

جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل  
شهادة الماستر أكاديمي

تخصص:  
محاسبة وتدقيق

الموضوع:

المراجعة الداخلية لدورة المبيعات  
دراسة حالة مؤسسة BEUNO FOOD  
COMPANY

تحت إشراف الأستاذ(ة):  
براغ محمد

من إعداد الطالبتين:  
روابح أماني  
كميتي خديجة

128

السنة الجامعية: 2022/2021 م

جامعة امحمد بوقرة \_ بومرداس  
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل  
شهادة الماستر أكاديمي

تخصص:  
محاسبة وتدقيق

الموضوع:

المراجعة الداخلية لدورة المبيعات  
دراسة حالة مؤسسة BEUNO FOOD  
COMPANY

تحت إشراف الأستاذ(ة):  
براغ محمد

من إعداد الطالبتين:  
روابح أماني  
كميتي خديجة

128

السنة الجامعية: 2022/2021 م



# الشكر والتقدير

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" ..... وقال رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين " الآية 91 سورة النمل.

قبل كل شيء احمد الله عزوجل الذي أنعمني بنعمة العلم ووفقني إلى بلوغ هذه الدرجة.

وكما جرت العادة أن يكون وراء كل انجاز أو عمل أشخاصا كثيرون، منهم من ساهم بالنصح والبعض بالتوجيه، ومن باب الجميل أن نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان والتقدير لهم.

نتقدم بالتقدير والشكر الجزيل إلى الأستاذ "براغ محمد" الذي أشرف على عملنا، بكل جدية وتفاني، ولم يدخر جهدا في تقديم النصائح والارشادات لإنجاز هذه الدراسة، كما نشكره على تواضعه اللامتناهي في المعاملة وهذا لنبل اخلاقه وحسن كرمه، جزاه الله عنا كل خير.

نتوجه بالشكر كذلك لكل الأساتذة الكرام الذين كانوا معنا طيلة سنوات وقدموا لنا أجود المعلومات ومن هط المنبر نشكر خصيصا الأستاذة " فضيلة بلقاسمي " التي لم تبخل علينا بوقتها ونصائحها وتوجيهاتها القيمة ودعمها المعنوي، نرجو من الله عزوجل ان يسدد خطاها ويحقق مناها.

نشكر كل طائم مؤسسة "بوينو فود كومباني" الذين استقبلونا فأحسنوا استقبالنا ودعمونا فأحسنوا دعمنا ونشكر خصيصا بعض موظفي المؤسسة الذين لم يبخلوا علينا بتقديم خبراتهم ومد يد العون لنا في هذا العمل.

كما لا يفوتنا ان نشكر كل من وقف بجانبنا ويسر لنا سبل النجاح

## الإهداء

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى وأجملنا بالعافية  
نحمد الله رب العالمين الذي وفقني في انجاز هذا العمل المتواضع حمدا  
بعظمته وجلاله سبحانه وتعالى.

أما بعد أهدي ثمرة جهدي إلى

من قال فيهما الله عزوجل: ".... وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين  
احساناً".

من منحني قوة وعزما وتحمل مشاق الحياة وتعب وسهر على رعايتي ليصنع  
مني امرأة، إلى من احمل اسمه بكل افتخار، إلى قدوتي في هذه الحياة " أبي  
الغالي" حفظه الله ورعاه.

من علمتني معنى الحياة، إلى رمز الحنان، التي ربنتي فأحسننت تربيتي، إلى  
من كان دعائها سر نجاحي " أمي الحبيبة" حفظها الله ورعاها.

الذين قاسموني أفراحي وأحزاني وترعرعن معهم، إلى أختي اللذان لا طعم  
للفرح إلا بوجودهم "أيوب ومحمد أمين".

إلى اخواتي التي لم تلدهم أمي: " راوية، زهيرة، حفصة، ليلى، وإلى توأم  
روحي وقدوتي " حليلة".

صديقتي وشريكتي في هذا العمل: "أمانى روابح"

وفي الأخير أهدي هذا العمل إلى كل عائلتي والأقارب كل باسمه، الذين لم  
أستطع ذكرهم في هذه المساحة الصغيرة.

كميتي خديجة

# الإهداء

بعد شكر الله عز وجل على توفيقه لإتمام هذا البحث

أهدي ثمرة جهدي وتخرجي إلى

روح ابي الطاهرة رحمه الله.

أعز وأغلى انسانة في حياتي التي أنارت دري بنصائحها وكانت الحب  
والبسمة، إلى من زينت حياتي بضياء البدر وشموع الى من منحنتي  
القوة والعزيمة لمواصلة الدرب وكانت سيبا في مواصلة دراستي الى من  
علمتني الصبر والاجتهاد الى الغالية على قلبي "أمي".

أخي واخواني الذين ساندوني طوال مسيرتي التكوينية.

والى كل عائلتي الصغيرة والكبيرة وزملاء الدراسة متمنية لهم التوفيق  
الى صديقتي وشريكتي في المذكرة "كميتي خديجة" وكل الأشخاص  
الذين احمل لهم المحبة والتقدير.

أمانى رواج

## المخلص:

تناولت دراستنا موضوع المراجعة الداخلية لدورة المبيعات وقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة وهذا نظرا إلى التغيرات التي عرفها العالم وتتنوع أشكال المؤسسات وكبر رأسمالها ومنه ازدادت الحاجة إلى اهتمام بالمراجعة الداخلية والاهتمام أيضا بأنشطة المؤسسة وخاصة دورة المبيعات كونها تعتبر الركيزة الأساسية التي تساهم في استمرار نشاط المؤسسة.

و كحصيلة لدراستنا النظرية والتطبيقية التي قمنا بها على مستوى مؤسسة "بوينو فود كومباني" توصلنا إلى أن المراجعة الداخلية بصفة عامة تعمل على كشف الأخطاء والانحرافات والإبداء الرأي حولها وبصفة خاصة مراجعة دورة المبيعات التي قمنا بها بهدف اكتشاف الأخطاء وإظهار نقاط القوة والضعف للمؤسسة ومحاولة تصحيحها.

كما عرفنا أن للمراجع داخلي دور واهمية كبيرة داخل المؤسسة ويقوم بمهمته بهدف حماية أصول وموجودات المؤسسة من السرقة والتلاعبات ومن الاخطار المحتمل وقوعها في المؤسسة بشكل عام وفي مصلحة المبيعات بشكل خاص.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، دورة المبيعات، مؤسسة بوينو فود كومباني.

## Résumé :

Notre étude a porté sur le sujet : « l'audit interne du cycle de vente ». Cette étude visait à connaitre l'importance de l'audit interne dans l'organisation. En raison des changements vécus par le monde, de la diversité des formes des organismes et de leur capital qui est devenue important, d'où la nécessité d'une attention à l'audit interne et également aux activités de l'entreprise, et en particulier au cycle de vente car c'est le pilier principal qui contribue à la poursuite de l'activité de l'entreprise.

A la suite de notre étude théorique et appliquée au niveau de l'entreprise « Bueno Food Company », nous avons conclu que l'audit interne en général détecte les erreurs et les écarts et exprime des opinions à leur sujet, et en particulier en vérifiant et audité le cycle de vente que nous avons aussi fait afin de détecter les erreurs , et de montrer les forces et les faiblesses de l'entreprise et de cycle de vente et de les corriger.

Nous savions également que l'auditeur interne a un rôle et une grande importance au sein de l'entreprise ou elle accomplit sa mission dans le but de protéger les actifs et les biens de l'institution contre les détournements et la manipulation et les risques potentiels dans l'organisation en général et dans le service commercial en particulier.

Mot clés : l'audit interne, cycle de vente, société SARL BUENO FOOD COMPANY.

## فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	الشكر والتقدير
II	الاهداء
III	الملخص
IX	فهرس المحتويات
X	قائمة الأشكال والجداول
	قائمة الملاحق
أ-د	مقدمة عامة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية
3	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية
4	المطلب الثاني: خصائص والخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية
5	المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية
7	المبحث الثاني: أنواع المراجعة الداخلية وأدواتها وعلاقتها بالوظائف الأخرى
7	المطلب الأول: أنواع المراجعة الداخلية
8	المطلب الثاني: أدوات المراجعة الداخلية
9	المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية والوظائف الأخرى
13	المبحث الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية
13	المطلب الأول: معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية
15	المطلب الثاني: خطوات تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية
19	المطلب الثالث: تقنيات تنفيذ المراجعة الداخلية
21	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: إجراءات المراجعة الداخلية لدورة المبيعات والرقابة عليها</b>	
23	تمهيد
24	المبحث الأول: ماهية دورة المبيعات
24	المطلب الأول: مفهوم دورة المبيعات
24	المطلب الثاني: مراحل دورة المبيعات
27	المطلب الثالث: مستندات دورة المبيعات وتسجيلها المحاسبي

## فهرس المحتويات

40	المبحث الثاني: تخطيط عملية المراجعة لدورة المبيعات
41	المطلب الأول: توقيت اجراء المراجعة الداخلية
41	المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية
43	المطلب الثالث: نطاق المراجعة الداخلية
43	المبحث الثالث: الرقابة والمراجعة الداخلية في دورة المبيعات
44	المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية في دورة المبيعات
45	المطلب الثاني: المراجعة الداخلية في دورة المبيعات
48	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات
50	خلاصة الفصل
	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة Bueno Food Company</b>
52	تمهيد
53	المبحث الثالث: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
53	المطلب الأول: تقديم المؤسسة
53	المطلب الثاني: أهداف المؤسسة محل الدراسة
54	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة " بوينو فود كومباني "
62	المبحث الثاني: دورة المبيعات في مؤسسة بوينو فود كومباني
62	المطلب الأول: تعريف بمصلحة المبيعات وأنواع مبيعات المؤسسة
63	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمصلحة التجارية في المؤسسة (قسم المبيعات)
63	المطلب الثالث: المستندات المستعملة وسيرورة دورة المبيعات في المؤسسة
65	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة بوينو فود كومباني
65	المطلب الأول: تقديم ومكانة المراجعة الداخلية ومنهجية تنفيذها في المؤسسة
71	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
77	المطلب الثالث: فحص حسابات دورة المبيعات للمؤسسة
80	المطلب الرابع: محتوى تقرير المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة
83	خلاصة الفصل
84	الخاتمة
88	قائمة المراجع
92	الملاحق

## قائمة الأشكال والجداول

### قائمة الاشكال:

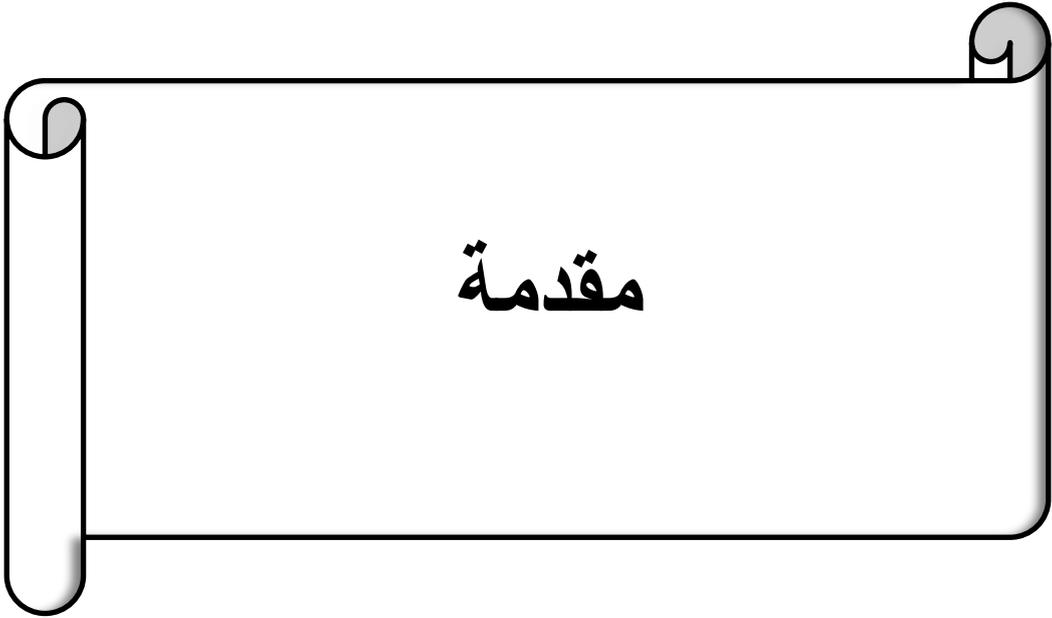
الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
12	الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية	1.1
26	مراحل سيرورة دورة المبيعات	1.2
28	نموذج وصل الاخراج	2.2
29	نموذج وصل التسليم	3.2
30	نموذج تأشيرة الاستلام	4.2
55	الهيكل التنظيمي لمؤسسة " بوينو فود كومباني "	1.3
63	الهيكل التنظيمي لمديرية التجارية للمؤسسة (قسم المبيعات)	2.3
63	المستندات دورة المبيعات المستعملة في المؤسسة	3.3
64	سيرورة دورة المبيعات في المؤسسة	4.3
66	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة	5.3
67	نموذج أمر بالمهمة لمراجعة دورة المبيعات في المؤسسة	6.3
69	نموذج رسالة مهمة المراجعة الداخلية لمصلحة المبيعات	7.3
70	محضر الاجتماع الافتتاحي	8.3
78	البيانات التفصيلية الموجودة في الفاتورة	9.3

### قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
7	أهداف المراجعة الداخلية	1.1
74	قائمة الاستقصاء تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات	1.3
75	قائمة شبكة تحليل المهام المبيعات	2.3

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
93	عقد تأسيس مؤسسة "بوينو فود كومباني"	01
94	السجل التجاري الخاص بمؤسسة "بوينو فود كومباني"	02
95	نموذج فاتورة الشكلية	03
96	أمر الشراء الوارد إلى مؤسسة "بوينو فود كومباني" Bon de commande	04
97	وصل الطلب الداخلي ووصل التسليم Bon de commande interne et bon de livraison	05
98	الفاتورة النهائية وتسجيلها المحاسبي La facture	06
99	La facture d'avoir	07
100	نموذج دفتر يومية المبيعات	08
101	وثيقة التصريح الضريبي G50	09



## مقدمة

في ظل التحولات الاقتصادية التي يشهدها العالم في مجال المال والأعمال وزيادة حجم المؤسسات الاقتصادية وتعدد وظائفها وصعوبة ادارتها وكثرة مشاكلها أصبح من الضروري الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية والتي تعتبر عملية المنظمة والتي تمارس على كافة اوجه نشاطات المؤسسة حيث تتم بواسطة شخص مؤهل يتصف بالحياد والاستقلالية في إبداء رأيه المهني استنادا إلى معايير وأسس المهنة.

فهذا التطور الاقتصادي مس جميع المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبورها وتعدد الوظائف المكونة لها وتشابكها، هذا ما أدى إلى الاهتمام بالمراجعة حيث تعتبر أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث تعمل على تقييم أداء أنشطتها المختلفة المحاسبية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي جعل من المراجعة الداخلية، تلعب دورا مهما في مساعدة إدارة المؤسسة على مسؤولياتها المختلفة.

فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط مستقل نسبيا عن المؤسسة يهدف إلى مراجعة مختلف العمليات المالية والمحاسبية، ولم تعد مقتصرة على مراجعة عمليات مالية ومحاسبية بل أصبحت تغطي كافة وظائف ودورات المؤسسة، ومن بين هذه الدورات "دورة المبيعات" حيث تعتبر هذه الأخيرة وظيفة حيوية في تنظيم أي مؤسسة، ونظرا لأهمية هذه الدورة في المؤسسة و ما لها من أثر على استمرار نشاط المؤسسة ، فإن قيام بعملية المراجعة لها مهم للغاية خاصة فيما يتعلق بالإجراءات الرقابية خاصة بها باعتبارها هذه الأخيرة وسيلة رقابية للوقاية وحماية أصول وكل موارد المؤسسة وتقليل أو منع الاخطار.

### الإشكالية الرئيسية:

وضمن هذا الإطار الفكري المتداخل والتمهيد السابق تبرز ملامح اشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

**ما هي الإجراءات المتبعة لعملية المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة الاقتصادية؟**

### ❖ الأسئلة الفرعية:

على ضوء الإشكالية الرئيسية يمكن الإشارة الى مجموعة من التساؤلات التي تشكل المحاور الأساسية المتعلقة بالموضوع:

- ماذا نقصد بالمراجعة الداخلية؟ وما هي أهدافها؟
- ماهي العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؟
- ما هي أهمية المراجعة الداخلية على دورة المبيعات؟
- ما هي إجراءات المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة "بوينو فود كومباني"؟

### ❖ الفرضيات

- تعتبر المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية التي يجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية؛
- تعمل المراجعة الداخلية على تقييم وفحص النظام الرقابي لدورة المبيعات بالتعرف على المخاطر التي يتعرض لها النظام، ومن ثم معالجتها.
- وظيفة المراجعة الداخلية في مؤسسة "بوينو فود كومباني" ذات أهمية كبيرة حيث يقوم المراجع الداخلي بتطبيق كافة الإجراءات والسياسات الموضوعية، اذ تمر مراجعة دورة المبيعات في هذه المؤسسة بعدة مراحل وإجراءات.

### ❖ أسباب اختيار الموضوع:

تنقسم الى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:

#### • أسباب ذاتية:

- كون موضوع المراجعة يتناسب مع طبيعة تخصصنا؛
- التعرف أكثر على مدى مساهمة المراجعة الداخلية في دعم نظام الرقابة الداخلية.

#### • أسباب موضوعية:

- حاجة المؤسسات الجزائرية للمراجعة الداخلية قصد التقليل من الانحرافات والتلاعبات خاصة بعد التحولات والتطورات الاقتصادية التي شهدتها المحيط الذي تنشط فيه؛
- لفت انتباه مسؤولي المؤسسات الى أهمية المراجعة الداخلية خاصة مراجعة الدورات، وغرس ثقافة تقبل الانتقاد البناء؛
- الرغبة في التعمق في أهم الدورات المؤسسة التي تساهم في استمرارية النشاط.

### ❖ أهداف البحث:

- المقارنة بين المفاهيم النظرية والممارسة العملية في ميدان المراجعة.
- بيان دور المراجعة الداخلية في تقييم وتدعيم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة في حماية المؤسسة.

### ❖ أهمية البحث:

تكمن أهمية الموضوع في توضيح الاعتماد على المراجعة الداخلية واستنتاج مدى فعالية المراجعة الداخلية في تقسيم وتدعيم نظام الرقابة الداخلية من خلال ابراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة.

❖ منهج البحث:

للإجابة على التساؤلات في هذا الموضوع تم اتباع المنهج الوصفي خلال دراسة نظرية ومنهج دراسة حالة في الجانب تطبيقي.

❖ أدوات البحث:

- الكتب التي لها علاقة بالمراجعة الداخلية.
- المذكرات المرتبطة بموضوع الدراسة.
- الزيارة الميدانية للمؤسسة محل الدراسة.

❖ حدود البحث:

تتمثل حدود الدراسة في الحدود الزمنية والمكانية:

• حدود المكانية:

كانت الدراسة بالمؤسسة بوينو فود كومباني، وذلك لمعالجة إشكالية البحث المتمثلة في المراجعة الداخلية لدورة المبيعات

• الحدود الزمنية:

تم انجاز هذا البحث خلال فترة السداسي الثاني من السنة الجامعية 2022/2021، والدراسة الميدانية تمت خلال الفترة من 2022/04/01 إلى 2022/05/31.

❖ صعوبات البحث:

- صعوبة انجاز الجانب التطبيقي نظرا لكثرة التزامات وانشغالات المراجع، والامتناع عن إعطاء بعض المعلومات التزاما بالسر المهني.

❖ الدراسات السابقة:

- شعباني لظفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناپراك، الدورة مبيعات مقبوضات"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004/2003، إذ جاءت إشكاليته كما يلي: فيما تمكن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي؟، و لخصت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر أداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها إذا حسن استغلالها، حيث انها تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية من اجل كشف نقائصه وإدراج مجموعة من التصحيحات الممكنة.

### ❖ هيكل البحث:

لدراسة هذا الموضوع والاجابة على الأسئلة تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول حيث هناك فصلين نظريين وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة كالآتي:

**الفصل الأول:** يتناول الإطار النظري للمراجعة الداخلية والذي بدوره تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث حيث المبحث الأول قمنا بتكلم على ماهية المراجعة الداخلية، أما المبحث الثاني على أنواع وأدوات المراجعة الداخلية وعلاقتها بالوظائف الأخرى خصوصا بنظام الرقابة الداخلية، وأخيرا المبحث الثالث الذي قمنا فيه بتطرق إلى الإجراءات العملية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية.

**الفصل الثاني:** يتضمن الجانب النظري لدورة المبيعات والمراجعة الداخلية في دورة المبيعات وتم تسميته كما يلي: إجراءات المراجعة الداخلية لدروة المبيعات والرقابة عليها، حيث تم تقسيمه أيضا إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول قمنا بتقديم ماهية دورة المبيعات، أما المبحث الثاني يتضمن تنظيم وتخطيط عملية المراجعة الداخلية في دورة المبيعات، وأخيرا الرقابة والمراجعة الداخلية في دورة المبيعات من خلال فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

**الفصل الثالث:** تم في هذا الفصل محاولة إسقاط الدراسة النظرية على واقع مؤسسة "بوينو فود كومباني" من خلال ثلاث مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول تقديم المؤسسة، اما المبحث الثاني كل ما يخص دورة المبيعات في المؤسسة محل الدراسة، أما المبحث الثالث والأخير قمنا بتقييم وفحص كل ما يتعلق بدورة المبيعات في المؤسسة ونظام الرقابة الداخلية وهذا بتقنيات المراجعة الداخلية.

# الفصل الأول

الإطار النظري للمراجعة الداخلية

**تمهيد:**

أصبحت المراجعة الداخلية ضرورية لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها أداة إدارية يتم الاعتماد عليها للقيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان السي الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة حيث ظهرت نتيجة الحاجة إلى حماية الأصول وضمان صحة البيانات الموجودة والعمل على اكتشاف الأخطاء وتمارس عملية المراجعة الداخلية في ظل مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد من أجل احترام هذه المهنة وتطبيقها حسب القوانين المتعارف عليها. وفي هذا الفصل تطرقنا إلى ثلاث مبحث من أجل عرض بعض لجوانب التي تخص عملية المراجعة الداخلية

- المبحث الأول: ماهي المراجعة الداخلية

- المبحث الثاني: أنواع وأدوات المراجعة الداخلية وعلاقتها بالوظائف الأخرى

- المبحث الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

## المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

ان توسع حجم المؤسسة وتعدد أنشطتها عقد من مهام الإدارة، خاصة من حيث المراقبة، وحتى تتوصل الإدارة المؤسسة إلى ضمان تحقيق أهدافها، كان لابد من القيام بإنشاء قسم خاص يطلق عليه اسم قسم "المراجعة الداخلية" والهدف منه مساعدة الإدارة في حماية ممتلكات المؤسسة عن طريق تلك الرقبات التي تقوم بها. حتى نتمكن من الإلمام بالمراجعة الداخلية، وعليه سنتناول في هذا المبحث مفهوم المراجعة الداخلية، الخصائص، الأهمية والأهداف.

## المطلب الأول: مفهوم المراجعة الداخلية

### الفرع 1: نشأة المراجعة الداخلية

يرجع ظهور المراجعة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات، وذلك بالولايات المتحدة الامريكية، ومن بين الأسباب التي أدت إلى ظهور هذه المراجعة هي رغبة المؤسسات الامريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية خاصة إذا علمنا ان التشريعات الامريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل مع الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها للمراجعة الخارجية حتى يتم المصادقة عليها.

وبقي دور المراجعة الداخلية مهماً بحيث انها لم تحظى بالاهتمام اللازم في بادئ الامر، إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 أي يرجع بداية الاهتمام بالمراجعة الداخلية إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية عام 1941.<sup>1</sup>

وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للمراجعة الداخلية، حيث عمل هذا المعهد منذ نشأته على تطوير هذه المهنة وتنظيمها، وتماشياً مع التطورات الاقتصادية قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947، ثم سنة 1957 و 1971. بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية وأصبحت تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل النشاطات ووظائف المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.<sup>2</sup>

### الفرع 2: تعريف المراجعة الداخلية

سنتناول فيما يلي بعض تعاريف المراجعة الداخلية والتي تعددت تعاريفها حسب تعدد وجهات نظر مختلفة وكانت كالآتي:

<sup>1</sup>العمرات أحمد صالح، "المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي"، دار النشر، عمان، 1990، ص 12.

<sup>2</sup>العمرات أحمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 33.

**التعريف الأول:** المراجعة الداخلية هي تلك الوظيفة التي يقوم بها أطراف من داخل المؤسسة من أجل الوقوف على أنظمة الرقابة الداخلية، قياس درجة الكفاءة التي يتم تنفيذ الوظائف، مراجعة نظام المعلومات المحاسبية المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري، فحص كافة السجلات والبيانات والمستندات المحاسبية من أجل حماية أصول المؤسسة.<sup>1</sup>

وهي أيضا من أهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية وتعرف المراجعة الداخلية على أنها إحدى حلقات الرقابة الداخلية تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة.<sup>2</sup>

**التعريف الثاني:** يعرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACI على أنها: " نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى تقديم ضمانات للشركة عن درجة تحكّمها في العمليات التي تقوم بها، بالإضافة إلى النصائح والعمل على تحسين ومساعدتها في خلق القيمة المضافة".<sup>3</sup>

**التعريف الثالث:** هي نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة المؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر والرقابة والتوجيه وحوكمة الشركات.<sup>4</sup>

وكتعريف شامل المراجعة الداخلية هي وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة فهي مجموعة الإجراءات التي تنشأ من داخل المنظمة تعبر عن نشاط مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة، تهدف إلى تقييم مدى سيرورة النظام مع متطلبات الإدارة والعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.

**المطلب الثاني: خصائص المراجعة الداخلية والخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية**

#### الفرع 1: خصائص المراجعة الداخلية

يمكن استخلاص الخصائص التالية لنظام المراجعة الداخلية:<sup>5</sup>

- المراجعة الداخلية دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية، إذ إن نظام الرقابة الداخلية بدونها لا يعد كافيا لضمان كفاءة تنفيذ السياسات ودقة الأداء في تنفيذ؛

<sup>1</sup> بن الدين أحمد، "أثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة المؤسسات بولاية أدرار"، مجلة الحقيقية، العدد 30، 2014، ص 185.

<sup>2</sup> خالد عبي محمد، د عبد المجيد علوي، د خيربي أحمد مسعود، "مدى تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية الخاصة ببيئة نظم تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات النفطية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، لعدد 9، 2018، ص 196.

<sup>3</sup> حسن عبد الكريم سلوم، "المراجعة الداخلي والتغيير الاستراتيجي"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 2012، ص-ص 93-99

<sup>4</sup> خلف الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة 1، 2014، ص14.

<sup>5</sup> منصور حامد محمود واخرون، "اساسيات المراجعة"، جامعة القاهرة، 1997، ص128.

- المراجعة الداخلية وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المنشأة وهذه الوظيفة تؤدي بصفة منتظمة ودورية مثلها مثل أي وظيفة أخرى، وليست قاصرة على توقيت معين؛
- تهدف المراجعة الداخلية إلى ترشيد قرارات الإدارة من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب.

### الفرع 2: الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية

تقدم المراجعة الداخلية بحكم كونها وظيفة داخلية من وظائف المؤسسة والتابعة للإدارة العليا ومن بين هذه الخدمات نذكر أهمها:<sup>1</sup>

- ❖ **خدمات وقائية:** تتمثل في مجموعة الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي داخل المؤسسة للتأكد من وجود الكفاية والحماية للأصول والممتلكات من السرقة والاختلاس أو الإهمال، وحماية السياسات الإدارية ضد الانحراف عند التطبيق أو تغييرها دون مبرر لذلك؛
- ❖ **خدمات تقييمية:** وذلك من حيث أنها تعمل على قياس وتفسير فاعلية نظم إجراءات الرقابة المطبقة في المؤسسة ومدى التماشي والتطابق مع السياسات الإدارية، وقد يستعمل المراجع الداخلي نفس الأدوات والوسائل التي يستخدمها المراجع الخارجي بالتعاون معاً؛
- ❖ **خدمات انشائية:** بحيث تطمئن الإدارة بوجودها وفعاليتها على السياسات والمعلومات المقدمة إليها، كما تقترح التعديلات والتحسينات على الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة؛
- ❖ **خدمات علاجية:** وتتمثل في كل الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المراجع الداخلي في مجال تصحيح أية أخطاء قد يكتشفها أو التوصيات التي يتضمنها تقرير مراجعته الخاصة بإصلاح أية أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

### المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

#### الفرع 1: أهمية المراجعة الداخلية

تتمثل أهمية المراجعة الداخلية في اعتبارها وسيلة تدعم الوظيفة الرقابية في المؤسسة، فهي أداة رقابية فعالة داخل المؤسسة يمكن اعتماد على بياناتها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات وهناك بعض النقاط التي تبين أهمية المراجعة الداخلية ومدى الحاجة النسبية إليها:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، "دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة"، الدار الجامعية، بيروت، 2001، ص 166.

<sup>2</sup> أوسعيد ونيسة، "دور المراجعة الداخلية في كشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية - دراسة حالة -"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، شعبة علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2020-2021، ص 13.

- تساعد كل من مجلس إدارة والإدارة التنفيذية ولجان المراجعة في القيام بمسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالمعلومات تفصيلية التي يحتاجون إليها من واقع التقرير التي تعده؛
  - تساعد في دعم الهيكل (النظام) الرقابي للوحدة الاقتصادية ورفع كفاءة التشغيل والتحقق من الالتزام بالسياسات والإجراءات المحاسبية والإدارية من جانب الإدارة التنفيذية وكذلك التحقق من توافق النتائج مع الأهداف وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من فعاليته وتطبيقه.
- ومنه تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها وسيلة لا غاية إلى خدمة العديد من الأطراف ذات العلاقة ويمكن ذكر هذه الأهمية في نقاط التالية:
- تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة؛
  - كشف الأخطاء ومنع الغش وانحرافات عن السياسات الموضوعية؛
  - مساعدة إدارة المؤسسة على معرفة النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلي.

## الفرع 2: أهداف المراجعة الداخلية

إن الغرض الأساسي من المراجعة الداخلية هو مساعدة الإدارة في القيام بأعبائها وقد معهد المراجعين الداخليين أهداف المراجعة الداخلية التالية:<sup>1</sup>

- التأكد من تكامل المعلومات ومدى الاعتماد عليها؛
  - حماية الأصول؛
  - التأكد من الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية؛
  - التأكد من تحقيق الأهداف المرجوة للعمليات والبرامج؛
  - الاستخدام الاقتصادي والفعال للموارد؛
  - منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت؛
  - مراجعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
- وللمراجعة الداخلية هدفان أساسيان هما هدف الحماية وهدف البناء والذي يتم توضيحهما في الشكل أو الجدول الآتي:

<sup>1</sup> محمد أبو العلا الطحان، أمال محمد كمال إبراهيم، "المراقبة الداخلية في الأجهزة الحكومية"، جامعة القاهرة، 1997، ص105.

الجدول رقم (1.1): أهداف المراجعة الداخلية

أهداف المراجعة الداخلية

هدف الحماية	هدف البناء
<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية مسبقا لكل من:</li> <li>❖ سياسات الشركة؛</li> <li>❖ الإجراءات المحاسبية؛</li> <li>❖ نظم الضبط الداخلي؛</li> <li>❖ سجلات المنشأة؛</li> <li>❖ قيم المنشأة؛</li> <li>❖ أنشطة التشغيل.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المراجع الداخلي بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية أيضا:</li> <li>❖ تحقيق مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛</li> <li>❖ التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛</li> <li>❖ اقتراح بتطوير وتحسين الأداء.</li> </ul>

المصدر: فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص46

المبحث الثاني: أنواع المراجعة الداخلية وأدواتها وعلاقتها مع الوظائف الأخرى

سوف نحاول ان نتطرق من خلال هذا المبحث إلى أنواع المراجعة الداخلية مع التطرق لأدوات المراجعة الداخلية وعلاقة هذه الأخيرة مع الوظائف الأخرى.

المطلب الأول: أنواع المراجعة الداخلية

إن تطبيق المراجعة الداخلية واسع جدا، حيث يراقب أن هناك أو وجود الاستراتيجيات على مستوى المؤسسة إلى غاية المراجعة والفحص والتأكد من احترام القوانين والتنظيمات والإجراءات ولهذا الغرض فإن المراجعة الداخلي لها أنواع وهي كالاتي:

الفرع 1: المراجعة المحاسبية المالية:

إن السبب المباشر لظهور المراجعة المالية وهو القيام بعملية الفحص المالي والمحاسبي وتصحيح الأخطاء التي تتركب في السجلات والدفاتر المالية ولهذا يجب التأكد من أن جميع المعلومات المالية والإحصائية المستعملة في تسيير نشاط المؤسسة تتمتع بدرجة كافية من الدقة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>رضا خلاصي، "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2013، ص47.

أو بعبارة أخرى تعني مراجعة العمليات والوثائق المالية والمحاسبية والإجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية:<sup>1</sup>

- تحليل الحسابات والنتائج واستخراج الانحرافات الموجودة؛
- اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير وموازن المراجعة؛
- تحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة بالاستلام، الجرد الفعلي للأصول والمخزون الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

### الفرع 2: المراجعة الإدارية

هي قيام المراجع الداخلي برقابة شاملة وكاملة لكل عمليات التسيير سواء كانت تجارية، تقنية، إدارية، مالية... الخ، ويرتبط هذا النوع من المراجعة الداخلية بمهام الرقابة الإدارية، حيث أنها تعد وسيلة التي عن طريقها يمكن للإدارة اكتشاف المشاكل قبل حدوثها، وذلك عن طريق المراجعة الدورية المنتظمة لأهداف وسياسات وخطط المؤسسة.

### الفرع 3: مراجعة الأداء

تركز مراجعة الأداء على الكفاءة والفعالية، ويتطلب القيام بها ضرورة وضع معايير تشغيلية تعامل كأهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي، وإذا كانت الكفاءة والفعالية مقياسين للأداء إلا أنها تعتبر بمثابة إحلال أو بديل لتقييم الإدارة لذاتها.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أدوات المراجعة الداخلية

يمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين:<sup>3</sup>

#### الفرع 1: الأدوات الوصفية

يمكن تقسيم هذا النوع إلى ما يلي:

- ❖ **السير الاحصائي:** هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محددة، يتم اختبارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظ في العينة على كامل المجتمع.
- ❖ **المقابلة:** يهدف المراجع من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط: الاحترام، المصادقية على نتائج الاستجواب، خط السلطة، تفادي الأسئلة الشخصية.

<sup>1</sup> سردون راضية، "المراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة، مراقبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، 2015/2014، ص 25.

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري، أحمد عبد المالك محمد، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 118.

<sup>3</sup> شعباني لطفى، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص 82.

❖ **الفحوصات والمقاربات المختلفة:** هي طريقة يستخدمها المراجع خلال عمله في الميدان لضمان العمليات ولاكتشاف أسباب الأخطاء وتعتمد على: وثائق وفحوصات محاسبية.

### الفرع 2: الأدوات الاستفهامية

يمكن تقسيم هذا النوع إلى:

❖ **الملاحظة المادية:** من الممكن أن يعتمد المراجع في عملية المراجعة على الملاحظة المادية المباشرة لتحقيق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا.

❖ **السرد:** يلجأ المراجع إلى السرد لوصف النظام، ونميز نوعان:

- السرد الذي يقوم به الطرف الخاضع للمراجعة؛

- سرد يقوم به المراجع.

❖ **المخطط الوظيفي:** نتحصل عليه من عمليات الاستجواب والملاحظة والسرد التي قام بها بداية المهمة ويعرض هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها.

❖ **جدول تحليل الأعمال:** يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها.

❖ **خرائط التدفق:** تبين هذه الوثائق دورة انتقال الوثائق من مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل بها إلى المستخدم النهائي.

❖ **قوائم الاستقصاء:** (قائمة الاستبيان) وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول

جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، خاصة العمليات المعتادة.<sup>1</sup>

يقوم المراجع بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات بنعم أو لا حيث أن الإجابة بالنفي تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية. وهذا ما سنتطرق إليه في الدراسة الميدانية من خلال الفصل الثالث.

### المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية

#### الفرع 1: العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي يركز عليها المراجع الداخلي عندها يقوم بإعداد برنامجه، وتحديد الاختبارات التي سيقوم بها والفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق إجراءات المراجعة الداخلية، إن ضعف أو قوة

<sup>1</sup>شعباني لطفي، مرجع سابق ذكره، ص114.

الرقابة الداخلية لا يحدد فقط الحصول على أدلة الإثبات في عملية المراجعة وإنما يحدد أيضا العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة، ويوضح الإجراءات التي يجب التركيز عليها أكثر من غيرها. من الصعب أن يقوم المراجع بفحص جميع عمليات المؤسسة وحتى جانب كبير منها لضخامة هذه العمليات المالية وكبر حجمها في المؤسسات الكبيرة والتي تولى تسجيلها وتحليلها جهاز كبير من العاملين في المؤسسة ومن أجل أن يتمكن من التحقق بكفاءة من خلال فترة زمنية محددة من سلامة وصحة البيانات في المؤسسة، فإن الأمر يستلزم منه أن يدرس الرقابة الداخلية بالمؤسسة لتمكن منه الحكم على فاعليته في إنتاج البيانات المتضمنة في التقارير المالية وقراره المبني على فحص الرقابة الداخلية سيوجه نطاق مراجعة من ناحية فحص الحسابات المستفيضة أو عن طريق اختيارات لهذه الحسابات وأيضا النواحي التي تتطلب فحصا مستفيضا أكثر من غيرها، إن الرقابة الداخلية مناسبة فإن المراجع يقوم باختيار العينات بغرض فحصها واختبارها، وهذا الأسلوب الحديث في المراجعة يستند أساسا إلى الافتراض بأن فحص جانب من القيود والبيانات المتعلقة بما سيظهر نفس الصفقات التي ستظهر لو تم فحص كامل لها. فسيؤخذ من كل نوع من العمليات أو الحسابات عينة مماثلة تكون جانبا مفصلا على أن تفحص فمثلا يقوم المراجع الداخلي بفحص عينة من المتحصلات النقدية ومن حساب العملاء ومن عمليات البيع وعمليات الشراء وكذلك عينات من السجلات والإجراءات المحاسبية ويحدد عدد الأخطاء المكتشفة في هذه العينات وطبيعتها وفعاليتها الرقابة الداخلية في التطبيق كما سيتحدد للمراجع مدى امتداد نطاق مراجعته حتى يتأكد من عدم وجود الأخطاء المحتملة أو اكتشاف هذه الأخطاء.<sup>1</sup>

حيث أن فحص الرقابة الداخلية في المؤسسة وخاصة تلك الرقابة المالية يعتبر واجب على المراجع أن يقوم به فهي تمثل مستوى أساسي من مستويات عمله الميداني، في فحصه يقوم المراجع باستطلاع وسائل وإجراءات الرقابة الداخلية الإدارية ومساعدته في تكوين رأيه عن الرقابة كوحدة واحدة ومع هذا فإن المراجع الداخلي يهتم ما يلي:<sup>2</sup>

- معرفة واجبات أعضاء المؤسسة ومسؤولياتهم وحدود اختصاصاتهم؛
- معرفة مدى عمل كل فرد في المؤسسة وعلاقة سلامة التقارير المالية بهذا العمل؛
- اكتشاف حدوث الخطأ ومدى إمكانية إخفائه وكشفه.

## الفرع 2: العلاقة بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

إن العلاقة بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي تمثل إحدى المتطلبات الأساسية التي نصت عليها معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية وأدلة المراجعة الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين للتأكد من توفير

<sup>1</sup>صلاح ربيعة، المراجعة الخارجية بين النظرية والتطبيق، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص-ص 76-78.

<sup>2</sup>نفس المرجع أعلاه، نفس الصفحة.

التغطية المناسبة وتقليل الجهود المكررة في أعمال المراجعة، وبناء علاقة إيجابية بين المراجع الداخلي والخارجي، تقوم على الثقة المتبادلة والمعرفة الكاملة، مما تؤدي إلى زيادة التنسيق والتعاون البناء بينهما لتحقيق أهداف المنشأة.<sup>1</sup>

ويمكن القول إن هناك فوائد متبادلة بين الطرفين، حيث أن المراجع الخارجي أثناء قيامه بعمليات المراجعة بصفة مستقلة قادر على ابداء رأيه في مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية ومدى ملائمة السياسات والإجراءات المتبعة والتي قد يكون المراجع الداخلي قد أغفل عنها ومن ثم يستطيع ابداء رأيه فيها بصراحة ووضوح بالإضافة إلى أن المراجع الداخلي يستفيد من خبرة المراجع الخارجي وبالتالي من كفاءته وخبرته.<sup>2</sup> وبالتالي فغن المراجعة الداخلية والخارجية متكاملتان، إذ تعتمد الثانية إلى حد كبير على الأولى فتسهل أو تصعب مهمة المراجع الخارجي بمدى جودة أو عدم جودة نظام الرقابة الداخلية ومدى جدية وكفاءة الساهرين على مدى تطبيقه.<sup>3</sup>

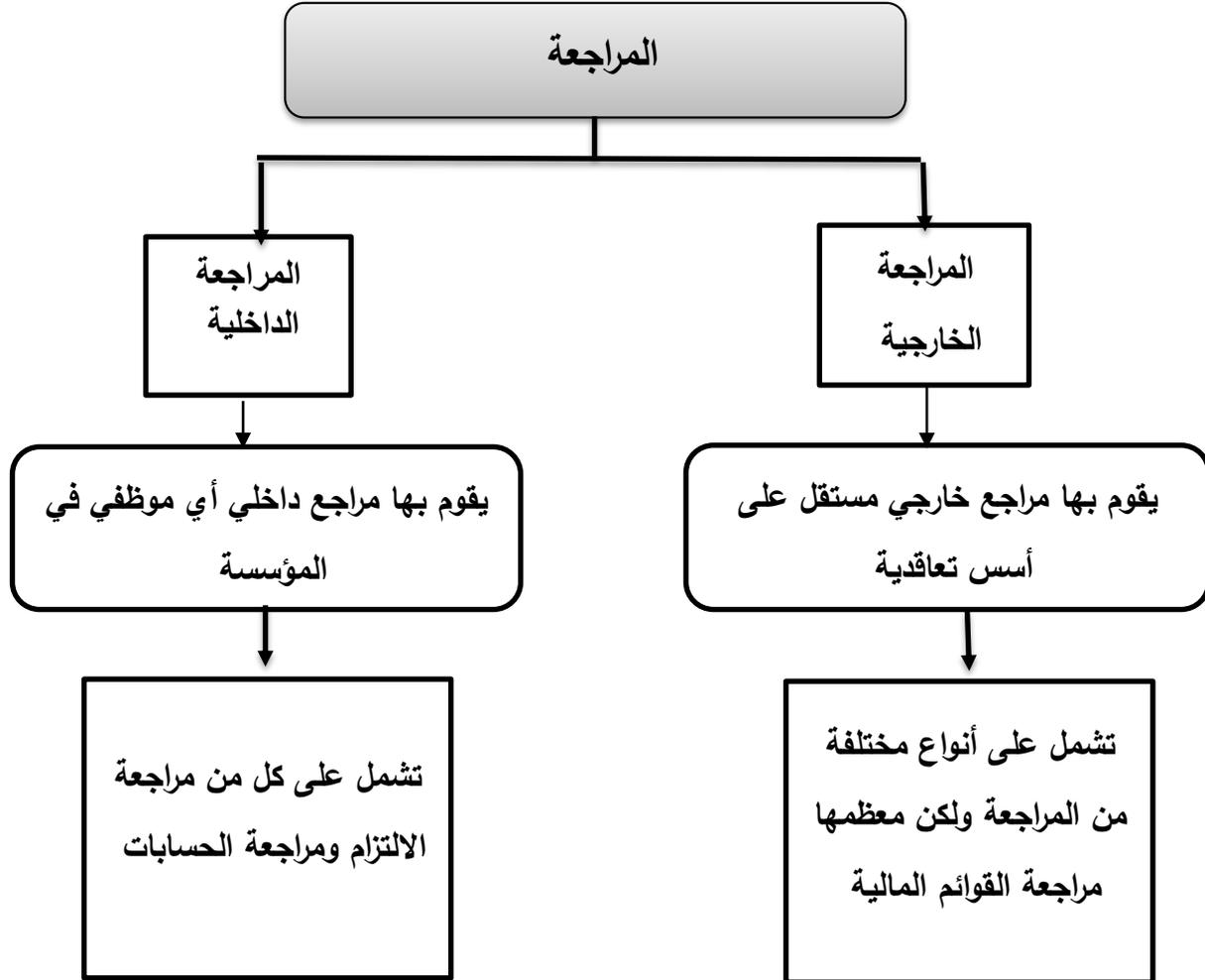
والشكل التالي يوضح الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية:

<sup>1</sup> خلف الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مرجع سبق ذكره، ص 283.

<sup>2</sup> يوسف محمود جربوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2008، ص 129.

<sup>3</sup> محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005، ص 24.

الشكل (1.1): الفرق بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية



المصدر: محمد الفيومي، عوض لبيب، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، 18.

### المبحث الثالث: الإجراءات العملية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

تتمثل الإجراءات العملية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية في مجموعة خطوات وتقنيات التي يتبعها المراجع الداخلي في سبيل مراجعة وفحص وتقييمه للأعمال المختقة داخل المؤسسة، كل ذلك بهدف إلى إيجاد رقابة فعالة على المؤسسة ومساعدة العاملين فيها للقيام بمسؤولياتهم بشكل الأمثل، وهذا ما سنتناول في هذا المبحث.

#### المطلب الأول: معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية

أصدر معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية في عام 1978، والتي قسمت إلى 5 أقسام أساسية تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم وتتمثل هذه المعايير كما يلي:<sup>1</sup>

#### المعيار الأول: استقلال المراجع الداخلي

يجب أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، كما يجب أن يكون موضوعياً في أدائه لإعمال المراجعة، وذلك هو ما احتواه هذا المعيار، حيث يتضمن جانبين رئيسيين موضحين كما يلي:

#### 1. مكانة المراجع الداخلي في المؤسسة:

يضم هذا كلا من:

- المستوى الإداري التابع له؛
- الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية؛
- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع؛
- تحديد احتياجات إدارة المراجعة الداخلية من الأفراد والأموال والأدوات المختلفة وذلك سنوياً.

#### 2. الموضوعية:

وهي أمر ذهني يجب أن يتحقق لدى المراجع الداخلي أثناء أدائه لعمله، أي يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي:<sup>2</sup>

- تحديد اختصاصات العاملين في إدارة المراجعة الداخلية؛
- تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل الإدارة؛
- تغيير وتبديل المهام بين أعضاء الإدارة م وقت لآخر؛

<sup>1</sup> عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، دراسة حالة التكامل بين شركة KPMG"،

ومجني وخازم حسنو شركائهم محاسبون قانونيون وإدارة المراجعة القانونية في بنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار في الجمهورية اليمنية، رسالة ماجستير، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010، ص46.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير والقواعد - مشاكل التطبيق العلمي"،

المكتب الجامعي الحديث، جامعة الإسكندرية، مصر، 2007، ص132.

- مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير.

### المعيار الثاني: الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي.

- يتحقق ذلك من خلال تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات العاملين داخل إدارة المراجعة الداخلية من حيث:<sup>1</sup>
- ❖ الكفاءة العلمية: حيث يجب أن تزود إدارة المراجعة الداخلية بعدد من المهارات الفنية المناسبة والتي يتوافر فيها قدرًا مناسبًا من التعليم لممارسة هذه الوظيفة.
  - ❖ الخبرة العملية: بمعنى يجب أن يمتلك العاملين في إدارة المراجعة الداخلية خبرة عملية كافية تمكنهم من القيام بأعمال المراجعة بكفاءة وفعالية.
  - ❖ الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: فيجب على المراجع الداخلي أن يكون فاهما ومتقيدا بالمعايير المهنية عند ممارسة أعمال المراجعة.
  - ❖ دراسة وفهم العلوم السلوكية: بحيث يجب على المراجع الداخلي أن يكون فاهما ومتقيدا بالمعايير المهنية عند ممارسة أعمال المراجعة.
  - ❖ توافر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية وخلاصة هذا المعيار أنه يجب على المراجع الداخلي أن يمتلك المعرفة والمهارة وغير ذلك.

### المعيار الثالث: نطاق المراجعة الداخلية.

يتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:<sup>2</sup>

1. فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها المتمثلة في:
  - تحقيقي ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها؛
  - دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة؛
  - التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل؛
  - التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.
2. فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفعالية. وعليه يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة برنامج التشغيل وطريقة تنفيذها، حتى يتأكد من أن النتائج التي تتحقق وتتفق مع الأهداف المحددة للتشغيل قد نفذت وفق للخطط التي تم وضعها.

<sup>1</sup> عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مرجع سبق ذكره، ص 46.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 139.

### المعيار الرابع: \_ تنفيذ عمل المراجع \_

يتضمن العناصر التالية:<sup>1</sup>

1. تخطيط لعملية المراجعة الداخلية من حيث: أهداف المراجعة وبرنامج أداء مهامها-تخطيط أطرها والموازنات المالية، تقارير النشاط)؛
2. فحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أنها: كافية، ملائمة، مفيدة وتخدم عملية المراجعة؛
3. الإفصاح عن نتائج المراجعة بعد تصنيفها ومن الضروري تبليغها من قبل المراجع الداخلي لمستويات الإدارية المختلفة والمعنية لهذه النتائج؛
4. متابعة تنفيذ هذه النتائج وتحديد التوصيات: أي يتأكد المراجع الداخلي من اتخاذ الإجراءات المناسبة والمطلوبة بناء على نتائج المراجعة.

### المعيار الخامس: \_ إدارة قسم المراجعة الداخلية \_

تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة ان يتولى المدير على تسيير إدارة المراجعة بطريقة مناسبة ويكون مسؤولاً عن تلك الإدارة من حيث:<sup>2</sup>

- تحقيق أعمال المراجعة لأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة؛
- استخدام الموارد المتاحة لأداء المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية؛
- يجب تطابق أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

### المطلب الثاني: خطوات (مراحل) تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

إن معايير المراجعة عامة والمراجعة الداخلية خاصة تشير إلى ضرورة التخطيط المسبق وهذا يوضع منهجية يتبعها القائم بعملية المراجعة والتي تساعده في اتخاذ القرارات الصائبة والوجيهة فستطرف من خلال هذا المطلب إلى كيفية تحضير مهمة المراجعة الداخلية ومن ثم العمل الذي تقوم به هذه الأخيرة ميدانياً، وأخيراً إنها مهمة لمراجعة الداخلية.

#### الفرع 1: تحضير مهمة المراجعة الداخلية:

إن مهمة المراجعة الداخلية تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسيطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخله، فمهمة المراجعة الداخلية تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة المؤسسة للأمر بالمهمة إلى مصلحة المراجعة الداخلية:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> جمعة حميدات، "اعداد عملية التدقيق الداخلي من منظور المعايير الأمريكية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي"، مجلة المراجع، العدد 63-64، 2007، ص28.

<sup>2</sup> فتحي احمد ذياب عواد، "إدارة الاعمال الحديثة بين النظرية والتطبيق"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط 1، 2013، ص 98.

<sup>3</sup> شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص-ص77-79.

### 1. الأمر بالمهمة L'ordre de mission :

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى مصلحة المراجعة الداخلية من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية المراجعة الداخلية، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف المراجعة الداخلية لصالح الإدارة العامة، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية المراجعة، والأشخاص أو المصلحة أو حتى الهيكل محل المراجعة أي غموض أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة وثيقة لا تقوت الصفحة الواحدة، كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة ما إذا كانت المؤسسة صغيرة نسبياً.

كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات المراجعة الداخلية يستطيع أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة على سبيل المثال رئيس مصلحة معنية ولأسباب ما يطلب مراجعة المصلحة، ففي هذه الحالة يستحسن أن يكون هذا الأمر موقع من طرف الإدارة العامة ولو كتوقيع ثاني، ذلك لإعطاء صلاحيات أكثر للمراجعة الداخلية واستقبال أحسن وتسهيلات عند القيام بعملهم.

### 2. خطة التقرب plan d'approche :

بعد حصول مصلحة المراجعة الداخلية على الأمر بالمهمة، تتطلق هذه المصلحة في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي، الجبالي، معلومات السوق، هيكل المصلحة، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها. فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة المراجعة الداخلية تبدأ من أرشيف مصلحة المراجعة، كما تقود كذلك للسماع إلى المواطنين القداماء بالمؤسسة والذي يسمح لنا بالحصول على معلومات لا توجد لا في الكتب ولا في أي مرجع آخر.

كما أن خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول المصلحة أو الهيكل محل المراجعة، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً، كما أن الخطة التقرب تحتوي على مرحلة ابن يقوم المراجع الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهمته، فتحليل المخاطر يمكن أن يكون بالتحدث مع الطالب بمهمة المراجعة لمعرفة الدوافع التي أدت لهذا الطلب، فهذا التحليل يمكن أن يحدث قبل أو بعد الأمر بالمهمة كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل المراجعة إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

### 3. جدول القوى والضعف Tableau des forces et faiblesses apparentes :

هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة بملاحظات أو رأي المراجع حول كل ما قام بدراسته، فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي Rapport d'orientation.

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، والإجراءات، والنظم الموجودة، فرأي المراجع يجب أن يتكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة من أمن وصحة المعلومات، وحماية أصول المؤسسة، وكذلك حسب النتائج المنظرة. فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المراجع الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلا للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

#### 4. التقرير التوجيهي le rapport d'orientation

يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية وحدودها، ويعرض الأهداف التي يجب الوصول من طرف المراجعة الداخلية والمعنيين بها. كما أن هذا التقرير قابل للتعديل ذلك بعد التشاور مع الأشخاص المعنيين بالمراجعة والطلبيين لها وحتى يستطيع التقرير التوجيهي لمهمة المراجعة الداخلية من تحقيق الأهداف المسطرة، عليه أن يأخذ بعين الاعتبار النتائج المستخلصة من جدول القوى والضعف.

#### 5. برنامج التحقيق Programme de vérification :

يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بمصلحة المراجعة موجهة للتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط ومتابعة أعمال المراجعين فهو يعرف أعمال المراجعين وذلك للتحقق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله تتأكد من وجود نقاط القوة، ومدى تأثير نقاط الضعف. الفرع الثاني: العمل الميداني للمراجعة الداخلية:

تعتبر هذه المرحلة كالانطلاقة الرسمية لعملية المراجعة والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها:<sup>1</sup>

#### 1. تخطيط عمل المراجعة:

يعمل تخطيط عمل المراجعة على تنظيم مهمة المراجعة زمانا ومكانا، من نهاية الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المراجعين الداخليين المنفذين، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لعمل المراجعة بمثابة برنامج لها لما يحضره من موازنة لمقابلة العمل الذي سوف ينفذ بالوسائل المتطلبية له، وتوزيع العمل وتقسيمه على المراجعين بالتدقيق مع الوقت المقدر لكل عمل ينفذ، كما لا يجب خلط التخطيط لعمل المراجعة مع خطة التقرب، فالثانية تخطط العمل حق نهاية مرحلة الدراسة.

<sup>1</sup> شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص، ص 79،80.

## 2. ورقة التغطية:

ورقة التغطية هي وثيقة تعطي في نفس الوقت وصف لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقيق، وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقيق والعمل الميداني لقسم أو جزء من نتائجه.

## 3. ورقة إبراز وتحليل المشاكل:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المراجع الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين. وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة، كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل الملتقى به وكذلك الحول المقترحة له.

أما في حالة عدم وجود مشكل يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة، فهذه الورقة لا تستعمل لوصف الإجراءات الموضوعية بحيث هناك مجموعة من الوسائل الأخرى التي تقوم بهذه المهنة نذكر منها: قوائم الاستقصاء، خرائط التدفق، والأسلوب الوصفي.

## الفرع 3: إنهاء مهمة المراجعة الداخلية

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخير لمهمة المراجعة الداخلية والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم لطالب خدماتها:<sup>1</sup>

### 1. هيكل التقرير

يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساسا لتحضير التقرير النهائي.

### 2. العرض النهائي:

يتمثل هذا الأخير في العرض الشفهي للملاحظات التي يراها المراجع هامة وأساسية، لأهم المسؤولين للمصالح محل المراجعة، إذ يتم هذا العرض بعد إناء المراجع للعمل الميداني.

### 3. تقرير المراجعة الداخلية:

بعد إنهاء التدخل، يرسل التقرير النهائي للمراجعة الداخلية لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة لإعلامهم، بنتائج المراجعة المتعلقة بقدرة التنظيم محل المراجعة بالقيام بمهامه، مع ذكر المشاكل من أجل تحسينها، ويعتبر هذا التقرير من أهم الوثائق التي تحضرها مصلحة المراجعة الداخلية.

<sup>1</sup> نفس المرجع أعلاه، ص، ص81،80.

#### 4. حالة أعمال التحسين:

بعد اقتراح المراجع الداخلي لمجموعة من التصحيحات الواجب القيام بها انطلاقاً من الملاحظات التي سجلها عند القيام بمهمته، يقوم هذا الأخير بتتبع هذه التصحيحات، وتنتهي هذه المرحلة عند تحقيق كل التصحيحات المقترحة والتي صادقت عليها الإدارة.

#### المطلب الثالث: تقنيات المراجعة الداخلية

##### 1. المعاينة والجرد الفعلي:

لكي يتأكد المراجع من صحة وحقيقة الرصيد الدفترى للأصل، فإنه يجب عليه معاينة الأصل على الواقع، وكذلك الوثائق المثبتة لوجوده، والقيام بعمليات العد والقياس والجرد، وهطه الوسيلة تعتبر أهم وأقوى وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.<sup>1</sup>

##### 2. المراجعة المحاسبية:

يهدف هذا الإجراء إلى تأكد من سلامة الأرقام والبيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات والدفاتر والكشوف والقوائم المالية، وذلك من الناحية الحسابية فقط، ورغم بساطة هذه الوسيلة إلا أنها وسيلة ضرورية تمكن المراجع من التأكد من صحة المحاسبية للمراحل المختلفة من مراحل العمل المحاسبي، وتشمل المراجعة المحاسبية النواحي الآتية:<sup>2</sup>

- التحقق من الأرصدة الافتتاحية لجميع الحسابات ومطابقتها مع الأرصدة الواردة في الميزانية من السنة المالية السابقة؛

- تدقيق وفحص العمليات الحسابية الواردة في المستندات الدالة على حدوث العمليات المختلفة ذات العلاقة بنشاط المؤسسة.

##### 3. المراجعة المستندية:

المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعاً سليماً، التي يعتمد عليها المراجع في التأكد من الحدوث الفعلي لواقعة اقتصادية ومن الصحة المتعلقة بها، وتعتبر المراجعة المستندية، من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على المعلومات المراجعة؛ وقد تتمثل هذه المستندات في العقود، الفواتير، المصادقات والإيصالات وغيرها،

##### 4. نظام المصادقات:

إن المصادقات هي عبارة عن بيان أو إقرار مكتوب من الغير، مرسل إلى المراجع بغرض التأكد من صحة الرصيد أو بيانات معينة، وهذه الوسيلة تصنف ضمن أقوى أدلة الإثبات كونها معدة من طرف ثالث خارج المؤسسة،

<sup>1</sup> شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم اقتصادية، جامعة سطيف، 2014،

ص37.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 56.

وتسلم مباشرة إلى المراجع، وتساعد المصادقة التي يحصل عليها المراجع في التحقق من الوجود الفعلي ومن الملكية ومن التقييم لبعض الأصول غير الموجودة بحيازة المؤسسة.<sup>1</sup>

#### 5. نظام الاستفسارات:

يحتاج المراجع أثناء قمله إلى بعض الإيضاحات من داخل المؤسسة عن بعض النظم والعمليات أو الإجراءات التي تحتاج إلى تفسير خاص، وللوصول إلى فهم لتلك النقاط، يوجه المراجع بعض الأسئلة أو الاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة، وهذه الاستفسارات تأخذ أحد شكلين: الاستفسارات الشفوية أو الاستفسارات التحريرية، وعلى المراجع أن يحرص في البحث عن مدى صحة الإجابات التي تلقاها قبل أن يقتنع بها.

#### 6. نظام المقارنات والربط بين المعلومات:

تشمل هذه التقنية إجراء مقارنة بين معلومات الفترة الحالية والفترات السابقة، ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية، ودراسة العلاقات بين عناصر المعلومات ومقارنة المعلومات بمعلومات مماثلة في نفس الصناعة.<sup>2</sup>

#### 7. المراجعة الانتقادية:

يقوم المراجع الداخلي من خلال هذه التقنية بدراسة انتقادية فاحصة وتحليل متمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر والسجلات أو أحد الحسابات أو القوائم المالية.<sup>3</sup>

#### 8. فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

إن هذا الإجراء يعتبر هاماً وضرورياً لعمل المراجع، ويجب عليه القيام به فمن خلاله يتمكن المراجع الداخلي من تحديد نطاق عملية المراجعة، وتقدير مدى الاعتماد على ذلك النظام وتحديد حجم العينة والاختبارات التي يجب عليه أن يقوم بإجرائها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> شريقي عمر، مرجع سابق، ص 38.

<sup>2</sup> ألطف حمود بركات، عبيد سعد شريم، أصول مراجعة الحسابات، مركز الأمين للنشر والتوزيع، صنعاء، اليمن، 2007، ص 242.

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سابق، ص 63.

<sup>4</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 96.

**خلاصة الفصل:**

تعد وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في تنظيم المؤسسة، إذ انها تساعد في بلوغ الأهداف المسطرة خلال تقديمها لمعلومات ذات مصداقية، كما تحظى المراجعة الداخلية بمكانة هامة وبارزة في تنظيم المؤسسة لأهميتها البالغة جعلتها تابعة مباشرة للإدارة العليا لإعطائها المزيد من الاستقلالية عن باقي الوظائف، كما ان للمراجعة الداخلية تطبيقات شتى تستعمل من خلالها إلى تقديم معلومات ذات درجة أقل خطأ التي تساعد الإدارة ومتخذي القرار في اتخاذ قراراتهم.

وما يمكن استخلاصه هو ان ظهور المراجعة الداخلية وتطورها إلى ما هي عليه الان كان أمرا حتميا بسبب توسع المؤسسة وتشعب وظائفها مع زيادة تعقدها وتفرعها، وان المراجعة الداخلية ما هي الا امتداد لتطور الرقابة الداخلية.

## الفصل الثاني

إجراءات المراجعة الداخلية لدورة

المبيعات والرقابة عليها

### تمهيد:

تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للمراجعة الداخلية، أما في هذا الفصل فسنقوم بإسقاط الجانب النظري لعملية المراجعة على دورة المبيعات، حيث تعتبر وظيفة البيع من أحد الوظائف التي تساهم في استمرارية نشاط المؤسسة والتي بدورها تمر بعدة خطوات من أجل تحقيق أهداف المؤسسة. ولدراسة أكثر تفصيلاً لهذا الفصل تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث والمتمثلة في:

- المبحث الأول: ماهية دورة المبيعات
- المبحث الثاني: تخطيط عملية مراجعة دورة المبيعات
- المبحث الثالث: الرقابة والمراجعة الداخلية في دورة المبيعات

### المبحث الأول: ماهية دورة المبيعات

تعتبر دورة المبيعات من بين الدورات المهمة في المؤسسة، حيث تتولى جميع القرارات والانشطة المتعلقة بتبادل البضائع والخدمات مع الزبائن، سنتطرق في هذا المبحث عن مفهوم دورة المبيعات ثم سيرورة التي تمر بها، كما سنشير أيضا إلى المستندات التي تخص هذه الدورة وتسجيلها المحاسبي كنقطة أخيرة.

### المطلب الأول: مفهوم دورة المبيعات

تشمل دورة المبيعات القرارات والعمليات التشغيلية الخاصة بتحويل ملكية البضائع والخدمات إلى الزبائن بعدما تصبح متاحة للبيع، وتبدأ بتلقي الطلبات من الزبون وتنتهي بتحويل المواد أو الخدمات إلى المدينين وفي النهاية إلى النقدية أي استلام قيمة الفاتورة، وتشمل العديد من العمليات والحسابات ووظائف الأعمال، كما تشمل أيضا عددا من المستندات والدفاتر.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: سيرورة دورة المبيعات

تعتبر دورة المبيعات عن الخطوات المتسلسلة التي يجب أن تمر بها عملية البيع منذ تلقي طلب من الزبون لشراء صنف معين من البضاعة، إلى أن يتم إخراج ذلك الصنف من المخازن وتسليمه للزبون بشكل نهائي، وبالتالي فإن دورة المبيعات تدل على الأعمال الرئيسية الواجب إتباعها في سبيل تصريف بضاعة المؤسسة وتحقيق الربح من وراء هذه العملية، وتتم هذه الدورة بالمراحل التالية:<sup>2</sup>

#### 1. مرحلة تحرير قائمة الأسعار:

الخطوة الأولى التي تبدأ بها دورة المبيعات هي تحرير قائمة مفصلة بجميع الأصناف المنتجة من طرف المؤسسة تقابلها أسعار هذه المواد، بالإضافة إلى التخفيضات التي يمكن للزبون أن يتحصل عليها نظير اقتناء صنف معين بكمية معينة.

#### 2. استلام طلب الفاتورة الشكلية:

تتلقى المؤسسة من الزبون طلب الفاتورة الشكلية قصد الحصول على معلومات وبيانات عن الكمية التي يمكن تجهيزها من الأصناف المطلوبة وسعرها وشروط الدفع وتاريخ التجهيز وطريقة التعبئة والتغليف، عادة ما تتلقى المؤسسة نسختين منها، تحتفظ بواحدة وتوقع على الأخرى لإرجاعها للزبون مؤيدة بذلك تسلم الطلب.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أمين السيد لطفي، "التطورات الحديثة في المراجعة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007، ص 400.

<sup>2</sup> زهام سهام، "المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية دورة المبيعات-زبائن"، مذكرة ماستر محاسبة وتدقيق، جامعة بوييرة، 2014/2013، ص-ص 53-54، بتصرف.

<sup>3</sup> غانم فنانج موسى، محمد عبد حسين، "إدارة المشتريات"، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2008، ص 237، بتصرف.

### 3. مرحلة تحرير وإرسال فاتورة شكلية:

بعد تسلّم طلب الفاتورة الشكلية من الزبائن، تقوم مصلحة البيع بتحرير فاتورة شكلية تقدم فيها عرضاً عن كل السلع المطلوبة لكل زبون وفقاً للمواصفات والكميات المتفق عليها، بالإضافة إلى السعر وأجل التسديد.

### 4. مرحلة استلام أمر الزبون لشراء البضاعة (الطلبية):

بعد تحرير الفاتورة الشكلية وإرسالها للزبون، تتلقى المؤسسة أمر الشراء أي الطلبية والتي تمثل عرضاً مقدم من الزبون لشراء بضاعة معينة بسعر معين، تقوم المؤسسة بدراسة الطلبية من كل الجوانب وذلك من خلال التأكد من أن البضاعة موجودة بالمخازن، بالإضافة إلى قدرتها على توفير البضاعة المطلوبة ومواصفاتها وكمياتها في الوقت اللازم.

### 5. مرحلة إخراج البضاعة من المخازن:

بعد استلام الطلبية تأتي مرحلة الإخراج من المخازن، حيث يتم إخراج البضاعة الجاهزة قصد إرسالها للجهة الطالبة بناءً على وصل الخروج، هذه المرحلة يقوم بها أمين المخزن.

### 6. مرحلة شحن البضاعة للزبون:

بعد مرحلة إخراج البضاعة من المخزن تأتي مرحلة التسليم والمتمثلة في شحن البضاعة للزبون وانتقال الملكية له، حيث يتم إعداد وصل الشحن من قبل أمين المخزن اعتماداً على معلومات أمر الشراء، ثم إعلام الجهة الطالبة بأن البضاعة جاهزة وفي طريقها إليها.

### 7. مرحلة إعداد فاتورة البيع النهائية وتسجيل عملية البيع:

من خلال الأقسام الأخرى يكون قسم المحاسبة قد استلم نسخة من أمر الشراء ونسخة من وصل الشحن وبناءً على ذلك يستطيع أن يحدد تكلفة البضاعة المباعة ويعد فاتورة البيع النهائية، ترسل النسخة الأصلية للزبون مع إشعار التحويل ويحتفظ القسم بنسخة لديه، وتحتوي عادة الفاتورة على وصف لكمية البضاعة المباعة والسعر بما في ذلك قيمة الشحن والتأمين، تستخدم فيما بعد في التسجيل المحاسبي للعملية.

### 8. مرحلة تسليم المبيعات للزبون:

بعد تحضير البضاعة وإخراجها من المخزن وشحنها وإعداد وصل الشحن قصد تسليمها للزبون مرفقة أيضاً بفاتورة البيع ووصل التسليم المحرر من قبل أمين المخزن، وكذا طلب التسديد، يطلب من الزبون التوقيع على وصل التسليم لإتمام العملية.

### 9. مرحلة تسوية الفاتورة:

تختلف تسوية الفاتورة باختلاف طريقة التسديد، فبعد استلام المبيعات من طرف الزبون وفحصها والتأكد من مطابقتها للمواصفات المتعاقد عليها يقوم الزبون بدفع قيمة المبيعات إذا كان البيع نقداً، والدفع يكون حالاً أي يتم دفع قيمة المبيعات في نفس الوقت الذي يتم فيه استلامها ويتم تبرير هذا الدفع عن طريق وصل التسديد.

أما عندما يكون الدفع بشيك بنكي فعند استلام المؤسسة لقيمة المبيعات من طرف الزبون، تقوم بتحرير تأشيرة استلام الشيك وتستعمل هذه الوثيقة لإثبات استلام قيمة المبيعات عن طريق شيك. والشكل التالي يبين مراحل دورة المبيعات باختصار:

الشكل (1.2): مراحل (سيرورة) دورة المبيعات



المصدر: من إعداد الطالبتين

### المطلب الثالث: مستندات والتسجيل المحاسبي لدورة المبيعات

#### الفرع 1: مستندات دورة المبيعات

ترتبط مستندات دورة المبيعات بالمراحل الخاصة بهذه الدورة، وعلى المراجع الوقوف جيدا على هذه المراحل وما يرتبط بها من مستندات قبل ان يبدأ في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتصميم الاختبارات الاساسية للعمليات وفيما يلي المستندات الخاصة بكل مرحلة.

#### 1. الفاتورة الشكلية: Facture Pro-forma

ترتكز دورة المبيعات على نقطة بداية تكمن في طلب الزبون للفاتورة الشكلية، يمكن لزبون ان يقدم الطلب مباشرة للمؤسسة، أو بطرق أخرى كالهاتف، عن طريق الفاكس، عن طريق الانترنت، او عن طريق رجال التابعين للمؤسسة.

والفاتورة الشكلية هي عبارة عن وثيقة تحررها المؤسسة (المورد)، تقدم فيها بيانات على السلع التي تملكها وهي لا تختلف عن الفاتورة الاصلية، الا ان الفاتورة الاصلية قانونية ويجب ان تحتوي على كل البيانات عكس الفاتورة الشكلية.

#### 2. امر الشراء: Bon de Commande

بعد تحرير الفاتورة الشكلية وارسالها للزبون تتلقى المؤسسة امر الشراء، وهو مستند يبين تاريخ الطلب ورقمه، اسم وعنوان المورد ومواصفات وكمية المواد.

#### 3. وصل الخروج: Bon de Sortie

هو وثيقة يحررها امين المخزن يصادق عليها عند خروج البضاعة من المخزن لغرض البيع وبه رقم الوصل بالإضافة الى الكمية والسعر... الخ.

الشكل (2.2): نموذج وصل الاخراج

الشكل ... نموذج وصل الخروج

قسم المخازن: .....

الجهة الموردة: .....

رسم المستند وصل: ....

رقم أمر الشراء: .....

تاريخ المستند: .....

التاريخ	رقم المادة	الوصف	الكمية	السعر الوحدوي	ملاحظات

استلمت من قبل: .....

رحلت الى بطاقة المخزن من قبل: .....

اسم وتوقيع أمين المخزن: .....

المصدر: حمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر، عمان، 1997، ص 277.

4. وصل الشحن: Bon de Chargement

عند شحن البضاعة للزبون تنتقل ملكية البضاعة المباعه له، لدرجة ان الكثير من المؤسسات تعترف بإيراد المبيعات عند اتمام هذه النقطة، حيث يتم اعداد وصل الشحن يدويا او اليا اعتمادا على معلومات أمر الشراء المستلم، ووصل الشحن وأمر الشراء هما اساس اعداد الفاتورة من أصل او أكثر من نسخة. يجب أن يراعي وصل الشحن ما يلي:<sup>1</sup>

- يتضمن وصفا للبضاعة وكميتها وميعاد شحنها واسم الزبون؛
- يرسل لزبون ويحتفظ بالنسخ الوصل لدى المؤسسة؛
- يرجع اليه المسؤولون عند اعداد فاتورة البيع.

5. وصل تسليم: Bon de Livraison

هي وثيقة تصدر من طرف المصلحة التجارية عند التسليم البضاعة الموافقة لطلبه الزبون، وبها مكان التسليم تاريخ الشحن، الكمية... الخ، ويمكن توضيحه في الشكل التالي:

<sup>1</sup> عبد الفاتح محمد الصحن والآخرين، "أصول المراجعة"، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2000، ص 251.

الشكل (3.2): نموذج وصل التسليم

الشكل: نموذج وصل التسليم

رقم الأمر: ..... رقم العرض: .....

التاريخ: ..... التاريخ: .....

السيد: .....

أرجو الإحاطة بتسليم البضاعة المبنية بناء على عوضكم: .....

الكمية	سعر الوحدة	المواصفات	السعر الاجمالي	ملاحظات

وذلك بالشروط التالية:

1. مكان التسليم: .....
2. تاريخ الشحن: .....
3. شروط التسليم الأخرى: .....

التوقيع: .....

المصدر: علي الشقاوي، "المشتريات وإدارة المواد والمخازن"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1994، ص 247.

**6. الفاتورة الاصلية النهائية: Facture originale**

هي بيان يعده قسم المحاسبة تبين انتقال ملكية البضاعة الى الزبون، وهي اداة اثبات قانونية لا تلغى ولا يعترف بها بمجرد نقص اي معلومة من المعلومات المتواجدة فيها، ترسل النسخة الاصلية للزبون مع اشعار التحويل ويحتفظ القسم بالنسخة لديه، وتحتوي عادة الفاتورة على وصف لكمية البضاعة المباعة والسعر بما في ذلك قيمة الشحن والتامين تستخدم في التسجيل المحاسبي كما تعتبر الفاتورة أهم وثيقة.

**7. وصل التسديد: Bon de Paiement**

هو عبارته عن بيان تعده المؤسسة عندما يكون تسديد نقداً، هذا الوصل تحدده وتصادق عليه مصلحة الادارة والمالية لتسديد الفواتير التي قامت بها مصلحة المشتريات عند (الزبون)، يحتوي وصل التسديد على معلومات من بينها: تأشيرة مديرية الإدارة المالية، تأشيرة رئيس مصلحة المشتريات، المبلغ الواجب تسديده، طريقه التسديد... الخ.

### 8. تأشيرة الاستلام: Accuse de Réception

هي وثيقة تحرر من قبل المورد، تسلّم للزبون كإثبات على استلام قيمه المواد المطلوبة، تحرر بعد استلام قيمه الطلبية فعلا

#### الشكل (4.2): تأشيرة استلام

CHEQUE N°:.....	شيك رقم
D'UN MONTANT DE .....	المبلغ:
AU PROFIT DU FOURNISSEUR.....	
FACTURE N°.....	فاتورة رقم:
DOSSIER N°.....	ملف رقم:
تأشيرة المورد:	

### الفرع 2: التسجيل المحاسبي لدورة المبيعات

عندما تقوم المؤسسة سواء كانت تجارية او صناعية بعملية بيع البضاعة او المنتجات تمر بثلاثة مراحل، كل مرحلة تقتضي تسجيل محاسبي لوثيقة من الوثائق الثلاثة التالية و هي الفاتورة، وصل الإخراج ووصل التسديد او اشعار دفع قيمه الشيك، بالرغم من وجود عدة وثائق ناتجة عن دورة المبيعات الى ان السبب اقتصر على تسجيل هذه الوثائق الثلاثة فقط، يرجع الى ان الفاتورة تدل على تحويل الملكية ووصل الاخراج يدل على تحويل المادي للمواد ووصل تسديد او اشعار الدفع يدل على التحويل المالي، حيث ان التسجيل المحاسبي يقتضي تحويل ملكية او تحويل المادي او مالي.

#### 1. التسجيل المحاسبي للدورة المبيعات العادية:

تتمثل الدورة العادية للمبيعات في بيع بضاعة بالنسبة للمؤسسة التجارية وبيع المنتجات او بقايا المنتجات في حاله المؤسسات الصناعية حيث كلاهما تمران بنفس المراحل الثلاثة وهي كالتالي:

##### 1.1. مرحلة تحرير الفاتورة:

هي مرحلة التحويل ملكية المخزون، وتكون على اساس الفاتورة المرسله الى الزبون وتتم هذه المرحلة بمجرد حدوث الاتفاق بين البائع والمشتري، وتتجسد قانونيا من خلال الفاتورة التي يحررها الاول لصالح الثاني وذلك بسعر البيع، وترجم محاسبيا كما يلي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عبد الوهاب الرميدي، علي سماعي، " المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد"، دار الهومة، 2015، ص- ص121-123.

• حالة بيع البضاعة:

تقوم المؤسسة التجارية ببيع البضاعة التي تشتريها قسط اعادة بيعها، حيث يتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXXX	ح/الزبائن	411
XXXX		ح/ مبيعات بضاعة	700
XXXX		ح/ ر ق م المحصل على المبيعات فاتورة رقم: .....	4457X

• حالة بيع منتجات تامة وبقايا منتجات:

تقوم المؤسسة الصناعية بإنتاج المنتجات من خلال تحويل المواد الأولية خلال عملية الانتاج الى منتجات مصنعه قابله للبيع، وقد تنجر عن هذه العملية بقايا يمكن للمؤسسة بيعها، ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXXX	ح/الزبائن	411
XXXX		ح/مبيعات منتجات مصنعة	701
XXXX		ح/ مبيعات بقايا منتجات	أو 703
XXXX		ح/ ر ق م على المبيعات فاتورة رقم: ...	4457X

2.1. مرحلة اخراج المبيعات من المخازن:

تتم هذه المرحلة بمجرد اخراج المبيعات من المخزن، وتتجسد قانونيا من خلال وصل اخراج يحرره امين المخزن، وترجم محاسبيا بالقيد التالي:<sup>1</sup>

• حالة اخراج البضاعة:

يتم اخراج البضاعة من المخزن وذلك بتكلفة الشراء وارسالها الى الزبون، وتتوج هذه العملية بوصل اخراج وترجم محاسبيا كما يلي:

<sup>1</sup> عبد الوهاب الرميدي، علي سماعي، مرجع سبق ذكره، ص-ص 125-128.

XXXX	XXXX	..../../ ح/مشتريات البضاعة المباعة ح/مخزون البضاعة وصل اخراج رقم: ...	30	600
------	------	--	----	-----

• حالة اخراج المنتجات المصنعة والبقايا:

في هذه المرحلة يتم اخراج المبيعات من المخزن بتكلفه الانتاج وتسليمها للزبون وتتوج هذه العملية بإعداد وصل اخراج، ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

XXXX	XXXX	..../../ ح/انتاج مخزن ح/ منتجات مصنعة ح/ بقايا منتجات ومواد وصل اخراج رقم: ...	355 أو 358	724
------	------	--	---------------	-----

3.1. مرحلة التسوية:

عند انتهاء عمليه البيع يصبح الزبون مدينا للبائع بتسديد قيمه المبيعات سواء عن طريق الصندوق اي نقدا او عن طريق البنك بشيك أو عن طريق إعطائه ورقة قبض حيث يتعهد المشتري من خلالها بدفع قيمه هذه الورقة عند حلول تاريخ استحقاقها الذي يتم تحديده بناء على الاتفاق بينهما وتتم كالاتي:<sup>1</sup>

• التسوية نقدا:

وفقا لهذا الاسلوب يقوم المورد بتحصيل قيمه المبيعات نقدا من عند الزبون، كما يقوم بتحرير وصل التسديد الذي يثبت فيه بانه قد حصل على قيمة المبيعات، وتتم عملية التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

XXXX	XXXX	..../../ ح/الصندوق ح/الزيائن وصل التسديد رقم: ...	411	53
------	------	--	-----	----

• التسوية بالشيك:

قد يقوم المورد بتحصيل قيمه مبيعاته من عند الزبون بشيك لدى الحساب الجاري لدى البنك ويسجل محاسبيا وفق القيد التالي:

<sup>1</sup> عبد الوهاب الرميدي، علي سماعي، مرجع سبق ذكره، ص، ص 226، 227.



• الأغلفة اللصيقة بالسلعة او المستهلك:

بما ان هذا النوع من الأغلفة مدمجة ضمن التكلفة الكلية للسلع المعنية، فإنه لا يترتب عنها اي اجراء محاسبي لأنها غير منصوص عليها في فاتورة البيع.

• الأغلفة غير اللصيقة بالسلعة او المستهلكة:

في هذه الحالة المعالجة المحاسبية لا تتعلق بالغليف في حد ذاته، لأنه ملك للبائع وانما تتعلق بالضمانات المقدمة من المشتري كتعويض نتيجة التنازل المؤقت للبائع عن الاغلفة لصالح المشتري، كما يثبت تلقي قيمه الضمان في فاتورة البيع، وعليه تكون المعالجة المحاسبية لهذا النوع من الاغلفة كما يلي:

XXXX	XXXX	.././..	ح/ الزبائن ح/المبيعات	411 70x
			ح/امانات تحت التسديد	419x
			ح/ ق م المحصل على المبيعات	4457x
			وصل التسديد رقم: ....	

وعند استرجاع الأغلفة المعينة من الزبون، وبالتالي ارجاع الضمان المحجوز بشأنها الى المورد، ويرصد ح/الامانات قيد التسديد كالاتي:

XXXX	XXXX	.././..	ح/ أمانات تحت التسديد ح/الزبائن	419 411
			تسوية ضمان الأغلفة رقم: ....	

ويشترط ان تعادل الأغلفة سليمة لكي يتم ارجاع الضمان كاملا، اما إذا حدث وان الحق بها ضرر من طرف الزبون فنقدر قيمتها لنقطعها من الضمان، حيث يعتبر كإيراد لصالح البائع كالاتي:

XXXX	XXXX	.././..	ح/ أمانات تحت التسديد ح/الزبائن	419 411
XXXX			ح/أرباح على استرجاع مواد التعبئة والتغليف	708
			تسوية ضمان الأغلفة واستقطاع نسبة الضرر رقم: ...	

2.2. المصاريف الملحقة بعملية البيع:

هي مصاريف منفقه خلال عملية البيع، والتي قد يتحملها الزبون او المورد، وفوترتها وتسجيلها المحاسبي مرتبط بالشروط المتفق عليها في عقد البيع.

وفي حالة مصاريف النقل يتحملها المورد والتسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

XXXX	XXXX	ح/ الزبائن	411
XXXX	XXXX	ح/ المبيعات	70x
XXXX	XXXX	ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	4457x
		الفاتورة رقم: ....	

اما إذا لجأ الى ناقل خارجي فيتم التسجيل محاسبيا كما يلي:

XXXX	XXXX	ح/ نقل السلع	624
XXXX	XXXX	ح/ ر ق م القابلة للاسترجاع) بالمعدل العادي)	4456x
XXXX	XXXX	ح/موردو الخدمات	401
		ح/الحسابات المالية	512أو53
		الفاتورة رقم: ....	

3.2. الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:

الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة على رقم الاعمال، وتحسب على المبيعات خارج الرسم وتجمع من قبل المؤسسة وتظهر على فاتورة المحررة، وتسجل محاسبيا وفق القيد التالي:

XXXX	XXXX	ح/ الزبائن	411
XXXX	XXXX	ح/ المبيعات	70X
XXXX	XXXX	ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	4457x
		الفاتورة رقم: ....	

❖ الحالات الاستثنائية لدورة المبيعات وتسجيلها المحاسبي

تتمثل الحالات الاستثنائية لدورة المبيعات في حالة منح المورد تخفيضا للزبون، في حالة القيام الزبون برد المبيعات لعدم توافقها للشروط المتفق عليها، في حاله تحرير الفاتورة وعدم ارسال المبيعات او ارسال المبيعات وعدم تحرير الفاتورة، بالإضافة الى التطبيقات التي يعطيها الزبون للمورد.

1. التخفيضات:

تمنح هذه التخفيضات في بعض الاحيان للزبائن، وتختلف هذه الأخيرة باختلاف الغرض الذي منحت لأجله (اسباب تجارية او مالية)، ونميز بين نوعين من التخفيضات التجارية والتخفيضات المالية:

• التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية والمالية الواردة في الفاتورة الأصلية:

ان التخفيضات التجارية الواردة في الفاتورة الأصلية لا تسجل محاسبيا، وانما يسجل فقط التخفيض المالي كما يلي:<sup>1</sup>

		.././..		
	XXXX	ح/ الزبائن	411	
XXXX		ح/الأعباء المالية الأخرى	668	
XXXX		ح/المبيعات	70X	
		ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	4457x	
		فاتورة رقم: ....		

• التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية والمالية الواردة في فاتورة الاشعار:

في حاله عدم منح المورد لتخفيض المالي او التجاري في فاتورة البيع ومنحها في فاتورة مستقلة تدعى فاتورة الاشعار، فالتسجيل المحاسبي يكون كما يلي:<sup>2</sup>

- التخفيض التجاري:

		.././..		
	XXXX	ح/ التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة	709	
XXXX		ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	4457x	
XXXX		ح/ الزبائن	411	
		فاتورة اشعار رقم: ....		

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، "المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي"، دار النشر جيطلي، برج بوعريبيج، 2009، ص91

<sup>2</sup> عقون رضا، "محاضرات في مقياس المحاسبة المعقدة"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2020.

- التخفيض المالي:

		..../..		
	XXXX	ح/ الأعباء المالية الأخرى	668	
XXXX		ح/ ق م المحصل على المبيعات	4457x	
XXXX		ح/ الزبائن	411	
		فاتورة اشعار رقم: ....		

• التسجيل المحاسبي للمردودات المبيعات:

في حاله عدم مطابقة المبيعات للشروط المتفق عليها يقوم المشتري بإرجاعها الى البائع، وفي هذه الحالة يستلم البائع كل من الفاتورة والمبيعات المرجعة وتتم وفق المراحل الآتية:<sup>1</sup>

1. مرحلة استلام المردودات:

قد تكون المردودات بضاعة في حالة مؤسسة تجارية كما قد تكون منتجات او بقايا منتجات في حالة مؤسسة صناعية.

- في حالة ارجاع البضاعة:

بعد استلام البضاعة المباعة من الزبون، يقوم امين المخزن بإعادة ادخالها الى المخزن بوصل ادخال وتسجيل محاسبيا كما يلي:

		..../..		
	XXXX	ح/ المخزونات	3x	
XXXX		ح/ مشتريات مباعة	60x	
		وصل ادخال رقم: ....		

- في حالة ارجاع المنتجات:

بعد استلام المنتجات المصنعة وبقايا المنتجات الناتجة عن العملية الإنتاجية من عند الزبون، يقوم امين المخزن بإعادة ادخالها الى المخزن بوصل ادخال وتسجل محاسبيا كما يلي:

		..../..		
	XXXX	ح/ منتجات	35x	
XXXX		ح/ انتاج المخزن	724	
		وصل ادخال رقم: ....		

<sup>1</sup> عبد الستار، "الشامل في مبادئ المحاسبة"، دار وائل للنشر والتوزيع، 2008، ص، ص 236، 237.

- تحرير فاتورة الاشعار:

في هذه الحالة تعيد ملكية البضاعة من الزبون الى المورد، وتسجل محاسبيا كما يلي:

		.././..		
	XXXX	ح/ مبيعات	70x	
	XXXX	ح/ ق م المحصل على المبيعات	4457x	
XXXX		ح/ الزبائن	411	
XXXX		ح/ الأعباء المالية	668	
		فاتورة رقم: ....		

❖ بعض الحالات المتعلقة بالبيع:

في حالة العادية لعملية المبيعات يتم ارسال المبيعات مع الفاتورة، الى انه قد يقع بعض الحالات تحرير الفاتورة دون ارسال المبيعات، كما يمكن ارسال المبيعات دون تحرير الفاتورة، ففي هذه الحالة يتم التسجيل المحاسبي وفق قيود التسوية التالية:<sup>1</sup>

1. التسجيل المحاسبي في حاله تحرير الفاتورة وعدم تسليم البضاعة:

في حالة تحرير الفاتورة دون تسليم المبيعات الى الزبائن، يقوم المحاسب بتسجيل قيد التحرير الفاتورة فقط، فاذا تم تسليم المبيعات الى اصحابها خلال الدورة المالية فانه يتم التسجيل قيد التسليم. اما إذا انتهت الدورة المالية ولم يتم تسليم المبيعات فيقوم المحاسب بتسجيل قيد التسوية حيث يتم اخراجها من المخازن ووضعها في مكان اخر ويتم استعمال حساب وسيط للتسوية وبالتالي يتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

		.././..		
	XXXX	ح/ مشتريات بضاعة مباعه	600	
	XXXX	ح/ انتاج مخزن	أو 724	
XXXX		ح/ مخزون لدى الغير	37	
		فاتورة رقم: ....		

وعند التسليم المبيعات الى الزبائن يرصد ذلك الحساب ويتم تسجيل المحاسبي كما يلي:

		.././..		
	XXXX	ح/ مخزون لدى الغير	37	
XXXX		ح/ المخزونات	3x	
		ترصيد الحساب 37		

<sup>1</sup> عبد الوهاب رميدي، علي سماعي، مرجع سبق ذكره، ص 119.

2. التسجيل المحاسبي في حالة تسليم المبيعات وعدم تحرير الفاتورة:

في حالة تسليم المبيعات دون تحرير الفاتورة، في هذه الحالة يقوم المحاسب بتسجيل قيد تسليم المبيعات فقط وإذا قامت المؤسسة بتحرير الفاتورة خلال فترة معينة من الدورة المحاسبية هنا يقوم بتسجيل قيد تحرير الفاتورة، أما في حاله عدم تسليم الفاتورة في نهاية الدورة المحاسبية يقوم المحاسب بالتسوية.

• تسليم المبيعات:

قد تكون هذه المبيعات بضاعة في حالة المؤسسة التجارية، وقد تكون هذه المبيعات منتجات مصنعه او بقايا منتجات في حالة المؤسسة الصناعية.

		..//..		
	XXXX	ح/ مشتريات بضاعة مباعه	600	
	XXXX	ح/ انتاج مخزن	724	
XXXX		ح/ مخزونات	3x	
		فاتورة رقم: ....		

في حالة عدم تحرير الفاتورة في نهاية الدورة المحاسبية يستعمل المحاسب حساب وسيط يجعله مدينا.

		..//..		
	XXXX	ح/ مبيعات	418	
XXXX		ح/ مبيعات بضاعة	700	
XXXX		ح/ ر ق م على المبيعات التسوية	4457	

وعندما يتم تحرير الفاتورة يتم ترصيد ح/ 418 ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

		..//..		
	XXXX	ح/ الزبائن	411	
	XXXX	ح/ الحسابات المالية	أو 5x	
XXXX		ح/ العملاء-نواتج لم تعد فواتيرها	418	
		فاتورة رقم: ....		

• التسبيقات:

غالبا ما يستلم المورد طلبية من عند الزبون بغرض توفير مخزونات ما، ولكن المورد يشترط على الزبون دفع تسبيق على طلبيته، لان المورد قد يحتاج الى أموال سائلة لتوفير الطلبية، وعندما يدفع الزبون مبلغ التسبيق يسجل محاسبيا كما يلي:<sup>1</sup>

		.././..		
	XXXX	ح/ مبيعات	53	
	XXXX	ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	أو 512	
XXXX		ح/ الزائن	419x	
		فاتورة رقم: ....		

عندما يرسل المورد طلبية زبونه في هذه الحالة يقوم بالطرح قيمه التسبيق من مبلغ الفاتورة المرسله الى الزبون ويتم التسجيل المحاسبي فيما يخص الفاتورة كما يلي:

		.././..		
	XXXX	ح/ الزائن	411	
	XXXX	ح/ تسبيقات مستلمة من الزائن	419x	
XXXX		ح/ مبيعات بضاعة	70x	
XXXX		ح/ ر ق م المحصل على المبيعات	4457x	
		فاتورة رقم: ....		

المبحث الثاني: تخطيط عملية المراجعة لدورة المبيعات

تنظم عملية مراجعة دورة المبيعات وفق خطوات واجراءات تضمن السير الحسن لها، فمنطلقها دائما هو البحث عن مصادر للحصول على المعلومات والتي تطرقنا اليها من قبل والتي توفر الفهم الكافي حول اعمال المؤسسة محل المراجعة، وذلك قصد تسهيل عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية والتي سوف نتطرق اليها بعد هذا المبحث، وتم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب وهي المطلب الأول يتضمن توقيت اجراء عملية المراجعة، المطلب الثاني إجراءات الرقابة الداخلية، واخر مطلب نطاق المراجعة الداخلية.

<sup>1</sup> هوام الجمعة، "المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي والمالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، ص، ص119، 120، بتصرف.

### المطلب الأول: توقيت إجراء المراجعة الداخلية

يتم التوصل للأدلة التي يمكن الاعتماد عليها بشكل أكبر من المصادقات عندما يتم إرسالها في تاريخ يقترب من تاريخ إعداد الميزانية قدر الإمكان، بالمقارنة مع إرسال المصادقات عن الحسابات قبل نهاية السنة المالية بعدة شهور، ويتيح ذلك للمراجع أن يختبر بشكل مباشر رصيد المدينين بالقوائم المالية بدون إجراء أية استنتاجات عن العمليات المالية التي وقعت بين تاريخ إرسال المصادقة وتاريخ إعداد الميزانية.

ومع ذلك قد يكون من الضروري بشكل معتاد أن يتم التأكد من الحسابات في تاريخ فكري كوسيلة لاستكمال المراجعة في الوقت المناسب، ويكون ذلك أمراً ممكناً في حالة كفاءة نظام الرقابة الداخلية ويمكن أن يؤدي إلى تأكيد مناسب بأن المبيعات النقدية المحصلة وباقي أنواع الائتمان الأخرى قد تم تسجيلها بشكل مناسب بين تاريخ إرسال المصادقة ونهاية الفترة المحاسبية. إذا كان القرار هو إجراء مصادقة عن أرصدة المدينين قبل نهاية السنة المالية، سيكون من الضروري أن يتم اختبار العمليات المالية التي تقع بين تاريخ إرسال المصادقات وتاريخ إعداد الميزانية عن طريق فحص مستندات داخلية مثل: فاتورة البيع المزدوجة، وصل الشحن، والأدلة من النقدية المحصلة.<sup>1</sup>

وعند إعداد قائمة بإجراءات المراجعة لعملية المراجعة أو لجزء منها يسمى برنامج المراجعة ويتضمن هذا البرنامج قائمة بإجراءات المراجعة، حجم العينات، البنود الواجب اختيارها، وتوقيت إجراء اختبارات المراجعة، وعادة ما يتضمن برنامج المراجعة إجراءات مراجعة كل دورة من الدورات، فعلى سبيل المثال، فهناك برنامج مراجعة للمدينين وأوراق القبض، والمخزون السلعي، .... وغيرها.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية

تشمل الرقابة الداخلية جوانب مختلفة للرقابة على المبيعات التي هي كما يلي:<sup>3</sup>

#### 1. تحليل المبيعات الفعلية:

تتناول رقابة المبيعات تحليل ودراسة المبيعات الفعلية طبقاً للسياسات والطرق التي اتبعت لتحقيق حجم المبيعات المخطط وبنفقة توزيع مناسبة وتتم الرقابة على المبيعات عن طريق التقارير التحليلية لنشاط المبيعات والتي قد تظهر التباعد عن الأهداف التي حددت في موازنة للبيع، لهذا فان متابعة اداء الفعلي للبيع مع ارقام موازنة المبيعات امر ضروري لتحقيق رقابة على نشاط البيع ويعرض تحليل المبيعات في صورة كمية او قيمة او كليهما متاولا الاتي:

- السلعة: نوع المنتج المباع، اشكاله، السعر، احجامة وجودته؛
- الناحية الجغرافية: المدن المحافظات البلدان الخارجية؛

<sup>1</sup> أمين السيد لطفي، "التطورات الحديثة في المراجعة"، مرجع سبق ذكره، ص 434.

<sup>2</sup> حاتم محمد الشيشي، "أساسيات المراجعة"، دار النشر المكتبة العصرية، مصر 2007، ص 182.

<sup>3</sup> عبد الفتاح محمد صحن، مرجع سبق ذكره، ص 164.

- طرق البيع: بالبريد، الوكلاء؛
- الزبون: أجنبي، محلي، خاص، عام، حكومي؛
- شروط البيع: أجل، تقسيط، نقدي أمانة.
- ان هناك تحليلاً بالنسبة للمبيعات التي لم تحقق تتناول:
  - الطلبات المستعملة؛
  - الطلبات التي لم تجلب؛
  - الإلغاءات؛
  - المبيعات المفقودة.

## 2. خروج البضاعة من المخازن

تتناول الرقابة على المبيعات أيضاً خروج السلع المباعة من المخزون، لا تخرج البضاعة من المخزن للبيع إلا إذا تحققت عملية البيع عن طريق إدارة البيع وهي تتلقى طلب الشراء من الزبون وتتأكد من وجود الاعتماد بالبيع الائتماني ومن وجود كمية السلع المطلوبة والسعر البيع، تراجع كل الفاتورة بالتفاصيل وعملياتها الحسابية وترسل صورة لإدارة المخازن والإدارة الحسابات والتكاليف وصورة خالية من الأسعار واذن خروج بضاعة بالكميات المصرح بخروجها من المخزن لإدارة البضاعة الخارجة ومراقبة البوابة.

## 3. خروج البضاعة المباعة من المخزن

بناء على فاتورة البيع واذن خروج البضاعة تعد المخازن البضاعة تمهيداً لإرسالها إلى إدارة البضاعة الخارجة وعند خروج البضاعة يسجل قيد على بطاقة الصنف يظهر التاريخ والكمية الخارجة والرصيد وتعد الملخصات للمقارنة مع القوائم المخزون وحسابات المخازن.

### ✓ قواعد الرقابة الداخلية على دورة المبيعات:

بعدما تطرقنا إلى الأقسام التي تتولى توزيع المهام والجوانب التي تشمل عليها الرقابة الداخلية على المبيعات سنعرض أهم القواعد الواجب مراعاتها كما يلي:<sup>1</sup>

- تركيز عمليات البيع في إدارة مختصة لا يسمح لغيرها بالقيام بالبيع؛
- يجب وضع ضوابط فاصلة بين عمليات البيع وتسليم المبيعات وتحصيل قيمتها من الزبائن؛
- وضع ضوابط تنظيم عمليات البيع عن طريق التصدير الخارجي؛
- يجب فصل العمليات الإثبات أو الترحيل كشوف الحسابات في عمل أمين الخزينة وعدم اشتراكه فيها كما يمنع من سلطه التوقيع أو تظهير الشيكات والحوالات والاوراق التجارية؛
- ضرورة تواجد نظام سجلات ودورة مستندية سليمة توضح عمليات البيع الأجل وحسابات الزبائن ومتابعة سداد المستحق في المواعيد المحددة؛

<sup>1</sup> زهار سهام، مرجع سبق ذكره، ص 65.

- ان تخضع اوامر الشراء للدراسة بمعرفة ادارة المبيعات من حيث نواحي الاصناف والكمية المطلوبة وشروط التوريد والسداد ودراسة مراكز الزبائن المالية وحدود الائتمان واجل السداد المصرح به؛
- التأكد من ان عمليات البيع معتمدة وتم تسجيلها في النماذج المخصصة لهذا الغرض؛
- عند صرف البضاعة، ضرورة ان يتم تحرير اذن الصرف من أصل وعدد من الصور ترسل الى الجهات التي لها علاقة بعملية المبيعات.

### المطلب الثالث: نطاق المراجعة الداخلية

- يتوقف المدى الذي يصل إليه المراجع في مراجعته وهل يقوم بمراجعة شاملة لكافة عمليات الدورة أو يجري اختبارات لهذه العمليات على وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، ويستلزم المراجع ما يلي:<sup>1</sup>
- فحص المستندات المؤيدة للعمليات التجارية كالفواتير والمراسلات والعقود وأوامر الشراء خلال المدة؛
  - اختبار الترحيلات من الدفاتر الأولية إلى حسابات الأستاذ الشخصية؛
  - مراجعة الكشوف بالأرصدة المستخرجة من دفاتر أستاذ الزبائن والموردين عن الأرصدة الفردية لكل حساب مع مطابقة الرصيد الإجمالي لهذه الكشوف مع رصيد حسب المراقبة الإجمالية؛
  - مطابقة الأرصدة مع المصادقات الواردة من الزبائن والموردين؛
  - فحص الأرصدة المدينة للزبائن من حيث إمكانية التسديد؛
  - تتبع الأرصدة المدينة والدائنة في المدة الجديدة للتأكد من صحة وجود هذه الأرصدة؛
  - مراجعة أوراق القبض وأوراق الدفع؛
  - اختبار العمليات الحسابية في المستندات والدفاتر.

### المبحث الثالث: الرقابة والمراجعة الداخلية في دورة المبيعات

تعتبر المبيعات مصدر هام لإيرادات المؤسسة، لذلك من المهم توفر نظام رقابي لها، وفي حالة ضعف أو عدم وجود نظام للرقابة الداخلية فان ذلك يؤدي إلى خسائر مادية ولهذا فان وجود نظام رقابة جيد يتكون من توزيع المهام بين الموظفين يؤدي إلى تأكد من صحة عمليات البيع ويتم اعتماد على نظام الرقابة الداخلية في المراجعة الداخلية، وهذه الأخيرة هي عملية فحص لكل العناصر المتعلقة بعملية البيع باعتبارها اهم عوامل تحقيق إيرادات المؤسسة وبالتالي يمكن للمؤسسة بهاذين الاجراءين تقادي وتخطي مجمل الاخطار. ومنه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ثلاث مطالب حيث المطلب الأول سنعرض نظام الرقابة الداخلية في دورة المبيعات والمطلب الثاني المراجعة الداخلية في دورة المبيعات أما في الأخير تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن، "أصول المراجعة الداخلية والخارجية"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989، ص300.

## المطلب الأول: نظام الرقابة الداخلية في دورة المبيعات

### الفرع 1: تعريف نظام الرقابة الداخلية

يشمل تخطيط التنظيم الإداري بالمؤسسة وكل ما يرتبط بها من إجراءات تستخدم داخل المؤسسة للمحافظة على أصوله واختبار دقة البيانات المحاسبية به، ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعماله، وتشجيع تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة.<sup>1</sup>

### مفهوم الرقابة على دورة المبيعات:

هي التأكد من أن الخطة تم تنفيذها وفق ما هو مقرر، من أجل تحقيق الهدف المحدد والكشف عن مواطن الضعف لعلاجها، وتتمثل الخطوات الرقابية فيما يلي:<sup>2</sup>

- تحديد الأهداف التي يجب على المؤسسة ان تصل إليها؛
- وضع المدير لأهداف بعيدة المدى والقصيرة المدى متفقة مع الهدف الرئيسي منها؛
- وضع الخطة التفصيلية التي تساعد على بلوغ الهدف؛
- اتخاذ الإجراءات المناسبة والتي تدفع رجال البيع وتحفيزهم للوصول إلى الأهداف المحددة.

### الفرع 2: الرقابة على المستندات والسجلات المتعلقة بدورة المبيعات

نظام الرقابة الداخلية على دورة المبيعات تتطلب توزيع المهام بين الأقسام المختلفة التالية:<sup>3</sup>

#### 1. استلام قسم المبيعات لأوامر الشراء من طرف الزبائن:

قسم المبيعات هو القسم المخول بالموافقة على البيع، فعند استلام أوامر الشراء يقوم هذا القسم بدراستها من حيث نواحي الأصناف، الكمية المطلوبة، شروط التوريد والسداد، وبعد التأكد من كل ما سبق يقوم بعمل أمر بيع من عدة نسخ مرقمة تسلسليا ومسبقا وترسل إلى الأطراف التالية:

- قسم الائتمان وهو القسم المسؤول عن الموافقة على البيع بالأجل لهذه الجهة، كما لا يمكن القيام بإجراءات بيع إلا بعد موافقة هذا القسم؛
- نسخة ترسل إلى المخازن وهو تحويل للمخازن لإرسال البضاعة إلى قسم الشحن؛
- نسخة ترسل إلى قسم الشحن؛
- نسخة ترسل إلى قسم المحاسبة -الذمم المالية -
- نسخة تبقى في الدفتر.

<sup>1</sup> حامد طلبة محمد أبو هيبه، "أصول المراجعة"، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011، ص26.

<sup>2</sup> سيد سالم عرفة، "إدارة المبيعات والبيع الشخصي"، دار الرابحة للنشر والتوزيع، الاردن، 2009، ص112.

<sup>3</sup> هادي التميمي، "مدخل إلى الدقيق من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2006، ص213،

## 2. استلام قسم الشحن للبضاعة من قسم المخازن واعداد وصل الشحن:

بعد استلام البضاعة من قسم المخازن يقوم هذا القسم بمقارنة البضاعة (الحاويات) مع النسخة التي ترسل إلى قسم الشحن، بعد التأكد من المواصفات يقوم أمين المخزن بعمل وصل الشحن من أصل وعدة نسخ ومرقم بالتسلسل مسبقاً، هذا الوصل برهان على حدوث عملية البيع ويرسل إلى:

- يرسل الأصل مع البضاعة إلى الزبون؛
- نسخة إلى قسم المبيعات لإعلامهم بشحن البضاعة وهذه النسخة مهمة بالنسبة لقسم المبيعات لأجل سحب أمر البيع الموجود في ملف الموقوفات للبرهان بإكمال عملية البيع؛
- نسخة إلى قسم المحاسبة (الذمم المدينة) وفي هذه المرحلة يقوم هذا القسم بالقيود في الدفاتر من ح / فلان إلى حساب المبيعات؛
- نسخة تبقى في الدفتر لدى قسم الشحن.

## 3. تحضير الفواتير على مستوى قسم المحاسبة (الذمم المدينة):

يستلم قسم المحاسبة نسخة من أمر البيع ونسخة من وصل الشحن ومن ثم يقوم بتحضير الفواتير المرسلة إلى الزبائن، في هذه المرحلة يجب:

- مقارنة التفاصيل بموجب مستندات الشحن مع أوامر البيع وطلبات الشراء؛
- التأكد من تفاصيل واحتساب الفواتير بالنسبة إلى الكميات، السعر، المسموحات قبل إرسالها إلى الزبائن؛
- إثبات عملية البيع في دفتر اليومية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ.

## المطلب الثاني: المراجعة الداخلية في دورة المبيعات

تعتبر المراجعة الداخلية فحص لكل العناصر المتعلقة بعمليات البيع وبالتالي سنعرض فيما يلي العناصر الهامة التي ينبغي على المراجع الاهتمام بها وفحصها لتحقيق أهداف مراجعته من خلال مراحل الفحص المتمثلة في الفحص المستندي، الفحص الحسابي والفحص المحاسبي والتي تكون كالآتي:<sup>1</sup>

### 1. الفحص المستندي

ان المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما، يعتمد عليها المراجع في التأكد من الحدوث الفعلي لواقعة اقتصادية ومن الصحة المتعلقة بها، ويعتبر الفحص المستندي، من أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات، حيث تساعد المراجع على الربط بين الأحداث والتصرفات المالية التي تمت بالمؤسسة.

يقوم المراجع بعملية الفحص المستندي للمبيعات كما يلي:

<sup>1</sup>زرقواد وسام، سحالي منال، "المراجعة الخارجية لدورتي المشتريات والمبيعات"، مذكرة ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015/2014، ص-ص 103-106.

- يقوم بمراجعة صور فواتير البيع التي أعدها قسم تلقي طلبات الزبائن، مع صورة كشف المبيعات اليومي الذي يعده قسم التسليم بناء على المبيعات الفعلية ويرسله لقسم الحسابات، مع ما تم تسجيله بدفتر يومية أمين الصندوق والمتعلق بالمبيعات النقدية، والتأكد من مطابقة بياناتها جميعاً؛
  - مراجعة ما تم تسجيله بدفتر يومية أمين الصندوق والمتعلق بالمبيعات النقدية، مع صور سندات القبض الخاصة بها المحررة من قبل أمين الصندوق، مع كشف المقبوضات اليومي المعد من قبل أمين الصندوق، والتأكد من مطابقة بياناتها جميعاً؛
  - مراجعة ما سبق مع المستندات والكشوف المماثلة لها في قسم الحسابات، والتأكد من مطابقتها جميعاً، ومن صحة إثبات القيد المحاسبي الخاص بها في الدفاتر المحاسبية وترحيله لحساباته بدفتر الأستاذ العام؛
  - مطابقة ما تم إثباته كمبيعات في دفتر اليومية، مع بيانات وصل أو الإيداع بشيكات والمتعلقة بتلك العمليات بالبنك؛
  - التأكد من تسلسل أرقام فواتير البيع المعدة من قبل قسم البيع، واتفاق تاريخ تحريرها مع تاريخ كشف المبيعات اليومية المعد من قبل قسم التسليم؛
  - في حالة عدم وجود بعض الفواتير أو إلغائها أو تلفها، على المراجع أن يتحرى أسباب ذلك؛
  - في حالة استخدام المؤسسة بطاقات الأصناف بالمخازن، يتم مقارنة بيانات بعض فواتير البيع لبعض الأصناف مع البيانات المثبتة في تلك البطاقات، للتأكد من صحة وسلامة عمليات البيع وصحة إثباتها في الدفاتر والسجلات.
- كما يجب على المراجع القيام بالإجراءات التالية كذلك بما أنه توجد مبيعات آجلة وذلك عن طريق:
- إجراء مراجعة اختيارية لبعض القيود المسجلة بدفتر اليومية المبيعات الآجلة مع المستندات الخاصة بها؛
  - مطابقة صور فواتير البيع مع سجل طلب الزبائن؛
  - مطابقة صور فواتير البيع مع سجلات المخازن؛
  - مطابقة صور فواتير البيع مع صور وصل خروج البضاعة؛
  - على المراجع التأكد من أن الفواتير الملغاة قد اعتمدت من شخص مسؤول؛
  - على المراجع الاهتمام بالمبيعات التي تتم في نهاية الفترة المالية ولم تسلم بعد للزبائن للتأكد من عدم إثباتها في قوائم الجرد؛
  - فحص ومراجعة عمليات الفترة الأخيرة من السنة (الشهر الأخير مثلاً) للتحقق من عدم وجود أي تلاعب في المبيعات عن طريق تسجيل مبيعات وهمية في نهاية السنة التالية بهدف تضخيم رقم المبيعات ومن ثم تضخيم رقم الربح؛
  - متابعة بعض عمليات البيع للتأكد من أنها ليست وهمية.

كما يجب على المراجع عدم إهمال نقطة مهمة في مراحل البيع وهي في حالة المردودات، كما يفضل في حالات كثيرة أن يخصص دفتر يومية لمردودات المبيعات خاصة إذا كانت نسبتها كبيرة، وفي هذا المجال على المراجع ما يلي:

- فحص بيانات صور الإشعارات الدائنة الخاصة بالمردودات ومطابقتها مع دفتر يومية مردودات المبيعات؛
- الفحص والتحقق من أن أي إشعارات خاصة بهذه المردودات قد تم اعتمادها من قبل الإدارة المسؤولة (المبيعات مثلا)؛
- التحقق من أي عقود أو مراسلات بين المؤسسة والزيون وأي إجراءات قد تقوم بها المؤسسة لتعويض الزيون عن أي بضاعة مردودة أو تالفة أو مصروفات إعادتها إلى المخزن؛
- يجب مراجعة عملية التسجيل الدفترية لهذه المردودات من قيود يومية وترحيل للحسابات الخاصة بها واختبار بعض العمليات الحسابية الخاصة بهذه المردودات.

## 2. الفحص الحسابي

يهدف هذا الإجراء إلى التأكد من سلامة الأرقام والبيانات الحسابية المسجلة بالمستندات والدفاتر والكشوف والقوائم المالية، وذلك من الناحية الحسابية فقط، ورغم بساطة هذه الوسيلة، إلا أنها وسيلة ضرورية تمكن المراجع من التأكد من الصحة الحسابية للمراحل المختلفة من مراحل العمل المحاسبي.

ويشمل الفحص الحسابي على النواحي التالية:

- التحقق من الأرصدة الافتتاحية لجميع الحسابات ومطابقتها مع الأرصدة الواردة في الميزانية عن السنة المالية السابقة؛
- فحص العمليات الحسابية من جمع وطرح وضرب وقسمة إلى غير ذلك الواردة في المستندات الدالة على حدوث العمليات المختلفة ذات العلاقة بنشاط المؤسسة؛
- مراجعة مجاميع الصفحات لدفتر اليومية وترحيل هذه المجاميع من صفحة أخرى؛
- مراجعة ترصيد جميع الحسابات المدينة منها والدائنة، ونقل هذه الأرصدة إلى ميزان المراجعة المعد في نهاية السنة المالية؛
- مراجعة العمليات الحسابية المتعلقة بعناصر المصروفات والإيرادات الخاصة بإعداد الحسابات والقوائم الختامية؛
- مراجعة نقل الأرقام إلى القوائم والتقارير الختامية؛
- مراجعة النتائج النهائية لنشاط المؤسسة من صافي الأرباح أو خسائر، وما تم بشأنها؛
- مراجعة العمليات الحسابية في المستندات والكشوف السابقة (فواتير البيع، كشف المبيعات النقدية، كشف المتحصلات، استمارة الإيداع) والتأكد من صحتها ومطابقتها جميعاً؛

- التأكد من صحة مجاميع خانات الحسابات المتعلقة بالمبيعات (الصندوق، البنك، المبيعات) رأسياً وصحة نقل هذه المجاميع من صفحة لأخرى؛
- التأكد من صحة عمليات الخصم التجاري على فواتير البيع وصحة احتساب هذا الخصم وأنه مقرر من قبل الإدارة.
- اختبار المجاميع الراسية والأفقية في دفتر مردودات المبيعات أو دفتر يومية المبيعات إذا كانت المردودات تقيد في جانب مخصص من هذا الدفتر.

### 3. الفحص المحاسبي

الفحص المحاسبي للمبيعات يتم على النحو التالي:

- فحص صحة العمليات المحاسبية باختيار البعض منها للتحقق من ذلك؛
- مراجعة الترحيلات من دفتر يومية المبيعات إلى الحسابات الشخصية للزبائن بدفتر أستاذ مساعد المدينين؛
- مطابقة القيود المركزية للمبيعات بدفتر اليومية المركزية مع إجمالي دفتر المبيعات خلال الفترات المختلفة؛
- اختبار الترحيل إلى الحسابات الشخصية بدفتر أستاذ الزبائن؛
- اختبار ترحيل القيود الإجمالية إلى دفتر اليومية العامة والحساب الإجمالي للزبائن؛
- اختبار صحة نقل المجاميع من صفحة إلى أخرى؛
- في حالة وجود مردودات المبيعات يجب التحقق من تسجيلها دفترياً بطريقة سليمة؛
- مراجعة الترحيلات الخاصة بالمردودات من يومية المردودات إلى الحسابات الشخصية؛
- مراجعة التسجيلات المحاسبية الخاصة بدورة المبيعات.

### المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات

تقييم نظام الرقابة الداخلية للمبيعات يتبع مجموعة من الخطوات يمكن ذكرها فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1. جمع الإجراءات:

عملية جمع الإجراءات وفهم نظام الرقابة الداخلية يتم من خلال أسئلة الاستقصاء أو الاستبيان أو الخارطة الانسيابية أو الوصف التحليلي، علماً أن طريقة الاستبيان هي أكثر الطرق استعمالاً. إذا كانت الإجابة على أسئلة الاستبيان (الاستقصاء) بـ "نعم" فإن نظام الرقابة الداخلية سليم وجيد، وإذا كانت الإجابة بـ "لا" فإن نظام الرقابة الداخلية ضعيف. وتجدر الإشارة إلى أنه حالة ضعف النظام فإن ذلك يؤدي إلى تكثيف حجم الاختبارات وتوسيع نطاق الفحص، كما أن ضعف النظام قد يسبب في خسائر مادية للمؤسسة، فعلى سبيل المثال بيع وشحن بضاعة إلى الزبائن

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 214.

بدون معرفة قدرة العميل الائتمانية أو القيام بالبيع دون إعلام قسم الفواتير وبالتالي عدم إرسال فواتير، أو أن هناك أخطاء في تحضير الفواتير، ولهذا فإن وجود نظام رقابي جيد يؤدي إلى التأكد من صحة عمليات البيع.

### 2. متابعة عينات من فواتير البيع:

يقوم المراجع باختيار عينة من فواتير البيع ومقارنتها مع طلبات الشراء، أمر البيع، ومستندات الشحن ومقارنة الفواتير مع:

- تاريخ مستندات الشحن؛

- تاريخ القيد في دفتر الأستاذ المساعد للذمم المدينة؛

### 3. متابعة عينات من مستندات الشحن إلى فواتير البيع:

إن الإجراءات المذكورة أعلاه لا تبين المبيعات التي تم شحنها ولم يتم عمل فواتير بها، ولأجل التأكد من أن البضاعة التي تم شحنها تم عمل وإرسال فواتير بها، فإن المراجع يقوم بمطابقة عينات من مستندات الشحن الصادرة خلال السنة تحت المراجعة مع الفواتير المرسله للزبائن، وأثناء عمل هذا الإجراء على المراجع التأكد من التسلسل الرقمي لمستندات الشحن وفي حالة وجود مستندات ملغاة التأكد من أن جميع النسخ تم الاحتفاظ بها.

### 4. مطابقة عينات من ورق صناديق البيع نقداً أو نسخ من مستندات القبض للبيع نقداً:

وفي حالة البيع نقداً فعلى المراجع اختيار عينات من ورق صناديق البيع نقداً أو نسخ من مستندات القبض للبيع نقداً وملاحقتها إلى يومية المبيعات، مع التأكد من الرقم التسلسلي لمستندات القبض والتأكد من العمليات الحسابية، وبعد إجراء العمليات أعلاه يقوم المراجع بإعادة تقييم مستويات مخاطر الرقابة المخمئة وعمل برنامج المراجعة التفصيلي.

### خلاصة الفصل:

على ضوء ما سبق نستخلص من هذا الفصل أن دورة المبيعات تبدأ أساساً بتلقي طلب من الزبون لاقتناء بضاعة معينة وفق مواصفات و الإجراءات اللازمة وبعد القيام بجميع المراحل تقوم المؤسسة بتسليم البضاعة للزبون والذي يقوم هذا الأخير بتسديد سواء نقداً أو بشيك بنكي، كما لا تخلو أي مرحلة من مراحل دورة المبيعات من مستند إثبات، لذلك يجب أن يتوفر في المؤسسة نظام رقابة داخلية فعال يبين مدى احترام وتتبع هذه مراحل بدقة حيث يعتمد عليه المراجع بشكل كبير في عملية المراجعة، فإذا كان النظام قوي فان حالات الغش والاحتيال تكون ضعيفة نوعاً ما ، اما اذا كان النظام ضعيف فان على المراجع ان يوسع حجم اختباره، كما يقوم المراجع بمراجعة كافة مستندات المستعملة في هذه الدورة والتأكد من أنها مسجلة محاسيباً وفق المبادئ والقواعد المتعارف عليها.

## الفصل الثالث

### دراسة حالة

مؤسسة " بوينو فود كومباني

**تمهيد:**

نظرا لأهمية المبيعات في المؤسسة حيث تلعب دورا هاما وأساسيا في استمرارها والبقاء على نشاطها فالقيام بعملية المراجعة الداخلية لهذه الدورة أمرا مهما للغاية فيما يخص مراقبة إجراءات الرقابية الخاصة بها للاعتبار هذه الأخيرة وسيلة للحذر وحماية أصول المؤسسة والتي تعطي شفافية ومصداقية لمعلوماتها وتمكنها من تحقيق أهدافها المسطرة.

لذا سنقوم في هذا الفصل باسقاط الجوانب النظرية المتعلقة بالمراجعة الداخلية ودورة المبيعات أي اختبارات الفحص على دورة المبيعات على أرض الواقع من خلال الدراسة التطبيقية في المؤسسة 'بوينو فود كومباني'، بهدف تطبيق المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة وهذا عن طريق استخدام أدوات مخصصة لذلك والوقوف عند اكتشاف الأخطاء والنقائص وفي النهاية اقتراح الحلول والتوصيات لمعالجة النقائص المكتشفة. ولتحقيق ما يهدف إليه هذا الفصل فقد تم دراسته على النحو الآتي:

- **المبحث الأول:** التعريف بمؤسسة بوينو فود كومباني.
- **المبحث الثاني:** دورة المبيعات في مؤسسة بوينو فود كومباني
- **المبحث الثالث:** المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة بوينو فود كومباني

### المبحث الأول: التعريف بمؤسسة بوينو فود كومباني

سننطلق في هذا الجزء إلى تقديم المؤسسة المستقبلية بإعطاء تعريف عن المؤسسة، التطرق إلى منتجاتها، ثم إعطاء نظرة عن الأهداف الرئيسية لها، وأخيرا سنقوم بدراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتعريف كافة المديرين وذكر مهامها.

### المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

نشأت مؤسسة " بوينو فود كومباني " كمؤسسة ذات مسؤولية محدودة في 11/05/2015، بموجب العقد الخاضع لأحكام الأمر 59-75 الصادر في 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري، والمعدل بالمرسوم التشريعي رقم 08-93 الصادر في 25 أفريل 1993 والتشريعات المعمول بها في القانون الأساسي الحالي، مسجلة في المركز الوطني للسجل التجاري تحت رقم 15B0991235 أما رقمها الجبائي: 001516099123536 برأس مال قدره 1.000.000 دينار جزائري وتم رفعه إلى 180.000.000 دينار جزائري في 31/12/2020. نموذج السجل التجاري الملحق رقم (02).

تتميز المؤسسة بموقع استراتيجي بالمنطقة الصناعية تسالة المرجة بئر توتة ولاية الجزائر، بمساحة 2880م<sup>2</sup>، الذي يضمن لها تسهيل عمليات التموين والتوزيع أما مقرها الاجتماعي فيقع في قطعة رقم 153 قسم 07، المنطقة الصناعية "ب"، بلدية روية ولاية الجزائر. تحدها مستودعات كوكاكولا أما جنوبا الطريق الوطني رقم 05؛ شرقا شركة OOREDOO ما غربا فنجند مصنع الادوية AFLACON.

إن مؤسسة " بوينو فود كومباني " تنتمي إلى مجمع "جويدر" ذو الطابع الاقتصادي والتجاري، يضم شركات تتوفر على بنيات تنظيمية ووسائل مادية وبشرية هامة وأهمها:

- هيجينيكس HYGIENIX التي يتمثل نشاطها الأساسي في صناعة المنتجات الصحية ومواد التجميل.
- مجمع الصفا UNIVERS DETERGENT الذي يتمثل نشاطه الأساسي في صناعة وتوزيع مواد التنظيف.
- طيبة فود كومباني FOOD COMPANY TAIBA التي يتمثل نشاطها في إنتاج المشروبات غير الكحولية.
- طيبة فود نيو كومباني TAIBA FOOD NEW COMPANY التي يتمثل نشاطها في إنتاج المواد الغذائية (تقدم خدمات الإطعام السريع).
- ماكسوين باك MAXWIN PACK وهي المؤسسة المستقبلية التي يتمثل نشاطها الأساسي في التحويل الأولي لمادة البلاستيك، تعمل هذه المؤسسة على تلبية حاجيات المؤسسات التابعة لمجمع "جويدر" (المذكورة أعلاه) وتتعامل مع السوق الخارجي لتوزيع بعض منتجاتها.

يتمثل نشاط مؤسسة بوينو فود فيما يلي:

- (1) صناعة الشكولاتة؛
- (2) صناعة مستحضرات السكاكر؛

- (3) صناعة البسكطة، الشكولاتة والمرطبات، حلويات والمنتجات الحمية؛  
 (4) تجارة بالجملة للبسكطة، الشكولاتة والمرطبات بسكطة، حلويات ومنتجات الحمية؛  
 تقوم المؤسسة بصناعة الحلويات والمرطبات والشكولاتة.

### المطلب الثاني: أهداف المؤسسة محل الدراسة

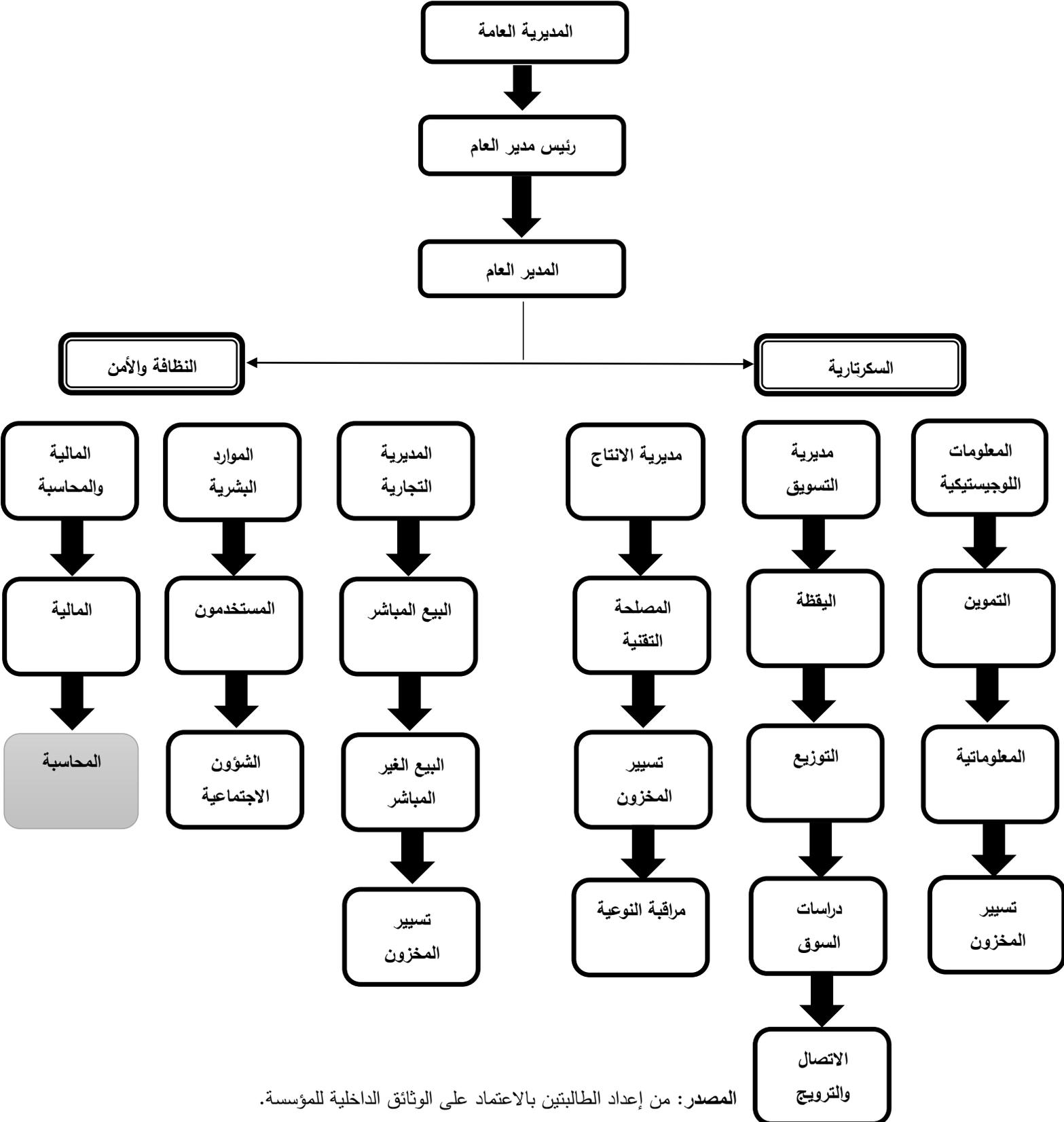
أنشئت مؤسسة "بوينو فود" بفكرة أساسية هي صناعة وإنتاج الحلويات بجميع أنواعها وأذواقها لإرضاء وتلبية متطلبات السوق، ومحاولة التوسع بالانفتاح للسوق الخارجي لتحقيق البقاء، النمو والاستمرار وتندرج تحت هذه الأهداف الرئيسية أهداف فرعية تتمثل في:

- ✓ الرفع من أرباحها ومضاعفة رقم أعمالها من أجل خلق موارد إضافية للتمويل الذاتي؛
- ✓ التحسين من مستوى خدماتها كتحسين طرق الاتصال بالزبائن والرفع من جودة إنتاجها؛
- ✓ المحافظة على استقرار جو العمل داخل المؤسسة وتحسين ظروفه نظرا لتأثيره على مردودية العمل؛
- ✓ التوسع الجيد في كل سوق من أسواق منتجاتها وتوسيع حصتها السوقية؛
- ✓ تحسين صورة المؤسسة في ذهن الزبون؛
- ✓ الرفع من عوائدها والتخفيض من التكاليف وهذا لضمان هامش ربحي معتبر؛
- ✓ توسيع نشاطها مع التركيز على الجودة قبل كل شيء؛
- ✓ تطوير الطاقة الإنتاجية والرفع من كفاءة استخدام الموارد المتاحة خاصة الموارد البشرية لما لها من أهمية؛
- ✓ متابعة التقدم العلمي في نشاطات اليقظة التكنولوجية والتسويقية؛
- ✓ إنتاج الكميات المطلوبة من السلع في حدود الطاقة الإنتاجية والطلب المتوقع على السلعة؛

### المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن الهيكل التنظيمي لمؤسسة "بوينو فود كومباني" وضع للتعريف بمختلف المديرات حيث انه سمح للمؤسسة بتوزيع السلطات وتحديد المسؤوليات وتقسيم العمل حيث انه ينقسم إلى عدة مديريات ودوائر موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1.3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة بوينو فود كومباني



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

يتميز الهيكل التنظيمي لمؤسسة " بوينو فود " بأنه هيكل وظيفي يتم تجميع كل تخصص وظيفي في إدارة واحدة، ميزة هذا النظام أنه اقتصادي لأن كل شيء مركزي بحيث يستفيد كل موظف من خبرات زملائه في نفس التخصص لأنهم يعملون في نفس الإدارة أو القطاع لتقوم المؤسسة بمهامها على أكمل وجه، وفيما يلي سنتطرق إلى شرح مهام كل المديرية وأنشطتها:<sup>1</sup>

### I. المديرية العامة:

تأخذ المديرية العامة على عاتقها عملية التخطيط والتنظيم والتنسيق والتوجيه والرقابة على الموارد البشرية والمادية بهدف تحقيق الأهداف وتدخل تحت رايها جميع المديرية التنفيذية والمركزية وتشرف على الوظائف المكتبية من جهة ووظائف التنسيق، القيادة والرقابة من جهة أخرى وتتكون أساساً من:

#### 1. الرئيس المدير العام:

يمثل السلطة المركزية في المؤسسة وأعلى منصب إداري في الشركة حيث نجده على رأس الهيكل التنظيمي، يقوم بوظائف القيادة، الرقابة، التخطيط والتنسيق وهذا باقتراح السياسة العامة للمؤسسة، ويقوم بتقديم الوسائل التي تسمح بتحقيق الأهداف، واليقظة من أجل تقييم دائم لأنظمة المراقبة الداخلية والإشراف على المداومة الاستراتيجية.

#### 2. المدير العام:

يعتبر ثاني مسؤول حيث يتلقى الأوامر من الرئيس المدير العام وله مسؤولية كاملة عن الأداء العام للمؤسسة، تتمثل مهامه فيما يلي:

- تنفيذ الرقابة على مختلف المديرية من أجل ضمان السير الحسن؛
- تقسيم الأهداف الرئيسية إلى أهداف فرعية لكل إدارة؛
- التمثيل الشخصي للمؤسسة؛
- عقد الصفقات؛
- التأكد من فعالية تسيير المؤسسة من طرف المستويات المركزية والتنفيذية.

#### 3. السكرتارية:

هذا القسم له مهمة القيام بالوظائف المكتبية وتحضير الوثائق والملفات اللازمة التي يحتاجها المدير العام ومن مهامها:

- القيام بأعمال النسخ والطباعة وتحرير الرسائل؛
- دراسة ما يقدمه المدير من موضوعات وتقديم التقارير؛
- التحضير لاجتماعات ومواعيد المدير العام؛

<sup>1</sup>من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المؤسسة.

- تلقي المكالمات الهاتفية واستلام وتصدير البريد.

#### 4. النظافة والأمن:

لهذا القسم دور مهم في المحافظة على جو العمل ويقوم ب:

- السهر على حماية الأفراد من أي تعدي داخل المؤسسة؛
- وضع احتياطات الوقاية والمراقبة المستمرة داخل المؤسسة؛
- العناية بنظافة المؤسسة ومحيطها؛
- توفير بيئة نظيفة وملائمة تسمح للموظفين بأداء عملهم بأكمل وجه.

## II. المديرية التنفيذية:

يتكون الهيكل التنظيمي من عدة مديريات سنقوم بالتطرق لها، وإلى المصالح المكونة لها وإبراز مهامها.

### 1. مديرية المعلومات واللوجستية:

هي جزء من سلسلة توريد المواد والتي تقوم بالتخطيط والتطبيق والتحكم بتدفق البضائع وتخزينها بشكل مرن وفعال وذلك بين نقطة الإنتاج ونقطة الاستهلاك واللوجستية هي تقديم المنتج المناسب بالمعلومات الصحيحة في الشكل الصحيح، وفي المكان المناسب في الوقت المناسب بالسعر المناسب بهدف إرضاء المستهلك وتتكون من المصالح التالية:

#### ✓ مصلحة التموين: تتكفل هذه المصلحة ب:

- التعرف على احتياجات مختلف الأقسام والمصالح من اللوازم المكتبية وتموينهم بها؛
- تموين المخازن بالمواد الضرورية لعملية الإنتاج؛
- شراء المعدات والأدوات؛
- استقبال فواتير الموردين عند الشراء وتقديمها لمسير المخزن.

#### ✓ مصلحة المعلوماتية (الإعلام الآلي): تضم هذه المصلحة مجموعة من المهندسين والتقنيين الساميين

والتي تتمثل مهمتهم الأساسية في:

- ضمان صيانة عتاد الإعلام الآلي؛
- ضمان التنسيق والترابط بين أقسام ووحدات المؤسسة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي؛
- إيجاد حلول لجميع المشاكل المرتبطة بالجانب التقني لنظام المعلومات؛
- إضافة البرمجيات اللازمة حسب حاجة المؤسسة؛
- مسايرة تطور المؤسسة من حيث التكنولوجيا والبرمجيات.

#### ✓ مصلحة تسيير المخزون: تتمثل مهام المصلحة فيما يلي:

- تقسيم المخزون إلى عائلات واستعمال الترميز لتسهيل عمل كل من المحاسب وأمين المخزن؛

- تصنيف المخزون حسب الأهمية وتحديد مخزون إعادة الأمان؛
  - التسيير الأمثل للمخزون وهذا باجتتاب انقطاع المخزون أو وجود فائض؛
  - استعمال أحسن طرق التسيير لتقليل تكاليف إعداد الطلبية وتكاليف الاحتفاظ بالمخزون.
2. **مديرية التسويق:** تتكون مديرية التسويق من عدة مصالح نذكر أهمها:
- ✓ **مصلحة اليقظة:** تعتبر عملية اليقظة وسيلة استراتيجية للتسيير حيث تكشف على مواطن نفوذ التهديدات والفرص والتي يمكن أن تغير من استراتيجية المؤسسة المعلوماتية ومن المنافسة في السوق وتتمثل مهامها فيما يلي:
- التعرف على البيئة المحيطة بالمؤسسة ورصد التغيرات مثل حاجات المستفيدين والمنافسين؛
  - التحذير والتنبؤ للعراقيل المستقبلية التي يمكن أن تواجه المؤسسة؛
  - القدرة على المنافسة المستمرة للمؤسسة، فاليقظة تسمح بجمع وتعقب المعلومات الضرورية فدورها لا يتوقف في توفير احتياجات المعلومات، بل على قدرتها في قيادة عملية التغيير والإبداع مما يحقق الميزة التنافسية بالمؤسسة؛
  - تساهم بشكل فعال في اتخاذ القرارات الاستراتيجية من خلال البحث عن المعلومة المناسبة في الوقت المناسب للشخص المناسب.
- ✓ **مصلحة التوزيع:** تسهر مديرية التوزيع في المؤسسة على تسريب منتجاتها إلى طالبيها بأنجح الطرق وتسعى إلى تحقيق المنفعة الزمنية والمكانية وذلك من خلال تجهيز الكميات المطلوبة في الزمان والمكان المناسبين، وهذا باستعمال المنافذ التوزيعية التالية: القناة الطويلة، القناة القصيرة المباشرة والاعتماد على قوى بيعيه معتبرة ووسائل للتوزيع بأحجام مختلفة وإلى جانب هذا فهي تسعى إلى اختيار وتدريب رجال البيع ومراقبتهم
3. **مديرية الإنتاج:**
- تشكل هذه المديرية عنصر هام باعتبار المؤسسة ذات طابع صناعي حديث تسهر على إنتاج الكمية المطلوبة بالجودة الملائمة وفي أجال الإنتاج وتخفيض التكاليف، حيث يتولى مدير الإنتاج مهام تخطيط الإنتاج ورقابته، ومراقبة الجودة وجدولة العمليات الإنتاجية والمواعيد المناسبة لإنجازها، وتنقسم هذه المديرية إلى:
- ✓ **المصلحة التقنية:** تتكون هذه المصلحة من مجموعة مهندسين وتقنيين يقومون بأعمال الصيانة ومراقبة الآلات والعتاد قبل وبعد عملية الإنتاج كما تشرف على النظر في المشاكل والعراقيل المشار إليها من طرف المستفيدين، والسهر من أجل اتخاذ حلول تقنية مناسبة.
- ✓ **مصلحة تسيير مخزون المواد:** يقوم أمين المخزون وموظفيه بـ:
- تسجيل جميع المواد الأولية الداخلة إلى المخزن وترتيبها في مكانها المناسب كل سلعة حسب صنفها.
  - القيام بعملية الاستلام، الفحص ومناولة المواد الأولية؛

- الرقابة على المخزونات وتحديد مستوياتها؛
  - التأكد من مطابقة السلع المستلمة لبنود سند الطلبية وسند الاستلام؛
  - عدم صرف المواد إلا بعد التأكد من استكمال وسلامة قرارات صرفها.
  - ✓ **مصلحة مراقبة النوعية والجودة:** مراقبة الجودة جزء لا يتجزأ من كل صناعة فهي تقوم على:
    - تحسين مستمر للجودة وتدبير كامل للجودة من أجل تحسين معدل نجاح الأجزاء؛
    - إدخال تكنولوجيا متطورة عالمية في الإنتاج؛
    - تخطيط وتنسيق أنشطة مراقبة الجودة، وعقد جلسات شرح للعمال على أهمية إتباع معايير الجودة الوطنية؛
    - فحص جميع المواد المخزونة وأجزاء المعدات لضمان الجودة العالية.
- 4. المديرية التجارية:**

تسهر هذه المديرية على مهمة البيع وخدمة الزبائن حيث تنطوي مهامها في:

- تنشيط وتوجيه السياسة التجارية تماشياً مع أهداف المؤسسة وتطوير النشاط التجاري.
  - تسيير عمليات الفوترة وتحصيل عمليات البيع؛
  - إعداد المخطط التجاري و اتخاذ التدابير اللازمة لتفادي التأخير؛
  - مراجعة قوائم الزبائن وتسجيل طلبياتهم في الآجال المحددة؛
  - تسوية وضعية طلبيات المؤسسات المتعاقدة مع المؤسسة؛
  - النظر في شكاوى الزبائن وإعلامها لقسمي الإنتاج والتسويق لتحسين نوعية السلع بما يرضي الزبائن؛
  - التنسيق مع أمين المخزن ومسؤول الإنتاج لتلبية طلبيات الزبائن؛
  - إعداد برامج العمل على أساس توجيهات الإدارة العامة والتفاوض على رقم الأعمال، مخطط التحصيل، برامج عمل المصالح التقنية، الطلبيات المؤكدة والمحتملة و تحفظات الزبائن.
- وتتقسم هذه المديرية وظيفياً إلى:

- ✓ **مصلحة البيع المباشر:** حيث تعتمد عملية البيع في هذا القسم على التوزيع المباشر للمنتجات بالاعتماد على القوى البيعية للمؤسسة دون اللجوء إلى وسطاء، يشمل البحث الدائم عن العملاء الجدد وزيادة المبيعات إلى العملاء الحاليين، والقيام بعرض المنتج، وعمل المقابلات البيعية، وتقديم عروض الأسعار.
- ✓ **مصلحة المبيعات غير المباشرة:** يتم التوزيع في هذا القسم باستعمال وسيط أو أكثر.
- ✓ **مصلحة تسيير مخزون المنتج التام:** يسهر هذا القسم على متابعة المخزون ومدى نجاعة طرق التخزين، ومن جهة أخرى يداوم على المتابعة المستمرة لكمية مخزون المنتج التام الصنع وهذا من أجل توجيه سياسة الإنتاج والبيع.

### 5. مديرية الموارد البشرية:

هذه المديرية مسؤولة عن توفير العاملين ذوي الكفاءة، وتميئهم وتدريبهم والتنسيق بينهم، ووضع نظم التعيين، الترقيّة الفصل والتأديب وما شابه ذلك، والمحافظة على الاتصال الوثيق مع سوق العمل للحصول على الأفراد المناسبين، وتتفرع هذه المديرية إلى:

- ✓ **مصلحة المستخدمين:** تقوم هذه المصلحة فيما يخص الرواتب بإعداد القوائم الشهرية للرواتب التي تحمل مختلف التعويضات، المكافآت، التسبيقات، الأجور القاعدية ومختلف الاقتطاعات وهذا لكل عامل؛ أما فيما يخص التوظيف فتقوم باستقطاب واختيار الموظف المناسب في الوظيفة المناسبة وتكوينه إذا تطلب الأمر.
- ✓ **مصلحة الشؤون الاجتماعية:** تعمل على تقديم مختلف خدمات التعويضات والتأمينات الاجتماعية في حالة الوفاة، التوقف عن العمل، التقاعد وحوادث العمل.

### 6. مديرية المالية والمحاسبة:

إن هذه المديرية تقوم بضخ الموارد المالية الضرورية في الوقت المناسب ومن المصادر المناسبة وتراقب تحركها في المؤسسة ثم تقييم عوائدها عن طريق تحليل النتائج ويتمثل دورها في:

- تسيير وتنظيم السياسة المالية من أجل تحقيق استراتيجية المؤسسة؛
  - ضمان التوازن المالي والاقتصادي في المؤسسة؛
  - العمل على إظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسة؛
  - تطبيق التشريع المالي المعمول به؛
  - مسك حسابات المؤسسة بالأخذ بعين الاعتبار الترتيبات التشريعية والتنظيمية.
- وتنقسم هذه المديرية إلى:

✓ **مصلحة المالية:** يكمن دورها في التحكم في الموارد المالية وضمان التوازن المالي زيادة على متابعة الخزينة، ومن أهم المهام التي يقوم بها:

- ضمان تسيير المحاسبة العامة والمالية للمديرية العامة.
- التأكد من تطابق التسيير المالي؛
- حفظ التوازن الداخلي للمؤسسة؛
- إنجاز المخطط المالي للمؤسسة والحرص على تطبيقه؛
- التفاوض مع المؤسسات المالية من أجل ضمان الاحتياجات من المواد اللازمة لتسيير المؤسسة؛
- التفاوض على أساس العقود التجارية والضمانات البنكية ومتابعة التعويضات؛
- تطبيق القواعد المالية والمحاسبة وحسن حفظ الوثائق وإبلاغ المديرية العامة في حالة ظهور فوارق في النتائج؛

✓ **مصلحة المحاسبة:** يتبلور نشاطها في مراقبة حركة الأموال وذلك عن طريق ما يلي:

- تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بيع وشراء... الخ؛
- تسوية عملياتها مع نظرائها (إدارة الضرائب، البنوك...)
- إعداد الميزانية المحاسبية؛
- القيام بعملية الجرد؛
- إرسال كل العمليات المسجلة في اليومية إلى مصلحة المالية؛
- استلام جميع الوثائق الإثباتية لمختلف التدفقات من طرف جميع المصالح.

ومنه تعتبر المديرية المالية والمحاسبية عماد المؤسسة كونها مصدر التدفقات والحركات المالية، وتعتبر الأموال في المؤسسة كالأكسجين فهي العنصر الأساسي في عمليات المؤسسة، والمخول الوحيد لتسييرها في المؤسسة هي المديرية المالية والمحاسبية.

### المبحث الثاني: دورة المبيعات في المؤسسة بوينو فود كومباني

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مصلحة المبيعات في المؤسسة بوينو فود كومباني وهيكلها التنظيمي والمستندات المستعملة في دورة المبيعات في المؤسسة.

#### المطلب الأول: تعريف بمصلحة المبيعات وأنواع المبيعات

##### الفرع 1: تعريف بمصلحة المبيعات في المؤسسة

يعتبر البيع من المهام الأساسية التي تهتم بها المؤسسة، فالبيع هو مدى توفير رضى واحتياجات الزبائن وهذا لضمان استمرارية بقاء المؤسسة على نشاطها، يعتبر البيع وسيط بين المؤسسة ومحيطها الخارجي. ومن بين مهام مصلحة المبيعات:

- الاشهار للمنتج؛
  - إرضاء الزبائن؛
  - متابعة نوعية المنتجات؛
  - استقبال ملفات الزبائن الجدد؛
  - تسليم المنتج للزبائن حسب الطلبات...الخ.
- وهذه المصلحة بدورها تنقسم إلى نوعين من مصالح: البيع المباشر وغير المباشر ولكل عملية مصلحة حيث تنقسم الى ما:

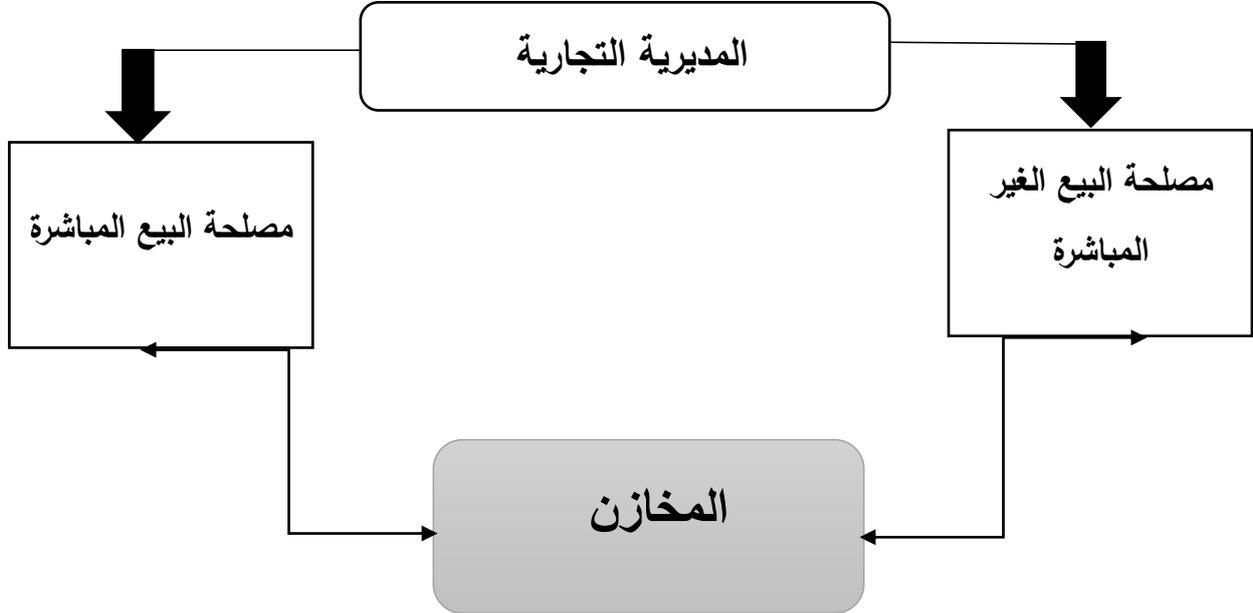
- **مصلحة البيع المباشر:** تعتمد عملية البيع في هذا القسم على التوزيع المباشر للمنتجات بالاعتماد على القوى البيعية للمؤسسة دون اللجوء إلى الوسطاء.
- **مصلحة البيع الغير المباشر:** يتم التوزيع في هذا القسم باستعمال وسيط أو أكثر والذي يتمثل في البنك.

##### الفرع 2: أنواع مبيعات (منتجات) المؤسسة

- هالليات، كرواسون، مدلان، داناتس، كيكة، حجم 55 غ محشية بالشكولاتة ومربي الفراولة... وأذواق أخرى والجبن؛
- منتوجات قوفريط للصغار والكبار داخل أكياس علامة بوينو هابي محشية بالبندق والشكولاتة حجم 42 غ التنظيف مختلف الأحجام(500مل، 750مل، 925مل، 1ل)؛
- حلويات الأطفال داخل أكياس وفي العلب ومملحات؛
- حلويات الأعياد والحلويات العائلية. الفطائر الخبز الصغير الموجه لمحلات الإطعام السريع.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية التجارية (قسم المبيعات)

الشكل رقم (2.3): الهيكل التنظيمي للمديرية التجارية في المؤسسة

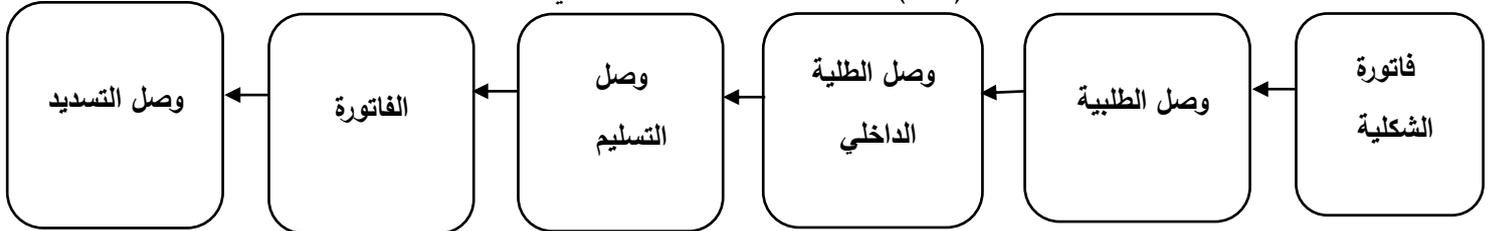


المصدر: من إعداد طالبتين بالاعتماد على وثائق الداخلية للمؤسسة

المطلب الثالث: المستندات المستعملة في المؤسسة وسيرورة عملية دورة المبيعات في المؤسسة

يمكن تلخيصها في الشكل الآتي:

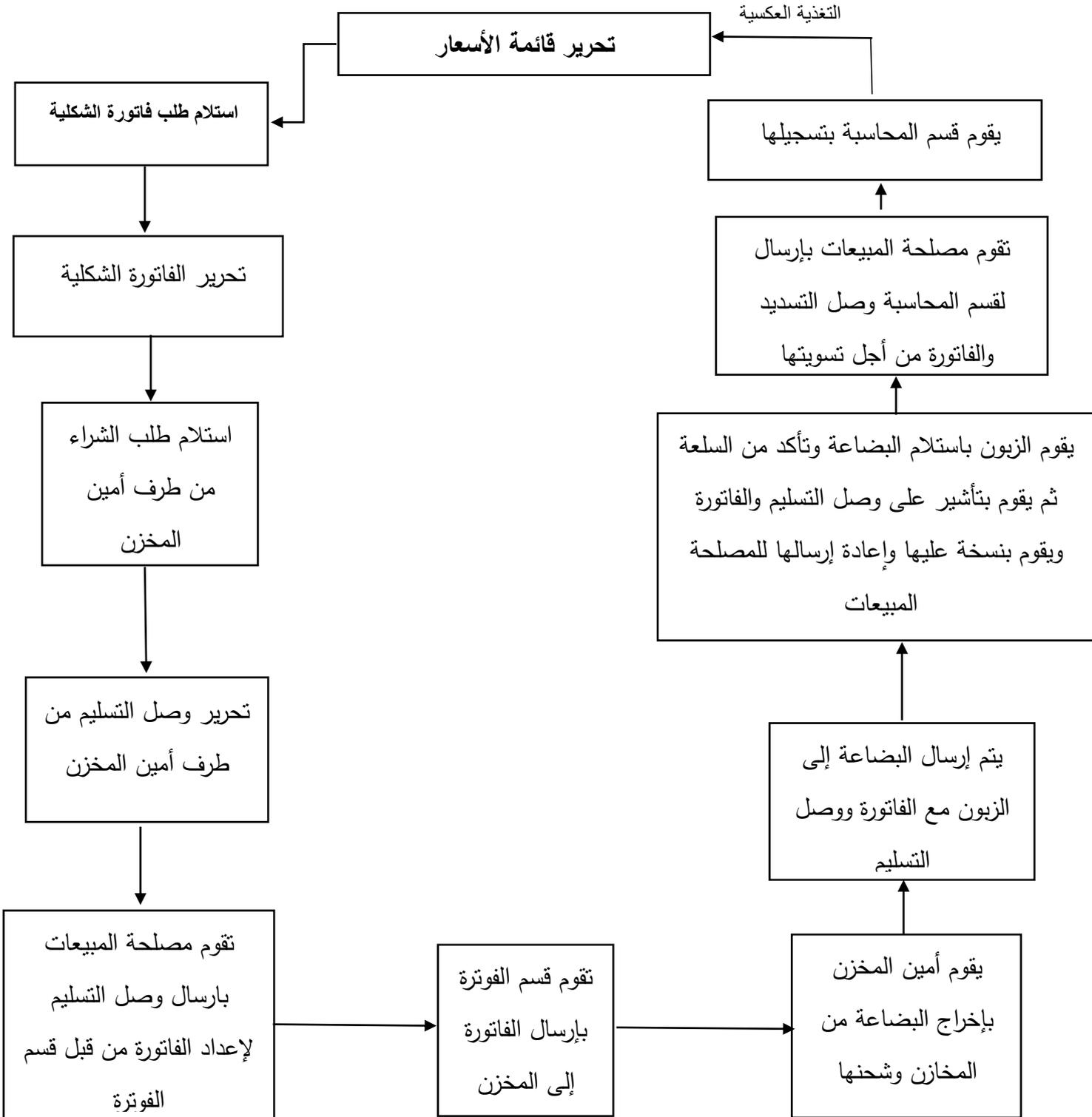
الشكل (3.3): مستندات دورة المبيعات في المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على الوثائق المقدمة من المؤسسة

وسيرورة عملية دورة المبيعات في المؤسسة يمكن توضيحها في الشكل التالي:

الشكل (4.3): سيرورة دورة المبيعات في المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا للقاءات مع إطارات المؤسسة.

### المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة " بوينو فود كومباني "

تعتبر المراجعة الداخلية أداة قياس فاعلية الوسائل والإجراءات الرقابية المطبقة في المؤسسة، وتتمر عملية المراجعة الداخلية بعدة مراحل أولها دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ذلك لأنه يترتب على نتيجة هذا التقييم تحديد مدى ونطاق المراجعة، وعلى أساس هذا التقييم فإذا اتضح ان نظام الرقابة الداخلية سليم وفعال فانه يستطيع ان يختصر جزءا كبيرا من برنامج المراجعة، أما في حالة عدم فعالية هذا النظام فانه يتم توسيع نطاق الفحص.

#### المطلب الأول: مكانة المراجعة الداخلية ومنهجية تنفيذها في المؤسسة

##### الفرع 1: تقديم ومكانة المراجعة الداخلية في مؤسسة بوينو فود كومباني

المراجعة الداخلية في المؤسسة غير مرتبطة مباشرة بأعلى مستوى إداري (مديرية العامة) وبالتالي تتبع وظيفيا ومكانيا لمديرية المالية والمحاسبية خصيصا قسم المحاسبة، حيث يقوم بها شخص واحد يسمى بالمراجع الداخلي، والذي تم تعيينه من داخل المؤسسة بناء على خبراته الواسعة في مجال المحاسبة ومجال المراجعة حيث شغل عدة مناصب قبل ان يصبح مراجع، بداية كمحاسب في المؤسسة ثم رئيس مصلحة المحاسبة بالمؤسسة، ولكن هو محاسب ومراجع في نفس الوقت في المؤسسة. ومنه فإن المراجع الداخلي في مؤسسة بوينو فود كومباني مسؤول بصفة مباشرة أمام المدير المحاسبي والمالي.

إذ ينفذ المراجع مهمات مراجعة المحاسبية والمالية أيضا وبذلك فإن تعامله الأساسي يكون مع أقسام مديرية المالية والمحاسبية، وبعض هياكل المؤسسة: مصلحة المالية، الموارد البشرية، مصلحة التجارية وتسيير المخزون... الخ.

أي يقوم بمراجعة ما يلي:

- مراجعة المقبوضات والمدفوعات؛
- مراجعة المشتريات؛
- مراجعة المبيعات؛
- مراجعة المخزونات؛
- مراجعة التثبيات؛
- مراجعة الجرد المادي... الخ

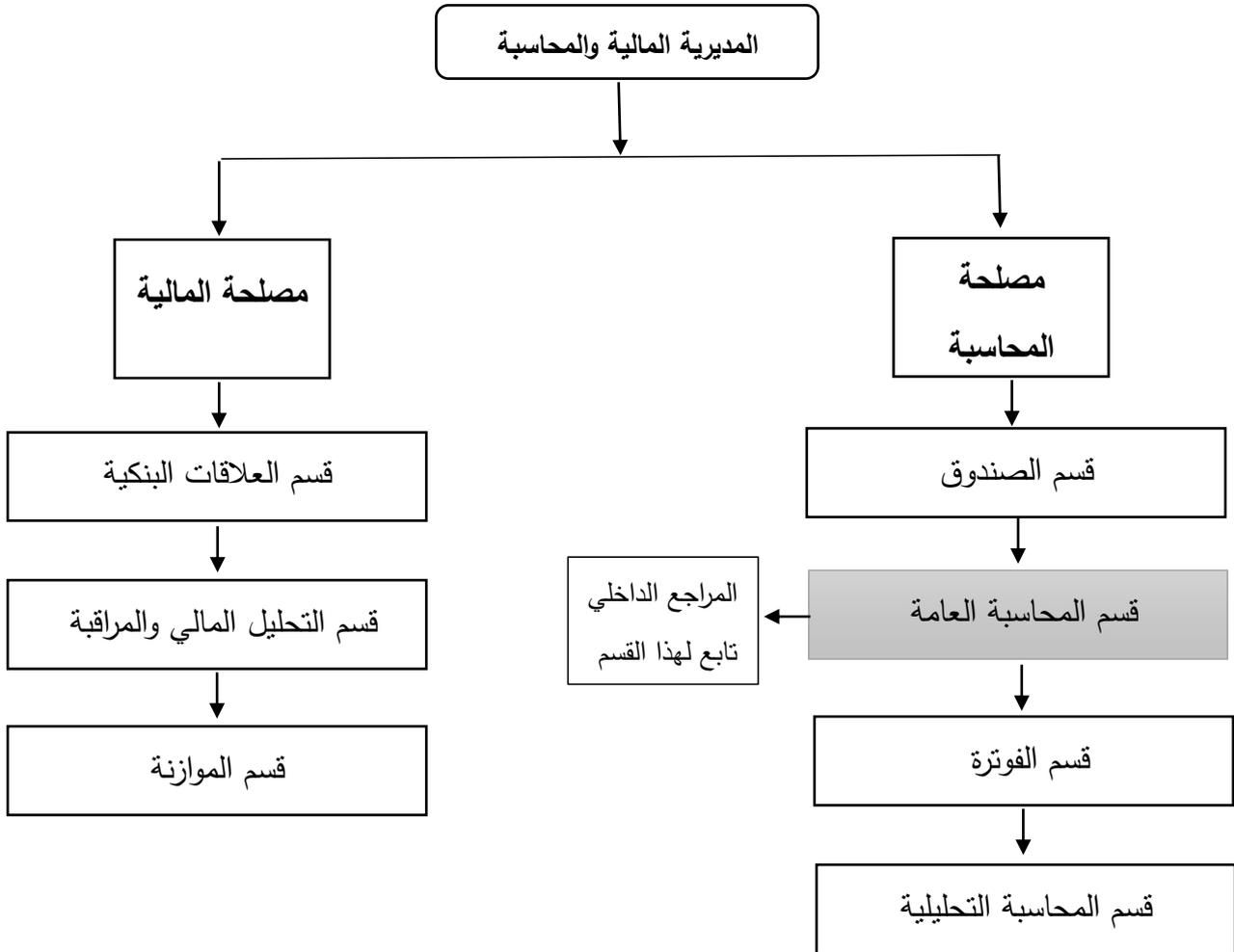
ويقوم المراجع الداخلي في المؤسسة ب:

- تقديم تقارير دورية عن مدى تحقيق خطة المراجعة؛
- التحقيق في أعمال الغش والتلاعبات التي تكون في المؤسسة، ومنه إعلام الإدارة؛
- التعاون مع المراجعين الخارجيين.

وبما ان المراجع الداخلي تابع لمديرية المالية والمحاسبة وخصيصا قسم المحاسبة سوف نعرض الهيكل التنظيمي

لمديرية المالية والمحاسبة والذي نوضحه في الشكل التالي:

الشكل (5.3): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

الفرع 2: منهجية المراجعة الداخلية لكشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة بوينو فود كومباني

تعمل المراجعة الداخلية في المؤسسة طبقا لمخطط سنوي مصادق عليه من طرف الإدارة العليا، إذ يحتوي هذا المخطط على برنامج سنوي للمراجعة الداخلية لمصلحة المبيعات في المؤسسة، وتتم منهجية عمل المراجعة الداخلية في المؤسسة بالمراحل التالية:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبتين استنادا على وثائق المؤسسة وتحت إشراف المراجع الداخلي للمؤسسة.

1. المرحلة الأولى: التخطيط والتحضير للمهمة

تتضمن هذه المرحلة الخطوات التالية:

أ. الخطوة الأولى: مرحلة البرمجة السنوية:

يتم برمجة المهام المراجعة الداخلية في برنامج سنوي، والذي يتم وضعه على أساس:

- اقتراحات المراجع الداخلي على مستوى المديرية المالية والمحاسبة والمديرية العامة؛
- المشاكل التي وجدها المراجع الداخلي خلال أداء لمهامه لسنة (ن-1)؛
- المهام التي تم برمجتها في السنة (ن-1) ولم يتم إنجازها.

بعد الانتهاء من البرمجة السنوية لمجموعة المهام لسنة الحالية يتم تقديم البرنامج السنوي إلى مجلس الإدارة

المديرية العامة لمؤسسة بوينو فود كومباني للمصادقة عليه ليصبح ساري المفعول.

وبعد هذا يتلقى المراجع الداخلي أمر بالمهمة من قبل مسؤول رئيس المدير العام يكلفه بمراجعة دورة المبيعات الخاصة بالمصلحة التجارية.

ويكون الامر بالمهمة كالشكل التالي:

الشكل رقم (6.3): نموذج الأمر بالمهمة لمراجعة دورة المبيعات في المؤسسة

<b>Note interne</b>
المرجع: xxxx/xxx/xxx
التاريخ: 2020/03/01
المرسل: مديرية المالية والمحاسبة التابعة لها المراجعة الداخلية المرسل اليه: المديرية العامة لمؤسسة "بوينو فود كومباني"
التقرير: السيد رئيس المدير العام للمؤسسة
الموضوع: أمر بالمهمة
نطلب منك إنشاء أمر مهمة للمراجع الداخلي المسؤول عن تنفيذ مهمة المراجعة على مستوى المصلحة التجارية "قسم المبيعات" اعتباراً من 2020/03/05 إلى 2020/03/25
- السيد: X
استقبال جيد
توقيع مديرية المالية والمحاسبة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على الوثائق المقدمة من المراجع الداخلي للمؤسسة.

ب. الخطة الثانية: إعلام الجهة المعنية بالمراجعة:

ويتم هذا الإعلام عن طريق رسالة المهمة أو رسالة التكليف بالمهمة، وهي وثيقة مكتوبة ترسل من طرف رئيس المديرية المالية والمحاسبة أو رئيس المدير العام إلى مدراء مصالح الأخرى للمؤسسة بحيث يعتبر رئيس المديرية المالية والمحاسبة وسيط بين المراجع الداخلي ورئيس المدير العام، أي يقوم بإعلام مسؤول أو رئيس المصلحة التي ستخضع للمراجعة وهي مصلحة المبيعات، وهذا لإعلامهم عن تاريخ بدأ المهمة، ومنه تتمكن مصلحة المراجعة من اتخاذ الترتيبات اللازمة وتزويد المراجع الداخلي بكل المرافق المناسبة لإنجاز مهمته وكذا توفير لهم كل المستندات المفتاحية الخاصة بدورة المبيعات وتتضمن هذه الرسالة البيانات التالية:

- موضوع المراجعة؛
  - تاريخ بداية المهمة؛
  - أهداف المراجعة ونطاق المراجعة؛
  - إمضاء رئيس المدير العام.
- وتكون رسالة المهمة كالشكل التالي:

الشكل رقم (7.3): رسالة مهمة المراجعة الداخلية لمصلحة المبيعات في المؤسسة

رسالة المهمة رقم XX

مديرية المالية والمحاسبة التابعة لها المراجعة الداخلية

المرسل إليه: السيد رئيس المديرية التجارية "قسم المبيعات"

التاريخ: 2020/03/01

الموضوع: مراجعة وتدقيق دورة المبيعات

طبقا لمخطط التدقيق السنوي لعام 2020 المصادق عليه من قبل رئيس المدير العام لمؤسسة "بوينو فود كومباني" ومنه فالمراجع الداخلي هو المسؤول عن تنفيذ مهمة المراجعة على مستوى مصلحة المبيعات للمؤسسة من أجل التحقق من كفاءة وأداء إجراءات المبيعات.

أهداف مراجعة دورة المبيعات:

- تأكد من أن عملية المبيعات تسير على النحو الأمثل؛
- تحديد المجالات المعرضة للخطر؛
- تحسين إجراءات المراجعة الداخلية لدورة المبيعات؛
- تأكد من المؤسسة لديها الوسائل اللازمة لتحسين أداء المبيعات.
- احترام حفظ ومسك الملفات والوثائق الخاصة بمتابعة عملية البيع.

هذه المهمة سوف يشرف عليها: السيد عميري إبراهيم.

ستتم مهمة المراجعة من 2020/03/05 إلى 2020/03/25.

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على الوثائق المقدمة من طرف المراجع الداخلي.

2. المرحلة الثانية: تنفيذ مهمة المراجعة:

تمر هذه المرحلة بالخطوات التالية:

أ. الخطوة الأولى: الاجتماع الافتتاحي:

قبل الانطلاق في عملية المراجعة يجب على المراجع الداخلي أن يبرمج لقاء مع المسؤولين المصلحة المعنيين بالمراجعة وهذا من أجل تذكير وتوضيح نطاق وأهداف المهمة، وكذا التنسيق مع هؤلاء المسؤولين وتحضير كل الموارد اللازمة والضرورية لإنجاز المهمة. ينتهي هذا الاجتماع ويترجم بحضور الاجتماع الافتتاحي يتم التوقيع فيه من قبل جميع الحاضرين.

والذي يكون كالشكل التالي:

الشكل رقم (8.3): محضر الاجتماع الافتتاحي

**PV de réunion d'ouverture**

في 2020/03/02 على الساعة 9:30، تم عقد لقاء تقديمي وتوجيهي مع مسؤولين مصلحة المبيعات. الحاضرين:

- السيد مدير العام؛
- السيد مدير المبيعات؛
- السيد مدير المالية والمحاسبة؛
- السيد مدير الموارد البشرية.

أعضاء فريق المراجعة:

- السيد المراجع الداخلي.

افتتح الاجتماع السيد المدير العام في تمام الساعة 9:30 صباحا، بالترحيب بالمراجع الداخلي، ثم انتقل إلى تقديم جميع مدراء مصلحة المبيعات.

بدوره، أخذ مدير المالية والمحاسبة الكلمة شكر جميع الحاضرين أثناء تقديم المراجع الداخلي. ولفت أيضا انتباه وحرص على مساعدة المراجع الداخلي بشأن اخلاقيات المراجعة ونهج المساعدة من أجل نجاح المهمة.

تم الاتفاق بشكل متبادل على ان جميع التحفظات سيتم التحقق منها خلال الجلسة الختامية.

المصدر: وثائق الداخلية للمؤسسة.

**ب. الخطوة الثانية: تحضير برنامج العمل:**

إن كل ما سبق يتم ترجمته في برنامج العمل للمهمة الجاري القيام به، هذا البرنامج الذي يحدد من وكيف ومتى تنجز مهمة المراجعة.

**ج. الخطوة الثالثة: التنفيذ الفعلي للمهمة:**

وهنا يتم تنفيذ برنامج العمل السابق على أرض الواقع، حيث ينتقل المراجع الداخلي إلى الجهة المعنية ويبدأ بالعمل الميداني أو عن طريق البرنامج الالي للمؤسسة، وهذا لتحقيق أهداف المهمة.

**د. الخطوة الرابعة: مناقشة الملاحظات:**

أثناء انجاز مهمة المراجعة يخلص المراجع الداخلي إلى مجموعة ملاحظات، هاته الأخيرة يجب الاستفسار عنها ومناقشتها مع مسؤولي الجهة الخاضعة للمراجعة، وذلك قبل إدراجها في التقرير النهائي للمراجعة.

### 3. مرحلة الثالثة: إعداد التقرير وتوزيعه:

بعد انتهاء من مهمة المراجعة يقوم المراجع الداخلي بإعداد التقرير الخاص بالمهمة المنجزة، والذي يتضمن ما يلي:

- رسالة بدء المهمة (الامر بالمهمة)؛
- رسالة التكليف بالمهمة والتي تبين: أهداف مهمة المراجعة ونطاق عمل المراجعة؛
- نقاط الضعف الموجودة في الجهة المعنية بالمراجعة؛
- نقاط القوة الموجودة في الجهة المعنية بالمراجعة؛
- التوصيات مضية من طرف المراجع الداخلي ومسؤول الجهة المعنية بالمراجعة.

وبعد اعداد التقرير يقدم إلى:

- رئيس المديرية المالية والمحاسبة ويقوم هذا الأخير بتقديمه إلى رئيس المدير العام للمؤسسة؛
- مسؤول المصلحة أو قسم الجهة المعنية بالمراجعة؛
- على المراجع الداخلي ان يحتفظ بنسخة من التقرير.

### 4. مرحلة الرابعة: المتابعة تنفيذ التوصيات:

لا تنتهي مهمة المراجع الداخلي في المؤسسة عند مجرد إعداد التقرير وتوزيعه، بل تستمر إلى متابعة تنفيذ التوصيات المقدمة في التقرير،

وإضافة إلى متابعة تنفيذ التوصيات المهمة الجارية، يقوم المراجع الداخلي بمتابعة:

- تنفيذ التوصيات المقدمة من طرف المراجع الخارجي؛
- تنفيذ التوصيات المقدمة من طرفه أثناء تأدية لمهام المراجعة في المصالح المؤسسة.

### المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة

#### الفرع 1: الحصول على فهم كامل لنظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة

أول مرحلة قمنا بها هي عملية جمع الإجراءات والتركيز على برنامج سير عملية البيع داخل المؤسسة "بوينو فود كومباني"، أهم أداة تم استعمالها للتعرف على الدورة هي قائمة الاستقصاء "فهي وسيلة جد مهمة" هذه القائمة تحتوي على أسئلة تكون الإجابة عليها بنعم أو لا مع ترك مجال لأي ملاحظات ممكنة وللإجابة على هذه الأسئلة تمت الاستعانة بالأدوات التالية: المحاوره ومقابلة بعض المسؤولين والموظفين والوثائق الخاصة بالمؤسسة.

### 1.1. الوصف لسير دورة المبيعات في المؤسسة:

قبل عرض قائمة الاستقصاء يتم وصف الوثائق والمستندات وكيفية سير دورة المبيعات في المؤسسة أي وصف الإجراءات التي تمر بها دورة المبيعات في هذه المؤسسة والذي يكون على النحو الآتي:<sup>1</sup>

أ. تحرير قائمة الأسعار:

تقوم المؤسسة كل سنة بتحرير قائمة الأسعار مفصلة تحتوي على:

- اسم المنتج، رمزه؛
  - سعر المنتج خارج الرسم، السعر TTC؛
- تحدد هذه الأسعار من طرف قسم المحاسبة التحليلية، وترسل هذه القائمة للزبائن الذين تتعامل معهم عادة، أما الزبائن الجدد فقط يطلبون الفاتورة الشكلية.

ب. استلام الفاتورة الشكلية:

تتلقى المصلحة التجارية للمؤسسة طلب الفاتورة الشكلية لمنتجات محددة، الطلب يكون إما شفهيًا، بحضور الزبون، أو عن طري الهاتف.

فيقوم مسؤول المبيعات بمصلحة التجارية بالاتصال بقسم الفوترة وتقديم اسم المنتجات ورموزها، فيقوم مسؤول عن الفوترة بإعداد الفاتورة الشكلية، وهي عبارة عن فاتورة أولية غير مصرحة. نموذج الفاتورة الشكلية في الملحق

(03)

ج. استقبال الطلبات:

تتلقى المؤسسة أمر الشراء من الزبون والذي يحتوي على:

- اسم الزبون، جميع المعلومات الخاصة به؛
- تاريخ الطلبية؛
- جميع المنتجات المراد شراؤها؛

فهو عرض لشراء بضاعة معينة، بكمية معينة، وبسعر معين، كما انه يحتوي على مدة التسديد. نموذج أمر

الشراء في الملحق رقم (04)

وبعد التأكد من وجود البضاعة في المخزن، يقوم المسؤول عن المخزن بوضع إشارة (x) أمام البضاعة الموجودة وعلامة (/) أمام البضاعة الموجودة.

وفي حالة ما إذا قام الزبون بطلبية عبر الهاتف تقوم المؤسسة بإعداد وصل الطلبية الداخلي الخاص بالمؤسسة، نموذج وصل الطلب الداخلي في الملحق رقم (05)، وأيضا تستعمل المؤسسة هذا نوع من وصل الطلبية في حالة خروج ودخول السلعة من المخزن الرئيسي إلى المخزن الثانوي.

<sup>1</sup> مقابلة مع موظفي ورئيس مصلحة التجارية (قسم المبيعات) للمؤسسة.

د. اخراج بضاعة من المخزن وشحنها

يقوم مسؤول المبيعات بتحرير وصل الشحن والذي يحتوي على:

• اسم المنتج؛

• الكمية المطلوبة، ويتم ارفاقها مع وصل الخروج.

و. اعداد وصل التسليم:

يحتوي وصل التسليم على:

• اسم الزبون ورمزه؛

• اسم المنتج، الكمية المطلوبة، السعر الوحدوي لكل منتج، السعر الإجمالي.

يعد هذا الوصل بثلاث نسخ، حيث ترسل نسختين إلى الزبون واحدة يحتفظ بها والأخرى يقوم بالتأشير عليها

وإرجاعها للمؤسسة، أما النسخة الثالثة فتسلم لقسم الفوترة. نموذج وصل التسليم في الملحق رقم (05)

هـ. اعداد الفاتورة النهائية:

يتلقى قسم الفوترة نسخة من وصل التسليم تحتوي على:

• مواصفات المنتجات، الكمية؛

• السعر الوحدوي، والسعر النهائي.

حيث يقوم مسؤول الفوترة بإعداد الفاتورة نهائية بناء على وصل التسليم، عن طريق إدخال هذه البيانات للحساب

الإلي الذي يقوم بإعداد الفاتورة بشكل ألي نظرا لأن البرنامج يحتوي على قاعدة البيانات متكاملة (أسماء المنتجات،

ملفات الزبائن، الأسعار...الخ). نموذج الفاتورة النهائية في الملحق رقم (06)

ي. تأشيرة الاستلام لوصل التسليم ووصل التسديد:

- تأشيرة الاستلام وصل التسليم: عند تسليم البضاعة مع وصل التسليم والفاتورة النهائية للزبون، يطلب منه

التأشيرة على وصل أو تقدم وصل دخول البضاعة إلى المخزن.

• وصل التسديد: عند انقضاء المدة المحددة في العقد المبرم بين المؤسسة والزبون والذي هو وصل الطلبية في

هذه المؤسسة، يقوم الزبون بتسديد للمؤسسة سواء عن طريق الشيك أو تحويل البنكي.<sup>1</sup>

## 2.1. عرض قائمة الاستقصاء وشبكة تحليل المهام

• قائمة الاستقصاء:

<sup>1</sup> لم نتمكن من الحصول على نسخة منه.

الجدول رقم (1.3): قائمة الاستقصاء تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات

الملاحظات	لا	نعم	الأسئلة
			1. هل مصلحة المبيعات مستقلة عن:
	X		• المحاسبة العامة
	X		• محاسبة الزبائن
	X		• إدارة الائتمان
			2. هل تخضع طلبات الزبائن للفحص والموافقة من قبل:
		X	• قسم المبيعات
		X	• قسم الائتمان
		X	3. هل يتم استخدام قائمة أسعار مرخص بها
	X		4. هل هناك سياسة ثابتة للأسعار وشروط البيع
	X		5. هل يتم ترتيب الطلبات حسب تاريخ وصولها
		X	6. هل مصلحة الفوترة منفصلة عن مصلحة الخزينة
		X	7. هل يوجد سجل للبضاعة التي تم شحنها
		X	8. هل يوجد ترقيم مسبق للمستندات الشحن مع تحديد المسؤول عليها
		X	9. هل يوجد ترقيم مسبق لفواتير البيع مع تحديد المسؤول عنها
يتم تحرير الفاتورة بناء على وصل التسليم وتأشيرته وصل الاستلام	X		10. هل تحرير الفاتورة يكون بناء على وصل الشحن
		X	11. هل يتم إجراء مقارنة مستقلة بين الكمية في وصل الشحن والكمية في فواتير المبيعات
		X	12. هل تراجع الفواتير بدقة قبل ارسالها إلى الزبائن من حيث الكميات والأسعار والشروط
		X	13. هل يتم مقارنة الفواتير الشراء بأوامر الشراء الواردة من الزبائن

		X	14. هل يمكن مطابقة وربط وحدات المبيعات مع وحدات الإنتاج، المشتريات، والمخزون
		X	15. هل يتم تدعيم المبيعات المسجلة بواسطة مستندات الشحن مرخص بها وأوامر من الزبون تم الموافقة عليها
		X	16. هل يتم تسجيل جميع المبيعات التي حدثت
		X	17. هل يتم تسجيل المبيعات بقيمة البضاعة التي تم شحنها وتم اعداد الفاتورة وتسجيلها بذات القيمة
		X	18. هل توجد مقارنة بين تواريخ مستندات الشحن وتواريخ التسجيل
		X	19. هل يوجد دفتر خاص بإجراءات سير دورة المبيعات

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء عن دروس المراجعة وإجابات مسؤولين وموظفين في مصلحة المبيعات.

• شبكة تحليل المهام (الوظائف):

الجدول رقم (2.3): شبكة تحليل مهام (وظائف) المبيعات

تسيير المخزونات	مصلحة المالية	فرع النقل	مصلحة المحاسبة	مصلحة المبيعات	مصلحة الاستغلال	الوظائف
				X		المسؤول عن طلبية
		X		X		المسؤول عن ارسال بضاعة
X				X		مراقبة البضاعة المعدة لتوزيع
			X			المكلف بإعداد الفاتورة
			X	X	X	مراقبة الفاتورة
				X	X	مقارنة وصل التسليم بالفاتورة
X				X		التسجيل في يومية المبيعات
			X			التسجيل المحاسبي
X			X	X		التسجيل في حسابات الزبائن
			X	X		مقارنة ميزان مراجعة الزبائن بالحسابات الفردية لزبائن
X						مراقبة المخزون
				X		التأكد من احتياجات الزبائن

	X		X	X	قبض مبلغ البضاعة المباعة
--	---	--	---	---	--------------------------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة مع موظفي مصلحة المبيعات

• التقييم الاولي للنظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات

استنادا إلى نتائج قائمة الاستقصاء بالإضافة إلى وصف إجراءات دورة المبيعات، توصلنا إلى استخراج المبدئي لنقاط القوة والضعف الموجودين على مستوى الدورة والتي نلخصها في النقاط التالية:

**1. نقاط القوة:**

- معظم موظفي المؤسسة يمتلكون قدرات مهنية وعلمية لتأدية عملهم؛
- وجود برنامج ألي للفوترة على مستوى قسم المالية والمحاسبة، مما يقلل من إمكانية الوقوع في الأخطاء الناتجة عن عمليات نقل وتحويل ولصق البيانات، كما ان استخدام برنامج خاص بالفوترة والتحصيل يوفر فعالية أكبر في معالجة البيانات المتعلقة بعمليات البيع، ويساهم في تكوين قاعدة بيانات متكاملة (ملف الزبائن، ملف العمليات، ترقى التسلسلي للفواتير)؛
- خضوع طلبيات الزبائن للفحص والموافقة من قبل مصلحة المبيعات؛
- وجود سياسة ثابتة للأسعار تحدد من قبل مصلحة المحاسبة التحليلية؛
- وجود سجل للبضاعة التي يتم شحنها يسمح بمعرفة السلع المباعة وكذا المسؤول عنها؛
- استعمال الترقيم المتسلسل للوثائق في عملية البيع، وتوفرها على كافة المعلومات الضرورية مما يجعل من سهل الرجوع إلى هذه لوثائق للتحقق والمحاسبة عن أعمال الاختلاس والسرقة ان حدثت؛
- يتم مقارنة الفواتير البيع بأوامر الشراء الواردة من الزبائن؛
- يتم مطابقة وربط وحدات المبيعات مع وحدات الإنتاج، المشتريات والمخزون؛
- يتم إجراء مقارنة مستقلة بين الكمية في وصل الشحن والكمية في فواتير البيع؛
- يتم تسجيل جميع المبيعات التي حدثت بقيمتها وكمياتها؛
- يوجد دفتر خاص بإجراءات سير دورة المبيعات.

**2. نقاط الضعف:**

- غياب قسم المراجعة الداخلية؛
- لاحظنا تماطل في تسديد الزبائن للمستحقات التي عليهم لمؤسسة بوينو فود كومباني؛
- عدم وجود مصلحة استرداد الديون recouvrement في المصلحة التجارية؛
- من خلال شبكة تحليل الوظائف لاحظنا عدم الفصل في الوظائف والذي يمثل عائق في الرقابة الداخلية؛
- رئيس مصلحة المالية والمحاسبة هو المراجع الداخلي ومن المفروض يكون المراجع مستقل ووظيفته تكون مستقلة؛

- عند مراجعة التسجيلات المحاسبية الخاصة بالفواتير وجدنا انو هناك *facture d'avoir* لم يتم المحاسب بتسجيلها. نموذج *facture d'avoir* الملحق رقم (07).

• التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بعد القيام بعملية التقييم الاولي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المبيعات واستخراج نقاط القوة والضعف الخاصة بالدورة، تأتي مرحلة التقييم النهائي من خلال تقديم حوصلة تبين أثر نقاط الضعف على الدورة.

فيما يخص غياب قسم للمراجعة الداخلية و رئيس مصلحة المالية و المحاسبة هو المراجع الداخلي : أولا فيما يخص غياب قسم المراجعة الداخلية ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة، يؤدي إلى عدم تطبيق كافة الإجراءات والسياسات حيث يقوم بها شخص معين وهو شخص يعمل داخل قسم المالية والمحاسبة ومنه يمكن حدوث تلاعب أو مخالفات، وعليه نقترح من إدراج قسم مراجعة داخلية وتوظيف مراجعين في هذا القسم، وبما ان مؤسسة كبيرة لا يمكن لشخص واحد فقط إنجاز هذه المهمة ، وثانيا المراجع الداخلي هو رئيس المصلحة المالية والمحاسبة إذن هو غير مستقل و بالتالي لا يتم تحقيق الاستقلال المهني المطلوب في وظيفته والذي نص عليه المعيار الأول المذكورة في معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

فيما يخص تماطل في تسديد الزبائن للمستحقات التي عليهم لمؤسسة بوينو فود كومباني: إن تذكير الزبائن لأداء مستحقاتهم ليست من مهام قسم المحاسبة فمتابعة الزبائن هي من صميم قسم المبيعات فهو من يملك كل المعلومات الضرورية لذلك، وهذا في بعض الأحيان راجع لقبول أوامر الشراء دون التأكد من قدرة الزبون على الوفاء بما عليه وهذا يؤثر بشكل سلبي في جانب حقوق الزبائن.

فيما يخص عدم وجود مصلحة الاسترداد الديون: هذا سيؤدي إلى ارتفاع حجم الديون المشكوك في تحصيلها أو عدم التمكن من استرجاعها أي ارتفاع رصيد حقوق الزبائن.

فيما يخص عدم تسجيل *facture d'avoir*: قام امين المخزن بإرسال هذه الفاتورة على قسم المحاسبة ولم يتم المحاسب بتسجيل هذه الفاتورة ليس عمدا وانا سهوا، لكن هذا سيؤدي الى وجود في نهاية الشهر إلى اختلاف في ميزان المحاسبي وميزان المخزونات، وتم ادراجها في نقاط ضعف لان هذا يعتبر خطأ.

**المطلب الثالث: فحص حسابات دورة المبيعات لمؤسسة بوينو فود كومباني:**

بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات لمؤسسة بوينو فود تأتي عملية فحص الفواتير، حيث قمنا بأخذ عينة عشوائية تمثلت في فاتورتين لعمليات تمت مع عدة زبائن بالإضافة إلى فحص دفتر اليومية المبيعات لزبون معين خلال شهر مارس 2020.

الفرع 1: الفحص المستندي

لقد تم الاطلاع على مجموعة من الفواتير بغرض التأكد من مدى سلامتها من حي: شكلها القانوني لذلك أخذنا فاتورتين لزبونين مختلفين التي تتعامل معهم المؤسسة وذلك خلال شهر مارس، خلال هذا الفحص قمنا بما يلي:

- قمنا بتتبع عدة عمليات بيع التي قامت بها المؤسسة ولاحظنا ان مجمل العمليات تمر بنفس الخطوات التي تم ذكرها سابقا في وصف اجراءات سيرورة المبيعات؛
- لاحظنا في دورتها المستندية وجود الوثائق الضرورية لعملية القيد المحاسبي والمتمثلة في الفاتورة ووصل التسليم.
- تم التحقق من أن الفواتير رسمية وسليمة وغير مزورة وأنها باسم مؤسسة بوينو، وأنها توضح وتحتوي على كامل البيانات التفصيلية ويمكن توضيح هذا فيما يلي:

الشكل رقم(9.3): البيانات التفصيلية الموجودة في الفاتورة

البيانات المتعلقة بالمؤسسة	البيانات المتعلقة بالزبون
<ul style="list-style-type: none"> <li>• التسمية الاجتماعية: مؤسسة ذات المسؤولية المحدودة <b>BUENO FOOD COMPANY</b></li> <li>• المقر الاجتماعي: القطعة رقم 153 القسم 07 المنطقة "ب" «، المنطقة الصناعية الروبية، ولاية الجزائر.</li> <li>• رقم السجل التجاري: 15B099123500/16</li> <li>• NIF : 001516099123536</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• التسمية الاجتماعية: مؤسسة ذات أسهم <b>BAYAT CATRING</b></li> <li>• المقر الاجتماعي: zone d'activité «M» dépôts <b>Ouargla</b></li> <li>• رقم السجل التجاري: 99B01257930500</li> <li>• NIS : 099930011189420</li> <li>• NIF : 099930012227963</li> </ul>

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على المعلومات الموجودة في الفاتورة المقدمة من طرف المؤسسة.

كما تحتوي الفاتورة على معلومات عن السلعة وهي:

- نوع السلعة، رقم تصنيفها، رمزها؛
- الكمية، السعر الوحدوي؛
- مبلغها الإجمالي خارج الرسم، مبلغ الرسم على القيمة المضافة؛
- المبلغ TTC؛

تحتوي أيضا على: رقم الفاتورة، رقم الطلبية، تاريخ التسديد وفي أسفل الفاتورة هناك التأشيرة كل من المؤسسة والزيون.

وبناء على ذلك فإن الفاتورة مقبولة من حيث الشكل.

### الفرع 2: الفحص الحسابي

من خلال اطلاعنا على التسجيلات المحاسبية في دفتر يومية المبيعات تم التأكد من ان البيانات التي تضمنتها الفواتير البيع تم نقلها بشكل سليم إلى دفتر يومية المبيعات؛

- تم حساب مجموع المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة في دفتر اليومية المبيعات لشهر مارس، للتأكد من تساويها والتي تساوي "  $15329834.29 = 15329834.29$  ". نموذج دفتر اليومية المبيعات في الملحق رقم (08).
- تم حساب مجموع مبالغ رقم الاعمال خارج الرسم المسجل في دفتر يومية المبيعات لشهر مارس والذي وجدناه يساوي 12793018 دج كما تم مقارنه برقم الاعمال المصرح به في وثيقة التصريح الضريبي G50 لنفس الشهر والذي وجدناه متطابقان. نموذج وثيقة التصريح الضريبي G50 في الملحق رقم (09).
- تم حساب مجموع مبالغ الرسم على القيمة المضافة المسجلة في دفتر اليومية المبيعات لشهر مارس التي وجدناه متطابقة مع ما هو مصرح في وثيقة التصريح الضريبي G50 والتي تساوي 2430673 دج.
- عدم وجود رقم الاعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني وهذا نظرا لان مؤسسة تم نشاها سنة 2015 وتحتوي على أكثر من 100 عامل وبالتالي فهي معفية لمدة 5 سنوات وهذا حسب مقرر منح مزايا من المؤسسة الوطنية لتطوير الاستثمار "ANDI".

### الفرع 3: الفحص المحاسبي

من خلال اطلاعنا على دفتر يومية المبيعات لم يكن هناك أخطاء في التسجيلات المحاسبية وقمنا بأخذ عينة واحدة من التسجيلات المتعلقة بعملية البيع والتي تم تسجيلها على النحو الاتي:  
من ح/ 411200

الى ح/ 445700

الى ح/ 701100

وتم تسجيلها بالمبالغ الاتية: حيث تم تسجيل ح/ 411200 بمبلغ 1233792.00 دج

أما ح/ 445700 بمبلغ 196992.00 دج وح/ 701100 تم تسجيله بمبلغ 1036800.00 دج

وكل هذه المبالغ متطابقة مع ما هو موجود في الفاتورة. نموذج التسجيل المحاسبي لهذه الفاتورة في الملحق رقم (06).

أما بالنسبة **facture d'avoir** هناك فاتورة غير مسجلة، حيث يجب على المحاسب تسجيلها وفق القيد المحاسبي التالي:

من ح/701xx

من ح/4457xx

إلى ح/411xx

**المطلب الرابع: محتوى تقرير المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في مؤسسة "بوينو فود كومباني"**  
بعد إعلام الجهة المعنية بالمراجعة عن طريق رسالة المهمة والقيام بالاجتماع الافتتاحي من أجل تذكير بالنطاق وأهداف المهمة وتحضير برنامج العمل والبدء في التنفيذ الفعلي للمهمة، وبعد إتمام مراجعته يقوم بتقديم تقرير خاص عن مصلحة المبيعات للإدارة العامة يتضمن التوصيات التي تم توصل إليها.

وفي الأخير يقوم المراجع بكتابة التقرير الداخلي النهائي، حيث يعتبر وسيلة اتصال تغطي أهداف المراجعة ونطاق الفحص والنتائج والتوصيات التي توصل إليها المراجع.

فيما يلي عرض محتوى التقرير المعد من طرف المراجع الداخلي للمصلحة المبيعات في المؤسسة:<sup>1</sup>

رقم التقرير: X

#### 1. عنوان التقرير:

مهمة مراجعة دورة المبيعات

#### 2. برنامج العمل:

- اختبار الوثائق والمستندات المتعلقة بعملية البيع؛
- تحسين المراقبة الداخلية داخل المصلحة؛
- مراجعة ومراقبة التسجيلات المحاسبية المتعلقة بدورة المبيعات... الخ.

#### 3. اسم المصلحة المراد مراجعتها:

- مصلحة المبيعات.

#### 4. عناصر التقرير:

تتمثل في التمهيد، الملاحظات، التوصيات... الخ، ومنه تكون كالاتي:

تنفيذا لمهمة مراجعة دورة المبيعات الموكلة اليها، لدينا الشرف تقديم هذا التقرير المتضمن أعمال المراجعة التي قمنا بها خلال شهر مارس 2020.

<sup>1</sup> من إعداد الطالبتين وتحت إشراف المراجع الداخلي للمؤسسة.

لقد كان الفحص وفقا لمعايير المراجعة الداخلية المتعارف عليها، والتي تطلب منا تخطيط وإنجاز عملية المراجعة الداخلية وكذا تقييم نظام الرقابة الداخلية للحصول على تأكيدات معقولة بأن إجراءات دورة المبيعات لا تحتوي على أخطاء جوهرية

تركز عملنا على تقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وفحص مستندات ووثائق الدورة من بينها: فواتير البيع، دفتر يومية المبيعات، ووثيقة التصريح الضريبي G50، وهذا بهدف استخراج نقاط القوة والضعف، بالإضافة إلى ذلك تحقق من أن محاسبة دورة المبيعات تتم وفق للمبادئ المحاسبية المطبقة من قبل المؤسسة ونظام المالي المحاسبي؛

وبعد القيام بعمليات الفحص واختبار لنظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المبيعات وجدنا في النظام لهه الدورة أن ليس هناك احترام لمبدأ فصل التام للمسؤوليات. وعلى أساس نتائج الفحص واختبار الذي اجريناه سابقا سنقوم بتحديد نقاط القوة والضعف<sup>1</sup>، حيث تمثلت نقاط القوة أساسا في:

- وجود برنامج الي للفترة على مستوى قسم المالية والمحاسبة؛
- خضوع طلبات الزبائن للفحص والموافقة من قبل مصلحة المبيعات

اما نقاط الضعف فتمثلت أساسا في:

- غياب قسم المراجعة الداخلية؛
- عدم فصل في المهام والوظائف، ورئيس مصلحة المحاسبة هو نفسه المراجع الداخلي وبالتالي هذا الأخير غير مستقل في وظيفته ومنه لا يتم تحقيق الاستقلال المهني المطلوب والذي نص عليه المعيار رقم 1 في المعايير الممارسة المهنة؛
- تماطل الزبائن في تسديد المستحقات التي عليهم للمؤسسة.
- عدم وجود مصلحة استرداد الديون
- عدم تسجيل فاتورة facture d'avoir.

أما بالنسبة للفحص الحسابي والمستندي والمحاسبي للفاتورة العادية التي تم مراجعتها لا يوجد أخطاء، إلا في facture d'avoir لم يكن هناك تسجيل خاص بها وهذا نظرا لضغط المحاسب لم يتم تسجيلها عمدا. ومنه يمكن تقديم التوصيات الآتية لمعالجة المشاكل المكتشفة:

- بناء على ذلك نوصي المؤسسة بوضع إجراءات داخلية التي تضمن تحديد مسؤوليات كل موظف وفصل في الوظائف، إما بتوظيف عمال اخرين تخول لهم المهام
- تشكيل مصلحة أو قسم خاص بالمراجعة الداخلية وتوظيف عدة مراجعين داخليين حتى لا يقع الضغط على مراجع داخلي واحد؛

<sup>1</sup>من المفترض ان نذكر كل هذه النقاط بالتفصيل لكن بما اننا ذكرناه في التقييم النهائي نستغني عن ذكر جميعها في هذا التقرير.

- تشكيل مصلحة خاصة بالاسترداد الديون على مستوى المديرية التجارية تهتم بمتابعة حقوق الزبائن وتبليغ المصلحة القضائية service juridique للمؤسسة للتمكن من استرجاع المستحقات المعلقة.
- وضع إجراءات تعمل على مراقبة واتصال بالزبائن وحل مشكل تسديد المستحقات لان هذا في الأخير سوف يعود بشكل السلبي على المؤسسة؛
- يجب عدم السهو في بعض الأحيان في التسجيلات المحاسبية للفواتير وهذا لتفادي بعض المشاكل المحتملة في الميزان المحاسبي.

## خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التطبيقية التي تمت على مستوى المديرية المالية والمحاسبة ومصلحة التجارية "قسم المبيعات" لمؤسسة «BUENO FOOD COMPANY»، حاولنا تسليط الضوء على متغيرات الدراسة من خلال التعرف أولاً على المؤسسة ومهامها، ومن ثم التعرف على مصلحة المبيعات وكيف تسير دورة المبيعات في المؤسسة وواقع المراجعة الداخلية في المؤسسة.

حيث تطرقنا الى معرفة كيف تتم المراجعة الداخلية وكيف تساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، بحيث تعتبر المراجعة الداخلية من أهم الأدوات الداخلية في المؤسسة كونها ضرورة حتمية تهدف إلى حماية الأصول وامول واكتشاف الأخطاء المحتملة.

أما بالنسبة لدورة المبيعات التي قمنا بعملية فحصها واختبارها ومقارنتها مع ما هو موجود في المعايير وذلك باتباع مراحل منهجية لتنفيذ مهمة المراجعة الداخلية وذلك باستعمال عدة أدوات وتقنيات المراجعة الداخلية وهذا لمعرفة ضوابط الرقابة الداخلية والتي تساعد في عملية المراجعة وبعد الفحص والتقييم قمنا باستخراج نقاط القوة والضعف، حيث وجدنا ان هناك بعض الأخطاء ولكن ليست جوهرية يمكن التحكم فيها ومنه يمكن القول ان نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة فعال نوعا ما.

وفي الأخير حاولنا اعداد محتوى التقرير المراجعة الداخلية نلخص فيه النتائج المستخرجة والتوصيات، ونقاط الضعف من أجل معالجتها.

الخاتمة

## الخاتمة

الخاتمة:

مع التغير في حجم المؤسسات وإدخال التكنولوجيات الجديدة للإعلام الالي ومع الأحداث الاقتصادية الحالية وحتى تقوم المؤسسة بمتابعة كل أنشطتها ومهامها جعل من الضروري اعتماد واللجوء إلى المراجعة الداخلية والتي تعمل على إبلاغ إدارة المؤسسة بكل التطورات الحاصلة وبكل شفافية وحيادية وبما أن المؤسسة تسعى دائما إلى تنفيذ خططها مما دفعها إلى إيجاد هذه الوسيلة التي تقوم بتقييم وتحمي ممتلكاتها والحفاظ على بقاءها واستمراريتها. وهذا ما قمنا بدراسته ، حيث حاولنا من خلال دراستنا معالجة موضوع المراجعة الداخلية لدورة المبيعات حيث قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول ، الفصل الأول قمنا بإبراز كافة الجوانب العامة للمراجعة الداخلية والتي استنتجنا أنها وظيفة تعتمد لإحباط عوامل الخطر التي قد تواجهها المؤسسة والمحافظة على ممتلكاتها وهذا من خلال فحص وتقييم كافة عمليات المؤسسة، أما الفصل الثاني قمنا بتطرق إلى دورة المبيعات و إجراءات المراجعة الداخلية لهذه الدورة كونها تعتبر الركيزة الأساسية لاستمرارية نشاط المؤسسة لذا يجب قيام بمراجعتها بصفة دورية. أما الفصل الثالث وهو الفصل التطبيقي أي الدراسة الميدانية التي تمت على مستوى:

**مؤسسة «Bueno Food company».**

ومنه قمنا بالإجابة على إشكالية البحث والمتمثلة في " ما هي الإجراءات المتبعة لعملية المراجعة الداخلية لدورة المبيعات في المؤسسة الاقتصادية".

### 1. اختبار صحة الفرضيات:

بعد انتهاء من هذا العمل يمكن اثبات أو نفي صحة الفرضيات المعتمدة في المقدمة، وفيما يلي الاستنتاجات الخاصة بالفرضيات:

تتمثل الفرضية الأولى: "تعتبر المراجعة الداخلية من الركائز الأساسية الواجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية، وهذا ما تم اثباته حيث تعتبر المراجعة الداخلية وظيفية مستقلة داخل المؤسسة يقوم بها شخص واحد أو عدة أشخاص تابعين للمؤسسة، حيث تتمثل نشاطاتها في قيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف إدارة المؤسسة.

تتمثل الفرضية الثانية: "تعمل المراجعة الداخلية على تقييم وفحص النظام الرقابي لدورة المبيعات"، وهذا ما تم اثباته، حيث تعمل المراجعة الداخلية بالتعرف على المخاطر التي يتعرض لها نظام الرقابة الداخلية لدورة المبيعات وهذا بالاعتماد على عدة أدوات والتقنيات المراجعة، وتعمل أيضا على فحص ومراجعة العملية المبيعات من جميع جوانبها وهذا بغية استخراج نقاط القوة والضعف، ومن ثم معالجتها.

تتمثل الفرضية الثالثة: "وظيفة المراجعة الداخلية في مؤسسة بونينو فود كومباني ذات أهمية كبيرة حيث يقوم المراجع الداخلي بتطبيق كافة الإجراءات والسياسات الموضوعية، إذ تمر مراجعة دورة المبيعات في هذه المؤسسة بعدة مراحل وإجراءات"، وهذا ما تم اثباته نوعا ما، حيث يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية باستعمال تقنيات المراجعة الداخلية واكتشاف نقاط القوة والضعف لدورة المبيعات في المؤسسة وفحص كل حسابات المتعلقة بعملية أو دورة

## الخاتمة

المبيعات وفي الأخير يقوم المراجع بإعداد التقرير النهائي والذي يعتبر أهم المراحل بالنسبة للإدارة كونه يحتوي على التوصيات والنتائج المستخرجة من طرف المراجع الداخلي.

### 2. نتائج الدراسة:

أما بخصوص النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة نذكر ما يلي:

- المراجعة الداخلية أداة فعلة للرقابة على أنشطة المؤسسة؛
- تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل من حدوث الأخطاء بالإضافة إلى تقديم النصائح للمسؤولين في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء
- المراجعة الداخلية وظيفة أساسية داخل المؤسسة تهدف إلى حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة والاختلاس؛
- هدف المراجع من تقييمه لنظام الرقابة الداخلية وقيامه بفحص والمراجعة الداخلية هو إظهار نقاط القوة والضعف للمؤسسة ومن أجل معالجتها؛
- المراجع الداخلي في مؤسسة "بوينو فود كومباني" غير مستقل عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ويتبع في الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة؛
- نظرا لاعتبار دورة المبيعات أحد أنشطة الهامة في مؤسسة "بوينو فود كومباني" لكونها تساهم في استمرارية نشاطها فان وظيفة المراجعة الداخلية لدورة المبيعات تعتبر أحد الوسائل الأساسية في الرقابة على مختلف مراحل سير عملية البيع؛
- تساهم المراجعة الداخلية في مؤسسة "بوينو فود كومباني" على تقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بدورة المبيعات من أجل الحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية والتي يمكن اعتمادها في عملية اتخاذ القرارات.

### 3. التوصيات أو الاقتراحات:

- ترسيخ فكرة المراجعة الداخلية عند موظفي المؤسسات من خلال المراقبة الدائمة والمستمرة لمختلف أعمالهم؛
- ضرورة التزام المراجع الداخلي بمعايير مهنة المراجعة الداخلية وقواعد السلوك المهني بضمان موضوعية ودقة رأيه؛
- يجب على المراجع الداخلي أن يكون مستقل وألا يقوم بأي عمل من أعمال التنفيذ التي يقوم بمراجعتها؛
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات المقترحة من طرف المراجع الداخلي والمندرجة ضمن التقرير النهائي للمراجعة الداخلية، والعمل بالتصحيات اللازمة وذلك لضمان فعالية المراجعة الداخلية؛

## الخاتمة

- بالنسبة لمؤسسة "بوينو فود كومباني" يجب إقامة قسم خاص بالمراجعة وتوظيف مراجعين آخرين كون أن المؤسسة كبيرة ولديها عدة أقسام وبالتالي لا يمكن ولا يستطع مراجع داخلي واحد القيام بكافة عمليات الفحص لجميع أقسام المؤسسة.
- بالنسبة للمؤسسة أيضا يجب متابعة المشكل الخاص بالديون وهذا بإنشاء مصلحة خاصة بالاسترداد الديون.

### 4. أفاق البحث:

- نأمل ان يكون بحثنا هذا ساهم ولو بالقليل في تدعيم البحث العلمي، خاصة ان الجامعة الجزائرية تفتقد إلى هذا النوع من المواضيع في البحوث الاكاديمية، لهذا عالجت دراستنا هذا الموضوع.
- وفي نهاية هذا البحث يمكن ان نلفت النظر لبعض النقاط الجديرة بالدراسة وهي:
- دور المراجعة الداخلية في تقييم أصول المؤسسة؛
  - المراجعة الداخلية لدورة المدفوعات-المقبوضات.



# قائمة المراجع

### المراجع باللغة العربية

#### أولاً: الكتب

1. أمين السيد لطفي، "التطورات الحديثة في المراجعة"، دار الجامعية الإسكندرية، 2007.
2. أطف حمود بركات، عبيد سعد شريم، أصول مراجعة الحسابات، مركز الأمين للنشر والتوزيع، صنعاء، اليمن، 2007.
3. حمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر، عمان، 1997.
4. حاتم محمد الشيشي، "أساسيات المراجعة"، دار النشر المكتبة العصرية، مصر، 2007.
5. حامد طلبة محمد أبو هيبية، "أصول المراجعة"، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011.
6. خلف الله الواردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 1، عمان، الأردن، 2014.
7. خلف الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية" الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
8. رضا خلاصي، "مram المراجعة الداخلية للمؤسسة"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2013.
9. سيد سالم عرفة، "إدارة المبيعات والبيع الشخصي"، دار الراية للنشر والتوزيع، الاردن، 2009.
10. العمرات أحمد صالح، "المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي"، دار النشر، عمان، 1990.
11. عبد الفاتح محمد الصحن والآخرين، "أصول المراجعة"، الدار الجامعية، مصر، الطبعة الثانية، 2000.
12. علي الشرقاوي، "المشتريات وإدارة المواد والمخازن"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، 1994.
13. عبد الوهاب الرميدي، على سماعي، "المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد"، دار الهومة، 2015.
14. عبد الرحمان عطية، "المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي"، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، 2009.
15. عبد الستار، "الشامل في مبادئ المحاسبة"، دار وائل للنشر والتوزيع، 2008.
16. عبد الفتاح الصحن، "أصول المراجعة الداخلية والخارجية"، مؤسسة شباب الجامعية، الإسكندرية، 1989.
17. غانم فنجان موسى، محمد عبد حسين، "إدارة المشتريات"، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2008، بتصرف.

## قائمة المراجع

18. فتحي احمد ذياب عواد، "إدارة الاعمال الحديثة بين النظرية والتطبيق"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 2013.
19. فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.
20. فتحي رزق السوافيري، أحمد عبد المالك محمد، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
21. كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، "دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة"، الدار الجامعية، بيروت، 2000.
22. محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، الطبعة الثانية، بن عكنون، الجزائر، 2005.
23. محمد الفيومي، عوض لبيب، "أصول المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998.
24. محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير والقواعد - مشاكل التطبيق العلمي"، المكتب الجامعي الحديث، جامعة الإسكندرية، مصر، 2007.
25. هادي التيمي، "مدخل إلى الدقيق من الناحية النظرية والعلمية"، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2006، بتصرف.
26. هوام الجمعة، "المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي والمالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون.
27. يوسف محمود جربوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، 2008.

### ثانيا: المجالات والدوريات

1. بن الدين أحمد، "أثر تكنولوجيا المعلومات على كفاءة المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة المؤسسات بولاية أدرار"، مجلة الحقيقية، العدد 30، 2014.
2. جمعة حميدات، "اعداد عملية التدقيق الداخلي من منظور المعايير الأمريكية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي"، مجلة المراجع، العدد، 2007.
3. حسن عبد الكريم سلوم، "المراجعة الداخلي والتغيير الاستراتيجي"، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 2012.
4. خالد عبي محمد، د عبد المجيد علوي، د خيرى أحمد مسعود، "مدى تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية الخاصة ببيئة نظم تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات النفطية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 9، 2018.

## قائمة المراجع

ثالثا: المذكرات، الرسائل، والاطروحات

1. أوسعيد ونيسة، " دور المراجعة الداخلية في كشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية -دراسة حالة-"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، شعبة علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2020-2021.
2. زهام سهام، "المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية دورة المبيعات-زيائن"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر محاسبة وتدقيق، جامعة بويرة، 2013/2014، بتصريف.
3. زرقواد وسام، سحالي منال، "المراجعة الخارجية لدورتي المشتريات والمبيعات"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2014/2015.
4. سردون راضية، "المراجعة الداخلية ودورها في تحسين جودة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة، مراقبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، 2014/2015.
5. شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم اقتصادية، جامعة سطيف، 2014.
6. شعباني لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004.
7. صلاح ربيعة، المراجعة الخارجية بين النظرية والتطبيق، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.
8. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، دراسة حالة التكامل بين شركة KPMG"، ومجني وخازم حسنو شركائهم محاسبون قانونيون وإدارة المراجعة القانونية في بنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار في الجمهورية اليمنية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010.
9. محمد أبو العلا الطحان، أمال محمد كمال إبراهيم، "المراقبة الداخلية في الأجهزة الحكومية"، جامعة القاهرة، 1997.
10. منصور حامد محمود وآخرون، "اساسيات المراجعة"، جامعة القاهرة، 1997.

رابعا: المحاضرات

1. عقون رضا، "محاضرات في مقياس المحاسبة المعقدة"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2020.

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

### الملحق رقم (01): عقد تأسيسي لمؤسسة بوينو فود كومباني

السيد معوشي أحمد بن براهيم ، تاجر، جزائري الجنسية ، المولود بتاريخ الواحد والعشرين نوفمبر سنة ألف وتسعمائة وتسعة وسبعين (1979/11/21) بالحرش، حسب شهادة ميلاده رقم: 4809 الساكن ب:التعاونية العقارية برانسي رقم 41 حي البرتقال بلدية الرويبة ، الجزائر، الحامل لرخصة السياقة الصادرة عن بلدية الرويبة بتاريخ 2018/12/27 تحت رقم: 16131/2018/3573.

#### المتنازلون من جهة

- السيد جويدر علي بن محمد ، تاجر، جزائري الجنسية ، مولود بتاريخ الثالث مارس سنة ألف وتسعمائة وستين (1960/03/03) بحسين داي ، حسب شهادة ميلاده رقم 1520، الساكن ب: حي المجاهد شارع الأعلى رقم 73 بوروية الجزائر، الحامل لرخصة السياقة الصادرة عن الدائرة الإدارية للحرش بتاريخ 2010/03/03، تحت رقم: 2010/1604.

#### المتنازل له من جهة أخرى

الحاضرون بصفتهم جملة الشركاء في الشركة المسماة: -----

ش.ذ.م.م "بيسكويتري طيبة SARL BISCUITERIE TAIBA

رأسمالها : 1.000.000 دج، مقرها: المنطقة الصناعية الرويبة ، رقم 153 ، قسم 07 منطقتة "ب" بناية أ (A) بلدية الرويبة ولاية الجزائر ، مدتها : 99 سنة ابتداء من تاريخ قيدها بالسجل التجاري .  
مقيدة بالسجل التجاري لولاية الجزائر بتاريخ 2015/05/11 تحت رقم 15 ب 0991235-16/00.  
رقم التعريف الجبائي 001516099123536.  
رقم التعريف الاحصائي: 001516420142553.  
و قبل شروعهم في موضوع هذا العقد عرضوا ما يلي: -----

#### المعرض

- أولا: بموجب عقد تلقاه الموثق الموقع ادناه بتاريخ 2015/03/31 مسجل بمفتشية التسجيل و الطابع ببتن مراد زايس بتاريخ 2015/05/03، بحقوق قدرها 5.000 دج وصل رقم : 11505036 ، تأسست ش.ذ.م.م "بيسكويتري طيبة، مقرها المنطقة الصناعية الرويبة ، قطعة رقم 344 ، قسم 07 المنطقة (و) الجزائر ، موضوعها: بسكطة ، حلويات و منتجات الحمية (107 106). صناعة الشكولاتة (107 205). صناعة مستحضرات السكاكر (107 204). تجارة بالجملة للبسكطة ، الشكولاتة و المرطبات (301 111) ، حدد رأسمالها ب: 1.000.000 دج مقسم الى 1000 حصة بقيمة 1.000 دج للحصة الواحدة موزعة بين الشركاء كما يلي: السيد جويدر علي 700 حصة ، السيد معوشي عبد العزيز 80 حصة ، السيد معوشي سيد علي 80 حصة ، السيد / معوشي محمد 60 حصة ، السيد معوشي أحمد 40 حصة و السيد معوشي عبد الحكيم 40 حصة و تم تعيين السيد جويدر علي مسيرا للشركة .

## قائمة الملاحق

الملحق رقم (02): سجل التجاري الخاص بمؤسسة "بوينو فود كومباني"

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التجارة  
المركز الوطني للسجل التجاري  
C.N.R.C

مستخرج السجل التجاري  
معدل  
شخص معنوي

رقم السجل : 15 ب 0991235 - 16/00  
تاريخ السجل في السجل التجاري : 2021/02/08

نوع النشاط	رمز أو رموز النشاط
النشاط أو الأنشطة الممارسة	
مخاطبة للمركبات مخاطبة للمركبات المتكاثرة تجارة بالجملة للمركبات، المركبات و الترخيصات مركبات : طائرات و ملاحقات البحرية .....	107205 107204 301111 107106

عنوان الشركة أو تسميتها : بوينو فود كومباني  
الشكل القانوني : شركة ذات المسؤولية المحدودة  
عنوان مقر الشركة : المنطقة الصناعية الزوية رقم 153 قسم 07 منطقة ب بناية أ بلدية الزوية  
ولاية التواجد : الجزائر  
مبلغ رأسمال الشركة : 180.000.000,00 ج  
تاريخ بداية النشاط : 2015/05/11  
ملكية القاعدة التجارية : إنشاء  
ملكية اغل التجاري : ش. ذ. م. ح. كريد. سابقا فواتير  
عدد المؤسسات الثانوية :

الممثل أو الممثلون الشرعيون

الاسم واللقب	تاريخ ومكان الميلاد	المنوان	الصفة	الجنسية
جوليان علاء	1960/03/03 حسين داي	الجزائر	مدير شريك	جزائرية
موسى عبد الحفيظ	1966/12/20 حسين داي	الجزائر	مساعد مدير مدير شريك	جزائرية

## قائمة الملاحق

الملحق رقم (03): الفاتورة الشكلية



SARL BISCUITERIE TAIBA

Facture Proforma  
0002/03/2020

**SIEGE SOCIALE: LOT 153 SECT 07 ZONE  
Z.INDUST ROUBA - ALGER**

N° RC : 15 B 0991235 00/16  
N° ART FISC : 16420090694  
N.I.F : 1516099123536  
Date : 10/03/2020

**Client**

Raison sociale : SPA BAYAT CATRING  
Adresse :  
N° RC : 99B0122579 30/00  
N° ART : 30010341870  
TIN :  
NIF :  
NIS : 099930011189420

Référence	Désignation	Qté	Emb	Total Qté	P.U	Montant HT
P00064	HAPPY BUENO 40 GR	1080	30	32400	32.00	1 036 800.00

**Mode règlement:**  
Arrêtée la présente facture à la somme de :  
Un million deux cent trente trois mille sept cent quatre-vingt douze  
Dinars Algérien

Montant HT	1 036 800.00
Montant TVA	196 992.00
Montant TTC	1 233 792.00
Timbre P.T.C	0.00
Montant à payer	1 233 792.00



# قائمة الملاحق

الملحق رقم (04): أمر الشراء

**SPA BAYAT CATERING** Page 1 of 1

Spa au capital de 385 000 000,00 DA

« Full-Catering ; Catering aerien- Gestion des bases de vie - Entreposage frigorifique (-/+)  
 -Approvisionnement agroalimentaire-Espaces verts- Entretien - traitement des ordures »

Zone des Activités (Les Hangars) -Ouargla. 30 000 / Adresse: Z/1 Route IRARA Hassi Messaoud W.Ouargla  
 RC:99 B 0122579.00/30 - N.I.S 099930011189420 -Art.Imo: 00018600 -N.I.F: 099930012257963

 ISO 9001:2015  
 ISO 14001:2015  
 OHSAS 18001:2007  
 Management System  
 www.tuv.com  
 tel: +49 900 66 93 93

**BON DE COMMANDE N°: 0000826//ACHAT/20**

Date : 08-mars-2020

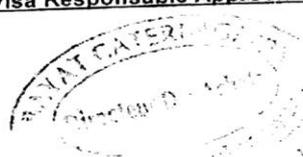
Fournisseur : **SARL BISCUITERIE TAIBA** Commande pour Exploitation:  
**MC BOF OUARGLA**

Adresse : **Z I ROUBA ALGER** D.A.I N°:

Tel/Fax: Délai de Livraison: 09/03/2020

Mode de Paiement  A Terme  Au Comptant

Désignation	Quantité	P.U	Montant (HT)
CHOCOLAT BARRA BUENO LOCAL	33 000.00	32.00	1 056 C
			1 056
			Total HT
			Remise
			Total TVA 19%
			Total TVA 9%
			Total TTC 1 056

<p><u>Visa Responsable Approvisionnement</u></p> <p align="center"></p> <p>A : ..... Le : .....</p>	<p><u>Visa Directeur Gén</u></p> <p>A : ..... Le : .....</p>
--	--

ORIGINAL : FOURNISSEUR COPIE : FACTURATION COPIE : APPROVISI



## قائمة الملاحق

**الملحق رقم (06): الفاتورة النهائية والتسجيل المحاسبي لها**

### SARL TAIBA BISCUITERIE

au Capital de : 180 000 000.00 DA  
ZI. ROUIBA

SIEGE SOCIAL: SIEGE SOCIALE ;lot 153 SECT 07 ZONE

N° RC : 15 B 0991235 00/16  
N° ARTIMP : 16420090694  
NIF : 001516099123536

Facture n° : **0277/03/2020** Du 10 mars 2020  
Commande n° : **0000826/20**

#### CLIENT

CODE : C00073  
RAISON SOCIALE : SPA BAYAT CATRING

ADRESSE : ZONE D'ACTIVITE M DEPOTS  
OUARGLA

N° RC : 9980122579 30/00  
N° ART IMP : 30010341870  
NIS : 099930011189420  
NIF : 099930012227963  
TIN : 00018600

Référence	Désignation	Qté	Emb	Total Qté	P.U	Montant HT
P00064	HAPPY BUENO 40GR	1080	30	32400	32.00	1036800.00

Mode Règlement : Terme

Arretée la présent facture à la somme de :

UN MILLION DEUX CENT TRENTE TROIS MILLE SEPT CENT QUATRE  
VINGT DOUZE DINARS

Délai de paiement : 30 Jours

Montant HT	1 036 800.00
Remise	0.00
Montant TVA 19%	196 992.00
Montant TVA 9%	0.00
Montant TTC	1 233 792.00
Timbre	0.00
Net à Payer	1 233 792.00



Reçu le 19/03/2020  
M. J. J. J.

BAYAT CATRING / SPA  
SUPERVISEUR  
SH RAFFINERIE D'ALGER

AGENCE HOUSING BANK DAR EL BEIDA

SARL BISCUITERIE TAIBA  
ZI ROUIBA N°153 SCT07 ZONE "B"  
ROUIBA

PAGE:1  
EDITION DU 25/05/2022 14:15  
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

#### FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	VE-VENTES
PIECE	001229
FOLIO	3
DATE	10/03/20
REFERENCE	FN°02770320
LIBELLE	SPA BAYAT CATRING

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
411200	C00073	SPA BAYAT CATRING	1 233 792.00	
445700		TVA COLLECTEE SUR VENTES		196 992.00
701100		Ventes de produits finis		1 036 800.00
<b>TOTAL GENERAL</b>			<b>1 233 792.00</b>	<b>1 233 792.00</b>

Superviseur	Utilisateurs

قائمة الملاحق

الملحق رقم (07): facture d'avoir



SARL BISCUITERIE TAIBA

Facture D'Avoir  
0001/12/2020

SIÈGE SOCIAL: LOT 163A SECT 07  
ZONE B-Z.INDUST ROUBA - ALGER  
N°RC : 15 B 0991235 00/16  
N°ART FISC : 16420090694  
N.I.F : 1516099123536

Date : 29/12/2020

Client : 000073  
Raison sociale : Spa Bayat Catring  
Adresse : Zone d'activité m dépôts Ouargla  
N°RC : 99b0122579 30/00  
N°ART FISCAL : 30010341870  
NIF : 09930011189420  
TIN : 00018600

Référence	Désignation	Qté	Emb	Total Qté	P.U	Montant HT
	REMISE SUR TVA-FACTURE 0277/03/2020 DU 10/03/2020	1	1	1	196 992.00	196 992.00

Mode règlement :  
Arrêtée la présente facture à la somme de : Cent  
quatre-vingt-seize mille neuf cent quatre-  
vingt-douze dinars et zéro Centime

Montant HT : 196 992.00  
Montant TVA : -  
Montant TTC : 196 992.00  
Timbre : -  
Net à payer : 196 992.00

Recu le 30/12/2020  
M. M. M.  
BAYAT CATRING



## قائمة الملاحق

الملحق رقم (08): دفتر يومية المبيعات

SARL BISCUITERIE TAIBA										EXTRAIT GRAND-LIVRE		PAGE:49	
ZI ROUIBA N°153 SCT07 ZONE"B"												EDITION DU 02/06/2022 8:52	
ROUIBA												EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20	
JOURNAL:VE -VENTES												MARS 2020	
DATE	JOURNAL	FOLIO	N° LIGNE	PIECE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT	REPORT	15 252 233,53	15 252 233,53
18/03/20	VE	3	2353	001696	411400		0459/03/2020	VENTE AU DETAIL TLEM			15 253,10		
18/03/20	VE	3	2354	001696	445700		0459/03/2020						2 411,10
18/03/20	VE	3	2355	001696	442800		0459/03/2020						152,00
18/03/20	VE	3	2356	001696	701100		0459/03/2020						12 690,00
18/03/20	VE	3	2358	001697	411400		0460/03/2020	VENTE AU DETAIL TLEM		20 968,14			
18/03/20	VE	3	2359	001697	445700		0460/03/2020						3 314,64
18/03/20	VE	3	2360	001697	442800		0460/03/2020						208,00
18/03/20	VE	3	2361	001697	701100		0460/03/2020						17 445,50
18/03/20	VE	3	2363	001696	411400		0458/03/2020	VENTE AU DETAIL AIN		28 810,30			
18/03/20	VE	3	2364	001696	445700		0458/03/2020						4 554,30
18/03/20	VE	3	2364	001696	445700		0458/03/2020						286,00
18/03/20	VE	3	2365	001696	442800		0458/03/2020						23 970,00
18/03/20	VE	3	2366	001696	701100		0458/03/2020						
19/03/20	VE	3	45	001236	709100		FAVN°020320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair		7 101,36			
19/03/20	VE	3	46	001236	445700		FAVN°020320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair		1 349,26			
19/03/20	VE	3	47	001236	411200	C00079	FAVN°020320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair					8 450,62
19/03/20	VE	3	49	001237	709100		FAVN°010320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair		3 461,01			
19/03/20	VE	3	50	001237	445700		FAVN°010320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair		657,59			
19/03/20	VE	3	51	001237	411200	C00076	FAVN°010320	Rabais, remises sur le Chiffre D'affair					4 118,60
TOTAL (1891) MOUVEMENTS du 01/03/20 au 31/03/20									15 329 834,29			15 329 834,29	
CUMULS AU 31/03/20									15 329 834,29			15 329 834,29	
SOLDE AU 31/03/20												0,00	

# قائمة الملاحق

## الملحق رقم (09): وثيقة التصريح الضريبي G50

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE ALGER  
INSPECTION DES IMPOTS  
DE CDI ROUBA  
RÉCUPÉRATION DES IMPOTS  
DE CDI ROUBA  
COMMUNE DE ROUBA  
0015 1609 91235 36  
1 6 4 2 0 0 9 0 6 9 4

MOIS DE: Mars / 2020  
TRIMESTRE  
A RAFFELER  
OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT  
OU PAR VOIE DE RETENUE À LA SOURCE  
DECLARATION TRIMESTRIELLE LIÉE AU BONDIREAU ANNÉ DE VERBEMENT

M SARL BISCUITERIE TAIBA  
Activité/Profession: Production de Biscuiterie  
Adresse: Lot 153 "A" Section 07 zone "B" Indust Riouba Alger

ATTENTION  
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les 15 JOURS FROBRES APRÈS LE MOIS.

ANNU DECLARATION N° 2016000272/0 DU 16/07/2016

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Recettes Professionnelles Imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
TAP	C1 A 11 C1 A 12 C1 A 13 C1 A 14 C1 A 20	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 % Affaires bénéficiant d'une réduction de 30 % Affaires sans réduction Affaires exonérées Recettes professionnelles (Professions libérales)			2,00% 2,00% 2,00%	NEANT
TOTAL						NEANT

AP/IBS	E I M 10 E I M 10	Comptes et Solde I.B.S. Comptes Provisionnel Solde de liquidation	Détermination des comptes et du solde de liquidation	Montant à payer (en D.A.)
TOTAL				NEANT

IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G. Retenues à la source I.B.S.	E I L 20 E I L 30 E I L 40 E I L 60 E I L 80 E I M 30 E I M 40	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B.S. IRG/Traitements salariaux, pensions et rentes viagères IRG/Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs) IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées IRG/Revenus des bons de caisse-anonymes IRG/Autres retenues à la source IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non installées en Algérie (Prest. De Services) (1) IBS/Autres retenues à la source	Revenus nets imposables 235 110	Taux Bénéfice 10% 15% 30% 15% 24%	Montant à payer (en D.A.) 52 077
TOTAL			235 110		52 077

(1) Montre nettes détaillé des retenues à la source par entreprise

DROIT DE TIMBRE  
SUR ETAT

IMPOTS ET TAXES  
NON REPERÇUS  
CI-DESSUS

RECAPITULATION (EN D.A.)

1 - TAP	C/300026/A	NEANT	Centre réservé au contribuable	Centre réservé à la recette des impôts	Centre réservé à l'inspection des impôts
3 - AP / IBS	C/201001/M1		Certifié sincère et véridique le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.  ALGERE le 28/04/2020 CACHET SIGNATURE 	Règle en deux la présente déclaration mensuelle sous le numéro: Payée - par chèque bancaire et libre sur l'agence: par chèque postal et en numéraire. 2020 Prise en recette par quittance N° de ce jour	Déclaration enregistrée le  Clé de validation:
3 - Vpp	C/300026/C				
4/1 - IRG / Salaires	C/201001/100	52 077			
4/2 - IRG / Autres Ret. Source	C/201001/01A/IBS				
4/3 - IBS / Retenues à la source	C/201001/M2 et 3				
- TIC	C/201001/301A/B				
5 - Droit de timbre	C/201002/201	93 266			
6 - Autres	C/				
7 - TVA	C/201003/300A/1/MC	NEANT			
MONTANT TOTAL A PAYER		145 343			

