

## الرقابة الداخلية على ايرادات ومصاريف الدراسة المسائية في جامعة الموصل الواقع وآفاق التطوير

بلال امجد محمد الصائغ

طه احمد حسن ارديني

قسم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، موصل - العراق.

ياسمين اكرم جاسم

قسم العلوم المالية والمصرفية، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، موصل - العراق.

### المستخلص

قدم الباحثين دراسة نظرية للرقابة الداخلية عن الايرادات والمصاريف في الجامعات - الدراسة المسائية. وهدف البحث الى بيان خصوصية أنشطة المؤسسات التعليمية وانعكاساتها على عناصر نظام الرقابة الداخلية وكذلك تقييم هذا النظام عن الايرادات والمصاريف في جامعة الموصل - الدراسة المسائية فضلاً عن اقتراح بعض الجوانب لتطوير النظام المذكور في جامعة الموصل - الدراسة المسائية.

تم تقسيم البحث على ثلاثة محاور، خصص المحور الاول لمقدمة البحث والدراسات السابقة بينما خصص المحور الثاني للجانب النظري الخاص بالرقابة الداخلية عن الايرادات والمصاريف في الجامعات - الدراسة المسائية، واخيراً خصص المحور الثالث لتقييم نظام الرقابة الداخلية عن الايرادات والمصاريف في جامعة الموصل - الدراسة المسائية واقتراح بعض الجوانب التطويرية لمعالجة سلبيات النظام المتبع حالياً والتركيز على جوانب القوة فيه.

وتوصل البحث الى مجموعة من التوصيات أهمها أنه لتحسين بيئة الرقابة الداخلية يقترح الباحثين تطوير وثائق خاصة بأخلاقيات المؤسسات التعليمية، ولتحسين اجراءات الرقابة يقترح الباحثين ادخال الاجراءات التحليلية ضمن عمل نظام الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية واخيراً يجب تقييم درجة تطابق نظام الرقابة الداخلية باستمرار مع اهداف المؤسسة التعليمية.

**الكلمات المفتاحية:** الايرادات، المصاريف، نظام الرقابة الداخلية، الجامعات - الدراسات المسائية.

□

---

---

□

## **The researchers presented a theoretical study of internal control of revenues and expenses in universities - evening studies**

**Bilal Amjad Mohammad Alsaegh** □

**Taha Ahmad Hasan Ardiny** □

Department of Accounting, Mosul University - college of Administration & Economic, Mosul - Iraq. □

**Yasmen Akram Gasim Aldabbagh** □

Department of Financial & Banking Knowledge, Mosul University - college of Administration & Economic, Mosul - Iraq. □

---

---

### **Abstract**

The purpose of the research is to clarify the specificity of the activities of the educational institutions and their impact on the elements of the internal control system and the evaluation of the internal control system at the University of Mosul - evening studies as well as proposing some aspects to develop the internal control system at Mosul University. The research was divided into three axes, While the second axis was devoted to give a theoretical lecture on internal control of revenues and expenses in universities - evening studies, Finally, the third axis was devoted to evaluating the system of internal control of revenues and expenses at the University of Mosul - evening studies and proposing some developmental aspects to address the disadvantages of the current system and focus on the strengths of it. The researchers propose to introduce the analytical procedures within the work of the internal control system at the University of Mosul - evening studies. Finally, the degree of compatibility of the internal control system with the objectives of the educational institution should be evaluated.

**Keywords:** Revenue, Expenditure, Internal Control System, Universities - Evening Studies.

□  
□

## المحور الاول: منهجية البحث

### المقدمة

الرقابة الداخلية هي الأولوية للكشف عن إساءة استخدام الموارد، وضمان كفاءة العمليات، والتقييد بالقواعد واللوائح. تحتاج الحكومات إلى ضمان ما إذا كانت الرقابة الداخلية في مؤسساتها تحقق هذه الأهداف، فضلاً عن ذلك، فإن طبيعة السوق في وقتنا الحاضر وأهمية دور المعلومات في مجتمعنا طرح أهمية متطلبات تقييم ومراقبة أنشطة الجامعات بشكل عام والتعليم المسائي بشكل خاص. إذ أن تحقيق مسألة إنشاء قاعدة بيانات عالية الجودة وموثوقة، وتقديم الدعم التحليلي لقرارات الإدارة لتهيئة الظروف لتحقيق التنمية المستدامة للجامعة، ونمو مؤشرات الأداء لأنشطتها، وزيادة القدرة التنافسية الدولية، كل ذلك يساعد نظام الرقابة الداخلية في الجامعة على تحقيقه. كما ان زيادة الاهتمام بمسألة التعليم الجامعي المسائي ومحاولة فصله نهائياً عن الدراسة الصباحية والذي تروم فيه الحكومة خلق فرص عمل جديدة وفتح افاق لحل العديد من المشاكل الاخرى. كل هذا يبرر هذه الدراسة.

### ١- مشكلة البحث

تأتي مشكلة البحث من خلال الاجابة على السؤال الرئيس الآتي:

هل ان الدليل الارشادي الصادر عن ديوان الرقابة المالية الخاص بنظام الرقابة الداخلية والخاص بالوحدات الحكومية والقطاع العام يرعي خصوصية أنشطة المؤسسات التعليمية؟

ويتفرع من هذا السؤال السؤالين الفرعيين الآتيين:

- أ. هل ان الدليل الارشادي يراعي خصوصية أنشطة المؤسسات التعليمية ومنها الجامعات وخاصة ما يتعلق بإيرادات ومصاريف الدراسة المسائية؟
- ب. هل ان نظام الرقابة الداخلية بوضعه الحالي الخاص بإيرادات ومصاريف الدراسة المسائية في جامعة الموصل يأخذ بنظر الاعتبار الخصوصية التي تتمتع بها المؤسسات التعليمية؟

## ٢- أهمية البحث

إن وجود نظام للرقابة الداخلية على الإيرادات والمصاريف في المؤسسات التعليمية-الدراسة المسائية- يراعي أنشطتها من شأنه العمل على زيادة كفاءة هذه المؤسسات التعليمية.

## ٣-هدف البحث

يهدف البحث الى الآتي :

- تسليط الضوء على الخصوصية التي تتمتع بها أنشطة الرقابة الداخلية في المؤسسات التعليمية مقارنة مع المؤسسات الحكومية الأخرى.
- التعرف على واقع الرقابة الداخلية على إيرادات ومصاريف الدراسة المسائية في جامعة الموصل.
- تسليط الضوء على نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ومصاريف الدراسة المسائية.
- اقتراح تطوير الرقابة الداخلية على إيرادات ومصاريف الدراسة المسائية.

## ٤- فرضيات البحث

- في ضوء مشكلة البحث وأهميته وأهدافه يمكن صياغة الفرضيتين الآتيتين:
- ان الدليل الارشادي الصادر عن ديوان الرقابة المالية لم يراعي خصوصية المؤسسات التعليمية ومنها الجامعات وخاصة ما يتعلق بمصاريف وإيرادات الدراسة المسائية.
  - أن نظام الرقابة الداخلية على إيرادات ومصاريف الدراسة المسائية في جامعة الموصل لا يأخذ بنظر الاعتبار الخصوصية التي تتمتع بها المؤسسات التعليمية.

## ٥- منهج البحث

تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي لتحقيق اهداف البحث. فقد تم الاطلاع على ما هو متاح من المصادر العلمية سواء في المكتبات او الشبكة العالمية

للأترنتيت، فضلاً عن المنهج التحليلي، إذ تم الاطلاع على الوثائق والتعليمات التي يتم الاعتماد عليها من قبل العاملين في قسم الرقابة الداخلية في جامعة الموصل وجراء بعض المقابلات الشخصية مع العاملين في هذا المجال للاستيضاح عن بعض الامور الخاصة بموضوع الدراسة. ومن ثم تمت دراسة هذه الامور وتحليلها بهدف إعطاء صورة دقيقة لنظام الرقابة الداخلية الحالي عن الإيرادات والمصاريف، هذا من جهة، وكي تكون الاقتراحات المقدمة من قبل الباحثين موضوعية وعلمية تخدم هدف البحث.

## ٦- الدراسات السابقة

يعرض البحث عدداً من الدراسات السابقة ذات العلاقة بالدراسة الحالية ، وأن الباحثين لم يعثروا على دراسة عراقية تتعلق بإجراءات الرقابة الداخلية في المؤسسات التعليمية على إيرادات ومصاريف الدراسة المسائية على الرغم من قدم هذا النشاط (الدراسة المسائية) مما يقارب الثلاثة عقود، إذ ترجع الى تسعينات القرن الماضي ومستمرة الى وقتنا الحالي بدون انقطاع وهذا ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة ومنها ما سيتم ذكره في ادناه:

### أ- الدراسات العربية

- ١- دراسة [1] بعنوان " تقييم نظام الرقابة الداخلية في جامعه الموصل " تهدف الدراسة الى قياس مدى كفاءة الرقابة الداخلية في جامعة الموصل وقد اوصت الدراسة بانه لا بد من اعادة دراسة النظام المحاسبي من وقت لآخر. وايضا يجب أن يتضمن النظام المحاسبي معايير واجراءات رقابية اكثر من تلك المستخدمة في الوحدات الخاصة. ولا بد من تطوير نظام المعلومات المحاسبي وزيادة فعاليته في مجال الرقابة الداخلية وتقويم الاداء.
- ٢- دراسة [2] بعنوان " فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية على وفق اطار (COSO) في التعليم الجامعي الاهلي - بحث تطبيقي في كلية شط العرب الجامعة "

تحدث الباحث من خلاله عن ضعف نظام الرقابة الداخلية وما يتولد عنه من أخطاء واطار تحييط بالمنشأة التعليمية. إذ كان الهدف من هذه الدراسة إعطاء صورة واضحة عن طبيعة نظام الرقابة الداخلية في المنشآت الخاصة وطرق تقييمها، فضلا عن بيان نقاط قوة النظام وضعفه.

وقد أكدت الاستنتاجات والتوصيات ان مبدا الافصاح والشفافية وفق ما اشار اليه SOX في بنوده يهدف إلى اعطاء صورة واضحة وحقيقية لمستخدمي المعلومات .ويتطلب وجود اهتمام من قبل الكلية بالبيئة الرقابية التي تسهم في وجود الاجواء التي تمكن الافراد من تحمل مسؤولياتهم. كون ان البيئة الرقابية العنصر الاكثر اهمية وفق اطار COSO.

٣- دراسة [3] بعنوان " المقومات الاساسية للرقابة الداخلية واثرها على فاعلية اجهزة الرقابة الداخلية - دراسة تطبيقية في عينة من الجامعات الحكومية "

هدفت الدراسة الى استقراء توافر مقومات الرقابة الداخلية في الجامعات الحكومية ومدى ادراك القيادات في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي والجامعات لأهمية هذه المقومات وعدد العاملين فيها وحجم موازنتها وتوصلت الدراسة إلى جملة من الاستنتاجات منها عدم وجود نظام داخلي خاص في اغلب الجامعات حيث انها تعتمد النصوص الواردة من الوزارة رقم ٤٠ لسنة ١٩٨٧ المعدل. أما أهم توصياتها فهي ضرورة وضع نظام خاص في كل جامعه على ان يتوافق مع متطلبات الوزارة.

#### ب- الدراسات الاجنبية

١- دراسة [4] بعنوان: " Assessment of Internal Control Effectiveness in Selected Ethiopian Public Universities "

هدفت الدراسة الى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية التي تمارسها الجامعات الاثيوبية، إذ ركزت هذه الدراسة على تقييم فعالية هذا النظام في الجامعات لتحديد مجالات القصور المحتملة في النظام. وتوصلت الدراسة الى ان أنشطة الرقابة

في الجامعات تتضمن عدداً من أوجه القصور، مثل عدم وجود سجل للأصول وثائق محدثة، ولا يوجد فصل ما بين الواجبات. وقد اوصت الدراسة بضرورة فصل الاعمال المحاسبية عن التفويض وحفظ الأصول، إذ يعدّ هذا مفتاح الكشف عن مخاطر الرقابة. وبالتالي ينبغي التركيز على الحفاظ على الفصل بين الواجبات.

٢- دراسة [5] بعنوان: " An Evaluation Of The Internal Control Function :  
The Case Of Kenya Polytechnic University College "

تقدم الدراسة فهما لهيكل الرقابة الداخلية في كلية جامعة كينيا التقنية. ان تم قياس أداء الرقابة الداخلية في القطاع العام في كينيا بتمويل من الحكومة وفقاً للمعايير القياسية للرقابة الداخلية الفعالة والتي اتضح أنه لا يتم تبنيها بشكل جيد من قبل الموظفين. وتوصلت الدراسة انه لا يلاحظ وجود ضوابط داخلية فعالة، إذ أنه في الواقع لا يتم توفير جميع الموظفين على النحو المبين في الهيكل التنظيمي. وقد اوصت الدراسة بضرورة قيام الإدارة بتقييم المخاطر التي تتعرض لها المشاريع، في سياق عملياتها. كما اوصت بإجراء مراقبة مستمرة لتقييم تحقيق الأهداف المحددة مسبقاً.

٣- دراسة [6] بعنوان: " Existing Problems of Internal Control Auditing  
in Colleges and Universities and Its Countermeasures "

أكدت الدراسة أهمية إنشاء نظام تدقيق الرقابة الداخلية في الكليات والجامعات، ومراجعة سلامة وفعالية هذا النوع من الرقابة وذلك من أجل تحسين الرقابة الداخلية ورفع المستوى الإداري، وتعزيز قدرتها على منع المخاطر وتعزيز التنمية المستدامة في الكليات والجامعات.

وأوصت الدراسة بأنه يجب أن يشمل تدقيق الرقابة الداخلية في الكليات والجامعات خمسة جوانب وهي وضع أهداف واضحة لتدقيق الرقابة الداخلية، واختيار الأساليب المناسبة لتدقيق النظام المذكور وتحسين محتوى تدقيق الرقابة الداخلية و اختيار الإجراءات العلمية وطرق التدقيق الداخلي للرقابة وأخيراً إنشاء الية عملية لتدقيق هذه الرقابة.

## المحور الثاني: نظام الرقابة الداخلية عن الإيرادات والمصاريف في الدراسة الجامعية المسائية

في ظروف المنافسة في الخدمات التي تقدمها الجامعات في العراق سواء الحكومية منها او الاهلية، اصبحت الرقابة الداخلية مسألة اساسية لنجاح المؤسسة التعليمية ليس فقط في الدراسة المسائية وانما بخدمات التعليم بشكل عام في البلد. وتضم الرقابة الداخلية في الجامعة مجموعة الاجراءات التي تهدف الى جمع وتحليل المعلومات حول الحالة الفعلية للمؤسسة (موضوع الرقابة)، ومقارنة مؤشرات الاداء الفعلية مع المخططة، وتقييم درجة الانحرافات، ومدى تأثير ذلك على اداء الجامعات، فضلا عن البحث عن الاسباب الحقيقية للانحرافات من اجل تقليل احتمال حدوثها في وقت لاحق.

إن المهام الرئيسية للرقابة الداخلية تتمثل في ضمان مراقبة سير العمل لمواضيع الرقابة، والتحقق من الانشطة ومدى امتثالها للمعايير والقوانين والتعليمات النافذة. فوجود نظام فعال للرقابة الداخلية في الجامعة يعد أحد أهم العوامل لنمو قدرتها التنافسية. إذ تبين الممارسات الدولية ان الرقابة الداخلية تعد من المتطلبات الاساسية لتطوير الجامعات محلياً ودولياً، إذ تساعد في عملية جذب المتقدمين للدراسة من خلال تحسين جودة الخدمات المقدمة وادارة الموارد المادية والبشرية بشكل افضل واطاحة الفرصة لمجلس الجامعة للتحكم في الانشطة من اجل الامتثال للأهداف والحصول على بيانات موثوقة بشأن عمل الفروع والاقسام [7].

والرقابة الداخلية في الجامعات ينبغي ان تهدف الى ضمان موثوقية وجودة البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالنظم المحاسبية بالجامعة، وتوفير بيانات لإدارة الجامعة عن الاجراءات التحليلية في الوقت المناسب، والتأكد من ان اجراءات الرقابة موجهة لأصحاب المصالح من المستخدمين، وكشف الانتهاكات في المجالات المحاسبية واعداد التقارير [8].

ولخصوصية التعليم المسائي في الجامعات فإن الباحثين يرون أن مهمة الرقابة الداخلية عن المصاريف والإيرادات في الجامعات لا بد أن تهدف الى الآتي:

١- ضمان موثوقية وجودة البيانات والمعلومات المحاسبية في الجامعة.

٢- توقيت توفير البيانات التحليلية والرقابية لإدارة الجامعة.

٣- استمرارية ومواثمة اجراءات الرقابة.

٤- توجيه اجراءات الرقابة الى مصالح المجموعات المستخدمة.

٥- تحديد الانتهاكات في مجال المحاسبة واعداد التقارير.

٦- الامتثال للمتطلبات القانونية.

ولكي تتحقق هذه الأهداف فلا بد من خصوصية لنظام الرقابة الداخلية يراعى فيها طبيعة نشاط التعليم المسائي وآلية استيفاء الإيرادات وكيفية صرف النفقات من اجور ومستلزمات سلعية وخدمية أخرى.

إن الرقابة الداخلية في الجامعات تمارس وفق ثلاث صيغ هي [9]:

– الرقابة الاولى وتتم قبل البدء بعمليات الانشطة وتكون موجهة نحو التحذير من عدم قانونية وجدوى اتمام العمليات، وتنفذ من خلال تطوير الخطط وتحسين العمليات في المؤسسة التعليمية.

– الرقابة الحالية والتي تتم مباشرة اثناء تنفيذ عمليات الوحدة وتكون موجهة الى إزالة عيوب العمليات واعتماد الخبرات الايجابية.

– الرقابة اللاحقة وتتم بعد إتمام الوحدة لعملياتها وتكون موجه نحو اعطاء موثوقية في التقارير وتحديد العيوب والايجابيات وتقييم مطابقة نتائج الانشطة مع مؤشرات الاهداف الموضوعة.

يجب اجراء هذه الانواع من الرقابة بالتتابع، إذ انه بدون رقابة اولية، فان هناك فرصة لارتكاب خطأ في الرقابة الحالية. اما الرقابة اللاحقة فهي مهمة للغاية إذ انها تمكننا من التحقق من فعالية تنفيذ الاجراءات المطلوبة.

وبصورة عامة فان الرقابة الداخلية تتكون من العناصر الخمسة وفق ما جاء في اطار (COSO) وتتمثل بالاتي: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، اجراءات الرقابة، المعلومات والاتصالات واخيراً المتابعة. وان معظم المتخصصين الذين يقومون بدراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات، وليس استثناء من ذلك، في المؤسسات التعليمية يلتزمون بهذه العناصر الخمسة [10].

لذلك فان اعتماد هذه العناصر الخمس عند دراسة الرقابة الداخلية للدراسات المسائية في جامعة الموصل تعدّ مبررة. إذ يتم تحديد محتوياته وتحديد طبيعة عناصره في أنشطة الدراسات المسائية من خلال خصوصية تلك الأنشطة نفسها وكالاتي:

### ١- بيئة الرقابة

هي مجموعة التعليمات واللوائح الخاصة بالمؤسسات التعليمية. وتتضمن هذه التعليمات واللوائح وصف لعمليات الجامعة، واللائحة المتعلقة بالخدمات التعليمية المقدمة، والتعليمات الخاصة بقبول الطلبة ونقلهم وترقين قيدهم. وهذه اللوائح تحدد بشكل اساس ايرادات المؤسسات التعليمية. اما المصاريف فتتضمن بشكل اساسي اجور الكادر الاداري، واجور الاعمال المساندة، فضلاً عن الجزء الاهم من هذه المصاريف والتمثل بأجور الساعات التدريسية المحسوبة وفق الشهادة واللقب العلمي للتدريسي (وان كان المعمول به حالياً في جامعة الموصل - الدراسات المسائية حسب اللقب العلمي فقط).

ويتم تحديد سياسة ادارة واسلوب نظام الرقابة الداخلية عن الايرادات والمصاريف من خلال موقف رئيس الجامعة ومساعدته الاداري. ومن بين الامور الاخرى التي تتضمنها بيئة الرقابة هي الهيكل التنظيمي للرقابة الداخلية للمؤسسة التعليمية. إذ يمكن تقسيمها الى ثلاث مستويات وهي رئيس الجامعة ومساعدته الاداري، وعمداء الكليات ومسؤولي المراكز التي تقدم الخدمات في الدراسات المسائية واخيراً موظفي المؤسسة بشكل عام.

اما بالنسبة للموظفين، فان أهم جانب هو مراقبة الذات وفقاً للتعليمات الرسمية المحددة في لوائحهم الوظيفية. فعمداء الكليات يقومون بتنظيم وتنفيذ الرقابة على عمليات توليد الايرادات وتحمل النفقات والتي يقوم بها الموظفون في كلياتهم. اما اقسام الرقابة في الجامعة فانهم يقومون بتنظيم وتنفيذ الرقابة الداخلية على ايرادات ومصاريف الجامعة والكليات. ويحدد رئيس الجامعة ومساعدته الاداري سياسة الرقابة الداخلية في المؤسسة التعليمية، إذ يعمل مكتب رئيس الجامعة على تنظيم وتنفيذ التنسيق العام لعمل الوحدات الهيكلية التعليمية [11].

كما تتضمن بيئة الرقابة في المؤسسات التعليمية الواجبات الوظيفية الرسمية للموظفين ومسؤولياتهم عن إيرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية وموثوقية المحاسبة عنها. وعلى اساس الواجبات الوظيفية يتم وضع القواعد الخاصة بمنح الصلاحيات وتحديد مسؤوليات الموظفين المسؤولين عن إيرادات ومصاريف الجامعة والمحاسبة عنها [12]. يمكن ضمان فاعلية بيئة الرقابة بمراعاة العاملين في المؤسسات التعليمية للمعايير الاخلاقية ومنهم اولك الذين يؤدون الوظائف الادارية والرقابية. إذ يتم تحديد هذه المعايير من خلال الثقافة المؤسساتية للجامعة والتي يمكن ضمانها من خلال قانون الاخلاقيات والانضباط في المؤسسة التعليمية. وتعد بيئة الرقابة هي الاساس لبناء المكونات المتبقية لنظام الرقابة الداخلية على الإيرادات والمصاريف في المؤسسات التعليمية.

## ٢- تقييم المخاطر

العنصر الثاني والذي يعد جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات التعليمية هو ادارة المخاطر. وفي اطار هذا البحث ينطلق الباحثين من افتراض اساس هو ان المخاطر في المؤسسات التعليمية يتم تحديدها من خلال خصائص أنشطتها. ان تحول نسبة (٥٪) من إيرادات الدراسات المسائية الى الوزارة ونسبة (١٠٪) الى رئاسة الجامعة أو المعهد والجزء المتبقي (٨٥٪) تقوم باستخدامه بشكل مستقل وحسب ابواب صرف تم تحديدها بقانون صندوق التعليم العالي. إن أي استخدام غير فعال للموارد تتحمل مسؤوليته الجامعة نفسها وسيصب في عدم فاعلية استخدام الموارد. وهناك عامل آخر مهم في البيئة الخارجية للجامعة هو التنافس المتزايد بين المؤسسات التعليمية الاهلية والمؤسسات التعليمية الحكومية من خلال الدراسات المسائية، فضلاً عن التعليم الموازي وان كان مازالت نسبته قليلة في قبول الطلبة الى حد ما.

تطوير المناهج العلمية التي يتلقاها الطلبة واستيفائها لحاجة السوق الوطنية من جهة، ومواكبتها للمعايير الدولية من جهة اخرى، تعد واحده من التحديات الاكثر الحاحاً في قطاع التعليم العالي الحديث. ان أحد مؤشرات تقييم النشاط العلمي

للمؤسسات التعليمية هو حصة البحث والتطوير من اجمالي الايرادات التي تحققها المؤسسة التعليمية، إذ ان انخفاض هذا المؤشر سيضر بمستوى الجامعة [13].

كما أنه من الامور ذات الأهمية في المؤسسات التعليمية الحكومية للدراسة المسائية، هي عرض المصاريف والايادات في القوائم المالية. في هذا الجانب فان المخاطر تكون قيد التقييم والتحليل وهي مخاطر عدم استخدام الموارد بشكل كفاء، ومخاطر عدم اكتمال متطلبات الحصول او منح الاعانات وفق شروط معينة، فضلاً عن خطر عدم اعداد تقارير دقيقة عن ايرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية. لذلك على المؤسسة التعليمية ان تقوم بتحليل المخاطر مع الاخذ بنظر الاعتبار احتمالية حدوثها وكذلك حقيقة ماهية الاجراءات التي ينبغي اتخاذها لمنع النتائج السلبية. فحسب وجهة نظر احد الكتاب في هذا المجال، يرى انه ولتقييم المخاطر فان مؤشر حجم تأثير المخاطر على أنشطة المؤسسة التعليمية ذات أهمية في هذا المجال. ولغرض زيادة فاعلية تحليل المخاطر يمكن وضع خريطة بالمخاطر المرتبطة بالمؤسسة التعليمية بحيث تقوم هذه الخريطة بتحديد حجم تأثير المخاطر واحتمالية حدوثها [14]. إذ يوضح مؤشر حجم تأثير المخاطر مقدار العواقب التي تتحملها المؤسسة التعليمية في حالة تحقق هذه المخاطر.

### ٣- إجراءات الرقابة

تتضمن إجراءات الرقابة في نظام الرقابة الداخلية على المصاريف والايادات في المؤسسات التعليمية - الدراسة المسائية الاتي:

١. التوثيق : إن التسجيل يجب ان يكون من واقع المستندات الاصلية (الأولية).
- ب. التحقق من الوثائق: مراجعة الوثائق الاولية التي يتم على اساسها تسجيل الايرادات والمصاريف للمؤسسة التعليمية من حيث صحة الامور الشكلية ومطابقتها للمتطلبات المعمول بها.
- ج. اعتماد العمليات: كل العمليات التي تتم على المصاريف والايادات يجب ان يتم التأكد من التخويل بها، إذ ان إجراء العمليات يجب أن تتم بموافقة رؤساء ومدراء الاقسام او مسؤولي الوحدات الادارية الاعلى.

د. مطابقة البيانات الخاصة بالإيرادات والمصاريف في المؤسسات التعليمية: إذ يتم عمل مطابقات بصورة دورية للحسابات بهدف التأكد من أن المصاريف التي سجلت قد تم دفعها فعلاً أو تم تسويتها، وأن الإيرادات التي سجلت قد تم استلامها فعلاً. إذ أن وجود أي انحرافات تستدعي الحاجة إلى بذل المزيد من التحليل للبحث عن أسبابها [15].

ذ. الفصل بين الصلاحيات والمسؤوليات: إن عملية تسجيل المستندات المحاسبية الأولية وعملية التحويل للعملية وانعكاسها في السجلات المحاسبية يجب تنفيذها من أشخاص مختلفين ولفترات محددة لتقليل مخاطر حدوث أخطاء ومنع الفساد في الإيرادات والمصاريف.

ر. إجراءات الرقابة التي تضمن تقييم تحقيق الأهداف: إذ يتم مراجعة صحة تنفيذ العمليات بانعكاس إيرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية، ودقة موازنة الإيرادات والمصاريف، والالتزام بفترة إعداد الحسابات الختامية.

ز. إجراءات رقابة التحليل الفعلي ووضعية الأمور الهامة الأخرى مثل الأمن المادي والوصول المحدد والجرد، إذ يتم في نظام الرقابة الداخلية مراجعة الجرد المادي والحسابي للتأكد من موثوقية العمليات لمصاريف الجامعات فيما يخص تكاليف المواد.

س. الإجراءات الخاصة بمعالجة العمليات عن طريق الكمبيوتر ونظام المعلومات المحاسبية.

#### ٤- المعلومات والاتصال

يتمثل العنصر الرابع لنظام الرقابة الداخلية للمصروفات والإيرادات بالوسائل التقنية والبرمجيات وقاعدة البيانات والموظفين وإجراءات الرقابة الداخلية للإيرادات والمصاريف. إن ثمره نجاح هذه المنظومة للعمل سوية، هو الحصول على معلومات عالية الجودة وفي الوقت المناسب. إن مصدر المعلومات لاتخاذ القرار هو نظام المحاسبة عن الإيرادات والمصاريف في المؤسسة التعليمية وإن جودة تخزين ومعالجة البيانات ممكن أن تؤثر بشكل جوهري على القرارات الإدارية وفعالية الرقابة الداخلية

في المؤسسات التعليمية. ولهذا من المهم الأخذ بنظر الاعتبار أهمية هذه المتطلبات ضمن نظام المعلومات المحاسبية [16]. كما أن جانب من نظام الرقابة الداخلية عن الإيرادات والمصاريف هو إعلام الموظفين. فهو يساعد الموظفين على ضمان فهم مناسب للالتزامات والمسؤوليات المرتبطة بتنظيم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية للمصروفات والإيرادات في المؤسسات التعليمية [17]. إن إعلام الموظفين ممكن إن يتم عن طريق اللوائح والتعليمات والتي تحدها بيئة الرقابة الداخلية للمؤسسات التعليمية. ويمكن أيضا نقل بعض المعلومات الشفوية من خلال مجلس الجامعة ومن ثم مجالس الكليات وبعدها إلى الوحدات الإدارية الأخرى.

ومما سبق يمكن القول إنه على موظفي المؤسسات التعليمية أن يكونوا على دراية بالمخاطر المرتبطة بمجال مسؤولياتهم ومهام تنفيذ الرقابة الداخلية على الإيرادات والمصاريف في المؤسسة التعليمية، كما أن عليهم إعلام الإدارة عن الحقائق المختلفة التي يلاحظونها في عملهم.

#### ٥- المتابعة

وهي عملية رصد مستمرة لموضوعات الرقابة وتحليل النشاط الاقتصادي بوصفها جزء من الإدارة لتحديد فاعلية موضوع الرقابة على أساس مطابقتها للقوانين والتعليمات المعنية. وفي الرقابة على المصروفات والإيرادات لا بد أن تكون المتابعة عن طريق رصد إيرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها لتحديد فاعلية أنشطة المؤسسة التعليمية وسلامة المحاسبة عنها. وقد أوضح أحد الكتاب (Petrov Alexey Aleksandrovich) أن المتابعة يمكن أن تنفذ عن طريق تحليل منتظم لأنشطة الوحدة الاقتصادية ومراجعة نتائج العمليات الاقتصادية وتقييم منتظم للوثائق التنظيمية والإدارية المعمول بها [18]. فعلى سبيل المثال عند تحليل الأنشطة الاقتصادية لإيرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها، يمكن إجراء عمليات تحقيق عن صحة حساب الإيرادات والمصاريف وشطب الذمم المدينة والدائنة. في المؤسسة التعليمية وكنتيجة لعملية التحقق يمكن تقديم توصيات لتحسين الوثائق الإدارية والتنظيمية الحالية.

المحور الثالث: تقويم نظام الرقابة الداخلية عن الإيرادات والمصاريف في جامعة الموصل  
- الدراسة المسائية

يتفق الباحثون انه لتقييم نظام الرقابة الداخلية علينا اختبار العناصر الخمسة وارادة الذكر وهي (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، اجراءات الرقابة، المعلومات والاتصالات واخيراً المتابعة) هذا الامر الذي حددته لجنة COSO واتفق معها العديد من المنظمات والباحثين في هذا المجال. إذ سيقوم الباحثون في هذا المحور بتقييم نظام الرقابة الداخلية على المصاريف والإيرادات في الدراسة المسائية بجامعة الموصل وذلك من خلال استخدام اسلوب المقابلات الشخصية والتي اجراها الباحثين مع الكوادر العاملة على الرقابة الداخلية فضلا عن الاطلاع على سير العمل بشكل فعلي مع الاطلاع على الدليل الارشادي الذي يتم العمل بموجبه من الكادر المذكور، وسيحاول الباحثون من خلال اجابات العاملين تشخيص مواطن القوة والضعف في هذا النظام ومن ثم العمل على اقتراح مجموعة اجراءات لتجاوز السلبيات في النظام الحالي. وبهدف زيادة كفاءة وفاعلية استخدام الموارد المتاحة لدى الجامعة عن طريق إيرادات التعليم المسائي والية صرف هذه الإيرادات من خلال المهام الاساسية الآتية:

- ١- دراسة موثوقية وقانونية وجدوى العمليات التي تمت والخاصة بإيرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية.
- ٢- تحديد الوضع الحقيقي للإيرادات والمصاريف للمؤسسة التعليمية.
- ٣- دراسة موثوقية التقارير عن إيرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها.
- ٤- مقارنة البيانات الفعلية للإيرادات والمصاريف للمؤسسة التعليمية مع المؤشرات الاساسية.
- ٥- تحليل الانحرافات وتبرير اسباب الانحرافات المحددة.
- ٦- ضمان فاعلية استخدام موارد المؤسسة التعليمية.
- ٧- مدى توفير المعلومات اللازمة لإدارة المؤسسة التعليمية واعداد مقترحات لتحسين مختلف الوحدات نتيجة عمليات الرقابة.

عند دراسة الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسات المسائية تم ملاحظة وجود دليل ارشادي يتضمن مجموعة من الاجراءات التفصيلية والتي اقرت من قبل

ديوان الرقابة المالية وهي جيدة الى حد كبير سوى انه لا يوجد خصوصية لأنشطة المؤسسات التعليمية فيها، إذ ان هذا الدليل عام ويعمل كموجه للرقابة الداخلية لأغلب قطاعات الاقتصاد في البلد.

وتحكم إيرادات الدراسات المسائية وابواب مصاريفها احكام قانون صندوق التعليم العالي. إذ وزع هذا القانون إيرادات الدراسات المسائية على وفق النسب الآتية: ٥٪ للوزارة، ١٠٪ لرئاسة الجامعة، ٨٥٪ للكلية. تصرف ما بين ٧٠٪ لأغراض تحفيز العاملين و ٣٠٪ لأغراض الصيانة ومعالجة الاختناقات الخاصة بالعملية العلمية في مركز الوزارة. وفي رئاسة الجامعة تصرف ما بين ٨٠٪ لأغراض تحفيز العاملين و ٢٠٪ لأغراض الصيانة ومعالجة الاختناقات الخاصة بالعملية العلمية. أما في الكلية فيتم الصرف وفق النسب الآتية: ١٠٪ لأغراض صيانة الأبنية والموجودات الثابتة الأخرى ونسبة ٦٠٪ لأغراض أجور رواتب العاملين وأجور المحاضرات والمستلزمات الخدمية ونسبة ١٥٪ لأغراض حوافز العاملين.

يدار صندوق التعليم العالي سواء في مركز الوزارة او رئاسة الجامعة او الكلية بخمسة اشخاص تقريبا وعضوية ومقررية المسؤول المالي في تلك الجهة الذي يتبع النظام المحاسبي الموحد في عمله المحاسبي. ويكون للصندوق محاسب على وفق المادة (١٢) الفقرة (السابعة) يقوم بالواجبات الآتية [19]:

- ١- قبض المبالغ التي ترد إلى صندوق بموجب وصولات القبض المعتمدة لهذا الغرض.
- ٢- تسجيل المبالغ المقبوضة بحسب مفرداتها في سجل الصندوق وعلى أساس الأرقام المتسلسلة للدفت.
- ٣- تسليم المبالغ المقبوضة المتجمعة إلى المصرف الحكومي المعتمد لحساب الصندوق ولا يجوز تأجيلها.
- ٤- مطابقة الحساب الجاري مع كشوف المصرف وأعداد الخلاصة بموجب النظام المحاسبي الموحد.

- هذا الامر برأي الباحثين يعدّ مخالف لأسس الرقابة على العمل المحاسبي، إذ يجب الفصل ما بين استلام المبالغ وتحرير الصكوك والمستندات ومطابقة كشف المصرف. ولتطوير بيئة نظام الرقابة الداخلية عن الإيرادات والمصاريف في الدراسة المسائية للجامعة يقترح الباحثين ان يتم عن طريق الآتي:
- تطوير المبادئ الاساسية لإدارة المؤسسة.
  - تحسين الهيكل التنظيمي للمؤسسة التعليمية.
  - تقسيم الصلاحيات والمسؤوليات بين الموظفين المسؤولين عن اعداد ايرادات المؤسسة ومصاريفها.
  - الامتثال لتعليمات (ضوابط) اعداد التقارير الادارية عن ايرادات المؤسسة ومصاريفها.
  - ضمان امتثال النشاط الاقتصادي للمتطلبات القانونية والتعليمات الداخلية.
  - ادخال نظام ادارة المخاطر للإيرادات والمصاريف.

إن جامعة الموصل في الدراسة المسائية تعمل على استقطاب كفاءات ومهنيين للعمل لديها سواء بالوظائف الساندة او ضمن الكوادر التدريسية في الجامعة. يتم تحديد الصلاحيات والمسؤوليات للموظفين من خلال هيكل تنظيمي مشابه الى حد كبير للهيكل التنظيمي للدراسات الصباحية مع تأشير غياب مجموعة من الشعب والتي تعتبر غير ضرورية من وجهة نظر الادارة في الدراسة المسائية.

تقوم جامعة الموصل وبشكل دوري بالإعلان عن رغبتها للتعاقد مع التدريسيين الغير معينين على الملاك الدائم استجابة منها لتعليمات وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بهذا المجال، ولكن مع ذلك يتم مقابلة الاساتذة الراغبين بالتعيين واختبارهم والتأكد من امتلاكهم لصلاحيات التدريس.

إن تحليل التعليمات الخاصة بالدراسة المسائية المعمول بها حالياً يسمح بتأشير خلو بعض التعليمات والوثائق التي يسترشد بها من الادارة والموظفين للتعامل مع القضايا المختلفة وخاصة المتعلقة منها بأخلاقيات المهنة. وبهدف تحسين بيئة الرقابة

الداخلية نقترح تطوير وثائق خاصة بأخلاقيات المؤسسات التعليمية. كما يلاحظ الافتقار الى خرائط تدفق المستندات والوثائق وهو جزء مهم جداً لعمل الرقابة الداخلية، وعليه يقترح الباحثين إعداد خرائط تدقيق المستندات والوثائق بحيث تحتوي على معلومات حول طريقة وتوقيت اعداد الوثائق مع تحديد الاشخاص المسؤولين عن الاعداد وحفظ هذه المستندات. كذلك على الجامعة ان تزيد من بث روح الانتماء لدى العاملين فيها كي تقوي من الرقابة الذاتية لدى هؤلاء العاملين وتزيد من فاعلية ادائهم.

أما بالنسبة لتقييم المخاطر فلا بد لنظام الرقابة الداخلية أن يضمن تحقيق الاهداف الموضوعية في اطار المخاطر الجوهرية المحددة مسبقاً. ان اجراءات الرقابة في المؤسسة تُطوّر وتُنَفَّذ في المقام الاول على العمليات التجارية التي تتسم بأعلى مستوى من المخاطر.

إن الجامعة تواجه مخاطر مختلفة، خارجية وداخلية، ومن ثم لتقليل المخاطر، فمن الضروري تقييمها وتحليلها بشكل مستمر وهذا العمل يقع على عاتق الرقابة الداخلية.

كما أنه ومن أجل الرقابة الفعالة، يجب تحديد مصادر الرقابة، والتي تمثل مجموعة الوثائق والإجراءات الداخلية التي تضمن تنفيذ اداء الإجراءات اللازمة، من أجل الحد من المخاطر وتحقيق الأهداف المحددة.

كما أنه ولتقييم المخاطر فلا بد أن يكون تقييم المخاطر آلياً جزئياً، وفي هذه الحالة، يمكن إجراء حساب المخاطر تلقائياً، على سبيل المثال، يمكن تنفيذ ذلك في تطبيق نظام اكسل، ويجب تقييم نتائج معالجة الكمبيوتر من قبل موظفي المؤسسة التعليمية.

ومن أجل تقييم المخاطر لإدارتها في نظام الرقابة الداخلية على الإيرادات والمصاريف، يرى الباحثين من الضروري اعتماد نموذج لكل خطر يحتوي على معلومات عن اسم الخطر ونوعه ومصدره ووصافه وجدول بقياسه وشروط تقليل المخاطر فضلاً عن التدابير اللازمة لمراقبته.

ان إجراءات الرقابة يجب ان تتطابق مع اهداف ومهام رقابة المؤسسة وهذا ضعيف في الواقع الفعلي لافتقاره الى الاجراءات التحليلية فإجراءات الرقابة الداخلية هي نظام لجمع المعلومات ومعالجتها وتوصيلها متضمنة العمليات المالية وغير المالية لإيرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها.

ولكي يتم تحسين اجراءات الرقابة الداخلية يقترح الباحثين ادخال الاجراءات التحليلية ضمن عمل نظام الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية. ان الاجراءات التحليلية للمحاسبة عن ايرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها تسمح بتحديد مدى موثوقية التقارير عن ايرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها. وهي تعطي تقييم عن المركز المالي للمؤسسة التعليمية وتساهم في تحديد زيادة فاعلية المؤسسة التعليمية.

كما يجب مقارنة مصاريف الفترة وايراداتها مع الفترات السابقة بشكل اجمالي لكل بند على حده. كما يجب مقارنة ايرادات و مصاريف الفترة المخططة مع المصاريف والاييرادات الفعلية.

كذلك ان الاجراءات التحليلية في نظام الرقابة الداخلية عن المصاريف والاييرادات يجب ان توجه نحو تحليل هيكلية المصاريف والاييرادات، إذ ان هذا الامر من شأنه العمل على تحقيق أهم الاتجاهات الاساسية لتطوير المؤسسة التعليمية وتعظيم نفقاتها واييراداتها.

كذلك يجب اعتماد خطة مالية (موازنة) للدراسات المسائية، ومدى امكانية الاستفادة من الاجراءات التحليلية للاستفادة من تنفيذ الانشطة الاقتصادية المخططة. هذا الامر سيسمح لرقابة اتجاه الانفاق وتقليل مخاطر الاستخدام غير الفعال لموارد موازنة الدراسات المسائية.

كما يمكن ان تستخدم الاجراءات التحليلية لإدارة الذمم المدينة والدائنة ومن ضمنها متابعة اقساط الطلبة والاعفاءات، وهل ان هذه الاعفاءات تم منحها للأشخاص المستحقين؟ وهل تم مراعاة كافة الجوانب القانونية في هذا المجال؟.

وأخيراً يمكن تطبيق الاجراءات التحليلية على تكلفة الخدمات التعليمية المقدمة. هذا الامر سيسمح بمقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المقدرة للخدمات المقدمة وتحديد الانحرافات وتحديد اتجاهاتها والعمل على معالجة الانحرافات السلبية منها بعد معرفة مسبباتها.

ان المعلومات والاتصال ضمن الرقابة الداخلية عن ايرادات الدراسات المسائية ومصاريفها تضمن توفير وتحديث البيانات المالية وطبيعة عمليات ايرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها، ومعلومات عن مجموعة المتطلبات التنظيمية عن أنشطة المؤسسة التعليمية وكذلك توفير التفاعل بين اقسام ووحدات هذه المؤسسة التعليمية. وعند دراسة نظام الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية لوحظ وجود قنوات اتصال عديدة بين العاملين في هذه المؤسسة التعليمية ويتم اعداد تقارير دورية واحصائيات تخص نشاط هذه المؤسسة.

والسؤال المهم هو الى أي مدى يتم مراجعة قنوات الاتصال ومدى سرية المعلومات التي يتم تناقلها من تقارير دورية حول ايرادات المؤسسة التعليمية وسبل تحفيزها وحول مصاريف هذه المؤسسة؟.

ويرى الباحثون أنه يمكن تحسين عنصر المعلومات والاتصالات بمساعدة قناة أكثر كفاءة واما ن لموظفي المؤسسة التعليمية، هذا الأمر يتم من خلال اعتماد موظفي المؤسسة التعليمية بسياسات واجراءات المؤسسة التعليمية التي لها علاقة بالتزاماتهم ومسؤولياتهم للتحقق الدوري من أمن نظم المعلومات في الجامعة.

وأخيراً مراقبة نظام الرقابة الداخلية تنفذ بشكل مستمر على عمليات ووظائف نظام الرقابة الداخلية على ايرادات المؤسسة التعليمية ومصاريفها بهدف تحديد الفشل في عمله، ان تقييم درجة تطابق نظام الرقابة الداخلية مع اهداف المؤسسة وتطوير مقترحات، والرقابة على التنفيذ، هي حلول لتجاوز المشكلات والوصول بنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الى المزيد من الفاعلية.

ويرى الباحثون أنه في جامعة الموصل - الدراسة المسائية متابعة أنشطة الجامعة وعمل نظام الرقابة الداخلية ويتم عمل احصائيات وبشكل دوري لتقييم الانشطة داخل المؤسسة التعليمية.

إن مراقبة نظام الرقابة الداخلية يتلخص بالمتابعة المستمرة والمنتظمة لإيرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية، بإجراء عمليات فحص لمعاملات محددة للأنشطة المرتبطة بإيرادات ومصاريف المؤسسة التعليمية. ويرى الباحثون أنه يتم تنفيذ هذه الاجراءات من العاملين في المؤسسة التعليمية الذين يمكنهم تطبيق هذه الاجراءات من خلال استخدام الكمبيوتر لمعالجة البيانات بشكل ادق حتى تكون أكثر ملائمة لمتخذي القرارات.

## الاستنتاجات والتوصيات

### أولاً: الاستنتاجات

- ١- يتم الاستعانة بالدليل الإستراتيجي العام من قسم الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية لمزاولة مهامه الرقابية.
- ٢- يحتوي قسم الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية على كادر كفوء وعلى قدر من التأهيل لممارسة عمله بشكل كفوء.
- ٣- إن أنشطة المؤسسة التعليمية تؤثر على طبيعة عناصر نظام الرقابة الداخلية.
- ٤- خلو التعليمات الخاصة بالدراسة المسائية والمعمول بها حالياً من التعليمات الخاصة بأخلاقيات المهنة الخاصة بالمؤسسات التعليمية.
- ٥- الافتقار الى خرائط خاصة بتدفق المستندات والوثائق تحتوي على معلومات حول طريقة وتوقيت إعداد الوثائق مع تحديد الاشخاص المسؤولين عن إعدادها وحفظها.
- ٦- هناك ضعف في الاجراءات التحليلية الخاصة بالمحاسبة عن إيرادات ومصاريف التعليم المسائي والتي تسهم في زيادة فاعلية المؤسسة التعليمية ومنها الافتقار الى القوائم المالية الخاصة بمقارنة مصاريف وايرادات الفترة الحالية مع الفترات السابقة، فضلاً عن عدم وجود خطة مالية (موازنة) للدراسة المسائية، كما أن هناك ضعف في الاجراءات التحليلية الخاصة بإدارة الذمم المدينة والدائنة.

### ثانياً: التوصيات

- ١- بهدف تحسين بيئة الرقابة الداخلية يجب تطوير وثائق خاصة بأخلاقيات المؤسسات التعليمية.
- ٢- تطوير بيئة الرقابة الداخلية على الايرادات والمصاريف للدراسة المسائية في الجامعة عن طريق تطوير المبادئ الاساسية وتحسين الهيكل التنظيمي للدراسة المسائية مع تقسيم الصلاحيات والمسؤوليات بين العاملين بشكل واضح، فضلاً عن ادخال نظام إدارة المخاطر للإيرادات والمصاريف الخاصة بالدراسة المسائية.

- ٣- على موظفي المؤسسة التعليمية تبني سياسات واجراءات المؤسسة التعليمية التي لها علاقة بالتزاماتهم ومسئولياتهم للتحقق الدوري من أمن نظم المعلومات في الجامعة.
- ٤- لتحسين اجراءات الرقابة يجب ادخال الاجراءات التحليلية ضمن عمل نظام الرقابة الداخلية في جامعة الموصل - الدراسة المسائية.
- ٥- من أجل تقييم المخاطر لإدارتها في نظام الرقابة الداخلية عن الإيرادات والمصاريف الخاصة بالتعليم المسائي، فلا بد من اعتماد نموذج لكل خطر يحتوي على معلومات عن اسم الخطر ونوعه ومصدره ووصافه وجدول بقياسه وآلية تقليله فضلاً عن التدابير اللازمة لمراقبته.
- ٦- يجب أن تعمل المؤسسة التعليمية على تقييم درجة تطابق نظامها الرقابي الداخلي مع اهداف المؤسسة التعليمية.

### المصادر والهوامش

- [1] طاهر، كبرى محمد (٢٠٠٣)، تقييم نظام الرقابة الداخلية في جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين ، العدد ٧٢ ، العراق، ص ٢١٧-٢٣٤.
- [2] أحمد، اشرف عبد ربه (٢٠١٨)، فحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية على وفق اطار (COSO) في التعليم الجامعي الاهلي بحث تطبيقي في كلية شط العرب الجامعة الاهلية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد (٨)، العدد (٢)، العراق، ص ١٤٠-١٥٦.
- [3] مالك، ياسر صاحب (٢٠١٧)، المقومات الاساسية للرقابة الداخلية واثرها على فاعلية اجهزة الرقابة الداخلية، مجلة مركز دراسات الكوفة، العدد ٤٤، العراق، ص ٢٨٥-٣٢٠.
- [4] Tsedal Lemi (2015), Assessment of Internal Control Effectiveness in Selected Ethiopian Public Universities, Addis Ababa, Masters of Science in Accounting and Finance.
- [5] Wainaina, S. W. (2011), An Evaluation of the Internal Control Function: The Case of Kenya Polytechnic University College, Unpublished MBA Thesis, University of Nairobi. Kenya.
- [6] Xianglin Sun. (2018), Existing Problems of Internal Control Auditing in Colleges and Universities and Its Countermeasures, Advances in Social Science, Education and Humanities Research (ASSEHR), volume 252 3rd International Conference on Judicial, Administrative and Humanitarian Problems of State Structures and Economic Subjects, PP. 290-296.
- [7] Popova A. D. (2012), Internal Control in a Budget Educational Institution, Financial Research, Russia, No 3, P .28.
- [8] Sheremet A. D. (2006), Audit: Tutorial. - 2nd ed., Ext. and pererabat. / A.D. Sheremet, V.P. Sultz - M.: INFRA-M, P. 55.
- [9] Popova A. D. (2015), Management Accounting and Internal Control of Income and Expenses in the Budget Educational Institutions, Doctoral thesis, Russia, P. 201.

- 
- [10] Shen Jian-Fei, Luo Xi-Ya, Wan Ya-Feng (2014), The Internal Analysis of Colleges and Universities' Financial Control under the Administrative Institutions Internal Control Standard, International Conference on Economic Management and Trade Cooperation (EMTC 2014), The authors - Published by Atlantis Press, P. 418.
- [11] Bulyga R. P. and Amerslanova A. N. (2018), Improving the system of control of universities' in the Russian Federation. Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing; 5(6): PP. 17-27. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-6-17-27, P. 21.
- [12] Gvarliani T. E. (2017), Organizational aspects of the introduction of internal financial control (audit) in budget institutions of higher professional education / T. E. Gvarliani, S. A. Tomskikh, M. S. Oborin // Finance and Credit, t.T. 23, No. vol. 7, P. 377.
- [13] Previous source [9]. P.89.
- [14] Burtseva K. Yu. (2016), Internal Control and Risk Assessment of the Universities Activity, Vector Science TGU. Series: Economics and Management, No. 3 (26), P. 5.
- [15] Sveshnikova O. N. and Korzh Y.V. (2016), Income and Expenses in the Financial Reporting of Commercial and Budgetary Organizations, Bulletin of the Volga University IM. V.N. Tatishcheva, Russia, P.3.
- [16] Yastrebova O. K. (2008), Management accounting in the public administration sector and its features in higher education, Project in the interests of the Federal Agency for Education of the Russian Federation, Russia, Moscow, P.3.
- [17] Zagarskikh V. V. (2014), Development of Management Accounting and Budgeting in the Production Divisions of the Public Institution of the Criminal-Executive System, Doctoral thesis, Russia, PP.157-159.
-

---

[18] Petrov A. A. (2014), Internal control of economic activity: the main provisions, International Scientific Conference "Economics, Management, Finance", (Perm, February 2014). - Perm: Mercury, vi, 206, P. 89.

[19] تعليمات صندوق التعليم العالي لسنة ٢٠٠٤.

□