



جامعة بنغازي

كلية الاقتصاد – الدراسات العليا

قسم المحاسبة

دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية
(دراسة حالة لجمعتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي)

إعداد الطالب:

عبدالرازق إبراهيم علي السعداوي

بكالوريوس محاسبة - كلية الاقتصاد - جامعة بنغازي - خريف 2002 م

لجنة الإشراف

الدكتور : إبراهيم أحمد بالخير مشرفاً رئيسياً

الدكتور : أحمد عبدالله بيت المال مشرفاً مساعداً

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الإجازة العالية
(الماجستير) في المحاسبة

ربيع 2014 ف

جامعة بنغازي
كلية الاقتصاد – الدراسات العليا
قسم المحاسبة

دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية
(دراسة حالة لجمعتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي)

إعداد

عبدالرازق إبراهيم علي السعداوي

لجنة الإشراف والمناقشة

الدكتور : إبراهيم أحمد بالخير	مشرفا رئيسيا.....
الدكتور : أحمد عبدالله بيت المال	مشرفا مساعدا.....
الدكتور : أبوبكر فرج شريعة	ممتحنا داخليا.....
الدكتور : عبدالسلام علي الجحاوي	ممتحنا خارجيا.....

أعدت كأحد متطلبات الحصول على درجة الإجازة العالية (الماجستير) بقسم
المحاسبة بكلية الاقتصاد – جامعة بنغازي بتاريخ 2015/9/21م

اعتماد رئيس جامعة بنغازي

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(مَا قُلْتُ لَهُمْ إِلَّا مَا أَمَرْتَنِي بِهِ أَنْ عِبُدُوا اللَّهَ رَبِّي وَرَبَّكُمْ وَكُنْتُ عَلَيْهِمْ شَهِيدًا مَا دُمْتُ فِيهِمْ

فَلَمَّا توفيتني كنت أنت الرقيب عليهم وأنت على كل شيء شهيد) 117

صدق الله العظيم

سورة المائدة

الشكر والتقدير

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم، أما بعد، انطلاقاً من قول المصطفى صلى الله عليه وسلم (من لا يشكر الناس لا يشكر الله)، أتقدم بالشكر لأستاذي الفاضل الدكتور إبراهيم أحمد بالخير المشرف الرئيسي على الدراسة، وأستاذي الفاضل الدكتور أحمد عبدالله بيت المال المشرف المساعد، عرفانا وتقديرا مني لما بذلاه معي من جهد ولما قدمه لي من إرشادات وتوجيهات خلال فترة إعداد هذه الدراسة.

يسعدني أن أتقدم بالشكر والاحترام لكل من الأستاذ الدكتور عبدالسلام الجحاوي بصفته ممتحناً خارجياً، والأستاذ الدكتور أبوبكر شريعة بصفته ممتحناً داخلياً على قبولهما تقييم ومناقشة الدراسة.

كما أتوجه بجزيل الشكر والتقدير إلى جميع أعضاء هيئة التدريس بالكلية على ما قدموه لي من عون ومساعدة خلال فترة إعداد هذه الدراسة، كما لا يفوتني أن أسجل شكري واحترامي لإدارة جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي على حسن تعاونهما معي.

أخيراً وليس آخراً فإنه يسرني أن أتقدم بجزيل الشكر والامتنان والعرفان بالجميل إلى جميع أفراد عائلتي الكريمة وإلى الأصحاب والأحباب على ما حبوني به من دعم وتشجيع متواصل وتهيئة للظروف المناسبة خلال فترة الدراسة.

إهداء

إلى والدي أطل الله في عمرها ...

إلى زوجتي وابنتي ... إلى باقي أفراد أسرتي ...

إلى جميع أصدقائي وأحبابي ... إلى كل من علمني حرفاً ...

أهدي هذا الجهد المتواضع ...

عبدالرازق

قائمة المحتويات

الترقيم	الموضوع	الصفحة
الآية	أ	
الشكر والتقدير	ب	
الإهداء	ج	
قائمة المحتويات	د - و	
قائمة الجداول	ز	
ملخص الدراسة	ح - ط	

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة.

2	مقدمة	(1.1)
4	مشكلة الدراسة	(2.1)
7	الدراسات السابقة	(3.1)
10	هدف الدراسة	(4.1)
10	أهمية الدراسة	(5.1)
11	منهجية الدراسة	(6.1)
11	نطاق وحدود الدراسة	(7.1)
12	تقسيمات الدراسة	(8.1)

الفصل الثاني: المؤسسات غير الهادفة للربح.

14	.....مقدمة	(1.2)
15	مفهوم وتصنيفات وخصائص المؤسسات غير الهادفة للربح ...	(2.2)
20	المحاسبة في الجمعيات الأهلية (غير الربحية).....	(3.2)
29	طبيعة الجمعيات الأهلية في ليبيا.....	(4.2)
29	السند القانوني للجمعيات الأهلية في ليبيا.....	(1.4.2)
33	نبذة عن جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي.....	(2.4.2)

الفصل الثالث: الرقابة الداخلية.

42	.....مقدمة	(1.3)
44	نشأة وتطور الرقابة الداخلية.....	(2.3)
45	مفهوم الرقابة الداخلية.....	(3.3)
50	محددات الرقابة الداخلية.....	(4.3)
51	مقومات نظام الرقابة الداخلية.....	(5.3)
65	العوامل التي ساعدت في ظهور الرقابة الداخلية.....	(6.3)
66	الإجراءات التنفيذية لتحقيق خصائص وأسس الرقابة الداخلية...	(7.3)

الفصل الرابع: منهجية الدراسة.

70	.....المقدمة	(1.4)
71	مجتمع وعينة الدراسة.....	(1.1.4)
71	وسيلة جمع البيانات.....	(2.1.4)
72	تحليل بيانات الدراسة.....	(2.4)

الفصل الخامس: النتائج والتوصيات.

105	.....مقدمة	(1.5)
105	.....نتائج الدراسة	(2.5)
108	.....التوصيات	(3.5)
109	.....قائمة المراجع	

فهرس الجداول

رقم الصفحة	البيان	رقم الجدول
74	إجراءات الرقابة الداخلية لحماية الأصول.....	(1.4)
	إجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من دقة البيانات المحاسبية	(2.4)
78	المسجلة بالدفاتر.....	
	إجراءات الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش	(3.4)
82	والأخطاء.....	
	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالمحافظة على مصادر	(4.4)
84	التمويل.....	
	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بمتابعة نظام السلطات	(5.4)
89	والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات.....	
	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتحقق من التزام العاملين	(6.4)
93	بالسياسات الإدارية.....	
97	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة برفع كفاءة العاملين.....	(7.4)
	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية	(8.4)
100	الإلكترونية.....	
	الإجابة على السؤال الرئيسي وهو دور الرقابة الداخلية في	(9.4)
104	الجمعيات الأهلية الليبية.....	

ملخص الدراسة

تقوم الجمعيات الأهلية بتقديم العديد من الخدمات لأفراد المجتمع، حيث ترتبط بقطاعات هامة وحيوية في الدولة مثل قطاعات التعليم والصحة والرعاية الاجتماعية، إلا أن مصادر تمويلها محدودة فهي تعتمد في تمويلها على الإعانات والتبرعات بالإضافة إلى الرسوم التي تحصلها من الأفراد المستفيدين من خدماتها، مما دعت الحاجة إلى ضرورة المحافظة على هذه الموارد المتاحة ومما يساعد الإدارة على القيام بواجباتها هو وجود نظام جيد للرقابة الداخلية تعمل من خلاله على تنظيم سير العمل وضمان حسن أداء العمليات، وحماية الأصول والأموال من سوء الاستخدام، والعمل على استغلال الإمكانيات المتاحة الاستغلال الأمثل، ورفع كفاءة الخدمة إلى أفضل ما يمكن.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع أسلوب دراسة الحالة، والذي يعتمد على البحث المعمق في موضوع الدراسة، وبالتالي تم استهداف جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي، باعتبارهما من أكبر وأقدم الجمعيات الأهلية في ليبيا ولقربهما من الباحث، ولغرض الحصول على البيانات من المشاركين تم إتباع أسلوب المقابلة الشخصية المقننة بالإضافة إلى الاطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وبعد تحليل البيانات المتحصل عليها تم التوصل إلى أن هناك هيكل تنظيمي بقلتنا حالتي الدراسة الأمر الذي يعزز نظام الرقابة الداخلية، وكذلك وجود إجراءات للضبط الداخلي الأمر الذي يزيد من فاعلية هذا النظام، مع وجود إجراءات تختص بكفاءة العاملين وخبرتهم وكذلك وجود برامج محاسبية إلكترونية تسهم أيضا في زيادة فاعلية هذا النظام، كما تبين نتائج الدراسة أن المراجعة الداخلية بقلتنا حالتي الدراسة تشمل معظم أنشطة الجمعية، وتبين أيضا عدم الالتزام ببعض إجراءات الرقابة الداخلية، والسبب الرئيسي في ذلك هو قلة الإمكانيات والموارد المتاحة.

وبناء على النتائج السابقة، تم تقديم مجموعة من التوصيات أهمها:

- 1- على جميع الجمعيات الأهلية التركيز على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية للاستفادة منها في المحافظة على موارد هذه الجمعيات.
- 2- يجب على الإدارات بالجمعيات الأهلية توفير التمويل اللازم لنشاط الجمعية الأهلية وإيجاد حلول للمعوقات التي تحد من تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية.
- 3- تفعيل دور المراجعة الداخلية بالجمعيات الأهلية بالشكل المناسب وفقا لمتطلبات الاستقلالية في الهيكل التنظيمي.
- 4- العمل على مواكبة البرامج المحاسبية الإلكترونية للاستفادة منها في تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

(1.1) مقدمة

جرت العادة على وصف المحاسبة بأنها لغة الأعمال باعتبار أنها إحدى وسائل الاتصال في المؤسسات التي تستهدف تحقيق الأرباح مثل المؤسسات والشركات الصناعية والتجارية، ولكن هذا الوصف لا يقتصر على قطاع الأعمال فقط، ولكنه يسري أيضا وبنفس الدرجة على المؤسسات التي لا تنتمي إلى قطاع الأعمال وهي تلك التي لا تسعى إلى تحقيق الأرباح مثل المؤسسات الحكومية أو المؤسسات الاجتماعية التي تقدم خدمات لأفراد المجتمع ككل أو مجموعة معينة من الأفراد.

بالرغم من اعتبارهما وحدة محاسبية موارد هما قابلة للقياس والاتصال المحاسبي، إلا أن هناك فرق بين محاسبة العمليات الأهلية وبين محاسبة المؤسسات الصناعية أو التجارية، فالأولى هي أساس وعماد الحياة الاجتماعية، والثانية هي أساس وعماد الحياة الاقتصادية. فالمؤسسات التجارية والصناعية تسعى لتحقيق الربح ولهذا تسمى بالمؤسسات الربحية، أما الجمعيات الأهلية فهي مؤسسات غير ربحية أي لا تسعى إلى تحقيق الكسب المادي، فإذا حدث في سنة من السنوات أن زاد إيرادها عن مصروفها فلا يعتبر هذا كسبا أو ربحا بالمعنى المعروف من كلمة الربح، حيث يبقى في حسابات الجمعية، وإذا تقرر حل جمعية من الجمعيات لسبب أو لآخر فإن جميع ما تملكه الجمعية لا يوزع على الأعضاء، وإنما يستخدم في ضوء ما نص عليه نظام الجمعية الأساسي.

(1.1.1) ماهية المؤسسات الأهلية:

تتعدد التعريفات والمسميات التي تطلق على الجمعيات الأهلية من هذه المسميات المؤسسات غير الحكومية، والمؤسسات غير الهادفة للربح، ومؤسسات الصالح العام، والمؤسسات الاجتماعية، والجمعيات غير الحكومية، والمؤسسات التطوعية، وغيرها من مسميات كثيرة تختلف في الشكل لكنها تقريبا تشير إلى معنى

واحد أو شيء واحد وهو بناء غير رسمي بشكل أساسي على العمل والجهود التطوعي من قبل أفراد المجتمع.

تعرف الجمعيات الأهلية بأنها جماعة ذات تنظيم مستمر تتألف من شخصيات طبيعية واعتبارية، لا تهدف لتحقيق ربح مادي، ولا تعتمد هيكلها على الحكومة، وهناك مشاركة تطوعية في إدارتها.

نتيجة للدور الذي تقوم به الجمعيات الأهلية وتعدد الخدمات التي تقدمها للمجتمع، أصبحت إدارة الجمعيات الأهلية غير قادرة على التعرف على نواحي القصور والمعوقات التي تواجه التنفيذ وتحليل نتائج الأداء الفعلي لسياسات هذه الجمعيات، ومن هنا تطلب الأمر إلى إيجاد أداء لمعاونة الإدارة في هذا المجال، وجعلها أكثر كفاءة وفاعلية في استخدام الموارد المتاحة (الصبان، 1998).

إن نظام الرقابة الداخلية وما يشتمل عليه من طرق وإجراءات هو ما تسعى إدارة المؤسسة إلى تحقيقه باعتباره، يهدف إلى توفير المعلومات التي يمكن الوثوق بها، والاعتماد عليها بصورة كبيرة، هذا بالإضافة إلى إيجاد الوسائل الكفيلة بمنع أو تخفيض فرص التلاعب أو السرقة لموارد المؤسسة، وكما أنه يهدف إلى تحقيق الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية (الصبان، 199:2003).

(2.1.1) أهداف الرقابة الداخلية:

يمكن القول بان الهدف الرئيسي الذي ينبغي أن تحققه المؤسسة من وضع وتطبيق نظام الرقابة الداخلية هو التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف المؤسسة التي تسعى إلى تحقيقها (توماس وهنكي، 1989) ويضيف أرينز ولوبك (2012) بأن الرقابة الإدارية الجيدة تمنع وقوع الكثير من الاختلاسات بأكثر مما يكتشفه المراجعون الأكفاء، وبهذا يمكن تلخيص أهداف الرقابة الداخلية في الآتي (جمعة، 2005: 81):

- 1- حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.
- 2- التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر لإمكان تحديد درجة الاعتماد عليها قبل اتخاذ أية قرارات أو رسم أي مخطط مستقبلاً.
- 3- الرقابة على استخدام الموارد المتاحة.
- 4- زيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة.
- 5- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات.
- 6- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يشغلونها.
- 7- التدريب والعلاقات الإنسانية.
- 8- تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل.

(3.1.1) مقومات نظام الرقابة الداخلية

تشتمل الرقابة الداخلية على خمس مجموعات من العناصر الرقابية التي تقوم الإدارة بتصميمها وتنفيذها بما يزيد التأكيد المعقول على أن أهداف الإدارة من الرقابة سوف تتحقق وهذه المقومات هي (القباني، 2007: 236؛ الصحن والسوافيري، 2004: 159).

- 1- هيكل تنظيمي كفاء.
- 2- نظام محاسبي متكامل.
- 3- أدوات رقابة مناسبة (الضبط الداخلي – المراجعة الداخلية).
- 4- نظام متكامل للتقارير.
- 5- وجود إجراءات لزيادة الكفاءة والتأكد من تطبيق السياسات الموضوعية.

(2.1) مشكلة الدراسة

إن معظم الجمعيات الأهلية تعمل في مجال الرعاية الخدمية، أي تقوم بتقديم الخدمات الاجتماعية والرعاية لفئات مختلفة من أفراد المجتمع، وكذلك لها دور في دعم جهود الدولة من أجل التسريع بالتنمية الشاملة.

فمنذ تسعينيات القرن الماضي تزايد النشاط الأهلي في معظم البلدان النامية في مجال التنمية البشرية، ومكافحة الفقر، وكانت أكثر نشاطات العمل الأهلي ترتبط بقطاعات هامة وحيوية في الدولة، مثل قطاعات التعليم، والصحة، والرعاية الاجتماعية (الصلاحى، 2004).

وحيث أن الجمعيات الأهلية تقوم بتقديم العديد من الخدمات لأفراد المجتمع إلا أن مصادر تمويلها محدودة، فهي تعتمد في تمويلها على الإعانات والتبرعات، بالإضافة إلى الرسوم التي تحصلها من الأفراد المستفيدين من خدماتها.

وفي ظل ضعف الإمكانيات والموارد الحالية المتاحة لهذه الجمعيات تزداد الحاجة إلى ضرورة المحافظة على هذه الموارد المتاحة، ومما يساعد الإدارة على القيام بواجباتها هو وجود نظام جيد للرقابة الداخلية تعمل من خلاله على تنظيم سير العمل، وضمان حسن أداء العمليات، وحماية الأصول والأموال من سوء الاستخدام، والعمل على استغلال الإمكانيات المتاحة الاستغلال الأمثل، ورفع كفاءة الخدمة إلى أعلى درجة ممكنة (عبدالله، 1998).

ومن أهم الأدوات التي تساعد الإدارة في تقييم عناصر نظام الرقابة الداخلية، وتقييم كفاءة الأنشطة المختلفة، والتأكد من إتباع اللوائح والسياسات المالية والإدارية الموضوعة هي المراجعة الداخلية (بن موسى، 1990).

فالمراجعة الداخلية هي أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية ووسيلة من وسائل تقييم إجراءات الرقابة الداخلية، وهي تقوم بإضافة قيمة للمشروع وذلك من خلال المساهمة في تحسين الأداء، وخفض التكلفة، والعمل مع الإدارة على تحقيق الأهداف الموضوعة للمشروع ككل.

بالاطلاع على الدراسات السابقة كما سيأتي لاحقا يلاحظ أن معظمها أجريت على الشركات الصناعية الليبية والمصارف التجارية الليبية، وتوصلت إلى نتائج مفادها عدم قيام الرقابة الداخلية بأداء وظيفتها بالشكل المطلوب وكذلك المراجعة الداخلية، بالرغم من أن هذه المؤسسات تصنف من ضمن المنظمات الهادفة للربح،

الأمر الذي ولد شكوكا لدى الباحث عن مدى قيام الرقابة الداخلية بدورها في الجمعيات الأهلية الليبية (وهي بيئة الدراسة المقترحة) باعتبارها من بين المنظمات التي لا تتخذ الربح هدفا لها، ومن هذا المنطلق وبالإضافة إلى قلة الدراسات في هذه البيئة فإن هذه الدراسة هدفت إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية، وعليه يكون السؤال الرئيسي للدراسة هو:

ما هو دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية؟

ولغرض الإجابة على سؤال الدراسة الرئيسي فقد تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو دور الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة؟
- 2- ما هو دور الرقابة الداخلية في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر؟
- 3- ما هو دور الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الغش والأخطاء؟
- 4- ما هو دور الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل؟
- 5- ما هو دور الرقابة الداخلية في متابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؟
- 6- ما هو دور الرقابة الداخلية في التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية؟
- 7- ما هو دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة العاملين؟
- 8- ما هو دور الرقابة الداخلية في ظل وجود البرامج المحاسبية الإلكترونية؟

(3.1) الدراسات السابقة

وقد تم تناول الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية في العديد من الدراسات السابقة في البيئة المحلية ومنها:

دراسة الغوري (1995):

تناولت هذه الدراسة أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة في الشركات الليبية (من وجهة نظر المراجع الخارجي) وتوصلت نتائج الدراسة إلى أنه يوجد قصور في أنظمة الرقابة الداخلية بالشركات الليبية بقطاعي الصناعة والخدمات.

دراسة الطبال (1999):

تناولت هذه الدراسة دراسة وتقويم نظم الرقابة الداخلية بالشركات الصناعية العاملة بالقطاع الصناعي في ليبيا، وكان السؤال الرئيسي للدراسة هو:

ما مدى توفر المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية؟

وتوصلت الدراسة إلى وجود اهتمام جيد من قبل الشركات العاملة بقطاع الصناعة بنظم الرقابة الداخلية رغم وجود قصور في الاهتمام ببعض الجوانب الرقابية والتي لها تأثير سلبي من قبل بعض الشركات.

دراسة عبدالحميد (2001):

وفيها تناول الباحث دراسة وتقييم المراجع الخارجي لأنظمة الرقابة الداخلية وأثرها على إجراءات المراجعة في المكاتب المهنية الخاصة العاملة في ليبيا وكان السؤال الرئيسي للدراسة هو ما هو موقف المراجع الخارجي من أنظمة الرقابة الداخلية وأثر ذلك على إجراءات المراجعة؟

استخدمت هذه الدراسة استمارة الاستبيان كأداة رئيسية لتجميع البيانات، ومن خلال التحليل الوصفي للبيانات واختبار فرضيات الدراسة إحصائياً بواسطة اختبار ذو الحدين تم التوصل إلى أن هناك قصور في قيام المراجع الخارجي بدراسة نظم

الرقابة الداخلية، وضعف في استخدام نتائج التقييم في تحديد باقي إجراءات المراجعة.

دراسة أبوزقية (2002):

تهدف هذه الدراسة إلى بيان مدى فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في مشاريع الإنتاج الحيواني التابعة إلى قطاع الثروة الحيوانية في ليبيا في حماية الأصول وضمان دقة وصحة البيانات المحاسبية وزيادة كفاءة التشغيل وتنفيذ السياسات الإدارية، حيث كانت فرضية الدراسة الرئيسية هي (إن أنظمة الرقابة الداخلية في مشاريع الإنتاج الحيواني في ليبيا لا تقوم بدورها الكامل في الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية).

وتوصلت النتائج إلى إثبات الفرضية الرئيسية للدراسة وكان إثبات هذه الفرضية بناء على عدة استنتاجات منها:

- 1- عدم كفاية الإجراءات التنظيمية لكي يقوم نظام الرقابة الداخلية بدوره.
- 2- يوجد ضعف في إجراءات الرقابة الداخلية على المدفوعات والمقبوضات النقدية وعلى المدينين وعلى الدائنين وعلى المخزون وعلى الأصول الثابتة.
- 3- يوجد ضعف في الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية.

دراسة الفيتوري (2005):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على وظيفة المراجعة الداخلية بالشركات الصناعية الليبية وتقييمها في أداء دورها بالشكل المطلوب وعليه تم صياغة الفرضية الرئيسية للدراسة وهي (لا تقوم المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية بأداء دورها بالشكل المطلوب).

وتم استخدام صحيفة الاستبيان كأداء رئيسية لتجميع البيانات، بالإضافة إلى إجراء بعض المقابلات الشخصية وتم اختبار فرضيات الدراسة باستخدام حساب الاحتمالات المتجمعة لتوزيع ذو الحدين وتوصلت إلى عدم قيام المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية بأداء دورها بالشكل المطلوب منها.

دراسة بالقائد (2007):

قامت هذه الدراسة بالتعرف على مدى توفر المقومات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل في المصارف التجارية العامة الليبية، حيث كانت أهداف الدراسة كالآتي:

1 – توضيح المقومات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية التي يجب توفرها في المصارف التجارية العامة الليبية.

2 – معرفة مدى توفر المقومات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية المطبقة في المصارف التجارية العامة الليبية.

3 – تحديد وإبراز نقاط الضعف أو القصور في نظم الرقابة الداخلية المطبقة بالمصارف التجارية العامة الليبية.

وتوصلت إلى أن معظم المصارف تقوم بتطبيق إجراءات الرقابة على المدخلات والرقابة على التشغيل والرقابة على الأجهزة والبرامج والرقابة على المخرجات إلا أن هناك ضعف في تطبيق بعض إجراءات الرقابة العامة على الحاسب الآلي، كما توصلت الدراسة إلى عدم توفر المقومات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل بالمصارف التجارية العامة الليبية.

دراسة عبداللطيف (2010):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على وجود أنظمة رقابة داخلية فعالة في الجمعيات الخيرية الأردنية، كما هدفت إلى تحديد أهم معوقات التطبيق الأمثل لأنظمة الرقابة الداخلية فيها.

ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتصميم استبانته تم توزيعها على عينة من الجمعيات الخيرية في محافظات المملكة الأردنية الهاشمية، وتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة قام الباحث باستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات

المعيارية لإجابات الأفراد المجهيين على أسئلة الاستبانة، وتوصلت إلى العديد من النتائج أهمها:

الارتفاع النسبي لدرجة تطور الهيكل التنظيمي وتعزيزه لفعالية أنظمة الرقابة الداخلية، إضافة إلى تعزيز إجراءات الضبط الداخلي، وكفاءة العاملين وخبرتهم من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، كما أن وجود البرامج المحاسبية واستخدامها يعزز من فعالية أنظمة الرقابة الداخلية.

يتضح من الدراسات السابقة عدم قيام الرقابة الداخلية بأداء وظيفتها بالشك المطلوب وكذلك المراجعة الداخلية، كما يلاحظ من الدراسات السابقة أنها لم تتناول الجمعيات الأهلية في ليبيا وبهذا تختص هذه الدراسة بالتعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية.

(4.1) هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية، وذلك من خلال التعرف على الإجراءات الخاصة بالهيكل التنظيمي وإجراءات الضبط الداخلي وكفاءة العاملين وخبرتهم والبرامج المحاسبية الإلكترونية واستخداماتها.

(5.1) أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أهمية الدور الذي تقوم به الجمعيات الأهلية في ليبيا، والمتمثل في تقديم الخدمات الاجتماعية والرعاية لفئات مختلفة من أفراد المجتمع، كما تعتبر من الدراسات الأولى في ليبيا التي تعنى بالتعرف على دور الرقابة الداخلية بالجمعيات الأهلية في ليبيا.

(6.1) منهجية الدراسة

تحقيقا للهدف الرئيسي للدراسة وهو التعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية، فإنه تم إتباع أسلوب دراسة الحالة، والذي يعتمد على البحث المعمق في موضوع الدراسة.

(1.6.1) مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الجمعيات الأهلية الليبية، وبما أن الأسلوب المتبع هو أسلوب دراسة الحالة، فإن الباحث قام بإجراء الدراسة على جمعية الهلال الأحمر الليبي وجمعية الكفيف بنغازي، باعتبارهما من أكبر وأقدم الجمعيات الأهلية في ليبيا ولتواجههما في مدينة بنغازي مما يساعد على سهولة الحصول على المعلومات.

(2.6.1) وسيلة جمع البيانات:

تم استخدام وسيلتين لجمع البيانات هما إجراء المقابلات الشخصية المقننة، والاطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، باعتبارها أدوات أساسية لجمع البيانات والمعلومات اللازمة لتحقيق هدف الدراسة وبما يتماشى مع أسلوب دراسة الحالة.

(3.6.1) أسلوب تحليل البيانات:

تم استخدام أسلوب نمط المطابقة وذلك من خلال استخدام جداول المقارنة والذي يتماشى مع منهج دراسة الحالة المتبع في هذه الدراسة .

(7.1) نطاق وحدود الدراسة:

إن الهدف من هذه الدراسة هو تقييم دور الرقابة الداخلية بمجالها المحاسبي والإداري في الجمعيات الأهلية الليبية دون التطرق لأي جوانب أخرى.

أما بالنسبة لمجتمع الدراسة يتكون من الجمعيات الأهلية الليبية، وبما أن الأسلوب المتبع هو أسلوب دراسة الحالة ؛ فقد تم إجراء الدراسة على جمعيتين فقط هما جمعية الهلال الأحمر الليبي وجمعية الكفيف بنغازي الواقعتين في نطاق مدينة بنغازي.

(8.1) تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم هذه الدراسة إلى خمسة فصول، تناول الفصل الأول منها التعريف بمشكلة الدراسة وأهدافها وأهميتها وكذلك منهجية وتقسيمات الدراسة، بينما تطرق الفصل الثاني إلى المؤسسات غير الهادفة للربح، ومن خلال الفصل الثالث تم تكوين أساس نظري عن الرقابة الداخلية من حيث مفومها، أهدافها، مقوماتها، وإجراءاتها، واختص الفصل الرابع بتناول منهجية الدراسة، أما في الفصل الخامس فقد تم عرض نتائج وتوصيات الدراسة.

الفصل الثاني

المؤسسات غير الهادفة للربح

(1.2) مقدمة

يهدف هذا الفصل إلى التعرف على المؤسسات غير الهادفة للربح من حيث مفهومها وتصنيفاتها وخصائصها وأهداف النظام المحاسبي بها مع التركيز بشكل أكثر على الجمعيات الأهلية في ليبيا من خلال دراسته حالي جمعية الهلال الأحمر الليبي وجمعية الكفيف نظرا لتواجد الإدارة العامة لهما في مدينة بنغازي وكذلك لمرافقة هاتين المؤسستين على المستوى الوطني في ليبيا.

جرت العادة على وصف المحاسبة بأنها لغة الأعمال باعتبار أنها إحدى وسائل الاتصال في المؤسسات التي تستهدف تحقيق الأرباح مثل المؤسسات والشركات الصناعية والتجارية، ولكن هذا الوصف لا يقتصر على قطاع الأعمال فقط، ولكنه يسري أيضاً وبنفس الدرجة على المؤسسات التي لا تنتمي إلى قطاع الأعمال وهي تلك التي لا تسعى إلى تحقيق الأرباح مثل الوحدات الحكومية، أو المؤسسات الاجتماعية التي تقدم خدمات لأفراد المجتمع ككل، أو لمجموعة معينة من الأفراد (السلطان وأبو المكارم 1990:23).

بصرف النظر عن نوعية المؤسسات أو طبيعة أنشطتها أو تبعيتها أو عدم تبعيتها لقطاع الأعمال فهي تتعامل مع موارد اقتصادية تخصص لانجاز غرض معين. ويترتب على ذلك نشأة وحدة محاسبية تكون مواردها موضوعاً للقياس والاتصال المحاسبي.

لا تختلف أهداف المحاسبة العامة كنظام باختلاف أنواع المؤسسات أو أشكالها القانونية، وبغض النظر عن شكل ومضمون وعمومية أهداف التقارير التي ينتجها النظام المحاسبي فهي تخضع عند إعدادها لمعايير محاسبية نمطية متعارف عليها، وبالرغم من ذلك فإن شكل ومضمون التقارير التي تصدر عن قطاع الأعمال تختلف عن تلك التي تصدر عن قطاع غير الأعمال، ويرجع ذلك إلى تباين خصائص وأهداف المؤسسات في القطاعين، مما انعكس بدوره على وظيفتي القياس والاتصال المحاسبي، وقد استخدم مجلس معايير المحاسبة المالية مصطلح

المؤسسات التي لا تنتمي إلى قطاع الأعمال ليعني به المؤسسات الحكومية والمؤسسات الاجتماعية الأخرى التي لا تسعى إلى تحقيق الأرباح (لطي، 2005: 396).

(2.2) مفهوم وتصنيفات وخصائص المؤسسات غير الهادفة للربح

سيتم التعرف على ماهية المؤسسات غير الهادفة للربح وتصنيفاتها والخصائص المميزة لها عن المؤسسات الهادفة للربح بشي من الإيجاز من خلال ما ورد بالأدب المحاسبي.

(1.2.2) مفهوم المؤسسات غير الهادفة للربح:

يقصد بالمؤسسات غير الهادفة للربح بأنها كيانات قانونية تقوم بمجموعة من الأنشطة المختلفة ذات الطابع الخيري والاجتماعي والثقافي وما في حكم ذلك بقصد تقديم مجموعة من السلع والخدمات والمنافع للناس وللمجتمع دون أن تكون الغاية الأساسية هي تحقيق الربح، وإن تحقق عائد في بعض أنشطتها فإنه يوجه لتنمية وتطوير أنشطتها الخيرية والاجتماعية ونحوها (شحاتة، 2001: 6).

كما يمكن تعريف المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق الربح بأنها مؤسسات تنظيمية تقوم بتوفير الخدمات العامة الأساسية أو الإضافية المرغوب فيها اجتماعيا دون أن تبغي من وراء ذلك تحقيق الربح ويتم تحويلها عن طريق موارد من مصادر غير قابلة للتداول أو للتعامل فيها من قبل الأشخاص، وقد تقوم هذه المؤسسة بالتخطيط لتحقيق زيادة في إيراداتها عن مصروفاتها على أن تستخدم هذه الزيادة للتوسع فيما تقدمه من خدمات (بدوي وعثمان، 2000: 498).

يكشف هذا التعريف عن الخصائص العامة التي تتسم بها المؤسسات غير الهادفة للربح والتي تنطوي على ما يلي:

1- عدم توقع مقدمي الموارد النقدية استردادها أو حصولهم على منافع اقتصادية تتناسب في القيمة مع الموارد المقدمة.

2- يدور جوهر الأهداف التشغيلية حول تقديم السلع أو الخدمات دون التركيز على تحقيق الربح.

3- انعدام مصالح الملكية المحددة التي يمكن بيعها أو التنازل عنها أو استهلاكها أو اشتراكها في الموارد المتبقية في حالة التصفية (فائض التصفية).

(2.2.2) تصنيف المؤسسات غير الهادفة للربح:

يمكن تصنيف تلك المؤسسات بعدة طرق وفقاً لطبيعتها وأنواع الخدمات التي تؤديها وأساليب تمويلها على النحو التالي:

(1) التصنيف حسب طبيعة المؤسسات

تصنف المؤسسات إلى مجموعتين الأولى مؤسسات عامة حكومية، وتتكون من الوزارات والمصالح الحكومية، بالإضافة إلى المستشفيات والجامعات والمدارس العامة، وهي تنشأ بموجب القانون ووفقاً لإرادة السلطة التشريعية، والثانية هي مؤسسات خاصة اجتماعية وتتكون من الجمعيات الخيرية والمهنية والنوادي بالإضافة للمستشفيات والجامعات والمدارس الخاصة، التي تقدم الخدمات بمقابل ولكنها لا تستهدف توزيع عائد على الملاك لأنها أنشئت أصلاً من مساهمات تطوعية، وأي مؤسسات اجتماعية أخرى لا تستهدف الربح، وهي تنشأ وفقاً لرغبة مجموعة من الأفراد يقدمون المنح والهبات لأغراض اجتماعية أو قد تنشأ كتجمع رقابي يسعى لتوفير خدمات لأعضائه أو تنشأ عن طريق أفراد يجمعهم هدف اجتماعي (السلطان وأبو المكارم، 1990).

(2) التصنيف حسب نوع الخدمات المقدمة

تنقسم إلى أربعة مجموعات هي (لطفى، 2005: 396):

أ- مؤسسات حكومية تقدم خدمات سياسية مثل الدفاع والأمن والعدالة.

ب- مؤسسات حكومية تقوم بتأدية خدمات اجتماعية (الرعاية والصحة والتعليم) بدون مقابل أو مؤسسات اجتماعية خاصة لا تستهدف الربح تقدم تلك الخدمات بمقابل رمزي.

ج- مؤسسات حكومية تقدم خدمات للبيئة الأساسية مثل بناء الطرق والكباري واستصلاح الأراضي.

د- مؤسسات حكومية تقدم خدمات اقتصادية كالكهرباء والمياه والنقل والمواصلات دون السعي إلى تحقيقي أرباح.

(3) التصنيف حسب طبيعة الأموال

تصنف إلى مجموعتين هما:

أ- مؤسسات تقدم خدمات بدون مقابل عن طريق إنفاق اعتمادات مخصصة لأغراض محددة ولذلك يخصص لها موارد وتتجدد سنوياً أو كل فترة لتنفقها على أغراض معينة محددة يطلق عليها أموال ذات موارد متجددة من مصدر خارجي (مثل على ذلك الوزارات والمصالح الحكومية والمستشفيات والكليات والمدارس العامة) حيث يتم تخصيص اعتماداتها عن طريق الموازنة العامة للدولة.

ب- مؤسسات تقدم خدماتها بمقابل عن طريق اعتمادها على إيرادات ذاتية تتولد من استغلال رأس مالها الدائم الذي سبق وأن ساهمت به الدولة من أموالها القابلة للإنفاق أو التي ساهم فيها الأفراد لإنشاء مثل تلك المؤسسات ، ولذلك يطلق على تلك الأموال بأنها أموال ذات موارد متجددة ذاتياً ومن أمثلتها المؤسسات الاقتصادية التي تقدم خدمات الكهرباء والمياه والنقل والمواصلات.

(3.2.2) الخصائص المميزة للمؤسسات غير هادفة للربح

تتشابه الخصائص التشغيلية لكل من المؤسسات غير الهادفة لتحقيق الربح ومؤسسات الأعمال في عدد من المجالات فكلاهما يستخدم الموارد النادرة في إنتاج وتوزيع السلع أو الخدمات التي قد تتشابه في بعض الأحيان، وكلاهما يحصل على مستلزمات الإنتاج من نفس المصادر من خلال عمليات التبادل في السوق، وكلاهما يسيطر على الموارد المتاحة واستخداماتها في العمليات الجارية أو الاحتفاظ بها للاستخدام في المستقبل، وكلاهما عضو في النظام الاقتصادي للدولة يكمل بعضه البعض من خلال علاقة التبادل المباشرة وغير المباشرة، كلاهما يواجه مشكلة

القابلية للنمو ماليا حتى يحقق أهدافه التشغيلية، وذلك بالحصول – في الفترة الطويلة على الأقل – على الموارد اللازمة لتوفير السلع والخدمات بمستويات كمية ونوعية مرضية، وإلى جانب تشابه الخصائص التشغيلية هذه فإن كلاهما يستخدم نفس المراحل الإدارية لإدارة الأنشطة المختلفة، وكلاهما يحتاج إلى نظم معلومات مناسبة وملائمة لتوفير معلومات تفيد في مجال تخطيط وتوجيه ورقابة وتقييم استخدام الموارد المتاحة، وكلاهما يحتاج إلى طرق قياس وتحليل ومعايير ومقاييس للتقييم، وإن كانت هذه الطرق والمقاييس تختلف فيما بينها، وبالرغم من مجالات التشابه هذه إلا أنه توجد بعض الخصائص التشغيلية التي تميز المؤسسات غير الهادفة لتحقيق الربح عن مؤسسات الأعمال وتؤثر على الأهداف الوظيفية للنظام المحاسبي الذي يطبق في هذه المؤسسات (بدوي وعثمان، 2007).

مع تعدد أنواع المؤسسات وتنوع الخدمات التي يمكن أن تؤديها حيث يكون بعض المؤسسات عامة (حكومية) وبعضها خاص (اجتماعية)، وتقدم تلك المؤسسات خدماتها مجاناً أو بمقابل، ومع ذلك تتسم تلك المؤسسات بمجموعة من الخصائص التي تميزها عن تلك المتعلقة بقطاع الأعمال، لعل أبرزها ما يلي (لطي، 2005 : 398) (شحاتة ، 2001:7) (السلطان وأبو المكارم ، 1990 : 28) :

(1) عدم وجود حافز للربح:

تتسم تلك المؤسسات بأنه ليس لها حافز لتحقيق الربح لعدم وجود حقوق ملكية خاصة يمكن بيعها أو المتاجرة فيها، فتلك المؤسسات لم تنشأ أصلاً بدافع الربح وإنما قد تغطي جزء أو كل تكاليف أداء الخدمة، ولا شك أن غياب مؤشر الربح في تلك المؤسسات ينعكس أثره على وظيفة القياس والاتصال المحاسبي لها وبالتالي تحاول إداراتها تحقيق التوازن بين الإيرادات وبين مصروفات أداء الأنشطة، ويُغطي العجز إن وجد عن طريق الإعانات والهبات، كما يوجه الفائض لتنمية وتطوير الأنشطة مرة أخرى.

2) عدم وجود سوق تنافسية:

تتصل تلك المؤسسات على قدر كبير من مواردها إما إجباراً (عن طريق فرض وجباية الضرائب) وإما تطوعاً (كما هو الحال في الهبات والتبرعات)، وهي لا تواجه قوة تنافسية لأنها تقدم خدمات ومنافع للمستفيدين الذين لا يتوفر لهم مصادر بديلة للحصول على مثل تلك المنافع (وحتى لو توفرت فهي لا تشكل قوة منافسة)، هذه الخاصية يترتب عليها عدم تهيئة الفرصة للمستفيدين من خدمات تلك المؤسسات في تقييم كفاءة وفعالية إدارة تلك المؤسسات الحكومية.

3- عدم تجانس أهداف أصحاب المصالح:

هناك تجانس بين أهداف أصحاب المصالح في مؤسسات الأعمال (الملاك والمديرون والموظفون) يتمثل في وحدة الهدف الذي ينصب على تحقيق قدر مرضي من الأرباح واستغلال الموارد المخصصة بطريقة مثلى لتحقيق الربح.

على النقيض من ذلك في المؤسسات الحكومية، حيث قد لا تتفق أهداف التنظيم مع دوافع واتجاهات مديريها، لأن تعيينهم وتحديد رواتبهم وعلاواتهم يتم تحديدها نمطياً دون النظر إلى إنتاجيتهم، كما أنهم يتخذون قراراتهم تنفيذاً للتعليمات والأوامر والخطط المعتمدة من السلطة التشريعية أو الجهة الحكومية.

4- الخضوع لقيود قانونية أو شروط خاصة:

تخضع المؤسسات الحكومية والاجتماعية (سواء الممولة من الموارد السيادية أو من المساهمات والتبرعات أو التي توفر سلعة أو خدمات وفقاً للحاجة لها) إلى قيود تحدد مجالات إنفاق مواردها، حيث قد تفرض تلك القيود بنص القانون كما في المؤسسات الحكومية أو بواسطة المساهمين بالأموال أو إدارة المؤسسة كما في المؤسسات الاجتماعية الأخرى.

(5) عدم تداول ملكيتها:

حقوق ملكيتها لكيان اجتماعي أو حكومي ولا تنتقل هذه الملكية بالتداول بين الأفراد كما هو الحال في الوحدات الهادفة للربح، ويكون لها شكل رسمي له صفه الدوام يمثل شخصيتها الاعتبارية موثق ومعتمد من أحد وزارات الدولة أو دوائرها حسب الأحوال.

(3.2) المحاسبة في الجمعيات الأهلية (غير الربحية):

تعتبر الجمعيات الأهلية بمثابة مؤسسات خاصة لها شخصية معنوية مستقلة ليس هدفها تحقيق الربح وإنما تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية أو الثقافية أو الدينية أو الرياضية كما يعرفها (كراجيه و آخرون ، 1991) بأنها مؤسسات خاصة لها شخصية معنوية ولا تعمل على تحقيق الربح وإنما يكون هدفها تحقيق بعض الأهداف الاجتماعية أو الرياضية أو التعليمية أو الثقافية ولا تكون هذه الهيئات عادة مملوكة لشخص معين أو مجموعة من الأشخاص وبهذا يختفي عنصر رأس المال بالنسبة لها.

(1.3.2) أهداف النظام المحاسبي للمؤسسات غير الهادفة للربح

يهدف النظام المحاسبي للمؤسسات غير الهادفة للربح إلى إخراج معلومات محاسبية تساعد في اتخاذ القرارات حتى يمكن إدارة أموالها بطريقة رشيدة لتحقيق مقاصدها بكفاءة عالية وتقويم أدائها على فترات دورية.

يساهم هذا النظام بصفة عامة في تحقيق الأهداف الآتية (شحاتة، 2001 :32):

1 - حماية أموال الوحدة، وذلك عن طريق الإثبات المالي للمعاملات أولاً بأول في الدفاتر والسجلات وإخراج معلومات توضح حركة الموارد والإيرادات والنفقات والمصروفات.

2 - بيان حقوق المؤسسة والتزاماتها والتغيرات التي حدثت عليهما نتيجة المعاملات التي تمت خلال الفترة المالية، باعتبار أن المؤسسة شخصية اعتبارية مستقلة عن إدارتها.

3 - قياس أثر المعاملات التي حدثت خلال الفترة على حركة الأموال وما أسفر عن ذلك من فائض أو عجز لاتخاذ القرارات بشأنها، مثل استثمارات الفائض، وتديير العجز من خلال تنمية الموارد.

4 - تحليل إيرادات ونفقات الوحدة حسب مصادرها وطبيعتها ومجالاتها وغير ذلك لتساعد في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ولاسيما في توجيه الموارد وفي ترشيد النفقات.

5 - تحليل استثمارات أموال المؤسسة في المشروعات التي تقدم خدمات ومنافع حسب المخطط وطبقاً للضوابط والنظم واللوائح.

6 - تقديم المعلومات في صورة تقارير مالية دورية تقدم للإدارة لتساعد في معرفة حركة التدفقات النقدية من موارد ومصروفات وأثر ذلك على المركز النقدي والمالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية، كما تساعد في الإفصاح عن المشكلات والمعوقات وسبل تذليلها.

7 - تقديم معلومات تساعد في وضع الميزانيات التقديرية للمؤسسة خلال الفترة المقبلة وهذا يعتبر من أساسيات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء للمؤسسة، وهذا من موجبات الإدارة المالية الناجحة.

8 - تقديم معلومات تساعد إدارة المؤسسة في اتخاذ بعض القرارات ومنها على سبيل المثال:

- قرارات تخصيص الموارد والإيرادات على الاستخدامات المختلفة والخطط واللوائح واحتياجات المجتمع ونحوها.

- قرارات اختيار وتقويم المشروعات الاستثمارية التي تقدم خدمات ومنافع للناس وللمجتمع.

- قرارات التصرف في الفائض إن وجد حسب القواعد والأسس واللوائح والسياسات الخاصة بذلك.

- قرارات إدخال أنشطة جديدة لتطوير وتوسيع قاعدة المنافع والخدمات المقدمة.

(2.3.2) خصائص الجمعيات الأهلية

تتميز الجمعيات عن غيرها من المؤسسات الاقتصادية بما يلي (حميدان، 2005 : 351):

1- تنشأ الجمعيات الأهلية ليس بقصد الحصول على أرباح من نشاطها وإنما لتقديم خدمات لأفراد المجتمع.

2- أن الجمعيات ليست ملكاً لفرد معين أو لمجموعة من الأفراد وفي هذه الحالة يختفي فيها عنصر رأس المال عند إنشائها.

3- أن انسحاب بعض أعضاء الجمعية لا يترتب عليه سحب أي مبلغ يكون قد دفعه العضو في صورة اشتراك أو تبرع سابق.

4- أن الجمعيات لا تخضع لضريبة الدخل على الأرباح مثل بقية المشروعات الاقتصادية الأخرى.

تعتمد الجمعيات على مصادر متعددة للحصول على إيراداتها من أهمها رسوم العضوية والاشتراكات الدورية التي يدفعها الأعضاء سنوياً والإعانات الحكومية، كما تعتبر التبرعات أحد المصادر الهامة للإيرادات في الجمعية الخيرية.

(3.3.2) مصادر الإيرادات:

كما سبق ذكره تعتمد الجمعيات الخيرية على مصادر عديدة للحصول على إيراداتها وأهم تلك المصادر ما يلي (عطية وعبد ربه ، 2000 : 37):

1- رسوم العضوية

تنص قوانين بعض الجمعيات على فرض رسم عضوية بالنسبة للأعضاء الجدد، ويسدد هذا الرسم مرة واحدة عند قبول العضو، ولا يتكرر هذا الإيراد إلا باشتراك أعضاء جدد.

2- الاشتراكات الدورية

هي المبالغ التي يفرض القانون النظامي تسديدها للجمعية والتي يدفعها الأعضاء سنوياً (أو عن فترة أقل من سنة)، وتستخدم هذه الاشتراكات في الصرف على الجمعية، وشراء الأصول اللازمة، ودفع المصروفات اللازمة لاستمرار الجمعية أو في تأدية أهدافها.

3- التبرعات

قد تتسلم الجمعية تبرعات مختلفة من الأعضاء أو غيرهم لمساعدتها في القيام بأغراضها وخاصة إذا كانت خيرية، وقد تكون تلك التبرعات عامة غير مخصصة لغرض معين أو قد يشترط المتبرع تخصيص تبرعه لغرض معين مثل بناء ملجأ أو مدرسة أو مستشفى، وفي هذه الحالة ينبغي أن ينفق التبرع في الغرض المخصص من أجله.

4- الإعانات

قد تحصل الجمعيات والنوادي على إعانات حكومية لمعاونتها في القيام بأغراضها وتحقيقها.

5- طوابع التبرعات

وهي عندما تقوم الجمعية بطبع طوابع لتوزيعها بهدف الحصول على إيرادات.

6- إيرادات النشاط الداخلي

قد تقوم الجمعية بنشاط داخلي بقصد تحقيق إيرادات تساهم في تغطية جزء من نفقاتها أو لصالح الأعضاء، ومن الأمثلة على هذه الأنشطة إقامة الحفلات والرحلات والمباريات الرياضية، كما تقوم بتشغيل مطعم أو كافيتيريا يقدم للأعضاء وجبات غذائية ومشروبات بأسعار زهيدة.

7- الإيرادات الناتجة من استغلال فائض الأموال

تقوم الجمعيات باستغلال فائض الأموال الموجودة لديها في أعمال تجلب لها إيرادات إضافية مثل شراء سندات حكومية أو إيداع الأموال الفائضة في حساب الإيداع في المصرف أو في صندوق التوفير.

(4.3.2) المستندات والدورات المستندية:

تختص بنقل البيانات المالية المتعلقة بالأنشطة المختلفة التي تباشرها المؤسسة إلى وحدة البيانات الداخلة، وتتمثل في الآتي (شحاتة، 2001: 33):

- أ - دورة المقبوضات النقدية: نقداً وبصكوك.
- ب - دورة المدفوعات النقدية: نقداً وبصكوك.
- ج - دورة التسويات التي تتعلق بالمعاملات الآجلة والمقدمات والمستحقات، وبالتسويات المحاسبية المختلفة.
- د - أي دورات مستندية تقتضيها حاجة الوحدة، وتصمم هذه الدورات حسب طبيعة أنشطة كل وحدة.

(5.3.2) المجموعة الدفترية:

تتكون المجموعة الدفترية المستخدمة في الجمعيات (المؤسسات غير التجارية بصفة عامة) من (عطية وعبد ربه ، 2000: 40):

1- دفتر النقدية بالخرزينة والمصرف: بما أن معظم مصروفات وإيرادات الجمعية تتم نقداً، لذلك من المفضل تخصيص دفتر بخانات تفصيلية لإثبات مصروفات وإيرادات الجمعية المختلفة.

2- دفتر إيصالات، بأرقام سلسلة مختومة بختم الجمعية، من أصل وصورة، ويعطي إيصال عن كل اشتراك أو تبرع.

3- دفتر الأعضاء (دفتر بياني أو نظامي) يخصص به صفحة لكل عضو يثبت به بيانات عن العضو وتسديده للاشتراكات.

4- دفتر خزينة المصروفات النثرية على أساس السلفة المستديمة.

5- دفتر اليومية العامة، للقيود المركزية والعمليات الأخرى.

6- دفتر أستاذ عام.

(6.3.2) تسجيل العمليات المالية:

تبين النقاط الآتية كيفية إثبات بعض الحسابات الخاصة بالجمعيات الأهلية وهي (عطية وعبد ربه، 2000: 40):

1- رسوم العضوية

عند تسجيل رسوم العضوية يتم مراعاة الآتي:

- عندما يسدد العضو الجديد رسم العضوية يعطى إيصالاً بذلك، ويقيد رسم

العضوية في دفتر النقدية بالخرزينة والمصرف (خانة رسوم العضوية).

- في نهاية كل فترة معينة، يتم جمع خانة رسوم العضوية وترحل إلى حساب

إيراد رسوم العضوية (الجانب الدائن) بدفتر الأستاذ العام.

- في نهاية الفترة المحاسبية يقفل حساب إيراد رسوم العضوية في حساب الإيرادات والمصروفات (بجعل حساب رسوم العضوية مدينا و حساب الإيرادات والمصروفات دائنا).

2- الاشتراكات الدورية

- عند قيام عضو الجمعية بسداد الاشتراك، فإنه يعطى إيصالا بذلك، ويثبت الإيصال في دفتر النقدية بالخبزينة والمصرف (خانة الاشتراكات).

- من واقع صور الإيصالات أو الكعوب يتم تسجيل تسديدات العضو في دفتر الأعضاء البياني.

- في نهاية كل فترة معينة تجمع خانة الاشتراكات وترحل إلى حساب إيراد الاشتراكات (الجانب الدائن) بدفتر الأستاذ العام.

- وفي نهاية الفترة المحاسبية يقفل حساب إيراد الاشتراكات بعد إجراء التسويات الجردية اللازمة (بالأخذ في الاعتبار الاشتراكات المدفوعة مقدما والاشتراكات المستحقة على الأعضاء) في حساب الإيرادات والمصروفات (بجعل حساب الاشتراكات مدينا و حساب الإيرادات والمصروفات دائنا).

- من واقع دفتر الأعضاء، يمكن تحديد الاشتراكات السنوية على الأعضاء، والتي ينبغي ترحيلها إلى حساب الإيرادات والمصروفات، وكذلك تحديد الاشتراكات المستحقة على الأعضاء، والاشتراكات المدفوعة مقدما.

3- التبرعات النقدية

يتم إثبات التبرعات التي تحصل عليها الجمعيات في دفتر النقدية بالخبزينة والمصرف (خانة التبرعات)، على أن ترحل تلك التبرعات دوريا إلى حساب إيراد التبرعات (الجانب الدائن) بدفتر الأستاذ العام، ويقفل حساب التبرعات في نهاية الفترة المحاسبية في حساب الإيرادات والمصروفات (بجعل حساب التبرعات مدينا وحساب الإيرادات والمصروفات دائنا).

في حالة التبرعات لأغراض خاصة (بناء مدرسة مثلاً)، تثبت في حساب خاص يسمى حساب التبرعات المخصصة لبناء مدرسة مثلاً، ويظل هذا الحساب مفتوحاً حتى يتم بناء مدرسة، ويقفل بعد ذلك في حساب الفائض المجمع للجمعية، وهو يعتبر بمثابة مصدر تمويل خاص لعملية معينة، ولا يقفل في حساب الإيرادات والمصروفات.

(7.3.2) تحديد نتيجة الأعمال

يجرى تحديد نتيجة الأعمال في الجمعيات الأهلية في نهاية الفترة المالية باستخدام حساب الإيرادات والمصروفات الختامي الذي يجعل مديناً بجميع المصروفات المتعلقة بالفترة المالية سواء تم دفعها خلال الفترة تحت الحساب أم لا، كما يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الإيرادات المتعلقة بالفترة المالية سواء تم تحصيلها بالكامل خلال الفترة أو لا، ويمثل رصيد حساب الإيرادات والمصروفات زيادة أو عجز الإيرادات عن المصروفات للفترة المالية ويقفل في حساب احتياطي رأس المال.

تلجأ بعض الجمعيات في بعض الأحيان إلى إعداد حساب المقبوضات والمدفوعات الذي يعتبر ملخصاً للعمليات النقدية التي تمت عن طريق الصندوق أو البنك وذلك تمهيداً لإعداد حساب الإيرادات والمصروفات، ولما كانت المقبوضات والمدفوعات تشتمل على جميع المبالغ المحصلة أو المدفوعة خلال الفترة المالية سواء كانت إيرادية أو رأسمالية وقد تخص فترات سابقة أو مستقبلية بالإضافة إلى الفترة الحالية، فإنه يجب عند إعداد حساب الإيرادات والمصروفات في هذه الحالة تحديد نصيب الفترة من الإيرادات والمصروفات الإيرادية الخاصة بها فقط بإظهارها في حساب الإيرادات والمصروفات.

وترحل المقبوضات والمدفوعات المتعلقة بنواحي النشاط الداخلي كالحفلات والمهرجانات والمباريات الرياضية والكافيتيريا وغيرها إلى الحسابات المتعلقة بهذه الأنشطة ويمثل رصيد كل حساب من هذه الحسابات صافي الربح أو الخسارة الناتج

عن النشاط خلال الفترة، وترحل أرصدة هذه الحسابات إلى حساب الإيرادات والمصرفات.

أما فيما يتعلق بالمقبوضات والمدفوعات الرأسمالية فإنها ترحل إلى الحسابات الخاصة بالأصول والخصوم على أن تظهر أرصدة هذه الحسابات في قائمة المركز المالي للجمعية (حميدان ، 2005).

(8.3.2) إعداد قائمة المركز المالي للجمعيات

تتبع الجمعيات نفس المبادئ والقواعد المتبعة في المؤسسات التجارية الأخرى حين إعدادها لقائمة المركز المالي في نهاية الفترة المالية، حيث يشمل جانب الأصول من القائمة على الأصول الثابتة مثل الأراضي والمباني والسيارات والأثاث وغيرها.

أما الأرصدة المتداولة فهي تتضمن البضاعة الموجودة آخر المدة في مخزن الجمعية وحسابات المدينين، والنقدية في الصندوق والمصرف، والاستثمارات في الأوراق المالية كما تتضمن الأرصدة المدينة الأخرى التي تظهر أيضاً في جانب الأصول من الميزانية التأمينات مثل تأمين الهاتف والمصرفات المدفوعة مقدماً والاشتراكات المستحقة والإيرادات الأخرى المستحقة.

أما جانب الخصوم من القائمة فيظهر فيه احتياطي رأس المال (أو الدعم) وليس رأس المال باعتبار أن الجمعيات ليس لها رأس مال يشترك فيه أشخاص معينون، كما يظهر في جانب الخصوم القروض والدائنون والمصرفات المستحقة غير المدفوعة والاشتراكات المدفوعة مقدماً، وأية مصرفات أو التزامات أخرى مستحقة على الجمعية.

بما أن الجمعيات ليس لها رأس مال فإن قيمة الممتلكات التي تؤول إليها بطريقة التبرع أو الهبة أو الوصية وأيضاً رصيد حساب الإيرادات والمصرفات

يرحل إلى حساب احتياطي رأس المال، الذي يرحل إليه أيضاً الأرباح أو الخسائر الرأسمالية الناتجة من بيع الأصول الثابتة.

(4.2) طبيعة الجمعيات الأهلية في ليبيا

شكلت المنظمات الأهلية في ليبيا طيلة تاريخها الحديث جزءاً مهماً من الحركة الاجتماعية والثقافية في المجتمع الليبي، وقد عبرت هذه الجمعيات عن تطلعات المجتمع الليبي ورغباته في تحقيق التنمية الاجتماعية وجاء ظهور الجمعيات الأهلية في ليبيا استجابة للمتغيرات التي تسود في الوسط المجتمعي الذي تعمل معه، أي أنها أظهرت إمكانياتها للإسهام بدور فعال في عمليات التنمية الشاملة، من خلال المشاركة مع باقي مؤسسات المجتمع، وهي تحاول ترسيخ رؤية ووعي جديدين يواكب التغيرات المتلاحقة عالمياً في إطار دورها التنموي.

إن الثابت تاريخياً عن المجتمع الليبي أنه عرف بحضارة لها تقاليد تعتمد آليات التعاون والتضامن في مجمل العلاقات الاجتماعية وممارسة العمل الإنتاجي، فبرزت أشكالاً متعددة من العمل التعاوني غير المنظم (تلقائي وعفوي)، وقد تشكلت ثقافة التطوع، وعمل البر في فضاء القيم والتعاليم الإسلامية السامية، فكان لهذا الدين الأثر الطيب في بزوغ سلوك التطوع، وعمل الخير، ومساعدة الآخرين والحث عليه حتى أصبحت تقع منه في مرتبة الفرائض، فزكاة الأموال والممتلكات هي أحد أركان الدين الإسلامي والصدقات وكفالة اليتيم ونصرة المغلوب وإغاثة المنكوب وبناء المساجد والمدارس والمستشفيات والصوم تضامناً مع الفقراء، كلها أعمال خير حث عليها الإسلام وشجعها (تقرير اللجنة الشعبية العامة للشؤون الاجتماعية سابقاً 2009 م).

(1.4.2) السند القانوني للجمعيات الأهلية في ليبيا:

تستند الجمعيات الأهلية في ليبيا في ممارسة نشاطها على أحكام القانون رقم (111) لسنة 1970م، الصادر عن مجلس قيادة الثورة سابقاً وبموجب القانون رقم (19) لسنة 2002م، الصادر عن مؤتمر الشعب العام سابقاً بشأن إعادة تنظيم

الجمعيات الأهلية والذي أوجب على تلك الجمعيات إعادة تنظيمها وفقاً لأحكام هذا القانون.

(1.1.4.2) تعريف الجمعية الأهلية وفقاً لأحكام القانون رقم (19) لسنة 2002 م:

وفقاً لأحكام المادة (1) من القانون تعتبر جمعية أهلية بحكم هذا القانون كل جماعة تسعى لتقديم خدمات اجتماعية أو ثقافية أو رياضية أو خيرية أو إنسانية على مستوى البلديات أو على مستوى ليبيا، وذلك في إطار القانون والآداب والنظام العام ولا تسعى إلى ربح مادي.

(2.1.4.2) شروط إنشاء الجمعية الأهلية:

اشترطت المادة (2) من القانون لإنشاء جمعية أهلية أن يوضع لها نظام أساسي موقع من الأعضاء المؤسسين بشرط ألا يقل عددهم عن خمسين عضواً، وأن يكون لها مقر خاص لممارسة نشاطها، كما نصت المادة (3) من القانون أن يشتمل النظام الأساسي للجمعية على الآتي:

- 1- اسم للجمعية وأهدافها ومركز نشاطه.
- 2- اسم كل عضو مؤسس ولقبه وسنه ومهنته وموطنه.
- 3- شروط اكتساب العضوية وأسباب فقدانها وإسقاطها.
- 4- حقوق الأعضاء وواجباتهم.
- 5- اختصاصات مؤتمر الجمعية وكيفية دعوته ومواعيد انعقاد جلساته والنصاب القانوني لصحة انعقاده.
- 6- نظام عمل الإدارة التنفيذية للجمعية، ومدة العضوية فيها واختصاصاتها، وصلاحيات أعضائها، وكذلك مكافآتهم وطريقة محاسبتهم ودواعي إقالتهم وذلك في حدود ما تقرره اللائحة التنفيذية لهذا القانون.
- 7- اعتماد حسابات الجمعية وكيفية إدارتها.
- 8- الموارد المالية للجمعية وطرق استثمارها والتصرف فيها.

9- قواعد تعديل النظام الأساسي للجمعية.

10- شروط إنشاء فروع للجمعية.

11- طرق المراقبة المالية.

12- أسس حل الجمعية والجهة التي تؤول لها أموالها وممتلكاتها.

13- تحديد مدة الجمعية وكيفية انقضائها.

(3.1.4.2) إيرادات الجمعية وميزانيتها السنوية:

تنص المادة رقم (1) من القانون على أن يكون لكل جمعية ميزانية سنوية وتتكون من اشتراكات أعضائها وعائد نشاط استثماراتها والتبرعات والهبات غير المشروطة التي تتلقاها ويجب أن تعرض هذه الميزانية والحسابات الختامية وتقارير الإدارة التنفيذية للجمعية وتقارير مراجع الحسابات على أعضاء الجمعية قبل انعقاد مؤتمرها في اجتماعها السنوي بأسبوعين على الأقل للتصديق عليها.

في الآونة الأخيرة أصبحت الجمعيات الأهلية تتبع من الناحية الإدارية لوزارة الثقافة والمجتمع المدني التي بدورها لم يصدر عنها أي تشريعات جديدة تختص بالجمعيات الأهلية حتى تاريخ كتابة هذه الدراسة عدا فيما يتعلق بإجراءات التسجيل التي نصت على الآتي (بحسب ورقة صادرة عن الوزارة):

- إيداع طلب التسجيل لدى وزارة الثقافة والمجتمع المدني أو أحد فروعها موقعا عليه من مؤسسين لا يقل عددهم عن ثلاثة أشخاص ويشترط في العضو المؤسس أن يكون ليبي الجنسية أو مقيما إقامة اعتيادية في ليبيا كامل الأهلية وأن يكون العمل تطوعي غير سياسي غير ربحي.

- يرفق بطلب التسجيل ملف به النظام الأساسي للمؤسسة ومحضر الاجتماع التأسيسي مصحوبا بتوقيعات الحضور ومصدقا عليه من محرر عقود.

- يتضمن النظام الأساسي التالي:

- 1- الاسم.
 - 2- عنوان المقر.
 - 3- نطاق المنطقة الجغرافية.
 - 4- بيان بأهداف ووسائل تحقيقها.
 - 5- شروط العضوية وحالات انتهائها وحقوق العضو وواجباته.
 - 6- بيان الهيكل التنظيمي وآلية الانتخاب واختصاصات كل هيئة من هيئات المؤسسة.
 - 7- الموارد المالية وكيفية التصرف فيها وسبل الرقابة المالية عليها.
 - 8- القواعد المتبعة في تعديل النظام الأساسي.
 - 9- قواعد حل المؤسسة والجهة الأهلية العامة التي تؤول إليها أصولها الثابتة والمنقولة.
 - 10- رسالة موجهة إلى مدير إدارة للثقافة والمجتمع المدني بطلب التسجيل.
- أما بالنسبة لفروع المنظمات الأجنبية فقد اشترط الآتي:
- أن يكون النظام الأساسي مترجم.
 - أن تبين النشاطات التي قامت بها.
 - أن تبين النشاطات التي تود القيام بها.

(2.4.2) نبذة عن جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي:

تم تجميع هذه النبذة البسيطة للتعريف بالجمعيات الأهلية محل الدراسة، وهما جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي.

(1.2.4.2) جمعية الهلال الأحمر الليبي

الهلال الأحمر الليبي هي جمعية أهلية تطوعية ليبية ذات نفع عام مساعدة للسلطات العامة ولها شخصيتها الاعتبارية تأسست بموجب النظام الأساسي الذي صدر في 5 أكتوبر 1957 حيث وضع هذا النظام وفقاً لاتفاقيات جنيف والملاحق المكملة، ووقع الاعتراف بها من قبل اللجنة الدولية للهلال والصليب الأحمر في 9 ديسمبر 1958، ويوجد مقر أمانتها العامة بنغازي.

مبادئها الأساسية

تعمل الجمعية على هدي المبادئ الأساسية التي تبناها المؤتمر الدولي العشرون للصليب الأحمر والهلال الأحمر الذي عقد في فيينا عام 1965 وهذه المبادئ هي:

1 - الإنسانية.

2 - عدم التحيز.

3 - الحياد.

4 - الاستقلال.

5 - الخدمة التطوعية.

6 - الوحدة.

7 - العالمية.

الهدف من تعزيز وتشجيع المبادئ الأساسية والقيم الإنسانية يكمن في التأثير على سلوك الأفراد الذين يعمل معهم الهلال الأحمر ، كما تضمن هذه المبادئ الأساسية

زيادة وعي السلطات العامة والخاصة ، حيث تضمن إدراك السلطات المشاركة أن أعمال الهلال الأحمر سوف تسهل الطريق لتعاون أفضل، بالإضافة إلى ذلك فإن زيادة الوعي تجعل العاملين في هذه الهيئات على فهم ودراية بالإجراءات التشغيلية وبقوانين وقواعد الجمعيات الوطنية، كما لها تأثير أيضاً على السلوك العام في المجتمع من خلال تطبيقها في المجتمعات وعلى المجموعات المعرضة للأذى والدعوى إلى الآتي:

- عدم التمييز بأي شكل كان بين البشر.
- التفاهم والصدقة والتعاون المشترك، والعمل على إيجاد سلام دائم بين الشعوب.
- توفير الخدمة من قبل متطوعين.

أهدافها

- 1 - تعزيز احترام الكرامة الإنسانية وتشجيع وتسهيل ودعم جميع أشكال العمل الإنساني الذي يستهدف حماية الإنسان وتخفيف معاناته.
- 2 - العمل على تنمية القدرة على التأهب لمواجهة الكوارث على اختلاف طبيعتها وأسبابها.
- 3 - المساهمة في دعم قدرات فئات المستضعفين والسعي لتلبية احتياجاتها المختلفة.
- 4 - المشاركة في الأنشطة الرامية إلى المحافظة على البيئة وتقديم الرعاية الصحية والاجتماعية وبالتعاون والتنسيق مع الجهات الوطنية ذات العلاقة.
- 5 - تحسين أداء الجمعية وزيادة فاعليتها بأقصى قدر ممكن.

هيئتها

تتكون من الهيئة العامة المتكونة من 31 فرع يمثلها اثنان من كل فرع بالإضافة إلى رئيس الجمعية ونائبه، حيث تنص المادة 15 من النظام الأساسي بأن الأمانة العامة جهاز متخصص يرأسه الأمين العام ، ويتولى مهام تنفيذية ، كما يقوم بأعمال المتابعة والإشراف المركزي على أنشطة الجمعية الإدارية والمالية والخدمية .

يشمل الهيكل التنظيمي المرفق مكاتب وإدارات متخصصة تعمل تحت الإشراف المباشر للأمين العام ، ويتولى الأمين العام إصدار القرارات الخاصة بتكليف مديري المكاتب والإدارات والعاملين بها.

يضم الهيكل التنظيمي ما يلي: -

- مكتب الأمين العام.
- مكتب المراجعة الداخلية.
- مكتب الشؤون القانونية.
- إدارة الشؤون الإدارية والمالية.
- إدارة العلاقات الدولية.
- إدارة الفروع.
- إدارة العمليات.

(2.2.4.2) جمعية الكفيف بنغازي

مؤسسة أهلية خرجت إلى الوجود في 3 - 12 - 1961مقام بتأسيسها متطوعين من المكفوفين والمبصرين، وتعنى برعاية المكفوفين وضعاف البصر، وتدافع عن حقوقهم وتسعى لتوفير فرص العمل لهم، وتوجيههم تعليميا ومهنيا واجتماعيا ونفسيا وصحيا وثقافيا، وتعتمد الجمعية على مواردها الذاتية بالإضافة إلى دعم بعض الهيئات العامة في تمويل خدماتها وبرامجها، ويتولى الإشراف على

الجمعية ويخطط له جمعية عمومية من العاملين والمتطوعين، ويدير شؤونها مجلس إدارة ينتخب كل أربع سنوات وجهاز تنفيذي متكامل.

تقدم الجمعية خدمات متنوعة و متعددة أهمها*:

1 - الخدمات التعليمية

- مدرسة متكاملة للتعليم الأساسي والمتوسط درس بها خلال نصف قرن

456 طالبا وطالبة من مختلف مناطق ليبيا.

- يلتحق المكفوفين بالدراسة الجامعية والمعاهد العليا وقد بلغ عدد الخريجين

حتى عام 2011م (153) خريجا (5) منهم تحصلوا على درجة

الماجستير.

2 - الاندماج التربوي

سعت الجمعية إلى مساندة الاتجاهات الحديثة نحو دمج المكفوفين في المدارس

العامة منذ فترة طويلة حيث قامت بتأسيس مكتب الاندماج التربوي لدمج الطلبة

المكفوفين في المدارس العامة بمختلف المناطق الليبية و متابعتهم و تذليل

الصعوبات التي قد تواجههم وتوفير الوسائل والأدوات اللازمة لعملية الدمج

وتوضيح مفهوم الاندماج وفلسفته لمديري المدارس والمعلمين .

3 - خدمات التأهيل المهني

يتلقى المكفوفين التدريب على إنتاج بعض الصناعات التقليدية والمقسمات

الهاتفية و المشغولات الصوفية واليدوية وإنتاج أدوات النظافة داخل الجمعية أو في

منزلهم و تتولى الجمعية تزويدهم بالمواد الخام وتسويق إنتاجهم .

بلغ عدد الملتحقين بالتأهيل المهني منذ تأسيس الجمعية وحتى عام 2011م

(511) كفيفا.

*نشرة صادرة عن الجمعية عام 2011م.

4 - الخدمات الاجتماعية

يتولى مكتب الخدمات الاجتماعية بالجمعية:

- استقبال الحالات الجديدة وإجراء البحوث والدراسات الاجتماعية .
- توفير الرعاية الداخلية للمكفوفين من خارج مدينة بنغازي .
- توجيه وإرشاد أسر المكفوفين وتنظيم الزيارات المنزلية .
- تنظيم العديد من البرامج والأنشطة المتنوعة مثل : النشاط الرياضي والتدبير المنزلي والتربية الفنية ومهارات الحياة والحركة والتنقل والمنتديات والمخيمات الصيفية والرحلات والزيارات الميدانية .
- تقديم الرعاية الصحية عن طريق عيادة متكاملة وبالتعاون مع عدد من الأطباء المتطوعين في مختلف التخصصات .
- تولي الجمعية اهتماما خاصا ببرامج الوقاية من فقد البصر يتمثل في لجنة متخصصة من أطباء العيون والمهتمين .

5 -الخدمات الثقافية

تهتم الجمعية برفع المستوى الثقافي للمكفوفين وذلك عن طريق :

- مطبعة بارزة: لطباعة الكتب بطريقة برايل تقوم بتوفير الكتب المنهجية والثقافية وأدخلت الجمعية نظام الحاسوب للرفع من مستوى الطباعة وتوفير الوقت والجهد .
- مكتبة عامة: تشتمل على كتب في شتى فروع المعرفة مطبوعة بالخط العادي وبطريقة برايل وتضم المكتبة (9108) عنوانا بالخط العادي (498) عنوانا بالخط البارز حتى عام 2011م .
- مكتبة ناطقة: وهي وسيلة فاعلة لنقل المعرفة للمكفوفين وتضم (323) عنوانا مسجلة على (2858) شريطا وقد تم نقلها بالكامل إلى أقراص مضغوطة وتضم أيضا (425) كتابا صوتيا على أقراص مضغوطة محملة من مواقع على شبكة الإنترنت.

- مجلة البصيرة: مجلة ثقافية فصلية متنوعة تصدرها الجمعية توزع على المكوفين مجاناً في مختلف الأقطار العربية وقد صدر العدد الأول منها في مارس 1984 م .

6 - مشروعات الاستثمار

منذ سنوات مبكرة حاولت الجمعية الاعتماد على مواردها الذاتية في تمويل خدماتها وبرامجها فأنشأت مشروعات استثمارية محدودة تتمثل في:

- مصنع آلي لإنتاج أدوات النظافة (المكانس) .
- عمارة استثمارية تتألف من محلات تجارية ومكاتب إدارية .
- عيادة استثمارية متخصصة في العلاج الطبيعي .

7 -العلاقات العامة

- ينظم مكتب العلاقات العامة علاقة الجمعية بالأجهزة والهيئات العامة والمؤسسات والمنظمات المماثلة داخل البلاد وخارجها .

-يتولى التعريف برسالة الجمعية ونشاطاتها من خلال المطبوعات ووسائل الإعلام المختلفة .

-يقوم المكتب باستقبال الزوار والضيوف و ينسق مشاركات الجمعية في اللقاءات المحلية والدولية .

-يشرف على شؤون الطلبة بالجامعات والمعاهد كما يقوم بالتوثيق لنشاطات الجمعية وبرامجها المتنوعة .

8 - مركز الجمعية لتقنية المعلومات

أنشأت الجمعية مركزاً خاصاً لتقنية المعلومات في سبتمبر عام 2004م لتعليم المكوفين كيفية تشغيل الحاسب الآلي.

يعتمد مركز الحاسوب أساساً على برنامجين:

- برنامج فيرجو: الذي يمكن الكفيف من قراءة ما يظهر على الشاشة باستعمال السطر الالكتروني أو بتكبير الحروف بالنسبة لضعاف البصر كما يمكن الاستفادة منه سمعيا .
- برنامج إبصار: باستخدام هذا البرنامج يستطيع الكفيف القراءة والتعامل مع الحاسوب صوتيا .

لقد بلغ عدد المتدربين حتى عام 2011م . 110 متدرب و متدربة .

9- برامج تحت الانجاز

- إنشاء وحدة للتوثيق والمعلومات .
- التوسع في برامج الاندماج التربوي .
- إنشاء وحدة للتدريب والتطوير .
- التوسع في مجال الاستثمار العقاري والطبي والإنتاج الآلي لأدوات النظافة .

فروع الجمعية

- فرع درنة: أنشأت الجمعية فرعا لها في مدينة درنة عام 1979م . لتقديم الخدمات المباشرة للمكفوفين في درنة و المناطق المجاورة .
- فرع بمدينة مصراتة عام 1982م تحول إلى جمعية مستقلة تعرف بجمعية الأمل للمكفوفين

الخلاصة:

تم في هذا الفصل التعرف على ماهية المؤسسة غير الهادفة للربح وتصنيفاتها وخصائصها ثم تم التطرق إلى المحاسبة في الجمعيات الأهلية للتعرف على مصادر الإيرادات والمجموعة الدفترية وكيفية تسجيل العمليات المالية وتحديد نتيجة الأعمال بهذه الجمعيات، وتم التطرق بعد ذلك إلى طبيعة الجمعيات الأهلية في ليبيا من خلال التعرف على السند القانوني لها، وشروط إنشائها، واختص الجزء الأخير من هذا الفصل بإعطاء نبذة عن حالتي الدراسة وهما جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي، وفي الفصل القادم سيتم التطرق إلى الرقابة الداخلية موضوع الدراسة.

الفصل الثالث

الرقابة الداخلية

(1.3) مقدمة

يهدف هذا الفصل إلى التعرف على مفهوم الرقابة الداخلية وظروف نشأتها ومراحل التطور التي مرت بها والقيود الكامنة بها ثم بعد ذلك سيتم التطرق إلى مقومات نظام الرقابة الداخلية والعوامل التي ساعدت في ظهورها والإجراءات التنفيذية اللازمة لتحقيق خصائص وأسس الرقابة الداخلية.

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على عملية الفصل بين المسؤوليات في المؤسسة خاصة أن المؤسسات تعتمد على العنصر البشري في عملية المعالجة المحاسبية (التسجيل - التبويب - التلخيص - الترحيل - عرض النتائج)، وكذلك الاحتفاظ بالسجلات والمستندات.

لذلك وحتى تتمكن أي مؤسسة من تحقيق أهدافها من تحقيق ربح أو تقديم خدمة أو إنتاج منتج بمواصفات ذات جودة معينة فإنه لا بد لهذه المؤسسة أن توجه مواردها المالية والبشرية إلى تحقيق هذه الأهداف ولا يتم ذلك إلا إذا وضعت المؤسسة خطة معينة يلتزم بها جميع الأطراف ومن ثم تحديد مسؤولية كل طرف ولكي يتم تنفيذ الخطة وفقاً لما هو موضوع لها لا بد من متابعة تنفيذها والالتزام بها وهذا ما يسمى بالرقابة (المطارنة، 2006: 205).

تعتبر نظم الرقابة الداخلية من ضمن الوسائل التي تعتمد عليها إدارة المؤسسات أو الوحدات سواء في قطاع الأعمال أو الوحدات الإدارية العامة في تحقيق رقابة ذاتية على جميع أنشطتها وعملياتها وإقامة نظام رقابة داخلية سليم و المحافظة عليه والتأكد من سلامة تطبيقه هو الذي يؤدي لضمان حسن سير العمل بإدارة المؤسسة، فمسؤولية إعداد نظام الرقابة الداخلية هي من مسؤولية الإدارة رغم إن بعض الإدارات تعتقد بأن المسؤولية هي مسؤولية المراجع الخارجي أو الداخلي (IIT:2008).

إن وجود نظام مناسب للرقابة الداخلية يعد أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على أموال المؤسسات وبما يحقق أهدافها واستغلالها لمواردها الاستغلال الأمثل كما أن التطورات التي طرأت على نظام الرقابة الداخلية من

الناحية الفلسفية والنظرية ومن الناحية العملية وصلت بالرقابة الداخلية إلى مفهوم الرقابة الشاملة وأصبح نظام الرقابة الداخلية من أهم وسائل وأدوات الرقابة المالية والإدارية التي تتسع إلى الارتقاء بمستوى الكفاءة الإنتاجية و تشجيع الالتزام بما تقضى به السياسات الإدارية المرسومة "وهي بذلك نشاط متشعب و متكامل تندمج من خلاله العلوم الهندسية و المحاسبية والإدارية والقانونية للتأكد من أن الأعمال المنجزة تمت وفقا للأهداف والخطط المرسومة وبيان الانحرافات إن وجدت لاتخاذ القرارات المناسبة (الرك، 2005: 102).

نظرا لأهمية الأهداف التي تسعى نظم الرقابة الداخلية إلى تحقيقها ، فإنه من الضروري الاهتمام بجودتها لأنه من الثابت إن جودة نظم الرقابة الداخلية تؤثر – ليس فقط – على دقة وإمكانية الاعتماد على القوائم المالية ولكنها تؤثر على قدرة أي مؤسسة على اتخاذ القرارات الرشيدة؛ بل يمتد تأثيرها على بقاء المنشأة واستمرارها.

لقد أثبتت التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال وما شوهه من سقوط وإفلاس للعديد من المؤسسات الكبرى أن عدم فعالية نظم الرقابة الداخلية بها وانتهاكها بواسطة الإدارة العليا كان أحد الأسباب الرئيسية التي أدت إلى ذلك (خلاط وآخرون، 2005: 12).

هناك العديد من التطورات التي حدثت في مفهوم الرقابة الداخلية نتيجة للعديد من الأسباب لعل أهمها التطور الكبير في حجم المشروعات الاقتصادية وانفصال الملكية عن الإدارة كما أن زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية لضمان تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة .

من ناحية أخرى أدى التوسع في استخدام الحسابات الآلية إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية.

(2.3) نشأة وتطور الرقابة الداخلية

في بادئ الأمر كانت لا توجد أهمية كبيرة بأنظمة الرقابة الداخلية نظراً لعدم وجود فصل بين الملكية والإدارة، حيث كانت هناك رقابة المالك أو ما تعرف بالرقابة الشخصية، حيث كان المالك يقوم بنفسه بالرقابة على أنشطة المشروع وبعد ذلك كان مفهوم الرقابة "Control" يستخدم كمرادف للضبط الداخلي "Internal" والذي يعني توزيع المسؤوليات والسلطات بطريقة تلقائية بمراجعة العمل الذي يقوم به شخص آخر أو عن طريق تقسيم المسؤوليات والسلطات بطريقة تحقق الضبط التلقائي للعمليات اليومية وذلك عن طريق قيام شخص ما بصورة تلقائية بمراجعة العمل الذي يقوم به شخص آخر أو عن طريق تقسيم العمل بين أكثر من شخص في المشروع بطريقة سليمة (الصحن وآخرون، 2008: 12).

يرتبط الضبط الداخلي بالطرق المحاسبية المستخدمة حيث يجب فصل عمليات المحاسبة عن عمليات المشروع، ويجب إعداد تقرير للأداء باستمرار، ومن ناحية أخرى يجب مراجعة دقة نظام الضبط الداخلي بصورة دورية لمنع أي قصور قد يحدث في الإجراءات المستخدمة فعلاً، أو لاكتشاف أي إجراءات أو أساليب غير سليمة.

إلا أن التقدم البشري وانتشار التجارة العالمية واتساع نطاق التجارة الداخلية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة حيث زاد عدد العاملون مما أدى إلى زيادة الرقابة لصالح أصحاب رأس المال.

ألزم ازدياد رأس المال المستثمر في العمل التجاري أو الصناعي أو الخدمي وظهور الملكية الجماعية في صورة مؤسسات فردية أو مساهمة إلى إسناد إدارة المشروع إلى نخبة من الإداريين للقيام بوظائف المشروع المختلفة يساعدهم في ذلك مجموعة من العاملين في المشروع للقيام بمهامهم وأصبحت من وظائف الإدارة رقابة أعمال العاملين ومحاسبتهم عن أخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء؛ وأيضاً

تطلب الأمر أن يتابع أصحاب رأس المال المديرين وتحديد مستوى نجاحهم أو فشلهم في إدارة المشروع؛ هذا الأمر يتطلب تنظيماً داخلياً في المشروع يتيح رقابة ومتابعة أعمال القائمين بالتنفيذ للسياسات الموضوعية لصالح المديرين كما أصبحت الحاجة ماسة إلى من يراقب هؤلاء المديرين نيابة عن أصحاب رأس المال على أن تقدم لهم تقريراً عما لمسهم أثناء رقابته وبذلك يمكن محاسبتهم عن الأخطاء التي يقعون فيها أثناء قيامهم بعملهم فظهرت مهنة المراجعة الخارجية كرقابة خارجية محايدة واعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي (الصحن والسوافيري، 2004: 10).

اهتم مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين "AICPA" اهتماماً كبيراً بنظم الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن مدى فعاليتها، حيث أصدر عدد من النشرات والإصدارات المهنية المتعلقة بموضوع الرقابة الداخلية والتي تعكس تطور الاهتمام بهذا المجال والتي ساهمت بدور فعال في زيادة الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها.

يتضح مما ذكر أن مفهوم الرقابة الداخلية لم يعد يقتصر على نظام الضبط الداخلي بل اتسع ليشتمل على العديد من الجوانب المحاسبية والاقتصادية والإدارية التي تضمن تحقيق الأهداف المعدة مسبقاً.

(3.3) مفهوم الرقابة الداخلية

لتوضيح مفهوم أنظمة الرقابة الداخلية نستعرض في هذا العنوان تعريف أنظمة الرقابة الداخلية و أهدافها و مكوناتها علي النحو التالي :-

(1.3.3) تعريف الرقابة الداخلية:

كانت الرقابة الداخلية تعرف كما ذكر في السابق بأنها مجموعة الطرق والمقاييس التي تتبعها الشركة بقصد حماية موجوداتها والتأكد من دقة المعلومات الحسابية ومدى الاعتماد عليها وقد ظل هذا التعريف سائداً لفترة طويلة من الزمن حتى وضعت جمعية المحاسبين القانونيين في أمريكا تعريفاً أكثر شمولاً؛ وأصبحت تعرف بأنها الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل وإجراءات يتبناها

المشروع للمحافظة علي الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل و التأكد من تطبيق السياسات الإدارية الموضوعة ومن خلال هذا التعريف اتسع مفهوم الرقابة الداخلية من مجموعة طرق ومقاييس تتبناها المؤسسة أو الشركة إلي خطة تنظيمية تراقب تطبيق السياسات و تؤدي دورا في رفع مستوى الانجاز والكفاءة الإنتاجية (البيرة، 2005: 64).

هذا وقد عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكية AICPA الرقابة الداخلية "بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة المؤسسة والتي تهدف إلى المحافظة على أصول المؤسسة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة" (الصحن وآخرون، 2008: 12).

لقد عرف المعيار الدولي (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2003). نظام الرقابة الداخلية بأنه كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة المنظمة وكفاءة العمل والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والأخطاء ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب (المطارنة، 2006 : 206).

(2.3.3) أهداف الرقابة الداخلية:

استنادا إلى التعريف الذي وصل إليه مفهوم الرقابة الداخلية يمكن القول بان الهدف الرئيسي الذي ينبغي أن تحققه المؤسسة من وضع وتطبيق نظام الرقابة الداخلية هو التوفيق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف المؤسسة التي تسعى إلى تحقيقها (توماس وهنكي، 1989) وبهذا فان الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية يمكن تلخيصها كالآتي (جمعة، 2005: 81):

- 1- حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس أو سوء استخدام.
- 2- التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر لإمكان تحديد درجة الاعتماد عليها قبل اتخاذ أية قرارات أو رسم أي مخطط مستقبلاً.
- 3- الرقابة على استخدام الموارد المتاحة.
- 4- زيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة.
- 5- وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات.
- 6- حسن اختيار الأفراد للوظائف التي يشغلونها.
- 7- التدريب والعلاقات الإنسانية.
- 8- تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل.

(3.3.3) فروع الرقابة الداخلية (مكوناتها)

يتضح من التعاريف السابقة أن الرقابة لم تعد تختص بالنواحي المحاسبية فقط، ولكنها تختص بجميع أوجه النشاط داخل الوحدة لضمان تحقيق الأهداف الموضوعية لخدمة كل من إدارة الوحدة ومراجع الحسابات ومن ثم فإن الرقابة الداخلية يمكن تقسيمها إلى الأنواع التالية :

1- الرقابة الداخلية الإدارية :

تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً برفع كفاءة أداء الخدمة والعمل على تحقيق الأهداف والسياسات التي ترغب فيها الإدارة ومن وسائل هذه الرقابة إعداد الموازنات التقديرية وإعداد برامج تدريب العاملين واستخدام طرق التحليل الإحصائي ومراقبة الجودة (الصبان، 2003: 200).

2- الرقابة الداخلية المحاسبية :

تهدف إلى اختبار الدقة المحاسبية للمعلومات ومدى الاعتماد عليها ومن وسائل تحقيق هذه الرقابة إتباع نظام القيد المزدوج وإتباع حسابات المراقبة الإجمالية واستخدام موازين المراجعة الدورية وتطبيق نظام المصادقات وطريقة الجرد المستمر والاستخدام الأمثل للحاسب الآلي (البييرة، 2005: 67).

بصفة عامة يمكن القول بأن أهداف الرقابة الداخلية المحاسبية، والرقابة الداخلية الإدارية، هي ذات الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها نظام الرقابة الداخلية، وسيتم الإشارة هنا لتوضيح الجانب المحاسبي لنظام الرقابة الداخلية والمتمثل في الرقابة الداخلية المحاسبية والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها فوجود نظام محاسبي سليم يهدف إلى تحقيق العديد من الأهداف من ضمنها تقديم البيانات اللازمة عن جميع المعاملات المالية اللازمة لتمكين أجهزة الرقابة الداخلية والخارجية من القيام بمهامها، وتطبيق الرقابة الفعالة على الأموال للحفاظ على ممتلكات المؤسسة (شرف ، 2005:36).

إن النظام المحاسبي المتكامل يشمل العناصر التالية وذلك بحسب ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين (2007):

- مجموعة متكاملة من الدفاتر والمستندات.

- دليل حسابات.

- دورة مستندية محكمة.

- تقارير مالية.

- اعتماد الأصول العلمية في إعداد الموازنات.

- وجود كفالات عدلية.

- إجراء جرد دوري ومفاجئ.

وأما عن أهداف الرقابة الداخلية المحاسبية فهي تتمثل في الأهداف التالية (الطبال، 1999:58):

أ: حماية أصول المؤسسة من التلاعب وسوء الاستخدام:

يعتبر هذا الهدف، الهدف الأول من جراء بناء نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة، ونظام الرقابة الداخلية المحاسبية بصفة خاصة، فالرقابة الداخلية المحاسبية تتضمن كل نشاط مالي أو حسابي أو تسجيل للعمليات

المتعلقة بالموارد والاستخدامات، وهي بذلك توفر أهم الأساليب والإجراءات التي تضمن تحقيق هدف الحماية وإتباع نظرية القيد المزدوج في التسجيل، واستخدام الحسابات الإجمالية، وإعداد موازين المراجعة بشكل دوري، وإتباع نظام الجرد المستمر، والفصل التام بين من يحتفظ بالأصل ومن يقوم بتسجيل المعاملات المتعلقة به، وإتباع الفحص الدوري للموارد والترقيم المسبق للمستندات، وتقسيم العمل، والفصل بين الواجبات بحيث لا يقوم شخص واحد بإنجاز عملية بأكملها، وتسجيل المعاملات في حينها، وتبني دورة مستندية متكاملة وواضحة لتداول المستندات، إلى غير ذلك من الأساليب والإجراءات التي تمكن من إحكام الرقابة على الموارد والممتلكات كالمراجعة الداخلية التي تعتبر من أهم الأساليب لتحقيق فاعلية الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية.

ب: دقة البيانات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها

إن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر من النظم الأساسية لتوفير المعلومات التي تساعد على زيادة المعرفة، وترشيد اتخاذ القرارات، ومن هذا المنطق كان لابد لهذه المعلومات أن تكون على درجة عالية من الدقة والثقة وتسعى الرقابة الداخلية المحاسبية إلى تحقيق ذلك عن طريق الآتي:

- متابعة تنفيذ اللوائح والتعليمات المالية، والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها.

- تتبع العمليات والتصرفات، وخاصة المتعلقة بالأصول، والتأكد من أنه قد تم تنفيذها طبقاً للسياسات والإجراءات المرسومة.

- تتبع تسجيل العمليات للتأكد من إثباتها بالدفاتر والسجلات طبقاً للمبادئ والأسس المحاسبية المتعارف عليها.

- تتبع عمليات الجرد، والتأكد من أنها تتم على فترات دورية مع دراسة أسباب الانحراف إن وجدت.

3- الضبط الداخلي :

يتمثل الضبط الداخلي في جمع وسائل التنسيق والإجراءات لحماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع وسوء الاستعمال فهو يعتمد على تقسيم العمل وتنفيذ المعاملات بصورة تلقائية وبشكل مستمر بحيث يقوم كل موظف بحلقة من حلقات دورة تنفيذ عملية معينة وبالتالي يكون عمل كل موظف مكمل لعمل الموظف الآخر وخاضع لمراجعته وبذلك تتحقق الرقابة التلقائية على التنفيذ أثناء عملية إتمام دورته (الصبان، 2003: 241).

(4.3) محددات الرقابة الداخلية

لا يمكن لنظام الرقابة الداخلية مد الإدارة بالدليل القاطع علي تحقيق الأهداف وذلك بسبب القيود الكامنة أو المتأصلة والتي تتضمن ما يلي (الناغي، 2000: 263) :

- 1- المتطلب العادي للإدارة بأن تكون تكلفة الرقابة الداخلية لا تزيد عن الفوائد المتوقعة منها.
- 2- توجه معظم نواحي الرقابة إلي العمليات الروتينية أكثر من العمليات غير الروتينية.
- 3- الأخطاء البشرية المحتملة الناتجة عن الإهمال و الشرود الذهني وسوء التقدير وسوء فهم التعليمات.
- 4- إمكانية التحايل على نظم الرقابة الداخلية عن طريق التواطؤ بين أحد المدراء أو أحد العاملين وأطراف أخرى خارج أو داخل المؤسسة.
- 5- إمكانية إساءة استخدام المسؤولية بواسطة المسؤول عن تنفيذ الرقابة الداخلية مثل تجاوز أحد المدراء لإجراءات الرقابة الداخلية.
- 6- إمكانية أن تصبح إجراءات الرقابة غير كافية نتيجة لتغيير الظروف و بالتالي عدم الالتزام بها.

(5.3) مقومات نظام الرقابة الداخلية

يتوقف نجاح وفاعلية الرقابة كنظام في أي مؤسسة على مدى توافر مجموعة من المقومات الضرورية والعناصر الهامة اللازمة لخلق نظام سليم وفعال للرقابة داخل المؤسسة.

يمكن الإشارة إلى أن أي قصور في أي من هذه المقومات أو العناصر يؤثر سلباً على أداء نظام الرقابة الداخلية لدوره وعلى تحقيق أهدافه، فكلما توفرت هذه المقومات والعناصر بالشكل السليم والفعال كلما ازدادت فاعلية دور الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها داخل المؤسسة.

يعتمد النظام السليم للرقابة على توافر مجموعة من المقومات الأساسية والتي يمكن توضيحها فيما يلي (الطحان و إبراهيم، 1998: 11):

- التحديد الواضح للأهداف الرئيسية و الفرعية للوحدة الإدارية.

- توافر خطة تنظيمية داخل الوحدة الإدارية بصفة عامة.

- نظام محاسبي سليم.

- إجراءات سليمة لتنفيذ الأعمال.

- توافر معدلات ملائمة لقياس الأداء.

- توافر الكفاءة اللازمة لدى العاملين داخل الوحدة.

- توافر جهاز كفاء للمراجعة الداخلية.

ويرى الصحن وسرايا(1998: 158) أن مقومات الرقابة الداخلية يمكن

تلخيصها في الآتي:

- خريطة تنظيمية مع برمجة الأهداف.

- عناصر بشرية ملائمة.

- نظام محاسبي متكامل.

- أدوات رقابة مناسبة كالضبط الداخلي والمراجعة الداخلية.
 - نظام متكامل للتقارير.
- وتتمثل مقومات الرقابة الداخلية بحسب (الصحن و السوافيري، 2004 :
- (159) في الآتي:

- خريطة تنظيمية مع برمجة الأهداف.
 - عناصر بشرية ملائمة.
 - نظام محاسبي متكامل.
 - أدوات رقابة مناسبة (الضبط الداخلي – المراجعة الداخلية).
 - نظام متكامل للتقارير.
- ويرى (المطارنة، 2006: 208) أن مقومات الرقابة الداخلية تتمثل في الآتي:
- هيكل تنظيمي كفاء.
 - النظام المحاسبي السليم.
 - الضبط الداخلي.
 - كفاءة الموظفين.
 - ضرورة متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.
 - حماية الأصول.

وبحسب ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين(2007)، لا بد من توفر مقومات أساسية لنظام الرقابة الداخلية والمراجعة حتى يكون قادراً على تحقيق أهدافه ويتمثل ذلك في وجود:

هيكل تنظيمي سليم، توصيف دقيق للوظائف، نظام محاسبي متكامل، تطوير للمواد البشرية، مقومات تقييم الأداء الفعلي، الفصل في الواجبات، وحدة رقابة داخلية سليمة.

مما سبق يمكن القول أن الرقابة الداخلية تشتمل على خمس مجموعات من العناصر الرقابية التي تقوم الإدارة بتصميمها وتنفيذها بما يزيد التأكيد المعقول على أن أهداف الإدارة من الرقابة سوف تتحقق وهذه المقومات هي (القباني، 2007: 236) (الصحن والسوافيري، 2004:159):

(1.5.3) هيكل تنظيمي كفاء

إن أساس أي عمل مؤسسي (حكومي أو غير حكومي) هو التنظيم، ويشمل مفهوم التنظيم داخل الجمعية الأهلية على وجه التحديد مجالات عديدة هي توصيف الوظائف، وتقسيم العمل، واختيار العاملين وإعدادهم على النحو الذي يسمح لهم بتحمل المسؤولية والقيام بالعمل المنوط بهم، ووضع الخطط والبرامج وكذا طرق المساءلة والمحاسبة التي تكفل عملية تطبيق الخطط الموضوعية، وتتوقف كفاءة وفعالية المؤسسة غير الحكومية على مدى قوة وتماسك ومرونة التنظيم، فكلما كان التنظيم محكماً ومرناً بالصورة التي تمكن المنظمة من التفاعل على الواقع كلما استطاعت المنظمة أن تصل إلى الفئة أو الفئات المستهدفة، وأن تحقق الأهداف التي قامت لتحقيقها (المؤسسة الأمريكية للتنمية، 2010: 2).

لكي يتمكن النظام الرقابي من تحقيق أهدافه بكفاءة وفعالية ينبغي أن يتوفر فيه مجموعة من المقومات الأساسية، ومن تلك المقومات الهيكل التنظيمي ويقصد بالهيكل التنظيمي مجموعة الوسائل والإجراءات الرقابية التي تحكم علاقة المؤسسات بجهاز الرقابة بهدف توفير الرقابة اللازمة على تلك المؤسسات (شرف، 2005:36).

يعتبر وجود هيكل تنظيمي في المؤسسة عاملاً أساسياً لتحقيق الرقابة الداخلية بشقيها الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية، ومن الطبيعي أن يتم ذلك من خلال التحديد الواضح لكل من خطوط السلطة المخولة لكل فرد وخطوط وحدود مسؤولية كل منهم حيث يتم من خلال هذا التحديد مساءلة كل شخص و محاسبته عن أداء

أعماله ومهامه ويتأتى ذلك من خلال إعداد خريطة تنظيمية متكاملة وإعداد دليل خاص باللوائح والإجراءات نوجزها فيما يلي (الدهراوي وسرايا، 2006: 254):

أ) الخريطة التنظيمية

ينبغي وضع خريطة تنظيمية تشمل جميع المستويات الإدارية في المؤسسة والوظائف المختلفة داخل كل مستوى و توصيف لمن يشغل كل وظيفة بحيث توضع هذه الخريطة وحتى تعتبر هذه الخريطة متكاملة ونموذجية ومثالية يجب أن تتوافر فيها الخصائص التالية:

- 1) المرونة: وهي أن تكون مرنة لمقابلة أي تطوير في المستقبل.
- 2) البساطة: أي يجب أن تكون بسيطة حتى يمكن فهمها من قبل العاملين بالمؤسسة.
- 3) الوضوح: أي واضحة من زاوية تحديد خطوط السلطة والمسئولية وحتى تتوافر في الخطة التنظيمية البساطة والوضوح يلزم أن يرفق بها مجموعة من اللوائح والقوانين المنظمة لمختلف الأعمال والأنشطة داخل المشروع ويمكن وضع هذه اللوائح والقوانين في صورة دليل تنظيمي ووصف وظيفي يحدد به كافة الأعمال والمسئوليات لكل مستوى إداري. ولا شك أن هذه اللوائح يجب أن تتضمن كافة المسئوليات والسلطات بالنسبة لكل فرد في التنظيم ، على اعتبار أنها بمثابة "دليل عمل" للجميع ، ومرشد انجاز الأعمال وتنفيذ البرامج.
- 4) الملائمة: وهي أن تكون الخريطة التنظيمية ملائمة للشكل القانوني للمؤسسة (مؤسسة حكومية – شركة مساهمة – مؤسسة اجتماعية) وطبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة (صناعي، تجاري، خدمي) فقد تختلف الخريطة التنظيمية مع اختلاف نشاط المؤسسة وكذلك اختلاف حجم المؤسسة نفسه حيث أن الخريطة التنظيمية التي تصمم لمؤسسة صغيرة لا تلائم المؤسسة المتوسطة ولا المؤسسة الكبيرة .

5) التكاليف: من الأمور المطلوبة عند تصميم خريطة تنظيمية مراعاة عنصر التكاليف أي أن تكون الفوائد أو المنافع التي تعود على المشروع من تصميم خريطة تنظيمية تفوق كثيراً تكاليف إعدادها.

ب) دليل اللوائح والإجراءات

ينبغي إعداد دليل خاص يوضح جميع الإجراءات الإدارية والمالية والرقابية التي تغطي جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال تحديد وتعريف اختصاصات كل وظيفة من الوظائف التي تشملها الخريطة التنظيمية للمؤسسة، ويجب أن يتميز هذا الدليل بالخصائص التالية:

- يجب أن يكون شاملاً لكافة الوظائف المبينة في الخريطة التنظيمية.
- يجب أن يشتمل على وصف وظيفي لكل وظيفة من هذه الوظائف يبين الاختصاصات والمهام المسؤولة عنها الموظف شاغل الوظيفة.
- يجب أن يشتمل على كافة الإجراءات المختلفة المالية والإدارية لجميع العمليات التي تدخل في نطاق كل وظيفة.

(1.1.5.3) مكونات الهيكل التنظيمي في المؤسسات الأهلية

لأهمية الهيكل التنظيمي والإداري تسعى المؤسسات الأهلية إلى تشكيل الهيئات التالية لضمان توفر الشفافية في أداء تلك المؤسسات (شرف، 2005: 45) (المؤسسة الأمريكية للتنمية، 2010: 7):

- أ- الجمعية العمومية: ويطلق عليها أيضاً الهيئة العامة، وتتكون من جميع الأعضاء العاملين الذين أوفوا بالالتزامات المفروضة عليهم وفقاً لنظام الجمعية، وتعد بمثابة الهيئة التشريعية التي تنتخب مجلس الإدارة وتعتمد النظم واللوائح الخاصة بتسيير شؤون المؤسسة كما تتولى دور محاسبة مجلس الإدارة ومتابعة عمله، ومناقشة التقرير السنوي الذي يعده مجلس الإدارة عن مجمل أعمال المؤسسة المالية والإدارية للسنة المنتهية، كما

إن من أهم صلاحياته تعيين مراجع خارجي ينوب عنهم في متابعة ومراجعة التسجيلات المالية للجمعية، كما إنها تحدد أتعاب المراجع لضمان الاستقلالية في أداء عمله بعيداً عن تأثيرات الإدارة.

ب- مجلس الإدارة: يعد بمثابة السلطة الإدارية في المؤسسة ويكون تكوينه واختصاصاته وسلطاته طبقاً لما يحدده النظام الأساسي للمؤسسة حيث يعمل على تنفيذ السياسات العامة لتحقيق أهداف المؤسسة، ويتولى إدارة وتسيير العمل اليومي للمؤسسة، ويكتسب مجلس الإدارة شرعيته عن طريق انتخابه من قبل الجمعية العمومية، ويقوم مجلس الإدارة بمهامه من خلال تعيين الموظفين الأكفاء والإشراف على عملهم ومراقبة أدائهم.

ج- الموظفون: وهم الأداة التنفيذية لتحقيق أنشطة وبرامج المؤسسة، ويتم تعيينهم من قبل مجلس الإدارة وفقاً لحاجة المؤسسة من المؤهلات العلمية والعملية اللازمة للقيام بتنفيذ برامج ومشاريع المؤسسة وطبقاً لما هو محدد باللائحة التنفيذية لنظام عمل المؤسسة.

(2.1.5.3) أهداف الهيكل التنظيمي

لكي يكون الهيكل التنظيمي كفؤاً يجب أن يحقق الآتي (الصبان والفيومي، 1990):-

1- الرقابة على عمليات المؤسسة:

بحيث لا يقوم موظف أو إدارة واحدة بإنجاز عملية بأكملها من بدايتها إلى نهايتها، بل يجب أن تمر بأربعة مراحل، الترخيص بإنجازها ثم اعتمادها ثم تنفيذها ثم تسجيلها.

2- تحديد مسؤولية التداول والمحافظة على الأصول:

بحيث يتم الفصل التام بين وظيفة الاحتفاظ والتسجيل بالسجلات ووظيفة التداول والاحتفاظ بالأصول (كما في الفصل بين مهمة التخزين ومهمة سجلات المخازن) وبهذا يصبح عمل إحدى الإدارات بمثابة مراجعة على عمل الإدارة الأخرى، حيث تتم عملية المطابقة بين السجلات

المحاسبية وبين الأصول الموجودة دورياً، وكذلك المطابقة بين الرصيد الفعلي للمخزون وبين رصيد سجلات المخازن.

3- الاستقلال التنظيمي للإدارة وتحديد العلاقات المتداخلة بينها:

يتحقق الاستقلال التنظيمي بتحديد سلطات كل إدارة ومسؤولياتها، وتنظيم العلاقات بين الإدارات بحيث أن أعمال إحدى الإدارات يعتبر مكملاً ومراقباً لأعمال الإدارات الأخرى مما يزيد من كفاءة تنفيذ العمليات.

(2.5.3) نظام محاسبي متكامل:

يعتبر النظام المحاسبي الجيد من المتطلبات اللازمة لإمداد الإدارة والأطراف خارج المؤسسة بالبيانات والمعلومات المطلوبة لتحليل الأعمال واتخاذ القرارات باعتباره نظاماً للمعلومات.

فالنظام المحاسبي يعتبر أداة هامة تساعد على تحقيق عملية الرقابة بصفة عامة والرقابة الداخلية بصفة خاصة وزيادة فاعليتها في مجال تحقيق أهدافها ابتداء من التحقق من مدى الالتزام بالقواعد والقوانين إلى الكشف عن الانحرافات والمخالفات وحتى وضع التوصيات اللازمة لعلاجها.

يزداد الدور الذي يمكن أن يؤديه النظام المحاسبي في مجال الرقابة الداخلية كأحد مقوماتها إذا ما توافرت له الخصائص التالية (جمعة، 2005: 85) (الطحان وكمال، 1998).

- 1- أن يقوم النظام المحاسبي على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات وعدم الجمود لتحكم عملية التوجيه المحاسبي.
- 2- يتضمن النظام المحاسبي طرق وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من جدية العمليات المحاسبية، والتأكد من دقتها وسلامة التبويب لها.
- 3- شمول النظام المحاسبي على مجموعة مستنديه داخلية وخارجية وفق الدورات المستندية المحددة لكل عملية من عمليات المؤسسة.
- 4- دليل للحسابات يتم تبويبه وفقاً لمتطلبات إعداد القوائم المالية للمؤسسة.

- 5- قيد العمليات المحاسبية أولاً بأول ويتطلب ذلك ضرورة وجود مجموعة دفترية مناسبة لحجم المؤسسة وطبيعة أعمالها.
- 6- إتباع مبدأ تقسيم العمل حتى يتاح للفرد مراجعة عمل من يسبقه للقضاء على احتمالات الخطأ والغش وسرعة اكتشافها حال وقوعها.
- 7- يجب أن يعتمد النظام المحاسبي على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية (تاريخية – جارية – مستقبلية).
- 8- يجب أن يكون النظام المحاسبي مفيداً وخالي من التعقيدات.
- 9- يجب أن يبنى النظام المحاسبي بحيث يمكن استخدام الحاسوب في تنفيذ العمليات المحاسبية.
- 10- ينبغي أن يتمشى النظام المحاسبي مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة لسهولة إجراء وتطبيق محاسبة المسؤولية (Responsibility accounting).

(3.5.3) أدوات رقابة مناسبة (الضبط الداخلي – المراجعة الداخلية):

من المقومات الأساسية لنجاح نظام الرقابة الداخلية وزيادة فاعليته أهمية توفر أدوات وأساليب رقابة مناسبة لإنجاز خطة عمل الرقابة داخل المشروع ومن أهم هذه الأدوات الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية.

(1.3.5.3) نظام الضبط الداخلي:

هو الإجراءات التي من شأنها المحافظة على أصول وموجودات المؤسسة من أي اختلاس أو سرقة أو سوء استعمال أو التزوير، ويعرف هذا النظام بأنه النظام الذي تضعه إدارة المؤسسة وما يرتبط به من وسائل ومقاييس وأساليب تهدف إلى ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك عن طريق مراجعة عمل وأداء كل موظف بواسطة موظف آخر، وذلك من أجل ضمان حسن سير العمل وتجنب ارتكاب الأخطاء أو الغش أو التلاعب في أصول المؤسسة وحساباتها (الوردات، 2010).

يعتبر الضبط الداخلي جزءا من العمليات الروتينية الجارية ويوفر دليلا تلقائيا على الدقة وهو يعتبر الجزء الميكانيكي أو الآلي لنشاط الرقابة الداخلية بمفهومه الواسع.

يمثل الضبط الداخلي مجموعة من الإجراءات والترتيبات الخاصة التي يتم وضعها بغرض منع واكتشاف الأخطاء أو الانحرافات والغش من ناحية والتطوير المستمر في أداء العمل من ناحية أخرى وهذه الإجراءات والترتيبات هي ما يمكن أن يطلق عليه "قواعد وأسس الضبط الداخلي" والتي يمكن تقسيمها إلى (الصحح والسوافيري، 2004 : 173):

1- القواعد والأسس العامة للضبط الداخلي:

تتمثل هذه القواعد في الإجراءات والترتيبات التي تهدف بصفة أساسية إلى حماية الأصول ومن أهمها ما يلي:

أ- التأمين على الأصول:

هي مجموعة الإجراءات الخاصة بالتأمين على الأصول التي لها طبيعة خاصة تعرضها إلى السرقة أو الاختلاس أو التلف أو الضياع.

ب- استخدام أسلوب الرقابة الحدية والرقابة المزدوجة:

تتمثل الرقابة الحدية في وضع حدود لتدرج السلطة في مجال التصريح بعملية معينة وتزداد هذه السلطة مع الصعود من المستويات الإدارية الدنيا إلى المستويات الإدارية الأعلى.

أما الرقابة المزدوجة فتعتمد على اشتراك أكثر من شخص لإنجاز عملية معينة.

ج- نظام المراجعة:

يتم إنشاء قسم خاص بالمراجعة في المؤسسات التي لها فروع للتأكد من:

- حسن سير العمل.

- عدم مخالفة الأنظمة والإجراءات.

- الالتزام بقواعد الرقابة الداخلية.

د- نظام مراقبة البريد:

يتم تنفيذ هذا النظام عن طريق وضع إجراءات سليمة ومنظمة بالنسبة لكل من

البريد الوارد والصادر على السواء.

2- القواعد والأسس الإدارية للضبط الداخلي:

مجموعة الإجراءات والترتيبات والخطوات التي تضعها إدارة المؤسسة

لغرض تقسيم الأعمال وتوزيع الاختصاصات والمسئوليات من أهمها ما يلي:

أ- تحديد الاختصاصات في مختلف المستويات الإدارية في المشروع بالنسبة لكل مستوى على حده، وبالنسبة لكل فرد داخل هذه المستويات وبشكل يؤدي إلى تكامل الجهود المبذولة وعدم تضاربها كما يجب مراعاة عدم استقلال شخص واحد بأداء عملية معينة بأكملها.

ب- وضع الإجراءات التفصيلية التي تحدد الخطوات التنفيذية اللازمة لأداء كل عملية من العمليات المختلفة التي يقوم بها المشروع.

ج- تغيير وتبديل الاختصاصات بشكل دوري ومن وقت لآخر وذلك بين العاملين في المؤسسة بما لا يتعارض مع مصلحة العمل أو يعوقه.

3- القواعد والأسس المحاسبية للضبط الداخلي:

تتمثل هذه القواعد في مجموعة الإجراءات التي يتم وضعها لزيادة فاعلية النظام المحاسبي في مجال الرقابة على أنشطة المؤسسة وحماية الأصول ومن أهم هذه القواعد ما يلي:

أ- التسجيل الدفترى للعمليات:

يتم ذلك من خلال المستندات السليمة والمؤيدة لحدوث هذه العمليات في الدفاتر والسجلات المختصة بذلك.

ب- الضبط الحسابي للدفاتر:

يتم ذلك من خلال استخدام أساليب معينة مثل:

- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية لكل مجموعة من الحسابات المتجانسة.
- المراجعة الدورية لأعمال موظفي كل قسم بحيث لا يتولى أي موظف مراجعة الأعمال التي يؤديها.
- التفتيش المفاجئ على أعمال الموظفين.

ج - مطابقة الأصول:

يمكن أن تتم هذه المطابقة عن طريق الجرد الفعلي أو شهادات من أطراف خارجية ويلزم تحري أسباب اختلاف الرصدين الدفترى والفعلي إن وجد والتحقق منها وتحديد المسؤول عن هذه الاختلافات.

(2.3.5.3) المراجعة الداخلية:

تعتبر المراجعة الداخلية الحلقة الأخيرة في مجموعة إجراءات الرقابة الداخلية فبعد وضع أنظمة الرقابة الداخلية والإجراءات الواجب إتباعها لابد من وجود أداة فعالة لتقييم هذه الأنظمة و مدى فاعليتها في تحقيق أهدافها عن طريق التأكد من أن

التنفيذ يتم وفقاً لما هو وارد باللوائح والتعليمات، وهذا هو دور أنظمة المراجعة الداخلية (الصبان وآخرون، 1996: 27).

يمكن تعريف المراجعة الداخلية طبقاً لبيان مسؤوليات المراجعة الداخلية الصادر عن مجمع المراجعين الداخليين (IIA) على النحو التالي :-

"المراجعة الداخلية عبارة عن وظيفة تقييم مستقلة مقررة داخل أحد منظمات الأعمال بهدف فحص وتقييم أنشطتها باعتبارها أداة لخدمة هذا التنظيم" (لطي، 2005: 89).

لقد عرف معهد المراجعين الداخليين المراجعة الداخلية بأنها "نشاط تقويمي واستشاري موضوعي ومستقل يصمم بغرض إضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة. وهي تساعد المنشأة في تحقيق أهدافها بتوفير مدخل منظم لتقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر، والرقابة، والعمليات التي ينطوي عليها الأداء الرقابي للمنشأة" (IIT:2009).

كما تعرف المراجعة الداخلية بأنها نشاط تقييمي داخل المشروع لخدمة إدارته، وتقوم بها إدارة داخل المشروع تسمى إدارة المراجعة الداخلية، ومجالها عمليات ونظم معلومات وأنشطة وأقسام المشروع ككل (نصر وشحاته، 2002: 163).

كذلك تعرف بأنها أداة هامة من أدوات الرقابة الداخلية فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المشروع ومخرجاته (الغوري، 1995).

يمكن تلخيص طبيعة مفهوم المراجعة الداخلية في الآتي: (جمعة، 2005: 91).

* نشاط داخلي مستقل في المؤسسة.

* أداة رقابية لغرض انتقاد وتقييم جميع الرقابات الأخرى التي تكونها الإدارة.

* وظيفة استشارية أكثر منها وظيفة تنفيذية.

* يمتد نشاطها إلى جميع الرقابات الإدارية والمحاسبية والضبط الداخلي.

* تعمل على تقييم الرقابة المحاسبية.

* المراجع الداخلي لا يجب أن يقوم بأي عمل من أعمال التنفيذ أو يشترك في أداء عمل سوف يقوم بمراجعته.

وهي بذلك تهدف إلى (الصحن والسوافيري، 2004):

* التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية المعمول بها داخل المستويات المختلفة.

* التحقق من مدى كفاءة وفاعلية أداء الأقسام والإدارات المختلفة في المشروع.

لتحقيق الهدفين فإن النشاط للإدارة ينطوي على الآتي (الصحن وسرايا، 1998: 183):

1- مراجعة وتقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة التي يتبناها المشروع في مجالات التشغيل والتمويل والمحاسبة.

2- التحقق من إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تتضمنها السجلات.

3- التحقق من مدى المحاسبة على الأصول وحمايتها من المخاطر المختلفة مثل (الإسراف في الاستخدام، والخسارة، والتلاعب).

4- تقييم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية.

طبقاً لذلك فإن نطاق المراجعة الداخلية لا يقتصر على نشاط معين من أوجه النشاط التي تقوم بها المؤسسة بل يشمل كافة الأنشطة حتى يستطيع أن يقدم المراجع الداخلي خدماته للإدارة.

(4.5.3) نظام متكامل للتقارير:

مما يدعم الرقابة الداخلية في المؤسسة وجود نظام سليم ومتكامل للتقارير يبين نتائج عملية الرقابة والمراجعة ومما لا شك فيه أن إعداد هذه التقارير بطريقة سليمة يحقق النواحي التالية (الصحن والسوافيري، 2004: 179):

- * يوفر الأساس اللازم لمعرفة مدى فاعلية الأعمال والأنشطة بكفاءة وفاعلية.
 - * تعتبر هذه التقارير وسيلة لحصر أوجه النقص الواردة في تقارير المراجعة.
 - * تعتبر هذه التقارير وسيلة لعرض التوصيات البناءة لعلاج أي انحرافات أو أخطاء.
 - * تعتبر أداة من الأدوات التي يمكن استخدامها لتقييم الأداء عن طريق إعداد ما يعرف بتقارير الأداء والتي تتضمن نتائج مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط وبيان الانحرافات وطبيعتها (إيجابية أو سلبية) وأسبابها ووسائل علاجها.
 - * تعتبر التقارير بمثابة وسيلة اتصال لإبلاغ النتائج إلى المستويات الإدارية الأعلى.
- (5.5.3) وجود إجراءات لزيادة الكفاءة والتأكد من تطبيق السياسات الموضوعية:**

إن حسن اختيار الكفاءات التي تتناسب مع الأعباء والمستويات والسلطات المفوضة لها تعتبر من الدعائم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ويتطلب ذلك تحليلاً شاملاً للوظائف المختلفة داخل المؤسسة وتحديد المؤهلات العلمية والعملية التي يجب توافرها في من يشغلها، ويؤدي ذلك إلى ضمان الفهم الصحيح للخطط والسياسات والإجراءات التنفيذية الخاصة بها، ومن ثم ضمان التنفيذ السليم بالصورة المرغوب فيها (الطحان وإبراهيم، 1998: 21).

فالعنصر البشري يعتبر أساس نجاح أي نظام رقابي داخلي أو خارجي لأن الأفراد في مختلف المستويات الإدارية مسؤولين مسئولية كاملة عن تنفيذ أسس وقواعد نظام الرقابة داخل المؤسسة ولزيادة الدور الذي يمكن أن يؤديه الأفراد في مجال نجاح وزيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية يتطلب الأمر ضرورة توافر

العناصر التالية (الصحح والسوافيري، 2004: 167) (الطحان وإبراهيم، 1998: 22).

* سلاسة اختيار الموظفين عند التعيين ومراعاة توافر المهارات لديهم والتي يمكن أن تقابل احتياجات الوظيفة.

* تنفيذ البرامج التدريبية الدورية للمحافظة على كفاءة العاملين ورفع مستواهم.

* مراجعة عمل الموظفين من وقت لآخر والقيام بالتوجيه المناسب في حالة اكتشاف أي قصور.

* توافر نظام للحوافز يساهم في مكافأة من يؤدي عمله بكفاءة بما يؤدي لتحقيق الأهداف المرجوة.

(6.3) العوامل التي ساعدت في ظهور الرقابة الداخلية:

تقوم المؤسسات بإعداد بياناتها المالية ولكي يتم الاعتماد عليها لابد من وجود نظام للرقابة يكفل ذلك، كذلك ساهم عدد من العوامل في نشوء ما يسمى بنظام الرقابة، وهذه العوامل يمكن أن نوجزها في الآتي (المطارنة، 2006: 206):

1- كبر حجم المؤسسات وزيادة أعمالها مما أدى إلى انفصال الملكية عن أشخاص مدربين ومختصين وكذلك حاجة الملاك إلى البيانات المالية الموثوق بها للتأكد من حسن استغلال وإدارة تلك الأموال.

2- التعقيد الهيكلي والإداري للمؤسسات، مما أدى إلى وجود عدد من الإدارات داخل المؤسسة وفي كل دائرة (إدارة) عدد من الأقسام والفروع مما زاد حاجة الإدارة العليا إلى بيانات دقيقة وموثوق بها عن أداء الإدارات والأقسام والفروع، وكذلك اتخاذ إجراءات لزيادة الكفاءة في استخدام الموارد في الأقسام والفروع.

3- أدى زيادة حاجة الحكومة إلى بيانات مالية دقيقة وموثوق بها حول نشاط المؤسسات لمعرفة مساهماتها في الاقتصاد القومي إلى نشوء نظام الرقابة.

4- مسؤولية الإدارة عن حماية أصول المؤسسة ومنع الغش والأخطاء وتقليل فرص ارتكابها مما استدعى منها إنشاء نظام فعال للرقابة الداخلية يمكنها من خلاله الوفاء للمسئوليات الملقاة عليها.

5- تطور المراجعة الخارجية وتحول عملية المراجعة من فحص شامل إلى فحص اختياري ولكي يتمكن المراجع من استخدام العينات لابد من وجود نظام رقابة داخلية قوي وفعال وإلا أضطر المراجع الخارجي إلى القيام بالفحص الشامل والذي يؤدي إلى تكاليف مرتفعة لعملية المراجعة.

(7.3) الإجراءات التنفيذية لتحقيق خصائص وأسس الرقابة الداخلية

لتحقيق مقومات الرقابة الداخلية يلزم اتخاذ الإجراءات التالية (الساعي وعمرو، 1991 : 188):

أ- إجراءات عامة " General procedures " وتتضمن النواحي التالية :

1- التأمين على ممتلكات وموجودات المؤسسة ضد الأخطار حسب طبيعتها.

2- مراقبة سليمة للبريد الوارد والصادر.

3- تماشي السلطات مع المسؤوليات (الرقابة الحدية) Marginal control .

4- توفير الرقابة المزدوجة على العمليات الهامة (توقيع شيكات، عهدة الخزائن، الميزانية التقديرية).

5- توفير قسم التفتيش (المراجعة الداخلية) للأصول المعرضة للتلاعب والاختلاس.

ب- إجراءات إدارية وتنظيمية " Regulative and administrative procedure " وتتضمن النواحي التالية:

1- تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة ليضمن عدم التداخل بالعمل.

2- توزيع الواجبات بحيث يحقق:

أ- عدم إنفراد موظف بإتمام عملية بكاملها من البداية إلى النهاية.

- ب- وضع عمل موظف تحت رقابة موظف آخر.
- 3- توزيع المسؤوليات بوضوح لتحديد المسؤولين عن الإهمال أو الخطأ.
- 4- تقسيم العمل والفصل بين الوظائف التالية:
- أ- وظيفة التصريح بالعملية.
- ب- وظيفة الموافقة على العملية.
- ت- وظيفة تنفيذ العملية.
- ث- وظيفة تسجيل العملية.
- ج- وظيفة الاحتفاظ بالأصول.
- 5- تنظيم الأقسام حسب طبيعة عمل كل قسم.
- 6- تحديد دقيق لخطوات كل عملية.
- 7- توقيع الموظفين على المستندات التي أعدها كإثبات قيامهم بهذا العمل.
- 8- إخراج المستندات من أصل وعدة صور وألوان مختلفة لكل إدارة صورة ذات لون.
- 9- مراعاة انتقال الموظفين من حين لآخر بما لا يتعارض مع سير العمل.
- 10- ضرورة إعطاء كل موظف إجازته السنوية في أوقاتها.
- إجراءات محاسبية "Accounting procedures" وتتضمن النواحي التالية:
- 1- إثبات العمليات دفترياً وقت حدوثها.
- 2- عدم إثبات أي مستند إلا بعد اعتماده والموافقة عليه ومؤيد بوثاقه.
- 3- مراجعة عمل موظف بواسطة موظف آخر.
- 4- استعمال الآلات المحاسبية لسرعة الانجاز.

5- استخدام وسائل الموازن الحسابي الدورية (موازن مراجعة، حسابات الرقابة الإجمالية).

6- تسويات دورية لكشوف المصارف وغيرها مع الدفاتر.

7- الجرد المفاجئ الدوري (نقدية، بضاعة، استثمارات).

الخلاصة:

بعد التعرف على مفهوم الرقابة الداخلية ومقوماتها والإجراءات التنفيذية لتحقيق خصائصها وأسس الرقابة الداخلية يمكن استنباط أسئلة لاستخدامها في المقابلات الشخصية والتعرف على دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية على النحو التالي:

1- ما هو دور الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة؟

2- ما هو دور الرقابة الداخلية في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر؟

3- ما هو دور الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الغش والأخطاء؟

4- ما هو دور الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل؟

5- ما هو دور الرقابة الداخلية في متابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؟

6- ما هو دور الرقابة الداخلية في التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية؟

7- ما هو دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة العاملين؟

8- ما هو دور الرقابة الداخلية في ظل وجود البرامج المحاسبية الإلكترونية؟

سيتم الإجابة على هذه التساؤلات وجمع البيانات اللازمة وتحليلها في الفصل القادم وهو منهجية الدراسة.

الفصل الرابع

منهجية الدراسة

(1.4) مقدمة:

يهدف هذا الفصل إلى التعرف على منهجية الدراسة العملية، ومجتمع الدراسة، ووسيلة تجميع البيانات واستعراض البيانات المجمعة عن دور الرقابة الداخلية بالجمعيات الأهلية الليبية مع تحليلها انطلاقاً مما ورد بالأدب المحاسبي عن الرقابة الداخلية للوصول إلى النتائج بما يحقق أهداف الدراسة.

تماشياً مع طبيعة وأهداف الدراسة فقد تم استخدام منهج دراسة الحالة case study وهو أحد المناهج الوصفية، والتي تعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع وتهتم بوصفها وصفاً دقيقاً.

يقوم منهج دراسة الحالة على التحليل المتعمق لحالة محدودة أو عدد قليل من الحالات من حيث المكان والزمان والموضوع بغرض التعرف الشامل الدقيق عليها وتحليل كل ما يتعلق بالظاهرة أو المشكلة مجال الدراسة من جوانب وخصائص واتجاهات (أبو بكر واللحج، 2007: 51).

يعرف منهج دراسة الحالة على أنه طريقة لدراسة وحدة معينة مثل مجتمع محلي أو أسرة أو قبيلة أو مؤسسة صناعية أو خدمية، دراسة تفصيلية عميقة بغرض استيفاء جميع جوانبها والخروج بتعميمات تنطبق على الحالات المماثلة لها، أي من الضروري التأكيد على الحالات الأخرى المشابهة التي يفترض تعميم النتائج عليها، إلا أن الحالة التي لها وضعيتها الخاصة يمكننا أن نركز عليها بمفردها ونجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بها ثم تحليلها والتعرف عليها للتوصل إلى نتيجة واضحة بشأنها. كما أنه يفيد في اختيار وتفسير النتائج في الدراسات الوصفية وعبوبه صعوبة التعبير الكمي عن المعلومات المستنبطة من دراسة الحالة، وأيضاً كثرة البيانات وصعوبة تصنيفها وتحليلها.

عليه تم استعراض البيانات المجمعة عن نظام الرقابة الداخلية بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي (باعتبارهما حالتا الدراسة)، مع التحليل واستخلاص النتائج منها لتحقيق أهداف الدراسة وتم الاستعانة بما ورد في الأدب المحاسبي.

(1.1.4) مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من الجمعيات الأهلية الليبية، ونظرا لتعدد هذه الجمعيات وتنوعها في البلاد فقد تم استخدام منهج دراسة الحالة لتشابه أهداف هذه الجمعيات وأغراضها، ومن ثم تم دراسة جمعيتين لقدمهما في المجتمع الليبي ولقربهما من الباحث مما يساعد على سهولة الحصول على المعلومات، وهما جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي، حيث تم دراسة الرقابة الداخلية بهما.

(2.1.4) وسيلة جمع البيانات:

من خلال هذه الدراسة تم في الفصول السابقة استنباط أسئلة الاستبيان لاستخدامها في المقابلات الشخصية، والتي تستخدم في معظم أنواع البحوث إلا أنها تختلف في أهميتها حسب المنهج المتبع في الدراسة فعلى سبيل المثال تعتبر المقابلات الشخصية من أنسب الأدوات استخداما في المنهج الوصفي، ولا سيما فيما يتعلق ببحوث دراسة الحالة، والمقابلات الشخصية الخاصة بهذه الدراسة أجريت مع رؤساء الأقسام المالية والإدارية والمراجعين الداخليين (أو من ينوب عنهما) وأمناء المخازن والموظفين بالقسم المالي بكلتا الجمعيتين موضوع الدراسة في الفترة من 2012/8/1م إلى 2015/7/22م، كما تم الاطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة حيث تم الاطلاع في كلتا الجمعيتين موضوع الدراسة على اللائحة المالية والإدارية والدفاتر والسجلات المحاسبية والقوائم المالية والميزانيات التقديرية للسنوات (2010م-2011م-2012م)، وبذلك تم تجميع البيانات من خلال المقابلات الشخصية، والرجوع إلى الوثائق والمستندات ذات العلاقة باعتبار هذين الوسيلتين من الأدوات الأساسية لجمع البيانات والمعلومات اللازمة لتحقيق أهداف الدراسة وبما يتماشى مع منهج دراسة الحالة.

(2.4) تحليل بيانات الدراسة:

تم عرض البيانات المتحصل عليها في جداول تحليلية، هذه الجداول تحتوي على تساؤلات، والإجابة عليها توضح الإجابة على السؤال الرئيسي "ما هو دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية؟" وهذه التساؤلات هي:

1- ما هو دور الرقابة الداخلية في حماية الأصول؟
2- ما هو دور الرقابة الداخلية في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر؟

3 - ما هو دور الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الغش والأخطاء؟

4- ما هو دور الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل؟

5- ما هو دور الرقابة الداخلية في متابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات؟

6- ما هو دور الرقابة الداخلية في التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية؟

7- ما هو دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة العاملين؟

8- ما هو دور الرقابة الداخلية في ظل وجود البرامج المحاسبية الإلكترونية؟
وبعد إجراء المقابلات الشخصية والاطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة تبين الآتي:

(1.2.4) دور الرقابة الداخلية في حماية الأصول:

يعتبر حماية أصول المؤسسة من التلاعب وسوء الاستخدام الهدف الأول من جراء بناء نظام الرقابة الداخلية بصفة عامة، ونظام الرقابة الداخلية المحاسبية بصفة خاصة، فالرقابة الداخلية المحاسبية تتضمن كل نشاط مالي أو حسابي أو تسجيل للعمليات المتعلقة بالموارد والاستخدامات، وهي بذلك توفر أهم الأساليب والإجراءات التي تضمن تحقيق هدف الحماية وإتباع نظرية القيد المزدوج في التسجيل، واستخدام الحسابات الإجمالية، وإعداد موازين المراجعة بشكل دوري، وإتباع نظام الجرد المستمر، والفصل التام بين من يحتفظ بالأصل ومن يقوم بتسجيل المعاملات المتعلقة به، وإتباع الفحص الدوري للموارد والترقيم المسبق

للمستندات، وتقسيم العمل، والفصل بين الواجبات بحيث لا يقوم شخص واحد بإنجاز عملية بأكملها، وتسجيل المعاملات في حينها، وتبني دورة مستندية متكاملة وواضحة لتداول المستندات، إلى غير ذلك من الأساليب والإجراءات التي تمكن من إحكام الرقابة على الموارد والممتلكات كالمراجعة الداخلية التي تعتبر من أهم الأساليب لتحقيق فاعلية الرقابة الإدارية والرقابة المحاسبية. وبعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (1.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية لحماية الأصول.

جدول رقم (1.4)

إجراءات الرقابة الداخلية لحماية الأصول.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية لحماية الأصول
مؤمن على المباني والسيارات وكذلك على الخزائن باستثناء الأثاث غير مؤمن عليه.	مؤمن على الأصول بالجمعية وكذلك على خزائن الجمعية ضد السرقة وخيانة الأمانة.	هل جميع الأصول في الجمعية بما فيها المباني والأثاث والسيارات مؤمن عليها؟
نعم، حيث يتم جرد المخزون سنويا كما توجد سجلات خاصة بالمخزون (امر صرف بضاعة، اذن صرف بضاعة، اذن وارد بضاعة) ويستخدم نظام الجرد المستمر حيث توجد بطاقة الصنف لجميع المواد كما توجد منظومة إلكترونية خاصة بالمخزون، كما يوجد أمين للمخازن.	نعم، حيث يتم جرد المخزون سنويا كما توجد سجلات خاصة بالمخزون ويوجد فصل في الأختصاصات بين من يستلم المواد في المخزن وبين من يقوم بالتسجيل في المنظومة الخاصة بالمخزون ويوجد أمين للمخازن ويستخدم نظام الجرد المستمر حيث توجد منظومة إلكترونية خاصة للمخازن.	هل يتم استخدام إجراءات الرقابة على المخزون؟
هناك جرد دوري كل شهر وليس مفاجئ يقوم به رئيس القسم المالي.	هناك جرد دوري مفاجئ للصندوق من فترة إلى أخرى يقوم به المراجع الداخلي.	هل هناك جرد دوري مفاجئ للصندوق من قبل شخص آخر غير أمين الصندوق؟

هل تعتمد السجلات المحاسبية من المسؤول بالتوقيع في الجمعية؟	نعم.	نعم.	نعم.
هل كافة المدفوعات (عدا المصروفات النثرية) تتم بموجب صكوك؟	نعم، فالمبالغ فوق 500 دينار يتم صرفها عن طريق صكوك.	نعم، فالمبالغ التي تزيد عن 100 دينار كلها تدفع عن طريق صكوك.	نعم، فالمبالغ التي تزيد عن 100 دينار كلها تدفع عن طريق صكوك.
هل يقوم المسؤول عن الخزينة بمهام القبض النقدي والإيداع لدى المصارف؟	نعم	نعم	نعم
هل المصروفات النثرية تتم من خلال سلف مستديمة؟	نعم	نعم	نعم
هل الجمعية تستخدم سجلات خاصة للأصول الثابتة والتحديث بالسجلات باستمرار؟	تستخدم الجمعية سجلات خاصة للأصول الثابتة حيث تستخدم كروت تحدث باستمرار تبين قيمة الأصول واحتساب استهلاكه.	توجد سجلات خاصة بالأصول الثابتة إلكترونيا فقط ويتم تحديثها باستمرار.	تستخدم الجمعية سجلات خاصة للأصول الثابتة والتحديث بالسجلات باستمرار؟

هل تقوم الجمعية بجرد دوري للمواد المخزنة (بضاعة، عدد، أدوات)؟	نعم، يتم جرد المخزون دورياً في نهاية كل سنة و يوجد أمين للمخازن كما يوجد مساعد له ويوجد بالقسم المالي محاسب (مراقب مخازن) مختص بالمطابقة بين رصيد المخزون بالمنظومة الخاصة بالمخزون مع رصيد المخزون بالمخازن.	نعم، يتم جرد المخزون دورياً في نهاية كل سنة و يوجد أمين للمخازن كما يوجد مساعد له ويوجد بالقسم المالي محاسب (مراقب مخازن) مختص بالمطابقة بين رصيد المخزون بالمنظومة الخاصة بالمخزون مع رصيد المخزون بالمخازن.
هل يتم جرد الأصول الثابتة سنوياً بموجب قرار؟	نعم يتم جرد الأصول الثابتة سنوياً من قبل لجنة الجرد بقرار من المدير التنفيذي.	نعم يتم جرد الأصول الثابتة سنوياً من قبل لجنة الجرد بقرار من الأمين العام.
هل تستخدم خزائن محمية للخزينة؟	نعم.	نعم.
هل توجد بوابة لحراسة الجمعية؟	نعم.	نعم.
هل تتم حراسة الجمعية في أوقات غير العمل النهاري؟	نعم يتم حراسة الجمعية طيلة اليوم.	نعم يتم حراسة الجمعية طيلة اليوم.
هل يتم التأمين ضد السرقة والحريق؟	نعم.	نعم.

بالإضافة لما سبق ذكره فإنه في جمعية الهلال الأحمر يتم صرف مبالغ من العهد المستديمة تزيد قيمتها في المرة الواحدة عن مائة دينار بالرغم من وجود فقرة باللائحة المالية للجمعية (المادة 66) تنص على أنه لا يجوز إجراء مدفوعات من العهدة المستديمة تزيد قيمتها في المرة الواحدة عن مائة دينار وتحظر تجزئة العمليات بقصد إجازة صرفها.

يتضح من الجدول (1.4) إلّتزام جمعية الكفيف فيما يتعلق بإجراءات الرقابة الداخلية لحماية الأصول وكذلك إلّتزام جمعية الهلال الأحمر بنفس الإجراءات باستثناء ما يختص بإجراء جرد مفاجئ للصندوق.

(2.2.4) دور الرقابة الداخلية في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر:

إن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر من النظم الأساسية لتوفير المعلومات التي تساعد على زيادة المعرفة، وترشيد اتخاذ القرارات، ومن هذا المنطق كان لا بد لهذه المعلومات أن تكون على درجة عالية من الدقة والثقة وتسعى الرقابة الداخلية المحاسبية إلى تحقيق ذلك عن طريق (الطبال، 1999: 59):

- أ- متابعة تنفيذ اللوائح والتعليمات المالية، والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها.
- ب- تتبع العمليات والتصرفات، وخاصة المتعلقة بالأصول، والتأكد من أنه قد تم تنفيذها طبقاً للسياسات والإجراءات المرسومة.
- ت- تتبع تسجيل العمليات للتأكد من إثباتها بالدفاتر والسجلات طبقاً للمبادئ والأسس المحاسبية المتعارف عليها.
- ث- تتبع عمليات الجرد، والتأكد من أنها تتم على فترات دورية مع دراسة أسباب الانحراف إن وجدت.

وبعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (2.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر.

جدول رقم (2.4)

إجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر.
هل لدى الجمعية لائحة مالية مكتوبة ومعتمدة؟	توجد وتم الاطلاع عليها.	توجد وتم الاطلاع عليها.
هل يتم استخدام نظام القيد المزدوج؟	يتم إتباع نظام القيد المزدوج بالطريقتين اليدوية و الآلية.	نعم.
هل يتم إعداد حسابات المراقبة الإجمالية والمساعدة؟	نعم يتم إعدادها باستخدام منظومة الحسابات.	نعم يتم إعدادها باستخدام برنامج الإكسل.
هل يتم إعداد موازين المراجعة بشكل دوري؟	نعم باستخدام منظومة الحسابات.	نعم يتم إعدادها دورياً في نهاية كل شهر باستخدام برنامج الإكسل.
هل يتم إعداد مذكرة تسوية المصرف شهرياً؟	نعم باستخدام منظومة الحسابات.	نعم يتم إعدادها دورياً في نهاية كل شهر باستخدام برنامج الإكسل.
هل يتم المطابقة بين أرصدة المصرف بالدفاتر مع الأرصدة بالمصرف؟	نعم.	نعم.
هل يستخدم نظام الجرد المستمر؟	نعم، باستخدام منظومة خاصة بالمخزون.	نعم، باستخدام منظومة خاصة بالمخزون.

هل يتم الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء؟	نفس الموظف يقوم بإعداد قيود اليومية وقيود التسوية وتصحيح الأخطاء.	نفس الموظف يقوم بإعداد قيود اليومية وقيود التسوية وتصحيح الأخطاء.
هل يتم الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد؟	الموظف الذي يعد القيود المحاسبية يقوم بإدخالها إلى المنظومة ثم تتم عمليتي الترحيل والترصيد آلياً.	لا يوجد فصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد.
هل يتم إعداد القوائم المالية دورياً وفي وقتها؟	يتم إعدادها في وقتها وذلك في نهاية كل سنة، وتم الاطلاع على حساب الإيرادات والمصروفات والميزانية العمومية للسنوات (2010 ، 2011 ، 2012).	يتم إعدادها في وقتها وذلك في نهاية كل سنة، وتم الاطلاع على قائمة الدخل والميزانية العمومية للسنوات (2010 ، 2011 ، 2012).
هل يوجد قسم للمراجعة الداخلية له برنامج واضح ومكتوب؟	يوجد مراجع داخلي له برنامج واضح ومكتوب ويتبع للمدير التنفيذي.	يوجد مراجع داخلي له برنامج واضح ومكتوب ويتبع الأمين العام للجمعية.

هل تشمل المراجعة الداخلية جميع أنشطة الجمعية أم تقتصر أعمالها على العمليات الحسابية فقط؟	تشمل المراجعة الداخلية معظم أنشطة الجمعية خصوصاً مراجعة المستندات المتعلقة بالصرف والقبض.	تشمل المراجعة الداخلية معظم أنشطة الجمعية.
هل يتم المطابقة بين حسابات الأستاذ العام والأستاذ المساعد؟	يقوم القسم المالي بالمطابقة.	يقوم القسم المالي بالمطابقة.
هل يتم المطابقة بين أرصدة الخزينة والبضاعة مع الأرصدة بالدفاتر؟	نعم.	نعم.
هل هناك دورة مستندية معتمدة؟	نعم.	نعم.

بالإضافة لما عرض بالجدول رقم (2.4) تبين أنه في جمعية الكفيف بنغازي يتم الاعتماد على الأنظمة المحاسبية الإلكترونية، فعند كتابة القيد يدويا يوضع في ملف ويسجل في منظومة الحسابات ولا يثبت بدفتر اليومية العامة بسبب قلة الموظفين، وإنما يتم الاكتفاء بمنظومة الحسابات العامة لإتمام الدورة المستندية (ترحيل وترصيد وإعداد ميزان المراجعة والقوائم المالية).

أما فيما يتعلق بجمعية الهلال الأحمر الليبي تبين أن الجمعية تستخدم نظام القيد المزدوج ويتوفر للجمعية السجلات المحاسبية المطلوبة لذلك حيث يوجد دفتر اليومية العامة، وأما فيما يختص بالحسابات فإنه تبين أن لدى الجمعية حسابات للمراقبة الإجمالية والمساعدة، حيث يوجد دفتر أستاذ عام ودفتر أستاذ مساعد (يتم

إعدادهما باستخدام برنامج الإكسل) للحسابات المختلفة بالجمعية، كما تبين أنه لا يوجد فصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء وكذلك لا يوجد فصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد حيث كل العمليات السابقة يقوم بها موظفين اثنين بدون فصل أو تمييز بين العمليات وإنما كل ما يتطلب العمل إنجاز عملية ما فإن أحد الموظفين يقوم بإتمامها بغض النظر عن العملية وبحسب ما ذكر رئيس القسم المالي يرجع السبب في ذلك لعدم وجود موظفين بالقسم بسبب قلة الإمكانيات.

يتضح من الجدول (2.4) إلتزام جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي بإجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر باستثناء فيما يختص بالفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء وكذلك بالفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد ويرجع السبب في ذلك بكلتا الجمعيتين لقلّة الإمكانيات.

(3.2.4) دور الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الغش والأخطاء:

نشأ نظام الضبط الداخلي لأجل السيطرة على العمليات المالية والإدارية التي تتم داخل المؤسسة، فالمقصود بكلمة ضبط وجود مانع أو رادع يمنع الموظفين من ارتكاب الأخطاء أو الغش، فالضبط الداخلي هو الإجراءات التي من شأنها المحافظة على أصول وموجودات المؤسسة من أي اختلاس أو سرقة أو سوء استعمال أو تزوير، ويمكن تعريفه بأنه النظام الذي تضعه إدارة المؤسسة وما يرتبط به من وسائل ومقاييس وأساليب تهدف إلى ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة، وذلك عن طريق مراجعة عمل وأداء كل موظف بواسطة موظف آخر، وذلك من أجل ضمان حسن سير العمل وتجنب ارتكاب الأخطاء أو الغش أو التلاعب في أصول المؤسسة وحساباتها (الوردات، 2010).

وبعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (3.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش والأخطاء

جدول رقم (3.4)

إجراءات الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش والأخطاء

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش والأخطاء
ترحل جميع العمليات إلى دفتر الأستاذ العام والمساعد اللذين تما إعدادهما باستخدام برنامج إكسل.	ترحل جميع العمليات إلى دفتر الأستاذ العام والمساعد بالمنظومة.	هل يتم ترحيل جميع العمليات إلى دفتر الأستاذ العام والمساعد؟
نعم.	نعم.	هل يوجد نظام واضح يخص دوام الموظفين وإجازتهم وأعمالهم الإضافية ومغادرتهم؟
لا يوجد فصل، نفس الموظف يقوم بذلك.	نعم هناك فصل فالمحاسب الذي يعد أذن الصرف والقبض للنقدية لا يقوم بإعداد حساب الخزينة.	هل هناك فصل بين من يعد إذن الصرف والقبض للنقدية وبين حساب الخزينة؟
نفس الموظف يقوم بإعداد الصكوك وأذونات الصرف، أما توقيع الصكوك من اختصاصات الأمين العام ورئيس القسم المالي.	نفس الموظف يقوم بإعداد الصكوك وأذونات الصرف، أما التوقيع فمن اختصاصات المدير التنفيذي ورئيس القسم المالي.	هل هناك فصل بين من يعد الصكوك ويوقع عليها وبين من يعد إذن الصرف؟

هل التوقعات على الصكوك محددة ومعتمدة؟	التوقعات على الصكوك محددة ومعتمدة.	التوقعات على الصكوك محددة ومعتمدة.
هل تقوم المراجعة الداخلية بمراجعة الأستاذ المساعد والمطابقة مع الأستاذ العام؟	لا.	لا.
هل تقوم المراجعة الداخلية بمراجعة موازين المراجعة؟	لا.	لا.
هل تقوم المراجعة الداخلية بمراجعة مذكرات تسوية المصارف؟	لا.	لا.
هل يتم اعتماد السلف مسبقاً؟	نعم يتم اعتمادها من المدير التنفيذي ويحرر صك بذلك وبعد سدادها يتم تسوية السلفة.	نعم يتم اعتمادها من الأمين العام.
هل جميع الإجراءات التي تؤثر على احتساب المرتبات تتم بموجب مستندات معتمدة؟	نعم، حيث توجد منظومة خاصة بالمرتبات ولا يتم إدراج أي معلومة بها إلا بناء على مستندات معتمدة من رئيس القسم المالي.	نعم، حيث توجد منظومة خاصة بالمرتبات ولا يتم إدراج أي معلومة بها إلا بناء على مستندات معتمدة من رئيس القسم المالي.

يتضح من الجدول رقم (3.4) إلتزام جمعية الكفيف بنغازي بستة إجراءات من إجراءات الرقابة الداخلية لمنع واكتشاف الغش والأخطاء وعدم إلتزامها بالباقي أما جمعية الهلال الأحمر الليبي فتلتزم بخمسة إجراءات ولا تلتزم بالباقي.

(4.2.4) دور الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل:

يمكن تلخيص إجراءات الرقابة الداخلية للمحافظة على مصادر التمويل في الآتي (الساعي وعمرو، 1991: 217) (عبداللطيف، 2010: 72):

- 1 – استخدام سجلات تفصيلية لرأس المال.
 - 2 – أن تتم التبرعات العينية من خلال آلية مكتوبة ومعتمدة من الإدارة من حيث استلامها وإدخالها وصرفها بصورة كمية وليس مالية.
- بعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (4.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالمحافظة على مصادر التمويل.

جدول رقم (4.4)

إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالمحافظة على مصادر التمويل.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل
<p>نظرا لطبيعة الجمعيات الأهلية لا يوجد حساب لرأس المال وإنما تظهر نتيجة مقابلة الإيرادات بالمصروفات تحت مسمى زيادة الإيرادات عن المصروفات خلال العام وييوب هذا الحساب في الميزانية العمومية ضمن الخصوم تحت بند حقوق الملكية مضافا إليه فائض الإيرادات.</p>	<p>نظرا لطبيعة الجمعيات الأهلية لا يوجد حساب لرأس المال و إنما الأرباح الناتجة عن الأنشطة الخاصة بالجمعية فترحل أرباحها بحساب التشغيل و المتاجرة لحساب الإيرادات والمصروفات ونتيجة هذا الحساب تبوب في الميزانية العمومية في جانب الخصوم تحت مسمى صافي زيادة الإيرادات عن المصروفات وتضاف لأرباح السنوات السابقة.</p>	<p>هل تستخدم الجمعية سجلات تفصيلية لرأس المال؟</p>
<p>معظم التبرعات تقدم من اللجنة الدولية للصليب والهلال الأحمر وهي تتم من خلال آلية مكتوبة ومعتمدة من الإدارة من حيث استلامها وإدخالها وصرفها كما تشكل لجان لتتبع صرفها.</p>	<p>يتم استلامها بآلية مكتوبة ومعتمدة من الإدارة كما أنه يتم إدخالها وصرفها بصورة كمية ومالية ويتم ذلك بعد إضافتها لأصول الجمعية.</p>	<p>هل التبرعات العينية تتم من خلال آلية مكتوبة ومعتمدة من الإدارة من حيث استلامها وإدخالها وصرفها بصورة كمية وليس مالية؟</p>

هل يتم ترجمة التبرعات العينية مالياً وإضافتها للموارد؟	نعم.	نعم.
هل تقوم المراجعة الداخلية بالتقرير عن التبرعات واعتمادها.	لا.	من ضمن التقرير الذي تعده المراجعة الداخلية نصف سنويا عن الوضع المالي.
هل تتم استثمارات الجمعية وفق سياسة مدروسة مسبقاً؟	نعم.	لا.

يتضح من الجدول رقم (4.4) إلتزام جمعية الكفيف بنغازي بإجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالمحافظة على مصادر التمويل باستثناء عدم قيام المراجعة الداخلية بالتقرير عن التبرعات واعتمادها.

أما جمعية الهلال الأحمر الليبي فتلتزم بإجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالمحافظة على مصادر التمويل باستثناء عدم وجود سياسة مدروسة مسبقاً للاستثمارات بالجمعية.

(5.2.4) دور الرقابة الداخلية في متابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات:

إن أساس أي عمل مؤسسي (حكومي أو غير حكومي) هو التنظيم، ويشمل مفهوم التنظيم داخل الجمعية الأهلية على وجه التحديد مجالات عديدة هي توصيف الوظائف، وتقسيم العمل، واختيار العاملين وإعدادهم على النحو الذي يسمح لهم بتحمل المسؤولية والقيام بالعمل المنوط بهم، ووضع الخطط والبرامج وكذا طرق المساءلة والمحاسبة التي تكفل عملية تطبيق الخطط الموضوعية، وتتوقف كفاءة وفعالية المؤسسة غير الحكومية على مدى قوة وتماسك ومرونة التنظيم، فكلما كان

التنظيم محكماً ومرناً بالصورة التي تمكن المنظمة من التفاعل على الواقع كلما استطاعت المنظمة أن تصل إلى الفئة أو الفئات المستهدفة، وأن تحقق الأهداف التي قامت لتحقيقها (المؤسسة الأمريكية للتنمية، 2010: 2).

إن توفر هيكل تنظيمي سليم للمؤسسة يعتبر نقطة البداية لتحقيق الرقابة المحاسبية والإدارية على العمليات، والهيكل التنظيمي لا بد منه خاصة في المؤسسات الكبيرة التي لا يمكن إدارتها عن طريق الاتصال الشخصي، حيث يتطلب الأمر ضرورة وجود إدارات فرعية متعددة، وهو الذي يبين توزيع السلطات وتحديد المسؤوليات والواجبات بدقة ووضوح بالمستويات الإدارية المختلفة. ويجب أن يحقق الهيكل التنظيمي الآتي (الصبان والفيومي، 1990):

1- الرقابة على عمليات المؤسسة:

بحيث لا يقوم موظف أو إدارة واحدة بإنجاز عملية بأكملها من بدايتها إلى نهايتها، بل يجب أن تمر بأربعة مراحل، الترخيص بإنجازها ثم اعتمادها ثم تنفيذها ثم تسجيلها.

2 - تحديد مسؤولية التداول والمحافظة على الأصول:

بحيث يتم الفصل التام بين وظيفة الاحتفاظ والتسجيل بالسجلات ووظيفة التداول والاحتفاظ بالأصول (كما في الفصل بين مهمة التخزين ومهمة سجلات المخازن) وبهذا يصبح عمل إحدى الإدارات بمثابة مراجعة على عمل الإدارة الأخرى، حيث تتم عملية المطابقة بين السجلات المحاسبية وبين الأصول الموجودة دورياً، وكذلك المطابقة بين الرصيد الفعلي للمخزون وبين رصيد سجلات المخازن.

3 - الاستقلال التنظيمي للإدارة وتحديد العلاقات المتداخلة بينها:

يتحقق الاستقلال التنظيمي بتحديد سلطات كل إدارة ومسؤولياتها، وتنظيم العلاقات بين الإدارات بحيث أن أعمال إحدى الإدارات يعتبر مكملاً ومراقباً لأعمال الإدارات الأخرى مما يزيد من كفاءة تنفيذ العمليات.

في مجال الرقابة الداخلية يعتبر الوضوح كأحد الصفات التي يجب توافرها في الهيكل التنظيمي ومن الأمور الهامة في تحقيق رقابة داخلية فعالة، ويجب أن تحقق

الخطة التنظيمية الاستقلال التنظيمي للإدارات، وتحدد خطوات السلطة والمسؤولية بشكل واضح، حتى يمكن تحديد المسؤولية عن أي أخطاء أو مخالفات قد تحدث، وذلك على اعتبار أن المقصود من الاستقلال التنظيمي للإدارة، هو عدم سيطرة أي إدارة على أداء عملية بأكملها، وعندما يتحقق الاستقلال التنظيمي للإدارة، ينبغي تحديد المسؤوليات المتمثلة في المهام والواجبات الموكلة لكل من الإدارات والأقسام التي يشتمل عليها الهيكل التنظيمي، وكذلك يتطلب الأمر تفويض السلطات بالقدر الكافي، والذي يتناسب مع هذه المسؤوليات، ويفضل أن يكون لدى المؤسسة دليل تنظيمي organization Manual مكتوب توضح به مسؤوليات وسلطات المستويات الإدارية المختلفة ويكون مرشداً للجميع.

مما يدعم الرقابة الداخلية في المؤسسة وجود نظام سليم ومتكامل للتقارير يبين نتائج عملية الرقابة والمراجعة ومما لا شك فيه أن إعداد هذه التقارير بطريقة سليمة يحقق النواحي التالية (الصحن والسوافيري ، 2004: 179):

- يوفر الأساس اللازم لمعرفة مدى فاعلية الأعمال والأنشطة بكفاءة وفاعلية.
- تعتبر هذه التقارير وسيلة لحصر أوجه النقص الواردة في تقارير المراجعة.
- تعتبر هذه التقارير وسيلة لعرض التوصيات البناءة لعلاج أي انحرافات أو أخطاء.
- تعتبر أداة من الأدوات التي يمكن استخدامها لتقييم الأداء عن طريق إعداد ما يعرف بتقارير الأداء والتي تتضمن نتائج مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المخطط وبيان الانحرافات وطبيعتها (إيجابية أو سلبية) وأسبابها ووسائل علاجها.

تعتبر التقارير بمثابة وسيلة اتصال لإبلاغ النتائج إلى المستويات الإدارية الأعلى. وبعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (5.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بمتابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات.

جدول رقم (5.4)

إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بمتابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية لمتابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات
نعم، وتم الاطلاع عليها.	نعم، وتم الاطلاع عليها	هل لدى الجمعية أنظمة أو لوائح إدارية مكتوبة ومعتمدة؟
نعم، وتم الاطلاع عليها.	نعم، وتم الاطلاع عليها.	هل لدى الجمعية خريطة تنظيمية تبين الأقسام المعتمدة في الجمعية؟
نعم.	لا.	هل الهيكلية التنظيمية المعتمدة مطبقة بفاعلية؟
معظم العاملين (الموظفين) على دراية بالإجراءات المتبعة في الجمعية باستثناء العمالة فهم أقل أو ليس لهم دراية بتلك الإجراءات.	معظم العاملين (الموظفين) على دراية بالإجراءات المتبعة في الجمعية باستثناء العمالة فهم أقل أو ليس لهم دراية بتلك الإجراءات.	هل العاملين في الجمعية على دراية بالإجراءات المتبعة في الجمعية؟
نعم	نعم.	هل يتم تعيين العاملين في الجمعية وفقاً للوصف الوظيفي للمهام التي سيقومون بها؟
نعم تنحصر المسؤولية في أمين المخازن التابع للقسم المالي وهو بعهدته مفاتيح المخازن.	نعم تنحصر المسؤولية في أمين المخازن التابع لوحدة المخازن والمشتريات والتسويق وهو بعهدته المفاتيح.	هل تنحصر مسؤولية المخازن بشخص مسؤول عن إدخال وإخراج المواد والتبرعات العينية في المخازن وبعهدته مفاتيح المخازن؟

<p>تعد تقارير مالية كل ثلاثة أشهر (تقرير مالي مفصل) يعدها القسم المالي وتوجه إلى إدارة الشؤون الإدارية والمالية وللأمين العام، أما التقارير الإدارية فهناك تقرير شهري تعده وحدة شؤون العاملين يختص بالحضور والغياب.</p>	<p>تعد التقارير الإدارية كل ثلاثة أشهر من قبل رئيس المكتب ويوجه إلى رئيس القسم والمدير التنفيذي لمجلس الإدارة بخصوص ما تم انجازه خلال ثلاثة أشهر والمعوقات والايجابيات والسلبيات.</p>	<p>هل توجد آلية للتقارير إلى المستويات الإدارية الأعلى؟</p>
---	---	---

يتضح من الجدول رقم (5.4) التزام جمعية الكفيف بنغازي بجميع الإجراءات الخاصة بمتابعة نظام السلطات والمسؤوليات باستثناء أن الهيكلية التنظيمية المعتمدة غير مطبقة بفاعلية، ويتضح ذلك من وجود بعض الأقسام أو المكاتب غير مفعلة بالكامل نظراً لإمكانات الجمعية المحدودة وذلك حسب ما ذكره عضو مجلس الإدارة بالجمعية، وعلى سبيل المثال قسم الشؤون المالية والإدارية فحسب اللائحة التي تبين الهيكل التنظيمي تفترض وجود خمسة وسبعون وظيفة بهذا القسم، إلا أن الوظائف المشغولة أربعة وخمسون وظيفة فقط وواحد وعشرون وظيفة شاغرة لقلة الموارد المتاحة كما ذكر، وكذلك المكاتب ينطبق عليها ما ينطبق على الأقسام من حيث تفعيلها فمثلاً مكتب الاندماج التربوي حسب اللائحة التي تبين الهيكل التنظيمي يوجد به خمسة عشر وظيفة مشغولة منها خمس وظائف فقط والباقي شاغرة كما ذكر بسبب قلة الموارد المتاحة.

أما جمعية الهلال الأحمر الليبي فتلتزم بجميع الإجراءات الموضحة بالجدول رقم (5.4).

(6.2.4) دور الرقابة الداخلية في التحقق من إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية:
لتحقيق مقومات الرقابة الداخلية يلزم اتخاذ الإجراءات التالية (الساعي وعمرو،
1991 : 188):

أ- إجراءات عامة " General procedures " وتتضمن النواحي التالية:

1- التأمين على ممتلكات وموجودات المؤسسة ضد الأخطار حسب طبيعتها.

2- مراقبة سليمة للبريد الوارد والصادر.

3- تماشي السلطات مع المسئوليات (الرقابة الحدية) Marginal control.

4- توفير الرقابة المزدوجة على العمليات الهامة (توقيع شيكات، عهدة الخزائن،
الميزانية التقديرية).

5- توفير قسم للمراجعة الداخلية

ب- إجراءات إدارية وتنظيمية " Regulative and administrative
procedures " ومنها النواحي التالية:

1- تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة ليضمن عدم التداخل بالعمل.

2- توزيع الواجبات بحيث يحقق:

أ- عدم إنفراد موظف بإتمام عملية بكاملها من البداية إلى النهاية.

ب- وضع عمل موظف تحت رقابة موظف آخر.

3- توزيع المسئوليات بوضوح لتحديد المسئولين عن الإهمال أو الخطأ.

4- تقسيم العمل والفصل بين الوظائف التالية:

أ- وظيفة التصريح بالعملية.

ب- وظيفة الموافقة على العملية.

ت- وظيفة تنفيذ العملية.

ث- وظيفة تسجيل العملية.

ج- وظيفة الاحتفاظ بالأصول.

ج - إجراءات محاسبية "Accounting procedures".

بعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة
الجدول رقم (6.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتحقق من إلتزام
العاملين بالسياسات الإدارية.

جدول رقم (6.4)

إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتحقق من إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتحقق من إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية
نعم، حيث يتم تتبع التسلسل الإداري بالجمعية.	نعم، حيث يتم تتبع التسلسل الإداري بالجمعية.	هل يتم مراقبة عمل موظف بواسطة موظف آخر؟
نعم، تتضح الرقابة الحدية من خلال توافق السلطات مع المسؤوليات بالجمعية وأما الرقابة المزدوجة تتضح في معظم المعاملات المالية من حيث إعتقاد الصكوك بالجمعية من أكثر من موظف وكذلك تتضح من خلال من يقوم بإعداد أذن الصرف والإعتقاد وبين من يقوم بالمرابعة.	نعم، تتضح الرقابة الحدية من خلال توافق السلطات مع المسؤوليات بالجمعية وأما الرقابة المزدوجة تتضح في معظم المعاملات المالية من حيث إعتقاد الصكوك بالجمعية من أكثر من موظف وكذلك تتضح من خلال من يقوم بإعداد أذن الصرف والإعتقاد وبين من يقوم بالمرابعة.	هل يتم استخدام وسائل الرقابة الحدية والمزدوجة؟
نعم.	نعم.	هل يتم إعداد الميزانيات التقديرية لكافة أوجه النشاط؟

هل يتم مقارنة الأداء الفعلي بالتقديري؟	نعم.	نعم.
هل يقوم قسم المراجعة الداخلية بالتحقق من التزام الجمعية وإدارتها المختلفة بالسياسات والقوانين واللوائح؟	نعم، يتم التأكد من إلتزام الجمعية باللوائح في كل المعاملات المالية بالجمعية.	نعم، يتم التأكد من إلتزام الجمعية باللوائح في كل المعاملات المالية بالجمعية.
هل يتم الصرف وفقاً للمبالغ المخصصة لكل نشاط؟	نعم.	نعم.
هل تتابع المراجعة الداخلية عمليات الصرف وفق بنود الميزانية التقديرية وتعتمدها قبل الصرف؟	نعم.	نعم.
هل تتحقق المراجعة الداخلية من القرارات الصادرة وفق الاختصاصات؟	نعم.	نعم خاصة المالية منها.

بالإضافة لما تم عرضه بالجدول رقم (6.4) يعد المراجع الداخلي في جمعية الهلال الأحمر الليبي تقرير كل ستة أشهر عن الوضع المالي بالجمعية، كما أنه يقوم بالمقارنة بين الأداء الفعلي والتقديري قبل الصرف وفي حالة وجود انحراف عن

الخطة وتطلب الأمر تعديل فيها أو إجراء مناقلة فإن ذلك ضمن اختصاصاته واختصاصات مدير إدارة الشؤون المالية والإدارية في حالة كانت المناقلة من بند لآخر في نفس الباب، أما إذا كانت المناقلة من باب لآخر فهي من صلاحيات الأمين العام، وبالإضافة لقيام المراجع الداخلي بتتبع عمليات الصرف وفق بنود الميزانية التقديرية لا يتم الصرف إلا بعد اعتماده.

يتضح من الجدول (6.4) إلتزام جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي بإجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالتحقق من إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية.

(7.2.4) دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة العاملين:

تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً برفع كفاءة أداء الخدمة والعمل على تحقيق الأهداف والسياسات التي ترغب فيها الإدارة ومن وسائل هذه الرقابة إعداد الموازنات التقديرية وإعداد برامج تدريب العاملين واستخدام طرق التحليل الإحصائي ومراقبة الجودة (الصبان ، 2003: 200).

تشتمل الموارد البشرية في المؤسسات غير الحكومية على عمليات اختيار العاملين، تصميم وتقويم أداء العمل، وتطوير قدرات العاملين من خلال ما يعرف بالتدريب أثناء العمل In-service training ، بالإضافة إلى الأجور والمزايا والحوافز (المؤسسة الأمريكية للتنمية ، 2003).

إن حسن اختيار الكفاءات التي تتناسب مع الأعباء والمستويات والسلطات المفوضة لها تعتبر من الدعائم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ويتطلب ذلك تحليلاً شاملاً للوظائف المختلفة داخل المؤسسة وتحديد المؤهلات العلمية والعملية التي يجب توافرها في من يشغلها، ويؤدي ذلك إلى ضمان الفهم الصحيح للخطط والسياسات والإجراءات التنفيذية الخاصة بها، ومن ثم ضمان التنفيذ السليم بالصورة المرغوب فيها (الطحان وإبراهيم ، 1998 : 21).

فالعنصر البشري يعتبر أساس نجاح أي نظام رقابي داخلي أو خارجي لأن الأفراد في مختلف المستويات الإدارية مسئولين مسئولية كاملة عن تنفيذ أسس وقواعد نظام الرقابة داخل المؤسسة ولزيادة الدور الذي يمكن أن يؤديه الأفراد في مجال نجاح وزيادة فاعلية نظام الرقابة الداخلية يتطلب الأمر ضرورة توافر العناصر التالية (الصحن والسوا فيري ، 2004 : 167) (الطحان وإبراهيم، 1998 : 22):

- سلاسة اختيار الموظفين عند التعيين ومراعاة توافر المهارات لديهم والتي يمكن أن تقابل احتياجات الوظيفة.
 - تنفيذ البرامج التدريبية الدورية للمحافظة على كفاءة العاملين ورفع مستواها.
 - مراجعة عمل الموظفين من وقت لآخر والقيام بالتوجيه المناسب في حالة اكتشاف أي قصور.
 - توافر نظام للحوافز يساهم في مكافأة من يؤدي عمله بكفاءة بما يؤدي لتحقيق الأهداف المرجوة.
- لابد من توفر مقومات أساسية لنظام الرقابة الداخلية حتى يكون قادراً على تحقيق أهدافه ومن هذه المقومات التطوير المستمر للموارد البشرية وذلك من خلال الرقابة المالية والإدارية بفلسطين(2007):

- وجود خطط للتدريب والتطوير.
 - التدريب أثناء مباشرة العمل.
 - خضوع الكادر لدورات داخلية وخارجية.
- بعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (7.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة برفع كفاءة العاملين.

جدول رقم (7.4)

إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة برفع كفاءة العاملين.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة برفع كفاءة العاملين.
هناك برنامج غير منتظم لتدريب العاملين إلا أنه مؤخرًا وبحسب رئيس قسم الشؤون المالية تم تشكيل قسم خاص بالتدريب والتطوير يتبع لإدارة العمليات ومن أولوياته إعداد برنامج لتدريب العاملين	هناك دورات من فترة إلى أخرى بشكل غير منتظم وبحسب رئيس مكتب الشؤون الإدارية تم مؤخرًا تشكيل لجنة لتطوير أداء الموظفين والإشراف على الدورات الداخلية والخارجية.	هل يوجد برنامج لتدريب العاملين؟
يوجد نظام عادل للحوافز يحقق القناعة لدى العاملين، فكل موظف يكلف بأي عمل عدا عمله الرسمي بالجمعية أو يكلف بأي لجنة فإنه يتحصل على مكافأة مقابل هذا العمل الإضافي.	يوجد نظام للحوافز لكن في حدود ضيقة بسبب قلة الإمكانيات.	هل يوجد نظام عادل للحوافز يحقق القناعة لدى العاملين؟
لا توجد تقارير للأداء باستثناء تقرير شهري تعدده وحدة شؤون العاملين وهو يختص بالحضور و الغياب فقط.	نعم	هل يتم تقييم أداء العاملين سنوياً؟

<p>ليس مطبق نظام الدرجات المتعارف عليه في باقي مؤسسات الدولة، وإنما متبع نظام الفئات وهو أن يتم تعيين الموظف حسب شهادته حيث تعتمد وتحسب له هذه الدرجة وبعد ذلك يتحصل على علاوة سنوية بدون تقييم ولا يتحصل على أي درجة بعد ذلك.</p>	<p>بالنسبة لترقية العاملين غير مطبق نظام الدرجات المتعارف عليه في باقي مؤسسات الدولة، إلا أنه مؤخراً تم صدور قرار من مجلس الإدارة ينظم برنامج الترقية الخاص بالعاملين في الجمعية وتم تسوية الوضع الوظيفي لجميع العاملين في الجمعية عن السنوات الماضية حيث تم احتساب هذه الدرجات لكل موظف بدون تسوية مالية، ومن تاريخ صدور القرار أصبح من حق الموظف بالجمعية الحصول على درجة كل خمس سنوات، كما توجد علاوات سنوية.</p>	<p>هل يتم ترقية العاملين وفق نظام تقييم سنوي؟</p>
<p>لا.</p>	<p>لا.</p>	<p>هل يتم تقييم المتدرب بعد الدورة التدريبية؟</p>

بالإضافة لما سبق ذكره بالجدول رقم (7.4) تعد تقارير الأداء سنويا في جمعية الكفيف بنغازي وهي تشمل معلومات عامة عن الموظفين مثل الحضور والغياب، وأي معلومات أخرى تخص الموظفين مثل الإجازات والسلف الشخصية

وغير ذلك حيث يتم إعداد هذه التقارير من قبل مكتب الشؤون الإدارية وبعد ذلك توجه إلى رؤساء المكاتب والأقسام لوضع التقييم النهائي.

يتضح من الجدول رقم (7.4) إلتزام جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي بإجراءات الرقابة الداخلية الخاصة برفع كفاءة العاملين باستثناء عدم قيامهما بتقييم المتدرب بعد الدورة التدريبية.

(8.2.4) دور الرقابة الداخلية في ظل وجود البرامج المحاسبية الإلكترونية:

- ذكر (عبداللطيف ، 2010 : 73) النقاط الآتية عند دراسة إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية الإلكترونية في الجمعيات الأهلية وهي:
- 1 - النظام المحاسبي والمالي مكتوب ومعتمد من إدارة الجمعية.
 - 2 - البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة تتناسب والمتطلبات المالية للجمعية.
 - 3 - يتم استخدام البرامج المحاسبية الإلكترونية بشكل فعال.
 - 4 - التطوير مستمر من قبل إدارة الجمعية للبرامج المحاسبية مع تقديم التدريب المناسب للعاملين في قسم المحاسبة.
 - 5 - وجود مبادئ وأسس و قواعد محاسبية مكتوبة تحكم المعالجة المحاسبية للعمليات في الجمعية.
 - 6 - البرامج المحاسبية تنتج تقارير مناسبة لحاجة كل مستخدم من الإدارة لاتخاذ القرارات.
 - 7 - البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة توفر المعلومات بتوقيت مناسب.
 - 8 - البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة تتأثر بمتطلبات الجهات الممولة.
 - 9 - البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة كافية لمراقبة المخزون.
- بعد إجراء المقابلات الشخصية والإطلاع على الوثائق والمستندات ذات العلاقة الجدول رقم (8.4) يوضح إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية الإلكترونية.

جدول رقم (8.4)

إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية الإلكترونية.

جمعية الهلال الأحمر	جمعية الكفيف	إجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية الإلكترونية.
نعم.	نعم.	هل النظام المحاسبي والمالي مكتوب ومعتمد من إدارة الجمعية؟
نعم، بحسب رئيس القسم المالي والموظفين بالقسم.	نعم، بحسب رئيس القسم المالي والموظفين بالقسم.	هل البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة تتناسب والمتطلبات المالية للجمعية؟
نعم.	نعم.	هل يتم استخدام البرامج المحاسبية الإلكترونية بشكل فعال؟
لا يوجد تطوير مستمر من قبل إدارة الجمعية للبرامج المحاسبية فالنظام الحالي متبع من عدده سنوات ولم يتم تغييره ويتمشى مع متطلبات العمل في القسم المالي بالجمعية كما أنه لا توجد دورات للعاملين بالقسم المالي.	يوجد تطوير للبرامج المحاسبية من قبل إدارة الجمعية بما يتناسب والمتطلبات المالية للجمعية إلا أنه لا يوجد تدريب مناسب للعاملين بالقسم المالي بسبب قلة الإمكانيات.	هل التطوير مستمر من قبل إدارة الجمعية للبرامج المحاسبية الإلكترونية مع تقديم التدريب المناسب للعاملين في قسم المحاسبة؟

هل توجد مبادئ وأسس و قواعد محاسبية مكتوبة تحكم المعالجة المحاسبية للعمليات في الجمعية؟	بحسب اللائحة المالية هناك توضيح لمعالجات محاسبية معينة كما أن المعالجة المحاسبية للعمليات تتم وفقا للممارسات المحاسبية المتعارف عليها.	بحسب اللائحة المالية هناك توضيح لمعالجات محاسبية معينة كما أن المعالجة المحاسبية للعمليات تتم وفقا للممارسات المحاسبية المتعارف عليها.
هل البرامج المحاسبية تنتج تقارير مناسبة لحاجة كل مستخدم من الإدارة لاتخاذ القرارات؟	نعم.	البرامج المحاسبية (أكسل) تنتج تقارير مناسبة لحاجة كل مستخدم من الإدارة.
هل البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة توفر المعلومات بتوقيت مناسب؟	نعم.	نعم.
هل البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة تتأثر بمتطلبات الجهات الممولة؟	لا تتأثر.	لا تتأثر.
هل البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة كافية لمراقبة المخزون؟	كافية.	كافية

البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة في جمعية الكفيف تتناسب والمتطلبات المالية للجمعية حيث توجد منظومة للمرتبات ومنظومة أخرى للمراجعة ومنظومة خاصة بالمخزون، كما توجد منظومة بها جميع حسابات الجمعية، وهي منظومة الحسابات العامة، والتي من خلالها يتم إعداد القيود المحاسبية، وكذلك إعداد القوائم المالية كما انه يمكن القول أن البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة تستخدم بشكل جيد.

أما البرامج المحاسبية الإلكترونية المستخدمة في جمعية الهلال الأحمر الليبي (بحسب ما ذكر رئيس القسم المالي) تتناسب والمتطلبات المالية للجمعية، كما ذكر أن النظام المحاسبي المعتمد بالجمعية لم يتم تطويره منذ فترة طويلة والسبب أن العمل محدود والنظام المحاسبي الحالي يتماشى مع متطلبات العمل فجميع القيود المحاسبية و الترحيل و باقي الدورة المستندية كلها تجرى يدويا ولا يوجد منظومة محاسبية بالجمعية إلا فيما يختص بالمخازن والمرتبات حيث يوجد منظومة خاصة بالمخازن و منظومة أخرى تختص بالمرتبات كما يتم الاستعانة بأجهزة الحاسب الآلي حيث يستخدم برنامج الإكسل عند إعداد موازين المراجعة و مذكرة تسوية حساب المصرف و كذلك الحسابات الختامية ويتم استخدام البرامج المحاسبية الإلكترونية بشكل جيد.

يتضح من الجدول رقم (8.4) إلتزام جمعية الكفيف بنغازي بإجراءات الرقابة الداخلية الخاصة بالبرامج المحاسبية الإلكترونية باستثناء عدم وجود تدريب مناسب للعاملين بالقسم المالي.

أما جمعية الهلال الأحمر الليبي فتلتزم بجميع إجراءات الرقابة الداخلية باستثناء تطوير البرامج المحاسبية الإلكترونية، وعدم وجود تدريب مناسب للعاملين بالقسم المالي.

9.2.4) الخلاصة

من خلال الإجابة على التساؤلات في الجداول السابقة يلخص الجدول رقم (9.4) ما ورد بها، ويوضح الإجابة على السؤال الرئيسي وهو دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية.

جدول رقم (9.4)

دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية.

السؤال	جمعية الكفيف	جمعية الهلال الأحمر
1- ما هو دور الرقابة الداخلية في حماية الأصول؟	تلتزم بجميع الإجراءات	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء ما يختص بإجراء جرد مفاجئ للصندوق
2- ما هو دور الرقابة الداخلية في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر.	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء: - الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد التسوية وتصحيح الأخطاء. - الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد.	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء: - الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بتصحيح الأخطاء. - الفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بالترحيل والترصيد.
3 - ما هو دور الرقابة الداخلية في منع واكتشاف الغش والأخطاء؟	تلتزم بستة إجراءات من الإجراءات العشرة المذكورة.	تلتزم بخمسة إجراءات من الإجراءات العشرة المذكورة.
4- ما هو دور الرقابة الداخلية في المحافظة على مصادر التمويل؟	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء عدم قيام المراجعة الداخلية بالتقرير عن التبرعات واعتمادها.	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء عدم وجود سياسة مدروسة مسبقاً للاستثمار بالجمعية.

5- ما هو دور الرقابة الداخلية في متابعة نظام السلطات والمسؤوليات وتطبيق الاختصاصات؟	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء أن الهيكلية التنظيمية المعتمدة غير مطبقة بفاعلية.	تلتزم بجميع الإجراءات.
6- ما هو دور الرقابة الداخلية في التحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية؟	تلتزم بجميع الإجراءات.	تلتزم بجميع الإجراءات.
7- ما هو دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة العاملين؟	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء تقييم المتدرب بعد الدورة التدريبية.	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء تقييم المتدرب بعد الدورة التدريبية.
8- ما هو دور الرقابة الداخلية في ظل وجود البرامج المحاسبية الالكترونية؟	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء عدم وجد تدريب مناسب للعاملين في القسم المالي.	تلتزم بجميع الإجراءات باستثناء أنه لا يوجد تطوير مستمر من قبل إدارة الجمعية للبرامج المحاسبية كما لا يوجد تدريب مناسب للعاملين في القسم المالي.

من خلال الجدول رقم (9.4) وهو الجدول النهائي الذي يبين الإجابة عن جميع الأسئلة الفرعية للسؤال الرئيسي وهو "ما هو دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية؟" يتضح أن الجمعيات الأهلية موضوع الدراسة تلتزم بمعظم إجراءات الرقابة الداخلية، إلا أن هناك بعض الإجراءات لا يتم تطبيقها والسبب الرئيسي في ذلك هو قلة الإمكانيات والموارد المتاحة لهذه الجمعيات.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

(1.5) مقدمة

من خلال ما تم دراسته في الفصول السابقة تم وضع تساؤلات الدراسة، هذه التساؤلات تم استخدامها في المقابلات الشخصية والإجابة عنها من قبل المسؤولين بالأقسام المالية والإدارية والمراجعين الداخليين بكتلتا حالتي الدراسة وهما جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي وكذلك تم الرجوع إلي الوثائق والمستندات ذات العلاقة، وتم تحليل البيانات المتحصل عليها باستخدام أسلوب المطابقة عن طريق جداول المقارنة للإجابة على السؤال الرئيسي للدراسة وهو "ما هو دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية"، وبذلك يهدف هذا الفصل إلى التعرف على النتائج التي تم التوصل إليها والتوصيات المقترحة من خلال هذه الدراسة.

(2.5) نتائج الدراسة :

من خلال أسلوب دراسة الحالة لجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي المتبع في هذه الدراسة، يمكن ذكر النقاط التالية التي تبين أهم النتائج التي تم استخلاصها لمعرفة دور الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية الليبية وهي:

1- وجود هيكل تنظيمي بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي الأمر الذي يعزز من فاعلية نظام الرقابة الداخلية ويتضح ذلك من وجود لائحة إدارية مكتوبة ومعتمدة للجمعيات الأهلية الليبية، كما توجد خرائط تنظيمية تبين المكاتب والأقسام المعتمدة في الجمعية، إلا أن في جمعية الكيف بنغازي الأقسام والمكاتب غير مفعلة بالكامل نظرا لإمكانيات الجمعية المحدودة، وكذلك وجود لائحة مالية مكتوبة ومعتمدة توضح النظام المحاسبي بها كما أن القوائم المالية يتم إعدادها دوريا كل سنة وكذلك الميزانيات التقديرية تعد سنويا قبل الفترة المعدة عنها في الجمعيات الأهلية الليبية ويتم الصرف وفقا للمبالغ المخصصة لكل نشاط وفق بنود الميزانية التقديرية.

2 - وجود إجراءات للضبط الداخلي الأمر الذي يعزز من فاعلية نظام الرقابة الداخلية بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي ، حيث يتم إعداد موازين المراجعة ومذكرة تسوية المصرف شهريا كما يتم التأمين على الأصول بالجمعيات

الأهلية الليبية، باستثناء الأثاث لا يتم التأمين عليه بجمعية الهلال الأحمر الليبي، كما تتم المطابقة بين رصيد الخزينة بالدفاتر مع ما هو موجود فعلا بالخزينة شهريا كما يتم إعداد القوائم المالية دوريا ويوجد مراجع داخلي بالجمعيات الأهلية الليبية وليس قسم أو مكتب يقوم بمهام المراجعة الداخلية بسبب قلة الإمكانيات، وجميع المصروفات بالجمعيات الأهلية الليبية تتم عن طريق الصكوك عدا المصروفات النثرية كما تتم المطابقة بين أرصدة البضاعة مع الأرصدة بالدفاتر بشكل دوري، إلا أنه وبسبب قلة الإمكانيات لا يوجد فصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء في الجمعيات الأهلية الليبية، وأيضا لا يوجد فصل بين من يعد الصكوك ومن يعد إذن الصرف في الجمعيات الأهلية الليبية، كما أنه في جمعية الهلال الأحمر الليبي نفس الموظف يقوم بإعداد إذن الصرف والقبض للنقدية وإعداد حساب الخزينة.

3 - تشمل المراجعة الداخلية في جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي معظم أنشطة الجمعية، خصوصا مراجعة المستندات المتعلقة بالصرف والقبض، إلا أنها لا تقوم بمراجعة الأستاذ المساعد كما لا تقوم بمراجعة موازين المراجعة ومذكرات تسوية المصرف، وأيضا لا تقوم المراجعة الداخلية بجمعية الكيف بالتقرير عن التبرعات واعتمادها.

4- وجود إجراءات تختص بكفاءة العاملين وخبرتهم الأمر الذي يعزز من فاعلية نظام الرقابة الداخلية حيث يتم تعيين العاملين بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكيف بنغازي وفقا للوصف الوظيفي للمهام التي سيقومون بها، ووجود برنامج لتدريب العاملين إلا أنه غير منتظم ولا يوجد تقييم للمتدرب بعد الدورة التدريبية في الجمعيات الأهلية الليبية، كما يوجد نظام للحوافز في الجمعيات الأهلية الليبية إلا أنه يتأثر بظروف الجمعية المادية من حيث قلة الإمكانيات والموارد المتاحة كما في جمعية الكيف بنغازي، وبخصوص تقارير الأداة المعدة بجمعية الهلال الأحمر الليبي فهي تركز على الحضور والغياب الخاص بالعاملين وبذلك قد لا تكون كافية لتقييم أداة العاملين بالجمعية.

5- وجود برامج محاسبية إلكترونية الأمر الذي يعزز من فاعلية نظام الرقابة الداخلية، حيث تستخدم جمعية الكفيف بنغازي منظومة للحسابات، أما في جمعية الهلال الأحمر الليبي يستخدم برنامج الإكسل في بعض العمليات المالية، كما يوجد في الجمعيات الأهلية الليبية منظومة خاصة بالمخازن وأخرى للمرتبات، وكذلك وجود مبادئ وأسس وقواعد محاسبية مكتوبة تحكم المعالجة المحاسبية للعمليات في الجمعيات الأهلية الليبية والتي تتم وفقا للممارسات المحاسبية المتعارف عليها، إلا أنه لا يوجد تدريب مناسب للعاملين بالقسم المالي في جمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي.

6 – تبين أنه من أحد أهم الأسباب التي أدت لعدم تطبيق بعض إجراءات الرقابة الداخلية هو قلة الإمكانيات والموارد المتاحة بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي.

7- وجود مجموعة من الصعاب والعراقيل التي صعبت من التعمق في بعض النقاط والتفصيل فيها رغم أهميتها ويرجع ذلك إلى قلة المراجع التي تناولت موضوع الرقابة الداخلية بجمعيتي الهلال الأحمر الليبي والكفيف بنغازي.

(3 . 5) التوصيات :

- من خلال ما تم التوصل إليه من استنتاجات تخص الجمعيات الأهلية موضوع الدراسة يمكن الخروج بالتوصيات التالية :
- 1 - التركيز على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية في الجمعيات الأهلية للاستفادة منها في المحافظة على موارد هذه الجمعيات.
 - 2 - العمل على توفير التمويل اللازم لنشاط الجمعية الأهلية و إيجاد حل للمعوقات التي تحد من تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية كالفصل بين من يقوم بإعداد قيود اليومية ومن يقوم بإعداد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء.
 - 3 - تفعيل دور المراجعة الداخلية بالجمعيات الأهلية بالشكل المناسب وفقا لمتطلبات الاستقلالية في الهيكل التنظيمي، (إنشاء مكتب أو قسم للمراجعة الداخلية بدلا من وجود مراجع داخلي فقط يسهم في المساعدة على قيام المراجعة الداخلية بأداء مهامها بالشكل المطلوب ولتشمل جميع الأنشطة بالجمعية).
 - 4 - الاهتمام بالكوادر العاملة في الجمعيات الأهلية والمؤسسات غير الهادفة للربح وتوفير التدريب المناسب وتحسين المستوى المعيشي لهم، بإيجاد نظام عادل للحوافز، وتوفير الأجواء الملائمة لاكتساب الخبرة و الارتقاء بالعمل في هذه المؤسسات وتقييم أداء العاملين بالشكل المطلوب.
 - 5 - العمل على إيجاد تدريب مناسب للعاملين بالقسم المالي لرفع كفاءتهم لإدارة الموارد والمحافظة عليها في الجمعيات الأهلية موضوع الدراسة.
 - 6 - العمل على مواكبة البرامج المحاسبية الإلكترونية للاستفادة منها في تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية خصوصا بجمعية الهلال الأحمر التي لا يوجد بها منظومة للحسابات.
 - 7 - إجراء دراسات مماثلة تشمل باقي الجمعيات الأهلية الليبية والتي لم تشملها هذه الدراسة، بالإضافة إلى دراسة الجوانب الأخرى في الجمعيات الأهلية مثل المبادئ والقواعد التي تحكم إعداد القوائم المالية، ودراسة محتوى التقارير المالية لهذه الجمعيات، وكذلك دراسة القضايا المتعلقة بالمراجعة الخارجية لهذه الجمعيات.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية

أ: الكتب العربية

- 1 – أبوبكر، مصطفى محمود؛ اللطح، أحمد عبدالله، (2007)، مناهج البحث العلمي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- 2 – أرينز، ألفين؛ لوبك، جيمس، (2002)، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد محمد عبدالقادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، الرياض.
- 3 – بدوي، محمد عباس؛ عثمان، الأميرة إبراهيم عثمان، (2007)، النظام المحاسبي للمنظمات الهادفة للربح وغير الهادفة للربح المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية.
- 4 – توماس، ولیم؛ هنكي، أمرسون، (1989)، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعد، دار المريخ، الرياض.
- 5 – جمعة، أحمد حلمي، (2005)، المدخل إلى التطبيق الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 6 – حميدان، عبد الناصر أحمد، (2005)، أساسيات المحاسبة المالية الخاصة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
- 7 – خلاط، صالح ميلود؛ عاشور، محمد بشير؛ فتوحة، مصطفى ساسي، (2005)، بحوث مؤتمر الرقابة الداخلية الواقع والآفاق، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا.
- 8 – الدهراوي، كمال الدين مصطفى؛ سرايا، محمد السيد، (2006)، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية.

- 9- الساعي، مهيب؛ عمرو، وهبي، (1991)، علم تدقيق الحسابات، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 10- السلطان، سلطان محمد؛ أبو المكارم، وصفي حسن، (1990)، المحاسبة في الوحدات الحكومية والمؤسسات الاجتماعية الأخرى، دار المريخ، الرياض.
- 11- شحاتة، حسين حسين، (2001)، محاسبة الوحدات غير الهادفة للربح، كلية التجارة، جامعة الأزهر، القاهرة.
- 12- الصبان، محمد سمير، (1998)، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية و التطبيق، دار النهضة العربية، بيروت.
- 13- الصبان، محمد سمير، (2003)، نظرية المراجعة و آليات التطبيق، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية.
- 14- الصبان، محمد سمير؛ الفيومي، محمد، (1990)، المراجعة بين التنظير والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت.
- 15- الصبان، محمد سمير؛ جمعة، إسماعيل إبراهيم؛ السوافيري، فتحي رزق، (1996)، الرقابة و المراجعة الداخلية (مدخل نظري تطبيقي)، الدار الجامعية طبع - نشر- توزيع، الإبراهيمية، الإسكندرية.
- 16- الصحن، عبد الفتاح محمد؛ السوافيري، فتحي رزق، (2004)، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 17- الصحن، عبد الفتاح؛ سرايا، محمد السيد، (1998)، الرقابة و المراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

- 18- الصحن، عبد الفتاح؛ سرايا، محمد السيد؛ نصر، عبد الوهاب؛ شحاتة، السيد شحاتة، (2008)، المراجعة التشغيلية و الرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 19- الطحان، محمد أبو العلا؛ إبراهيم، أمال محمد كمال، (1998)، المراقبة الداخلية و المراجعة في الأجهزة الحكومية، جامعة القاهرة للتعليم المفتوح.
- 20- عبد الله، خالد أمين، (1998)، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان.
- 21- عطية، هاشم أحمد؛ عبدربه، محمد محمود، (2000)، دراسات في المحاسبة المتخصصة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- 22- علي، عبد الوهاب نصر؛ شحاتة، السيد شحاتة، (2002)، الرقابة و المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 23- القباني، ثناء، (2007)، المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 24- كراجة، عبد الحليم محمود؛ الحنيطي، فيصل؛ الجبالي، محمود، (1991)، المحاسبة المالية الخاصة، دار الأمل للنشر و التوزيع، اربد، الأردن.
- 25- لطفي، أمين السيد أحمد، (2005)، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة، الدار الجامعية، الإسكندرية.
- 26- المطارنة، غسان فلاح، (2006)، تدقيق الحسابات المعاصرة (الناحية النظرية)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن
- 27- الناغي، محمود السيد، (2000)، دراسات في المعايير الدولية للمراجعة تحليل وإطار للتطبيق، المكتبة العصرية، المنصورة.

ب: الدوريات العلمية

1- الصلاحي، فؤاد، (2004)، واقع المنظمات الأهلية في اليمن، مجلة دراسات
يمنية، العدد 73، ابريل، ص ص 43 - 91.

ج: البحوث العلمية

1 - أبوزقية، عبد الناصر محمد، (2002)، الرقابة الداخلية في مشاريع الإنتاج
الحيواني التابعة لقطاع الثروة الحيوانية في ليبيا، أكاديمية الدراسات العليا،
بنغازي.

2 - بالفائد، محمد محمد، (2007)، المقومات الأساسية لنظم الرقابة الداخلية (دراسة
تطبيقية على المصارف التجارية العامة الليبية)، أكاديمية الدراسات العليا، بنغازي.

3 - بن موسى، فائزة علي، (1990)، دور المراجع الداخلي و علاقته بالجهات
الرقابية الأخرى، بحث مقدم إلى ندوة "دور المحاسبة في التنمية الاقتصادية
و الرقابة المالية " مركز البحوث و العلوم الاقتصادية.

4 - البيرة، عبد الله، (2005)، نظام الرقابة الداخلية في الشركات و المنشأة العامة
بين النظرية و الواقع ، بحث مقدم لمؤتمر الرقابة الداخلية الواقع و الآفاق، أكاديمية
الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا، 22 / 24 / فبراير.

5 - الرّك، حامد مولود، (2005)، مدى ملائمة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
الوطنية للنفط و شركات الإنتاج التابعة لها، بحث مقدم لمؤتمر الرقابة الداخلية
الواقع و الآفاق، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس، ليبيا، 22 / 24 / فبراير.

6 - شرف، جهاد محمد، (2005)، اثر الرقابة المالية على استمرار التمويل
للمؤسسات الأهلية، الجامعة الإسلامية، غزة.

7 - الطبال، غيث المبروك الطبال، (1999)، دراسة وتقويم نظم الرقابة الداخلية للشركات الصناعية العاملة بالقطاع الصناعي بليبيا، أكاديمية الدراسات العليا والبحوث الاقتصادية، طرابلس.

8 - عبد الحميد، صلاح الدين العاشق، (2001)، دراسة و تقييم المراجع الخارجي لأنظمة الرقابة الداخلية وأثرها على إجراءات المراجعة (دراسة تطبيقية على المكاتب المهنية الخاصة العاملة بليبيا)، أكاديمية الدراسات العليا والبحوث الاقتصادية، طرابلس.

9 - الغوري، طارق سعاد، (1995)، دراسة أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات الليبية (من وجهة نظر المراجع الخارجي)، جامعة قاريونس، بنغازي.

10 - الفيتوري، حاتم عطية الفيتوري ، (2005)، تقييم أداء المراجعة الداخلية في الشركات الصناعية الليبية، جامعة قاريونس، بنغازي.

11 - قاسم، عبد اللطيف يوسف عبد اللطيف، (2010)، فعالية نظم الرقابة الداخلية في الجمعيات الخيرية الأردنية، الجامعة الهاشمية، الزرقاء، الأردن.

د: القوانين والقرارات والنشرات

1 - الاتحاد الدولي للمحاسبين "المعايير الدولية لممارسة أعمال المراجعة و قواعد أخلاقيات المهنة" المعيار رقم 400. 2003.

2 - تقرير اللجنة الشعبية العامة للشؤون الاجتماعية سابقا، 2009.

3 - تقرير ديوان الرقابة المالية والإدارية بـفلسطين، (2007)، تقييم نظام التدقيق والرقابة الداخلية في المؤسسات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية، رقابة وتدقيق من أجل البناء والتنمية وتعزيز الحكم الصالح.

4 - قانون رقم (111)، لسنة 1970 الصادر عن مجلس قيادة الثورة سابقا.

5 - قانون رقم (19)، لسنة 2002 الصادر عن المؤتمر الشعبي العام سابقا.

6 - المؤسسة الأمريكية للتنمية.2010.

7 - نشرة صادرة عن مؤسسة الكيف،(2011)،خمسون سنة من العطاء والبذل في رعاية وتأهيل المكفوفين.

هـ : المقابلات الشخصية

أجريت مع رؤساء الأقسام المالية والإدارية والمراجعين الداخليين وأمناء المخازن والموظفين بالقسم المالي بكتا الجمعيتين موضوع الدراسة في الفترة من 1-8-2012م إلى 22-7-2015.

و:مواقع الإنترنت

1 – الوردات، خلف (2010)،معايير التدقيق الداخلي

WWW.INFOTECHACCOUNTANTS.COM/FORUMS/P
ROFILE/15990،18/1.

2 –الموسوعة الحرة،(2015)،

www.ar.m.wikipedia.org/wiki/8/21،

ثانيا: المراجع الأجنبية (الدوريات)

1 –The Institute of Internal Auditors,(2008),AGuide for Management by Internal Controls Practitioners.

2 - The Institute of Internal Auditors,(2009),IPPF Standards Mark Up Changes.

Abstract

First and foremost, Charity Societies provide multiple services to the people, where they are connected with important and vital sectors such as health, education, and social care, but in fact their resources are still limited to support, and contributions, plus to the fair paid by beneficiaries, which led to the need of maintaining these available resources, what really help the management keep up with their duty within effective internal control system, that organizes the flow of affairs, guarantees a satisfied performance, and protects assets and the cash from abuse, and to exploiting all available possibilities ideally, also to alleviating the service optimally.

This study aims to identify the role of internal control in the Libyan community societies, which based on the case study, which applied to achieve the goal of it, which depended on deep research of the subject, the study has taken place on two societies are Alkafeef Benghazi, and the Red Crescent Society. They are two of the largest and oldest societies in Libya, being located in Benghazi.

Data collection was done by interviews and inspecting concerned documents, so all attained data has been exposed in analytical tables, these tables contain Inquiries exposing the answer to the main question " what is the role of the internal control in the Libyan Charity Societies".

following the data analysis, we can say that there is an organizational structure in both Alkafeef and Red Crescent Society alike, which enhance the effectiveness of internal control system. In addition the existence of Internal discipline procedures, which

enhance the effectiveness of internal control system. In the other hand, the results indicate availability of procedures related employees efficiency and experience, beside accounting software, and computer programs, which enhance the effectiveness of internal control system.

Finally, the study results indicate that the internal auditing in both of societies include the most of their activities, beyond the non-compliance of some of internal control procedures, originally because the rareness of the resources and facilities.

Consequently, based on the previous results the following recommendations have been passed:-

1-Focusing on the effectiveness of the internal control system procedures, and use that in keeping the resources of these societies.

2- Looking for different sources for financing the society's activity, while finding solutions for all the that obstruct the application of internal control system.

3 - Applying the role of the internal review in the societies in the right manner as not to preach the independence according to the organization hierarchy.

4-Keep updated with all computer programs to use them in confirming internal control systems.

University of Benghazi

Faculty of Economics

Postgraduate programme

Accounting division



**The role of internal auditing in Libyan charity societies
an applied study on the Libyan charity societies in Benghazi city**

By

Abdulrazek Ibrahim Ali Alsedawei

Accounting Bachelor - Fall 2002

Faculty of Economics - University of Benghazi

Supervised by

Dr . Ibrahim . A . Balkir Supervisor

Dr . Ahmed . A . Baitelmal Co – Supervisor

**A thesis statement Submitted in partial fulfillment of the requirements
for master degree in accounting**

4spring 2014