جامعـــــة أمحمد بوقرة _ بومـــــــــرداس
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل

شهادة الماستر أكاديمي

تخصص:

محاسبة وتدقيق

الموضـــوع:

دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI

من إعداد الطالبتين:
- كسري سارة
- مصباح هدى إكرام

تحت إشراف الأستاذة:
- جفافلية سهام

رقم المذكرة: 156

السنة الجامعية: 2022/2021 م

دعاء

"يا رب لا تجعلني أصاب بالغرور إذا نجحت، ولا باليأس إذا أخفقت، بل ذكرني دائما أن الإخفاق هو التجربة التي تسبق النجاح، يا رب إذا أعطيتني نجاحا فلا تأخذ تواضعي، وإذا أعطيتني تواضعا فلا تأخذ إعتزازي بكرامتي، وإذا أسأت يا رب إلى الناس، فإمنحني شجاعة الإعتذار، وإذا أساء الناس إليَ فإمنحني شجاعة العفو."

آمين

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله الذي وفقنا إلى ما إستطعنا الوصول إليه لإنجاز هذا العمل، وإذا كان الحمد فهو لله وحده، وإذا كان الشكر فهو لله قبل كل أحد، نحمده ونشكره على توفيقه لنا.

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى الأستاذة الكريمة "جفافلية سهام" لما قدمته لنا من توجيه وإرشاد ونصح من خلال إشرافها على تنظيم مجهوداتنا ومعلوماتنا وإنتقاداتها البناءة.

ونشكر كل الأساتذة الكرام الذين تدرجنا عندهم طيلة السنوات الخمس، ولهم منا كل الإحترام والتقدير.

كما نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان لكل من ساعدنا في إعداد هذه المذكرة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية "SNVI" وبالأخص:

-السيدة "حوريزي نزيهة" رئيسة مهمة التدقيق.

-السيدة "رجب أمال" رئيسة دائرة المحاسبة العامة.

-السيد "قصاص حسان" رئيس دائرة المحاسبة التحليلية.

-السيدة "س. روبي" رئيسة مصلحة تنظيم المناهج.

-السيد "مختار بوكحال" رئيس قسم مصلحة المشتريات.

-السيد "محمد واضح" مراقبة المخزون.

وإلى كل الذين ساهموا من قريب اومن بعيد في إنارة دربنا وتصويب عقلنا ... إلى كل هؤلاء "شكرا".

إهداء

الحمد لله ربَ العرش العظيم، الذي جاد علينا بنور العلم ووفقني في إنجاز هذه المذكرة، وأزكى الصلاة والسلام على خليله محمد عليه أفضل الصلاة والسلام خاتم الانبياء والرسل أكرم السابقين واللاحقين، أهدي ثمرة جهدي إلى:

والديا الحنونان "كسري سعيد" و "شيخ بلاد لامية" اللذان مهما قلت فيهما فلن أوفيهما حقهما، خاصة أمي التي تفهمت وضعي ولم تذخر جهدا لتحفيزي وتوجيهي، فشكرا لهما وأطال الله في عمرهما.

إلى إخوتي نور الهدى، إسماعيل، يونس هم عزوتي وسندي في الدنيا.

وإلى رفيق دربي خطيبي "زيتوني يعقوب" الذي ساعدني في إنهاء مذكرتي.

وإلى نفسي التي حاربت للوصول.

وإلى رفيقتي في مشواري الدراسي "إكرام".

وإلى كل من أضاء بعلمه عقل غيره، طلبة الدفعة 2022.

وإلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد، ولو بكلمة مشجعة.

وإلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي ... "شكرا"

كسري سارة

إهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين.

أحمد الله حمدا كثيرا يليق بعظمته على توفيقي لإتمام هذا العمل الذي يعتبر ثمرة مسيرتي الدراسية وبفضله عز وجل أهدي عملي:

- إلى رمز العزة والشموخ، إلى سندي في الحياة إلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء الذي لم يبخل بشيء من أجل دفعي في طريق النجاح إلى ممثلي الأعلى في الحياة "أبي العزيز" حفظه الله وأطال في عمره.

- إلى رمز الصبر والعطاء، فخري وإعتزازي في هذه الحياة، إلى الصدر الحنون "أمي الحبيبة" أدامك الله في حياتي.

- إلى مصدر قوتي وفخري وإعتزازي، إلى من تطلع لنجاحي بنظرات الأمل والثقة "إخوتي الأعزاء".

- إلى "خالي العزيز" سندي بعد أبي حفظه الله وأطال في عمره.

- إلى رفيقة المشوار والدراسة "سارة".

- إلى عائلتي وجميع أصدقائي حفظكم الله.

مصباح هدى إكرام

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات، حيث يعد التدقيق الداخلي نشاط مستقل نسبيا يهدف إلى تدقيق مختلف العمليات الخاصة بالمؤسسة لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية الموضوعة، في المقابل تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة للتحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى السير الفعال للأنشطة.

وبما أن دورة المخزونات تعد من الأنشطة الرئيسية للمؤسسة التي يجب التدقيق فيها، فقد قمنا بإختيار المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية –رويبة– وذلك من أجل مراقبة مدى التحكم في نظام الرقابة الداخلية على دورة المخزونات، حيث تم إتباع مجموعة من الإجراءات الممنهجة لتقييمه، وإستخراج مجموعة من الملاحظات والتوصيات التي يقدمها المراجع الداخلي للإدارة، والتي من شأنها أن تحسن في نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، الرقابة على المخزون.

Summary:

This study aims to highlight the role of internal audit in activating the internal control system for the inventory cycle, where internal audit is a relatively independent activity that aims to audit the various operations of the organization to serve the administration by following up on the effectiveness of the control tools established, on the other hand, internal control s a set of means and laws Which are set by management to control the functions of the institution in order to reach the effective conduct of activities.

Since the inventory cycle is one of the main activities of the institution that must be audited, we have chosen the National Corporation for Industrial Vehicles - Rouiba - in order to monitor the extent to which the internal control system controls the inventory cycle, where a set of systematic procedures was followed to evaluate it, and extract a set of Observations and recommendations made by the internal auditor to management, which would improve the internal control system.

Key words: internal Audit, internal control system, stock control.

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
دعاء	VI
شكر وتقدير	VIVI
إهداء	VI
الملخص	VI
فهرس المحتوى	VIVI
قائمة الجداول	VI
قائمة الأشكال	VI
قائمة الملاحق	VI
قائمة الإختصارات والرموز	VI
مقدمة	أ-ج
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق	
تمهيد	2
المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي	3
المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي ومفهومه	3
المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي وأهدافه	5
المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق الداخلي	7
المبحث الثاني: المدقق الداخلي ومهمته في تنظيم التدقيق الداخلي	10
المطلب الأول: تعريف المدقق الداخلي	10
المطلب الثاني: مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي	11
المطلب الثالث: تنظيم التدقيق الداخلي	13
المبحث الثالث: الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي	14
المطلب الأول: مرحلة التحضير والتخطيط لمهمة التدقيق	15
المطلب الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة	16
المطلب الثالث: مرحلة إعداد التقارير ومتابعة التوصيات	17
خلاصة الفصل	19
الفصل الثاني: الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	

تمهيد	21
المبحث الأول: أساسيات نظام الرقابة الداخلية	22
المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصها	22
المطلب الثاني: مقومات وأهداف نظام الرقابة الداخلية	24
المطلب الثالث: خطوات وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية	27
المبحث الثاني: عموميات حول المخزون	30
المطلب الأول: تعريف المخزون وأنواعه	30
المطلب الثاني: أهمية المخزون ومشاكل تسييره	32
المطلب الثالث: جرد وتقييم المخزون	33
المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون	34
المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية على المخزون	35
المطلب الثاني: أهداف وإجراءات الرقابة الداخلية على المخزون	36
المطلب الثالث: أهداف وإجراءات التدقيق الداخلي للمخزون	38
خلاصة الفصل	41
الفصل الثالث: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	
تمهيد	43
المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	44
المطلب الأول: نبذة تاريخية عن SNVI وتعريفها	44
المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي	46
المطلب الثالث: تعريف فرع السيارات الصناعية VIR	50
المطلب الرابع: تقديم إدارة التدقيق الداخلي ومهمتها SNVI	52
المبحث الثاني: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	56
المطلب الأول: تقديم عام للمخزونات على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	56
المطلب الثاني: الإجراءات المتعلقة بتسيير المخزون وعملية جرده في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	58
المطلب الثالث: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	62
المبحث الثالث: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	70
المطلب الأول: فحص الحسابات والمستندات الخاصة بالمخزون للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	70

المطلب الثاني: الإجراءات والتقييم الفعلي لإحالة قطع الغيار بين الوحدات	73
المطلب الثالث: تقديم التوصيات ومتابعة تنفيذها "تقرير المدقق الداخلي"	78
خلاصة الفصل	83
الخاتمة	85
قائمة المراجع	90
الملاحق	95

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-3)	قائمة الأسئلة في إستبيان تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزونات	64
(2-3)	فصل المهام في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI)	67
(3-3)	جدول يوضح الإستبيان الذي تم إجراؤه في 2022/04/11 حول مخزون سنة 2020	72
(4-3)	جدول يوضح تحليل حسابات المخزونات	77
(5-3)	جدول يفصل حساب 355 "مخزون المواد المصنعة" في 2020/12/31	78

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	الوظائف الأساسية في قسم التدقيق الداخلي	13
(1-3)	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	49
(2-3)	الأماكن التي تتواجد فيها المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI	50
(3-3)	الهيكل التنظيمي لفرع السيارات الصناعية VIR	51
(4-3)	الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي	54
(5-3)	مخطط يوضح خريطة التدفق لدورة المخزونات	63

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
(01)	Demande D'achat (DA) طلب الشراء
(02)	Bon De Réception (BR) وصل الإستلام
(03)	Bon De Réception en Liste (BRL) وصل الإستلام بالقائمة
(04)	Bon De Sortie (BS) وصل الخروج
(05)	Fiche D'inventaire وثيقة الجرد
(06)	Proces-Verbal De Contrôle (PV) محضر المراقبة
(07)	Bon De Livraison (BL) وصل التسليم
(08)	Carte de fluxخريطة التدفق
(09)	Questionnaire أسئلة الإستبيان

قائمة الإختصارات والرموز

الإختصار/الرمز	المعنى
IIA	معهد المدققين الداخليين الأمريكيين
IFACI	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
COSO	لجنة رعاية المنظمات المهنية
CMUP	التكلفة الوسيطية المرجحة
FIFO	طريقة الوارد أولا صادر أولا
LIFO	طريقة الوارد أخيرا صادرا أولا
SNVI	المؤسسة الوطنية لسيارات الصناعية
VIR	فرع السيارات الصناعية

مقدمة

مقدمة:

لقد كان للتطور الإقتصادي الكبير الذي عرفه العالم في القرن الماضي أثر كبير على المؤسسات الإقتصادية والمالية من حيث نشاطها ووظائفها وأهدافها بإعتبارها الوحدة الفعالة والنشطة في النسيج الإقتصادي، وبالتالي بروز الحاجة إلى وجود أدوات تسييرية تقوم بمتابعة النظم الرقابية الموضوعة داخل المؤسسة، وعلى ضوء ذلك تطورت أساليب الرقابة الداخلية وإزدادت أهمية ونفعية بوجود التدقيق الداخلي في المؤسسة، من أجل ضمان السير الحسن لوظائف هذه الأخيرة والحفاظ على أموالها وأصولها.
إن التدقيق الداخلي يعتبر كوظيفة مستقلة داخل المؤسسة مهمتها الأساسية تقييم فعالية وملائمة نظام الرقابة الداخلية وتقديم الإقتراحات من خلال إجتهادات يميزها مجال واسع للبحث هدفه العمل على التحسين والتطور والمساعدة على بلوغ الأهداف.

شهد التدقيق الداخلي مجموعة تطورات حيث أصبح بجميع مستويات المؤسسة أفقيا وعموديا ، مما يوحي إلى الأهمية القصوى والدور الفعال الذي يلعبه في توجيه المؤسسات، و ذلك من خلال تقييم مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة، وحماية الأصول و الممتلكات، حيث نجد أن المخزونات جزء كبير من هذه الأصول خاصة في المؤسسات الصناعية، حيث يزداد الإهتمام بها والتركيز على مراقبة حركتها داخل المؤسسة بداية من عملية شرائها وتخزينها إلى غاية خروجها من المخازن سواء للورشات لتصنيعها بالنسبة للمواد الأولية والمنتجات في المؤسسات الصناعية أو بالنسبة للبضائع التي توجه للبيع بالنسبة للمؤسسات التجارية.
فموضوع تدقيق المخزونات يشغل أهمية كبيرة، نظرا لطبيعة هذه الأصول وصعوبة جردها ومتابعتها، مما يستوجب على المدقق الداخلي مجموعة من الإجراءات والأدوات التي تساعده في القيام بمهمته من أجل الوصول إلى تقرير يشرح ويعرض فيه نقاط القوة والضعف الموجودة في جانب المخزونات ويبلغ الإدارة مجموعة من التوصيات تعمل على تدارك النقائص. لذلك جاءت هذه المذكرة لتصف عن كثب هذه الإجراءات والخطوات بمنهجية علمية سليمة ودقيقة.

1- إشكالية الدراسة:

ومن هذا المنظور وإنطلاقا مما تقدمنا به من معالم حول موضوعنا المتعلق بدور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات نطرح الإشكالية التالية:

-كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات؟

2- الأسئلة الفرعية:

ولتوضيح الإشكالية أكثر أدرجنا بعض الأسئلة الفرعية وهي:

-ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟

-فيما تتمثل إجراءات التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية لدورة المخزونات؟

-هل للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI) نظام رقابي فعال لتسيير المخزونات؟

3- فرضيات الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية والاسئلة الفرعية، أدرجنا بعض الفرضيات التي تعتبر كإجابات أولية، كما يلي:

-التدقيق الداخلي نشاط مستقل ووسيلة رقابية تعمل على تقييم الأنظمة المتبعة من طرف المؤسسة.

-الرقابة على المخزون هي مجموعة الإجراءات تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة في الوقت المناسب، بغض النظر عن إحتياجات المؤسسة.

-يعتبر كل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وظيفتان أساسيتان في المؤسسة لهما نفس الأهداف المراد تحقيقها، رغم إنفصال كل وظيفة عن الأخرى.

4- أسباب اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من الأسباب الذاتية والموضوعية التي دفعتنا لأختيار هذا الموضوع أهمها:

-موضوع البحث له علاقة كبيرة بمجال التخصص (محاسبة وتدقيق).

-الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع من كل الجوانب وخاصة الجانب الميداني.

-الأهمية البالغة للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وعنصر المخزون في المؤسسة.

-التعرف على كيفية إجراء التدقيق الداخلي للمخزونات في المؤسسات الجزائرية.

5- أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

-عرض الإطار النظري والمفاهيمي للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

-التعرف على طبيعة الرقابة الداخلية للمخزون.

-الوقوف على واقع الرقابة الداخلية للمخزون بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI).

6- أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي ومعرفة دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزون، وذلك من أجل معرفة النقائص ومحاولة تصحيحها، كما تعمل على التأكد من تطبيق الإجراءات واللوائح الموضوعية والتي تساهم في تحسين تسيير المؤسسة.

7- حدود الدراسة:

الحدود المكانية: المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI).

الحدود الزمنية: تمت الدراسة من بداية شهر فيفري إلى نهاية شهر ماي لسنة 2022.

8- صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا ما يلي:

-صعوبة الحصول على كل المعلومات اللازمة من المؤسسة نظرا لأنها أصبحت مؤسسة تابعة لوزارة الدفاع الوطني.

-صعوبة الحصول على الكتب المتعلقة بموضوع الدراسة.

-ضيق الوقت.

9- أدوات الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا على:

-الكتب المتخصصة في مجال البحث.

-الرسائل الجامعية.

-محاضرات ومطبوعات.

-المجلات.

-مواقع الأنترنت.

10- المنهج المستخدم في الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي في الفصول الثلاثة وهو قائم على جمع البيانات والمعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة وتحليلها، لكن في الفصل الثالث إعتمدنا أكثر على تحليل الوثائق المتعلقة بالمخزون.

11-الدراسات السابقة:

1) "التدقيق الداخلي ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية كآلية لإدارة المخاطر في البنوك الجزائرية"

هذه الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، من إعداد الطالب أبو بكر الصديق قيداون، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، سنة 2019، حيث تمت دراسة الحالة في "جميع المديريات العامة للبنوك المعتمدة في الجزائر العاصمة" خلال الفترة الممتدة من 2017 إلى 2018، وتمحورت الإشكالية في "فيما يتمثل دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟ وما إنعكاسات هذه الآلية على إجراءات إدارة المخاطر في البنوك الجزائرية؟"

هدفت الدراسة إلى تحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

-التدقيق الداخلي أصبح يقدم خدمات إستشارية وتأكيدية، بالإضافة إلى تقديم قيمة مضافة، كما يسعى إلى تحسين عمليات (الرقابة، إدارة المخاطر والحوكمة).

2) "التدقيق الداخلي مهمته ومساهمته في تحسين تسيير المؤسسة"

هذه الدراسة عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير، من إعداد الطالب شعباني لطفي، جامعة الجزائر، سنة 2004، حيث تمت دراسة حالة "قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك-الجزائر"، وتمحورت الإشكالية في "فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي؟"

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة بإعتباره أداة فعالة لها، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

-التدقيق الداخلي يعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكن الإستغناء عنها إذا حسن استعمالها، بحيث أنها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل كشف نقائصه، وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة.

12- هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة وللتحقق من الفرضيات قمنا بتقسيم موضوعنا إلى ثلاث فصول تتقدمهم مقدمة عامة، الفصلين الأول والثاني نظريين أما الفصل الثالث فهو تطبيقي وقد تم تقسيم المحتوى كالتالي:

فيما يخص الفصل الأول الذي تحت عنوان " الإطار النظري للتدقيق الداخلي" تم تناول من خلاله في المبحث الأول مفاهيم حول التدقيق الداخلي من حيث الأهمية، الأهداف، المعايير، وفي المبحث الثاني تطرقنا

للمدقق الداخلي ومهمته في تنظيم التدقيق الداخلي بالإضافة الى مسؤولياته وصلاحياته، أما المبحث الثالث فقد تم تسليط الضوء على الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي.

أما الفصل الثاني فتمثل في "الرقابة على المخزون" حيث تطرقنا فيه في المبحث الأول الى أساسيات الرقابة الداخلية من خصائص، مقومات، أهداف، أساليب وخطوات بعدها المبحث الثاني تحدثنا فيه عن المخزون من كل جوانبه سواء أنواعه أو أهميته أو مشاكله حتى جرده وتقييمه، أما المبحث الثالث فكان عن الرقابة الداخلية على المخزون واهدافها والإجراءات المتعلقة بها بالإضافة الى أهداف وإجراءات التدقيق الداخلي على المخزون.

في حين خصص الفصل الثالث لـ "دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI" حيث قمنا في المبحث الأول بتقديم المؤسسة وهيكلها التنظيمي والهيئة المستقبلة والتي تتمثل في إدارة التدقيق الداخلي، أما المبحث الثاني فكان عن التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات حيث تضمن عموميات حول مخزون المؤسسة الوطنية، وفي الأخير المبحث الثالث تطرقنا فيه الى التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات مع تقديم توصيات ومتابعة تنفيذها.

ثم ختمنا الفصول الثلاثة بخاتمة عامة وجملة من نتائج الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

تمهيد

إن زيادة حجم الأعمال في المؤسسات وتعدد أوجه النشاط بها وإنتشارها جغرافيا، أدى بالإدارة العليا إلى تفويض بعض السلطات إلى مستويات أدنى لها، ورسم سياسات عامة ووضع إجراءات لإنجاحها، ولكي تحقق الرقابة وتفرض إشرافها المباشر على جميع المستويات الإدارية، كان لابد من إيجاد وسيلة تعمل لصالحها وتساعد المسؤولين على التحكم بشكل أفضل في أنشطتهم لتحقيق الأهداف المسطرة، من أجل ذلك جاء التدقيق الداخلي كوظيفة تسمح بمتابعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية المعتمدة، وبالتالي تضمن إبقاء القرارات المتخذة والعمليات التي يتم تنفيذها تحت الرقابة من أجل ضمان الوصول إلى تحقيق أهداف المؤسسة بالفعالية المناسبة.

هذه الوظيفة الحديثة النشأة، عرفت تطورا سريعا، سنحاول من خلال هذا الفصل إبراز ماهيتها، أهميتها واجراءاتها عبر عرض ثلاث مباحث رئيسية كما يلي:

- المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي؛
- المبحث الثاني: المدقق الداخلي ومهمته في تنظيم التدقيق الداخلي؛
- المبحث الثالث: الإجراءات العملية للتدقيق الداخلية.

المبحث الاول: ماهية التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الإدارية الداخلية للمؤسسة التي تقدم خدماتها للإدارة العليا لمساعدتها في التوصل إلى الكفاءة الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي والمراقبات الأخرى في المؤسسة، ومساعدة الإدارة في إتخاذ القرارات اللازمة.

المطلب الاول: نشأة التدقيق الداخلي ومفهومه

لقد ظهر التدقيق الداخلي في الثلاثينيات من القرن الماضي حيث أنه مر بعدة مراحل ليصل إلى ما هو عليه الأن، فهو حاليا نشاط لايمكن الإستغناء عنه.

الفرع الاول: نشأة التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي كفكرة في ثلاثينيات القرن الماضي في الولايات المتحدة الأمريكية، وإقتصرت وظيفته في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية وإكتشاف الأخطاء[1]، بحيث أنه لم يحظى بالإهتمام اللازم في الأول، إلى أن إنتظم المدققين الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المدققين الداخليين الأمريكيين IIA الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها.

وتماشيا مع التطورات الإقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947، ثم سنة 1957، و1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محظة، تعتمد على إكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر أصبح التدقيق الداخلي بالغ الأهمية بإعتباره أداة إدارية يمكن الإعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث إبتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على تدقيق القيود والسجلات المالية، ثم إتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الإقتصادية.

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الإستعمال أو حتى حديثة الإعتراف بها كنشاط لا يمكن الإستغناء عنه. فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه: "يتعين على المؤسسات الإقتصادية العمومية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"، كما أكمل في نص المادة 85 على أنه: "لا يجوز لأحد ان يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الإقتصادية

[1] خالد أحمد محمد حمودة، **دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية (دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني)**، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، المجلد 02، العدد الخامس، 2018، ص10.

خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن[1].

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

إن التطور المستمر لعملية التدقيق وتوسع مهامها وأشكالها أدى إلى ظهور العديد من التعاريف الخاصة بها، نذكر منها:

– يعرف التدقيق الداخلي على أنه: "إحدى حلقات الرقابة الداخلية تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة"[2]

– عرفه مجمع المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) على أنه: "نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة، وهي وسيلة الرقابة الإدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى"[3].

– كما عرفه المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية (IFACI): " على أنه نشاط مستقل موضوعي يهدف إلى إعطاء الضمانات للمؤسسة عن درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم نصائح فيما يخص ذلك والمساعدة في خلق قيمة مضافة"[4].

– ويحدد هذا التعريف وظيفة التدقيق الداخلي على أنها: "نشاط تقييمي مستقل خلال تنظيم معين يهدف إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها، وذلك كأساس لخدمة الإدارة"[5].

مما سبق نستنتج أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يقوم به شخص كفء من المؤسسة من أجل فحص وتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها للتأكد من صحتها بهدف إعطاء صورة صادقة عن المؤسسة، وهي وسيلة الرقابة الإدارية تعمل على القياس وتقييم الفعالية، وذلك لإعتبارها إحدى حلقات الرقابة الداخلية.

---

[1] لطفي شعباني، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص، ص 69، 70.

[2] رائد محمد عبد ربه، **المراجعة الداخلية**، الجنادرية للنشر والتوزيع، عمان –الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص10.

[3] محمد تهامي طواهر ومسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديون المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون– الجزائر–، الطبعة الثالثة، 2006، ص33.

[4] www.IFACI.com/ifaci/connaitre-I-Audite-et-lecontrole-interne/definitions-de-I-Audite-et-du-control-interne-78.html,22/03/2020 ,2022/2/25 اطلع عليه:

[5] أحمد نور، **مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، الطبعة الأولى، 1992، ص234.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي وأهدافه

للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في تدعيم الوظيفة الرقابية للإدارة وذلك لكي يساعد في تحقيق أهداف المؤسسة

الفرع الاول: أهمية التدقيق الداخلي

لقد إزدادت أهمية التدقيق الداخلي في الوقت الحالي وأصبحت نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة، ومن ثم تطوير هذه الأنشطة ورفع كفايتها الإنتاجية، كما زادت أهميته نظرا للأسباب التالية:

1- تطور حجم الشركات والمؤسسات، وإنتشارها جغرافيا وعلى نطاق واسع مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وبين كافة العاملين، كذلك تعدد منتجاتها وتشابك معالمها وحاجة عملائها إلى بيانات آمنة وموثوق فيها حيث أن مصالحهم لا تسمح لهم بإنتظار حتى يتم تدقيق القيود من قبل مدقق (أو محافظي الحسابات الخارجي) لذا تحتاج تلك لمؤسسات إلى أعمال التدقيق الداخلي للتأكد من صحة بياناتها المالية والمحاسبية أول بأول؛

2- تحول التدقيق الخارجي إلى أسلوب (التدقيق الإختياري) يعتمد فيه على حجم العينة التي يتم إختيارها في الغالب على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ومن المكونات الرئيسية لتنظيم الرقابة الداخلية مطمئنة للمدقق الخارجي أكثر من المؤسسة التي لا يوجد بها مدقق داخلي[1]؛

3- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الإقتصادية: تعمل إدارة المشروعات غالبا في ظروف إقتصادية تسودها حالة المخاطرة، أو عدم التأكد، وتتزايد فيها رقابة الحكومة على المشروعات القائمة في بلدانها. وفي مثل هذه الظروف فإن على الإدارة العليا في أي مشروع كان، أن تعمل على رقابة الأنشطة والعمليات التي تديرها، من أجل ضمان تحقيق العائد الإقتصادي المجزي والإسهام في تلبية الإحتياجات الخاصة بالمساهمين على حد سواء.

وحيث أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بتسليط الأضواء على الطريقة التي يتم بها إنجاز الأنشطة والعمليات داخل المشروعات، فإنها بذلك تصبح أداة رقابية هامة تساعد الإدارة العليا على مواجهة الظروف الإقتصادية المعقدة في هذه الأيام، عن طريق ضمان سلامة نظام المراقبة الداخلي، وتوفير بيانات ومعلومات عن أنشطة وعمليات يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات المتعلقة بمواجهة الظروف الإقتصادية المستقبلية، بالإضافة إلى تلبية الإحتياجات الرقابية للقطاعات الخارجية، سواء كانت قطاعات إستثمارية أم إستهلاكية أم حكومية.

4- توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الإعتماد عليها: إن الحاجة إلى بيانات أو معلومات معتمدة يمكن الوثوق بها تتزايد عندما تستخدم كأساس لإتخاذ القرارات الإدارية، ولاسيما تلك القرارات المتعلقة بإستخدام

[1] سعودي بلقاسم، **المراجعة الداخلية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثانية علوم التسيير، تخصص مراقبة التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف –مسيلة–، 2017/2016، ص25.

الموارد المتاحة. إذ أن المعلومات الناقصة أو غير الدقيقة من الممكن أن تسبب عدم كفاية في إستخدام الموارد المحدودة في المجتمع والمتاحة لمتخذي القرارات الإدارية المتعلقة بها[1].

وتتمثل أهمية التدقيق الداخلي فيما يلي[2]:

-تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة؛

-كشف الأخطاء ومنع الغش والإنحرافات عن السياسات الموضوعة؛

-مساعدة إدارة المؤسسة على معرفة النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلي؛

-تخفيض التكاليف وذلك راجع إلى قلة تدخل المدقق الخارجي؛

-تساهم في إتخاذ قرارات خاصة بالمستثمرين بشأن إستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم؛

-محاولة تحسين الأداء الرقابي والمحافظة عليه.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

يتمثل الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي في تقييم الجوانب الرقابية في المؤسسة بما يساعد الإدارة في أداء وظائفها وحمايتها من أي إنحرافات، ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي كالتالي[3]:

هدف الحماية: حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعة مسبقا لكل من:

- سياسة الشركة؛
- الإجراءات المحاسبية؛
- نظم الضبط الداخلي؛
- سجلات المؤسسة؛
- قيم المؤسسة؛

---

[1] أحمد صالح العمرات، **المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي**، دار الفرقان للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1990، ص-ص 23-27.

[2] صفية مصطفى وأخرون، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الإقتصادية**، مجلة أراء الدراسات الاقتصادية والادارية -المركز الجامعي بأقلو، المجلد 01، العدد02، 2019، ص25.

[3] فتحي رزق السوافيري وآخرون، **الإتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة الأولى، 2002، ص46.

– أنشطة التشغيل.

هدف البناء: ويعنى إقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصائح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية إلى:

– تحقيق مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة؛

– التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛

– إقتراح بتطوير وتحسين الأداء.

المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق الداخلي

يوجد عدة أنواع للتدقيق الداخلي سنتطرق لها في هذا المطلب بالإضافة إلى أن له عدة معايير تميزه عن باقي الوظائف.

الفرع الاول: أنواع التدقيق الداخلي

هناك أنواع عديدة للتدقيق الداخلي نذكر منها ما يلي:

1- **التدقيق الداخلي المالي:** يعرف التدقيق الداخلي بأنه: "الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى[1]".

2- **التدقيق الإداري:** وهو تدقيق الذي يشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية ولذا فهي تتطلب معرفة السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة ومن المهام التي يتوجب القيام بها ما يلي:

–دراسة وإختيار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة؛

–التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالمؤسسة، وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج وإقتراح سبل تطورها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل[2].

---

[1] خالد راغب الخطيب، **التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية**، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان–الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص163.

[2] زاهرة عاطف سواد، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009م–1430هـ، ص، ص95، 96.

3- **تدقيق الإلتزام:** ويقصد به تدقيق الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الإلتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات.

4- **التدقيق التشغيلي:** ويقصد به التدقيق الشامل للوظائف المختلفة داخل المؤسسة، للتأكد من كفاءة وفعالية وملائمة هذه الوظائف من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم مدى كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة للحكم على مدى تحقيق أهداف المؤسسة من خلال هذه الوظائف[1].

5- **التدقيق الإجتماعي:** هي فحص وتقييم الأداء الإجتماعي للمشروعات والذي يمكن تمييزه عن النشاط الإقتصادي لها، وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة القوائم والتقارير الإجتماعية عن مدى تنفيذ المشروع للمسؤولية الإجتماعية الملقاة على عاتقه، ومدى مساهمته في الرفاهية العامة للمجتمع[2].

6- **تدقيق نظم المعلومات:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وتكون صحيحة وكاملة ومفيدة وتختلف بيئة الحاسب الآلي عن بيئة العمل اليدوي من وجهة نظر المدقق في[3]:

- **فصل المهام:** يؤدي التشغيل الآلي للعمليات إلى دمج كثير من العمليات اليدوية المستقلة في خطوة واحدة مما يؤدي إلى ضعف الرقابة الناتجة عن فصل المهام، وهذه الزيادة في المخاطر يمكن بسهولة تعويضها بإجراءات رقابية بديلة.
- **إختفاء مسار التدقيق:** تختفي في بيئات الحاسب الآلي للإثباتات الورقية لعمليات التشغيل المختلفة، فبينما كانت البيئة اليدوية تتمتع بإثباتات ورقية لكل عملية من العمليات وبالتالي وجود مسار ودليل واضح لمراحل سير العملية. تطلب ذلك إلى ضرورة القيام بعملية التدقيق على الحاسب الآلي بصورة مستمرة.
- **تشغيل موحد للعمليات:** تكفل بيئة الحاسب الآلي الإتساق والثبات في تشغيل العمليات بما يضمن إختفاء الأخطاء البشرية والحسابية، وفي المقابل فإن بيئة الحاسب الآلي تكون عرضة وبشكل أكبر من البيئة اليدوية للأخطاء في عمل النظام ككل وذلك بسبب خطأ مثلا في بناء البرامج.
- **مباشرة الحاسب الآلي بالعمليات:** يقوم الحاسب بالمباشرة بتنفيذ العمليات دون الحاجة للموافقة المسبقة كما هو الحال في البيئة اليدوية.

---

[1] إيهاب نظمي ابراهيم، **التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور**، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص76.

[2] محمد سمير الصبان، **المراجعة الخارجية**، الدار الجامعية طبع-نشر-توزيع، مصر، الطبعة الأولى، 1997، ص262.

[3] خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفق معايير التدقيق الداخلي الدولي**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان-الاردن، الطبعة الاولى، 2006، ص، ص58، 59.

- **زيادة فرص المتابعة والإشراف الإداري:** تمنح برامج الحاسب الآلي فرص أكبر للمتابعة والإشراف الإداري وذلك من خلال التحليل التفصيلي للبيانات ومن خلال برامج التدقيق والمتابعة المتزامنة مع عمليات التشغيل الآلي.
- **إعتماد عناصر الضبط والرقابة في البرامج التطبيقية على عوامل الضبط والرقابة العامة في بيئة الحاسب:** حيث تعتمد فعالية وكفاءة عناصر الرقابة في البرامج التطبيقية على مدى متانة عوامل الرقابة في بيئة الحاسب الآلي.
- **زيادة الفرص للقيام بالتدقيق التحليلي:** نظرا لتوفير الحاسب الآلي لكمية أكبر من البيانات والتقارير فإن الفرصة تزداد للقيام بعمليات التحليل التفصيلية للبيانات وإستخلاص النتائج منها.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي

تنقسم معايير التدقيق الداخلي الى[1]:

1- معيار الصفات: تتناول سمات أو خصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وتضم ما يلي:

-**المعيار 1000 الغرض والسلطة والمسؤولية:** ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس.

-**المعيار 1100 الإستقلالية والموضوعية:** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاط مستقل، وأن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم

-**المعيار 1200 للكفاءة والعناية المهنية:** ينبغي أن تؤدى المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة.

-**المعيار 1300 تأكيد الجودة وبرنامج التحسين:** على كبير المدققين أن يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي، وكذلك عليه مراقبة إستمرار فعاليتها.

2- معيار الأداء: وهي المعايير التي تتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة، وتضم ما يلي:

-**المعيار 2000 إدارة أنشطة التدقيق الداخلي:** على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على نحو فعال بما يحقق قيمة عالية للمؤسسة.

[1] أحمد حلمي جمعة، **الإتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد –الداخلي، الحكومي، الإداري الخاص، البيئي، المنشآت الصغيرة**–، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2009، ص–ص 35–46، بتصرف.

-**المعيار 2100 طبيعة العمل:** ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي تقييم وإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي بإستخدام مدخل منظم ومنضبط.

-**المعيار 2200 التخطيط للمهمة:** ينبغي أن يعمل المدققين الداخليين على تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة تشمل النطاق والأهداف والوقت وتوزيع الموارد.

-**المعيار 2300 أداء المهمة:** ينبغي أن يعمل المدققين الداخليين على تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

-**المعيار 2400 توصيل النتائج:** ينبغي على المدققين الداخليين أن يوصلوا نتائج المهمة.

-**المعيار 2500 مراقبة التقدم:** ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع ويحافظ على نظام مراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة.

-**المعيار 2600 قرار قبول الإدارة للمخاطر:** عندما يعتقد كبير المدققين أن الإدارة العليا تقبل مستوى من المخاطر لا يعد مقبولا للمؤسسة فإنه ينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة، فإذا لم يتم حل ذلك فإنه ينبغي أن يرفع كل من كبير المدققين والإدارة العليا تقريرا بذلك إلى مجلس الإدارة ليتولى الفض وحل المسألة.

المبحث الثاني: المدقق الداخلي ومهمته في تنظيم التدقيق الداخلي

يعتبر المدقق الداخلي المسؤول الأول عن تنفيذ مهام التدقيق الداخلي وحتى يستطيع أداء وظيفته بكفاءة وفعالية ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤولياته وصلاحياته، وذلك طبقا للقواعد والمعايير التي تدعم عملية التدقيق الداخلي.

المطلب الاول: تعريف المدقق الداخلي

إن المدقق الداخلي هو موظف يتم تعيينه ضمن جهاز من داخل المؤسسة لخدمة الإدارة، للتأكد من أن أنظمة الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة والعمل على منع وإكتشاف الغش وتحفيز التشغيل بكفاءة[1].

[1] بختي زوليخة، **محاضرات في مقياس التدقيق المالي**، موجهة الى طلبة السنة الثانية ماستر علوم مالية ومحاسبة تخصص – مالية المؤسسة–، جامعة سيدي بلعباس، 2020/2019، ص15.

هو الشخص الذي يطلع على جميع حسابات وعمليات المؤسسة ويقيم ما إذا كانت تعمل الإدارات وفق الخطة الموضوعة بإتزان أم الأمر يسير بشكل غير مناسب، ويعطي تقييم موضوعي عن مدى نجاح الضوابط الرقابية وخطة الإدارة في تقليل تأثير أو معالجة أي أخطار قد تتعرض لها الشركة[1].

إن المدقق الداخلي يتمتع بإستقلال جزئي لأنه من ناحية يتبع الإدارة العليا في المؤسسة حيث يرفع إليها تقريره بما يتضمنه من نتائج أدائه خلال الفترة، ومن ناحية أخرى فإدارة أو قسم التدقيق الداخلي مستقل تماما عن باقي إدارات وأقسام المؤسسة لأنه يقوم بفحص وتقييم أداء هذه الإدارات والأقسام لحساب الإدارة العليا ومن ثم يجب أن يكون مستقلا في عمله منها[2].

وبحكم أن المدقق الداخلي موظف من موظفي المؤسسة فيقع عليه العبء الأكبر في تدقيق جميع العمليات التي تتم خلال السنة أيا كانت طبيعتها[3].

يعتبر المدقق الداخلي مسؤول عن تخطيط وأداء أعمال التدقيق الداخلي، وعلى أن تخضع الأعمال الواقعة في إطار مهمته للمتابعة والإشراف والإعتماد[4].

المطلب الثاني: مسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي

تتضمن قائمة مسؤوليات التدقيق الداخلي قسما خاصا بمسؤوليات وصلاحيات المدقق الداخلي وتقضي القائمة في هذا الشأن بأنه نظرا لكون وظيفة التدقيق الداخلي تمارس في ظل سياسات تم وضعها عن طريق الإدارة إلا أن هناك خطر دائم قائم على استقلاليتها.

الفرع الأول: مسؤوليات المدقق الداخلي

يمكن تلخيص مسؤوليات المدقق الداخلي فيما يلي:

-ضرورة أن يتم تدقيق وإعتماد جميع السياسات الخاصة بالمدقق الداخلي عن طريق مجلس الإدارة؛

-ضرورة وجود لائحة رسمية تحدد حدود وظيفة التدقيق الداخلي؛

-تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؛

---

[1] جمال عبد الرحمن الزامل، **المراجع الداخلي**، مجلة منصة المراجعة الداخلية شراكة-معرفة-تطوير، المجلد 02، العدد الحادي العشر، ص14.

[2] محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث، مصر-القاهرة، الطبعة الأولى، 2007، ص125.

[3] محمد السيد سرايا، **نفس المرجع السابق**، ص142.

[4] عبد الوهاب نصر وشحاته السيد شحاته، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال**، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الأولى، 2006/2005، ص109.

-تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية إنجاز الأعمال في المؤسسة وجودتها؛

-دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية؛

-المساعدة في تصميم وتطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المطلوبة منها؛

-تقديم الإقتراحات والإرشادات اللازمة لتحسين العمل[1]؛

-القيام بأعباء التدقيق الشامل لتلبية حاجات الإدارة، ويشمل التدقيق الإلتزامات المالية، الكفاءة والفعالية في تنفيذ الأعمال حسب متطلبات معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها[2]؛

-يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيد؛

-يجب أن يؤدي المدققون الداخليون مسؤولياتهم بما يتماشى مع المعايير المهنية القائمة وقواعد السلوك المهني المتعارف عليها[3].

الفرع الثاني: صلاحيات المدقق الداخلي

لكي يتم الوصول إلى نظام تدقيق داخلي فعال لابد أن يشمل الخطوط العريضة لصلاحيات المدقق الداخلي ويجب أن تحتوي كحد أدنى على ما يلي[4]:

-تحديد الصلاحيات التي تخول للمدقق الداخلي بالقيام بتأدية عمليات المراقبة أو تدقيق المالية على العمليات المختلفة لبيان مدى تماشيها مع القوانين والأنظمة وتعليمات الإدارة؛

-إعطاء الحق للمدقق الداخلي بالحصول على أية معلومات يراها ضرورية لأغراض تدقيق السجلات المالية والمستندات الخاصة بها؛

-تحديد نطاق عمل للمدقق الداخلي اللازم تأديته بالنسبة للبندين السابقين؛

-تحديد أية قيود أو محددات تؤثر على المدقق الداخلي خلال تأديته لعمله؛

-تحديد مبادئ ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها، والإلتزام بها من قبل المدقق الداخلي.

---

[1] عبد الفتاح الصحن وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، المكتب الجامعي الحديث، مصر-الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2006، ص206.

[2] خالد راغب الخطيب، **مرجع سبق ذكره**، ص167.

[3] فتحي رزق السوافيري وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002، ص101.

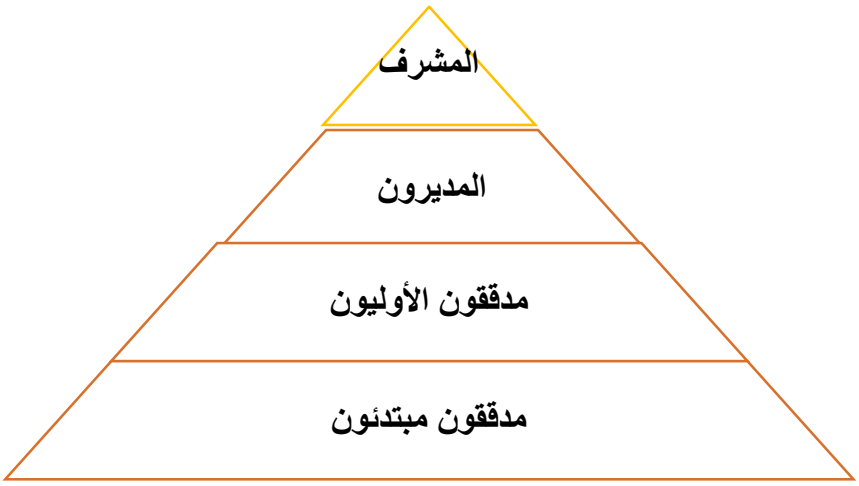
[4] خالد راغب الخطيب، **نفس المرجع السابق**، ص167.

المطلب الثالث: تنظيم التدقيق الداخلي

تعتمد معظم الإدارات على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظم الرقابة لديها، حيث أن هذه الوظيفة أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أقسام المؤسسة دون استثناء، كما تدقق كافة العمليات الإدارية والمالية، لذا يجب على قسم التدقيق الداخلي أن يؤدي مهامه في ظل تنظيم محكم يضمن إستقلاليته لتؤدي المهام بنزاهة وموضوعية.

يتكون قسم التدقيق الداخلي عادة من عدد قليل نسبيا من المدققين ذوي مهارات عالية، وذلك بالمقارنة مع معظم الأقسام الأخرى، وقد يقتصر الأمر في بعض التنظيمات على وجود مدقق داخلي واحد، كما قد يتسع قسم التدقيق الداخلي في تنظيمات أخرى ليتضمن أكثر من مائة مدقق[1]. وينطوي الهيكل التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي على ثلاثة مستويات من المدققين ممارسي المهنة وذلك كما يتضح من الشكل التالي

الشكل (1-1): الوظائف الأساسية في قسم التدقيق الداخلي



المصدر: محمد سمير الصبان وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي**، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1996، ص119.

[1] محمد سمير الصبان وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي**، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1996، ص، ص 118، 119.

وتقع على عاتق المشرف المسؤولية العامة لقسم التدقيق الداخلي، وهو يقوم بإعطاء التوجيهات العامة للقسم، كما يقوم بالتخطيط، ووضع سياسات وإجراءات التدقيق، وإدارة العاملين معه بالقسم، والتنسيق مع المدققين الخارجيين، ووضع برنامج للتحقق من جودة التدقيق. ويعتبر المشرف بمثابة حلقة الوصل مع لجنة المدققين.

مكانة التدقيق الداخلي في التنظيم

إن وظيفة التدقيق الداخلي تتناول المجال التقييمي في المشروع وكذلك الوقائي لأصول المشروع ثم النواحي الإنشائية بتقديم الاقتراحات التحسينية لأنظمة المشروع فإن مجالها يتسع ويجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمشروع.

فالمدقق الداخلي في تنفيذ مهام وظيفته مستقل فهو يتأكد من التماشي مع السياسات والإجراءات والسجلات والفحص بغرض تحديد مسؤولية المخطئ، حيث أن ما يقوم به من فحص لا يبعد المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل.

والمدقق الداخلي مستقل في عمله من ناحيتين هما[1]:

– مكانه في التنظيم الوظيفي وإرتباط عمله بالمستويات العليا، حيث أن تعضيد الإدارة له يحقق الاستقلال في عمله؛

– إن المدقق الداخلي يقوم بوظيفته من حيث الفحص والتقييم ومراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة، ولهذا لا يجب أن يعهد إليه بأي مهام تسجيلية أو تنفيذية.

مما سبق تتبين لنا حتمية إستقلالية دائرة التدقيق الداخلي بشكل تام، حيث تكون تابعة بشكل مباشر للإدارة العليا، كما يفضل أن تكون خلية التدقيق الداخلي مربوطة بمجلس الإدارة بدلا من المدير العام لأجل ضمان تنفيذ التوصيات.

المبحث الثالث: الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي

تشير معايير التدقيق الداخلي إلى ضرورة التخطيط المسبق، وهذا بوضع منهجية والتي تتمثل في الإجراءات والخطوات التفصيلية التي يتبعها المدقق الداخلي حتى يتسنى له القيام بعمله على أحسن وجه والوصول إلى الأهداف المسطرة.

[1] عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي**، الدار الجامعية، مصر– الاسكندرية، الطبعة الثانية، 2007، ص194.

المطلب الاول: مرحلة التحضير والتخطيط لمهمة التدقيق

التخطيط والتحضير للمهمة هو عبارة عن نقطة بداية التدقيق، حيث يتطلب الأمر من المدقق الداخلي أن يقوم بالتحضير الجيد للمهمة من أجل تحديد الأولويات بما يتوافق مع أهداف المؤسسة وباعتبار أعمال التدقيق معقدة فهذا يتطلب تخطيطا مناسبا للتعرف على أهم المشاكل، وتتم هذه العملية عبر مرحلتين هما:

1- الأمر بالمهمة

هو ذلك التفويض الذي تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق الداخلي، والذي يكون في شكل وثيقة مكتوبة بهدف إعلام المسؤولين وكل الأطراف المرتبطة بعملية التدقيق عن بدء العملية، ويتضمن تحديد الوظائف المعنية بالتدقيق وكذا تحديد نطاق المهام والمنهجية المستعملة في كل مهمة[1].

ومن أهم النقاط التي يجب أن تتضمنها الأمر بالمهمة هي[2]:

-النشاطات والوظائف المعنية بتدخل المدققين الداخليين؛

-الأهداف المنتظرة من المهام التي ستؤديها مصلحة التدقيق؛

-الأسباب التي حفزت على طلب التدقيق، وكذا الطرف الذي قام بالطلب؛

-الفترة التي تمثل موضوع الدراسة؛

-معايير التقييم المعتمدة؛

-تقدير الوقت اللازم لتحقيق كل مرحلة من المراحل القادمة (جمع المعلومات ...الخ).

2- الدراسة والتخطيط:

كل عملية تدقيق يجب أن تنتج عن تخطيط وتفكير مسبق، فمرحلة التخطيط يجب أن تكون صارمة لأن نجاح أعمال التدقيق تتوقف كثيرا على هذه المرحلة، كما يجب على المدقق أن يأخذ الوقت الكافي لتوجيه وتخطيط المهمة التي أوكلت اليه[3]، ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال ما يلي:

---

[1] Jacques Renard, théorie et pratique de l'Audit interne, 7éme édition, édition d'organisation, France, 2010 ,p240.

[2] راضية خلادي، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات**، مجلة آراء الدراسات الإقتصادية والإدارية، المركز الجامعي افلو-الجزائر، المجلد 02، العدد 02، ص16.

[3] خلادي راضية، **نفس المرجع السابق**، ص16.

– **الإطلاع والفهم:** في هذه الخطوة يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية الإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة التي تمكنه من فهم الموضوع محل التدقيق، وهذا بغرض معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة ومعرفة الرقابة الداخلية المطبقة في النشاط محل التدقيق.

– **خطة التقارب:** بعد أن يقوم المدقق الداخلي بالفهم الجيد للمهمة، ومن خلال المعلومات التي قام بجمعها، فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، حيث يقسم الجدول إلى عمودين يبين العمود الأول تقسيمات الأعمال أو العمليات الأولية بينما يبين العمود الثاني أهداف تلك الأعمال او العمليات.

– **تحديد مواقع الخطر:** على المدقق الداخلي أن يقوم بتقييم مدى الملائمة وفعالية إدارة المخاطر النشاط وأنظمة الضبط، وفي نهاية هذه الخطوة وعلى ضوء تحديده لمواقع الخطر فإن المدقق الداخلي يقوم بإستكمال جدول خطة التقارب بإضافة:

–عمود ثالث: يحدد الخطر المرتبط بكل عمل.

–عمود الرابع: يتضمن تقييم ملخص للخطر حسب ثلاث مستويات (عالي، متوسط، ضعيف).

–عمود خامس: ذكر وسائل الرقابة الداخلية التي يجب توفيرها لإبطال هذه المخاطر بالإعتماد على الإجراءات، المعايير، الإشراف والأدوات الملائمة أو الأفراد الملائمين.

– **تقرير توجيهي:** يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقها، ويعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي لتحقيقها، كما يعرض مواقع الخطر المحددة مسبقا ضمن خطة التقارب والتي على ضوئها يتم تحديد نطاق المهمة.

المطلب الثاني: مرحلة تنفيذ المهمة

تعتبر هذه المرحلة أطول وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي، لذا يجب أن تحظى بالعناية اللازمة من كل الأطراف ذات العلاقة بالمهمة، أثناء هذه المرحلة يتحول فريق المهمة من العمل المكتبي النظري إلى العمل الميداني وتتم في ثلاث مراحل هي[1]:

1- إجتماع الافتتاح: يتم عقد هذا الاجتماع في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤولي النشاط محل التدقيق، ويتم فيه بناء أولى العلاقات بين الطرفين وكذلك دراسة وتحليل التقرير التوجيهي ومناقشته وتحديد الشروط المادية للمهنة وتحديد مواعيد والاشخاص الذين سيتعامل معهم المدقق.

[1] داوود يوسف صبح، **تدقيق البيانات المالية**، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، الطبعة الثانية، 2002 ص245.

2- **مخطط التنفيذ:** يتم إعداد برنامج التدقيق وفقا لتقرير التوجيه والذي يقوم بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم، ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدقق لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها، وهو يفيد في تحديد النقاط الأساسية التالية[1]:

-الإشارة إلى الأعمال الأولية؛

-تحديد نوعية قوائم الأسئلة أو الاستبيانات التي تفيد في الوصول إلى الأهداف المسطرة؛

-الإشارة إلى التقنيات والوسائل التي تتناسب مع كل وظيفة.

3- **العمل الميداني:** هي مرحلة الانطلاقة الرسمية لعمل التدقيق وهذا بتطبيق برنامج العمل في الواقع الميداني من خلال إجراء إختبارات ومقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق من أجل جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف المهمة والكشف على أية مشاكل يمكن أن تحدث، كما ينبغي على فريق التدقيق توثيق كافة أعمالهم بمستندات ثبوتية.

المطلب 3: مرحلة إعداد التقارير ومتابعة التوصيات

تعتبر هذه الخطوة الأخيرة في إنجاز المهمة وتتم على النحو التالي:

1- **إعداد التقرير:** عند نهاية عملية التدقيق يقوم لمدقق بإعداد تقرير يتضمن رأيه الفني المحايد بخصوص القوائم المالية ومدى صحتها ومصداقيتها، كما يحتوي هذا التقرير على النتائج والملاحظات المسجلة بشأنها[2]، ويمكن تقسيم هذه المرحلة كما يلي:

- **إجتماع نهاية المهمة:** يقوم أعضاء بعثة التدقيق بعقد اجتماع نهائي مع مسؤول الهيئة المدققة بعد الإنتهاء من مرحلة الفحص والتدقيق، يتم من خلاله تقديم تقرير أولي يتضمن مختلف الملاحظات والنتائج التي تم التوصل إليها وإبداء الرأي حول هذه الملاحظات وشرح الإقتراحات وتوضيح الطرق العملية المتعلقة بمخطط النشاط ومناقشة كل النقاط التي ستذكر في التقرير النهائي.

- **إعداد التقرير النهائي:** بعد مناقشة التقرير الأولي والمصادقة عليه يتم إعداد تقرير نهائي كحوصلة لنتائج الفحص والتدقيق، عادة يتضمن هذا التقرير تشخيص عام لكل المعلومات التي تلقّاها المدقق أثناء

[1] مختاري فتيحة وآخرون، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات**، حوليات جامعة بشار في العلوم الإقتصادية، المجلد 02، العدد 01، ص، ص 9، 10.

[2] شعباني لطفي، **مرجع سبق ذكره**، ص62.

تنفيذ مهمته، ويكشف الفروقات الموجودة بين ما هو محقق وما هو مخطط وأسبابها وتحليلها مع تقديم الإجراءات

التحسينية والإقتراحات لتصحيح المخالفات وتحسين الأداء ويتميز هذا التقرير بالشمولية والدقة مع عرض الأدلة والقرائن التي تثبت حكم المدقق، إضافة إلى ذلك لابد أن يشير المدقق في هذا التقرير إلى أن عملية التدقيق وإعداد التقرير تمت وفقا للمعايير المهنية التي تحكم هذه المهنة، وتتمثل أجزاء تقرير فيما يلي:

-**المقدمة:** تتضمن موضوع المهمة والأشخاص القائمين بها، بالإضافة للفترة الزمنية التي إستغرقتها المهمة.

-**خطة العمل:** تمثل المراحل التي تم الاعتماد عليها للقيام بالمهمة.

-**مضمون التقرير:** يمثل الجزء الهام، يوضح الأعمال التي قام بها المدقق والنتائج التي توصل اليها.

-**الرأي الشخصي:** هو الرأي الذي يبديه المدقق الداخلي حول سير العمليات.

-**المستندات والوثائق:** والتي تكون مرفقة بالتقرير لتسهيل عملية الإطلاع على المعلومات التفصيلية.

-**المعاينة:** يتم فيها تدوين الأخطاء التي اكتشفها المدقق وكل معاينة يتم عرضها في ورقة كشف وتحليل المشكلة.

-**الأسباب:** وهي الأسباب التي أدت لظهور المشكلة التي ينبغي على المدقق البحث عنها.

-**النتائج:** تتمثل في النتائج الإقتصادية، المالية والنقدية التي يتوصل إليها المدقق بسبب المشكلة التي قام بتشخيصها.

-**التوصيات:** وهي التوجيهات والنصائح التي يقدمها المدقق لمعالجة المشكلة.

2-متابعة التوصيات: بعد إقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التوصيات الواجب القيام بها وبناء على الملاحظات التي تم تسجيلها أثناء القيام بالمهمة فإنه يقوم بمتابعة مدى الإلتزام بالتوصيات.

ويقع على عاتق قسم التدقيق الداخلي وضع نظام يسمح بمراقبة ومتابعة تحقيق التوصيات التي تضمنها التقرير، وتجدر الإشارة إلى أن تنفيذ هذه التوصيات هو من صلاحيات الجهات التي تم التدقيق بمصالحها فالمدقق الداخلي غير مسؤول عن التنفيذ إنما يقوم بالإستعلام عن نتائج التنفيذ.

خلاصة

من خلال هذا الفصل إستنتجنا أن للتدقيق الداخلي مكانة هامة في المؤسسة بإعتباره من أهم الوظائف وأكثرها حساسية لإرتباطه بجميع وظائف المؤسسة وأنشطتها، حيث يقوم به شخص من داخل المؤسسة يتمتع بالكفاءة ويكون مستقل تعينه الإدارة لأداء هذه الوظيفة وذلك من أجل ضمان السير الحسن لسياسات المؤسسة وزيادة فعاليتها للوصول إلى درجة عالية من التحكم.

كما تطرقنا أيضا إلى الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي المتمثلة في مرحلة التحضير للمهمة والعمل الميداني وكذا إجراءات تخص إعداد التقارير والتي تنظم عمل المدقق الداخلي.

الفصل الثاني

الرقابة الداخلية لدورة المخزونات

تمهيد

أدى ظهور المشروعات الكبيرة إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية، بإعتبارها نظام يساعد الإدارة في الوفاء بأهدافها، فهي تعمل على ضبط العمل وكفاءة العاملين من جهة وسرعة إنجاز الأعمال من جهة أخرى.

وتهدف الرقابة على المخزون إلى تنظيم حركة المخزون والمحافظة عليه وضبط تدفق المواد من وإلى المخزون بالكميات المناسبة، والتحقق من الإجراءات المتبعة لمراحل دخولها وخروجها من المخازن لذلك سنحاول في هذا الفصل توضيح عملية الرقابة الداخلية على المخزون، وذلك عبر تقسيمه الى مباحث كالتالي:

-المبحث الأول: أساسيات نظام الرقابة الداخلية؛

-المبحث الثاني: عموميات حول المخزون؛

-المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون.

المبحث الأول: أساسيات نظام الرقابة الداخلية

تسعى إدارة أي مؤسسة إلى إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، ومن مسؤولياتها المحافظة عليه والتأكد من سلامة تطبيقه، كما ينبغي عند تصميم أي نظام للرقابة الداخلية التقيد بالسياسات الموضوعة ومتابعة تنفيذ الخطط المرسومة والعمل على إكتشاف التلاعبات وتصحيحها، وذلك من أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها.

المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية وخصائصها

تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من الإجراءات والطرق التي تستخدمها المؤسسة للحفاظ على ممتلكاتها، ومن هنا نستنتج أن للرقابة الداخلية خصائص تميزها عن باقي الأنشطة في المؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح الشركات فقد حظيت بإهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة. وكان أول تعريف لها هو التعريف الذي وضعته جمعية المدققين الأمريكيين ونص على أن: "الرقابة الداخلية هي إجراءات وطرق مستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقديات والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر، ونتيجة للتطور في الجانبيين الإقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة للنقدية"، تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية، فقامت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على أنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط وتدقيق البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية[1]".

وحسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية فإن نظام الرقابة الداخلية "هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية، والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة ويبرز ذلك بتنظيم، وتطبيق إجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة"[2]

---

[1] مصطفى صلاح سلامة، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية**، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الطبعة الأولى، 2010م-1431هـ، ص، ص: 12، 13.

[2] أحمد قايد نور الدين، **مفاهيم في الرقابة الداخلية**، دار الإعصار العلمي مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة العربية الأولى، 2017م-1438هـ، ص243.

كما عرفتها لجنة رعاية المنظمات المهنية (COSO) بأنها[1]: وسيلة أو عملية يمارسها مجلس الإدارة والإدارة وكل الموظفين تصمم للتزويد بتأكيد معقول لتحقيق الأهداف التالية:

1- فعالية وكفاءة العمليات: من خلال تقييم ومتابعة كفاءة الإدارة والمكلفين بالحوكمة في تحقيق:
- الأهداف المحققة وجودة الأداء؛
- الربحية؛
- حماية الأصول.

2- مصداقية البيانات المالية السنوية أو المرحلية؛

3- الإلتزام بالقوانين والتعليمات النافذة.

-مما سبق نستنتج أن الرقابة الداخلية هي عملية تمارس من قبل الإدارة والموظفين وتعتبر مجموعة الإجراءات والطرق التي تستخدمها المؤسسة من أجل الحفاظ على الأصول، كما أنها ضمانات تساعد على التحكم في المؤسسة، بغية تحقيق أهدافها.

الفرع الثاني: خصائص نظام الرقابة الداخلية

-يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات التي من خلالها يمكن معرفة درجة الإعتماد عليه في المؤسسة ونلخص أهم الخصائص فيما يلي[2]:

1- **الملائمة:** على المؤسسة إستعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات كبيرة الحجم.
2- **المرونة:** المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع إحتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.
3- **مقارنة العائد بالتكاليف:** إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الإقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائدها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب،

وكلما كان الفرق بينهما كبيرا كلما زادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظام الرقابة الداخلية.

---

[1] جمال الطرايرة وإبراهيم النخالة، **التدقيق**، منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، طبعة سنة 2013، عمان- الأردن، ص20.

[2] بوسبعين تسعديت، **نظام الرقابة الداخلية**، محاضرات موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس، جامعة بويرة، 2020/2019، ص3.

4- **الفعالية:** يقصد بها إستخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على إكتشاف الأخطاء والإنحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وبطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت ممكن.

5- **الموضوعية:** يقصد بها أن لا يكون نظام الرقابة الداخلية خاضعا لمحددات وإعتبارات شخصية، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادرا على توفير المعلومات الصحيحة، دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مع مراعاة الوقت، وخاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.

المطلب الثاني: مقومات وأهداف نظام الرقابة الداخلية

للرقابة الداخلية ركائز تعتمد عليها في المؤسسة وذلك بغية تحقيق أهدافها والوصول لمبتغاها.

الفرع الأول: مقومات نظام الرقابة الداخلية

تعتبر مقومات نظام الرقابة الداخلية كالأعمدة داخل المبنى، فقوة هذه الأعمدة تعكس قوة وفعالية هذا النظام بإعتبارها ركائز أساسية، والتي تتمثل فيما يلي:

1- الخطة التنظيمية

قد تختلف الخطة التنظيمية من مشروع لآخر إلا أن أي خطة تنظيمية مناسبة يجب أن تكون مبسطة ومرنة فأي قرار ومبدأ لا يعني جموده، بل هو قابل للتعديل والتطوير بإستمرار، كما يجب أن تضع حدودا واضحة للسلطة والمسؤولية والعامل الهام في أي خطة تنظيمية هو الإستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل والإحتفاظ بالأصول والمحاسبة والرقابة الداخلية ويتطلب الإستقلال التنظيمي تقييم الواجبات بطريقة تمكن من جعل السجلات الموجودة بها خارج أي إدارة بمثابة وسيلة للرقابة على ما يجري على هذه الإدارة.

وبالرغم من أن الإستقلال التنظيمي يتطلب هذا الإنفصال إلا أن عمل جميع الإدارات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للعمل مع تحقيق كفاية عالية له، وبجانب المسؤولية يجب أن يسير تفويق السلطة حتى تباشر هذه المسؤولية وأن تحدد بصور واضحة في خرائط تنظيمية فتعارض الإختصاصات التي يجب تجنبها.

2- نظام محاسبي سليم

وهو نظام محاسبي سليم يستند إلى مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل عيوب للحسابات ومجموعة من المستندات تعني بإحتياجات المشروع، وتصميم لدورات محاسبية مستندية تحقق رقابة فعالة، ويجب أن

يراعى في المستند البساطة والوضوح حتى يسهل المهمة على من يستعمله ويجب أن يخدم ذلك السجل أو المستند هدفا من أهداف إدارة المشروع كما يجب أن يراعي في تصميمه كافة إستخداماته المحتملة حتى تقلل من تغيير نماذج كل حين، هذا كما يجب أن يراعي في تصميمه ما يكفل تحقيق رقابة داخلية فعالة في المراحل التي يمر فيها المستند.

أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعي في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكفاية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية، وإشتمال الدليل على حسابات مراقبة والفصل الواضح بين العناصر الإيرادية والرأسمالية من نفقات وإيرادات، وتضمن الدليل نظاما دقيقا لترقيم الحسابات بما يكفل السرعة والإختصار ويساعد على تسهيل إستخدام أنظمة المحاسبة الآلية[1].

3- تحديد الإختصاصات والمسؤوليات

يتطلب تحديد الإختصاصات والمسؤوليات لتقسيم العمل، ويقصد بتقسيم العمل في هذا المجال وجود أشخاص مسؤولون عن المحافظة على الممتلكات والعمليات فالشخص المسؤول عن المحافظة على أصول المشروع تكون لديه الفرصة في إستخدام هذه الأصول إستخداما شخصيا سواء لديه الرغبة أو ليس لديه هذه الرغبة، وحتى يتمكن من حسن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصل الذي في عهده الأول، فمن الواضح أنه إذا أعطيت مسؤولية الرقابة على الأصل والسجل الخاص بهذا الأصل لشخص واحد فانه يجمع بين يديه الأصل نفسه والمحاسبة عن هذا الأصل، وبالتالي لن تكون عملية الرقابة وإذا أراد فرض رقابة عليه فيجب أن تعطي لشخص آخر مهمة الرقابة عن الأصل عن طريق سجله.

4- مجموعة من العاملين الأكفاء

يعتبر هذا العنصر من المقومات المهمة للرقابة الداخلية، خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية، إذ أن كفاءة هؤلاء الأشخاص وأمانتهم ستؤدي إلى عدم حدوث الأخطاء والمخالفات أو تقليلها، وإلى إعداد قوائم مالية سليمة والعكس في حالة وجود ضوابط رقابية قوية، ولكن مع أشخاص غير أكفاء وغير موثوق بهم فإننا نتوقع تحايلهم على هذه القواعد والضوابط الرقابية، ويتطلب وجود مجموعة من العاملين الأكفاء والموثوق بهم، ضوابط تضعها إدارة المؤسسة مثل التحري عن شاغلي الوظائف التي تتطلب قدرا من الأمانة والثقة، التأكد من كفاءة العاملين قبل اختيارهم، توفير البرامج التدريبية لتنمية كفاءة العاملين وأيضا التأمن على شاغلي الوظائف المهمة ضد خيانة الأمانة لدى شركات التأمين[2].

[1] مصطفى صلاح سلامة، **مرجع سبق ذكره**، ص، ص: 17، 18.

[2] أحمد قايد نور الدين، **مرجع سبق ذكره**، ص، ص:101، 102.

5- إستخدام الوسائل الآلية والإلكترونية

يؤدي إستخدام الوسائل الآلية والإلكترونية في إنجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة إنجازها وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فإستخدام الآلات الخاصة يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بدقة كبيرة وسرعة فائقة، كذلك تساعد آلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المحصلة، كما أن الحاسبات الإلكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة.

6- تقييم الأداء

لتقييم الأداء لابد من وجود تعليمات واضحة تبين كيفية تنفيذ كل عملية مالية حتى تستخدم لتقييم الأداء الفعلي، وهذه التعليمات مهما بلغت من الدقة فإنها لا تضمن وجود الأداء الجيد لذلك يجب على الإدارة التأكد من قيام الموظفين بحرص للتأكد من إتباعهم لتلك التعليمات، وإذا لم تكن متبعة يجب تحديد الأسباب التي أدت إلى ذلك وإتخاذ الإجراءات المناسبة للتصحيح ويجب أن لا يقتصر الأمر على الإدارة العليا بل أن تتم عملية المدققة في جميع المستويات الإدارية[1].

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تكمن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في الأمور التالية[2]:

-تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والمسؤوليات؛

-تحقيق حماية أصول المشروع من الإختلاس والتلاعب وسوء الإستخدام؛

-تأكيد دقة البيانات المحاسبية حيث يمكن الإعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛

-توفير مستوى معين من الكفاية الإنتاجية؛

-تحقيق المطابقة الدورية بين الموجودات المسجلة في الدفاتر وبين تلك التي تم جردها؛

-تسجيل كافة العمليات بالسرعة المناسبة وبالقيم الصحيحة في الحسابات المناسبة وفي الفترة المحاسبية التي تمت فيها هذه العمليات، حيث يسهل إعداد المعلومات المالية ضمن إطار سياسات محاسبية معترف بها وبطريقة تسمح بتحديد المسؤولية المحاسبية للموجودات.

---

[1] خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الاولى، 2010م-1431هـ، ص21.

[2] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، **الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ-2009م، ص، ص:47، 48.

المطلب الثالث: خطوات وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يتم فحص وتقييم إجراءات نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق لأية مؤسسة من خلال الخطوات وأساليب يعتمد عليها لتساعده في عمله.

الفرع الأول: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

تتمثل خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

1- **جمع الحقائق والمعلومات عن النظام:** تهدف هذه الخطوة إلى تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل الوحدة، وأنظمة الرقابة التي تم تصميمها لنواحي النشاط المختلفة، وما يجب أن تكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة، وبعبارة أخرى تعني هذه الخطوة جمع المعلومات عن الدورة المستندية والخرائط التنظيمية والتوصيف الوظيفي، ودليل الإجراءات وخرائط التدقيق داخل الوحدة، ومن الملاحظ في هذه الحالة ضرورة حصول مراقب الحسابات على قرنية يمكن الاعتماد عليها في الدفاع عن هذه المعلومات[1].

2- **إختبارات الفهم:** يحاول أثناء هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من فهمه وذلك عن طريق قيامه بإختبارات الفهم والتطابق أي أن يتأكد بأنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لإجراءات القيام بالعملية فعلا، إن القيام بهذا الإختبار يعتبر ذا أهمية محدودة، الهدف منه هو تأكد المدقق من أن الأجزاء موجودة وأنه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد من حسن تطبيقه.

3- **التقييم الأولي للرقابة الداخلية:** بالإعتماد على الخطوتين السابقتين يتمكن المدقق من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية بإستخراجه مبدئيا لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير) تستعمل هذه الخطوة غالبا في إستثمارات مختلفة أي إستثمارات تتضمن أسئلة تكون الإجابة عليها إما ب "نعم" أي إيجابي أو "لا" أي سلبي وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من خلال التصور أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة[2].

4- **الإختبارات الإستمرارية:** يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الإختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، إن الإختبارات الإستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة بإختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمدقق أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة بإستمرار ولا تحمل خللا.

---

[1] محمد سمير الصبان، **المراجعة مدخل علمي تطبيقي**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر-الاسكندرية، الطبعة الأولى، 1997، ص222.

[2] أحمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية**، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 1434هـ -2015م، ص، ص: 62، 63.

يحدد حجم هذه الإختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان.

5- التقييم النهائي لنظام المراقبة الداخلية: بالإعتماده على إختبارات الإستمرارية السابقة الذكر يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره، عند إكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام[1].

الفرع الثاني: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

حتى يقوم المدقق بتقييم نظام الرقابة الداخلية يجب عليه أن يقوم بدراسة وتدقيق النظام بطريقة منتظمة أثناء تطبيقه الفعلي، وكذلك التركيز على الأساليب الرقابية المصممة لمنع حدوث الغش والأخطاء والمخالفات أو لإكتشافها، ولا يكفي للحسابات أن يقوم بطرح الأسئلة والحصول على الإجابات لتقييم نظام الرقابة الداخلية ولكن يمكن أن يستخدم عدد من الوسائل من شأنها أن تساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية يمكن ذكرها على النحو التالي:

1- الإستقصاء (الإستبيان): يمكن أن يستخدم المدقق قائمة الإستبيان المكتوبة كنوع من الوسائل التي يقوم من خلالها بتوثيق إجابات العميل حول الإستفسارات الموجهة له، ويتم تصميم نموذج الإستقصاء بأن تكون الإجابة "نعم" او "لا" أو يطبق أو لا يطبق، حيث أن الإجابة نعم أو يطبق تشير إلى قوة نظام الرقابة الداخلية وإجابة لا أو لا يطبق تشير إلى ضعف النظام، يستطيع المدقق إستخدام طريقة الإستقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية لأكثر من سنة مالية، كذلك يفضل معظم المدققين إستخدام هذا النظام وذلك كونه يوفر في الوقت والجهد، ولا يتطلب الأمر منه ضرورة إعداد برنامج لفحص نظام الرقابة الداخلية في كل مرة يدقق فيها أعمال المؤسسة[2].

2- التقرير الوصفي: يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع لكل عملية من الحسابات مع وصف نظام الرقابة والدورة المستندية، وهي طريقة مناسبة للمشروعات الصغيرة والمتوسطة إلى حد ما، ويلخص التقرير الوصفي إلى تحديد نقاط الضعف في النظم المستعملة ومحاسبتها، أما عيبه فيتلخص في صعوبة تتبع الشرح المطول لنظام الرقابة وصعوبة التأكد من تغطية جميع جوانب نظام الرقابة في ذلك التقرير[3].

---

[1] محمد بوتين، **مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص74.

[2] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر(الناحية النظرية)**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الاولى 2006م-1426هـ، الطبعة الثانية 2009م-1429هـ، ص218.

[3] خالد امين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)**، دار وائل للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الخامسة، 2010، ص35.

3- الملخص التذكيري: ويشمل هذا الملخص الذي يمده المدقق على بيان تفصيلي بالإجراءات والوسائل التي يتميز بها نظام سليم للرقابة الداخلية كوسيلة إسترشادية لمساعدي المدقق عند تقييمهم للرقابة الداخلية في المشروع فكأن الملخص هو إطار عام يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات أو أسئلة معينة يجري في نطاقها الفحص ويقتصر عليها، وبذلك لا يغفل أي نقطة رئيسية في الرقابة الداخلية، ومما يعيب هذه الوسيلة هو أنه لا ينتج عنها تسجيل كتابي لنتائج الفحص، كما أنها لا تحقق التنسيق والتوحيد في إجراءات فحص الرقابة حيث أنه متروك لمساعدي المدقق حرية إختيار إجراءات الفحص التي يرونها[1].

4- خرائط التدفق: يمكن تصوير نظام الرقابة الداخلية لأي عملية من عمليات المؤسسة في شكل خريطة تدفق (معبرا عنه على شكل رموز أو رسومات) تبين الإدارات والأقسام المختصة بأداء العملية (المصدر الذي أمد المستند والجهة التي يرسل إليها) والمستندات التي تعد في كل خطوة والدفاتر التي تثبت بها، والإجراءات التي تتبع لمعالجتها وإتمامها (أي العمليات التشغيلية التي تتم عليها) ويمكن أن يضاف إلى الخريطة رموز توضح الوظائف المعارضة والترخيص بالعملية وإعتمادها.

-وتتميز هذه الخرائط بأنها تعطي لمعدها ولقارئها فكرة سريعة عن نظام الرقابة وتمكنه بسهولة من الحكم على مدى جودته، وهي بذلك تتفوق على الوصف التفصيلي المكتوب للنظام وأيضا على قائمة الإستبيان.

-ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقت طويل، كما أنها قد تكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلا على أنها لا تبين الإجراءات الإستثنائية والتي قد تعتبر ذات أهمية كبيرة لتقويم نظام الرقابة الداخلية ويجب مراعاة ما يلي عند إعداد هذه الخرائط:

1- يجب إستعمال الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكون الخريطة أسهل في الفهم؛

2- إذا لم تكن الخرائط واضحة تماما يمكن إضافة معلومات في أسفلها لزيادة الإيضاح؛

3- يجب أن يوضح في الخريطة مصدر كل مستند (الإدارة أو القسم الذي أعده) والجهة التي يرسل إليها[2].

---

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية طبع- نشر- توزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2000، ص94.

[2] تامر مزيد رفاعة، **أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، الطبعة الأولى، 1436هـ-2017م، ص، ص: 60، 61.

المبحث الثاني: عموميات حول المخزون

تشتري المؤسسة سلعا تخزن في الغالب لتباع في أقرب وقت ممكن، ودون إدخال أي تغير في تركيبتها وشكلها، كما تشتري أيضا مواد يتم إدخالها في المخازن والورشات قصد تحويلها إلى منتجات تامة الصنع لتباع لاحقا، كما تركز المؤسسة على ضرورة تنظيم المخزونات ومراقبة الكميات الواردة والمصروفة والرصيد يوميا وتحديد الحد الأعلى وحد إعادة الطلب لضمان إستمرارية المؤسسة.

المطلب الأول: تعريف المخزون وأنواعه

يعتبر المخزون من أهم العناصر في المؤسسة، حيث يستولي على أكبر نسبة من الأصول المتداولة وله عدة أنواع سندرسها خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: تعريف المخزون

تعد المخزونات من الأصول الجارية ومدة بقائها في المؤسسة مهما طالت لا تتعدى إثنا عشر (12) شهرا (دورة الإستغلال)، إذ تتحول إلى نقود وتتجدد[1]. إن المخزون عبارة عن أصل متداول محافظ به من أجل[2]:

-أن يباع في الظروف العادية للنشاط؛

-أو جاري إنتاجه من أجل أن يباعا لاحقا؛

-أو موجه للإستهلاك في سيرورة الإنتاج أو أداء الخدمات، في صورة مواد أولية أو لوازم.

يمثل المخزون والمنتجات قيد التنفيذ مختلف العناصر التي تحصلت عليها المؤسسة أو أنتجتها بغرض البيع أو تقديم(خدمة) أو الإستهلاك من أجل الإنتاج أو الإستغلال[3].

الفرع الثاني: أنواع المخزون

يوجد عدة أنواع للمخزونات والتي تتمثل في:

1- **المخزون من المواد الأولية:** يقصد بالمواد الأولية تلك التي تخضع للتغير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية أثناء دمجها في السلع النهائية وذلك بصرف النظر عن المرحلة التي تتواجد فيها طالما أنها مازالت داخل المؤسسة، ومن أمثلتها الحديد والفحم والرصاص والنحاس والقطن[1].

---

[1] محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة المالية الدولية**، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2003، ص166.

[2] هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS (2010/2009)**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص44.

[3] بطاطا سفيان، **مطبوعة بيداغوجية في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 1**، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة ومالية، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2019-2020، ص2.

2- **مخزون تحت التشغيل:** وهو مخزون لازم لطبيعة العملية الصناعية التي تستغرق وقتا، سواء كمواد خام مخزونة أو تحت التشغيل أو منقولة من مكان لآخر، والوظيفة الأساسية هنا هو جعل العملية الإنتاجية ممكنة، فبغيره يصعب القيام بإنتاج السلعة أو تسويقها أصلا[2].

3- **المخزون من المنتجات التامة:** وهذا النوع من المخزون يعمل على تخفيض التوازن بين طلبات العملاء والطاقة الإنتاجية للمؤسسة وهو يتكون من منتجات التامة المصنوعة داخل النظام الإنتاجي أو من منتجات تم شراؤها بقصد إعادة بيعها.

4- **المعدات وقطع الغيار:** وهو يتضمن الماكينات والتركيبات والناقلات بالإضافة إلى قطع الغيار اللازمة لها.

5- **المخزون من الأجزاء:** ويشمل ذلك المخزون الأنواع التالية:

-**العدد:** وهي قد تتضمن الأدوات اليدوية لمصارف وأدوات التثبيت والعدد التي تستخدم الماكينات.

-**المثابت والحوامل:** وهي الأجزاء من المعدات التي تصمم لتثبيت المواد وحملها أثناء تصنيعها على الماكينات أو تركيبها أو تجميعها.

-**المقاييس والموازين:** وهي التي تستخدم لقياس الأبعاد وأشكال المواد أو الأجزاء[3].

6- **المهمات:** وهي تلك المواد التي لا تعتبر جزءا من المنتج النهائي ولكنها تستخدم لتدعيم إستمرارية العملية الإنتاجية، حيث أن عدم توافرها قد يتسبب في توقف عمليات الإنتاج، ومن أمثلتها زيوت التشحيم ومركبات التنظيف والتلميع.

7- **النفايات والفضلات:** وهي المخلفات الناتجة عن العمليات الصناعية أو الزوائد المستخدمة في النشاط العادي ومن أمثلتها الخردة أو الأجزاء المرفوضة.

8- **مواد التغليف:** وهي كل المواد التي تستخدم للتغليف بما في ذلك مواد الحزم كالورق والأخشاب، كما تتضمن أيضا المواد العازلة كالدهانات والشحومات والبلاستيك[4].

المطلب الثاني: أهمية المخزون ومشاكل تسييره

بغض النظر عن أهمية المخزون إلا أنه يتعرض للعديد من المشاكل في تسييره وقد يكون السبب الرئيسي هو غياب اليد العاملة المؤهلة لإدارة المخزون.

---

[1] محمد عبد الفتاح الصيرفي وبشير العلاق، **إدارة المخزون السلعي**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثالثة، 2020، ص16.

[2] محمد توفيق ماضي، **إدارة وضبط المخزون**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر-الإسكندرية، الطبعة الاولى، 1998، ص18.

[3] محمد الصيرفي وحسن محمد بوجيري، **إدارة المشتريات والمبيعات والمخازن**، مؤسسة لورد العالمية للشؤون الجامعية، البحرين، الطبعة الأولى، 1427هـ-2006م، ص، ص:84، 85.

[4] محمد عبد الفتاح الصيرفي وبشير العلاق، **مرجع سبق ذكره**، ص17.

الفرع الأول: أهمية المخزون

تحتفظ المؤسسات بالعديد من المواد تساعدها في إستمرار العملية الإنتاجية دون توقف حسب البرامج المخططة، وتظهر أهمية المخزون في كونه يمثل أهم الأصول حيث يكون الجزء الأكبر من الأصول المتداولة وأيضا مجموع الأصول، كما يحقق مجموعة من المنافع للمؤسسة، ويمكن بيان أهمية المخزون في النقاط التالية[1]:

-يمثل المخزون نسبة مرتفعة من إجمالي حجم الأموال المستثمرة في المؤسسة قد تصل في المؤسسات الصناعية إلى ما يزيد عن 50%؛

-نظرا للحجم الكبير الذي يمثله المخزون من إجمالي حجم الأموال المستثمرة، فإنه يؤثر على إقتصاديات المؤسسة حيث تمثل تكلفة الإحتفاظ بالمخزون نسبة مرتفعة لا يمكن الإستهانة بها.

-تستطيع مختلف الإدارات بالمؤسسة القيام بأعمالها ورسم خططها عندما تتوفر سياسة تخزينية واضحة وسليمة ومعدة على أسس علمية، حيث يعمل التخزين على تحقيق التناسق والتكامل بين مختلف إدارات المؤسسة.

-عندما تكون هناك سياسة واضحة للمخزون مبنية على أسس علمية فإن هذا من شأنه تخفيض حجم الإستثمارات في موجودات المخازن إلى الحد الذي يسمح بإستمرار العملية الإنتاجية، دون أن يكون هناك فائض في المخزون وبالتالي تحقيق التوازن بين متطلبات العملية الإنتاجية وبين ما هو موجود في المخازن.

-يحقق المخزون عامل الأمان بالنسبة لعجلة الإنتاج في المؤسسة بالدوران، حيث يكفل المخزون أرصدة المواد والسلع وقطع الغيار التي تحقق هذا الأمان.

الفرع الثاني: مشاكل تسيير المخزون

من أبرز المشكلات التي ترتبط بتسيير المخزون ما يلي[2]:

-غياب الأيدي العاملة ذات الكفاءة والمؤهلة لإدارة المخزون؛

-عدم وجود خطة عمل واضحة وغير واقعية فيما يتعلق بجانب العمل في المؤسسة مستقبلا وعدم وجود البيانات الكافية والعجز في تحليلها وذلك يؤثر في صعوبة تقييم المخزون فقد يؤدي إلى تكديسه؛

---

[1] عيسى حجاب، **التسيير الأمثل لمخزون المؤسسات الصناعية بإستعمال النماذج الكمية**، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية -تخصص إقتصاد تطبيقي، 2008/2007، ص10-11.

[2] الحلو أحمد، **المشاكل المرتبطة بتحديد المخزون السلعي**، https://ujeeb.com، تاريخ الإنشاء 24 مارس 2019، تاريخ الإطلاع 26 ماي 2022.

-تأثر المخزون بالظروف الإقتصادية والواقعية للسوق ما يؤدي إلى حدوث بعض التقلبات في آليات الإنتاج والتخزين؛

-وجود قدر كبير من المخزون التالف في المؤسسة وقد يصل إلى درجات لا يمكن تصريفه وبيعه؛

-القيام بإنتاج سلع وبضاعة بشكل مفرط.

المطلب الثالث: جرد وتقييم المخزون

إن جرد وتقييم المخزون يقع ضمن الوظيفة المسؤولة عن رقابة المخزون، حيث يسهل عملية إتخاذ القرارات في المؤسسة.

الفرع الأول: جرد المخزون

هناك أنظمة متعددة لعملية جرد المخزون وسوف نتطرق إلى نظامين أساسين هما:

1- **نظام الجرد المستمر**: وبموجبه يجري الجرد وبصورة مستمرة خلال السنة وفق برنامج محدد، ويتناول الجرد كافة المواد، ولكن يؤكد على المواد المرتفعة القيمة، ويتم الجرد في أوقات غير معلنة للعاملين في المخازن، ولكنها تغطي حجم المواد وليست عينات منها، كما لا توجد حاجة لتوقف الأعمال في المخازن أثناء الجرد المستمر[1].

2- **نظام الجرد الدوري**: يقصد به الحصر الشامل لجميع الأصناف الموجودة في المخازن في تاريخ معين وعادة ما يكون هذا التاريخ في نهاية السنة المالية، وغالبا ما يستغرق هذا الجرد فترة تتراوح ما بين أسبوع وأسبوعين تتوقف خلالها جميع عمليات الصرف والإستلام في المخازن وذلك ضمانا لدقة الجرد، ويناسب أسلوب الجرد الدوري للمخازن الصغيرة ومتوسطة الحجم، أو تلك التي تحتوي على عدد محدود من الأصناف، وذلك نتيجة ما يتطلبه القيام بهذا الجرد من وقت طويل نسبيا، وما يستلزم من جهود وخبرات في تقييم الأصناف المخزنة، وتحليل أسباب الفروق بين الأرصدة الدفترية والفعلية إن وجدت[2].

الفرع الثاني: تقييم المخزون

يتم تقييم المخزون من خلال 3طرق والتي تتمثل في:

---

[1] مهدي حسن الزويلف، **إدارة الشراء والتخزين في منظور كمي**، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2004، ص141.

[2] جمال زدون، **الأمثلية الإقتصادية في تسيير المخزون مع دراسة حالة (الحركة الوطنية للزليج الخزفي بالرمشي)**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، 2010/2009، ص، ص:85، 86.

1- طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة (CMUP): نأخذ هذه الطريقة بإعتبار أسعار الشراء للفترة كلها من خلال تحديد متوسط هذه الأسعار الذي يستخدم في تحديد تكلفة مخزون البضاعة آخر المدة[1]، وكذلك تكلفة البضاعة المباعة على النحو الآتي:

التكلفة الوسيطية المرجحة= مخزون أول المدة+ إدخالات (بالقيمة) /مخزون أول المدة+ إدخالات (بالكمية)

2- طريقة الوارد أولا صادر أولا (FIFO): تقضي معايير المحاسبة الدولية بإستخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا في حالة إذا ما تعذر إستخدام طريقة التكلفة الفعلية.

وتفترض طريقة الوارد أولا صادر أولا أن مفردات المخزون التي تم شراؤها، أو إنتاجها أولا يتم بيعها أولا، وبالتالي فإن مفردات المخزون التي تبقي في المخازن في نهاية الفترة هي التي تم شراؤها، أو إنتاجها حديثا[2].

3- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا (LIFO): نفترض هذه الطريقة أنه عند بيع أي كمية من البضاعة (السلع المصرفة من المخازن) ستكون من أول الكميات التي دخلت المخازن (أحدث صفقات الشراء)، أي أن البضاعة التي يتم شراؤها أخيرا يتم بيعها أولا.

وبالتالي فان البضاعة المتبقية في المخازن في نهاية المدة ستكون من أقدم بضاعة تم شراؤها[3].

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون

تحظى الرقابة الداخلية للمخزون بإهتمامات متزايدة في إدارة المشروعات الصناعية بإعتبارها وظيفة تخطيطية وتحكمها أيضا سياسات ذات أثر في النشاط الكلي للمشروع، أما بالنسبة للتدقيق الداخلي للمخزون فهو يتطلب وجود مدقق حسابات أو مساعده عند جرد كميات المخزون للقيام ببعض الإختبارات للكميات الموجودة بالإضافة إلى فحص السجلات الخاصة بالمخزون والمستندات الداخلية وذلك لضمان عدم وجود أخطاء.

---

[1] مناضل عبد الجبار السالم وعبد الوهاب عبد الرحمن الشامي، **المحاسبة المالية (الجزء الثاني)**، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، الطبعة الثانية، 1433هـ-2012م، ص236.

[2] شحاتة السيد شحاتة وآخرون ، **مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والدولية (الجزء الثاني)**، الفرقة الأولى الفصل الدراسي الثاني، مصر-الإسكندرية ، 2018، ص312.

[3] مناضل عبد الجبار السالم وعبد الوهاب عبد الرحمن الشامي، **مرجع سبق ذكره**، ص236.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية على المخزون

يقصد بالرقابة على المخزون تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة من المواد في الوقت المناسب وحسب إحتياجات المؤسسة مع مراعاة ما يمكن توفيره في السوق وتحقيق أفضل عائد على المال المستثمر[1].

وتختلف الآراء حول مسؤولية الرقابة على المخزون ولكن هناك إجماع شبه كامل على أن المهام الخاصة برسم السياسات هي من مسؤوليات الإدارة العليا ثم توكل الإدارة العليا بعض المهام التنفيذية إلى الآخرين أو المرؤوسين. وهناك إتجاه متزايد بين المشروعات الصناعية نحو تخصيص أو إنشاء إدارة مستقلة أو قسم مستقل يشرف ويراقب أعمال المخازن. وتتبع هذه الطريقة عندما تتغير الأصناف المخزونة بصفة منتظمة وبالتالي لا يكون للرقابة على المخازن سياسة محددة وإجراءات خاصة. وهنا يقتصر عمل المخازن على إعادة الطلب عندما يصل المخزون إلى الحد الأدنى وتكون الكمية المطلوبة هي الكمية التي تصل بالمخزون إلى الحد الأقصى مرة أخرى. وتمر جميع طلبات المخازن على قسم رقابة المخازن قبل أن تصل إلى إدارة المشتريات لمباشرة إجراءات الشراء العادية[2].

وفي الأخير نجد أن هناك الكثير من نقاط الرقابة والتي يجب أخذها بعين الإعتبار وذلك لغرض أحكام الرقابة على المخزون من أهمها ما يلي[3]:

-أوامر شراء البضاعة يجب أن يكون مصدقا عليها من شخص أو جهة محددة وذلك بعد المفاضلة بين العروض الأسعار إن أمكن ذلك؛

-مشتريات أي نوع من البضاعة (سواء أكانت مواد خام أو سلع تامة) يجب أن تكون بناء على الحاجة لها وفقا لسياسة الطلب الأمثل؛

-متابعة أوامر الشراء المتأخرة عن موعد الإستلام المتفق عليه من قبل موظف مختص بذلك بإدارة المشتريات؛

-عدم قيام الإستلام بقبول أو إستلام أي بضاعة إلا بوجود نسخة من أمر شراء تلك البضاعة لديه، وذلك لمطابقة مواصفات البضاعة المستلمة مع أمر الشراء؛

---

[1] حمد راشد الغدير، **إدارة الشراء والتخزين**، دار زهران للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1997، ص308.

[2] محمد سعيد عبد الفتاح، **إدارة المشتريات والمخازن**، المكتب العربي الحديث، مصر-الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2019، ص31.

[3] خلف عبد الله الواردات، **مرجع سبق ذكره**، ص377.

-التأكد من وجود كمية البضاعة ومطابقتها للمواصفات قبل إتمام عملية الدفع للموردين بناء على محضر الإستلام؛

-فحص وتدقيق قائمة الحساب المرسل من الموردين من حيث الأسعار والمواصفات والشروط المتفق عليها والدقة الحسابية وذلك قبل الدفع النهائي؛

-أحكام الرقابة على مردودات المشتريات بحيث يتم التصديق عليها من قبل شخص مسؤول، والتأكد من المعالجة المحاسبية؛

-إتباع نقطة إعادة الطلب وسياسة مخزون الأمان،

-حماية البضائع في المخازن من السرقة والفساد والتلف، وكذلك من السحب الغير مسؤول من قبل موظفي المؤسسة واستخدام نظام بوابات التفتيش.

المطلب الثاني: أهداف وإجراءات الرقابة الداخلية على المخزون

لكي يكون نظام الرقابة الداخلية على المخزون فعال يجب على المؤسسة تطبيق جملة من الإجراءات تساعدها في تحقيق أهدافها.

الفرع الأول: أهداف الرقابة الداخلية على المخزون

تهدف الرقابة على المخزون إلى ما يلي[1]:

-ضمان توفير الكميات المناسبة من المواد المطلوبة حسب الخطط الموضوعة وتفادي النقص في هذه المواد وخاصة المواد سريعة الحركة؛

-ضبط حركة المخزون، وتنظيم حركة دوران المواد وتحديدها لتفادي الإزدواجية في خزن المواد؛

-التأكد من سلامة المواد المخزنة، ومن تطبيق إجراءات السلامة عليها؛

-تخفيض تكاليف ونفقات ومصاريف التخزين إلى أقل ما يمكن؛

-تخفيض قيمة الإستثمار في المواد البطيئة الحركة لتخفيض قيمة الإستثمار في المخزون إلى أقل ما يمكن؛

-قياس وتصحيح أداء العاملين في المخازن؛

-ضبط إستلام وتسليم المواد في المواعيد المحددة لمنع تأخير العمليات الإنتاجية؛

[1] مقدم خالد وعبد الله مايو، **نظام الرقابة الداخلية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومراجعة والسنة أولى ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة (ل.م.د)، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة-، 2016/2015، ص، ص:92، 93.

-جدولة وفحص المواد للتأكد من أنها مطابقة للمواصفات والكميات والتقليل من خسائر التلف والسرقة؛

-التأكد من ضمان إستمرارية تدفق المواد والمستلزمات النقدية[1].

الفرع الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية للمخزون

من أجل تطبيق نظام الرقابة الداخلية بفعالية ينبغي تصميم وتنفيذ إجراءات تتلاءم مع طبيعة نشاط المؤسسة وما تطلبه عمليات التخزين، ويمكن حصر الإجراءات وفقا لما يلي:

1- إجراءات عند التسليم: في هذه المرحلة يجب:

-التأكد من أن البضاعة المستلمة هي نتيجة لطلب سابق وهذا من خلال مقارنته مع أمر الشراء وسند طلبية؛

-التأكد من أن البضاعة المستلمة موافقة لطلبية وللجودة وهذا من خلال تحرير محضر بالجودة من طرف الموظف المتخصص؛

-التأكد من كمية البضاعة المستلمة وتحرير محضر الإستلام، وفي حالة وجود نقص أو تلف أو حادث عند التفريغ يتم التقرير عنه وفقا لما تقتضيه الضرورة.

حيث تقوم بهذه الوظيفة مصلحة مستقلة عن إدارة المخازن التي تعتبر المسؤولة الأولى عن إستلام البضاعة وفحصها وهي التي تقوم بإعداد وصل الإستلام، وبعد ذلك تحولها إلى المخازن مع نسخة من وصل الإستلام[2].

2- التخزين: يتولى أمين المخزن إستقبال البضاعة ومقارنتها مع وصل الإستلام وأمر الشراء، ثم يقوم بإدخالها إلى المخزن وإشعار مصلحة المحاسبة بذلك.

3- الصرف: يجب على أمين المخزن أن يحصل على أمر صرف قبل أي عملية صرف من الإدارة المسؤولة، ويحرر أمر للصرف من ثلاث نسخ:

الأولى: يحتفظ بها في الإدارة المسؤولة؛

الثانية: ترسل إلى أمين المخزن؛

الثالثة: ترسل إلى مصلحة المحاسبة للتسجيل.

---

[1] عقيلي عمر وصفي، **إدارة الموارد والشراء والتخزين**، مركز جامعة القاهرة، مصر، الطبعة الأولى، 1991، ص214.

[2] مقدم خالد، عبد الله مايو، **مرجع سبق ذكره**، ص93.

4- الإنتاج: تتطلب الإجراءات الرقابية في هذه المرحلة سرعة إبلاغ مصلحة المحاسبة بكل الوحدات التامة وحتى المهملات لتقييمها وتسجيلها دفتريا.

5- التسجيل المحاسبي: تتولى إدارة المحاسبة مهمة تسجيل كل تحركات المخزون، وأيضا عملية الجرد في الفترات المحاسبية، إضافة إلى التسجيلات المحاسبية، يجب مسك السجلات أخرى هي:

-**بطاقة المخزون:** ترفق بكل صنف من المخزون ويسجل عليها أمين المخزن الكميات الداخلة والخارجة والرصيد المتبقي للمخزون.

-**سجلات الجرد:** وهي التي تعبر عن الحد الأدنى والأعلى للمخزون، كما أنها تحاسب أمناء المخازن والمسؤولين عن الإستلام، وعن الإنتاج عن أي فرق بين الرصيد الحقيقي والرصيد المحاسبي[1].

المطلب الثالث: أهداف وإجراءات التدقيق الداخلي للمخزون

لإجراءات التدقيق الداخلي دور مهم في دورة المخزونات نظرا لحساسية عنصر المخزون في المؤسسة، حيث أن هذه الإجراءات تساعد المدقق في تحقيق أهداف رئيسية عامة فيما يتعلق بالأصول المملوكة للمؤسسة.

الفرع الأول: أهداف التدقيق الداخلي للمخزون

إن المدقق الداخلي يتابع المخزون ويفحص كل الإجراءات المتعلقة بشرائه والإحتفاظ به وإستخدامه، وتحديد المستوى الإقتصادي للمخزون يهم المدقق لسببين هما[2]:

-أن المدقق الداخلي يحتفظ في أوراقه ببيان عن المخزون المستهدف ويقارنه بالمخزون الفعلي وفي حالة وجود خلاف بينهما يناقشه مع المسؤولين حتى يتلافى المخزون الزائد أو المخزون الناقص؛

-أن المدقق الداخلي يهمه متابعة إجراءات الطلب على الشراء عندما يصل المخزون إلى حده الأدنى.

بالإضافة إلى أهداف أخرى والتي تتمثل فيما يلي[3]:

-التحقق من ملكية المؤسسة للمخزون عن طريق فحص السجلات والمستندات التي تؤيد ذلك؛

-التحقق من وجود المخزون، ويتضمن ذلك ملاحظة إجراءات الجرد، والقيام ببعض الإختبارات للتأكد من صحة الكميات، والتحقق من سلامة المخزون ومدى جودته؛

---

[1] بوسبعين تسعديت، **مرجع سبق ذكره**، ص11.

[2] عبد الفتاح محمد صحن، **أصول المراجعة، مرجع سبق ذكره**، ص335.

[3] أحمد نور، **مرجع سبق ذكره**، ص، ص: 398، 399.

-التأكد من صحة وسلامة العمليات الحسابية المتعلقة بكشوف الجرد؛

-تحقيق العرض السليم لعناصر المخزون في الميزانية العمومية.

الفرع الثاني: إجراءات التدقيق الداخلي للمخزون

إن المدقق الداخلي يفحص السجلات الخاصة بالمخزون والمستندات الداخلية فهو يتأكد من أن كل إذن إستلام للبضاعة قد سجل في دفتر أستاذ المخازن ويتم تدقيق دفتر أستاذ المخازن مع التأكد الفعلي من المخزون[1].

وعند القيام بعملية الفحص والتدقيق للمخزون يجب اتباع الآتي[2]:

-تدقيق إجراءات الشراء ومدى مطابقتها للائحة المشتريات؛

-تدقيق طلبات الشراء الواردة من الإدارات المختلفة والتأكد من الإلتزام بالصلاحية الممنوحة لهم؛

-تدقيق أوامر التوريد مع محضر لجنة البث في مناقصات من ناحية الكميات والأسعار والقيم؛

-تدقيق محاضر الفحص والإستلام مع فواتير الشراء والتأكد من أن الأصناف مطابقة للمواصفات والمرفوضة من قبل لجنة الفحص والإستلام لم تدخل المخازن وخفضت من فواتير الشراء؛

-تدقيق سندات الإدخال من ناحية الكمية مع محاضر الفحص والإستلام؛

-تدقيق سندات الإدخال مع بطاقات الصنف من ناحية الكمية للتأكد من إضافتها إلى الرصيد؛

-تدقيق سندات الإخراج مع طلب الصرف من ناحية الكمية المصروفة والتأكد من تنزيلها من الرصيد؛

-تدقيق الكمية الموضحة بتصريح الخروج مع سبق الإخراج مع طلب صرف المواد؛

-تدقيق سندات إرجاع بضاعة للمخازن؛

-تدقيق كميات الجرد مع بطاقات الصنف والتأكد من أي إختلافات تظهر؛

-إختيار عينة من الأصناف والتأكد من أنها قد تم تقييمها بالقيمة العادلة لها وأن أسس التقييم قد طبقت بالشكل الصحيح؛

-التأكد من أنه لا يوجد أصناف غير صالحة للبيع أو الإنتاج ضمن المخزون.

---

[1] عبد الفتاح محمد صحن، **أصول المراجعة، مرجع سبق ذكره**، ص335.

[2] خلف عبد الله الوردات، **مرجع سبق ذكره**، ص، ص: 379، 380.

خلاصة

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات فقد حظيت بإهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة، حيث تعتبر هذه الأخيرة إحدى العمليات التي تهدف إلى حماية ممتلكات المؤسسة، والإلتزام بتنفيذ تعليمات الإدارة من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

ويعتبر المخزون من أهم العناصر حيث يمثل الجزء الأكبر من الأصول المتداولة، كما يحقق مجموعة من المنافع الإقتصادية في المؤسسة، ومع أن أهميته كبيرة إلا أنه يتعرض لعدة مشاكل في تسييره وهذا راجع لعدة أسباب أهمها عدم التسيير الجيد.

وحتى يكون نظام الرقابة الداخلية للمخزون فعال ينبغي تصميم وتنفيذ إجراءات تتلائم مع طبيعة نشاط المؤسسة، وكذا إتباع المناهج العلمية في طرق الجرد وتقييم المخزون.

الفصل الثالث

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية "SNVI"

تمهيد

يعتبر التدقيق الداخلي من العناصر الهامة في نظام الرقابة الداخلية فهو يعمل على تطويره وتحسينه وزيادة فعاليته وكفاءته، حيث أكدت العديد من الدراسات المهنية على أنه يجب أن يكون للتدقيق الداخلي دور في إعداد تقرير للإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، وذلك عن طريق متابعة تشغيله وتقييمه وإخبار الإدارة بنقاط الضعف والقوة الموجودة فيه.

فمن أجل إكمال هذه الدراسة، قمنا بدراسة حالة تطبيقية لتطبيق الجانب النظري الذي تناولناه في مرحلة سابقة من أجل إسقاط ذلك في حالة عملية وذات صبغة رقمية في مؤسسة وطنية.

وللتطرق لكل هذا سنقوم بتقديم المؤسسة الوطنية محل الدراسة عن طريق تعريفها وعرض مجال نشاطاتها وإنجازاتها، كذلك تقديم المصلحة المكلفة بالتدقيق على مستواها.

كما تمت دراسة تدقيق المخزونات على مستوى المؤسسة والتي هي موضوع دراستنا، ففي البداية تم عرض دورة المخزونات وكيفية تسييرها بالمؤسسة، ثم إجراءات مراجعة المخزون، وبعدها دراسة الإستبيان من أجل فهم جوانب الموضوع بكل دقة وشفافية.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI

مرت المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية بعدة خطوات ومراحل إلى أن وصلت إلى ماهي عليه الآن، كما أنها تلعب دورا هاما في الإقتصاد الوطني والإجتماعي وهذا بمساهمتها في التطوير الإقتصادي والإجتماعي وتطوير الإنتاج.

وعليه سنتطرق في هذا القسم إلى تطورها التاريخي والمهام والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، ثم نقوم بعرض هيكلها التنظيمي وإبراز مكانة إدارة التدقيق الداخلي في المؤسسة، وفي الأخير نتناول الهيئة المكلفة بالتدقيق الداخلي.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن S N V I وتعريفها

لقد مرت نشأة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية بعدة مراحل حتى أصبحت على ماهي عليه الآن وهذا ما سنراه في الفروع التالية.

الفرع الأول: نبذة تاريخية عن S N V I

يعود أصلها او تواجدها إلى العهد الفرنسي، حيث قامت المؤسسة الفرنسية BERLLRT في 1957/06/02 ببناء مصنع لتركيب السيارات ذات الوزن الثقيل سمي ب BERLLRT ALGERIE، ويقع هذا المصنع بالمنطقة الصناعية بالرويبة على بعد 25 كلم شرق مدينة الجزائر.

وفي جوان 1964 قامت الحكومة الجزائرية بالمشاركة في رأس المال المصنع بنسبة 40 بالمئة، وبما أن الجزائر كانت حديثة الاستقلال وسعيا منها لتطوير إقتصادها وإحداث تنمية في جميع المجالات الصناعية والزراعية وغيرها، شمل هذا التطوير مصنع السيارات الميكانيكية، وهذا من أجل تلبية الإحتياجات المالية والمستقبلية ومن أجل تحسين وتطوير مجال التصنيع.

لقد عرفت الصناعة الميكانيكية في الجزائر مسارا تطوريا سجلت فيه مراحل مهمة وهي:

المرحلة الأولى: من 1957 إلى 1967: في 02 جوان 1957 قامت المؤسسة الفرنسية (BERLIET) ببناء مصنع لتركيب الشاحنات الصناعية ذات الوزن الثقيل على بعد 30 كلم من شرق الجزائر العاصمة.

وفي 15 أكتوبر 1958 تم صنع أول شاحنة وبذلك بدأت عملية الصنع.

وفي جوان 1964 إمتلكت الجزائر 40% من أسهم مصنع (BERLIET) عن طريق الصندوق الجزائري للتنمية وفي أكتوبر 1967 تم إنشاء المؤسسة الوطنية للصناعة الميكانيكية (SONACOME) وذلك بالأمر "67-150 المؤرخ في 09 أكتوبر 1967م".

المرحلة الثانية: من 1967 إلى 1981: بعد سنة 1967م مباشرة بعد تأسيس المؤسسة ليصل 3000 شاحنة سنويا بحيث أصبح الإنتاج يلي الإحتياجات الجديدة والمستقبلية وفي جويلية 1970 تم إختيار(BERLIET) لإنشاء مركب السيارات الصناعية تجمع 11 مؤسسة ويأتي الأمر"71-52 المؤرخ في 14 جويلية 1971م"،

ليحدد تهيئة جديدة للمؤسسة وهو الفائدة للقطاع العمومي، وفي هذا سطرت المؤسسة برنامج إستثماري يقدر ب: 2.5 مليار دينار لغرض المركب CVI، في 1974 خرجت من المصنع أول سيارة من صنع جزائري وكان الإنتاج في هذه الفترة مخصص لإحتياجات القطاع العام.

المرحلة الثالثة: من 1981 إلى 1995: في هذه الفترة أصبحت مؤسسة اشتراكية، وتبعا للتقرير الذي تم إعداده من طرف السلطات العمومية للبلاد حول حالة تشغيل الإقتصاد الوطني، صدر منشور رئاسي رقم 13 المؤرخ في 20 نوفمبر 1980م، ليحدد الإطار القانوني المنظم لعمليات إعادة الهيكلة للمؤسسات العمومية، وهذا لأثر إجتماع عقد من طرف اللجنة الوطنية لإعادة هيكلة المؤسسات حيث حددت مخطط تنظيمي للمؤسسة يجمع 11 مؤسسة مستقلة في إطار المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية حيث تم التأكيد على قرار إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية من طرف مجلس الوزراء المنعقد في 6 جويلية 1981 علنا ميلاد المؤسسة وهذا المرسوم رقم 81_342 المؤرخ في 12 ديسمبر 1981م.

المرحلة الرابعة: من 1995 إلى 2000: في هذه المرحلة تميزت المؤسسة بأنها المؤسسة عمومية إقتصادية، وابتداء من ماي 1995 تغير طابع المؤسسة مساهمة برأسمال اجتماعي مقدر بـ 2.2 مليار دينار جزائري، وتم بذلك وضع المؤسسة تحت مراقبة المؤسسة القابضة العمومية الميكانيكية HPM، الذي يمثل من طرف المجلس الوطني للدولCNPE .

المرحلة الخامسة: من 2000 إلى 2010: بعد أن كانت مهمة المراقبة للمؤسسات القابضة وأثر تصنيفها أصبحت المؤسسة للسيارات الصناعية تراقب نفسها إبتداء من 04 أوت 2002، وبذلك بقي مصير كل السياسات إستثمارية وإستراتيجية الهيكلة الداخلية التي حددتها المؤسسات القابضة كتساؤل مطروح.

وعلى أثر القرارات المالية التي اتخذها المجلس الوطني أصبحت المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI كما يلي:

- **الطابع:** المؤسسة ذات أسهم تتبع الآلية المحددة في المرسوم التشريعي 08-93 المؤرخ في 25 أفريل 1999، وتتبع أيضا الإجراءات والقواعد التي تمارس في المؤسسة العمومية الإقتصادية.
- **الهدف الإجتماعي:** البحث، تطوير الإنتاج، التصدير، التوزيع في قطاع السيارات الصناعية ومحتوياته.
- **التسمية الإجتماعية:** تبقى التسمية دائما المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية باستعمال الرمز.
- **المقر الإجتماعي:** مقرها الرويبة – الجزائر العاصمة – الطريق الوطني رقم 05 صندوق 153.

ما بعد سنة 2010:

إنّ الاهتمام الذي توليه الحكومة للمؤسسة وإيمانها بقدرتها ولإرادتها لرفع تحديات العولمة أدى إلى إتخاذ قرارات هامة تستوجب تعبئة وإلتزام الجميع، تجسدت هذه القرارات من خلال مرافقة المؤسسة بتدابير مالية هامة

خاصة بمسح الديون لدى الخزينة الوطنية في مجال الإستثمار وعلى أساس ملف التطوير الذي قدمته المؤسسة وقبلته الحكومة فإن مبلغ 12.45 مليار دج، قد خصص لإقتناء الأجهزة اللازمة لرفع مستوى المعدات وكذا الموارد البشرية.

توجيهات الحكومة والأوامر الصادرة عن المساهم الرئيسي وهو الدولة المرتكزة على الإتجاهات الرئيسية للسوق، تستوجب على المؤسسة وضع إستراتيجية للتنمية والنجاعة على أساس إعادة الهيكلة وإعادة تنظيم أعمالها الصناعية والتجارية والمالية على حد سواء وكذا إعادة تنظيم مواردها البشرية.

الفرع الثاني: تعريف المؤسسة SNVI

تقع المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI بالرويبة على بعد 30 كلم شرق الجزائر العاصمة، وبالضبط على الطريق الوطني رقم 05 الرابط بين ولايتي الجزائر وبومرداس، وتتربع على مساحة قدرها 320 هكتار موزعة بين المنطقة الشمالية 100 هكتار والمنطقة الجنوبية 220 هكتار، كما تتكون من عدة وحدات موزعة عبر التراب الوطني، وهي عنابة، قسنطينة، سطيف، تيزي وزو، بشار، وهران، عين تيموشنت.

كما أنها تملك قوة عمالية تقدر ب 9000 عامل على المستوى الوطني فالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI هي مكلفة بالبحث والتنمية والإنتاج والتصدير والتوزيع وصيانة السيارات الصناعية، ومكلفة بضمان نشاطها ما بعد البيع.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي

للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية عدة مهام وأهداف تسعى لتحقيقها والتي تتمثل في ما يلي.

الفرع الأول: مهام وأهداف مؤسسة SNVI

1/- مهام المؤسسة: إثر المخطط الوطني للتنمية الإقتصادية الإجتماعية أوكلت للمؤسسة عدة مهام أهمها:

- تكمن المهمة الرئيسية للمؤسسة SNVI في التطوير الإقتصادي والإجتماعي وتطوير الإنتاج بالإضافة إلى التصدير والإستيراد وصيانة العربات؛

- تطوير مختلف المنتجات والمتمثلة في العربات الصناعية من: الشاحنات، الحافلات، ناقلات، قاطرات، بالإضافة إلى السيارات الموجهة للنقل البري خاصة بالسلع أو الأشخاص أو أي حمولة يفوق وزنها 1.5 طن؛

- المؤسسة مكلفة بضمان خدمات ما بعد البيع أو مساعدة كبار مستعملي هذه السيارات عن طريق الصيانة وضمان قطع الغيار وتوزيعها.

2/- أهداف المؤسسة: والتي يمكن إيجادها فيما يلي:

- ترقية صناعة السيارات بالجزائر من خلال إستغلال تقنيات متطورة إضافة إلى تحول التكنولوجيا والتحكم فيها؛

- العمل على تلبية الطلب الوطني من السيارات الصناعية وقطع الغيار من الناحية الكمية والنوعية وذلك بوفرة الإنتاج؛

- زيادة نسبة التكامل في الإقتصاد الوطني؛

- تكوين عمال متخصصين في مجال تركيب السيارات الصناعية؛

- المساهمة في تخطيط السياسة المتعلقة بتطوير المؤسسة على المدى المتوسط والطويل (في إطار التطور الصناعي)؛

- خلق شروط المنافسة للدخول في السوق الصناعية العالمية وذلك بإتباع سياسات وإستراتيجيات معينة؛

- محاولة إنعاش الإقتصاد الوطني الجزائري عن طريق إنتهاج سياسة التصدير إلى الخارج وفتح الشراكة الأجنبية.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الهيكل التنظيمي هو ذلك التصميم أو التخطيط الذي تضعه المؤسسة لضمان التحكم في تحديد المسؤوليات والوظائف التي تخص كل هيئة أو إدارة، لا يمكن الإستغناء عن الهيكل التنظيمي لأي المؤسسة كانت، وهذا ينطبق أيضا على المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI) بحيث تعتمد عليه لترتيب وظائفها والتنسيق فيما بينها فهي تتوزع على (10) مديريات لكل واحدة منها دور خاص بها وهي كالتالي:

1) المديرية العامة: تقوم بتشخيص المسائل المهمة والقرارات التي يجب إصدارها لتسطير السياسة التصديرية.

2) مديرية الموارد البشرية: مهمتها تنمية وتسيير الموارد البشرية وتسطير المخططات من أجل تطوير ورفع كفاءة الأفراد العاملين بها، وتتكون هذه المديرية من ثلاثة دوائر هي:

- دائرة الدراسات وطرق تسيير الموارد البشرية؛

- دائرة تسيير العلاقات المهنية الاجتماعية؛

- دائرة تسيير المستخدمين والوسائل العامة ومراكز التكوين.

3) المديرية التجارية: مكلفة بتحقيق المراحل المتبعة لإنجاز عملية التصدير وترسم مهمتها لتحقيق الأهداف التجارية بتنشيطها لوظيفتها.

4) مديرية الشراء.

5) مديرية المحاسبة والمالية.

6) مديرية التطوير.

7) مديرية التنظيم والإعلام الآلي.

8) المديرية التقنية.

9) المديرية الصناعية.

10) الإدارة المكلفة بالجودة.

تتكون المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية من عدة وحدات منظمة منها:

- **فرع السيارات الصناعية :VIR:** تقع بمدينة الرويبة، وهي أهم وحدة بالنسبة للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، نظرا لقدرتها الكبيرة على الإنتاج.

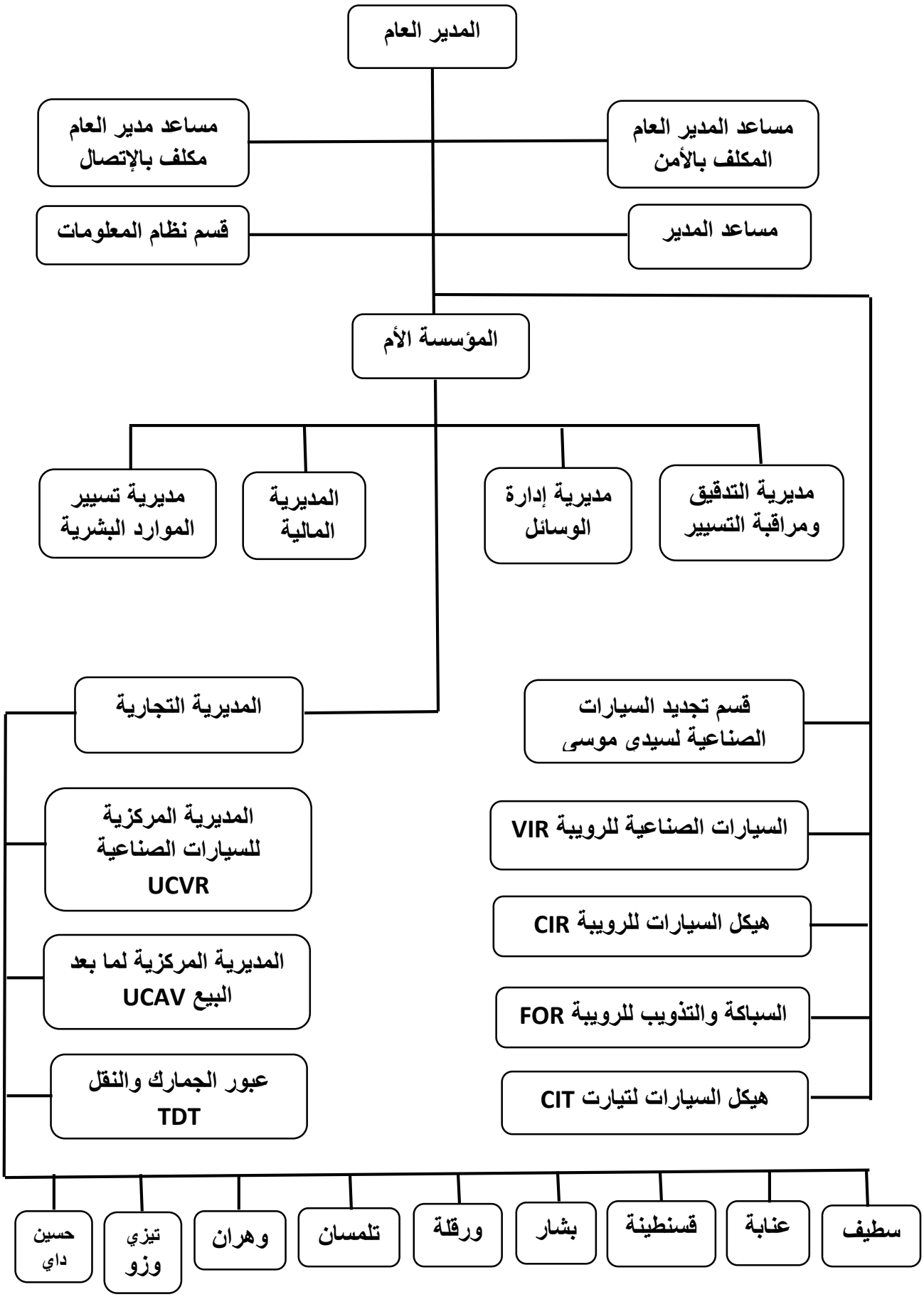
- **فرع مسبكة الرويبة : FOR:** مهمتها الأساسية إنتاج القطع الخام من الألمنيوم والحديد.

- **فرع الهيكلة الصناعية للرويبة :CIR:** بدأت هذه الوحدة نشاطها في 1979 وهي مرتبطة بـ VIRحيث تقوم بإنتاج مختلف المواد المحمولة.

- **الوحدة المركزية للمبيعات بالرويبة :UCVR:** تقع هذه الوحدة بالرويبة وتتكون من عدة نقاط بيع موزعة عبر التراب الوطني مكلفة بتسويق وتوزيع المنتجات محليا ودوليا.

- **الوحدة المركزية ما بعد البيع :UCAV:** تقع هذه الوحدة بالرويبة، تقابل واجهتها الوحدة المركزية للمبيعات، مكلفة بضمان الخدمات ما بعد البيع.

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة SNVI



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالإعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

الشكل رقم (3-2): الأماكن التي تتواجد فيها المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية(SNVI)

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

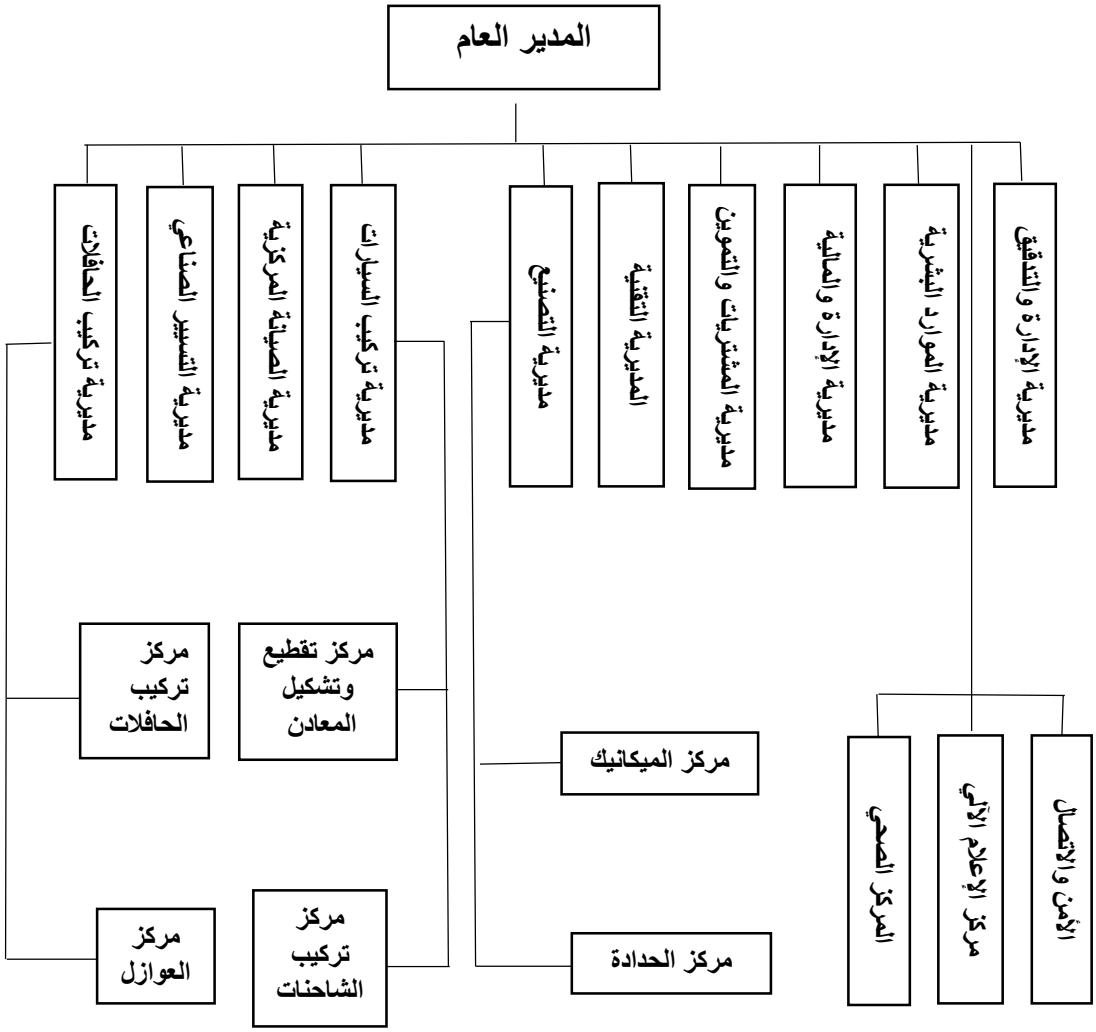
المطلب الثالث: تعريف فرع السيارات الصناعية (VIR)

يقوم فرع السيارات الصناعية (VIR) بإنتاج وتركيب الشاحنات والحافلات الصغيرة والكبيرة، ويقع بالمنطقة الصناعية برويبة، بدأ هذه الأعمال في جانفي 1971، حيث يتربع على مساحة قدرت ب 100 هكتار منها 1572 متر مربع مغطاة و3958 عامل، وهي تحتوي على عدة مديريات والتي تتمثل فيما يلي:

- مديرية التصنيع؛
- المديرية التقنية؛
- مديرية الصيانة المركزية؛

- مديرية الموارد البشرية؛
- مديرية الإدارة المالية؛
- مديرية الشراء والتموين؛
- مديرية الإعلام الآلي؛
- مديرية تركيب الشاحنات؛
- مديرية تركيب الحافلات؛
- مديرية التسيير الصناعي.

الشكل رقم (3-3): الهيكل التنظيمي لفرع السيارات الصناعية VIR



المصدر: من إعداد الطالبتين، بالإعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

المطلب الرابع: تقديم إدارة التدقيق الداخلي ومهمتها (SNVI)

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في المؤسسة حيث لها دور كبير في نجاح سير المؤسسة ومن هنا سنتعرف على مكانة هذه الوظيفة في المؤسسة الوطنية SNVI.

الفرع الأول: تقديم إدارة التدقيق الداخلي ل SNVI

بدأت وظيفة التدقيق الداخلي في(SNVI) سنة 1985م حيث كانت تنجز في إطار دائرة مرتبطة مباشرة بوظيفة المحاسبة والمالية(DCF)، إذ كانت تدخلاتها تتمثل في إكتشاف الأخطاء المحاسبية، وهذا نتيجة لتواجدها كقسم من أقسام المحاسبة والمالية عن طريق 3موظفين ليس لهم المستوى العملي والعلمي المطلوب لهذه المهمة، مما أدى إلى خلق العديد من العراقيل والمشاكل اثناء أداء وظيفة التدقيق الداخلي، وهذا ما ألزم المديرية العامة في المؤسسة إلى إعادة تنظيم هيكلها الإداري، بوضع مديرية التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير كل واحدة متخصصة في مهمة معينة، وتعمل تحت سلطة المديرية العامة للمؤسسة خدمة للإدارة بإعتبارها العين الساهرة.

تحتوي مديرية التدقيق الداخلي ل SNVI:

1/ رئيس المصلحة: وهو المكلف بالمسؤوليات والأنشطة التالية:

- إعداد البرامج السنوية للتدقيق والسهر على حسن سيرها؛
- إعداد مهمات مختلف الوحدات والمديريات؛
- إعداد موازنة الدائرة بما فيها تكاليف التكوين؛
- إعلام وتبليغ المسؤولين المحليين (PDG, DCF, DRH, DPRI) والوحدات المطبق عليها التدقيق الميداني بما فيها التغيرات والإقتراحات والتوصيات الضرورية؛
- ضمان تكوين العمال والأعوان حول المناهج والنظم المحاسبية؛
- حصر البرامج وعرضها على المديريات؛
- الإشراف على سير المهام إضافة إلى بعض المعلومات الضرورية وإرسال التقارير إلى المديرية العامة.

2/ رئيس المهمة: يتولى ما يلي:

- الإشراف على عمل المدققين؛

– تقديم النصائح وإرسال المدققين؛

– تقديم تقارير العمل إلى رئيس المصلحة؛

– التحضير لمهمات التدقيق المسطرة.

3/ فريق من المدققين: مكلفين بالمسؤوليات والأنشطة التالية:

– ضمان فعالية وإحترام نظام الرقابة الداخلية؛

– الإطلاع المستمر على طرق التدقيق بما في ذلك المعايير والتطور الحاصل في هذا المجال على المستوى الدولي؛

– إعداد برنامج ومخططات التدقيق وعرضها على مسؤول الإدارة للمصادقة عليها؛

– السهر على حسن سير المهام وتقديم تقارير التدقيق في مواعيدها ولتحقيق هذه المسؤوليات يجب إنجاز المهام التالية:

– تقديم إجراءات التسيير في المؤسسة؛

– تقييم نظام الرقابة الداخلية؛

– مراقبة التسجيلات المقارنة بالقواعد المستعملة؛

– التحقق من تطابق الحسابات الختامية مع ما هو موجود فعلا.

4/ المدقق المساعد: هو أخر عضو في لجنة التدقيق حيث له توصية مباشرة مع رئيس مهمة التدقيق فهو مكلف بما يلي:

– يقوم بإعداد خطة العمل التي سيتم العمل بها أثناء التدقيق؛

– فحص وتحليل كل العمليات وذلك من أجل الوصول إلى صحة الحسابات والقوائم المالية؛

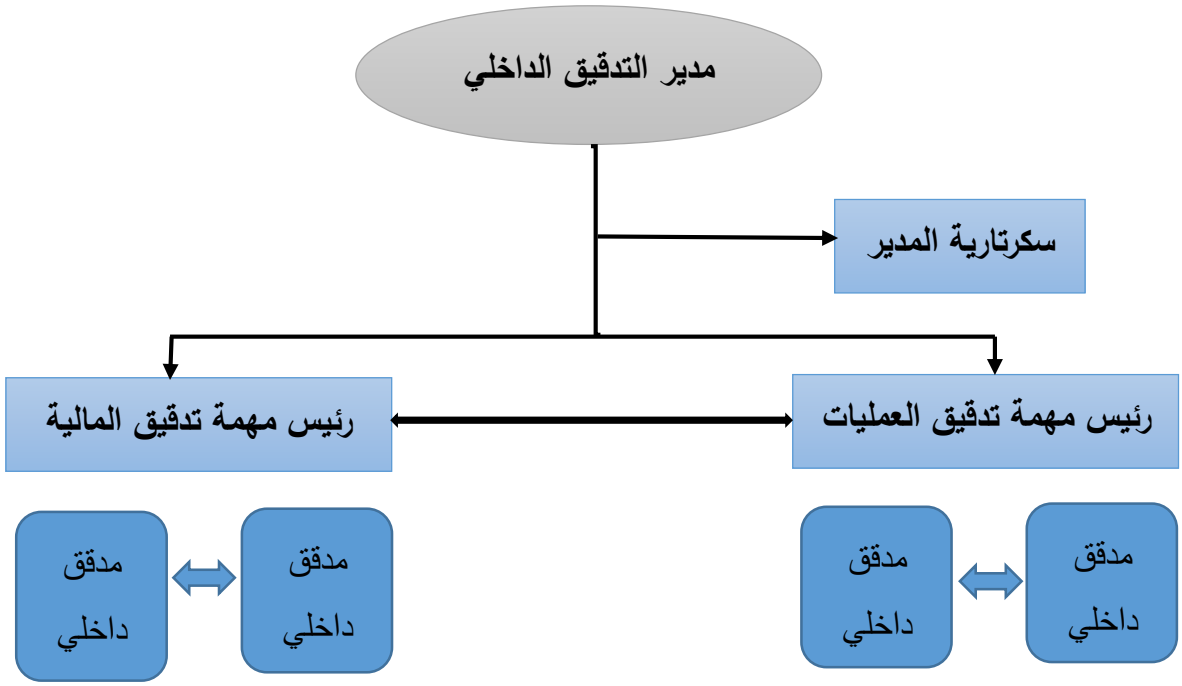
– تقييم قابلية تلائم نظام الرقابة الداخلية مع مختلف الأنشطة التي تم الإعداد لتدقيقها، وتطبيق أنظمة الرقابة عليها؛

– تحضير أوراق العمل المادية ونتائج الفحص الذي قام به؛

– تحضير ملفات العمل المجملة الخاصة بمعطيات التدقيق كإجراء معتمد من طرف المدققين في هذه العملية؛

– القيام بعرض شفوي أو كتابي للمسؤول، أي وصف عن عملية التقرير.

الشكل رقم (3-4): الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة

الفرع الثاني: مهمة التدقيق الداخلي

مهمة التدقيق الداخلي هي موجودة في كل المؤسسات ويتم الإعداد لها مسبقا وذلك من أجل أن يكون العمل بطريقة منتظمة، وبالتالي فإن مهمة التدقيق تكون كما يلي في نهاية كل سنة حيث يتم عقد اجتماع مع المديرية المركزية المالية بحضور هيئة التدقيق، وهذا من أجل الإعداد لخطة وبرنامج التدقيق الخاص بالتدخل للسنة القادمة، وهذا البرنامج يتوقف على حسب ما تقرره لجنة قسم التدقيق الداخلي حيث تكون حاضرة في هذا الاجتماع وذلك من أجل رأي حول بعض التعديلات في برنامج السنة الماضية كما تقوم بتقديم إقتراحات أو تحسينات في هذا البرنامج أيضا من خلال هذا الإجتماع يتم تعيين الأفراد التي ستقوم بهذه المهمة حيث يجب أن لا يتعدى ثلاثة أشخاص وهم كل من رئيس المهمة ومدقق مساعد ومدقق متربص كما يتم تحديد مدة التدقيق ويتحدد أيضا مدة معينة لإعداد التقرير عادة تكون أسبوع ومعناه أن عملية التدقيق يجب أن تتم وفق البرنامج المعد وفي الأخير إعداد الرسائل لإعلان الوحدات بأنه سيتم إجراء تدقيق في وحداتها.

1/ التحضير لمهمة التدقيق

من أجل نجاح هذه المهمة والإعداد لها يجب أن يكون المدير على معرفة ودراية للمهمة من بدايتها حتى نهايتها، ماذا سيتم تدقيقهأ اين ستتم عملية التدقيق، إبلاغ الأقسام التي سيتم فيها التدقيق، وهذا من أجل توفير

كل ما تتطلبه العملية من مستندات الخاصة بالدورة، وبعدها تنطلق عملية التدقيق في الوحدة ويتم الإستعانة بمعلومات مدير الوحدة التي هي مهمة من أجل إنجاح عملية التدقيق.

وهذا بعد الحصول على المعلومات الخاصة بالوحدة محل التدقيق، وكل المستندات، وأوراق العمل والملفات التي تستعمل في عملية الفحص.

2/ أنواع المهمات الخاصة بالتدقيق الداخلي: تختلف أنواع المهمات على حسب الظروف وتتمثل في:

أ- **المهمة العادية:** هذه المهمة هي كلاسيكية أي يتم الإعداد لها مسبقا، وذلك بإعداد برنامج على مستوى الوحدات وبرامج التدقيق كالتالي:

- **إعداد برنامج على مستوى الوحدات:** قبل 31 مارس من السنة (ن) يتم إعداد برامج التدقيق على مستوى الوحدات، حيث تعطي لمسؤولي المؤسسة فترة لرد على البرنامج والموافقة خلال شهرين، كما يقوم بدراسة النقائص الموجودة فيه وتقديم الإقتراحات قبل 30 جوان من نفس السنة، تتم الموافقة على ذلك البرنامج في إجتماع يضم المسؤولين من رئيس مديرية الوحدة وباقي المسؤولين الآخرين، وفي النهاية يسلم للمديرية العامة للمصادقة عليه.

- **إعداد برنامج التدقيق:** يوضح برنامج التدقيق لدى المسؤولين في المديرية العامة للالمؤسسة قبل 31 مارس من السنة (ن)، لدراسة وإعطاء الرأي حوله، ويظهر فيه إحتياجات الهياكل الأخرى اللازمة لأداء الوظائف المنوط بها، وقبل 31 جويلية من نفس السنة يتم طرح ذلك البرنامج في إجتماع مجلس إدارة المؤسسة ويتم الإعداد والمصادقة عليه وبالتالي يصبح محل إنجاز من طرف دائرة التدقيق، وبعد المصادقة على البرنامج من طرف المدير العام يجب أن يحتوى هذا البرنامج على:

- تاريخ بداية ونهاية المهمة؛
- ذكر عدد المدققين الداخليين المكلفين بكل مهمة؛
- ذكر الهياكل والدوائر محل التدقيق؛
- الأهداف المذكرة من هذه المهمة.

على مستوى الهياكل تتم عملية التدقيق بالإعتماد على رسالة المهمة التي يجب توافرها لإمكانية السماح للمدقق الدخول للهياكل، حيث تمضى من طرف مسؤول مصلحة التدقيق تضم هذه الرسالة ما يلي:

- مسؤول مهمة التدقيق؛
- فريق التدقيق والموضوعين لمباشرة المهمة؛

ب- المهمة الاستثنائية: على عكس المهمة العادية فإن هذه المهمة تكون بطريقة مفاجئة دون إعلام الهيئات محل التدقيق بذلك، أيضا عدم إعداد برنامج التدقيق، بل يكون قيام هذه المهمة بطريقة سريعة وذلك في حالة وصول معلومات عن وجود تلاعبات أو أخطاء فتكون اللجنة المكلفة بذلك على إستعداد لتنفيذ هذه المهمة وهذا بناء على معطيات يتم توفيرها.

المبحث الثاني: التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات

تبدأ مهمة التدقيق الداخلي لدورة المخزونات بمرحلة التحضير والتي تأخذ 20% من الوقت المخصص للمهمة وذلك بالإعتماد على برنامج السنوي وهذا ما سنتطرق له خلال المبحث.

المطلب الأول: تقديم عام للمخزونات على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI)

أولا: أنواع المخازن

تنقسم المخازن في فرع ال VIR إلى نوعين وذلك من أجل تسهيل عملية إيجاد القطع المطلوبة، بالإعتماد على الرقم التسلسلي الخاص بكل قطعة:

1- **مخازن الصيانة:** هي الأماكن التي يكون فيها تخزين القطع الخاصة بصيانة الآلات، صيانة المركبات، بالإضافة إلى الصيانة في المكاتب ...

2- **مخازن الإنتاج:** وتشمل هذه المخازن كل ما يتعلق بالإنتاج وتتمثل فيما يلي:

-مخازن المواد الأولية: وتتضمن كل المواد وقطع الغيار التي تستعمل مباشرة في الإنتاج مثل المحركات.

-مخازن منتجات نصف مصنعة: تحتوي على منتجات غير تامة الصنع، أي لم يتم انهاء تصنيعها وسوف تمر الى مرحلة أخرى من الإنتاج لإتمامها.

-مخازن المنتجات التامة: هي مخازن تحتوي على الإنتاج التام الصنع (شاحنات، حافلات).

ثانيا: أنواع المخزونات

نظرا لكبر حجم نشاط المؤسسة نجد أنها تحتوي على أنواع مختلفة من المخزونات، ويمكن تصنيفها كما يلي:

1- حسب مراحل عمليات الإنتاج: يمكن تصنيف المخزونات حسب مراحل العملية الإنتاجية إلى ما يلي:

-**مخزون سابق للدورة الاستغلالية:** يتضمن هذا المخزون المواد الأولية التي تخضع لعدة

عمليات تحويلية والتي تتمثل في العناصر المشتراة أو المنتجة التي تستهلك في العملية الإنتاجية، بغرض الحصول على منتجات نهائية.

-**مخزون موجود أثناء الدورة الاستغلالية:** يضم المنتجات النصف مصنعة التي تحتاج إلى عدة عمليات لإتمام عملية إنتاجها.

-**مخزون خارج الدورة الاستغلالية:** وتتضمن ما يلي:

-مخزونات تامة الصنع: هي المنتوجات الجاهزة للبيع.

-الفضلات والمهملات: هي كل البقايا الناتجة عن العملية الإنتاجية.

2- **حسب الاستعمال:** ويصنف حسب استهلاك كل مصلحة، حيث أن لكل مخزون رمز خاص به تحدده المؤسسة، ويمكن تقسيمه إلى منادى وفائض.

3- **حسب سرعة الدوران:** يتم تقسيمه كالتالي:

-مخزون حي: هو كل ما يتعلق بحركة المخزونات من دخول وخروج من المخازن بصفة دائمة وذلك الإستهلاك المستمر، وسرعة دورانه تكون أقل من 3سنوات، يتواجد في مخازن الإنتاج بكثرة.

-مخزون نائم: نسبة دورانه تتراوح ما بين 3و5 سنوات، ويتواجد هذا النوع في مخازن الصيانة أكثر من مخازن الإنتاج.

-مخزون ميت: هو مخزون غير مستعمل يبقى في المخازن غالبا نتيجة تغيير المؤسسة لبرنامج إنتاجها، وتوقف سرعة دورانها لأكثر من 5سنوات، وهو يشكل عبء على المؤسسة نظرا لأخذه مساحة كبيرة منها ولكونه مال مجمد غير منتفع به.

ثالثا: تصنيف المخزونات

عند تصنيف المخزونات تستخدم المؤسسة طريقة ABC للتمييز بين مجموع السلع حسب درجة الأهمية في قيمتها وإستخدامها وهي كالتالي:

1- **المجموعة A:** نجد فيها حوالي 20% من المواد تقابلها 80% من القيمة، حيث تعتبر هذه المواد من أهم الأصناف بالنسبة للمؤسسة، والتي تفضل الإهتمام بها أكثر من غيرها، ويتم تدقيقها كل شهر ونذكر بعض المراد التي تصنف في هذه المجوعة (Moteur, Essieu, Cabine, Boite a Vitesse).

2- **المجموعة B:** نجد فيها حوالي 20% إلى 25% من المواد تقابلها من 5% إلى 15% من القيمة، وهي تعد أقل إستخداما من أصناف المجموعة A ويتم تدقيقها كل ثلاثة أشهر ونجد منها (Batterie, Cable, Matière).

3- **المجموعة C:** تصل نسبتها من 65% إلى 70% من المواد تقل عن 5% من القيمة فنجد منها (Vis, Rondelle, Siège)، وتعد هذه الأنواع أقل أهمية بالنسبة للمؤسسة لأن إستهلاكها غير واسع، ويتم مراقبتها كل 6أشهر.

المطلب الثاني: الإجراءات المتعلقة بتسيير المخزون وعملية جرده في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI)

أولا: الإجراءات الإدارية المتعلقة بالمخزون

-يقوم أمين المخازن بإعداد برنامج خاص بشراء المواد الأولية وإعطائه إلى مصلحة المشتريات من أجل إعداد طلب الشراء Demande D'achat (DA) وإرسالها إلى المورد.

-تقوم مصلحة الإستقبال بإعداد وصل الإستلام Bon De Réception (BR)، طبقا للفواتير التي ترسل من طرف المورد، حيث يحتوي وصل الإستلام على المعلومات التالية: اسم المورد، رقم الفاتورة، الكمية، نوع السلعة، تاريخ الإستلام؛

-بعدها ترسل السلع إلى المخازن الخاصة بها؛

-يقوم أمين المخازن بعد إستلام البضاعة بحسابها والتأكد من أنها مطابقة للشروط المطلوبة، ويتم ترتيبها ووضعها في صناديق خاصة بها؛

-يتم وضع هذه الصناديق في أماكن مخصصة لها في المخازن وتكون مرتبة بالتسلسل ولها ترميز معين؛

-يقوم أمين المخازن بوضع وثيقة تعريف لكل صندوق على حدى ونجد فيها الرقم التسلسلي، إسم السلعة، الكمية، وهكذا يتم تخزين هذه السلع بصفة منظمة وذلك لتسهيل عملية الجرد والرقابة عليها.

ولتسيير المخزونات يجب إستخدام عدة وثائق نجد منها:

-طلب الشراء Demande D'achat (DA) هي وثيقة يتم من خلالها طلب كميات من قطع الغيار أو المواد لتموين المخازن (الملحق رقم01)؛

-وصل الإستلام Bon De Réception (BR) وهي وثيقة تحرر عند إستلام المخزون (الملحق رقم02)؛

-وصل إستلام بالقائمة Bon De Réception en Liste(BRL) وهي وثيقة تحرر عند إستلام عدة مخزونات (الملحق رقم03)؛

-وصل الخروج Bon De Sortie (BS) وثيقة تحرر عند خروج السلع من المخزن (الملحق رقم04)؛

-وثيقة الجرد Fiche D'inventaire هي وثيقة تحرر عند القيام بعملية الجرد (الملحق رقم05)؛

-محضر المراقبة Proces-Verbal De Contrôle (PV) هي وثيقة تحرر عند إستلام مواد غير مطابقة (Non Conforme) (الملحق رقم06)،

-وصل التسليم Bon De Livraison (BL) وهي وثيقة تحرر من طرف المورد تسلم مع البضاعة (الملحق رقم07).

ثانيا: جرد المخزون في المؤسسة الوطنية لسيارات الصناعية SNVI

تتم عمليات الجرد المادي للمخزونات في فرع VIR في نهاية كل سنة من أجل التأكد من الوجود الفعلي للمواد والمنتوجات ومقارنتها بما ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، وبما أن المؤسسة تتمتع بكم هائل من المخزونات فهي تقوم بتكليف المراقبين للقيام بهذه العملية، وتخصص لهذه العملية ثلاث فرق:

1- **فرقة الجرد الأولى Equipe A:** تقوم هذه الفرقة بعملية الجرد في المخازن لحساب عدد قطع الغيار وتسجيلها في بطاقة الجرد.
2- **فرقة الجرد الثانية Equipe B:** تقوم هذه الفرقة بعملية الجرد للمرة الثانية دون معرفتها الكمية التي تم جردها من قبل الفرقة الأولى.
3- **فرقة المراقبة Groupe De Contrôle (Equipe C):** عندما يكون هناك فرق بين معلومات جرد الفوج الأول ومعلومات جرد الفوج الثاني تتدخل فرقة المراقبة للمقارنة بين ما تم جرده في الفرقتين ثم إعطاء القيمة الحقيقية وتثبيتها على الصناديق المخصصة وإعطاء نسخة منها لمصلحة المحاسبة.

ثالثا: الإجراءات المستعملة في عملية التدقيق

تعتبر المخزونات من الأقسام التي يوليها المدقق عناية خاصة وذلك لأهميتها فمعظم المؤسسات وخاصة الصناعية، حيث تشكل جزءا كبيرا من مجموع أصولها علاوة هي المصدر الرئيسي للإجراءات.

1- فحص ومراقبة المخزون

تعتبر المخزونات التي تحصلت عليها المؤسسة سواء عن طريق الشراء أو عن طريق الإنتاج بشرط أن تكون هذه المنتوجات موجهة لإعادة لبيع أو للإستعمال في إنتاج مرة واحدة.

شروط التسجيل في الصنف الثالث

-ملكية المؤسسة تكون ملكية قانونية أو إقتصادية؛

-أن يكون موجه للإستخدام مرة واحدة في كل الحالات سواء للإستعمال أو إعادة البيع؛

-إن هذا المنتج تستطيع المؤسسة تسييره محاسبيا في المخازن أي قابل للتخزين.

تقييم المخزونات

-عند الشراء تقيم المخزونات بكلفة الشراء والتي تساوي:

سعر الشراء+ مصاريف الشراء بمختلف أنواعها-جميع التخفيضات الظاهرة في الفاتورة

وذلك إلى غاية دخولها إلى المخازن بشرط أن هذه المصاريف تتحملها المؤسسة أي تدفعها ولا تسترجعها.

-عند الإنتاج تقيم المخزونات بتكلفة الإنتاج وهي عبارة عن جميع المصاريف المباشرة وغير المباشرة التي تساهم في إنتاج المنتوجات بشرط أن يبقى على عاتق المؤسسة لا تسترجع.

وفي هذه الحالة يأخذ بعين الإعتبار المصاريف الداخلية للمؤسسة والعكس في حالة الشراء.

تكلفة الإنتاج= مواد ولوازم+ أجور ورواتب+ اهتلاكات+ مختلف الرسوم الغير مسترجعة+ خدمات+ التأمين

وذلك لتسهيل المقارنة بين المؤسسات من نفس القطاع ومن الضروري إعداد بطاقة متابعة للمخزونات وتحديد القيم بعد كل دخول وخروج.

2- التحضير لمهمة تدقيق دورة المخزونات

وتتمثل في النقاط التالية:

-تعيين الهدف من تدقيق المخزونات والذي يتمثل عادة في معرفة النقائص الموجودة؛

-تحضير الإجراءات اللازمة وكل ما يتعلق بالتدقيق سواء على مستوى الوحدة أو المديرية العامة؛

-تحضير وإعداد الرسالة المهمة التي تحتوي على المعلومات الخاصة بالمهنة ويجب أن تكون ممضية من طرف رئيس قسم التدقيق لأن لجنة التدقيق لا يمكنها مباشرة عملها بدون هذه الوثيقة والتي تكون كالتالي:

المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI

رويبة في 09 فيفري 2022

السيد المدير للمديرية المركزية للتدقيق

الموضوع: مهمة تدقيق داخلي لدورة المخزونات

في إطار تنفيذ البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي لسنة 2022 والمصادق عليه من طرف رئيس المدير العام والجمعية العامة، نقوم بإعلامكم أن مهمة التدقيق الداخلي لدورة المخزونات ستجرى في مديريتكم من 10 فيفري ال 15مارس 2022 (تاريخ وصول فرقة التدقيق محددة في 10 فيفري 2022).

هذه المهمة ستجرى من قبل السيدة ..... رئيس المهمة برفقة السيد ..... إطار مراجع وبمرافقة للطالبتين كسري سارة ومصباح هدى إكرام.

أهداف المهمة:

-ضمان وجود نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات.

-تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات؛

-تحديد مدى اتباع المؤسسة كل المراحل المتعلقة بمراقبة وجرد المخزون.

نطلب من سيادتكم التكرم بإعلام المسؤولين المعنيين من أجل الأخذ بعين الإعتبار كل القياسات الواجبة لتوفير كل المستندات والظروف الملائمة لحسن سير هذه المهمة.

أخلص التشكرات

رئيس خلية التدقيق

-وضع برنامج عمل يحتوي على تدقيق المخزونات والرقابة الداخلية على العمليات الحسابية وإجراءات التطابق الفعلي مع التقييم الأولي والنهائي؛

-تجتمع اللجنة المكلفة بالتدقيق ليتم تقييم المؤسسة محل التدقيق؛

-إعداد برنامج التدقيق قبل 31 مارس من السنة الجارية ويتم طرحه قبل 31 جويلية من نفس السنة في الإجتماع؛

-تطبيق نظام الرقابة الداخلي وتعيين النتائج المتوصل إليها ومن تحديد النقائص والقيام بتحضير التوصيات؛

-في نهاية العملية لجنة التدقيق مطالبة بتحضير تقرير عن النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى كل ما يستلزم من أدلة الإثبات عن نتائج الفحص.

3- برنامج تدقيق دورة المخزونات

يتم الإعتماد على برنامج مفصل للتدخل، يحتوي على خطوات العمل الذي سيقوم به المدقق ومساعديه أثناء عملية الفحص، هذا دليل يوضح عملية التدخل والتي تكون في النقاط التالية:

-التأكد من أن المجاميع المسجلة في الحسابات تظهر جيدا؛

-مراقبة الموجود المادي للممتلكات وكذلك خروجها في حالة ضياع أو بيع أو تنازل؛

-التأكد من أن الممتلكات من حقوق الوحدة؛

-التأكد من أن المؤونات تعد بصفة دورية حتى في حالة العجز؛

-التأكد من إدخال المخزونات ومعالجة حساباتها؛

-مراجعة الأذونات الخاصة للتأكد بصفة دورية؛

-مراجعة مبالغ التأمين؛

-مراقبة التسجيلات المحاسبية لحركات السنة.

المطلب الثالث: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزونات

للتعرف على إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية يجب أولا معرفة الوسائل والتقنيات المطبقة ثم فحصها وملاحظتها للوصول للنتائج النهائية والتي تتمثل أساس في نقاط القوة ونقاط الضعف.

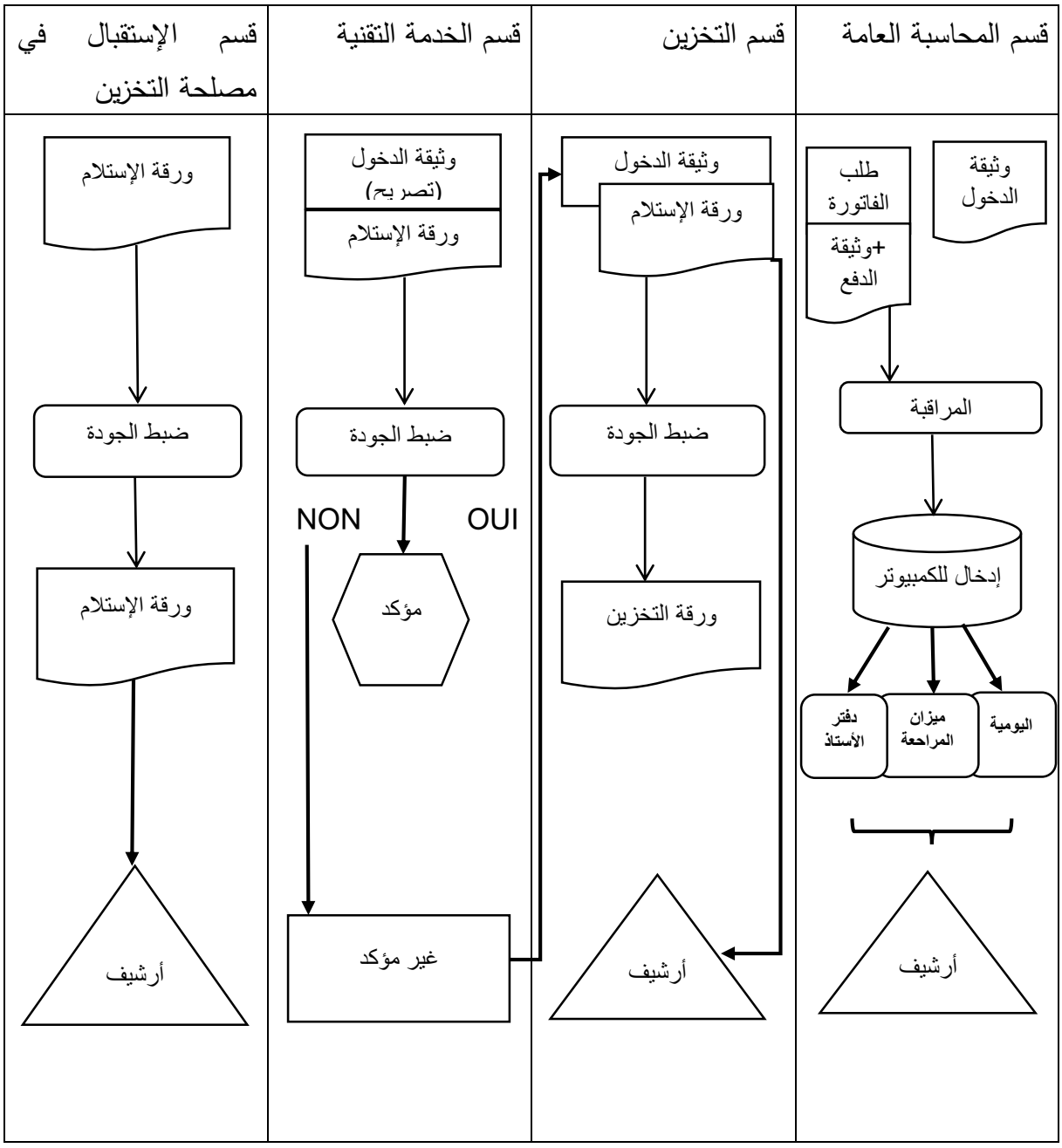
الفرع الأول: الوسائل والتقنيات المطبقة لتقييم نظام الرقابة الداخلية

في عملية التدقيق يتم الإعتماد على مذكرة داخلية متعلقة بمتابعة وتظهير حسابات المخزونات مرفقة بتصاميم الموافقة حسب شرط الموضوع سنة 1998 مع توفير المستندات التي يجب أن ترفق معها عند نهاية كل نشاط، وتكون كالتالي:

أولا: الوصف الكتابي: من خلال السجلات وملفات تفصيلية للمخزونات تعطي التكلفة النهائية ومجموع المؤونات التي خصصت لكل مخزون وتقارن بحساب دفتر الأستاذ مرة في السنة.

ثانيا: خرائط التدفق: يعبر عن العمليات الإنتاجية بخريطة التسلسل التشغيلي، ويستخدم عدد من الرموز للتعبير عن العمليات المنجزة عبر مراحل الإنتاج، وفيما يلي مخطط التدفق لتدقيق المخزونات في المؤسسة الوطنية لسيارات الصناعية.

شكل رقم (3-5): مخطط يوضح خريطة التدفق لدورة المخزونات.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (الملحق رقم08).

ثالثا: إستبيان تقييم الرقابة الداخلية للمخزونات

تختلف الوسيلة التقنية المستخدمة من قبل المدققين من مهمة إلى أخرى، وهذا حسب الطبيعة والأهداف المراد تحقيقها، أما بالنسبة للمهمة محل الدراسة فأن إستبيان الرقابة الداخلية وسيلة وتقنية أساسية ومهمة من أجل التعرف وإستخراج نقاط القوة والضعف على مستوى دورة تسيير المخزونات على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI.

سنعرض نموذج من إستبيان الرقابة الداخلية المستخدم في هذه المهمة على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية إذ أننا تناولنا فقط ما سمحت به الدراسة الميدانية والوقت الممنوح:

جدول رقم (3-1): قائمة الأسئلة في إستبيان تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزونات.

الأسئلة	الجواب		التطبيق		غير متأكد	ملاحظات
	نعم	لا	نعم	لا		
-إدخال البضائع إلى المخازن:						
-هل البضائع التي وصلت فتحت دون تأخير؟	x					
-هل يتم إحداث وصل إستقبال لكل البضائع المجزئة؟	x					
-خروج البضائع نحو الورشة أو إلى وحدة الإنتاج:						
-هل يتم تصريف المخرجات بإستعمال السندات؟	x					
-إذا كان نعم، هل يتم تحرير هذه السندات من طرف شخص آخر عدا أمين المخزن؟					x	
-هذه السندات، هل هي موقعة من طرف شخص مؤهل قانونا يعرفه أمين المخزن؟					x	
-هل هذه السندات مرقمة مسبقا؟ وهل التسلسل العددي مرقم؟ وهل هو مثبت نظاميا؟	x					

-هل المستندات موقعة من طرف عاملي الإستقبال للمواد والبضائع؟	×					
-في حالة مخرجات غير مطابقة لما هو نموذجي سواء في الإنتاج أو في الطبيعة، هل موافقة رئيس مصلحة تقديم الطلبيات ضرورية؟					×	
-هل توجد رقابة لضمان أن كل المواد الغير مستعملة في الإنتاج أو في الورشة قد عادت إلى المخزن؟	×					
-في حالة إتلاف المواد أو القطع الموجهة للإنتاج أو إلى الورشة، هذا العيب هو مثبت بوضوح على وصل الإستبدال؟	×					
-شحن البضائع أو المنتجات التامة الصنع نحو كل الإتجاهات (زبائن، إيداع، مستودعون، مقاولون)، يكونون مذكورون في وصل الشحن من طرف شخص مؤهل؟	×					
-الجرد الدائم:						
-مسك الجرد الدائم هل هو منجز؟	×					
-إذا كان نعم، هل هو مترجم محاسبيا؟	×					
-الجرد المادي:						
-الجرد هل هو منجز تبعا لتعليمات المديرية العامة؟	×					
-في حالة ظهور فروقات هامة في الجرد، هل يتم نظاميا إطلاق تحقيق حول ذلك؟	×					
-نسخ محضر ضبط الغير العادية، المشكوك فيها، هل توجه نظاميا إلى مصلحة المالية؟					×	

-التوريدات أو المنتجات التي لا تنتمي إلى الوحدة، هل هي معروفة الهوية؟	×					
-تقييم المخزونات:						
-المخزونات المختلفة هل هي مقيمة طبقا لتعليمات المديرية العامة؟	×					
-الورشات الجاري الإنتاج فيها، هل هي مقيمة ومسجلة محاسبيا وهذا للعنصرين (القطع واليد العاملة)؟	×					
-في حالة تطبيق سعر موحد، هل يتم تمثيل التعديلات في نهاية السنة؟	×					
-حماية المخزونات:						
-مؤونات النقص في القيمة، هل يتم إعدادها كل سنة وعلى أي معيار؟					×	
-البضائع، المواد، التوريدات والمنتجات هل هي محمية جيدا؟	×					
-هل تم تسجيل التأمين على المخزونات وتغطية الأخطار عليها؟	×					
-هل قاعدة التأمين تحدد سنويا حسب تطور المخزونات؟					×	
-الأدوات ضد الحريق، هل هي كافية وموزعة بنباهة؟ وهل هي مراقبة سداسيا؟					×	
-الدخول للمخزن، هل هو محدد بدقة لهيئة الموظفين؟		×				
-المخزونات الخارجية:						
-التوريدات التي لم تفتح بعد أو التي هي مفوترة ولم تسلم قبل 12/31، هل هي مسجلة محاسبيا في الحساب "37" "المخزونات الخارجية"؟	×					
-التوريدات والمنتجات المستلمة في شكل إيداع أو مقاولات، هل تحصى مثلها مثل					×	

التي في الوحدة.						

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إجراءات الرقابة الداخلية والملاحظة (ملحق رقم09)

إنطلاقا من القائمة التي قمنا من خلالها بطرح مجموعة من الأسئلة على مختلف المسؤولين على الوظائف والمهام بكل مديرية متعلقة بالمخزونات، حيث كانت بعض الإجابات مصحوبة بشرح عن سبب الرد، الذي من خلاله إستطعنا فهم الإجراءات المتبعة والمسؤوليات الخاصة بكل مصلحة وقسم.

رابعا: أسئلة نظام الفصل بين المهام في المؤسسة

عندما يكون شخص معين في المؤسسة مسؤول وأمين على مخازنها وكذلك مسؤول على سجلات المخزون المستمر، يمكن أن يحدث تزوير على مستوى مكونات المخزون الموجود بالمؤسسة، مما يؤدي إلى خسائر كبيرة تؤثر على دخل المؤسسة، وبالتالي على أدائها المالي، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى إعداد نظام فصل بين المهام في المؤسسة، ومنه قمنا بإعداد أسئلة تمس الدعائم الأساسية لنظام الفصل بين المهام وهو بالجدول التالي:

جدول رقم (3-2): فصل المهام في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI)

المهام	DGI/ SRC	DAA/ DTA	D.M. VEH/ SO	D.FAB. ORG/ SO	CCI	DCI/ DCA	DGI	CTR
الموافقة على طلب الشراء			×	×				
إنشاء أوامر الشراء		×						
الموافقة على أمر الشراء		×						
إستلام البضائع	×							
إنشاء قسائم الاستلام	×							
التعامل مع البضائع (مدخلات و مخرجات)			×	×				
الإحتفاظ بسجلات المخزون			×	×				
القيد في الجرد المحاسبي الدائم						×		
ترخيص القضايا المادية			×	×				

للتصنيع								
إنشاء قسائم الشحن		×						
شحن البضائع			×	×				
إجراء الجرد المادي			×	×			×	
مراقبة المخزون المادي					×		×	
تسوية المخزون المادي – المخزون الدائم						×		
الموافقة على التعديلات بعد الجرد							×	
تقرير عن المخزون المتقادم غير المستخدم ...الخ								×
الإذن بنقل المخزونات التالفة							×	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المقابلة مع السيدة "روبي" رئيس مصلحة تنظيم المناهج

DGI/SRC: قسم الإستقبالات المركزية/ قسم الإدارة الصناعية.

DAA/DTA: القسم التقني/ دائرة المشتريات والتوريدات.

D.M.VEH/SO: قسم تجميع المركبات.

D.FAB.ORG/SO: قسم الجدولة

CCI: لجنة الجرد المركزية.

DCI/DCA: دائرة المحاسبة التحليلية/ دائرة المحاسبة المالية.

DGI: قسم الإدارة الصناعية.

CTR: لجنة الإصلاح الفنية.

–من خلال دراستنا للجدول السابق نجد ان فرع ال VIR لديها فصل في المهام فيما يخص العمليات المتعلقة بدورة المخزونات، حيث تختص كل دائرة أو قسم بمهمة معينة.

الفرع الثاني: نتائج التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية

بعد القيام بالعمليات السابقة يتم التوصل إلى نتائج أولية أو تقييم أولي يتمثل في تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف.

1- نقاط القوة:

1- وجود سجل للمخزونات، وجانب للتوقيع عند دخول أو إستهلاك المخزونات؛
2- التأمين يغطي كل الأخطار التي قد يتوقع حدوثها؛
3- خضوع المخزونات لعملية الرقابة المادية كما تخضع أيضا حساباتها لعملية الرقابة؛
4- إجراء الجرد السنوي والإعتماد على لائحة الجرد التي ترجع إلى السنة المالية السابقة للمؤسسة (N-1) قبل إنجاز الميزانية؛
5- قيام مسؤول المخزن بمراقبة وفحص كل السلع الداخلة إلى المخزن من حيث النوعية والكمية؛
6- كما تتوفر المؤسسة على وثيقة فصل المهام وهي دليل على أن كل شخص يقوم بالوظيفة الموكلة إليه؛
7- هناك فصل في المسؤوليات في المخازن بحيث لكل مخزن أمين مسؤول عنه (مخزن المواد، مخزن الإنتاج ....)؛
8- كفاءة اليد العاملة رغم نقص الإمكانيات؛
9- تخزين المخزونات بطريقة منظمة.

2- نقاط الضعف

1- عدم وجود نظام معلوماتي؛
2- عدم تطبيق الوقاية اللازمة في أماكن العمل مثل (لبس القناع والقفازات)؛
3- عدم إرجاع بعض السلع الغير مطابقة للمورد في بعض الأحيان؛
4- في بعض الأحيان يكون هناك عراقيل في وصول "وصل الإستلام (BR)" إلى المخازن خاصة في أيام الجرد؛
5- هناك نقص في أجهزة مراقبة السلع عند الإستلام؛
6- وجود سلع محدودة المدة وتنتهي مدة صلاحيتها دون إستعمالها مما يسبب خسارة للمؤسسة، وهذا بسبب:

-وجود فائض في السلع؛

-بقاء السلعة في الميناء مدة طويلة بسبب تعسر الدفع لأسباب معينة.

7- مخابر التحليل التي يتم فيها مراقبة السلع الأجنبية تعتمد على أجهزة قديمة غير مطابقة للمعايير الدولية؛

8- في بعض الأحيان مصلحة المشتريات تقوم بشراء المواد دون إتباع برنامج الشراء المقدم من طرف أمين المخازن.

المبحث الثالث: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات

بعد القيام بعملية تحضير ملف العمل وإرسال رسالة المهمة إلى مصلحة المخزونات تأتي مرحلة التنفيذ التي تأخذ 60% من مدة المهمة وبعدها مرحلة إعداد التقرير وهي بدورها تأخذ 20% من مدة المهمة، وفي هذا المبحث سنوضح المرحلتين المذكورتين من خلال الفحص والتقييم الفعلي بالإضافة إلى تقديم التوصيات ومتابعة تنفيذها.

المطلب الأول: فحص الحسابات والمستندات الخاصة بالمخزون للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية (SNVI)

تشمل دورة المخزونات على عمليات معينة ترتبط بها مجموعة من السجلات، المستندات والحسابات، التي يقوم التدقيق الداخلي بفحصها، مراقبتها وتدقيقها من خلال التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية.

أولا: نتائج الاستبيان والمقابلة مع الموظفين حول الجرد المادي للمخزون

أعطى الإستبيان الذي تم إجراؤه في2022/04/11 بين الكميات المحاسبية والكميات المادية والكميات على نظام الفوارق لسنة 2020 ما يلي:

جدول رقم (3-3): جدول يوضح الإستبيان الذي تم إجراؤه في 2022/04/11 حول مخزون سنة 2020

المرجع	التعيين	الكمية المادية	الكمية المحاسبية	الفرق	الملاحظة
12324776	XC38D22	238	80	158	-دخول 158 وحدة دون تسجيلها في بطاقة المخزن.
166156	DEFLECTEUR	137	163	-26	-خطأ في كتابة كمية الجرد.
11252019	TUBE	58	56	2	-خطأ في الجرد (خطأ في الحساب).
1160400	TUBE	544	654	-110	خروج 110 وحدة دون تسجيلها في بطاقة المخزن.
18500433	VIS	147542.94	147543.89	0.95KG	خطأ في الميزان
658724	CARTER	6	133	-127	خطأ في الحساب وخطأ في الكمية البطاقية.
51152100	PLAQUE	70	70	0	
51160470	PLAQUE	380	380	0	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول السابق نجد مجموعة من المعاينات كمايلي:

1-هناك مواد تم إدخالها ماديا لكن لم يتم تسجيلها محاسبيا؛

2-وجود خطأ في الحساب أو في الكتابة أو في الكمية؛

3-وجود مشاكل في الميزان بالنسبة للقطع التي يتم قياسها بالميزان أو باللتر (Unité de Mesure)؛

4-وجود خطأ في التسجيل وهذا راجع لتشابه في الترقيم؛

5-عدم إدراج أي ملاحظات.

ثانيا: فحص الحسابات والمستندات الخاصة بالمخزونات

من خلال الملاحظة والفحص لعملية الجرد المادي تم التوصل إلى:

-غياب خانة الملاحظات في فوارق الجرد على عكس سجل الجرد المصدر من طرف المديرية المالية المركزية؛

-يمضي على سجل الجرد المادي لقطع غيار الآلات والمعدات رئيس مصلحة قطع الغيار فقط.

المخزن رقم 01:

-يتم تقييم المداخيل الواردة يدويا من طرف مسؤول المخزن في غياب الأسعار التي لم تحين في النظام المعلوماتي؛

-يوقع حالات الجرد المادي لمخزونات المعدات فقط من طرف رئيس القسم؛

-تم بيع المواد المصنفة ضمن المخزون المهتلك بالمزاد وإشتريت لحاجة الصناعة.

المخزن رقم 03:

-تتضمن عدة مخازن من بينها المخزن رقم21 حيث يحتوي على سلع مدرجة في محضر عدم مطابقة (Non Conforme) من سنة 2018 ولا يزال معزول في المخزن؛

-غياب الوسيلة المعلوماتية على مستوى المخزن وتتم معالجة عمليات دخول وخروج المخزونات على أساس برنامج المخزونات على مستوى القطاع.

المخزن رقم 05:

-من بين مخازن التي يتضمنها نجد المخزن رقم42 الذي يحتوي على:

مواد تم شراؤها ولم تستهلك؛

مواد ليس لا مرجع (قماش، عداد)؛

-بالإضافة إلى وجود مواد غير مطابقة مودعة على مستوى حظيرة المخزن رقم44.

المطلب الثاني: الإجراءات والتقييم الفعلي لإحالة قطع الغيار بين الوحدات

تنقسم الإجراءات والتقييم الفعلي بين الوحدات الى:

أولا: إجراءات إحالة قطع الغيار بين الوحدات

يتلخص وصف نظام الرقابة الداخلية لعملية الإحالة بين الوحدات (بين الفروع والوحدات التجارية) عن طريق "التعبير عن الحاجة" ويكون بالكيفيتين التاليتين:

أ- الطلبية السنوية:

تقوم المديرية التجارية بمركز الحاجة السنوية لقطع الغيار المعبر عنها من طرف الوحدات التجارية بإعداد برنامج سنوي يمثل الطلبية السنوية لدى الفرع "XX"، حيث يقوم هذا الأخير بتنفيذ هذه الطلبية طبقا للمخطط المعد والمثبت من قبل الطرفين.

تتم عملية التدفقات المالية عن طريق الفوترة والحساب وتكون محل مقاربة شهرية بين الحالتين (الوحدة المستلمة/الوحدة المحلية) في إطار متابعة العمليات بين الوحدات.

ب- الطلبيات الخاصة:

تجري هذه الطلبية إستثنائيا في إطار الحاجيات الخاصة (خارج برنامج التموين السنوي) للوحدة التجارية بعد البيع "2XX"، وتعالج بواسطة طلبيات التصليح المسماة "الطلبيات الخاصة" والتي يكون مسارها كالتالي:

1. تحرير الطلبية الخاصة:

-تعرض الوحدة التجارية المعنية حاجتها خارج برنامج الوحدة "2XX".

-في حالة عدم توفر القطعة تقوم "2XX" بتقديم الطلبية الخاصة لدى الفرع "XX" وتكون موقعة من طرف رئيس مصلحة التموين ل "2XX".

-تتكون هذه الطلبية من ثلاث نسخ للإستغلال من طرف الهيئات المعنية التالية:

مصلحة التنسيق للفرع "XX" (النسخة الأصلية)؛

مصلحة التموين للفرع "2XX" (نسخة)؛

مصلحة الأمر بالصرف لمركز الإنتاج للفرع "XX" (نسخة).

2. معالجة الطلبية الخاصة:

-**مصلحة التنسيق لقطع الغيار** "**XX**": بعد تلقي الطلبية (النسخ الثلاث) من طرف هذه المصلحة، تقوم بالإشعار بالإستلام وتسجيلها في دفتر خاص مفتوح لهذا الغرض، ترسل نسختين (الأصل ونسخة) إلى مصلحة الأمر بالدفع لمركز الإنتاج المعني للإستغلال.

-**مصلحة الأمر بالدفع لمركز الإنتاج:** يقوم تقني بقسم الإطلاق بإستغلال وصل الطلبية وذلك بالتأكد من توفر القطعة بالمخزون ويدلي برأيه على وصل الطلبية حسب مقاييس تسيير المخزونات (برنامج الإنتاج).

يسلم وصل الطلبية إلى رئيس قسم الإطلاق لتثبيتها وإرسالها (الأصل+ النسخة) إلى مصلحة التنسيق لتسجيلها في النظام المعلوماتي وذلك بإنشاء سلسلة طلبية خاصة بذكر رقم الطلبية وتاريخ وعدد المادة المطلوبة.

بعد الإنتهاء من هذه العملية، ترد الطلبية (الأصل+ النسخة) مرة ثانية إلى مصلحة الأمر بالدفع للمركز المعني لإصدار وصل خروج من طرف "قسم الإطلاق".

ويجب أن تمر جميع الطلبيات بمصلحة التنسيق المعينة لهذا لغرض التدقيق والتنسيق بين الطلبات، والمخزن ومصلحة المحاسبة.

3. إصدار وصل الخروج:

-يحرر التقني الأمر بالدفع ووصل الخروج المرقم مسبقا في أربع نسخ؛

-المصادقة على وصل الخروج والتوقيع عليه من طرف رئيس قسم الإطلاق ورئيس مصلحة الأمر بالدفع؛

-يسجل وصل الخروج في دفتر مستحدث لهذا الغرض على مستوى قطاع الإطلاق من أجل عملية التتبع.

يجدر الإشارة إلى أن أوصال خروج قطع الغيار المخصصة لقسم تجديد العربات الصناعية توقع من طرف مدير المركز، أما أوصال خروج قطع الغيار المخصصة لمصلحة ما بعد البيع بنية النوعية للمديرية التقنية للفرع "XX" يمضي عليها فقط.

4. تسليم السلعة:

بعد تثبيت وصل الخروج تسلم النسخ الأربعة إلى أمين المخزن للقيام بالعمليات التالية:

-تحضير قطعة الغيار المعنية للزبون؛

-تحيين بطاقة المخزون التي تتضمن تسجيل حركة الخروج (رقم وصل الخروج، التاريخ والكمية المسلمة والزبون المعني)؛

-إمضاء وصل الخروج من طرف أمين المخزن وعون الرفع عند تسليم البضاعة،

-يجب أن يتضمن وصل الخروج ما يلي: تاريخ الخروج، لقب وإسم ورقم تسجيل عون الرفع؛

-تسجيل وصل الخروج من طرف عون التسليم المحلي على الجدول المسمى "الحركة اليومية"؛

-حجز وصل الخروج في النظام المعلوماتي من طرف تقني قسم المخزن؛

-إرسال وصل الخروج (الأصلي) إلى مصلحة التنسيق بواسطة جدول معد من طرف قطاع الإطلاق، وتقوم مصلحة التنسيق بالمراقبة النهائية والإشعار بالإستلام؛

-إرسال وصل الإستلام عن طريق جدول معد من طرف مصلحة التنسيق إلى مصلحة المحاسبة للفوترة ثم إلى الوحدة المستلمة والمحاسبة؛

-يتكون وصل الخروج من أربعة نسخ كالتالي:

تسلم نسختين (02) إلى عون الرفع، نسخة منهما إلى عون الأمن بين الوحدات؛

نسخة واحدة (01) مخصصة إلى مصلحة الأمر بالدفع للفرع "XX"؛

بينما تخصص النسخة الأصلية إلى مصلحة المالية (الفوترة) للفرع "XX".

ثانيا: تحليل حسابات المخزونات

تم تحليل حسابات المخزون من 2020/1/1 إلى غاية 2020/12/31

جدول رقم (3-4): يوضح تحليل حسابات المخزونات

الحساب	رصيد أول المدة	مدخلات	مخرجات	رصيد آخر المدة
ح/31 المواد الأولية	**9 883 864 363,74**	**2 121 059 364,05**	**2 735 269 176,42**	**9 269 654 551,37**
ح/32 تموينات أخرى	**1 051 416 559,42**	**160 317 915,23**	**164 006 925.86**	**1 047 727 548,79**
ح/35 مخزونات المنتوجات	**6 404 021 858,58**	**6 009 205 955,45**	**6 461 146 407,93**	**5 952 081 406,10**
ح/37 مخزونات بالخارج	**497 092 860,68**	**177 947 916,68**	**267 914 878,66**	**407 125 898,70**
المجموع	**17 836 395 642,42**	**8 468 531 151,41**	**9 628 337 388,87**	**16 676 589 404,96**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

يفصل الجدول التالي المخزونات في 2020/12/31 حيث تتم عملية تقييم المخزونات في نهاية السنة في المؤسسة VIR بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMUP)؛

-الحساب 31 المواد الأولية: يقدر مبلغ مخزون المواد الأولية بـ 9 269 654 551,37 أي 55,58% من القيمة الإجمالية للمخزون منها 296 526 187,95 تخص المخزون الغير مطابق (Non Conforme)؛

-الحساب 32 تموينات أخرى: يقدر مبلغ مخزون التموينات الأخرى بـ 1 047 727 548, 79 من القيمة الإجمالية للمخزون منها 32 390 371,39 تخص المخزون الغير مطابق (Non Conforme)؛

-يتم تسجيل المخزون الغير مطابق إستنادا على أوصال الإستلام ومحضر عدم المطابقة (PV) الذي تدون عليه طبيعة عدم المطابقة؛

-وتتم عملية حساب المخزون الغير مطابق انطلاقا من محضر الإلغاء المحرر من طرف مصلحة مراقبة الإستلام؛

-لم تسوى المخزونات غير المطابقة للسنوات المالية الماضية إلى غاية اليوم وتتعلق عامة بعمليات الشراء لدى الموردين المدفوع لهم عن طريق القرض المستندي.

حساب 35 منتجات مخزنة:

قدر مبلغ الحساب في 2020/12/31 بـ **5 952 081 406,10** دج منه **946 709 599,72** دج تخص مخزون المواد المصنعة.

الجدول رقم (3-5): يفصل الجدول التالي حساب 355 "مخزون المواد المصنعة" في 2013/12/31

النوع	الكمية	سعر الكلفة بالكامل
K66	44	185 930 381,12
K120	17	95 128 706,25
M120	34	253 593 327,18
B260	4	41 839 744,00
M260	1	7 007 399,00
M230	5	75 737 704,90
B400 (6*4)	4	86 474 412,00
M350	1	912 793,00
25L4	12	51 881 098,92
SAFIR	3	21 927 346,98
80L6	1	3 956 648,00
SALAMA	8	58 924 352,00
100L6	3	41 262 030,21
NUMIDIA	1	22 133 656,16
المجموع	138	946 709 599,72

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

-لوحظ غياب حساب 358 "المنتوجات المتبقية، مواد الاسترجاع" في المحاسبة ومنه صعوبة التسجيل في المتابعة المحاسبية للنفايات عند صناعة القطع (التقطيع والتصنيع).

الحساب 37 المخزونات بالخارج:

-قدر مبلغ هذا الحساب في 2020/12/31 بـ **407 125 898,70 دج**؛

-يتضمن هذا الحساب عجز في كميات المخزونات المستلمة الصادرة عامة عن الموردين الأجانب والتي يعود بعض مبالغها لسنوات مالية سابقة لم تسوى بعد.

المطلب الثالث: تقديم التوصيات ومتابعة تنفيذها "تقرير المدقق الداخلي"

سنقوم في هذا المطلب بعرض بعض التوصيات التي تم تحريرها مسبقا، كما سنقوم بمتابعة التوصيات.

تستغرق هذه المرحلة 20% من الوقت المخصص لمهمة التدقيق حيث يقوم رئيس المهمة بتحضير التقرير النهائي والمتمثل فيما يلي:

المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI

مديرية خلية التدقيق

تقرير التدقيق الداخلي تاريخ المهمة من 10فيفري إلى 15 مارس 2022

دورة المخزونات

المديرية المركزية (مصلحة المخزونات)

	إعداد	التأكد منه	مصادق عليه
الاسم و اللقب	السيد	السيد:	السيدة:
الوظيفة	رئيس المهمة	إطار مراجع	مسؤول خلية التدقيق
التاريخ	10 فيفري2022	15مارس2022	16مارس2022

الفهرس

1. الموضوع إطار وهدف التدقيق؛
2. الطريقة المتبعة في المهمة؛
3. نتائج التدقيق؛
4. جدول التوصيات.

1. الموضوع، إطار وهدف التدقيق:

موضــوع التدقيق

في إطار تنفيذ البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي لسنة 2022، مهمة تدقيق دورة المخزونات قد نفذت من 10 فيفري إلى15 مارس 2022 في مصلحة المخزونات التابعة للمديرية المركزية للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI.

إطار التدقيق:

- البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي لسنة 2022 المصادق عليه من طرف الرئيس المدير العام والجمعية العامة.
- رسالة المهمة المقدمة في 05 فيفري 2022.

هدف التدقيق:

تأكد ومراقبة الامتثال والتحكم في نظام الرقابة الداخلية على دورة المخزونات.

فريق العمل:

- رئيس المهمة السيدة: .....
- إطار مراجع السيد: .....

مكان إجراء التدقيق:

المديرية المركزية (قسم المخزونات والمخازن).

2. الطريقة المتبعة في المهمة

ركز المدققون في أداء مهمتهم على:

- المقابلات التي تجري مع المسؤولين المتدخلين في دورة المخزونات؛
- اختبار المستندات المتعلقة بدورة المخزونات.

تم تنفيذ التدقيق في:

- إجتماع الإفتتاح الذي تم فيه عرض هدف، نطاق ومخطط التدقيق؛
- إجتماع الختم الذي تم فيه تأكيد النتائج من طرف المدير المركزي ورئيس قسم التموين ومدير مصلحة المخزونات.

3. نتائج التدقيق

بعد تنفيذ مهمة التدقيق والإختبارات المطبقة من طرف المدققين قد حددت النتائج المفصلة فيما يلي:

نتائج متعلقة بالإجراءات والتنظيم لدورة المخزونات:

النتيجة الأولى: إجراءات الرقابة الداخلية على دورة المخزونات غير مكتوبة.

التوصية الأولى: يجب على مصلحة المخزونات كتابة إجراءات الرقابة الداخلية على دورة المخزونات.

النتيجة الثانية: مواد تم إدخالها ماديا لكن لم يتم تسجيلها محاسبيا، وجود خطأ في تسجيل المخزون.

التوصية الثانية: يجب تبرير كل فوارق الجرد.

النتيجة الثالثة: تقييم المداخيل الواردة يدويا من طرف مسؤول المخزن في غياب الأسعار التي لم تحين بعد في النظام المعلوماتي، غياب الوسيلة المعلوماتية.

التوصية الثالثة: يجب إستخدام نظام معلوماتي.

النتيجة الرابعة: وجود بعض السلع بدون مرجع.

التوصية الرابعة: يجب وضع لكل سلعة مرجع خاص بها.

النتيجة الخامسة: وجود سلع مدة صلاحيتها محدودة ولم يتم إستعمالها بعد.

التوصية الخامسة: إستعمال السلع في المدة المحددة لها قبل نهاية صلاحيتها.

النتيجة السادسة: وجود سلع غير مطابقة (No Conforme) في المخازن.

التوصية السادسة: يجب إرجاع السلع الغير مطابقة.

النتيجة السابعة: عدم تطبيق الوقاية اللازمة في أماكن العمل (المخازن).

التوصية السابعة: يجب تطبيق الوقاية اللازمة في المخازن عند العمل.

النتيجة الثامنة: مخابر التحليل تعتمد على أجهزة قديمة غير مطابقة للمعايير الدولية عند مراقبة السلع وخاصة السلع الأجنبية.

التوصية الثامنة: يجب استخدام أجهزة مطابقة للمعايير الدولية.

النتيجة التاسعة: وجود مخزون غير مستعمل (ميت) في المخازن، حيث يستهلك مساحة كبيرة من المخزن.

التوصية التاسعة: التخلص من المخزون الغير مستعمل (الميت) والانتفاع بالمساحة المخصصة له.

النتيجة العاشرة: عدم اتاع برنامج الشراء المقدم من طرف أمين المخازن.

التوصية العاشرة: يجب شراء المواد وفق البرنامج المقدم من طرف أمين المخازن.

فور انتهاء المدقق من إعداد التقرير، فإنه يقوم بإرساله إلى مسؤول خلية التدقيق الذي يقوم بإرساله إلى مصلحة المخزونات وذلك لتقديم ملاحظات حوله وإعادة إرساله إلى مسؤول خلية التدقيق في ظرف 8أيام ويقوم بالمصادقة عليه ثم إرساله إلى الرئيس المدير العام الذي بدوره يرسله إلى كل المديريات المعنية مع إعطاء أوامر بتنفيذ كل التوصيات المقترحة في التقرير.

يعطي المدققون مهلة تتراوح من 6 أشهر إلى سنة لمصلحة المخزونات وذلك لتطبيق التوصيات المقترحة وإعداد تقرير المتابعة l'audit de suivi.

يقوم المدقق الداخلي بمتابعة النتائج المبلغ عنها وذلك من خلال إعادة زيارة الوحدات والأقسام التي تم تدقيقها للتأكد والإطمئنان من تنفيذ التوصيات والحلول البديلة المقترحة في التقرير، ولهذه العملية تأثير هام على تحسين وتفعيل نظام الرقابة الداخلية.

خلاصة

من خلال دراستنا الميدانية التي قمنا بها في الشركة الوطنية للسيارات الصناعية حاولنا الإلمام بجميع المهام التي تقوم بها في ممارسة نشاطها معتمدين في ذلك على وثائق وبيانات الشركة كما حاولنا إبراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات.

وقد سعينا قدر الإمكان لتقديم لمحة شاملة عن المؤسسة SNVI مما إتضح لنا أن هذه المؤسسة قد مرت بعدة مراحل جعلتها تتطور وتصبح ذات أهمية، كما أننا تطرقنا إلى أهم الأهداف والمهام التي تسعى إلى تحقيقها بالإضافة إلى مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

فكان محور دراستنا حول تدقيق المخزونات للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، فقد تبين لنا أن هذه العملية مهمة جدا خاصة وان المؤسسة تحتوي على عدد كبير من المخزونات. حيث ان تدقيق المخزونات يعتبر داة للرقابة إذ تساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزونات وتحسينه.

ومن خلال إستخدام إستبيان الرقابة الداخلية الذي يعد الوسيلة أو التقنية الأنسب لهذه المهمة تم إستخراج نقاط القوة والضعف، وبعد بتحليل نقاط الضعف قمنا بتقديم توصيات لمعالجتها، ولمعرفة مدى تطبيق التوصيات المقترحة تم إجراء مهمة متابعة التدقيق وهذا لمتابعة التوصيات التي تم تحريرها في التقرير السابق.

وفي الأخير إستطعنا التوصل إلى الأهمية التي تلعبها وظيفة التدقيق الداخلي كأداة تقييمية فعالة تساعد المؤسسة في التأكد من حسن تطبيق الإجراءات والسياسات الموضوعة مما يعمل على تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية.

خاتمة

خاتمة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها خصوصا مع كبر حجمها وذلك حفاظا على بقائها وإستمرارها، هذا ما أدى إلى ضرورة وضع نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسة يكون كفيل بحمايتها من مختلف التلاعبات والغش، وكذا تنظيم وظيفة للتدقيق الداخلي التي تعمل على ضمان سير عملياتها وتقديمها للمعلومات ذات مصداقية وتكون خالية من الأخطاء.

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية على مستوى المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية فرع السيارات تمكنا من الإجابة على الإشكالية المطروحة سابقا والتي مفادها "كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل الرقابة الداخلية لدورة المخزونات؟".

حيث ان التدقيق الداخلي للمخزون يعتبر ضابطا وموجها لنظام الرقابة الداخلية للمخزون، لما يحققه من إكتشاف الأخطاء والإنحرافات المتعلقة بعمليات المخزونات، اذ يعتبر وظيفة تسعى لتحسين التخطيط للمخزون بهدف تنظيم حركته والمحافظة عليه وضبط تدفق المواد من وإلى المخازن بالكمية المطلوبة والوقت المناسب دون نقص أو تأخير، ويسعى الى تفعيل الرقابة على المخزون من تطبيق التوصيات والخطط الموضوعة والتحقق من الإجراءات المتبعة في جميع المراحل منذ دخول المخزون حتى خروجه والتأكد من أن الإجراءات الفعلية هي الإجراءات المخطط لها، واكتشاف القصور ومعرفة الأخطاء والانحرافات والتجاوزات المرتكبة أثناء الإنجاز، ومن ثم العمل على تحديد أسبابها ووضع الحلول لتفاديها مستقبلا. وتتم عملية التدقيق على المخزون من خلال برنامج مصمم يتضمن الأهداف من عملية التدقيق والوسائل والإجراءات المستعملة لتقييم نظام الرقابة على المخزونات من عملية الفحص والتفتيش والمتابعة المستمرة، وجمع المعلومات لقياس وتدقيق جميع العمليات التخزينية بأوقات مختلفة للتأكد من وجود الكميات المطلوبة حسب الخطط الموضوعة، والاستبيانات المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية، كل هذه الإجراءات تخلص الى مجموعة من المعاينات التي يجب الوقوف عليها بتوصيات ملخصة في تقرير المدقق والتي يجب متابعة تطبيقها على ارض الواقع بعد انتهاء كل مهمة.

1- اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية 1: إن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يقوم به شخص كفء من المؤسسة من أجل فحص وتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها للتأكد من صحتها بهدف توفير معلومات دقيقة وملائمة وإعطاء صورة صادقة عن المؤسسة، وهي وسيلة الرقابة الإدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

الفرضية 2: إن الرقابة على المخزون هي تلك الوسيلة التي تتبعها إدارة المخازن للتأكد من توفير الكميات المناسبة من المواد في الوقت المناسب وحسب احتياجات المؤسسة مع مراعاة ما يمكن توفره في السوق، ويقتصر عمل المخازن على إعادة الطلب عندما يصل المخزون إلى الحد الأدنى وتكون الكمية المطلوبة هي الكمية التي تصل بالمخزون إلى الحد الأقصى مرة أخرى، حيث تمر جميع الطلبات على قسم رقابة المخازن قبل أن تصل إلى إدارة المشتريات، وهذا ما يدل على أن هذه الفرضية خاطئة.

الفرضية 3: تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة معتمدة في المديرية بإعتبارها الوسيلة المباشرة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث إرتبط دور التدقيق الداخلي في تقديم تأكيد عن نظم الرقابة الداخلية من بداية ظهوره في المؤسسات بفحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظم الرقابة المطبقة وذلك بهدف التأكد من تحقيقها للأهداف المطلوبة منها وإكتشاف أوجه الضعف والثغرات إن وجدت وإقتراح الحلول اللازمة لمعالجتها ومتابعة إقتراحات الإصلاح للتأكد من تنفيذها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

2- نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع النظرية والتطبيقية، توصلنا إلى مجموعة من النتائج التالية:

أولا: النتائج النظرية

- ان الرقابة على المخزون تشتمل على جميع الأنشطة التي تتعلق بتصميم أو اختيار الطرق والأساليب اللازمة للتأكد من سالمة التصرفات والإجراءات الخاصة بتوفير الاحتياجات المطلوبة من المواد وتخزينها والمحافظة عليها حتى وقت الحاجة إليها، بما يضمن استمرار الوفاء باحتياجات الجهات الطالبة بالكميات والمواصفات المطلوبة وفي المواعيد المحددة من ناحية وحسن استخدام الأموال المستثمرة في هذه المواد من ناحية أخرى.

-عملية التدقيق الداخلي تعتبر وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة تقوم بنشاط مستقل.

-التدقيق الداخلي أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية حيث يقوم من خلالها بتقييم مدى تماشي النظام في المؤسسة مع متطلبات الإدارة.

-تؤدي الرقابة الداخلية دورا هاما في إدارة مخزون المؤسسة مهما كان حجمها ونوع نشاطها.

-عمل المراجع الداخلي في المؤسسة أساس الزيادة في كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

-يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها.

-يقوم المراجع الداخلي بتفعيل نظام الرقابة عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا.

ثانيا: النتائج التطبيقية

-تحتوي المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية على العديد من المخازن والمخزونات بإعتبارها مؤسسة كبيرة.

-إن تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المخزونات لا يعطي الصورة الحقيقية على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة ككل.

-وجود مجموعة من الصعوبات التي تؤثر على دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة منها:

-صعوبة الوصول إلى السجلات والمعلومات.

-صعوبة التواصل مع مجلس الإدارة.

-تعتبر المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية التدقيق الداخلي كأداة رقابية تساعده في مراقبة مدى تنفيذ السياسات والإجراءات مع تقديم إقتراحات وتوصيات.

-يمارس المدقق مهامه داخل المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية حسب برنامج مخطط له مسبقا من طرف رئيس مصلحة التدقيق مع إتباع الإجراءات والقوانين المعمول بها دون التعدي على الصلاحيات المخولة له قانونا.

-غياب الرقابة الدورية على المخزونات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI.

-وجود مديرية خاصة بالتدقيق في المؤسسة وهذا واضح من خلال الهيكل التنظيمي.

- ان إستخدام إستبيان الرقابة الداخلية يعد الوسيلة أو التقنية الأنسب لتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث يسمح باستخراج نقاط القوة والضعف.

3- التوصيات:

-العمل على زيادة الإهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية لما لهما من أهمية كبيرة في المؤسسة.

-على المؤسسة أن تسعى إلى تعزيز نقاط القوة في نظامها الرقابي وتصحيح نقاط الضعف.

-القيام بالجرد المفاجئ في المؤسسة من فترة إلى أخرى، وذلك لضمان عدم التلاعب بالمخزون.

-ضرورة الاهتمام بالتوصيات والإقتراحات التي تندرج ضمن التقارير النهائية للمدقق الداخلي ومحاولة تطبيقها.

-ضرورة إستخدام الوسيلة المعلوماتية في المؤسسة من أجل تسهيل العمليات.

-ضرورة توعية الموظفين من قبل الإدارة من أجل تعاونهم مع المدقق الداخلي أثناء أداء مهامه.

-ضرورة التكوين الجيد للمدققين من خلال إجراء دورات تكوينية تتلائم مع حجم المؤسسة والأهداف التي تسعى للوصول إليها.

-يجب على المؤسسة العمل على التنسيق أكثر بين مختلف الوحدات.

-إدخال برمجيات وتجهيزات حديثة تساهم في تحسين ظروف العمل.

4- أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع "دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمخزونات" ورغم محاولتنا الإلمام بكل جوانب هذا الموضوع، قد تكون هذه الدراسة دافع لدراسات مستقبلية تتضمن إشكاليات عديدة منها:

-واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية.

-التدقيق الداخلي ومساهمته في صنع القرار.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: باللغة العربية

أ- الكتب:

1- بوتين محمد، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة المالية الدولية**، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2003.

2- بوتين محمد، **مراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005.

3- جمعة أحمد حلمي، **الإتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي، الحوكمي، الإداري الخاص، البيئي، المنشآت الصغيرة**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2009.

4- الحسبان عطا الله أحمد سويلم، **الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات**، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ-2009م.

5- خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)**، دار وائل للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الخامسة، 2010.

6- الخطيب خالد راغب، **التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية**، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2001.

7- الخطيب خالد راغب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1431هـ-2010م.

8- رفاعة تامر مزيد، **أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1436هـ-2017م.

9- زويلف مهدي حسن، **إدارة الشراء والتخزين في المنظور الكمي**، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2004.

10- سالم مناضل عبد الجبار والشامي عبد الوهاب عبد الرحمن، **المحاسبة المالية (الجزء الثاني)**، دار الكتاب الجامعي، الصنعاء، الطبعة الثانية، 1433هـ-2012م.

11- سرايا محمد السيد، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث، مصر-القاهرة، الطبعة الأولى، 2007.

12- سلامة مصطفى صلاح، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية**، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، الطبعة الأولى، 1431هـ-2010م.

13- سواد عاطف زاهرة، **مراجعة الحسابات والتدقيق**، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 1430هـ-2009م.

14- السوافيري فتحي رزق وآخرون، **الإتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة، مصر، الطبعة الأولى، 2002.

15- السوافيري فتحي رزق وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2002.

16- شحاتة السيد شحاتة وآخرون، **مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والدولية (الجزء الثاني)**، الفرقة الأولى الفصل الدراسي الثاني، مصر-الإسكندرية، 2015.

17- الصبان محمد سمير وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي**، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1996.

18- الصبان محمد سمير، **المراجعة الخارجية**، الدار الجامعية طبع-نشر-توزيع، مصر، الطبعة الأولى، 1997.

19- الصبان محمد سمير، **المراجعة مدخل علمي تطبيقي**، الدار الجامعة للنشر والتوزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1997.

20- صبح داوود يوسف، **تدقيق البيانات المالية**، دار المنشورات الحقوقية، لبنان، الطبعة الثانية، 2002.

21- الصحن عبد الفتاح محمد، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية-طبع-نشر-توزيع، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2000.

22- الصحن عبد الفتاح وآخرون، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، المكتب الجامعي الحديث، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2006.

23- صحن عبد الفتاح وسرايا محمد السيد، **الرقابة والمراجعة الداخلية على لمستوى الجزئي والكلي**، مصر-الإسكندرية، الطبعة الثانية، 2007.

24- الصيرفي محمد عبد الفتاح والعلاق بشير، **إدارة المخزون السلعي**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثالثة، 2020.

25- صيرفي محمد وبوجيري حسين محمد، **إدارة المشتريات والمبيعات والمخازن**، مؤسسة لورد العالمية للشؤون الجامعية، البحرين، الطبعة الأولى، 1427هـ-2006م.

26- طواهر محمد تهامي وصديقي مسعود، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثالثة، 2006.

27- عبد ربه رائد محمد، **المراجعة الداخلية**، الجنادرية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2010.

28- عقيلي عمر وصفي، **إدارة الموارد والشراء والتخزين**، مركز جامعة القاهرة-مصر، الطبعة الأولى 1991.

29- العمرات أحمد صالح، **المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي**، دار الفرقان للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى،1990.

30- الغدير حمد راشد، **إدارة الشراء والتخزين**، دار زهران للنشر، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 1997.

31- قايد نور الدين أحمد، **التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية**، دار الجنان للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 1434هـ-2015م.

32- قايد نور الدين أحمد، **مفاهيم في الرقابة الداخلية**، دار الإعصار العلمي مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة العربية الأولى، 1438هـ-2017م.

33- ماضي محمد توفيق، **إدارة وضبط المخزون**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر-الإسكندرية، الطبعة الأولى، 1998.

34- محمد سعيد عبد الفتاح، **إدارة المشتريات والمخازن**، المكتب العربي الحديث، مصر-الإسكندرية، الطيعة الثانية، 2019.

35- المطارنة غسان فلاح، **تدقيق الحسابات المعاصر (الناحية النظرية)**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الطبعة الأولى، 1426هـ-2006م، الطبعة الثانية، 1429هـ-2009م.

36- نصر عبد الوهاب وشحاتة السيد شحاتة، **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة التكنولوجيا والمعلومات وعولمة أسواق المال**، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الأولى، 2006/2005.

37- نظمي إبراهيم إيهاب، **التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور**، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الثانية، 2005.

38- نور أحمد، **مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية**، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، الطبعة الأولى، 1992.

39- هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) 2010/2009**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

40- الواردات خلف عبد الله، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفق معايير التدقيق الداخلي الدولي**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

ب- المجلات والدوريات

1- حمودة خالد أحمد محمد، **دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية (دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني)**، مجلة دراسات الإنسان والمجتمع، المجلد 02، العدد الخامس، 2018.

2- خلادي راضية، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وإنعكاساته على حوكمة الشركات**، مجلة آراء الدراسات الإقتصادية والإدارية، المركز الجامعي أفلو-الجزائر، المجلد 02، العدد 02.

3- الزامل جمال عبد الرحمن، **المراجع الداخلي**، مجلة منصة المراجعة الداخلية شراكة-معرفة-تطوير، المجلد 02، العدد الحادي عشر.

4- مختاري فتيحة وآخرون، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وإنعكاساته على حوكمة الشركات**، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، المجلد 02، العدد 01.

5- مصطفى صفية وآخرون، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية**، مجلة أراء الدراسات الاقتصادية والإدارية-المركز الجامعي بأفلو، المجلد 01، العدد 02، 2019.

ج- المذكرات

1- حجاب عيسى، **التسيير الأمثل لمخزون المؤسسات الصناعية بإستعمال النماذج الكمية**، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية-تخصص إقتصاد تطبيقي، 2008/2007.

2- زدون جمال، **الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون مع دراسة حالة (الحركة الوطنية للزليج الخزفي بالرمشي)**، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، 2010/2009.

3- شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة مقدمة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

د- الملتقيات

1- الطرايرة جمال والنخالة إبراهيم، **منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين**، طبعة سنة 2013، عمان-الأردن.

هـ-المطبوعات الجامعية

1- بختي زوليخة، **محاضرات في مقياس التدقيق المالي**، موجهة إلى طلبة السنة الثانية ماستر علوم مالية ومحاسبة-تخصص مالية مؤسسة، جامعة سيدي بلعباس، 2020/2019.

2- بطاطا سفيان، **مطبوعة بيداغوجية في مقياس المحاسبة المالية المعمقة1**، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس-تخصص محاسبة ومالية، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2020/2019.

3- بوسبعين تسعديت، **نظام الرقابة الداخلية**، محاضرات موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس، جامعة بويرة، 2020/2019.

4- سعودي بلقاسم، **المراجعة الداخلية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثانية ماستر علوم التسيير، تخصص مراقبة التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف-مسيلة، 2017/2016.

5- مقدم خالد ومايو عبد الله، **نظام الرقابة الداخلية**، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الثالثة ليسانس-محاسبة ومراجعة والسنة أولى ماستر-دراسات محاسبية وجبائية معمقة (ل.م.د)، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2016/2015.

ثانيا: باللغة الفرنسية

1- Renard Jacques, **Théorie et Pratique de l'Audit interne, 7éme édition, édition d'organisation, France, 2010.**

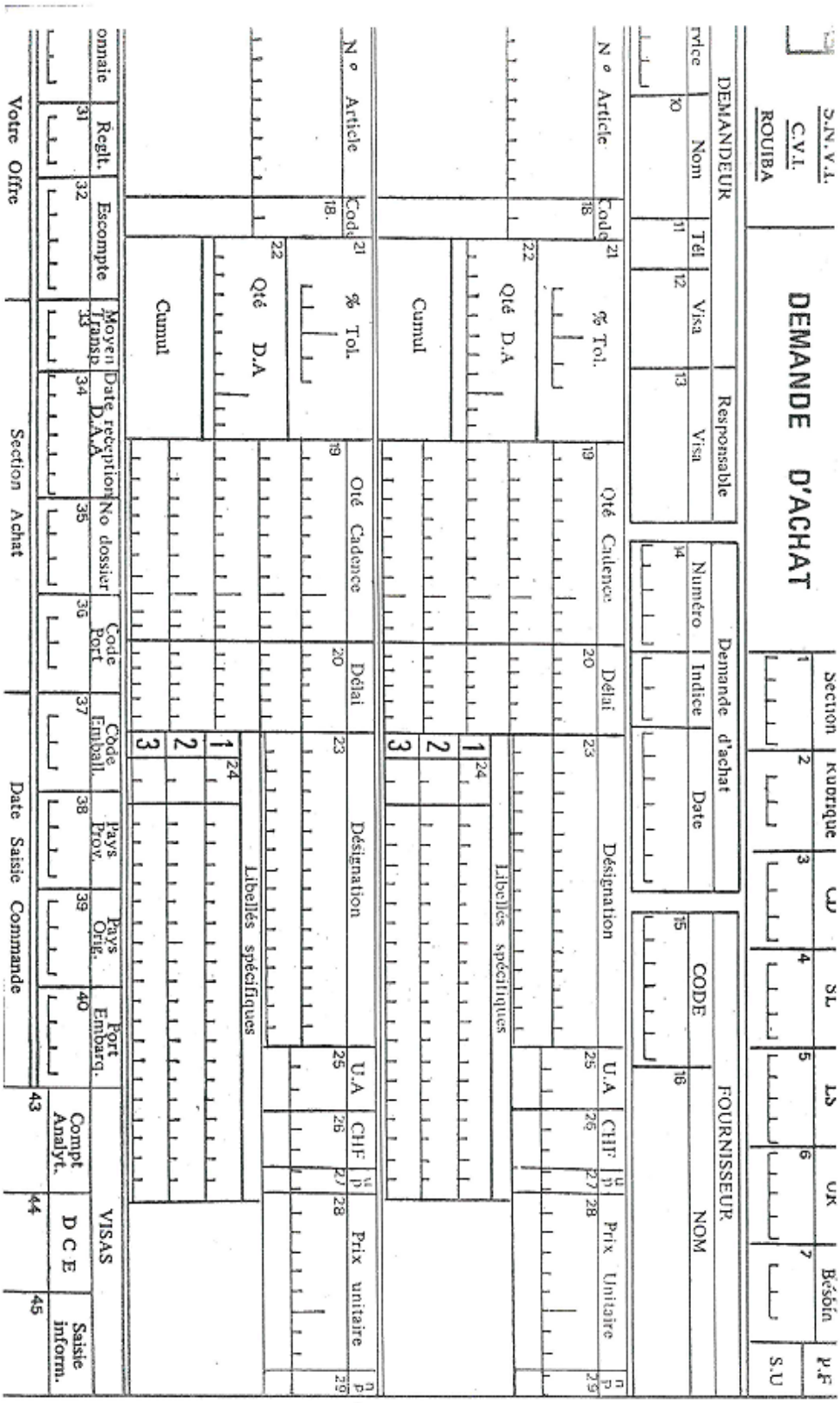
ثالثا: المواقع الإلكترونية

1- الحلو أحمد، **المشاكل المرتبطة بتحديد المخزون السلعي**، **https://ujeeb.com**، تاريخ الإنشاء 24مارس 2019، تاريخ الإطلاع عليه 26ماي 2022.

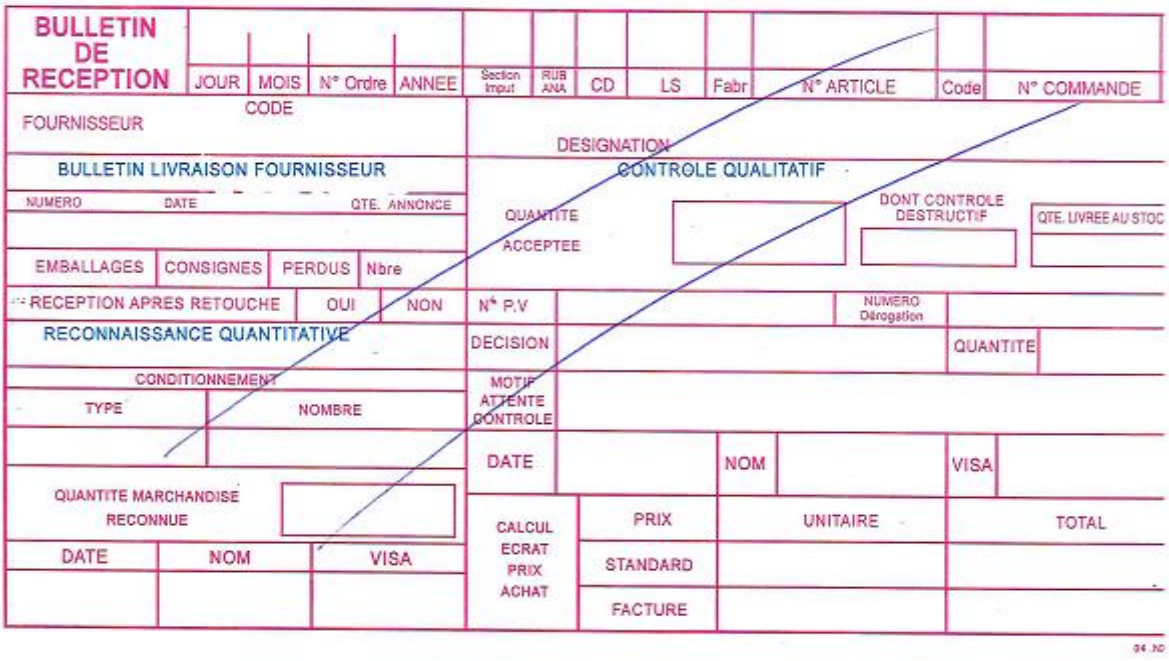
2- www.IFACI.com/ifaci/connaitre-I-Audite-et-lecontrole-interne/definitions-de-I-Audite-et-du-control-interne-78.html,22/03/2020 ,2022/2/25 اطلع عليه:

ملاحق

ملحق رقم 01: طلب الشراء (DA) Demande d'achat



ملحق رقم 02: وصل الإستلام Bon de Réception (BR)



BULLETIN DE RECEPTION	JOUR	MOIS	N° Ordre	ANNEE	Section Imput	RUB ANA	CD	LS	Fabr	N° ARTICLE	Code	N° COMMANDE

FOURNISSEUR CODE	DESIGNATION
BULLETIN LIVRAISON FOURNISSEUR	CONTROLE QUALITATIF

NUMERO	DATE	QTE. ANNONCE

EMBALLAGES	CONSIGNES	PERDUS	Nbre

RECEPTION APRES RETOUCHE	OUI	NON

RECONNAISSANCE QUANTITATIVE	CONDITIONNEMENT	
	TYPE	NOMBRE

QUANTITE MARCHANDISE RECONNUE	

DATE	NOM	VISA

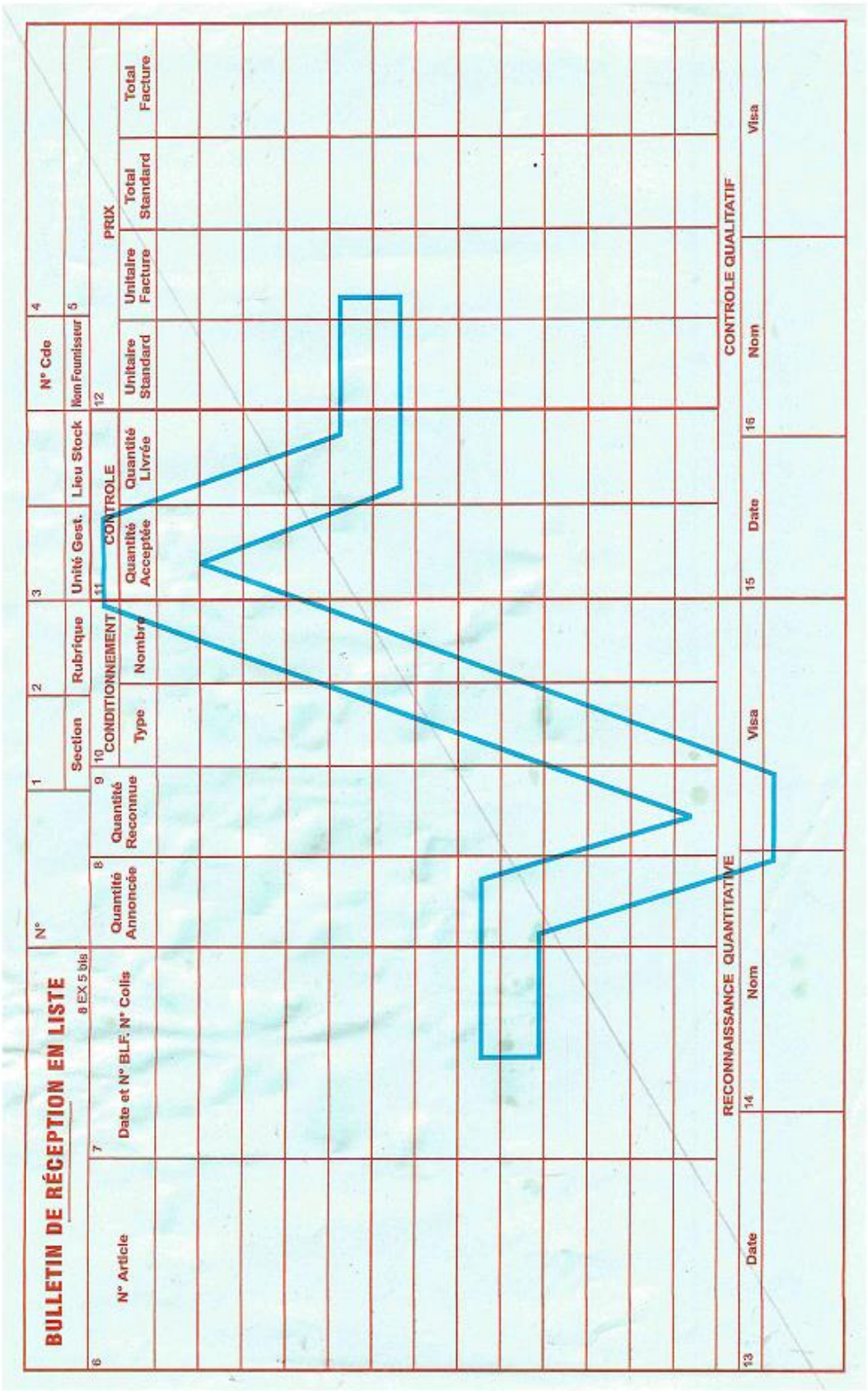
QUANTITE ACCEPTEE		DONT CONTROLE DESTRUCTIF		QTE. LIVREE AU STOC

N° P.V		NUMERO Dérogation	
DECISION		QUANTITE	
MOTIF ATTENTE CONTROLE			
DATE		NOM	VISA

CALCUL ECRAT PRIX ACHAT	PRIX	UNITAIRE	TOTAL
	STANDARD		
	FACTURE		

04 .NO

ملحق رقم 03: وصل الإستلام بالقائمة Bon de Réception en Liste (BRL)



ملحق رقم 04: وصل الخروج Bon de Sortie (BS)

المؤسسة الوطنية لسيارات الصناعية
S.N.V.I
سيارات صناعية
Véhicules Industriels

BON DE SORTIE № 0001807

Créé le 4

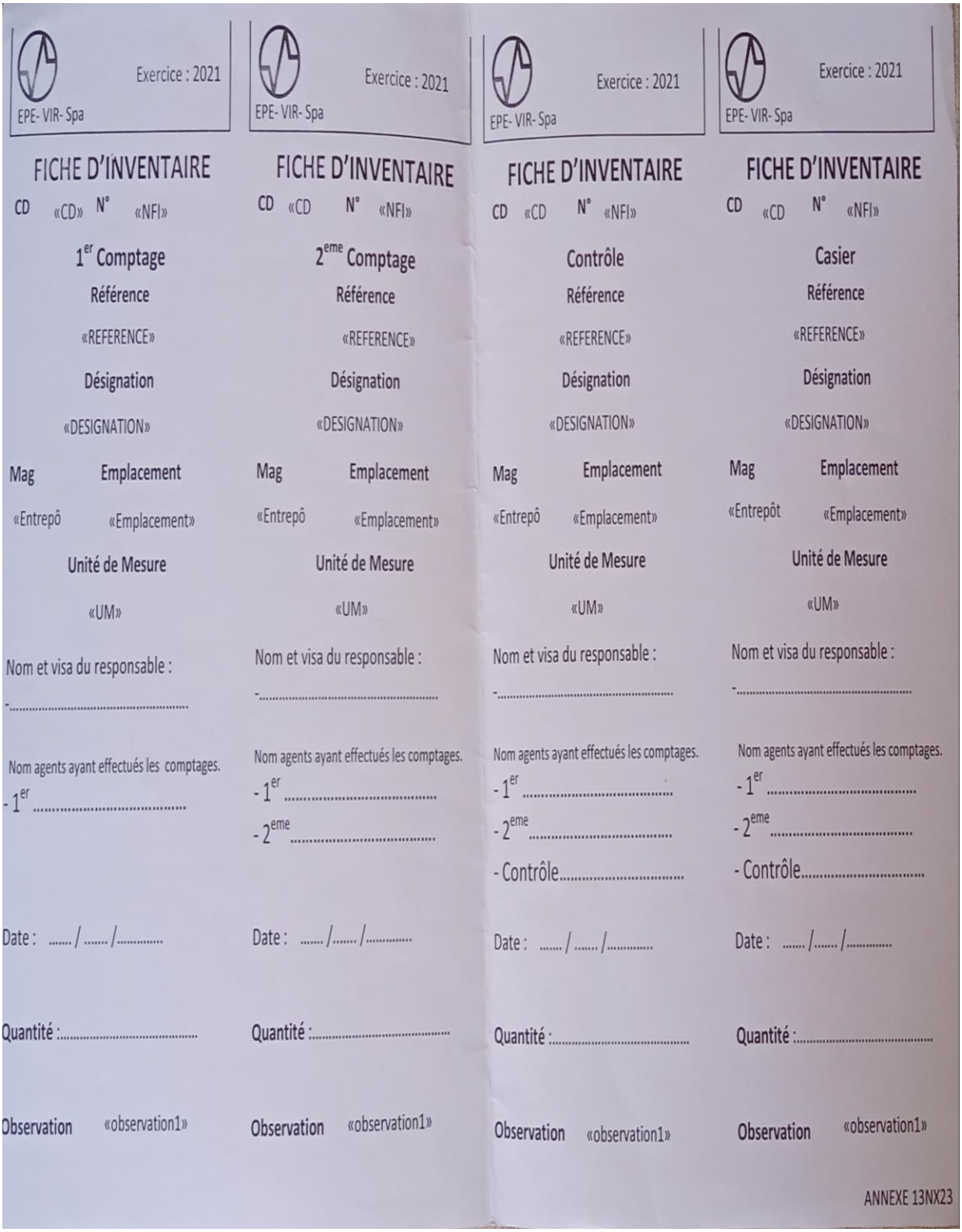
A	Consomm.	B	Supplém.	C	Livraison P.R.	D	Retour Fournisseur	E	Ferraillage	F	R.L. Session S'tract	5	N° Imputation	6

Service demandeur	Zone de livraison	Visa	N° Cde Bon Travail Demandé Pour le	7
1	2	3		8

N° Article ou Symbole	CD	Désignation	Quantité	Empiac. Magasin	Prix Unitaire	Prix Total
16 — 26	11/12	27 — 44	45 — 50	10	13	14
	20	11	12			

Magasin	Date de Livraison	Visa	N° Comp. Stock	Montant Total
15	16	17	18	19

ملحق رقم 05: وثيقة الجرد Fiche d'inventaire



EPE- VIR- Spa Exercice : 2021

FICHE D'INVENTAIRE

CD «CD» N° «NFI»

1er Comptage

Référence

«REFERENCE»

Désignation

«DESIGNATION»

Mag Emplacement

«Entrepô «Emplacement»

Unité de Mesure

«UM»

Nom et visa du responsable :

-.....

Nom agents ayant effectués les comptages.

- 1er .....

Date : ...../...../.....

Quantité :.....

Observation «observation1»

EPE- VIR- Spa Exercice : 2021

FICHE D'INVENTAIRE

CD «CD N° «NFI»

2eme Comptage

Référence

«REFERENCE»

Désignation

«DESIGNATION»

Mag Emplacement

«Entrepô «Emplacement»

Unité de Mesure

«UM»

Nom et visa du responsable :

-.....

Nom agents ayant effectués les comptages.

- 1er .....

- 2eme .....

Date : ...../...../.....

Quantité :.....

Observation «observation1»

EPE- VIR- Spa Exercice : 2021

FICHE D'INVENTAIRE

CD «CD N° «NFI»

Contrôle

Référence

«REFERENCE»

Désignation

«DESIGNATION»

Mag Emplacement

«Entrepô «Emplacement»

Unité de Mesure

«UM»

Nom et visa du responsable :

-.....

Nom agents ayant effectués les comptages.

- 1er .....

- 2eme .....

- Contrôle.....

Date : ...../...../.....

Quantité :.....

Observation «observation1»

EPE- VIR- Spa Exercice : 2021

FICHE D'INVENTAIRE

CD «CD N° «NFI»

Casier

Référence

«REFERENCE»

Désignation

«DESIGNATION»

Mag Emplacement

«Entrepôt «Emplacement»

Unité de Mesure

«UM»

Nom et visa du responsable :

-.....

Nom agents ayant effectués les comptages.

- 1er .....

- 2eme .....

- Contrôle.....

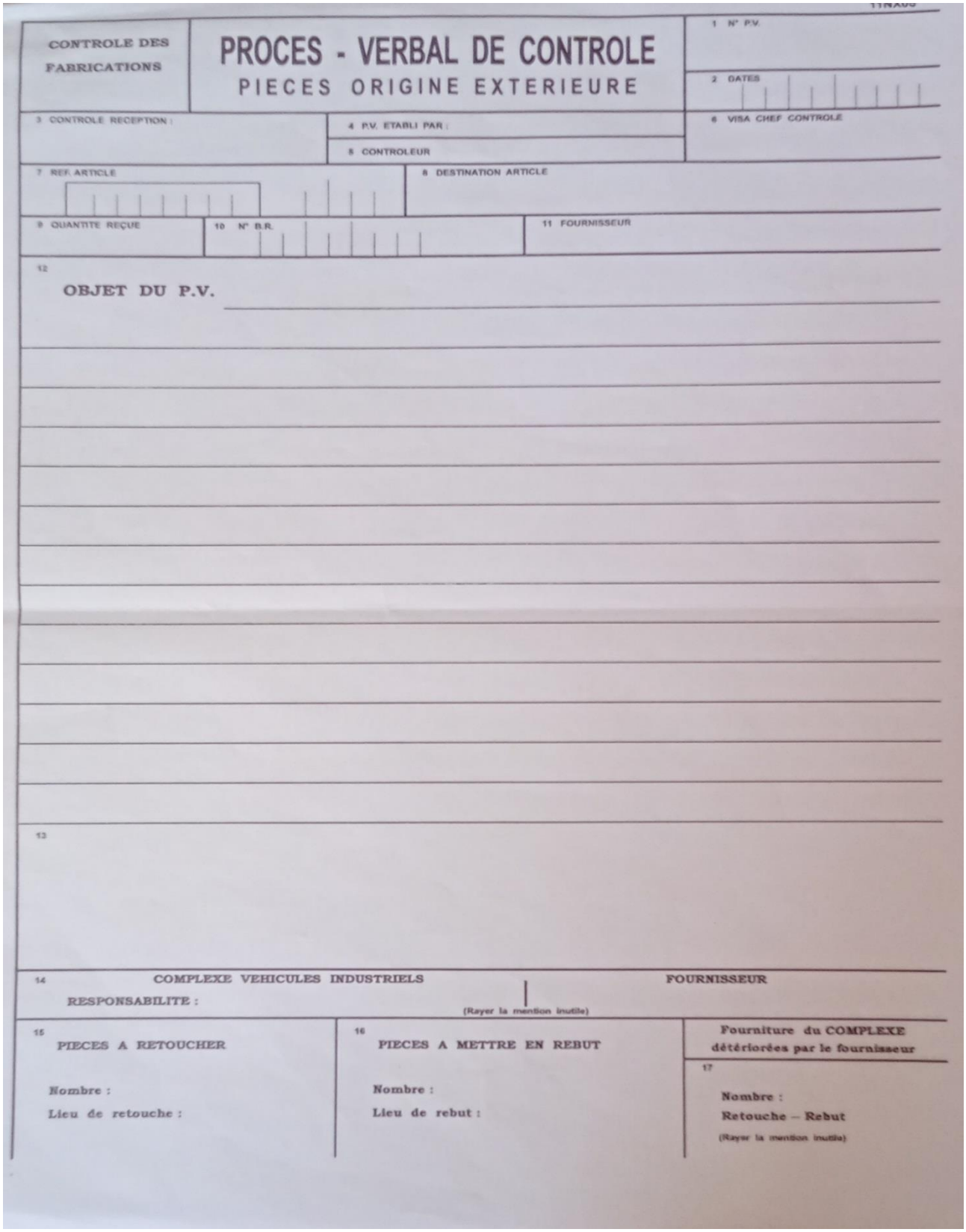
Date : ...../...../.....

Quantité :.....

Observation «observation1»

ANNEXE 13NX23

ملحق رقم 06: محضر مراقبة Proces-Verbal de Contrôle (PV)



CONTROLE DES FABRICATIONS

PROCES - VERBAL DE CONTROLE
PIECES ORIGINE EXTERIEURE

1 N° P.V.

2 DATES

3 CONTROLE RECEPTION :

4 P.V. ETABLI PAR :

5 CONTROLEUR

6 VISA CHEF CONTROLE

7 REF. ARTICLE

8 DESTINATION ARTICLE

9 QUANTITE REÇUE

10 N° B.R.

11 FOURNISSEUR

12

OBJET DU P.V.

13

14 COMPLEXE VEHICULES INDUSTRIELS — FOURNISSEUR

RESPONSABILITE :

(Rayer la mention inutile)

15 PIECES A RETOUCHER

Nombre :

Lieu de retouche :

16 PIECES A METTRE EN REBUT

Nombre :

Lieu de rebut :

Fourniture du COMPLEXE détériorées par le fournisseur

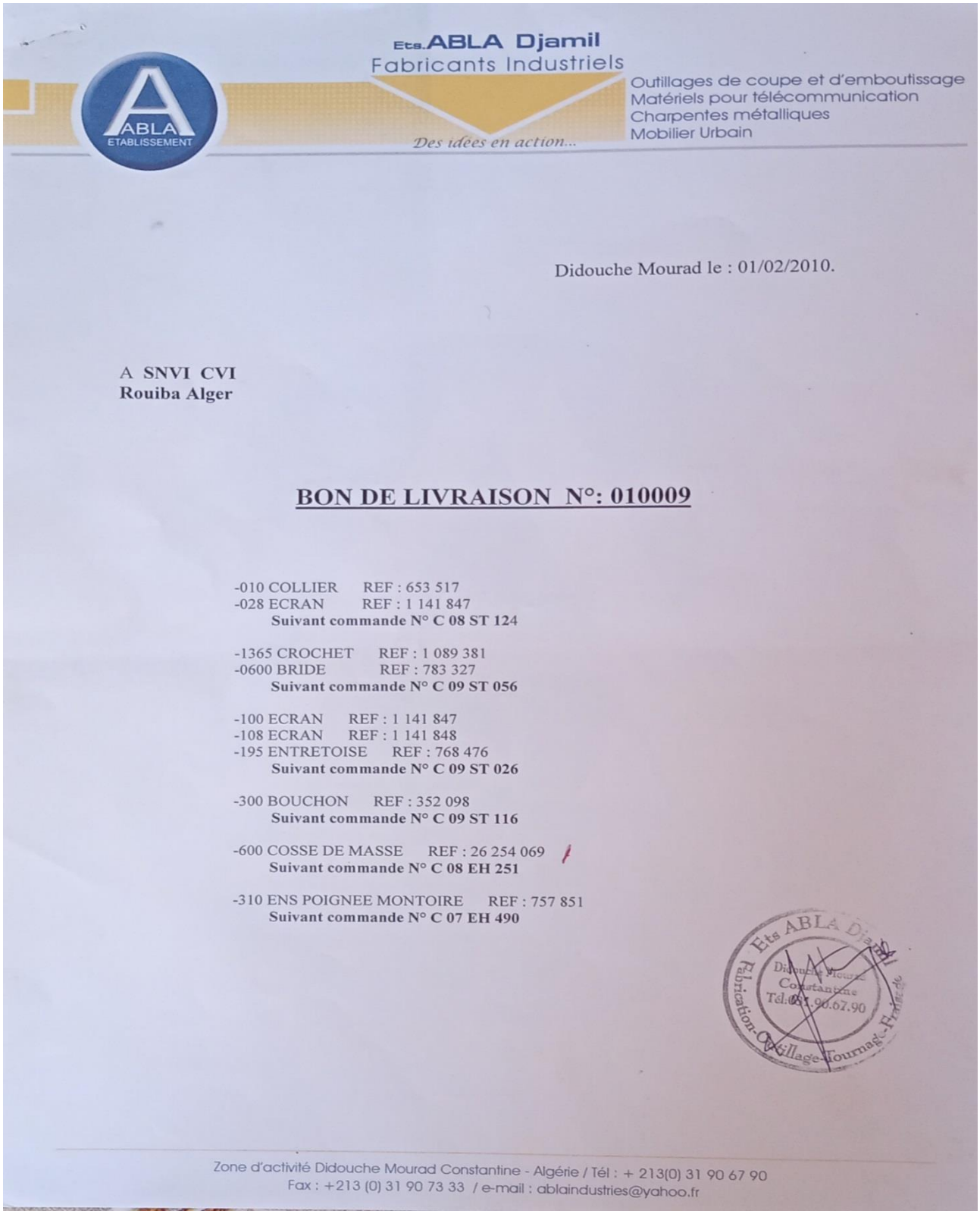
17

Nombre :

Retouche – Rebut

(Rayer la mention inutile)

ملحق رقم 07: وصل التسليم Bon de Livraison



Ets.ABLA Djamil
Fabricants Industriels
Des idées en action...

Outillages de coupe et d'emboutissage
Matériels pour télécommunication
Charpentes métalliques
Mobilier Urbain

Didouche Mourad le : 01/02/2010.

A **SNVI CVI**
Rouiba Alger

BON DE LIVRAISON N°: 010009

-010 COLLIER REF : 653 517
-028 ECRAN REF : 1 141 847
Suivant commande N° C 08 ST 124

-1365 CROCHET REF : 1 089 381
-0600 BRIDE REF : 783 327
Suivant commande N° C 09 ST 056

-100 ECRAN REF : 1 141 847
-108 ECRAN REF : 1 141 848
-195 ENTRETOISE REF : 768 476
Suivant commande N° C 09 ST 026

-300 BOUCHON REF : 352 098
Suivant commande N° C 09 ST 116

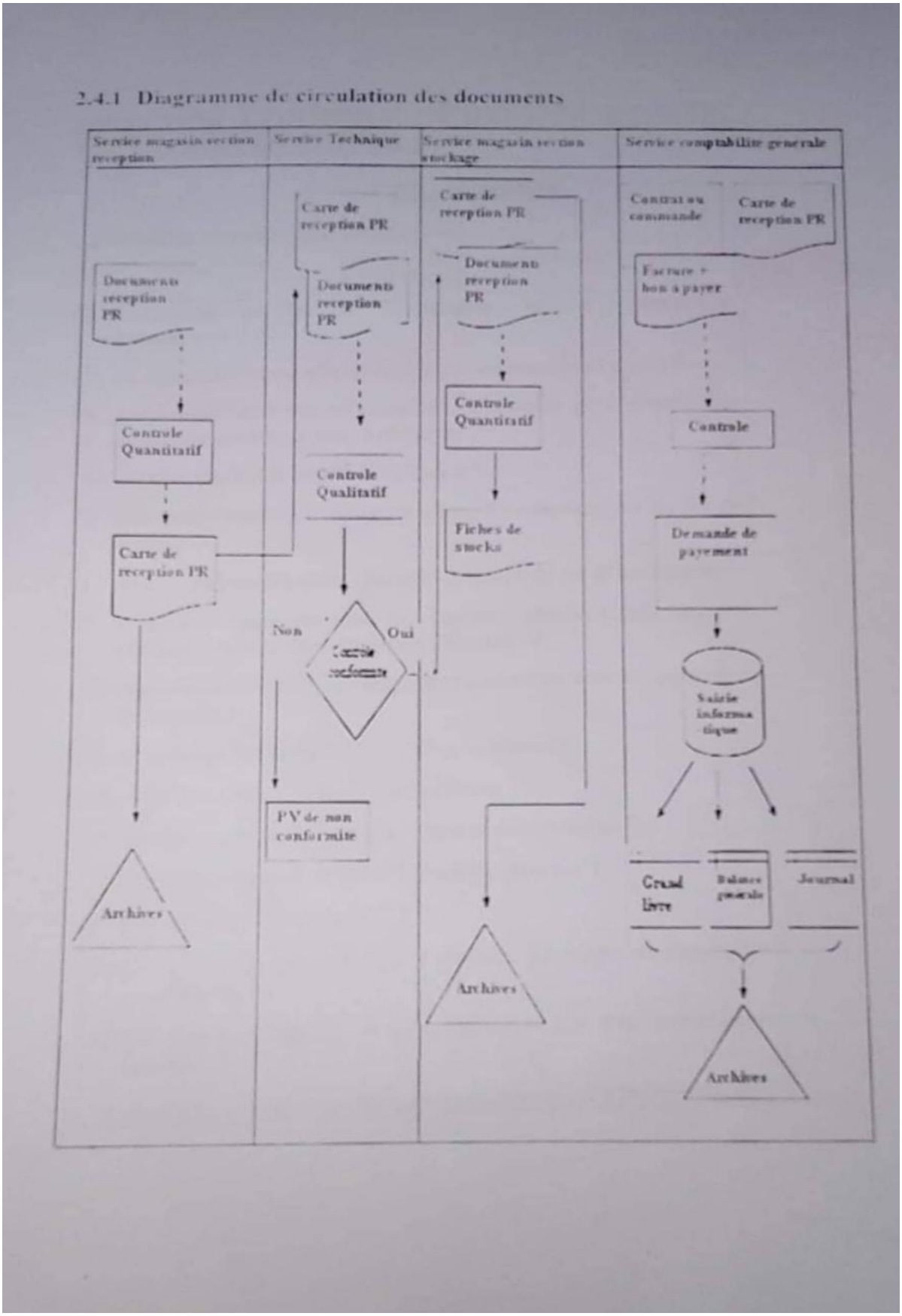
-600 COSSE DE MASSE REF : 26 254 069
Suivant commande N° C 08 EH 251

-310 ENS POIGNEE MONTOIRE REF : 757 851
Suivant commande N° C 07 EH 490

Ets ABLA Djamil
Didouche Mourad
Constantine
Tél.031.90.67.90
Fabrication-Outillage-Tournage-Fraisage

Zone d'activité Didouche Mourad Constantine - Algérie / Tél : + 213(0) 31 90 67 90
Fax : +213 (0) 31 90 73 33 / e-mail : ablaindustries@yahoo.fr

ملحق رقم 08: خريطة التدفق Carte de Flux



ملحق رقم 09: أسئلة الإستبيان Questionnaire

Date : 17-02-2010
Réf : AUDIT stocks 2

DIRECTION CONTROLE DE GESTION ET AUDIT
DIRECTION AUDIT INTERNE :

2.2 - Sorties de marchandises

Questions	Oui	Non
Sorties de marchandises : (vers l'atelier ou unités de production) 1. Les sorties de pièces sont elles effectuées à base des bons de sorties matières ? 2. Les BSM sont –ils signés par des responsables habilité ? 3. Ces bons sont-ils pré-numérotés ? 4. Le numéro d'O.R (fabrication, réparation, travail) est il indiqué systématiquement sur le BSM ? 5. Les BSM sont- ils transmis mensuellement à la comptabilité ? 6. Les bons sont-ils signés par le magasinier à la livraison de la marchandise ? 7. Les besoins des services de production ou préparation font-ils l'objet de sortie calculée suivant les quantités réelles prévues pour les travaux donnés ? 8. Existe-t-il un contrôle pour s'assurer que toutes les matières non utilisées par la production ou l'atelier sont retournées au magasin ? 9. Le bon de réintégration de la pièce au magasin est-il établi à chaque opération ? 10. Sont ils transmis à la comptabilité ? 12. Les pièces détériorées font elles l'objet d'un PV de réforme ?		

Page 1 / 1

Date : 17-02-2010
Réf : AUDIT. Stocks 2

DIRECTION CONTROLE DE GESTION ET AUDIT :
DIRECTION AUDIT INTERNE :

2.2- Inventaire

- Procédures de prise d'inventaire 2009.

Questions	Oui	Non
1. Avez-vous procédé à l'installation de la commission d'inventaire ?		
2. La commission est-elle présidée par un personnel cadre ?		
3. Avez-vous tenu des réunions d'information pour sensibiliser le personnel chargé des inventaires ?		
4. Avez-vous établi un PV de réunion ?		
5. Les participants à l'inventaire sont-ils destinataires du PV de réunion ?		
6. Avez-vous respecté les dates de début et de fin d'inventaire ?		
7. Avez-vous assurés que les travaux administratifs ont été réalisés avant le démarrage de l'inventaire ?		
8. Avez-vous procédé au rangement correct de tous les produits à inventorie ?		
9. Avez-vous un matériel proposé à la réforme ?		
10. A-ils fait l'objet d'un PV de réforme ?		
11. Les BS sont-ils établis et remis à la comptabilité ?		
12. Sont-ils en attente d'une décision de réforme ?		
13. Sont-ils inventorie au 31/12 ?		
14. Le rapprochement entre l'inventaire physique et comptable est-il réalisé ?		
15. Les écarts dégagés sont-ils expliqués par une commission habilitée ?		
16. Sont-ils soumis à l'approbation du conseil d'administration		

Date : 17-02-2010
Réf : AUDIT stocks 2

DIRECTION CONTROLE DE GESTION ET AUDIT
DIRECTION AUDIT INTERNE :

2.4- Valorisation des stocks

- Note DCF N° 616/157/150 du 12/10/1996 portant procédure de suivi et valorisation des stocks.

Questions	Oui	Non
Valorisation des stocks : 1. Les différents stocks sont-ils valorisés au CUMP, conformément aux instructions de la DCF? 2. Les en - cours atelier sont-ils valorisés et comptabilisés pour les deux composantes (pièces et main d'œuvre) 3. En cas d'application de prix standard des régularisations sont-elles effectuées en fin d'année ?		