	32,420,862
8	بوطة	6,203,360	150,000	50,000	14,000	105,000	6,522,360	5,828,685	1,632,500	13,983,545
9	بعضوية	1,789,660	0	0	2,000	0	1,791,660	110,880	44,000	1,946,540
10	ربيعة	1,053,000	15,000	5,000	1,000	0	1,074,000	0	309,000	1,383,000
11	القوش	14,066,280	15,000	5,000	2,000	0	14,088,280	13,718,400	1,658,000	29,464,680
12	الشيوخان	0	0	0	0	0	0	0	0	0
13	البعاج	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14	الخصر	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15	الشمال	0	0	0	0	0	0	0	0	0
16	حمام النطيل	1,318,240	0	0	0	0	1,318,240	9,840	76,000	1,404,080
17	المحلية	1,566,920	0	0	0	380,000	1,946,920	0	120,000	2,066,920
18	الثورة	615,720	0	0	0	0	615,720	0	48,000	663,720
19	الغقرة	1,042,920	0	0	0	0	1,042,920	0	201,000	1,243,920
20	الكوير	328,720	0	0	0	0	328,720	0	172,000	500,720
21	محمور	2,326,560	0	0	0	0	2,326,560	0	0	2,326,560
22	القراج	2,917,440	0	0	0	250,000	3,167,440	0	0	3,167,440
23	فاودة	0	0	0	0	0	0	0	0	0
24	ديبكة	2,593,980	0	0	0	0	2,593,980	0	0	2,593,980
25	والة	6,786,410	30,000	10,000	3,000	0	6,829,410	0	273,000	7,102,410
26	زليكان	8,095,120	0	0	0	0	8,095,120	0	0	8,095,120
27	الحاج علي	0	0	0	0	0	0	0	0	0
28	التمرود	954,480	0	0	0	0	954,480	0	0	954,480
29	سند حاريب	368,840	0	0	0	0	368,840	336,920	0	705,760
30	باشييتا	1,293,688	60,000	20,000	5,000	0	1,378,688	0	0	1,378,688
مجموع	مشروع الخارج	104,831,002	1,485,000	505,000	115,000	4,214,000	111,150,002	34,717,873	12,242,150	158,110,025
31	الشيوية	16,455,256	110,000	30,000	6,000	75,000	16,676,256	13,066,276	788,650	30,531,182
32	الموصل	226,130,266	2,365,000	715,000	150,000	0	229,360,266	151,141,842	58,798,830	439,300,938
مجموع	مشروع الداخل	242,585,522	2,475,000	745,000	156,000	75,000	246,036,522	164,208,118	59,587,480	469,832,120
مجموع الكل		347,416,524	3,960,000	1,250,000	271,000	4,289,000	357,186,524	198,925,991	71,829,630	627,942,145

الجدول رقم (٦) إيرادات ماء نينوى لشهر اب ٢٠٢١ المصدر: مديرية ماء نينوى

## الفصل الرابع الاستنتاجات و التوصيات

هذا الفصل يتضمن الاستنتاجات والتوصيات التي توصلت اليها الدراسة الحالية في ضوء استعراض الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية على عملية التحصيل في تحصيل الإيرادات ودراسة وتقييم واقع نظام الرقابة الداخلية على عملية التحصيل في مديرية ماء نينوى، إذ تم تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين الآتيين:

**المبحث الأول: الاستنتاجات.**

**المبحث الثاني: التوصيات.**



## المبحث الاول

لقد توصلت الدراسة إلى الاستنتاجات الآتية:

١. يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المديرية من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، وحماية أصول الوحدة الاقتصادية، والإرتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي تعتمد عليها في تقييم النظام.
٢. وجود بيئة رقابية فعالة يساعد في تخفيف أثر احتمال حدوث الغش والتلاعب وتحقيق الأهداف المرسومة في عملية التحصيل من المشتركين.
٣. إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والقوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعماليتها المالية والإدارية وضمان استقرارها.
٤. إن الرقابة الداخلية لم تقم بمتابعة شعبة التجاوزات بصورة كاملة هذا بدوره ينعكس سلباً على إيرادات الوحدة وذلك بسبب الضعف في الأداء الرقابي فإن نسبة التجاوزات عالية جداً.
٥. هناك أعداد كبيرة من المتجاوزين على شبكات الماء مما يؤثر سلباً على إيرادات المديرية إضافة على وجود نسب عالية من المشتركين الذين لم يسددوا ما بذمتهم من فواتير.
٦. لا يوجد تخطيط لعملية توزيع مراكز تحصيل الإيرادات بين المناطق فهناك العديد من المناطق التي تفتقر إلى وجود مركز تحصيل التحصيل فضلاً عن ذلك أن مراكز التحصيل غير كافية على مستوى مركز المدينة.
٧. هناك معوقات تتعلق بالجباة بسبب قلة عددهم وفي بعض الأحيان هناك تقصير في واجبهم اثناء العمليات الميدانية التي يقومون بها.
٨. هنالك صعوبة في تحصيل الفاتورة بسبب تضمناها لأجور الماء الصافي و أجور خدمات المجاري و خدمات التنظيف ( البلدية ) مما جعل المواطن يعزف عن دفع قيمة الفاتورة بحجة عدم حصوله لخدمات المجاري و البلدية
٩. هنالك عدم متابعة من قبل الرقابة الداخلية بشكل صحيح على إجراءات تحصيل الإيرادات

## المبحث الثاني

### التوصيات

وبناءً على الاستنتاجات التي توصلنا لها فإن التوصيات تنقسم إلى:

أولاً: أهمية نظام الرقابة الداخلية في عملية التحصيل:

١. ضرورة إعتناء مديرية ماء نينوى على نظام رقابة داخلي مبني على الأسس العلمية الحديثة يتوفر فيه المقومات الإدارية والمحاسبية المطلوبة حتى يكون نظام الرقابة الداخلية جيداً وفعالاً في تحقيق الأهداف.
٢. ضرورة إخضاع نظام الرقابة الداخلية وبصورة مستمرة للمراقبة والتقييم لأن المتابعة المستمرة لنظام الرقابة الداخلية تساعد على معرفة ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية يعمل وفقاً للتصميم الموضوع له وما إذا كانت هناك حاجة لتعديل بعض أجزاء أو مكونات الرقابة لتنتمشى مع التغيرات.
٣. وضع الخطط اللازمة لتأهيل وتدريب الموظفين بما يتلاءم مع استخدام التقنيات الحديثة باستخدام الحاسوب الإلكتروني في عملية الرقابة على تحصيل الإيرادات المتحصلة من خلال التحصيل.
٤. الاستفادة من تشجيع الإدارة واهتماماتها في رفد المحاسبين بكل ما هو جديد كي لا يبقى النظام المحاسبي الموحد جامداً وعاجزاً إزاء التطورات الداخلية والخارجية.
٥. العمل على وضع برامج إرشادية نوعية باستمرار إلى الموظفين في مديرية ماء نينوى وذلك للضرورة على عملية التحصيل والرقابة عليها للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والمحافظة على اقتصاد المديرية.
٦. ضرورة استخدام الرقابة الداخلية لمؤشرات وإحصائيات دقيقة حول أعداد المتجاوزين وأعداد الديون المتركمة التي بذمة الأصناف والعمل على تقليصهم وتحديد أسباب ذلك.
٧. على الرقابة الداخلية أن تتابع عمل شعبة التحصيل وتدقيق سجلاتها ومعرفة مقدار الإيرادات اليومية وكذلك متابعة عمل الجابي الذي يقوم بالزيارات الميدانية.
٨. ضرورة وضع خطة إستراتيجية لتطوير عمل تحصيل الإيرادات من خلال استخدام الحاسوب وبناء علاقة وثيقة وتواصل مع المكلفين.

## ثانياً: توصيات مؤسساتية

إشارة إلى ما تقدم فقد تم تبويب التوصيات في أربعة اتجاهات بحيث تحقق الوضوح الكافي عند إتخاذ القرارات اللازمة وكما يأتي.

### ١- الإدارة المؤسساتية:

١. توسيع الصلاحية المخولة بها إدارة المديرية لتمكينها من تولي مهام أساسية في التخطيط والمبادرة والتطوير.
٢. وضع رؤية واضحة لعمل مديرية الماء وتعميمها على كافة المنتسبين. كما يتطلب تحديد إستراتيجية عمل واضحة ومحددة لكافة القيادات في المديرية.
٣. ضرورة وجود نظام مستمر لتوجيه المستخدمين يوضح الخطوات الضرورية لتنفيذ إستراتيجيات المديرية وصولاً لتحقيق الأهداف.

### ٢- التخطيط المؤسسي:

٤. تأسيس نظام ادارة للموجودات يعتمد قاعدة بيانات متكاملة لكافة موجودات المديرية ويستند على البرامجيات الحديثة في هذا المجال.
٥. التعاقد بين المديرية وجهة إستشارية رصينة لإعداد دراسة شاملة عن متطلبات التوسع في إنتاج الماء لـ ٢٥ سنة القادمة على أن تتضمن كل المتطلبات اللازمة مع وضع كلف تخمينية أولية.
٦. التعاقد مع جهة إستشارية ذات خبرة لدراسة وضع الشبكة في المحافظة ووضع المخططات التفصيلية لها مع تصميم نظام سيطرة مركزي، فضلاً عن دراسة التوسع في الشبكة لتلائم الخدمة لمدة ٢٥ سنة قادمة.
٧. اعداد دراسة مفصلة عن تسعيرة الماء ونظام تحصيل حديث يكون مسند بتشريعات محلية او مركزية تتضامن فيه كل دوائر المحافظة لضمان فعالية وكفاءة النظام.
٨. فصل أجور الماء عن أجور المجاري و خدمات التنظيف ( البلدية ) بحيث تقوم كل مديرية بتحصيل أجور خدماتها بنفسها و بشكل مستقل لضمان تعظيم الإيرادات و الرقابة عليها بشكل مباشر.

### ٣- موازنة الوحدة الاقتصادية:

٩. تخصيص مبالغ من الكلف التقديرية للمشاريع والتوسعات للاعمال الاستشارية التي تشمل التصاميم وإعداد مستندات المقاولات وأعمال الفحص والسيطرة النوعية.
١٠. تخصيص مبالغ من الموازنة التشغيلية للمديرية لاغراض التدريب والتطوير ومبالغ من نفس الموازنة للإستشارات الهندسية لأعمال التشغيل والصيانة.
١١. توفير التخصيصات اللازمة لإنشاء ورشة صيانة مركزية وعدد من الورش الصغيرة في مواقع بعض المحطات ومواقع الصيانة المهمة وفق دراسة معدة لهذا الغرض تقوم بها المديرية.

## المصادر والمراجع

### المصادر العربية

أولاً: الوثائق و المنشورات الرسمية

١. الجمعية السعودية ، <https://eithar.net/internal-audit-system.pdf>
٢. دليل النظام المحاسبي الموحد ( ديوان الرقابة المالية العراقي ٢٠١١ )
٣. لجنة المعايير ا عادل غازي (٢٠١٨) تقنيات إرساء أنظمة الرقابة الداخلية جمعية إطارات الرقابة و التفقد والتدقيق بالهيكل التونسية A.C.C.I.A رئيس جمعية اكسيا مراقب عام للمصاريف العمومية
٤. لدولية (INTOSAI) إرشادات INTOSAI حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي
٥. المنظمة العليا للأجهزة الرقابة العليا (INTOSAI)، مكونات الرقابة الداخلية

### ثانياً: الرسائل و الأطاريح

١. ادم محمد علي (٢٠١٨) دور نظام الرقابة الداخلية في ضبط إيرادات الطلاب بالجامعات الحكومية جامعة نيلين كلية الدراسات العليا رسالة ماجستير
٢. حمد شيماء بدر (٢٠٠٩) نظام الرقابة الداخلية وأثرها علي تحصيل الإيرادات العامة للدولة جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،كلية الدراسات التجارية رسالة ماجستير
٣. خديجة، بوزيد، (٢٠١٧). دور الرقابة الداخلية في زيادة التحصيل الضريبي- دراسة حالة في مديرية الضرائب لولاية مستغانم، رسالة ماجستير/ غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر.
٤. ديلخ، محمد، (٢٠١٧)، تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري، رسالة ماجستير/ غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.
٥. راوية، بريك، (٢٠١٦)، دراسة قياس لأثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي للفترة (١٩٩٠-٢٠١٤)، رسالة ماجستير/ غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ام البواقي.

٦. سامية، زعبوبي، (٢٠١٧)، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة استطلاعية تحليلية لآراء مجموعة من محافظي الحسابات على مستوى محافظة بسكرة، رسالة ماجستير
٧. السامرائي، محمد حامد مجيد، (٢٠١٦)، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالي رسالة ماجستير
٨. الكحلوت، خالد عمر، ٢٠٠٤، مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير/ غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
٩. مرتضى عبد الزهرة، ٢٠٢١، تأثير مكونات هيكل الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية، كلية الإدارة و الاقتصاد /جامعة الكوفة رسالة ماجستير
١٠. مصلح، ناصر عبد العزيز، ٢٠٠٧، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في المصارف العالمية في قطاع غزة، رسالة ماجستير/ غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
١١. نعيمي منال، (٢٠١٦)، مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الرقابة الداخلية رسالة ماجستير
١٢. نور الاسلام مبروك (٢٠١٥) دور الرقابة الداخلية في مكافحة التهرب الضريبي و دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية ام البواقي رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهدي

### ثالثاً: الدوريات

١. أبادي، مصطفى الكاظمي نجف، (٢٠١٨)، دور الأجهزة الرقابة الداخلية في تقييم أداء المؤسسات الخدمية، دراسة تطبيقية في دائرة عقارات الدولة فرع الديوانية، مجلة كلية التربية الأساسية للعلوم التربوية والإنسانية، جامعة بابل، العدد ٣٨.
٢. احمد، أشرف عبد ربه، (٢٠١٨)، فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية على وفق إطار (COSO) في التعليم الجامعي الأهلي، بحث تطبيقي في كلية شط العرب الجامعة الاهلية، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى، كلية الإدارة والاقتصاد العدد ٢.
٣. إدريس، آدم البشير مبارك، (٢٠١٨)، دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي والمحاسبي في مؤسسات التعليم العالي، دراسة حالة بعض الجامعات السودانية، مجلة العلوم الإدارية، كلية العلوم الإدارية، العدد ٢، جامعة افريقيا العالمية.
٤. جريدة المحاسب ( <https://almohasben.com> )

٥. الرقابة الداخلية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، (٢٠١٨) المجلد: ٧ العدد: ٦
٦. سعود، عبد الرضا حسن، وآخرون (٢٠١٧) مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية لدى الحكومات المحلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري جامعة سومر ١ مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد/ جامعة البصرة / معايير فاعلية نظام الرقابة الداخلي
٧. طاهر، كبرى محمد، (٢٠٠٣)، تقييم نظام الرقابة الداخلية، مجلة تنمية الرافدين، المجلد ٢٥، العدد ٧٢، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
٨. عبد الحليم، صفون قصي، (٢٠١٦)، تقويم نظام الرقابة الداخلية على وفق المعلومات المحاسبية المضللة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، العدد ٩٣.
٩. القشي، ظاهر شاهر، العقلة، محمد منصور، ٢٠١٥، أثر الالتزام بمبدأ الاعتراف بالإيراد على مشكلات قياس مصادر الدخل في القنوات الفضائية العربية، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، العدد ١.
١٠. قلي، محمد و آخرون ٢٠١٨، الرقابة الداخلية: بين الحتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية و ضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة امجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية، المجلد: ٧ العدد: ٦
١١. كشيروود بشير ٢٠١٦ نشرت في مجلة جديد الاقتصاد تعريف منظمة COSO للرقابة الداخلية
١٢. مالك، ياسر صاحب، ٢٠١٧، المقومات الأساسية للرقابة الداخلية وأثرها على فاعلية أجهزة الرقابة والتدقيق الداخلي، دراسة عينة من الجامعة الحكومية، مجلة مركز دراسات الكوفة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، العدد ٤٤.

#### رابعا: المؤتمرات و الندوات:

١. فروض و المبادئ المحاسبية  
<https://ar.wikipedia.org> <https://ar.wikipedia.org>
٢. محاسب العربي موقع الكتروني المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية  
<https://accdiscussion.com/>
٣. مرشد المحاسبى ٢٠١٩ مدونة الكترونية تعريف المعهد الامريكى للمحاسبين القانونيين  
<https://accountant1001.blogspot.com>
٤. مدونة عبد الكريم خيطاس مدونة الكترونية ٢٠١٥ أهمية نظام الرقابة الداخلي

<https://khitasabdelkarim.wordpress.com>

٥. ناهد العابدة ٢٠٢٠ مفهوم النظام المحاسبي الموحد عبر منصة موضوع

<https://mawdoo3.com>

#### رابعاً: الكتب

١. سعود جايد مشكور، ٢٠١٣، النظام المحاسبي الموحد جامعة المثني كلية الإدارة و الاقتصاد
٢. طالب الواعظ و رزاق نور عمران ٢٠١٠ نظام المحاسبي الموحد و تطبيقاته في الوحدة الاقتصادية

#### المصادر الاجنبية

- 1- **Edward Attah Botchwey، (2018) الرقابة الداخلية كأداة للإدارة الفعالة لتعبئة (الإيرادات).**
- 2- Henry PETER، 2012، 1e Control interne evolution et pres pectives eh Suisse، Memorie mbl ، universite de Geneve، faclte de droit la suisse
- 3- **JONATHAN CHITIYA PHIR EFFECTIVENESS OF STRATEGIES FOR MAXIMIZING REVENUE COLLECTION AT SOUTHERN WATER AND SANITATION COMPANY (**
- 4- **KIRUI PAUL KIPLANGAT ٢٠١٠ THE CHALLENGES OF IMPLEMENTING REVENUE COLLECTION STRATEGY AT THE NAIROBI WATER AND SEWERAGE COMPANY**
- 5- **Nicholas Gracious Namaliya (٢٠١٧) Strategies for Maximizing Revenue Collection in Public Water Utility Companies**



## الملاحق

### الجدول (٧)

عدد المشتركين لمحافظة نينوى لسنة ٢٠٢١

المشروع	سكني	تجاري	رسميات	المجموع	المخمن للسكن
الموصل	١٤٩٤٨٣	٢٠٤٧١	١١٩٠	١٧١١٤٤	٢٨١٠٠٠٠٠٠
تلعفر	١٦٧٤١	٦٩١	١٦٣	١٧٥٩٥	٤٠٠٠٠٠٠٠
العياضية	٢٤٩١	٢٧	٢٨	٢٥٤٦	٦٠٠٠٠٠٠٠
زمار	٢٨٦٩	٧١	٣٩	٢٩٧٩	٧٠٠٠٠٠٠٠
تلکبف	٦٠٧٧	٤٤٦	٣٢	٦٥٥٥	١٤٠٠٠٠٠٠٠
سنجار	٣١٣٩	٢٩٠	١٢٧	٣٥٥٦	٧٠٠٠٠٠٠٠
حميدات	١١٠٠	٧٥	٢٠	١١٩٥	٢٧٠٠٠٠٠٠
حمدانية	٧٦١٠	٣٧٤	٨٢	٨٠٦٦	١٨٠٠٠٠٠٠٠
برطلة	٥٢٩٣	٣٦٣	٣٠	٥٦٨٦	١٣٠٠٠٠٠٠٠
بعشيقه	٥٢٨٨	١٧٠	٥٩	٥٥١٧	١٣٠٠٠٠٠٠٠
ربيعه	١١٥٧	١١٠	٤١	١٣٠٨	٢٨٠٠٠٠٠٠٠
القوش	٥٣٧٨	١٤٢	٥٨	٥٥٧٨	١٣٠٠٠٠٠٠٠
الشيخان	٢٧٤٤	١٢٦	٤٩	٢٩١٩	٦٠٠٠٠٠٠٠٠
البعاج	١٥٥٧	٥	٢٥	١٥٨٧	٣٥٠٠٠٠٠٠٠
الحضر	٨٧٥	١٥	٢٢	٩١٢	٢٠٠٠٠٠٠٠٠
الشمال	٢٦١٥	١١	٢٥	٢٦٥١	٦٠٠٠٠٠٠٠٠
حمام العليل	٤٠٠٠	١٣٢	٤١	٢٨٢٦	٦٠٠٠٠٠٠٠٠
محبية	١٧٠٨	٣٠	٢٢	١٧٦٠	٤٠٠٠٠٠٠٠٠
الشورة	١٠٩٩	٩	٥١	١١٥٩	٢٥٠٠٠٠٠٠٠
القيارة	٤٦٧٧	١٠٠	٢٧	٤٨٠٤	١١٠٠٠٠٠٠٠٠
الكوير	١٦٦٠	٤١	٣٧	١٧٣٨	٤٠٠٠٠٠٠٠٠
مخمور	٤٧٤٠	١٠٣	٥١	٤٨٩٤	١١٠٠٠٠٠٠٠٠
القراج	١٣٩٢	-	٣٩	١٤٣١	٣٠٠٠٠٠٠٠٠
فايدة	١٦٨١	٨٧	١٩	١٧٨٧	٤٠٠٠٠٠٠٠٠

المخمن للسكن	المجموع	رسميات	تجاري	سكني	المشروع
١٠٠٠٠٠٠	٣٦٨	٨	صفر	٣٦٠	ديبكة
٥٠٠٠٠٠٠	٢١٧٩	٢٤	٣٥	٢١٢٠	وانة
٢٦٠٠٠٠٠	١٢٨٢	١٦٥	٢	١١١٥	زليكان
١٥٠٠٠٠٠	٧١٣	١١	—	٧٠٢	حاج علي
١٤٠٠٠٠٠	٦١٦	٧	٩	٦٠٠	سنحاريب
٨٠٠٠٠٠٠	٣٤٨٩	صفر	٢٦	٣٤٦٣	النمرود
	١٤٥٣٠	٥١	١٧٨٢	١٢٦٩٧	الرشيدية

المصدر: مديرية ماء نينوى

### الجدول (٨)

اسماء المناطق و عدد المشتركين مركز المدينة

عدد المشتركين	المنطقة
٢٠١٦	١ نعمانية
2151	٢ نبي شيت
٤٠٨٦	٣ وادي حجر
٢٧٦	٤ باب السراي
٤١٨	٥ ميدان
٤٨٧٩	٦ الزهراء
١٥٨٩	٧ منصور
١٥٦٦	٨ تحرير
٤٥٤٠	٩ موصل جديدة
١٦٢٤	١٠ عدن
٦١١	١١ الجامعة

عدد المشتركين	المنطقة	
١١٧٢	الخاتونية	١٢
٥	الوليد	١٣
٤	مزارع العركوب	١٤
١٩٢٨	الرفاعي	١٥
٤١١	شيخ عمر	١٦
١٩٦	رجم حديد	١٧
٦١٢	شيخ ابو العلا	١٨
١٩٦	امام ابراهيم	١٩
٢٠٣٨	الزهور	٢٠
١٥٠٢	الرافدين	٢١
٦	الرحمانية	٢٢
738	مصارف	٢٣
١٠٣٠	درکزلية	٢٤
٥٧٨	النور / ٢	٢٥
١٢٥٨	محمودين	٢٦
٨٠٦	دوميز	٢٧
٢٩٢٣	الزنجيلي	٢٨
٣	الأعلامين	٢٩
١٣٢٥	السماح الاولى	٣٠

عدد المشتركين	المنطقة	
758	عبدو خوب	31
٦٥٩	حوش الخان	32
١١٤٠	رسميات دوائر	33
449	باب النبي	34
٣٢٠	حمام المنقوشة	35
3443	الوحدة	36
1767	المزارع	37
698	خالدية	38
886	الاحمدية	39
6731	نينوى	40
1243	الربيع	41
١٤	اوائل	42
166	الصمود	٤٣
١٧٣٧	العربي	44
201	العربي/٢	45
201	الفلاح	46
٢٠١	البناء الجاهز	47
٣٨	بعويرة	48
٩٤٣	العامل	49
187	السرخانة	٥٠

عدد المشتركين	المنطقة	
206	عمو البقال	51
٤٠٧٣	ثقافة	52
١١٨٩	بريد	53
٦٦٤	مشاهدة	54
٥٣	مشيرفة	٥٥
٤٢٠	صحة ايمن	٥٦
٩٣١	صناعة ايمن	٥٧
4950	فلسطين	٥٨
1226	تل الرمان	٥٩
1168	وادي العين	٦٠
٣٨	الاركان	٦١
2952	السكر	٦٢
٦٤٠	جديدة	٦٣
٣٣٨	يارمجة	٦٤
٩٠٤	كوكجلي	٦٥
3036	الصديق	٦٦
513	محاربين	٦٧
746	الثورة	٦٨
686	شيخ فتحي	٦٩

عدد المشتركين	المنطقة	
832	باب البيض	٧٠
575	الاولس	٧١
175	الصحة	٧٢
٤٢٠٠	الكرامة	٧٣
٦٠٠	المعلمين	٧٤
١١٢٣	المامون	٧٥
٢٧٢٠	الزيتون	٧٦
١٦٩٨	الانتصار	٧٧
٦٠٣	القاهرة	٧٨
١٢٠٣	٣٠ تموز	٧٩
٤٧١	شقق الحدباء	٨٠
٢٧٨١	الاصلاح الزراعي	٨١
٧٧٣	قادسية	٨٢
٦٢٥	المشراق	٨٣
٥٥٧	الكندي	٨٤
١٤٥	الرابعة	٨٥
٣٩٦	مكاوي	٨٦
٣٠٨٤	حدباء	٨٧
٣٠٠	منصورية	٨٨

عدد المشتركين	المنطقة	
١٢٨	شيخ محمد	٨٩
٥٣١	خزرج	٩٠
٤٣١	راس الكور	٩١
٢٤٠٠	الميثاق	٩٢
٢١٩٠	اليرموك	٩٣
٢٣٩٠	القدس	٩٤
٥٦٣	العكيدات	٩٥
١٧٨٤	باب جديد	٩٦
٥٥١	شقق اليرموك	٩٧
٢٢٦	سوق المعاش	٩٨
٢٠٩٤	المعارض	٩٩
١٢٠١	اليعربية	١٠٠
٢٣٢	سوق الصغير	١٠١
١٦٧١	البلديات	<b>102</b>
٦٧٩	الغفران	<b>103</b>
2083	التاميم	<b>104</b>
١٠٧٧	الاخاء	<b>105</b>
٢٠٠	الكفاءات	<b>106</b>
٢٧١١	الجزائر	<b>107</b>
١٣٢٠	السكر	<b>108</b>

عدد المشتركين	المنطقة	
٢٢٨	مياسة	<b>109</b>
٣٩٢	باب لكش	<b>110</b>
٣٥٠٤	النور	<b>111</b>
١٤٣١	الرسالة	<b>112</b>
526	الضباط	<b>113</b>
٤٥	السماح	١١٤
١٤١٩	العروبة	١١٥
٢٧٢	المعامل	<b>116</b>
٢٣٤٧	المتنى	١١٧
١٧٤٦	١٧ تموز	١١٨
١٦٤٧	النصر	١١٩
١٥١٩	الامن	١٢٠
السكني ١٢٨٣٤٧	سكني قسط ٨١٦٢٠	<b>المجموع</b> ١٤٩٢٨٦

المصدر: مديرية ماء نينوى



وزارة الاعمار والاسكان  
و البلديات والاشغال العامة  
المديرية العامة للماء

قائمة اجور الماء والمجاري  
ج - ع  
2078468  
مديرية ماء محافظة /  
اسم المنطقة /  
(قطرة ماء واحدة قد تكون سبباً في اتقاذ روح انسان فاحرص على ذلك)

اسم المشترك  
رقم المشترك

المجموع	الديون	الجبابة الحالية	المجموع
المبلغ	المبلغ	المبلغ	المبلغ
			التفاصيل
			اجور الماء الصافي
			اجور المجاري
			اجور التنظيفات
			اجور المقياس
			اخرى
			فوائد تاخيرية ١٠٪
			المجموع

قطر.....

التاريخ) اسم وتوقيع الجابي

الشكل (٩) نموذج وصل التحصيل

المصدر: مديرية ماء نينوى

## **Abstract**

This study examined the general framework of the internal control system in the light of recent studies, researches and publications by addressing the concept of internal control system and knowledge of its importance, objectives, determinants and types to reduce the phenomenon of financial and administrative corruption and the impact of the internal control system On the process of collecting revenue in the Directorate of water of Nineveh and to identify the applicable unified accounting system and address the accounting bases and recognition on the basis of the benefit used in the Directorate also identify weaknesses in the system of internal control of the collection process and work to address them And develop appropriate solutions to reduce revenue loss.

The study concluded with several conclusions, including that the internal control system helps to control the directorate in order to achieve its objectives in ensuring that employees comply with laws and departments. instructions and that an effective control environment helps mitigate the likelihood of fraud and manipulation, and During the follow-up and conclusion it was also identified that there are gaps and weaknesses in the performance of the internal control system in the collection process and revenue collection, many reasons, including the high rate of abuse, as well as the reluctance of many items to pay bills on time and poor follow-up and monitoring on the collectors.

Therefore, the study recommended that the Directorate of Water of Nineveh should adopt an internal control system based on the modern

scientific bases, which has the administrative and accounting components, and the need to use accurate indicators and statistics to know the numbers of abusers, prepare the debts accumulated and work on Reduce them and determine the reasons for this. In addition to the need to follow up the work of the Collectors and the Revenue Division and the monitor their work to maintain the collection process and address gaps exist.

**University of Mosul**  
**College of Administration and Economic**



**Evaluation of internal control procedures for  
revenue collection in the Nineveh Water Directorate**

**Waleed Khdher Walee Al-byaty**

**A higher Diploma Thesis**  
**Audit And Control Of Accounting**

**Supervised by**  
**Dr. Haitham Hashim Al-khaffaf**

**2021 A.D.**

**1443 A.H.**

**Evaluation of internal control procedures for  
revenue collection in the Nineveh Water Directorate**

**A higher Diploma thesis**

**By**

**Waleed Khdher Walee Al-byaty**

**TO**

**Council of administration and economic college university of  
Mosul in partial fulfillment of the requirements for the degree of  
higher diploma of auditing and monitoring in accounting**

**Supervised by**

**Dr. Haitham Hashim Al-khaffaf**

**2021 A.D.**

**1443 A.H.**