

جامعة احمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص:

المذكرة رقم:

119

محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات

-دراسة حالة فرع ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبيسكو

- روية الجزائر -

لجنة المناقشة:

من إعداد الطالبتين:

المشرف: بلقاضي بلقاسم

عالم جوهرة

الرئيس : مغنم محمد

عميرو نجاة

الممتحن : حدوش زهرة

السنة الجامعية: 2022 - 2023 م

جامعة احمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص:

المذكرة رقم:

119

محاسبة وتدقيق

الموضوع:

دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات

-دراسة حالة فرع ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبيسكو

رويبة الجزائر -

لجنة المناقشة:

من إعداد الطالبتين:

المشرف: بلقاضي بلقاسم

عالم جوهرة

الرئيس : مغنم محمد

عميرو نجاة

الممتحن : حدوش زهرة

السنة الجامعية: 2022 - 2023 م

شكر وعرفان

الحمد لله الذي أعاننا على إنجاز هذا العمل المتواضع وأنازل لنا درج العلم والمعرفة ويعود الفضل له الكامل في ذلك.

غير أن الإعراف بالجميل يملئ علينا أن نتقدم بفائق الشكر إلى أستاذنا المحترم بلقاضي بلقاسم الذي تفضل بإشرافه على هذا العمل دون كلل أو ملل، جزاه الله كل الخير.

نوجه شكرنا وامتناننا إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة كل باسمه على تفضلهم بقبول مناقشة هذا العمل المتواضع وتقييمه وإثراءه جزاهم الله كل الخير.

كما نجد أنفسنا مدينين بالشكر والعرفان لجميع عمال المؤسسة الإقتصادية والعمومية ديفاندوس "وحدة موبسكو" روية وأخص بالذكر السيد غوماري محمد أمين الرئيس المدير العام للفرع والسيدة زايدي ناريما مديرة الموارد البشرية لما قدماه لنا من عون ومساعدة. وأختتم شكري الخالص إلى كل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو من بعيد.

الإهداء

إلى والدي الكريمين

إلى زوجي وإبني أنيس العزيزين

إلى إخوتي وأخواتي الأحباء

إلى جميع أفراد عائلتي عالم وصاحب

جوهرة

الإهداء

تبارك الذي أهدانا نعمة العقل والقلب وأنار سبيلنا بنور العلم ومهد لنا طريق النجاح بكل
تقدير وعرفان أهدي عملي هذا

إلى صاحب القلب الكبير، ملهمي ومرشدي، سبب وجودي وسر نجاحي في هذه الحياة أبي
حفظه الله.

إلى الشمعة التي أضاءت وما زالت تضيء دربي، نبج الحنان والعطف، رمز الحب والإخلاص
أهدي أطل الله في عمرها

إلى من ألقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية أخي عبد الحميد وأخواتي نعيمة، فيروز، حفظة،
جهدة.

إلى الكتيبة ريان، مايا، إلينا، ميرال، يانيس، سمر، أيلين حفظهم الله لنا.

إلى من أمضيت معهم أسعد الأوقات صديقاتي حنان، هاجر، هند، ياسمين، مريم، أحلام.
إلى جميع من علمني وساعدني خلال دربي الدراسي وساهم في وصولي إلى ما وصلت إليه
حتى ولو بكلمة طيبة.

نجاه

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات. حيث حاولنا أن نقدم لمحة عامة عن المراجعة الداخلية باعتبارها أداة إدارية تسعى لضمان صحة البيانات، ومدى فعالية نظام الرقابة الداخلية، من خلال العمل على إكتشاف نقاط الضعف ومعالجتها، وإكتشاف نقاط القوة وتدعيمها. كذلك تم التعرف على المفاهيم المرتبطة بالمخزونات بشكل عام، ومدى أهميتها بالنسبة للمؤسسة، وكذا أهمية المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر المخزونات.

فقد قمنا بإستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فاتبعنا منهج دراسة حالة من خلال إنجاز مهمة المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة العمومية الإقتصادية ديفاندوس للتأثيث والنجارة " وحدة موبسكو"، بهدف تشخيص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات. وقد توصلت الدراسة إلى دور المراجعة الداخلية في معالجة وتصحيح الاختلالات المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية للمخزونات. وذلك بإستخدام مجموعة من الأساليب والمتمثلة في المقابلة الشخصية، الملاحظة المباشرة، وقائمة الاستقصاء .

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، المخزونات، مخاطر المخزونات، الرقابة الداخلية.

Résumé :

Cette étude vise à identifier le rôle de l'audit interne pour diminuer les risques liés aux stocks. Nous avons essayé de donner un aperçu de l'audit interne en tant qu'outil de gestion qui vise à assurer la fiabilité des données et l'efficacité du système de contrôle interne afin de découvrir les points faibles et les corriger, ainsi que de découvrir les points forts et de les renforcer. Et l'identification de concepts liés aux stocks en général et leur importance pour l'entreprise, ainsi que l'importance de la l'audit interne dans la gestion des risques liés aux stocks.

Nous avons utilisé l'approche descriptive du côté théorique, tandis que du côté pratique, nous avons suivi une approche d'étude de cas en pratiquant le rôle de l'audit interne au niveau de l'entreprise économique publique DIVINDUS Ameublement et Menuiserie 'Unité MOBSCO', dans le cadre de diagnostiquer et d'évaluer le système de contrôle interne pour le cycle des stocks. L'étude a révélé le rôle de l'audit interne dans le traitement et la correction des déséquilibres découverts dans le système de contrôle interne des stocks. Cela se fait en utilisant plusieurs méthodes telles que l'interview, l'observation directe, et le sondage.

Mots-clés : Audit interne, Stocks, Risque Des stocks, Contrôle Interne.

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	I
الاهداء	II
ملخص	IV
الفهرس	V
قائمة الجداول	VIII
قائمة الاشكال	IX
قائمة الإختصارات	X
مقدمة عامة	أ - هـ
الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الداخلية	1
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية	3
المطلب الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية	3
المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية	5
المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية	8
المبحث الثاني: مراحل تنفيذ عملية المراجعة الداخلية	11
المطلب الأول: الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة	11
المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية	12
المطلب الثالث: برنامج المراجعة	18
المبحث الثالث: تنفيذ عملية المراجعة	21
المطلب الأول: وسائل ومعايير الفحص	21
المطلب الثاني: فحص الحسابات والقوائم المالية	24
المطلب الثالث: تقرير المراجع	25
خلاصة	27
الفصل الثاني: الإطار النظري للمراجعة الداخلية لدورة المخزون	28
تمهيد	29

30	المبحث الأول: عموميات حول المخزون
30	المطلب الأول: مفهوم وأهمية المخزون
32	المطلب الثاني: أنواع المخزون وأسباب الاحتفاظ به
35	المطلب الثالث: إجراءات المخزون
38	المبحث الثاني: التقييم والرقابة الداخلية على المخزون.
38	المطلب الأول: جرد وتقييم المخزون
43	المطلب الثاني: الرقابة على المخزون
46	المطلب الثالث: المخاطر المتعلقة بالمخزونات
49	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المخزون
49	المطلب الأول: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية للمخزون
51	المطلب الثاني: إجراءات المراجعة الداخلية للمخزون وصعوباته
53	المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر المخزونات
55	خلاصة
56	الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO برويبة-الجزائر
57	مقدمة:
58	المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية
58	المطلب الأول: تعريف المؤسسة
61	المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة
62	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
66	المبحث الثاني: منهجية وخطوات المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة
66	المطلب الأول: المراحل المهيئة لتنفيذ عملية المراجعة
67	المطلب الثاني: منهجية إنجاز مهام المراجع الداخلي في المؤسسة
72	المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المخزونات في مؤسسة MOBSCO
72	المطلب الأول: إجراءات نظام الرقابة الداخلية
81	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة MOBSCO
91	خلاصة
92	خاتمة عامة

96	قائمة المراجع
101	الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	تطور الموارد البشرية لمؤسسة ديفاندوس للأثاث والنجارة وحدة موبسكو	60
2	قائمة الاستقصاء المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات	70
3	العقود المبرمة مع الزبائن لسنة 2022	82
4	جدول الاعمال في طور التبليغ مع الزبائن لسنة 2023	82
5	العقود المبرمة مع موردي المواد الأساسية (الحديد والخشب) لسنة 2022	84
6	جدول مقارنة بين ميزانية المحاسبة وميزانية تسيير المخزونات	84
7	تحليل حساب المخزون الخارجي من المنتجات الى غاية 2022/12/31	89

الرقم	العنوان	الصفحة
1	أهداف المراجعة الداخلية	8
2	مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية	18
3	دورة مخزونات	69
4	مخطط إجراء تسيير النتوج النهائي	74

الاختصار/الرمز	المعنى
FIFO	FIRST IN FIRST OUT
LIFO	LAST IN FIRST OUT
CUMP	COUT UNITAIRE MOYEN PONDERE
د.ت	دون تاريخ
ص	صفحة
ص ص	صفحات متتالية

في ظل التطور والإتساع في النشاطات الإقتصادية، أصبحت اليوم المؤسسات تواجه أكثر من أي وقت مضى العديد من التحديات، نتيجة ظهور ما يعرف بشركات الأموال التي تقتضي فصل الإدارة عن الملكية، نتيجة زيادة حجم المؤسسة والصفقات والمعاملات وتضارب المصالح، مما أوجب على مجلس الإدارة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي تسمح له بإبلاغ المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها، لتساعدهم على إتخاذ القرارات الرشيدة، وللقيام بهذه المهنة على أكمل وجه، وجب عليها أن تتصف بالحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمه الأمر وهذا ما يسمى بالمراجعة الداخلية. حيث تعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية والذي يمثل الركيزة الأساسية لأي تنظيم، من أجل التحقق من صحة هذه المعلومات وحماية ممتلكات وأصول المؤسسة من جميع أنواع الغش والإختلاس. وتعتبر نشاط مستقل يقوم بتنفيذه مراجعون داخليين بعد إعداد برنامج المراجعة وإعتماده من طرف مدير مصلحة المراجعة الداخلية حيث يقومون بفحص وتقويم مختلف الأنشطة داخل المؤسسة ومن بين أعمالهم المراجعة الداخلية للمخزونات.

تمثل المخزونات جزءا مهما في أصول المؤسسات الاقتصادية خاصة الصناعية منها، فالأغراض من وجود المخزونات متعددة. فمنها ما هو موجه للبيع، أو للدخول في العملية الإنتاجية والخدمية بهدف الحصول على منتجات نهائية التي تعتبر بدورها مخزونات. ونظرا لأهميتها إزداد التركيز على مراقبة حركتها داخل المؤسسة، بداية من عملية التمويل والشراء ودخولها المخازن إلى غاية خروجها بغية إستمرار نشاطها ورغبتها في توسيع مجالاتها، لكن هذا لا يخلو من أنها معرضة لعدة مخاطر. حيث يعد التقليل من مخاطر المخزونات من أهم أهداف المؤسسة المخطط لها في كل دورة، ذلك لإعتبار المخزون من بين الأشياء التي لا يمكن الإستغناء عنها في أي مؤسسة.

إنطلاقا مما سبق، وللخوض في موضوع دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات، سنحاول الإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

1- الإشكالية:

ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات التي تواجه المؤسسة العمومية الاقتصادية ديفاندوس للتأثيث والنجارة "وحدة موبسكو"؟

2- الأسئلة الفرعية:

للإجابة على الإشكالية والإلمام بمختلف جوانب الموضوع تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم المراجعة الداخلية، وما هي مختلف أنواعها؟

- هل تقييم نظام الرقابة الداخلية كاف للحكم على مصداقية الحسابات؟
- ما المقصود بالمخزونات، وما هي الطرق المتبعة في تقييم وجرد المخزون؟
- ما هي إجراءات المراجعة الداخلية المعمول بها داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية ديفاندوس للتأثيث والنجارة "وحدة موبسكو"؟

3- فرضيات الدراسة:

وكمحاولة منا لإيجاد إجابات لهذه الأسئلة انطلقنا من الفرضيات التالية:

- تتوقف نجاح عملية المراجعة الداخلية على إكتشاف نقاط القوة والضعف في النظام الرقابة الداخلية؛
- تكتسي المخزونات أهمية بالغة ضمن أصول المؤسسة.
- المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، ولها دور كبير في تقييم وتقليص المخاطر داخل المؤسسة العمومية الاقتصادية ديفاندوس للتأثيث والنجارة "وحدة موبسكو"؛

4- أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع يعود لجملة من الأسباب، منها موضوعية ومنها ذاتية، والتي نذكرها فيما يلي:

أ- الأسباب الموضوعية:

- غرس ثقافة تقبل الانتقاد البناء قصد الرقي بالمؤسسات الجزائرية؛
- التحسيس بضرورة وجود نظام رقابة محكم وفعال لا يحتوي على ثغرات تؤدي بالإخلال بالسير الحسن للمؤسسة؛
- تزايد الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية من طرف المؤسسات في الآونة الأخيرة.

ب- الأسباب الذاتية:

- الرغبة في تطبيق معارفنا النظرية المتعلقة بالمراجعة في الواقع العملي كونها مجال تخصصنا؛
- الرغبة في إثراء رصيدنا المعرفي اتجاه هذه المهنة؛
- اكتساب خبرة في هذا المجال تمكنا من ممارسة هذه المهنة مستقبلا.

5- أهداف البحث:

- نسعى من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية وما تتضمنه من أسئلة فرعية، وكذا اختبار مدى صحة الفرضيات. من الناحية النظرية تهدف إلى:
- الوقوف على ماهية المراجعة الداخلية ومحاولة التعرف بالمفاهيم الأساسية المتعلقة بمراجعة المخزونات؛
- إبراز أهمية فهم محيط المؤسسة الداخلي في إتمام مهمة مراجعتها على أكمل وجه.

أما من الجانب التطبيقي نهدف لتوصل إلى مدى اعتماد المؤسسة الاقتصادية العمومية ديفاندوس للتأثير والنجارة "وحدة موبسكو" على إجراءات المراجعة الداخلية للمخزونات.

وبشكل عام نسعى لمحاولة إنجاز بحث يكون عبارة عن مادة نظرية وميدانية، يساعد الطلبة المهتمين بهذا المجال.

6- حدود الدراسة:

تمثلت حدود إجراء هذه الدراسة في:

أ- الحدود الزمنية:

انحصرت الفترة التي أجريت فيها المذكرة ما بين شهر فيفري وماي 2023.

ب- الحدود المكانية:

تم إجراء دراسة في المؤسسة الاقتصادية العمومية ديفاندوس للتأثير والنجارة "وحدة موبسكو".

7- صعوبات البحث:

واجهتنا عدة صعوبات وعقبات في محاولتنا لإتمام هذا العمل أهمها:

- لا توجد وظيفة مستقلة للمراجعة الداخلية في الهيكل التنظيمي لوحدة موبسكو بل هي

تابعة للفرع ديفاندوس للتأثير والنجارة؛

- صعوبة الحصول على الوثائق اللازمة التي تخدم موضوعنا.

8- المنهج المتبع:

قصد الإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على الإشكالية واختبار صحة الفرضيات المعتمدة، وفي سبيل الوصول إلى أهداف البحث، فقد تطلبت طبيعة البحث استخدام منهجين يفيان بغرض الموضوع:

- **الجانب النظري:** تم استخدام المنهج الوصفي الذي يبين الإطار النظري للمراجعة

الداخلية بشكل عام ثم التطرق بوجه خاص لدورة المخزونات ومراجعتها.

الجانب التطبيقي: تم الاعتماد فيه على دراسة حالة مؤسسة اقتصادية العمومية ديفاندوس

للتأثير والنجارة "وحدة موبسكو" بأسلوب المقابلة المباشرة وطرح الأسئلة على المسؤولين

والعمال التقنيين، من أجل مساعدتنا على إتمام الدراسة من خلال التعرف على إجراءات

المراجعة الداخلية للمخزونات المعمول بها داخل المؤسسة.

9- الدراسات السابقة:

في حدود ما اطلعنا عليه مما أجري من بحوث علمية ورسائل جامعية في مجال موضوع مذكرتنا، وجدنا أن أغلبها تتحدث عن المراجعة الداخلية بصفة عامة مثل:

- مذكرة شكري معمر سعاد 2009 لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية

المؤسسة تحت عنوان: دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية،

بجامعة امحمد بوقرة، الجزائر، حيث هدفت هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية التالية: إلى أي مدى تساهم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة لتسهيل الدور و فعالية المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة، و في مؤسسة سونلغاز بصفة خاصة؟، فتوصلت إلى أن المراجع الداخلي يقوم باكتشاف نقاط القوة و الضعف و إبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا في طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه و مدى فعالياته.

- مذكرة براهيم بلال 2015 لنيل شهادة ماجستير تحت عنوان: تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة عينة من المراجعين الداخلي، بجامعة احمد بوقرة، الجزائر، وتمحورت إشكالية مذكرته في: ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الداخلي؟ ويهدف من خلال هذه الدراسة التعرف على نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية وكذا الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية.

أما فيما يخص موضوع دراستنا المتمثل في: دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات، دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية العمومية ديفاندوس للتأثير والنجارة "وحدة موبسكو" وكإضافة عن الدراسات السابقة التي ركزت على المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية بصفة عامة في المؤسسة، فإن موضوعنا جاء فيه نوع من التخصيص حول المراجعة الداخلية لدورة المخزونات ودورها في الحد من مخاطرها لتكون الدراسة أكثر تركيز ووضوح، حيث تطرقنا إليها نظريا وتطبيقيا وهذا ما يميز دراستنا عن الدراسات السالفة الذكر.

10- هيكل الدراسة:

تقتضي معالجة الإشكالية المطروحة، تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول تسبقها المقدمة، فصلين نظريين وفصل تطبيقي وذلك كما يلي:

- الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري للمراجعة الداخلية بشكل عام وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث يتطرق المبحث الأول إلى التعريف بالمراجعة الداخلية وأهميتها، أهدافها، أنواعها والتعريف بالمراجع الداخلي ومسؤولياته. أما المبحث الثاني فيتطرق إلى المراحل المهيئة لعملية المراجعة من تعرف المراجع على المؤسسة محل المراجعة وتقييمه لنظام الرقابة وإعداد برنامج المتبع، أما المبحث الثالث فيتضمن وسائل ومعايير الفحص وفحص الحسابات وفي الأخير تقرير المراجع.

- يتناول الفصل الثاني الإطار النظري للمراجعة الداخلية لدورة المخزونات، حيث تم التطرق في المبحث الأول عموميات حول المخزون من حيث المفهوم والأهمية، وأنواع وإجراءات المتعلقة بالمخزون، أما المبحث الثاني يتناول طرق الجرد وتقييم المخزون والرقابة على المخزون والمخاطر المتعلقة بالمخزونات، وفيما يخص المبحث الثالث فيتضمن كل من

أهمية وأهداف المراجعة الداخلية للمخزونات وإجراءاتها وكذا صعوبات مراجعتها وفي الأخير دور المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر المخزونات.

- يتضمن الفصل الثالث الجانب التطبيقي لدورة المخزونات من خلال تقديم المؤسسة المستقبلة في المبحث الأول، منهجية خطوات المراجعة الداخلية للمخزونات في المبحث الثاني، أما المبحث الثالث فيتضمن إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة **MOBSCO** وتقييمها.

الفصل الأول:

الإطار النظري للمراجعة الداخلية

تمهيد:

أصبحت المراجعة الداخلية ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها أداة إدارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية إدارة المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة، حيث ظهرت نتيجة الحاجة إلى حماية الأصول، وضمان صحة البيانات الموجودة، والعمل على اكتشاف الأخطاء، وهي تمارس في ظل مجموعة من الإجراءات من أجل تطبيقها.

ولمعالجة الموضوع تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، حيث سيتم التطرق في المبحث الأول إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، يليها المبحث الثاني بعنوان المراحل المهيئة لتنفيذ عملية المراجعة، أما في المبحث الثالث فقد تناولنا تنفيذ عملية المراجعة.

المبحث الأول: مدخل إلى المراجعة الداخلية

أصبحت المراجعة الداخلية في هذه الأيام أداة إدارية بمفهومها المعاصر، لا تجد هيكلية تنظيمية لأية مؤسسة ولا سيما المنظمات الكبيرة منها يخلو من وحدة تخص المراجعة والفحص الداخلي لعملياتها، وبذلك نتطرق في هذا المبحث إلى تعريف المراجعة الداخلية ومختلف أنواعها وأهميتها ومعرفة الشخص المسؤول عليها.

المطلب الأول: عموميات حول المراجعة الداخلية

على الرغم من أن المراجعة الداخلية تمارس كوظيفة داخل التنظيمات المختلفة لعدة قرون مضت، إلى أن الاعتراف بها كمهنة حديثة قد بدأ في الانتشار خلال الخمسين سنة الماضية فقط، وأدى الاعتراف بالمراجعة الداخلية كمهنة إلى إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة في عام 1941.

ويهتم هذا المعهد بوضع معايير لمهنة المراجعة الداخلية وعقد امتحانات تأهيلية يمنح من يجتازها شهادة بكونه مراجع داخلي معتمد. ويقوم معهد المراجعين الداخليين أيضا بعقد العديد من المؤتمرات والندوات والبرامج التدريبية وبرامج التعليم المستمر في أنحاء العالم. ولقد أدت تلك الجهود التي يقوم بها معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة وفروعه في دول مختلفة إلى زيادة أعضاء المعهد إلى ما يزيد عن 30,000 عضو، تتمتع بمهنة المراجعة الداخلية باحترام وثقة كل من الجهات الحكومية والتنظيمات المختلفة لما تقدمه من فحص وتقييم موضوعي لأنشطة تلك الجهات والتنظيمات.

أولاً: ماهية المراجعة الداخلية

لقد وردت العديد من التعاريف التي تناولت المراجعة الداخلية نذكر منها ما يلي:

تمثل المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين، بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم. وتهدف المراجعة الداخلية إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل، التقييم والتوصيات المعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها.¹

ويمكن تعريف المراجعة الداخلية من الناحية الوظيفية بأنها نشاط تقييمي مستقل داخل المؤسسة بغرض فحص وتدقيق الجانب المحاسبي والمالي وغيرها من جوانب أنشطة تشغيل المؤسسة وذلك

¹- عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004،

كأساس لخدمة الإدارة في وظيفتها الرقابية " فهي تعتبر وسيلة رقابية في خدمة الإدارة بحيث تعمل على قياس فعالية نظام الرقابة المختلفة".¹

تعرف أيضا على أنها تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر في بعض الأحيان ويقوم بها فئة من الموظفين لحماية الأصول وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها إلى التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي وطرق المراقبة الأخرى.²

عرف المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين المراجعة الداخلية هي: فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية، قصد مراقبة وتسيير المؤسسة.³

ومن خلال هذا نستخلص أن:

المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة تعمل على فحص وتقييم أنشطة داخل المؤسسة، والعمل على اكتشاف الأخطاء وتصحيحها من خلال توصيل النتائج إلى الأطراف المعنية.

ثانيا: المراجع الداخلي ومهامه

يعتبر المراجع الداخلي المسؤول الأول عن تنفيذ مهام المراجعة الداخلية، وبالتالي كلما كانت ظروف عمله والمتمثلة في مجموعة من الحقوق والواجبات معدة بشكل جيد زادت من قدرته على خلق قيمة مضافة للمؤسسة.

1- المراجع الداخلي:

المراجع الداخلي هو الشخص الذي يعمل ضمن قسم المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، ويقوم بعمليات المراجعة الداخلية وذلك بمراجعة كافة النشاطات داخل المؤسسة سواء المالية أو غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء، والعمل على معالجتها وإزالتها، وتحديد مواطن القوة وتدعيمها، ويتحمل المراجع الداخلي كافة المسؤوليات الملقاة على عاتقه.

يعتبر المراجع الداخلي جزء من آلية التغذية العكسية لخلية المراجعة الداخلية حيث تبدأ مهمته بعد إرسال الإدارة العامة الأمر بذلك، وهذا بتحديد المدة ومجال تدخل والمنهجية الواجب إتباعها.

¹ عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة الداخلية والمراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1989، ص ص 26، 27.

² رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الجنادرية للنشر والتوزيع، السعودية، 2010، ص 10.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 15.

ويقوم المراجع الداخلي غالباً بفحص جميع مستويات وسائل الرقابة، ويجب أن يكون المراجع الداخلي على معرفة حول ما يجب مراجعته والغرض من ذلك.¹

ب- مهام المراجعة الداخلية:

يقوم المراجع الداخلي بمساعدة الإدارة من خلال تقديمه لمجموعة من الخدمات والمتمثلة في:

* تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛

* خلق قابلية الإعتماد على المعلومات: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة ومفيدة، وأن تقدم في الوقت المناسب حتى يمكن للإدارة الإعتماد عليها في اتخاذ قراراتها؛

* حماية الأصول: يقوم المراجع الداخلي على ضرورة البحث فيما يخص الخسائر، عن السرقة والحريق وكل التصرفات الغير قانونية في ممتلكات المؤسسة؛

* تأكيد الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية؛

* تحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات المسطرة من قبل الإدارة متوافقة مع إمكانية تحقيقها لدى المؤسسة؛

* تحديد مواطن الخطر؛

* اكتشاف ومنع الغش والاحتيال.²

المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية مسؤوليتهم بطريقة فعالة، وذلك بتزويدهم بتحليل موضوعي للبيانات وبتقارير صحيحة عن نشاط المؤسسة بوجه عام، فكأن صفة الشمول هنا من صفات المراجعة الداخلية فهي تختص بأي نشاط من أنشطة المؤسسة في الجوانب التي ترى الإدارة جدواها في سبيل إخلاء مسؤولياتها.

¹ براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015، ص 65.

² خلف عبد الله لوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، دار الوراق النشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 36.

أولاً: أهمية المراجعة الداخلية

نشأت المراجعة الداخلية وتطورت مع تزايد الحاجة إليها للمحافظة على الموارد المتاحة واطمئنان مجلس الإدارة على سلامة العمل واحتياجاتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات من أجل اتخاذ القرار المناسب. قد تبوأَت وظيفة المراجعة الداخلية مكاناً في معظم المؤسسات والشركات، ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليست كأداة رقابية فحسب، بل كنشاط.

*** نشاطات تقييمية:** تعتبر كنشاط تقييمي للمراجعة وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية منها، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لولا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها وتطورها وازدياد أهميتها.

*** نشاط وقائي:** تعتبر كنشاط وقائي من خلال مراجعة الأحداث والوقائع الماضية.

*** إنشائية:** تشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المؤسسة وذلك من خلال وضع برامج المراجعة، لقد تطور هذا المفهوم لمراجعة الداخلية بدءاً من عام 2000، وأظهر مفهومه الجديد على أنه نشاط تأكيد واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة.

*** نشاط تأكيد:** يعني إطمئنان الإدارة بأن المخاطر مفهومة ويتم التعامل معها بشكل مناسب.

*** نشاط استشاري:** لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات.

*** نشاط مستقل:** بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم.

*** نشاط موضوعي:** وذلك بأداء الأعمال الموكلة إليه، جميع الأدوات تعمل من أجل إضافة قيمة لمؤسسة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش، وتقييم نظام الرقابة الداخلية والعمل على اقتراح من شأنه تحسين العمل.¹

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية

يتمثل هدف المراجعة الداخلية في مساعدة الأفراد داخل التنظيم في أداء مسؤولياتهم بكفاءة ولتحقيق هذه الغاية توفر لهم المراجعة الداخلية التحليل والتقييم والتوصيات والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي يتم مراجعتها ويتضمن هدف المراجعة تحقيق الرقابة الفعالة بتكلفة معقولة.²

¹ سعدو عيماد، زلماط عبد الرحيم، أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المالي للمؤسسة، مذكرة الماستر، محاسبة وجباية معمرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2016-2017، ص 16.

² عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافري، مرجع سبق ذكره، ص 216.

وبصفة عامة يمكن تقييم المراجعة إلى هدفين:¹

1- هدف الحماية:

كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف إلى حماية أصول المؤسسة. ويهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية، والذي يهدف بدوره إلى حماية المؤسسة من الاختلاس والسرقة، وعلى ذلك كان دور مراجع الداخلي ينص على:

* التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها؛

* حماية أصول المؤسسة؛

* التأكد من الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطوة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعية؛

* التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة؛

* التأكد من إنجاز أهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

2- هدف البناء:

ومع تطور مفهوم المراجعة الداخلية ظهر هدف جديد لوظيفة المراجعة الداخلية، وهو هدف البناء والذي يتحقق من خلال إقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قدم به المراجع الداخلي من فحص حيث يتضمن هذا الأخير إعترافاً باتجاه نحو الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية تلبية لحاجات الإدارة.

والشكل التالي يوضح كل من الهدفين:

¹ ثناء علي القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على مراجعة داخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، 2006، ص ص 140، 141.

الشكل (1) الشكل توضيحي لأهداف المراجعة الداخلية.



المصدر: فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 46.

المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية

على الرغم من تعداد أنواع المراجعة الداخلية إلى أنه من الصعوبة أن تتم المراجعة دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي والأثر الإداري، وقد عمد معهد المراجعين الداخليين على تقسيم المراجعة الداخلية إلى الأقسام التالية من أجل تبسيط وفهم كل نوع وتسهيل التعامل معه من أجل تحقيق أهداف المراجعة.

1/ المراجعة المحاسبية المالية: لقد كان المفهوم التقليدي للمراجعة الداخلية مرتبطاً بالمعلومات المحاسبية والمالية والتأكد من دقتها وصحتها حتى يتسنى للإدارة الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإدارية.

يهدف المراجع الداخلي في إطار المراجعة المحاسبية والمالية إلى فحص ومراجعة الوثائق المالية والمحاسبية لتجنب الوقوع في أخطاء تتعلق بالتسيير حيث يعتمد المراجع الداخلي على المعطيات التالية:

- * المحاسبة العامة: وذلك من أجل التحقق من موثوقية المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة في الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج؛
- * المحاسبة التحليلية: يقوم المراجع الداخلي بالتأكد من مدى صحة حسابات التكاليف والهوامش من خلال تحليل مختلف مكونات تلك الحسابات؛
- * معطيات الموازنات التقديرية: تعتبر معطيات الموازنات التقديرية وسيلة لتقييم ومراقبة الأداء المالي ومن الموازنات نجد موازنة المبيعات موازنات الإنتاج.... الخ؛
- * المعطيات الإحصائية: لها دور في إعطاء صورة حقيقية حول وضعية المؤسسة.

2/ المراجعة الإدارية (التشغيلية، العلمية): تعتبر المراجعة الإدارية مصطلحا مرادفا للمراجعة الداخلية، لكنها في الحقيقة تشكل جزء من المراجعة الداخلية، وتعرف بأنها مراقبة تحقيق عملية تسييرية، وأحسن تطبيق لإجراءات التسيير الداخلية.

فالمراجعة الإدارية هي فحص مستمر لأوجه الأنشطة المالية والإدارية والتقييم الأهداف والخطط والإجراءات والهيكل التنظيمي وتقييم الأداء وأساليب الرقابة المالية والإدارية، وفحص مدى انعكاس الآثار على أوجه نشاط المؤسسة.

فالمراجعة التشغيلية تتطلب تصميم رقبات خاصة تهدف إلى فعالية العمليات، وهي إحدى نتائج تطور المراجعة الداخلية، وقد تشمل الأمور التالية:

* أنظمة الرقابة الداخلية بما في ذلك الإجراءات الرقابية الخاصة بحماية الأموال؛

* تنفيذ لوائح وتعليمات الشركة والتقييد بسياساتها؛

* دقة البيانات المالية وصحة المعلومات المتعلقة بعمليات المؤسسة بحيث يمكن الاعتماد عليها؛

* الاقتصاد والكفاية في استخدام الموارد وتحقيق الأهداف المعلنة للبرنامج والأعمال.

للقيام بهذه المراجعة يتطلب الأمر من المراجع الداخلي معرفة السياسات المطبقة بهدف صياغة أحكامه بالإضافة إلى التطبيق الجيد لإجراءات التسيير.¹

¹ شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير علوم التسيير جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير وعلوم تجارية، 2008-2009، ص ص 34-36.

وظهرت أنواع أخرى للمراجعة الداخلية نتيجة التطورات التي شاهدها البيئة المحيطة بالمؤسسة والتي تتمثل في:¹

1/ المراجعة الاجتماعية: هي عبارة عن فحص وتقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسات وذلك بغرض التحقق من مدى سلامة القوائم المالية وعن مدى تنفيذ المؤسسة للمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها، مع مراعاة مجموعة من المعايير المتعارف عليها لضمان جدية وسلامة الأداء من القائمين على هذا النوع من المراجعة.

2/ مراجعة نظم المعلومات: هي عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات لتحديد ما إذا كان النظام المعتمد يساهم في حماية الأصول والحفاظ على سلامة البيانات وإدارة الموارد بكفاءة وتحقيق أهداف المؤسسة.

3/ المراجعة الإستراتيجية: هو عملية فحص ودراسة إستراتيجية المؤسسة ككل أو وحدات نشاطها، بغرض تحديد ما إذا كانت الاستراتيجيات المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها قد حققت النتائج الموجودة.

4/ مراجعة الأداء: تركز مراجعة الأداء على الكفاءة والفعالية، ويتطلب القيام بها ضرورة وضع معايير تشغيلية تعمل كأهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي، إذا كانت الكفاءة والفعالية مقاييس للأداء إلا أنها لا تعتبر بمثابة إحلال أو بديل التقييم لأداء الإدارة ذاتها، وما توفرها تقييمات المراجعة الداخلية يعتبر مصدر للمعلومات المساعدة للإدارة ذاتها في عملية تقييم الأداء.

5/ مراجعة الجودة: تعرف مراجعة الجودة بأنه تجميع للمعلومات المرتبطة بنظام الجودة وتقييمها بهدف التعرف على حالات عدم الالتزام في النظام حتى اقتراح وتنفيذ التحسينات الملائمة، وهذا النوع من المراجعة توفر أساسا جيدا للاتصال داخل المؤسسة كما توفر للإدارة المعلومات الملائمة المتعلقة بنظام الجودة وفعاليتها وفي الوقت المناسب.

6/ المراجعة البيئية: عرفت وكالة حماية البيئة الأمريكية على أنها: فحص انتقادي دوري منظم وموثق وموضوعي بواسطة المؤسسة أو الجهة المستقلة ذات سلطة قانونية للعمليات الإنتاجية وما يرتبط بها من أنشطة فرعية لتحديد تأثيرها على البيئة ومتغيراتها.

¹ محمد لمين علوان، دور نظام المعلومة المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه علوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص ص 26-28.

المبحث الثاني: مراحل تنفيذ عملية المراجعة

تتمثل مراحل المهيئة للمراجعة الداخلية في مجموعة من الخطوات التي يتبعها المراجع الداخلي من أجل تدقيقه وفحصه وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة ومساعدة العاملين فيها على القيام بمسؤولياتهم بشكل كاف وفعال. وتتمثل هذه الخطوات في ثلاث مراحل وهي:

أخذ معرفة عامة حول المؤسسة، تقييم نظام الرقابة الداخلية وبرنامج المراجعة.

المطلب الأول: الحصول على معرفة عامة حول المؤسسة

قد يظن البعض أنه بإمكان المراجع فحص حسابات المؤسسة محل مراجعة مباشرة، لكن لن يتسنى له كل ذلك مهما كانت تجربته وكفاءته إذا لم يجمع حقائق معينة هذه المؤسسة محل مراجعة، والتي تتضمن الخطوات التالية:

أولاً: مقومات لها صفة شاملة متعلقة بالمؤسسة

وتحتوي أساساً على:

1. إثبات وتحقيق هوية المؤسسة: وتكمن في شهرة المؤسسة، عنوان المقر الاجتماعي، رقم التسجيل في المركز الوطني للسجل التجاري، الشكل القانوني للمؤسسة، مبلغ رأسمالها الاجتماعي، الهدف التجاري للمؤسسة، أعضاء مجلس الإدارة، الأحكام الخاصة بانعقاد الجمعية العامة، كيفية التصويت على قراراتها، الاطلاع على القانون الأساسي لنظام الشركة.
2. سير أعمال المؤسسة: النشاط الاجتماعي، تحليل نظام وقانون المؤسسة، معلومات متعلقة برأس المال (تطوره وتقسيمه)، المكافآت والمرتبات.....الخ.
3. التعرف على الوثائق الخارجية للمؤسسة: وتشمل هذه الوثائق كل ما يكتب حول المؤسسة أو القطاع في الجرائد، المجالات والكتب حول النشاط الذي تنتمي إليه المؤسسة وتقوم به مثلاً:

- خلاقات مع النقابة في القطاع؛
- اتفاقيات مع العمال في القطاع؛
- مشاكل تكتب في المجالات والمقالات..... الخ.

ثانياً: الاتصالات الأولى مع المؤسسة المراجعة

يتم اللقاء والحوار مع المسؤولين وخاصة الذين سيتعامل معهم المراجع وكذلك زيارة المؤسسة للحصول على المعلومات الآتية:

- طبيعة نشاط المؤسسة وكذا تعرفه على الناحية الفنية من حيث تسلسل العمليات الفنية سواء الصناعية أو التجارية أو المالية؛

- زيارة المخازن والفروع والتعرف على أسلوب العمل بها.
- التعرف على الوثائق المتمثلة في إجراءات وطرق العمل المكتوبة والمطبقة بهذه المؤسسة منها:
- النظام المحاسبي وأنظمة التكاليف وكيفية استخدامها؛
- اللوائح المنظمة لسير العمل وكيفية تنظيم المهام ويتضح من كل هذا أن المراجع يكرر زيارته للمؤسسة مع مساعديه لتكوين فكرة كاملة حولها، فإذا انتهى من جمع المعلومات السالفة الذكر يبدأ في تخطيط برنامج المراجعة بالاشتراك مع فريق المراجعة وتوزيع العمل على مساعديه.¹

ثالثا: انطلاق الأشغال

يحصل المراجع على نظرة شاملة وكاملة حول المؤسسة، بعد قطع مختلف الخطوات وجمع المعلومات تتصف بالديمومة نسبيا، كما يمكن في النهاية هذه المرحلة إعادة النظر في برنامج تدخله المسطر.²

المطلب الثاني: تقييم نظام رقابة الداخلية

تعد الإدارة الجهة المسؤولة عن إتباع سياسات محاسبية سليمة، ووضع نظام محاسبي سليم وملائم، وكذلك تنظيم الإجراءات الرقابية، بحيث تحقق نظاما سليما للرقابة الداخلية، مما يؤدي إلى تحقيق دور هام في صحة المعلومات الإدارية وسلامة نتائج المؤسسة وصحة مركزها المالي،³ ولا شك أن لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من المقومات الإدارية والمحاسبية، والتي تختلف بدورها من وحدة اقتصادية لأخرى، وفق الظروف التي تعمل بها وما تتعرض له من مشكلات تواجهها. وعلى ذلك ينبغي مراعاة هذه المقومات الأساسية من ناحية أخرى.⁴

وقد عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف

¹ بلقاضي بلقاسم، تقنيات مراجعة الحسابات، مذكرة الماجستير تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 40، 39.

² بلقاسمي فضيلة، محاضرات في المراجعة المحاسبية والمالية، العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة احمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، مطبوعة بيداغوجية، 2018-2019، ص 35.

³ عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص 16.

⁴ عبد الفتاح الصحن، فتحي رزق السوافري، مراجع سبق ذكره، ص 185.

إلى المحافظة على أصول الشركة وضمان دقة وصحة المعلومات المحاسبية وزيادة درجة الاعتماد عليها وتحقيق الكفاءة التشغيلية والتحقق من التزام العاملين بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة.¹

عند قيام المراجع بعملية المراجعة فإنه يركز عمله على نظام الرقابة الداخلية، فيقوم بتقييمه من أجل الوصول إلى معرفة حول مدى تطبيق المؤسسة للسياسات الموضوعية وهذا ما سيحاول البحث فيه من خلال النقاط التالية:²

- المراجع وتقييم فعالية الرقابة الداخلية؛

- أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية؛

- طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية.

أولاً: تقييم فعالية الرقابة الداخلية

من واجب المراجع أن يقوم بفحص الرقابة الداخلية في المؤسسة، وأثناء قيامه بالفحص يقوم باستطلاع وسائل وإجراءات الرقابة الداخلية الإدارية لمساعدته في تكوين رأيه عن الرقابة كوحدة واحدة ويصب اهتمامه في هذا المجال على:

- معرفة واجبات أعضاء المؤسسة وحدود اختصاصاتهم؛

- معرفة مدى إمكانية وصل كل عامل في المؤسسة إلى ممتلكاته بدون رقابة؛

- معرفة مدى عمل كل فرد في المؤسسة وعلاقة سلامة التقارير المالية لهذا العمل؛

- اكتشاف إمكانية حدوث خطأ ومدى إخفائه من كشفه؛

وعند إجراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلية لابد من تحقيق:

- الحصول على وصف تفصيلي للرقابة الداخلية المتبعة في شكل تقرير تعده المؤسسة؛

- استخدام أدوات الاستقصاء للحكم على فعاليات الرقابة؛

- اختيار التطبيق الفعلي للرقابة.

يجب أن يتم الحصول على فهم كاف لنظام الرقابة الداخلية لتخطيط عملية المراجعة بالإضافة إلى تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق الاختبارات التي يجب أن يتم أدائها، إن قيام المراجع باختبار نظام

¹ عبد الفتاح الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الظاهر الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006، ص 15.

² شجري معمر سعاد، مرجع سبق ذكره، ص ص 91-92.

الرقابة الداخلية يعتبر مرحلة هامة لأن عمل المراجع يعتمد بدرجة كبيرة على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية ويهتم المراجع بنظام الرقابة الداخلية لتحقيق هدفين هما:

- المساهمة في تخطيط المراجعة؛

- تقييم مخاطر الرقابة الداخلية.

على المراجع أن يوثق تفاصيل الدراسة التي قام بها لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ويتأثر وذلك بحجم ودرجة تعقيد المؤسسة وطبيعتها، ففي المؤسسات الصغيرة تكفي مذكرة التوثيق فحين أنه في المؤسسات الكبيرة فقد يحتاج المراجع لاستخدام خرائط التدفق وقوائم الاستقصاء وجداول القرارات.

ثانياً: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتمد المراجع عند قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الادوات والأساليب نذكر منها:

1- أسلوب قوائم الإستقصاء :

تقوم هذه الطريقة في إعداد قائمة أسئلة تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن توصيلات العمل وخطواته المتبعة في كل مركز نشاط.¹

2- الأسلوب الوصفي للرقابة:

يقوم المراجع حسب هذا الأسلوب بتدوين وتلخيص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة على شكل نشري مستعملاً في ذلك عدة طرق، حيث يمكن تحضير قائمة تحتوي على عناوين الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية، ويتم إعداد هذه المذكرة من خلال المقابلات مع العاملين والرجوع إلى كتيب السياسات و الإجراءات و الدورة المستندية في المؤسسة، كما يقوم بتوجيه الأسئلة للموظفين المسؤولين عن أداء كل عملية، فبذلك يتضح للمراجع كيفية سير العمليات والإجراءات التي تمر بها والمستندات التي تعد من أجلها و الدفاتر التي تسجل بها، وقد يقوم المراجع أو مساعدوه بتسجيل الإجابات وشرحها في دفاترهم، بعد ذلك يقوم المراجع بترتيب الإجابات بحيث تظهر كيفية سير

¹ حسين القاضي حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 1999، ص 275.

العملية من بدايتها إلى نهايتها ويحدد ما إذا كان النظام يتضمن ثغرات أو ينقصه بعض الضوابط الرقابية.¹

3- الاستبيان الإحصائي:

هي طريقة تسمح انطلاقاً من عينة مأخوذة بطريقة عشوائية في مجتمع مرجعي ثم تعميم من الملاحظات المأخوذة من العينة على المجتمع.

4- المقابلات:

الهدف منها هو أخذ رأي أولي نوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة، حيث يقوم المراجع بتنفيذ مقابلات معمقة مع المدراء المعنيين بالمجال الرئيسي للدراسة ويتم تحضيرها بناء على خبرته وحده.²

5- خرائط التدفق:

هي عرض بياني لنشاط معين أو لدورة عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المراجع من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وبفترة وجيزة نسبياً.

توضح خط سير العمليات بين إجراء النظام بطريقة بسيطة كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها.³

ثالثاً: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

تتمثل طرق تقييم من نظام الرقابة الداخلية فيما يلي:

* وصف الأنظمة:

وفي مرحلة وصف الأنظمة فإن المراجع يعبر عن مسار المعلومات المجمعة في المرحلة السابقة، ويكون ذلك على شكل وصف كتابي أو على شكل خرائط تدفق. وفي حالة قيام المراجع بالاستجابات داخل المؤسسة من أجل الوصول إلى وصف دقيق لنظام الرقابة الداخلية فلا بد عليه أن يحترم مجموعة من القواعد نذكر منها:

- احترام السلم التنظيمي: فاستجواب موظف يكون بعلم المؤسسة إلا في حالات خاصة؛

¹ علي عبد الصمد عمر، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي، الجزء الأول، دار هومة الجزائر، 2018، ص 197.

² شذري معمر سعاد، مرجع سباق ذكره، ص، 94.

³ حسين القاضي حسين دحود، مرجع سبق ذكره، ص 276.

- حصر أجوبة الموظف في مجال عمله فقط¹.

* التحقق من فهم النظام:

يجب على المراجع الداخلي أن يكون لديه المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية، وذلك عن طريق طلب الاستفسارات من الأشخاص في مختلف المستويات داخل المؤسسة وكذلك الرجوع إلى المستندات التي تصف هذا النظام ومختلف وظائف المؤسسة، وذلك باستخدام أساليب تقييم نظام الرقابة.²

فالمراجع من خلال عمله يقوم بالإجابة على ما يلي:

• كيف تتم عملية الاختبار؟

• ما هي الإجراءات التي يجب اختبارها؟

• ما هي الأهمية التي يجب إعطاؤها لهذا الاختبار؟³

* التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

يقوم المراجع بإعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة ونقاط الضعف في المؤسسة. تستعمل في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة (Questionnaires fermes) أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو لا. وعليه يستطيع المراجع في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

* التأكد من تطبيق النظام:

يتأكد المراجع من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام مطبقة فعلاً أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة. تعتبر هذه الأهمية ذات أهمية قصوى مقارنة بالتحقق من فهم النظام لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافاً.⁴

¹ شكري معمر سعاد، مرجع سبق ذكره، ص 97.

² برايم بلال، مرجع سبق ذكره، ص 72

³ شكري معمر سعاد، مرجع سبق ذكره، ص 98.

⁴ محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص ص 73، 74.

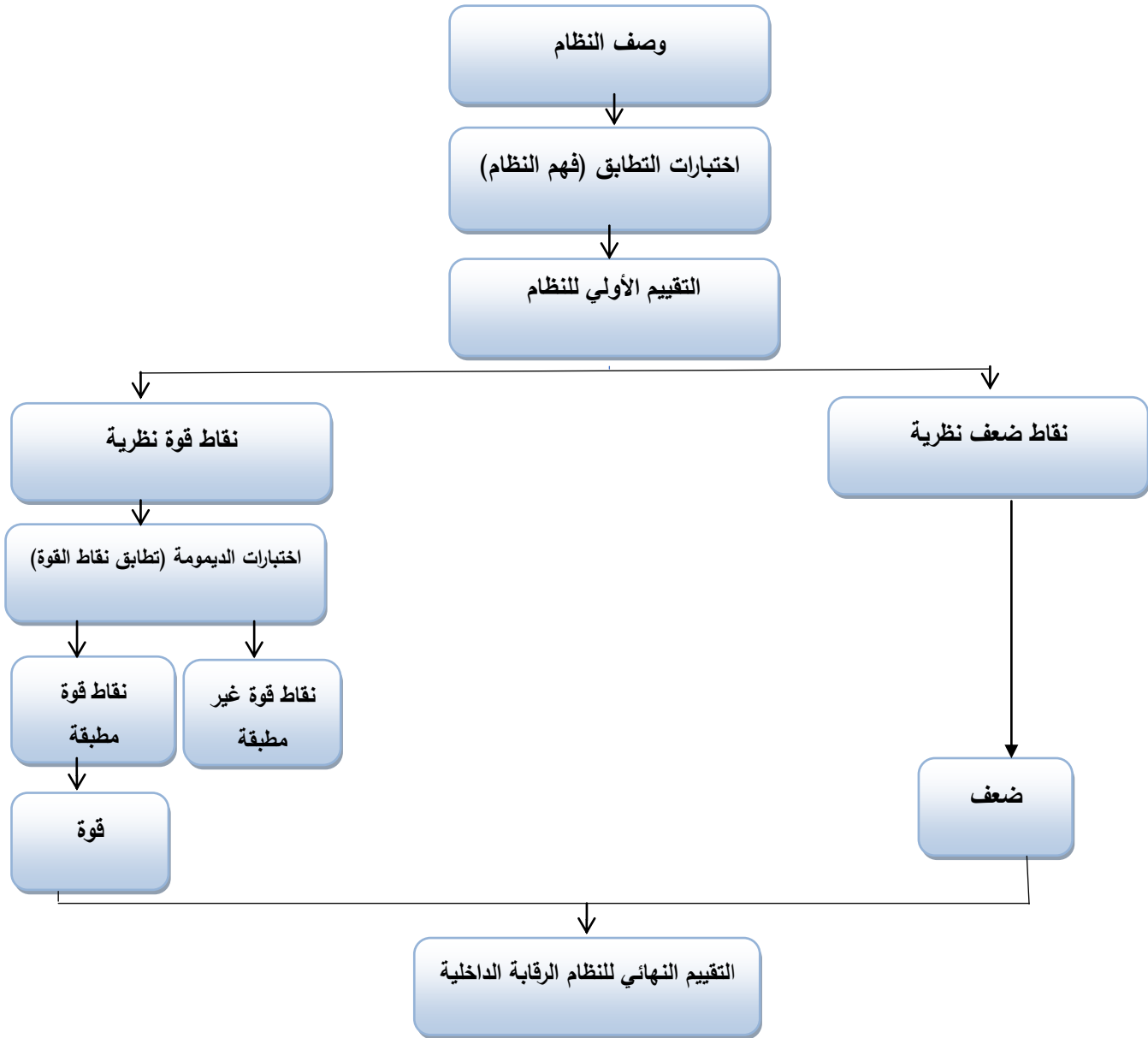
* التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بعد اكتشاف المراجع سوء تطبيق لنقاط القوة بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام، وبالاكتفاء على النتائج المتوصل إليها، يقدم المراجع حوصلة في وثيقة مبينة آثار ذلك على المعلومات المالية، مع تقديم الاقتراحات قصد تحسين الإجراءات. تمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريراً حول المراقبة الداخلية يقدمه المراجع إلى الإدارة كما تمثل أحد الجوانب الإيجابية المهمة.¹

والشكل التالي يوضح مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية والوسائل المستعملة لذلك:

¹ بوقطوف ايمان، زيغي رندة، دور المعايير المراجعة الدولية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2016/2017، ص26.

الشكل 2: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية.



المصدر: علي عبد الصمد عمر، مرجع سبق ذكره، ص 205.

المطلب الثالث: برنامج المراجعة

يقوم المراجع بتحديد إجراءات المراجعة، وإن هذا التحديد يمثل جانباً مهماً من عملية تخطيط المراجعة، ويتم ذلك من خلال إعداد ما يسمى في برنامج المراجعة. حيث يحدد فيه إجراءات المراجعة اللازمة لجمع أدلة الإثبات، ويساعد هذا البرنامج على إرشاد المساعدين، لأنه يبين كيفية تنفيذ أهداف المراجعة وإجراءاته، إن شكل هذا البرنامج وتفاصيله يختلف باختلاف مهمة المراجعة ودرجة تعقيدها.¹

¹ حسين القاضي حسين دحوح، مرجع سبق ذكره، ص ص 232-233.

1- أساليب برنامج المراجعة:

إن عملية تحضير برنامج المراجعة لها أساليب خاصة بها، وإذا تم إتباعها فإن هذا يؤدي إلى برنامج مراجعة مقبولة وصالحة للاستعمال، فيما يقدم بعض الإرشادات:

- مراجعة برامج المراجعة السابقة إن وجدت، لتحديد ما تمت تغطيته وكيف تمت وبأي عمق وما هي النتائج؛

- التقدم إلى الأمام بأي قائمة متابعة روتينية واستبيان؛

- القيام بمسح مبدئي لتحديد أهداف العملية ونشاطات أنظمة الرقابة الحالية ومواطن الخطر وتحديد المستوى المخاطر؛

- لكل جزء من المراجعة، يجب تحضير برنامج له أهدافه وموازنة الوقت وموارد المراجعة المتوفرة المخصصة لذلك؛

- تحديد مستوى المخاطرة وإعداد قائمة بذلك، وإظهار الرقابة اللازمة والخطوات التي يجب إتباعها؛

- يجب تجديد برنامج مراجعة لكل مهمة، وبيان خطوات التدقيق التي يجب تنفيذها وأنواع الرقابة الكافية لتحقيق كل بند تم تحديده.

إن الهدف من وضع البرنامج المراجعة هو توثيق الإجراءات التي سيتم إتباعها من قبل المراجع الداخلي في جمع وتحليل وتفسير وتوثيق المعلومات خلال المهمة.

- شرح الخطوات التقنية، المخاطر والعمليات التي يستوجب فحصها؛

- بيان طبيعة ومدى الفحص اللازم.

ويجب أن يتم وضع برنامج المراجعة قبل البدء بالعمل الميداني على أن يتم تعديله إنما كان ذلك مناسباً أثناء تأدية المهمة.

وتعتمد محتويات برنامج المراجعة على نتائج التخطيط للمهمة، ويجب أن يشمل ما يلي:

- المعلومات الضرورية، مثل: أهداف نطاق التدقيق؛

- قائمة الأسئلة المقترحة التي يجب الإجابة عليها خلال مهمة؛

- الإجراءات التي يجب تطبيقها؛

- القرائن التي يجب فحصها.

ومن الممكن أن يشمل كذلك على توزيع الإجراءات على المراجعين لكل جانب من جوانب المراجعة، والتاريخ الذي يتوجب الانتهاء من تنفيذ كل جانب.

وهناك مداخل لكتابة برنامج تدقيق:

- كتابة البرنامج أثناء التحضير وقبل إجراءات المسح الأولي؛

- كتابة البرنامج أثناء تأدية المهمة وبعد إجراءات المسح الأولي؛

- استخدام برنامج المراجعة معدة مسبقا لمهام محددة.

ومن الأفضل دائما استخدام المنهج الثاني، لأن هذا المنهج يشمل جميع الإجراءات الواجب تطبيقها من قبل المدقق أثناء تأدية المهمة من البداية حتى النهاية، ولرئيس فريق المراجعة أن يحدد بعض الإجراءات غير الضرورية الواجب إضافتها، ولكن في جميع الحالات يجب توثيق أي تعديلات تتم على برنامج المراجعة أثناء تأدية المهمة.

وعند الانتهاء من وضع البرنامج يتم الاحتفاظ به لدى رئيس للفريق في ملف أوراق العمل وتوزيع نسخة منه لأعضاء الفريق أثناء المراجعة.¹

2- أنواع برامج المراجعة:

لا يمكن وضع برنامج موحد للمراجعة بكافة أنواعها بحيث يطبق على المؤسسات المختلفة أو حتى المتماثلة وذلك بسبب اختلاف الظروف الخاصة بكل مؤسسة والتي تميزها عن غيرها. وبشكل عام فان هناك نوعين من برنامج المراجعة هما:²

1- برنامج مراجعة ثابتة أو مرسومة مقدما؛

2- برنامج مراجعة متدرجة.

وسنتعرف على كلا النوعين:

(1) برنامج مراجعة ثابتة أو مرسومة مقدما:

برنامج مراجعة ثابتة مطبوعة تحتوي على كل الخطوات، يطلب من مساعدي المراجعة التقيد بها مع تعديلها في نقطة أو أكثر في ضوء ما يحصل عليه من معلومات أو بيانات من المؤسسة وأهم مزاياها ما يلي:

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره ص ص 165-168.

² محمد مصطفى نعمات، إدارة البنوك، الابتكار للنشر والتوزيع، الابتكار للنشر والتوزيع، جامعة القدس المفتوحة، الابتكار للنشر والتوزيع، 2016، ص 193-194.

- إنها تعليمات صريحة وواضحة لخطوات العمل الواجب إتباعها؛
- إنها ضرورية في المشاريع الكبيرة المتشعبة لأحكام خطة العمل؛
- إنها تساعد على تقسيم العمل بين المراجعة وبين مساعديه، كل حسب خبرته وكفاءته وتخصصه؛
- إنها تطمئن المراجع إلى عدم السهو عن اتخاذ بعض الإجراءات أو الخطوات الضرورية كما تحول دون التكرار لبعض الخطوات؛
- تعتبر أساساً لعمليات المراجعة في الأعوام المقبلة. وتعتبر سجلاً كاملاً بما قام به المراجع وتستخدم كدليل في حال المنازعات وتستخدم كأداة رقابة للمساعدين.

(2) برنامج المراجعة المتدرجة:

يتم إعداده أثناء التنفيذ ويحتوي على:

تحديد الخطوط العريضة لعملية المراجعة، وأما التفاصيل وكمية الاختبارات فيتم تقريرها أثناء القيام بعملية المراجعة.

هذا النوع من البرامج يترك لموظفي مكتب المراجعة مجال واسعاً لاستخدام خبرتهم ودرائتهم الفنية في إتباع ما يرونه مناسباً وضرورياً من الخطوات والأساليب.

يتطلب هذا النوع من المراجع خبرة عملية واسعة وممارسة كافية. وتأهيل علمي وعلمي مناسبين.

المبحث الثالث: تنفيذ عملية المراجعة

يتألف عمل المراجع الداخلي من مهام ينجزها على فترات متقطعة، وتعني مهمة المراجع العمل المؤقت والهادف الذي يعهد المراجع بغرض مساعدة أفراد المؤسسة في ممارسة مسؤوليتهم وأنشطتهم بفعالية، وأياً كانت مهمة المراجع فإن تنفيذه يقوم على عدة مراحل، يقوم المراجع في هذه المراحل بجمع المعلومات وأدلة الإثبات، مما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة.

المطلب الأول: وسائل ومعايير الفحص

من الملاحظ أن هذا الفرع مرتبط بوجود مهنة المراجعة. فإذا لم تكن البيانات والقوائم المالية قابلة للفحص، فلا مبرر إذن لوجود هذه المهنة. ويرتبط رأي المراجع عن القوائم المالية بطبيعة نتائج الاختبارات ونطاق الفحص الذي قام به.

ويقصد بالفحص القياس الكمي والنقدي للأحداث المالية الخاصة بالنشاط المعين للمؤسسة، ويشمل الفحص التأكد من صحة وسلامة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.¹

أولاً: وسائل فحص الحسابات

يقوم المراجع الداخلي المالي باعتبار عدة وسائل تمكنه من فحص الحسابات وإعداد تقريره بأدلة وقرائن نذكر منها:²

1- المشاهدة العينية:

هي أحسن وسيلة يلجأ إليها المراجع الداخلي للتأكد من مدى صحة الجرد الذي قامت به المؤسسة المراجعة، وذلك فيما يخص المخزونات، الاستثمارات، الأوراق المالية والنقود. بتعبير آخر ليس المقصود أن يقوم المراجع بجرد كل عناصر الأصول، وهذا مستحيل، بل المقصود يتمثل في الفحص الانتقائي لإجراءات الجرد المعمول بها وينبغي أن تكون هذه الإجراءات مكتوبة، فعلى المراجع الداخلي المالي أن يقوم بمراقبة الموجود المادي للأصل والتأكد من ملكية المؤسسة له وكذا صحة التقييم.

2- فحص الدفاتر والوثائق:

يلجأ المراجع الداخلي إلى فحص الدفاتر المستندات والوثائق من أجل التأكد من حقيقة بعض العناصر مثل مراقبة مخصصات الامتلاك والمؤونات، مراقبه فواتير الموردين للتبرير الأرصدة والنفقات، مراقبة نفقات المستخدمين مع دفتر الأجور والكشوف وتصريحات الإدارة فيما يخص العاملين... الخ.

3- المصادقات المباشرة:

حصول المراجع على مصادقات مباشرة من طرف المتعاملين مع المؤسسة الذي يراجعها بمختلف أنواعها، يعد من أقوى الأدلة في المراجعة، فطلبات المصادقة التي يرسلها المراقب لهؤلاء شروط، منها اختبار عينة ممثلة وإرسال طلبات لمفرداتها مفردة بمفردة، وتلقي الردود من طرف هذا الأخير مباشرة.

4- المراجعة القياسية والفحص التحليلية:

على المراجع الداخلي القيام بدراسة مقارنة لمؤشرات المالية، تغيراتها وتطوراتها ومدى تناسقها (أو عدمه) من دورة إلى أخرى، فيما بينها مقارنتها مع المعلومات العامة الحاصلة عليها من المؤسسة،

¹ عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، صفحة 36.

² بوتين محمد، مرجع سبق ذكره، ص ص 89-93.

هذه هي الطريقة التي تسمح للمراجع بالوقوف على الاتجاهات التي تأخذها المؤشرات المدروسة كزيادة الحقوق على الزبائن وتدهور رأس المال فالمراجع الداخلي يلجأ إلى القياس والتحليل في بداية المهمة ليوجه عملية المراجعة التي يجب القيام بها كما تستعمل في النهاية للتأكد من تناسق المعلومات المالية في موجوداتها.

5- تصريحات المسيرين:

يستفسر المراجع أثناء أداء مهمة المراجعة على كثير أمور ويقدم له المسيرون المسؤولون بتقديم شروح عديدة، شفوية في الغالب، يدونها في أوراق عمله، يرجع إليها عند الحاجة كما قد تقدم له تلك التصريحات كتابيا في شكل الرسائل وهذا كدليل أقوى وأفضل.

ثانيا: معايير الفحص

ينبع الفحص من معايير مستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية والخطوط العريضة التي يسترشد بها لإيجاد نظام للاتصال بين معدي المعلومات ومستخدميها، وتتمثل هذه المعايير في:¹

1- الملائمة: وذلك يعني ضرورة ملائمة المعلومات المحاسبية لاحتياجات المستخدمين المحتملين، وارتباطاتها بالأحداث التي تعبر عنها.

2- قابلية الفحص: معنى ذلك أنه إذا قام شخصان أو أكثر بفحص المعلومات نفسها فإنهما لا بد أن يصلوا إلى المقاييس والنتائج نفسها التي تم التوصل إليها.

وتتبع أهمية هذا المعيار من ابتعاد مستخدمي المعلومات عن مصدر إعدادها وتعارض مصالحهم مع مصالح معدي تلك المعلومات. وإنه لمن الممكن القول أنه كلما زادت المسافة بين مستخدمي المعلومات وبين مصدر إعدادها ازدادت أهمية هذا المعيار. وكذلك الحال بالنسبة لتعارض في المصالح بينهما وبين معدي هذه المعلومات.

3- البعد عن التحيز: بمعنى تسجيل الحقائق بطريقة عادلة وموضوعية.

4- القابلية للقياس الكمي: وهي خاصية يجب أن تتحلى بها المعلومات المحاسبية. فالقياس الكمي يضيف منفعة، نتيجة تحويل المعلومات إلى معلومات أكثر فائدة من خلال عمليات حسابية. ونجد أن النقود الأكثر المقاييس الكمية شيوعا.

¹ محمد سمير الصبان، عبد الله الهلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعة، الإسكندرية، مصر، ص30-31.

المطلب الثاني: فحص الحسابات والقوائم المالية

فحص الحسابات هي آخر مرحلة يقوم بها المراجع في عملية المراجعة وهي تنحصر على ثلاث خطوات:¹

أولاً: تحديد آثار المراقبة الداخلية

إن التقييم النهائي لمراقبة الداخلية هو الذي يسهل أو يصعب مهمة المراجع، وفي حالة نظام جيد وفعال يقوم المراجع بتطبيق برامج تدخله النموذجي المسطر، أما في الحالة العكسية فسوف يقوم المراجع بتوسيع هذا البرنامج.

ثانياً: إختبارات السريانية والتطابق

الهدف من هذه الاختبارات هو اكتشاف الانحرافات، إذ أنها تسمح للمراجع التحقق من تجانس وتطابق المعلومات (أو عدمه) والمعلومات المحاسبية حول العمليات في الميدان.

تتم اختبارات التطابق والتجانس عن طريق الاطلاع على المعلومات المحاسبية مثل الاطلاع على موازين المراجعة، وفحص سريع للقيود الكثيرة ومراجعة العمليات الممركزة. كذلك الاطلاع على المعلومات خارج المحاسبة، موازنات إحصائية تجارية، محاضرات اجتماعية.....الخ.

وأما الاختبارات السريانية للتسجيلات والأرصدة تتم هي الأخرى بالاعتماد على مصادر مختلفة نذكر منها:

- الرجوع إلى الوثائق الداخلية فواتير ملف الجرد المستمر قيم الاستغلال...الخ؛

-إرسال طلبات المصادقة لمتعاملي المؤسسة.

ثالثاً: إنهاء عملية المراجعة

قبل أن يصدر المراجع رأيه حول القوائم المالية، يكون مدعماً بأدلة وعليه أن يقوم بما يلي:

- 1- الإطلاع على طرق المحاسبية المتبعة من طرف المؤسسة ومدى احترام المبادئ المحاسبية؛
- 2- فحص الأحداث ما بعد الميزانية، فقد تكون هناك أحداث مهمة لها علاقة بالدورة موضوع المراجعة وأحداث أخرى تؤثر على حياة ومستقبل الشركة؛

¹قائمة رتيبة، عيسو سعاد، الرقابة والمراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة مهندس دولة، مالية وحساب المخاطرة،

3- إعادة النظر في أوراق العمل، للتأكد من محتواها للمرة الأخيرة، والتأكد أنه تم إنجاز الأشغال المبرمجة كما يجب.

المطلب الثالث: تقرير المراجع

بعد ما يقوم المراجع الداخلي بكل خطوات المراجعة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وفحص الحسابات والقوائم المالية يقوم بإعداد التقرير الذي يضم نتائج ما قام به ويكون موجهًا لإدارة المؤسسة للاطلاع على الملاحظات والتوصيات والاقتراحات فيما يخص الأداء المالي وكذا تحيينه والذي يكون مرفقًا بعدد من الأدلة الإثبات.

أولاً: تعريف تقرير المراجع ومعايير إعدادة

1- تعريف التقرير: يمكن القول إن تقرير المراجع هو عبارة عن بيان مكتوب يلخص رأي المراجع على ما قام به من وسائل وإجراءات فنية في فحص ومراجعة البيانات المالية للمستندات والدفاتر والكشوف وكذلك قوائم نتيجة الأعمال (أرباح وخسائر وميزانية) ويقدم إلى الهيئة العامة للمساهمين في شركة الأموال أو إلى صاحب المشروع الفردي أو الشريك المدير في شركات الأشخاص، ويوضح التقرير بصفة أساسية رأي المراجع في مدى التعبير قوائم نتيجة الأعمال عن الأرباح الحقيقية والمركز المالي الحقيقي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية.¹

2- معايير إعداد التقرير:

على المراجع أن يسترشد بالقواعد التالية عند إعدادة لتقريره، وهي المعايير التي أوردها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين:²

(1) يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت وفقاً للمبادئ المتعارف عليها فقط وكذلك بالطرق البديلة التي يمكن استعمالها أيضاً والمبدأ لا يشتمل النص والقاعدة فقط وإنما طريقة الاستعمال كذلك.

(2) يجب أن يبين التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية المعمول عنها في الحساب بنفس طريقة الفترة السابقة.

(3) تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً عما تكنه هذه القوائم من معلومات ما لم يرد في التقرير ما يشير إلى خلاف ذلك. وإن المراجع هو الذي يقرر مدى كفاية المعلومات والبيانات وصحتها ولذلك إذا رأى وجوب وجود معلومات إضافية غير تلك المدرجة بالقوائم المالية

¹ خالد الخطيب، خليل الرفاعي، تدقيق الحسابات النظري والعلمي، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 98.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2010، ص 90-91.

بحيث تجعل تلك القوائم واضحة وغير مضللة، ويجب إثباتها في ملاحظات لتلك القوائم بحيث يضمنها أحياناً تقريره المحاسبي إذا كانت أهميتها النسبية كبيرة.

(4) يجب أن يتضمن التقرير رأي المراجع عن القوائم المالية كوحدة، أو امتناعه عن إبداء الرأي في الحالة التي تعذر فيها ذلك وفي هذه الحالة الأخيرة قد يجب أن يتضمن التقرير الأسباب التي أدت إلى ذلك.

ثانياً: أهداف التقرير

من خلال التقرير يسعى المراجع الداخلي إلى:¹

- الإبلاغ عن الملاحظات والتوصيات الناتجة عن أعمال المراجعة؛
- تبيان مجهود إدارة المراجعة الداخلية إلى الإدارة العليا؛
- التأثير في عملية اتخاذ القرارات؛
- تحديد الأعمال التي قام بها أعضاء المراجعة الداخلية؛
- إقناع القارئ بوجهة النظر التي جاءت في التقرير؛
- إبداء التوصيات اللازمة بالنسبة لتطوير إجراءات العمل؛
- نقل الأفكار والمعلومات وتبديلها.

ثالثاً: مراحل كتابة التقرير

تتم كتابة التقرير المراجعة الداخلية على ثلاث مراحل:²

المرحلة الأولى: مرحلة التخطيط، التخطيط لإعداد التقارير التي يتم إصدارها المرحلية منها والنهائية.

المرحلة الثانية: خلال عملية المراجعة، وذلك عندما تتم كتابة الملاحظات والتوصيات أولاً بأول.

المرحلة الثالثة: تهدف إلى جمع الأجزاء المختلفة عن التقرير، والتي تمت كتابتها من قبل عدد من الأشخاص في وثيقة واحدة موحدة التنسيق والترتيب.

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 293.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 323.

خلاصة:

ما من مهمة إلا ولها قواعد لممارستها ومهنة المراجعة كغيرها من المهن الأخرى. ومن خلال هذا الفصل تم الإلمام بمفهوم المراجعة الداخلية بحيث أصبحت ضرورة حتمية من طرف المؤسسات في الوقت الحالي. الأمر الذي سهل عملية المراجع الداخلي. فإستخدامها من طرف المؤسسات تحقق العديد من المزايا فهي تفحص فعالية الرقابة الداخلية بالإضافة إلى تسهيل كشف الأخطاء وكذا عملية الغش والاحتتيال.

الفصل الثاني:

الإطار النظري للمراجعة الداخلية

لدورة المخزونات

تمهيد:

للمخزون دور هام وفعال في الكثير من المؤسسات بغض النظر عن اختلاف طبيعتها، فهي تمثل جزء من الأصول المتداولة لغرض بيعها في المؤسسة التجارية، وتصنيعها وبيعها في المؤسسة الصناعية. وتكمن أهميتها أنها تساهم في الحفاظ على استمرارية المؤسسة من خلال تحقيق الأرباح وباعتباره العنصر المحرك للنشاط الخفي للعمليات الإنتاجية، وكل هذا جعل المراجع يعيرها اهتماما كبيرا لما تتضمن مراقبته من عمليات المعالجة المحاسبية من دقة وضبط يعملان على تسهيل باقي الإجراءات وعلى تحديد نقاط القوة والضعف لدى أي مؤسسة في ظل التطورات الاقتصادية الراهنة.

ومن أجل تقديم صورة واضحة عن المخزونات، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية كما يلي:

- عموميات المخزون؛
- التقييم والرقابة الداخلية للمخزون؛
- المراجعة الداخلية لدورة المخزونات.

المبحث الأول: عموميات حول المخزون

يعتبر المخزون من بين الأشياء التي لا يمكن الإستغناء عنها في المؤسسة الصناعية، بحيث أنها تحتفظ بمخزون للمواد الخام ومستلزمات الإنتاج، إن التحكم في المخزون لا يلقى الإهتمام المناسب على الرغم من تأثير ذلك على أداء المؤسسة بالنقصان أو بالزيادة. لذلك غالبا ما تواجه المؤسسة مشكلة في كيفية الإحتفاظ به وكذا كيفية تحديد قيمة المخزون المثلى.... الخ.

المطلب الأول: مفهوم أهمية المخزون

تعتبر المخزونات أهم أصل من أصول المؤسسة لما لها أهمية في الحفاظ على إستقرار واستمرارية المؤسسة وتحقيق وفورات اقتصادية.

أولاً: مفهوم المخزون

هناك عدة تعاريف للمخزونات تختلف باختلاف وجهات النظر أو الزاوية التي ينظر بها للمخزونات وغايتها الإستغلالية داخل المؤسسة، ومن هذه التعاريف نذكر:

هي أصول جارية (أي موجهة للإستغلال العادي) يكون الغرض منها هو بيع أو الإستهلاك في العملية الإنتاجية أو تقديم خدمات.¹

يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به لغرض البيع ضمن النشاط العادي للشركة، أو يحتفظ به في مرحلة الإنتاج ليصبح قابلا للبيع، أو المحتفظ به في شكل مواد خام أو مهمات تستخدم في مراحل إنتاج، أو تقديم أي خدمات.²

يقصد بالمخزون تلك المواد والأجزاء والمهمات التشغيلية هي والسلع الجاهزة التي تحتفظ بها المؤسسة في المخازن والساحات.³

يعتبر المخزون وفق المخطط الوطني للمحاسبة عن مجمل الأملاك التي اشترتها أو أنشأتها المؤسسة بهدف استهلاكها في العملية الإنتاجية عن طريق استعمالها في عملية التصنيع أو

¹ عمر متيجي، تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي الثاني والنظام المحاسبي المالي، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 02(2021)، ص 504.

² محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير متعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص317.

³ محمد الصيرفي، التخزين الإلكتروني، دار الفكر الجامعي، مصر، الإسكندرية، 2008، ص 11.

الاستغلال. فهي إذن مقتنيات متداولة قد تباع على حالتها الأولى أو تحول إلى منتجات تطرح للبيع.¹

أما المخطط العام الفرنسي فقد عرف المخزون بأنه مجموع سلع المواد واللوازم، المنتجات التامة، ومنتجات وأشغال قيد الإنتاج، الغلافات التجارية، والتي تعود ملكيتها للمؤسسة.²

من خلال مجموعة التعاريف يمكن القول إن المخزون هو عبارة عن التموين بالموارد واللوازم من أجل استهلاكها في وقت لاحق، حيث يمكن اعتبار مخزون رأسمال يتم استثماره في شراء وحدات خام يتم تخزينها إلى أن تأتي مرحلة تصريفها.

ثانياً: أهمية المخزون

مهما كان تدفق الإنتاجي من السلع كبيراً ومستمر، فإنه لا يستطيع تلبية طلب الاستهلاك لهذه السلع في المكان والزمان المناسبين، إلا إذا كان ما ينتج يستهلك في حينه وهذا بالضغط على المؤسسة الإنتاجية، مما يؤدي إلى انقطاع الإنتاج، لأن المؤسسة الإنتاجية بدورها تحتاج إلى استهلاك وسيط. ومنه فإن كل من المنتج والمستهلك بحاجة إلى خزائن مواد يلبي لهم احتياجاتهم متى شاءوا. وهنا تبرز أهمية المخزون بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية والتجارية، تكمن هذه الأهمية فيما يلي:³

- 1- ضمان استمرار توريد المواد والمخزون بحيث لا يتأثر الإنتاج في وقت طلب العملاء؛
- 2- لتجنب كل من الإفراط في التخزين أو النقص منه؛
- 3- للحفاظ على توفر المواد في أي وقت حيثما كان ذلك مطلوباً بكميات كافية؛
- 4- للحفاظ على الحد الأدنى لرأس المال العامل كما هو مطلوب للأنشطة التشغيلية والمبيعات؛
- 5- للحفاظ على تكلفة المواد تحت السيطرة، لأنها تساهم في تقليل تكلفة الإنتاج.

¹ كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفقاً للمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 104.

² Beaulie, Jean-pierre, **audit et gestion des stocks**, librairie vuibert, 1985, P 17-18.

³ على الساعة 12h30، يوم 24/04/2023 <https://www.protax-ksa.com>

وتكمن أهمية المخزون في المؤسسات كما يلي:¹

1- في المؤسسات الصناعية:

يستخدم المخزون تام الصنع في المؤسسات الصناعية في عمل التوازن المرغوب بين أرقام الإنتاج وأرقام الطلب المتوقعة بشكل يضمن عدم تذبذب مستويات الإنتاج على الرغم من تغيير أرقام الطلب.

2- في المؤسسات التجارية:

في المؤسسات التجارية أيضا يمثل المخزون حجر زاوية نشاط المؤسسة فعدم وجود عدد كاف من الوحدات من صنف معين يؤدي إلى ضياع فرصة تحقيق أرباح المؤسسة. بينما يترتب على المخزون الزائد خسارة في شكل أموال معطلة. فمن القرارات الهامة في هذا الشأن كيف تتم الموازنة بين رغبات المستهلك وتقليل المستثمر في المخزون إلى أقل حد ممكن. وهي عملية شقة تحتاج إلى النظام دقيق وسريع للمعلومات خصوصا إذا كانت المؤسسة تتعامل في مع آلاف من الأصناف ولعل نظام خطوط ترقيم المنتجات خير دليل على أهمية المعلومات في هذا المجال.

المطلب الثاني: أنواع المخزون وأسباب الاحتفاظ به

تختلف المخزونات وتتعدد تبعا لتعدد أنواعها وتمييزها عن بعضها البعض. وتتعدد بتنوع الأنشطة التي تزاولها المؤسسات. نظرا لأهمية عنصر المخزون بالنسبة للمؤسسة، سنتطرق في هذا المطلب إلى أنواع المخزونات أولا وثانيا إلى أسباب الاحتفاظ بالمخزون.

1- أنواع المخزون في إطار التوصيف الهيكلي للنظام الإنتاجي:

يمكن حصر أنواعه فيما يلي:²

(1) المخزون من المواد الأولية:

يقصد بالمواد الأولية هنا تلك المواد التي تخضع للتغيير في مكوناتها بواسطة العمليات الصناعية للحصول على سلع نهائية.

¹ محمد عبد العليم صابر، إدارة اللوجيستيات (الشراء، التخزين، التوزيع)، الإسكندرية، مصر، دار الفكر الجامعي، ص 232-233.

² محمد الصرفي، مرجع سبق ذكره، ص ص 14-17، ص 21.

(2) المخزون تحت التشغيل:

هو ذلك المخزون الذي ينتج عن طبيعة العملية الصناعية، ويتمثل في المفردات غير الكاملة والتي ما زالت في مرحلة التصنيع، وبالتالي فإنه يتكون من كافة الخدمات والأجزاء التي يتم الاحتفاظ بها بين العمليات الصناعية.

(3) المخزون من المنتجات التامة:

وهذا النوع من المخزون يعمل على تخفيض التوازن بين طلبات العملاء والطاقة الإنتاجية للمؤسسة، وهو يتكون من منتجات تامة مصنوعة دخل النظام الإنتاجي أو منتجات تم شراؤها بقصد إعادة بيعها (الأجزاء المصنعة والأجزاء المشتراة).

(4) المعدات وقطع الغيار:

وهو يتضمن الماكينات والتركيبات والناقلات بالإضافة إلى قطاع الغيار اللازمة لها.

(5) المخزون من الأجزاء:

ويشمل هذا المخزون الأنواع التالية:

* **العدد:** وهي قد تتضمن الأدوات اليدوية وأدوات التثبيت والعدد الذي يستخدمه الماكينات.

* **المثبتات والحوامل:** وهي الأجزاء من المعدات التي تصمم لتثبيت المواد وحملها أثناء تصنيعها على ماكينات أو تجميعها.

* **المقاييس والموازين:** وهي التي تستخدم لقياس الأبعاد وأشكال المواد أو اللوازم.

(6) المهملات:

هي تلك المواد التي لا تعتبر جزء من المنتج النهائي، ولكن تستخدم لتدعيم استمرارية العملية الإنتاجية، حيث إن عدم توفيرها قد يتسبب في توقف عملية الإنتاج. ومن أمثلتها زيوت التشحيم ومركبات التنظيم والتلميع.

(7) النفايات والفضلات:

وهي المخلفات الناتجة من العمليات الصناعية أو المستخدمة في النشاط العادي ومن أمثلتها الخردة أو الأجزاء المرفوضة.

(8) مواد التغليف:

وهي كل المواد التي تستخدم للتغليف بما في ذلك مواد الحزم كالورق والأخشاب. كما تتضمن أيضا المواد العازلة كالدھانات والشحومات والبلاستيك.

2- أنواع المخزون في إطار التوصيف السلوكي للنظام الإنتاجي:

1) المخزون الاستراتيجي:

يهدف هذا المخزون إلى مواجهة أي احتمالات تتعلق بنقص الإمداد لأي سبب من الأسباب، مثل نقص الإمداد أو توقعات خاصة بارتفاع أسعار الخامات أو لأسباب سياسية تتعلق بأزمات محلية أو عالمية. ويعتمد تحديد مستوى المخزون الاستراتيجي الواجب الاحتفاظ به إلى حد بعيد على الخبرة الشخصية.

2) المخزون الاحتياطي الأمان:

يهدف المخزون الاحتياطي إلى تلبية طلب على المخزون طوال فترة التوريد، وهي الوقت المنقضي بين إصدار الطلبية وبين استلامها، وقد تكون هذه الفترة محددة أو احتمالية. ويمكن تحديد ثلاث حالات يستخدم فيها المخزون احتياطي لمواجهة الطلب خلال فترة التوريد وهي:

- عندما يتأخر التوريد ويكون الطلب على المخزون طلب متوسط؛
- عندما تكون هناك ظروف خاصة تجعل من الطلب على مخزون أعلى من المتوسط وذلك لفترة زمنية مؤقتة وليست طويلة؛
- عندما تكون فترة التوريد ومعدل الطلب على المخزون يتميزان بعدم التأكد ويحدد حجم المخزون الاحتياطي بناء على درجة التأكد من كل معدل الطلب للمخزون خلال فترة التوريد وطول فترة التوريد وثباتها.

3) المخزون الحركي (الدوري):

وهو المخزون الذي يوجد بسبب دورية بعض العمليات ويهدف إلى توفير الخامات في شكل طلبيات متباعدة زمنيا ينتج عن كل دورة منها تناقص تدريجي للمخزون الحركي نتيجة السحب المستمر منه يعقبه ارتفاع مفاجئ للمخزون بمجرد توريد طلبية جديدة.¹

ثانيا: أسباب الاحتفاظ بالمخزون

على الرغم من أن التقسيم السابق لأنواع المخزون قد أوضح إلى حد كبير لماذا يتم الاحتفاظ بأنواع معينة من المخزون، إلا أننا سوف نلخص أهم الأسباب فيما يلي:

¹ حجاب عيسى، مدخل إلى نظم ومراقبة المخزون (نمذجة قرارات المخزون). المكتب الحديث، مسيلة، الجزائر، 2017، ص 60، 61.

(1) موسمية توافر المواد الخام والسلع: قد يكون إنتاج المادة الخام موسمي بشكل يتعذر معه الحصول على كل ما يلزمنا لجداول الإنتاج الزمنية بسعر مناسب. وذلك مثل إنتاج الأقطاب اللازمة لعملية الغزل والنسيج.

(2) موسمية الطلب على السلعة: كالمشروبات مثلاً يزداد الطلب عليها في الصيف ويتم إنتاجها على مدار العام.

(3) طبيعة العملية التجارية والصناعية: تستلزم العملية التجارية عرض مجموعة من السلع أمام المستهلك حتى يتسنى له اتخاذ القرارات المناسبة بمقارنة الشكل أو الجودة والسعر لكل هذه السلع، مما يستلزم الاحتفاظ بما يسمى مخزون المعروض، كذلك فهناك الكثير من الأصناف يرى المستهلك أن الذي يتحمل عبئ تخزينها هو الموزع، ويتوقع توافرها بشكل مثل أصناف البقالة المختلفة. أما في العملية الصناعية فهناك حتمية وجود فترة إنتاج، وطيلة هذه الفترة يكون هناك أموال مستثمرة في المخزون.

ونظراً لاختلاف جداول الإنتاج قد يستلزم الأمر انتظار بعض الوحدات لفترة زمنية حتى تصبح الآلات جاهزة. كل ذلك يسبب تراكم المخزون لفترة طويلة داخل المصنع نفسه.

(4) الاستفادة بفروق الأسعار: إذا كان هناك توقع لارتفاع الأسعار وكانت السلعة قابلة للتخزين قد يكون ذلك سبباً في تخزينها لبيعها في حالة ارتفاع السعر، كذلك فإن التخزين ذاته قد يؤدي إلى تحسين سلعة وبالتالي زيادة قيمتها ومثال ذلك بعض أصناف الجبن¹.

(5) مواجهة حالات التي تفوق المتوقع أو التي تأتي في أوقات غير متوقعة.

(6) مواجهة احتمال تأخر وصول البضائع.²

(7) صعوبة استخدام المواد وغيرها من العناصر المشتراة بمجرد شراءها مباشرة حيث إن هناك فترة زمنية تمر بين الشراء والإنتاج أو الاستخدام وهذه الفترة تتمثل في ساعات وأيام.³

المطلب الثالث: إجراءات المخزون

تقوم المؤسسة بالاحتفاظ بجزء من أصولها المتداولة بغرض تصنيعها أو بيعها وهو ما يطلق عليها اسم المخزون. ويتم ذلك من خلال عدة إجراءات.

¹ محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1998، ص ص 18، 19.

² محمد محمود مصطفى إدارة المخزون والمواد مدخل كمي، دار الصفاء، عمان، الأردن، دت، ص 12.

³ قادري عبد القادر، الدور الاقتصادي للمخزون في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الرابع، 2017، ص

يقصد بإجراءات مخزون تحديد الخطوات اللازمة للتعامل مع المخزون، منذ لحظة استلامه ووصوله إلى المؤسسة مروراً بعملية نقله وتداوله بين المخازن والإدارات والعكس وكيفية التعامل مع التالف منه وإنهاء عملية الصرف.¹ يمكن تصنيفها على ما يلي:

(1) - إجراءات الصرف:

أولاً: الإجراءات المتعلقة بالاستلام

1- يفترض وصول البضائع خلال الدوام أو خلال ساعات العمل الرسمي وذلك لأن المخازن تشتمل وتقل بعد انتهاء الدوام ولذلك يجب أن تجد هذه المواد من يستلمها ويخزنها ويكون ذلك أثناء الدوام.

2- عند وصول المواد يتم إبلاغ أمين المخزن أو مسؤول المستودع المختص.

3- تتم عملية الاستلام الأولي أو المبدئي على شكل التالي:

* الاستلام من الناحية النظرية أو المعاينة النظرية أو الشكلية.

* فتح الطرود الواردة ووضع محتوياتها في صناديق وأوعية خاصة.

* جرد محتويات الشحنة ومطابقتها وقيدتها، أي تسجيلها المبدئي في السجلات وذلك لإجراء المطابقة بالكشف الوارد من المورد "الفاتورة- القائمة" مع أمر التوريد. وكذلك لتحرير كشف لمحتويات الشحنة أو الإرسالية.²

4- الفحص: حيث يتم الفحص بمختلف الطرق المتاحة سواء كان فحصها شكلياً أو مخبرياً أو التأكد من الوزن أو القياس أو العدد.

5- تقرير الاستلام النهائي: وهو يتعلق ببيان حالة المواد حيث يمكن أن تكون مطابقة تماماً وأحياناً يمكن أن تكون غير مطابقة للمواصفات المطلوبة. ففي حالة عدم المطابقة يتم اتخاذ الإجراءات المناسبة سواء الرفض الكامل أو إحالته للإدارة الأعلى لإنهاء الموضوع.

6- العمل على تخزين المواد وحفظها والإشراف عليها، للتأكد من سلامتها وعدم تعرضها لمخاطر التخزين.

7- عمليات المتابعة: وتشمل عملية الرقابة، الصرف، إعادة، التوزيع، وغيرها من العمليات. وهي عمليات متابعة لما يمكن أن يحصل أثناء عملية التخزين.³

¹ محمد الصرفي، مرجع سبق ذكره، صفحة 254.

² حمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، دار زهران للنشر، عمان، الأردن، 1997، ص 273.

³ حمد راشد الغدير، تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين، زهران للنشر، عمان، الأردن، سنة 2000، ص 291 - 292.

ثانياً: إجراءات الاستلام عند تحويل المواد من المخازن الفرعية إلى المخازن المركزية

إن الإجراءات تختلف في هذه الحالة عنها في البضاعة الواردة من الموردين، إذ لا تحتاج عملية الاستلام لمستندات متعددة، سوى إذن التحويل. ولكن إذا ما تم تسليم البضاعة وهي ناقصة أو تالفة فإنه تصبح من الضروري جداً أن يكتب تقرير بذلك.

ثالثاً: إجراءات الاستلام في حالة إرجاع البضاعة من إدارة الإنتاج أو أي إدارة أخرى

يمكن أن تعاد البضاعة من إدارة الإنتاج لعيب فيها أو إنها غير صالحة للاستعمال أو نتيجة التغير في برنامج الإنتاج.

كذلك نفس الحالة بالنسبة للإدارات الأخرى التي تستخدم البضاعة أو في مثل هذه الحالات لا بد من تنظيم إشعار يرجع البضاعة يشير إلى رفض البضاعة من قبل الإدارة التي تقوم بالإرجاع.

وعند وصول البضاعة للمخازن تقوم إدارة المخازن بمراجعته من حيث العدد والفحص السريع.¹

رابعاً: إجراءات استلام مخلفات الإنتاج

إن مخلفات الإنتاج ترسل إلى المخازن لتخصيص مكان خاص توضع به. تمهيدا للتخلص منها أو التصرف فيها، بإعادة استخدامها في مجالات أخرى أو بيعها، وعادة يتم استلام هذه المخلفات وفقاً لنموذج خاص وعلى غرار إذن الإرجاع، ولكن يخلو هذا الإذن من بعض التفاصيل عن شكل المادة والمواصفات الدقيقة، إذ أن إدارة المخزن لا تحتاج لمثل هذه البيانات، فعملها يقتصر على الاحتفاظ بها وتخصيص أماكن خاصة بها، انتظاراً للتصرف فيها. ولكن ذلك لا يعفي من تسجيلها. إلا أن بعد التخلص منها، يتم تسجيل ذلك في الدفاتر والسجلات.²

(2) - إجراءات الصرف:

وهي تتعلق بتنظيم الإجراءات والعمليات المتعلقة بتسليم المواد إلى الإدارات والأقسام الطالبة لهذه المواد، وإلى الإدارات والأقسام المستخدمة لهذه المواد، وهناك مجموعة من هذه الإجراءات والاعتبارات التي يجب مراعاتها عند صرف المواد وهي:

¹ سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاوش، إدارة المواد إدارة المواد الشراء والتخزين، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2008، ص 172.

² مهدي حسن زويلف، إدارة الشراء والتخزين مدخل حديث، الطبعة الثانية، دار الفكر ناشرون وموزعون، الأردن، 2006، ص 173.

- 1- التحقق من الحاجة الفعلية للمواد من قبل الجهة الطالبة، ويتم ذلك من خلال مراجعة ما تم صرفه من هذه المواد للجهة الطالبة، وما هو مقرر صرفه من هذه المواد لهذه الجهة، لأن هنالك إجراءات خاصة ومحددة؛
- 2- مراعاة توقيت الصرف: إن بعض المواد يتم صرفها دورياً في نهاية كل شهر أو كل الموسم أو في بداية كل فترة محددة وبالتالي يجب مراعاة هذه النقاط والأوقات التي يتم فيها صرف المواد؛
- 3- التقيد بالسلطة المحددة للصرف من المواد: أي من هو صاحب السلطة في صرف هذه المواد، فبعض المواد يتم صرفها من إدارة المخازن أي أنها صاحبة نائب المدير العام أو بعض المواد يجب أن يتم التوقيع على محضر صرفها من قبل مدير الوحدة شخصياً أو رئيس القسم الطالب فيجب مراعاة ذلك؛
- 4- تجميع المواد المطلوبة في أكثر من مخزن في طلبية وحدة في مكان واحد؛
- 5- شحن المواد المطلوبة إلى جهة الطالبة سواء إلى خارج أو إلى داخل المؤسسة.¹

المبحث الثاني: التقييم والرقابة الداخلية على المخزون

بعد ما تم في المبحث الأول معرفة مفاهيم عامة على المخزون، أصبح من السهل التطرق إلى جرد وتقييم المخزون، وكذلك الرقابة باعتبارها عنصر فعال في المؤسسة.

المطلب الأول: جرد وتقييم المخزون

مما لا شك فيه أن تقييم وجرّد المخزون له بالغ الأثر في المؤسسة، لهذا سوف نختص في هذا المطلب على مختلف إجراءاتهم ومضمونهم.

أولاً: جرد المخزون.

يتوقف نجاح عملية جرد المخزونات على الإعداد المبدئي لها، فيجب أن تعد تعليمات واضحة ومفصلة عن الإجراءات التي تستخدم في العملية، وترسل إلى المشتركين في الجرد قبل مباشرته ببضعة أيام.

¹ حمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، مرجع سبق ذكره، ص 274، 274.

المقصود بعملية الجرد للمخازن هو: مراجعة الكميات المخزونة من الأصناف المختلفة والتي تتم بطريقة منتظمة أو على فترات، وتعتبر عملية الجرد من المهام الرئيسية والأساسية لأمين المخزن والتي يحدد إجراءات وتوقيت جرد والإشراف عليه ومتابعة نتائجه.¹

(1) - أهداف الجرد:

يهدف الجرد إلى ما يلي:

- 1- مطابقة ما هو موجود فعلا في المخازن وما تحملها لسجلات المخزنية من أرصدة وذلك لمعرفة الموقف النهائي للمواد. والتصرف على ضوء ذلك قبل البدء في شراء جديد من المواد؛
 - 2- اكتشاف أو تضارب أي محاولة للسرقة والاختلاس أو التلاعب: إذ إلى جانب اكتشاف الجرد للتلاعب في المواد المخزنية، فإن مجرد وجود نظام للجرد يجعل الأفراد يترددون في إقدامهم على التلاعب والتصرف غير المشروع في المواد خوفا من وجود الرقابة أو جرد مستمر أو مفاجئ؛
 - 3- فحص سلامة وصلاحية أنظمة المخزون والرقابة المخزنية: وإجراءات الاستلام والصرف ومعرفة نقاط الضعف فيها ومن ثم معالجة ذلك لتكون أكثر فعالية؛
 - 4- كما أن الجرد يكشف لنا تراكم المخزون أو تقادمه؛
 - 5- إلى جانب ذلك فالجرد يعتبر وسيلة لضبط المركز المالي لوحدة الإنتاجية، إذ أن المخزون الفعلي يكشف تراكم المخزون أو تقادمه.²
- (2) - مقومات نجاح الجرد: إن نجاح الجرد وفعاليتيه يعتمد على تحقيق وكفاءة بعض الاعتبارات منها:
- 1- تحديد مسؤولية الأشخاص الذين يقومون بعملية الجرد وتهيئة العمال بعدد كافي للقيام بالمهمة. كذلك تقسيم الواجبات بصورة صحيحة لتجنب التضارب بالواجبات والمسؤوليات؛
 - 2- أن يكون الجرد شامل ولا يختصر على خطوط محدودة مع مراعاة جرد كل نوع أو صنف بمفرده؛
 - 3- إيقاف كافة عمليات الصرف والارتجاع والاستلام والإبدال أثناء فترة الجرد لحين الانتهاء منه؛
 - 4- مراعاة التسويات الجردية اللازمة ويقتضي ذلك:

¹ محمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، الطبعة الثانية، دار زهران، عمان الأردن، 2000، ص 303.

² مهدي حسن زويلف، مرجع سبق ذكره، ص 217.

* حصر البضاعة تحت الفحص والاستلام التي دخلت إلى المخازن.

* حصر البضاعة التي في الطريق، أو التي أرسلت للصيانة ولم ترد إلى المخازن بعد، أو التي أعيدت من المخازن قبل الجرد.

5- أن يكون الإشراف على كافة القوائم إشرافاً دقيقاً وغير متحيز حرصاً على عدم ازدواج القوائم أو عدم دقتها؛

6- أن يحدد تاريخ معين للبدء بعملية الجرد وتاريخ الانتهاء منه؛

7- أن يحضر كافة المسؤولين بتاريخ بدء وانتهاء عملية الجرد قبل البدء بعملية الجرد؛

8- على قسم المحاسبة إجراء مراجعة وتصحيح سجلاته وتجهيزها للمطابقة؛

9- توفير التعليمات والتوجيهات للقائمين بعمليات الجرد وكيفية التنفيذ واستخدام البطاقات والنماذج والقوائم الخاصة والطرق المقارنة وتثبيت نتائج الجرد؛

10- ويعتبر الجرد من المسؤوليات الأساسية لمدير المخازن حيث يعتبر مسؤولاً عن تحديد إجراءاته وتوقيته ومتابعة نتائجه شخصياً.¹

3- أنواع الجرد

الجرد نوعان، النوع الأول يقوم على إثبات الموجودات عن طريق المعاينة الفعلية في أماكن تواجد الأصناف داخل المخازن وهو ما يسمى بالجرد الفعلي، ونوع ثاني يقتصر على المراقبة على طريق التسجيلات والدفاتر ويطلق عليه اسم الجرد المحاسبي.

1- الجرد الفعلي:

يقوم هذا الجرد بعد تسجيل الأصناف في أماكن تواجدها، عادة ما تتم هذه العملية في نهاية السنة. وتتميز بالسهولة، وتتناسب مع المؤسسات المتوسطة والصغيرة، لأنها تتم في اليوم الأخير من نهاية السنة.

¹ محمد الصرفي، مرجع سبق ذكره، ص 415، 416.

2- الجرد المحاسبي:

يقوم هذا الجرد على تسجيل الكميات الداخلة والخارجة للمخازن مع تاريخ تغيير حدوث كل عملية، في سجلات والتي توضح الصادر والوارد والرصيد من كل مادة، ثم تقارن هذه الكميات مع ما تم عده وحصره عن طريق الجرد الفعلي.¹

ثانياً: تقييم المخزون.

نظراً لكون أسعار المواد بالسوق موضوع تغيير مستمر، إذ قد تشتري في وقت تتغير أسعارها حينما تكتمل السلعة. لذا لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار تقييم المواد المخزونة والذي تأخذ أشكال متعددة.

والمقصود بتقييم المخزون حساب القيمة النقدية بالكميات الصادرة من المخزونات، وكذا الرصيد المتبقي منها.² ولتقييم المخزون، هناك عدة طرق أشهرها:

1. طريقة المتوسط المرجح CUMP .
2. طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً FIFO .
3. طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً LIFO .

أولاً: طريقة المتوسط المرجح

حيث تقتض هذه الطريقة أنه لا يوجد فرق بين تكلفة الوحدات المباعة وتكلفة الوحدات الباقية بالمخازن في نهاية الفترة، وبالتالي يجب أن يتم حساب تكلفة مخزون آخر الفترة وتكلفة البضاعة بناء على متوسط مرجح لأسعار الوحدات المشتراة بالكميات التي تم شراؤها.³

ويمكن حساب تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة باستخدام طريقة المتوسط المرجح كما يلي:⁴

تكلفة البضاعة القابلة للبيع

متوسط تكلفة الوحدة =

عدد الوحدات القابلة للبيع

¹ حجاب عيسى، مرجع سبق ذكره، 64، 65.

² زدون جمال، الأمثلة الاقتصادية في تسيير المخزون، مذكرة ماجستير، بحوث عمليات وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2009-2010، ص 95.

³ محمد عباس بدوي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، د ت، ص 91.

⁴ عليوة السيد، تنمية مهارات مراقبة وتحليل المخزون، إتراك للنشر وتوزيع، القاهرة، مصر، 2001، ص 55.

ويمكن تقسيمها إلى: ¹

1- التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال:

يتم الإخراج فيها بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها، وبعد كل إدخال نحسب هذه التكلفة وتقيم بها الإخراجات التي تأتي بعدها. ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة وتقيم بها الإخراجات التي تأتي بعدها.

إن هذه الطريقة تقضي على الفروقات الوهمية وهو نوع من تحسين سعر المواد أي أنها تجعل سعر مكيفا مع الأسعار الجديدة الموجودة في السوق.

وتستخدم هذه الطريقة على علاقة التالية:

(إدخال جديد + المخزون المتبقي) بقيمته

(الإدخال الجديد + للمخزون المتبقي) بكميته

2- التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الإدخالات:

بهذه الطريقة فإن تقييم مجموع الإخراجات يكون بتكلفة وحدة مشتركة تحسب بعد دخول كل المشتريات أو إنتاج الفترة، لذا فإن الإخراجات تسجل أثناء إخراجها بالكميات فقط وفي آخر الفترة عند حجم كل الإدخالات تحسب بها التكلفة الوسطية المرجحة وتقيم بها الإخراجات وتحسب تكلفة الوحدة وفقا للعلاقة التالية

مج تكلفة الإدخالات

مج الإدخالات للشهر بالقيمة

=

مج كمية الإدخالات

مج الإدخالات للشهر بالكمية

3- التكلفة الوسطية المرجحة الثابتة مع مخزون أول مدة:

يتم في هذه الطريقة حساب تكلفة الوحدات المخرجة من المخازن في آخر الفترة، بعد الإطلاع على مجموعة المدخلات الحقيقية ومخزون أول المدة، وتمكن هذه الطريقة من تخفيض تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها المدخلات ويحسب مجموعة الإخراج مخرجات بنفس تكلفة الوحدة والتكلفة مشتركة، وهي الطريقة التي يجب إتباعها في المؤسسات الوطنية.²

¹ حجاب عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 66،67.

² زدون جمال، مرجع سبق ذكره، ص 100.

ثانيا: طريقة الورد أولا صادر أولا

تطبيقا لمبدأ أن الكمية المشتريات أولا يجب استعمالها أولا، وخاصة إذا كانت ذات تاريخ صلاحية أو تتعرض للتلف بسرعة إذا خزنت أو غير ذلك.¹ نفترض هذه الطريقة أن البضاعة التي ترد أولا تباع أولا، وبالتالي فإن المخزون يكون من البضاعة التي وردت أخيرا يتماشى مع الاسعار الحديثة الجارية والتي تتحملها الشركة في سبيل إحلال البضاعة المبادلة بأخرى جديدة. وفي حال تغير الأسعار سواء صعودا أو هبوطا فإن طريقة الورد أولا صادر أولا يؤدي إلى قياس مخزون بطريقة تقترب من الأسعار الجارية وبالتالي فإنها تكون مناسبة في حالة تغير مستوى الأسعار.²

ثالثا: طريقة الورد أخيرا صادر أولا

نفترض هذه الطريقة أن الوحدات المشتراة أخيرا هي الوحدات المباعة أولا، وأن تكلفة بضاعة آخر المدة تتضمن تكلفة لوحدة المشتريات أولا. وهذه الطريقة يكون أثرها معاكس للطريقة الأولى أي تجدد تكلفة الوحدات المباعة بأسعار أحداث صفقات بينما تحدد تكلفة لوحدة غير مباعة البضاعة آخر المدة بأسعار أقدم الصفقات.³ من مزايا هذه الطريقة ما يلي:

- تكون ذات نجاعة في حالة ارتفاع الأسعار أي يستحسن تطبيقها في هذه الحالة؛
- تعيد تموين المخزون بالأسعار الجديدة عن طريق الفائدة الناتجة من سوء التقدير.⁴

المطلب الثاني: الرقابة على المخزون

نظرا للأهمية الجوهرية للمخزون لذا يجب على المؤسسة ووضع نظام "رقابة داخلية" وكفاءة وفعالية بغرض حماية المخزون وصحة تسعيره. وتقويمه حتى يتم الإفصاح هل مخزون آخر المدة في الميزانية بقيمته العادلة.

أولا: مفهوم الرقابة على المخزون

توجدوا عدة تعاريف للرقابة على المخزون أهمها ما يلي:

¹ صلاح عباس، تنمية مهارات مديرية تخزين، مؤسسة الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 86.

² عليوة السيد، مرجع سبق ذكره، ص 52.

³ أحمد الظاهر، محمد أبو نصار، المحاسبة الإدارية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، القاهرة، سنة 2015، ص 183.

⁴ زدون جمال، مرجع سبق ذكره، ص 101.

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

تلك الإجراءات الفعلية التي تتخذ الحفاظ على المستويات الملائمة من التخزين بخصوص المواد المشتراة والمنتجات المصنوعة.²

هي مجموعة الأنشطة التي تزاولها المستويات الإدارية المختلفة في مشروع معين أو مؤسسة معينة للتأكد من توافق الأداء الفعلي مع الأداء المخطط في شتى المجالات وتقييم الانحرافات وتقصي أسبابها ومحاولة تصحيحها في حالة وجودها.³

ثانياً: أهداف الرقابة على المخزون

تحدد أهداف الرقابة على المخزون بالآتي:

- 1- وجود التفويض المناسب لعملية شراء سواء بضاعة جاهزة أو مواد خام ومن حدوث أي عملية بدون تفويض واعتماد؛
- 2- التأكيد بأن جميع العمليات المسجلة قد حدثت وسجلت بالكامل وبدقة وحسب التوقيت الملائم وتم ترحيلها وتلخيصها بشكل صحيح؛
- 3- البضاعة المستلمة هي وفق المواصفات المطلوبة وتتم المحاسبة عليها بشكل سليم؛
- 4- توفر نظام للتكاليف للمحاسبة عن تكاليف المخزون؛
- 5- وجود سياسة واضحة للمؤسسة حول تقييم المخزون ومراقبة التالف والمتقادم وطريقة إعادة الطلب؛⁴
- 6- التنبؤ باحتياجات المؤسسة من المواد مستقبلاً بالاعتماد على برنامج المبيعات والظروف السوقية ومن ثم ترجمة هذه التنبؤ إلى برامج؛

¹ حمد الغدير، تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين، مرجع سبق ذكره، ص 327.

² جاسم ناصر حسين وآخرون، تخطيط ورقابة التخزين، عمان، الأردن، دار اليازوري، 2008، ص 321.

³ زدون جمال، مرجع سبق ذكره، ص 105.

⁴ محمد الرفيق، علي الوادية، دور الرقابة الداخلية على المخزون السلعي في محافظة على المال العام، مذكرة الماجستير، المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، غزة، 2016، ص 45.

7- زيادة مرونة العمليات الإنتاجية، إذ أن تحديد حاجة المؤسسة مقدما وضمان انسيابها لخطوط الإنتاج منسقة.

مع جداول الإنتاج الزمنية، سيوفر مرونة للعمليات الإنتاجية إلى جانب التحوط في حدود الطالب.¹

ثالثا: إجراءات أو خطوات وضع نظام الرقابة على المخزون

تأتي خطوات وضع نظام الرقابة على المخزون كما يلي:

1- اختيار حجم الدفعة وعدد الدفعات للمواد التي يتم تخزينها لتحديد تكلفة التخزين كنسبة مئوية من متوسط المخزون. يجب أن يتناسب مع استيعاب المخازن؛

2- تحديد الوقت اللازم لتخزين كميات بديلة عن كميات أخرى تتمشى مع توقيتات الصرف؛²

3- الاحتفاظ بسجلات دائمة وخاصة لكل عنصر من عناصر المخزون؛

4- تحديد عدد الأجزاء والعناصر التي يجب الاحتفاظ بها عن معدل الإستهلاك أو الإستهلاك العادي: أي مراقبة الزيادة أو النقصان في حجم المخزون وفي معدلات استخدام المخزون.³

رابعا: مراحل الرقابة على المخزون

تمر عملية الرقابة على المخزون بثلاث مراحل أساسية:

المرحلة الأولى: تحديد المعايير.

المرحلة الثانية: قياس الأداء.

المرحلة الثالثة: تصحيح الانحراف.

وفيما يلي شرح بسيط لكل مرحلة من هذه المراحل.

المرحلة الأولى: تحديد المعايير

يقصد بالمعايير أدوات قياس العمل الفعلي الكمية أو النوعية أو هما معا والتي تستخدم في معرفة مستوى أداء المؤسسة أو الإدارة أو الفرد وعادة ما تتعدد هذه المعايير وتختلف باختلاف النشاط المراد قياسه.

¹ مهدي حسين زويلف، مرجع سبق ذكره، ص 195.

² حمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، مرجع سبق ذكره، ص 309.

³ حمد راشد الغدير، التكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين، مرجع سبق ذكره، ص 329.

المرحلة الثانية: قياس الأداء

طبقا للمعايير الموضوعية سلفا في خطط وبرنامج إدارة المشتريات والمخازن وبناء على وحدات القياس المختارة تتم عملية قياس الأداء الفعلي من خلال استخدام أحد أو بعض الأساليب الآتية:

1-الجرد: يعتبر وسيلة مهمة من وسائل الرقابة المباشرة والفعالة عن المخزون حيث يساعد على الكشف عن المشكلات الموجودة من ركود بعض الأصناف أو تكاسلها أو تلفها وكذلك للكشف عن الفروقات في الأرصدة الفعلية عن الدفترية.

2-الفحص: تعد عملية الفحص أحد وسائل التي تستخدمها إدارة المخازن وتهدف إلى الرقابة على الجودة والتأكد من مدى صلاحية المواد أو الأصناف للاستخدام ومطابقتها للمواصفات المحددة في أوامر التوريد وبطاقة الصنف.

3-التكلفة: تتم عملية مراقبة التكاليف من خلال تدوين كل ما يتعلق بتكاليف المواد أو تكاليف الشراء والتخزين ومتابعة أي تطور قد يحدث على مستوى التكاليف زيادة أو نقصان.

4- الأساليب الأخرى لقياس الأداء: هناك مجموعة من الأساليب التي تستخدم في قياس أداء المخازن خلال فترة معينة وأهم هذه الأساليب:

- تحديد دوران المخزون.
- قياس نسبة التلف من المخزون.
- كفاية المخزون من المواد.

المرحلة الثالثة: تصحيح الانحراف

ويعني أن يتم اتخاذ الإجراءات المتعلقة بتصويب الأعمال وإعادة الأمور إلى مسارها المرسومة مسبقا.¹

المطلب الثالث: المخاطر المتعلقة بالمخزونات

إن عدم إعطاء الاهتمام الكافي لإدارة المخازن وبالتالي للمواد المخزنة يؤدي إلى مجموعة من الآثار السلبية والتي منها:

1-تلف المخزون:

وهي خسارة كبيرة للمؤسسة لأنه لا يوجد شيء يأتي للمؤسسة مجانا وإنما لكل شيء ثمنه وتلف مادة وأخرى بشكل كبير يشكل وهرا لمواردها وبالتالي خسارة للمؤسسة.

¹ محمد رفيق، مرجع سبق ذكره، ص ص 27-31، بتصرف.

2- نقص المخزون:

وخاصة إذا وصل إلى الحد الأدنى الذي يؤدي إلى توقف الإنتاج، ويكون ذلك بسبب الإهمال الذي قد يؤدي إلى السرقة والضياع وعدم الاهتمام بالمخازن وبأمن المخازن والمسؤولين عن عملية التخزين ولذلك يجب الاهتمام بكل هذه الأمور للحفاظ على أمور المؤسسة لأن هدرها يعتبر خسارة كبيرة لها.

3- انخفاض في أرصدة المخزون إلى الحد الذي يؤدي إلى إعادة طلب على المواد بشكل متكرر وعاجلاً وإلى الحد الذي قد يؤدي إلى توقف العمليات الإنتاجية: فإن لم يكن لدينا إدارة مخازن متابعة لأموال تخزين ولمستوياته المحددة فإنه يمكن أن يخفض موجودنا من المخزون المواد إلى حد الذي يهدد بتوقف العمليات الإنتاجية وهذا قد يحدث في كثير من الحالات وخاصة أثناء الأزمات.¹

4- التقادم:

ويقصد به عدم توافق مواصفات المواد المخزونة مع الاحتياجات والرغبات، نتيجة ظهور مواد بديلة تحظى بقبول أكبر من جانب العملاء أو وحدات الإنتاج، وفي هذه الحالة قد تتعرض المؤسسة إلى تحمل خسائر توازي تكاليف الأصناف المتقادمة بالكامل أو جزء من هذه التكاليف إذا أمكن لها التصرف في تلك الأصناف بأسعار أقل من تكاليفها.

5- تغيرات الأسعار:

وهي تعتبر سلاح ذو حدين، فإذا كان ارتفاع الأسعار يحقق للمؤسسة بعض الخسائر.

6- تجميد جزء معتبر من الأموال على شكل سلع غير مبيعة:

وهو ما يؤدي إلى تسجيل خسائر في المحاسبة والحل الوحيد هو بيعها بتخفيضات معتبرة.²

7- الأخطاء المحاسبية:

المحاسبون يقسمون الأخطاء إلى التي يصادفها المراجع عند فحصه للدفاتر والسجلات إلى مجموعتين رئيسيتين:

¹ حمد راشد الغدير، تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين، مرجع سبق ذكره ص 279، 280.

² زدون جمال، مرجع سبق ذكره، ص 13.

المجموعة الأولى: أخطاء عمدية

ويقصد بها تلك الأخطاء التي ترتكب عن قصد أو عمد أو تدبير سابق من موظفي قسم حسابات أو الهيئة الإدارية في المؤسسة بقصد التضليل أو بقصد التأثير على نتيجة أعمال المؤسسة ومركزه المالي وبعبارة أخرى يقصد إخفاء الحقيقة.

المجموعة الثانية: أخطاء غير عمدية

هي تلك الأخطاء التي لا ترتكبها عن قصد أو عن عمد أو تدبير سابق، بل تحدث نتيجة جهل موظفي قسم الحسابات بالأصول والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو نتيجة تقصيرهم في أداء عملهم.

كلا النوعين من الأخطاء سواء العمدية منها أو الغير العمدية يمكن تقسيمهم أنواع التالية:

- 1- **أخطاء الحذف:** ويقصد بها التي تنشأ نتيجة عدم إثبات عملية بإكمالها أو أحد أطرافها في دفتر اليومية أو في دفاتر اليومية المساعدة أو نتيجة لعدم ترحيل طرفي العملية (المدين والدائن) أو إدراجها إلى حسابات الخاصة بها في الدفتر الأستاذ.
- 2- **أخطاء إرتكابية:** تنشأ عن الخطأ في العمليات الحسابية من (جمع، ضرب، طرح، قسمة) أو نتيجة خطأ في الترحيل أو ترصيد الحسابات.
- 3- **خطأ في المبادئ والأصول المحاسبية:** أو ما يطلق عليها الأخطاء الفنية وهي التي تنشأ نتيجة خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التوجيه المحاسبي أثناء مرحلة التسجيل وتبويب والعرض للسياسات المحاسبية.
- 4- **الأخطاء المتكافئة (المعوضة):** هي الأخطاء التي تتقاضى أو يعوض بعضها البعض لا تؤثر على ميزان المراجعة وبالتالي صعوبة اكتشافها إلا عن طريق القيام بالتدقيق المستندي والحسابي وأحيانا يتطلب الأمر القيام بتدقيق الكامل لجميع العمليات.
- 5- **أخطاء تكشف نفسها هي الأخطاء تظهر تلقائيا وذلك نتيجة لإتباع المؤسسة نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات والتي ترتب عليها توازن ميزانية المراجعة في جميع مراحل العمل.¹**

¹ إسماعيلي أمجد، دور المراجعة الداخلية في تقليل المخاطر المتعلقة بالمخزونات، مذكرة الماستر، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، الجزائر، 2020، ص ص 24-26.

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المخزون

لا شك أن المراجعة الداخلية تلعب دوراً محورياً في التعامل مع المخاطر حيث أشار المراجعين الداخليين إلى أن تقييم وتقليل المخاطر يعتبر ضمن واجبات وإختصاصات المراجع الداخلي. سنحاول في هذا المبحث التعرف على أهمية وأهداف مراجعة المخزون وعلى مختلف الإجراءات التي يقوم بها المراجع الداخلي والصعوبات التي يواجهها كما يلي:

المطلب الأول: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية للمخزون

المطلب الثاني: إجراءات المراجعة الداخلية للمخزون وصعوباته

المطلب الثالث: المراجعة الداخلية في الاستجابة لمخاطر المخزونات

المطلب الأول: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية للمخزون

تلعب المراجعة الداخلية دوراً مهماً في دورة المخزونات نظراً لحساسية عنصر المخزون ودوره المهم داخل المؤسسة.

سننتحدث في هذا المطلب عن أهمية المراجعة الداخلية لعناصر المخزونات أولاً وأهداف مراجعتها ثانياً.

أولاً: أهمية المراجعة الداخلية للمخزون:

تأتي أهمية مراجعة وفحص عناصر المخزون من قبل المراجع من أهمية المخزون نفسه باعتباره يمثل أهم عناصر الميزانية لأي شركة أو مؤسسة صناعية أو تجارية بصفة خاصة وتؤكد هذه الأهمية في النقاط التالية:¹

1- يمثل المخزون أهم عناصر الأصول قصيرة الأجل (المتداولة) والتي تظهر في الميزانية وخاصة في المؤسسات التي تمارس نشاطاً يقتضي وجود عناصر متعددة من المخزون وكميات كبيرة منه مما تزداد أهمية الإفصاح الجيد والملائم لهذه العناصر في الميزانية باعتبارها تحظى باهتمام الأطراف المختلفة ذات العلاقة من مستخدمي التقارير والقوائم المالية؛

2- يمثل المخزون عنصراً هاماً من العناصر التي تظهر في قوائم الدخل وبالتالي تتأثر نتيجة النشاط من أرباح أو خسائر بأي زيادة أو نقص قد تنتج من اختيار طريقة معينة من طرف تقييم مخزون آخر الفترة؛

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العملي، المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية، مصر، 2007، ص ص 439، 440.

3- تعتمد دقة رقم المخزون الظاهر في القوائم والتقارير المالية في نهاية السنة المالية على عوامل مختلفة منها:

* دقة حصر كميات عناصر المخزون المختلفة؛

* دقة تحديد أسعار المخزون وطرق تقييمه؛

* طريقة الجرد المستخدمة بالنسبة لعناصر المخزون.

4- تتأكد أهمية مراجعة عناصر المخزون من العلاقة المباشرة بين هذه العناصر وعمليات الشراء والإنتاج والبيع حيث تتأثر هذه العمليات بصفة دائمة بكمية وحالة عناصر المخزون الفعلية من ناحية وكذلك المسجلة دفترياً من ناحية أخرى، ويتأكد ذلك من خلال عملية الجرد الفعلي لهذه العناصر الأمر الذي يدخل في دائرة اهتمام المراجع أو المدقق أثناء تنفيذ برنامج مراجعته وتدقيقه.

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية للمخزون

تهدف المراجعة الداخلية للمخزون إلى التحقق من:¹

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

2- وجود نظام رقابة داخلية على المخزون؛

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

4- صحة وسلامة العمليات الحسابية المتعلقة بكشوف الجرد؛

5- أسعار المخزون ومن تجانس الممارسة بالنسبة لعملية التقييم؛

6- العرض السليم لعناصر المخزون في الميزانية.

ينبغي القيام بتلك المسؤولية بالنسبة لأرقام المخزون أول وآخر الفترة موضوع الفحص. وعلى المراجع تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزون المطبق فعلاً في المؤسسة ومقارنته مع نظام الرقابة الداخلية المتعارف عليه وفق الصيغ السليمة.

¹ محمد عبد الفتاح الصرفي، بشير عباس العلاق، إدارة المخزون السلعي، الطبعة الثالثة، دار المنهل، الأردن، عمان، 2020، ص 226.

المطلب الثاني: إجراءات المراجعة الداخلية للمخزون وصعوباته

تشتمل المخزونات على كل العناصر التي تمر على المخزن، لذا بات من الواضح على المراجع بذل العناية المهنية اللازمة للتحقق من عناصر المخزون باعتبار الحركة الكثيرة والمستمرة لعناصره، وقد تم التطرق في هذا المطلب أولاً لإجراءات المراجعة الداخلية للمخزون والتي ترتبط بالأهداف التي يسعى المراجع لتحقيقها وصعوبات المراجعة الداخلية للمخزونات ثانياً.

أولاً: إجراءات المراجعة الداخلية للمخزون

عند القيام بعملية المراجعة الداخلية للمخزون يجب إتباع ما يلي:¹

- التخطيط لعملية المراجعة من التكاليف واختبار الجهة المراد مراجعتها وإجراء المسح الأولي والاجتماع الافتتاحي واستكمال الملف الدائم الخاص بالسياسات وإجراءات العمل، والمستندات ذات الصلة بنشاط المراجعة؛

- تقييم نظام الرقابة الداخلية القائم داخل إدارة المخازن؛

- إجراء مقارنة مع جرد السنة السابقة وذلك من أجل تسهيل اكتشاف أي انحراف، والتحقق من أسبابه؛

- اختيار عينة من سجلات المشتريات، تمثل المشتريات الرئيسية للمخزون التي تمت أثناء السنة وإجراء الاختبارات التالية:

- مراجعة جميع مستندات أوامر الشراء ذات الصلة للتحقق من أن الشراء تم وفقاً لسياسة المؤسسة؛
- مراجعة مستندات التسليم للتأكد من مطابقة الإيصالات للمشتريات؛
- مراجعة قيود البضائع الواردة والمدرجة في سجلات المخزون الدائمة (أو غيرها من سجلات المخزون)؛
- التأكد من اشتراط استخدام الطلبات المصرح بها لصرف البضاعة من منطقة التخزين؛
- التأكد مما إذا كانت مستويات المخزون فوق مستوى إعادة الطلب؛
- مراجعة محاضر الفحص والاستلام مع فواتير الشراء والتأكد من أن الأصناف مطابقة للموصفات المطلوبة والتأكد من أن الأصناف الغير المطابقة للموصفات والمرفوضة من قبل لجنة الفحص والاستلام لم تدخل المخازن وتم تخفيضها من فواتير الشراء؛
- مراجعة سندات الإدخال من ناحية الكمية مع محاضر الفحص والاستلام؛

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص 371-373.

- مراجعة سندات الإدخال مع بطاقات الصنف بالمخازن من ناحية الكمية للتأكد من إضافتها إلى الرصيد بالبطاقة؛
- مراجعة سندات الإخراج مع طلب الصرف من ناحية الكمية المنصرفة، للتأكد من تنزيلها من الرصيد (الكمية المصروفة فعلاً)؛
- مراجعة الكمية الموضحة بتصريح الخروج من البوابة مع سند الإخراج من طلب صرف مواد؛
- مراجعة سندات إرجاع البضاعة للمخازن؛
- مقارنة كميات الأصناف المختلفة من المخازن والوارد بكشوفات وبطاقات الجرد بتلك الموجودات بالدفاتر وبطاقات الصنف والتحقق من أي اختلافات قد تظهر؛
- اختيار عينة من الأصناف واختيار تسعيرها للتأكد من أنها قد قومت بالقيم المعادلة لها وأن أسس التقييم قد طبقت بشكل صحيح؛
- التأكد من المعالجة المحاسبية السليمة للعمليات المتعلقة بالمخزون (كاستلام وشحن البضاعة) وذلك من خلال اختيار عينة من سندات الاستلام والشحن وتتبع القيود في سجلات والدفاتر المحاسبية مروراً بترحيلها إلى الحسابات المختلفة وإنهاء برصيدها مع التأكد من صحة المستندات نفسها من حيث الدقة الحسابية؛
- التأكد من إتباع الإجراءات السليمة في عملية التخزين؛
- التأكد من أن جميع المواد الموجودة في المخازن مؤمن عليها ضد السطو والحريق وخيانة الأمانة وذلك من خلال الإطلاع على بوالص التأمين؛
- الجرد الفعلي لعينة من بضائع المخزون ومقارنتها مع نتيجة الجرد بالسجلات الدائمة؛
- مراجعة السياسة السارية لمراقبة التخلص من بضائع المخزون القديمة.

ثانياً: صعوبات المراجعة الداخلية للمخزون

يمكن تصنيفها إلى العوامل التالية:¹

- أن المخزون مفردة مهمة في القوائم المالية، خاصة فيما يتعلق برأس المال العامل؛
- أن المخزون لا يقتصر على نوع واحد، بل يشمل مخزون مواد الخام ومخزون الإنتاج تحت التشغيل ومخزون الإنتاج التام، أو مخزون البضاعة؛
- أنه عادة ما يتواجد مخزون الشركات الصناعية والتجارية في أكثر من موقع، بعضها قد يكون متباعد جغرافياً، مما يجعل عملية المراجعة العينية والمحاسبية من ناحية، وحصر المخزون وملاحظته على الطبيعة من ناحية أخرى، غاية في الصعوبة؛

¹ محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، مرجع سبق ذكره، ص 312، 313.

- أن هناك بعض أصناف المخزون ذات طبيعة فنية وتقنية خاصة، كما في شركات الصناعية الإلكترونية والمجوهرات والكيماويات وأدوات تكنولوجيا المعلومات. ونظرا لصعوبة ملاحظة هذا المخزون وتسعيه، فقد يضطر مراقب الحسابات إلى الاستعانة بخبير فني لمعاونته في هذا الشأن؛
- إن التحقق من سلامة تسعير المخزون، خاصة في الشركات الصناعية مسألة صعبة بالنسبة لمراقب الحسابات بسبب عوامل كثيرة منها: اختلاف نظريات تحديد تكلفة المنتج، طبيعة الصناعة، مشاكل تلف أو فقد المخزون واختلاف تشكيلة المنتج؛
- إن طرق تسعير المخزون كثيرة، وعادة ما تمثل مجالا من مجالات التلاعب الإداري، خاصة فيما يتعلق بعدم الثبات في تطبيق إحداها، في الشركات المقيدة بالبورصة؛
- إن الاتجاه السائد لدى الشركات الكبرى الآن، الاعتماد على الحاسب في حفظ وتشغيل بيانات المخزون، بالإضافة لتأثير تكنولوجيا المعلومات على عمليات اقتناء وبيع المخزون، مما يضطر مراقب الحسابات الاعتماد على أدوات تكنولوجيا المعلومات أيضا في التحقق من المخزون. وربما اضطر للاستعانة بخبراء متخصصين في هذا المجال أيضا.

المطلب الثالث: دور المراجعة الداخلية في إدارة مخاطر المخزونات

يساهم المراجع في تفعيل المخاطر المتعلقة بالمخزونات في إطار مهامه، وعليه فإنه ملزم بالقيام بالعديد من المهام التي تدعم مجلس الإدارة. حيث تعتبر إدارة المخاطر هي المسؤولة عن عملية الاستجابة للمخاطر المخزونات وعملية المخاطر بشكل عام.

يقصد بإدارة المخاطر: أنها تنظيم متكامل يهدف إلى مجابهة المخاطر بأفضل الوسائل وأقل التكاليف وذلك عن طريق اكتشاف الخطر وتحليله وقياسه وتحديد وسائل مجابهته مع اختيار أنسب هذه الوسائل لتحقيق الهدف المطلوب.

أولاً: مسؤولية المراجع ودوره في التقليل من المخاطر

يعتبر عمل المراجع إمتدادا لمهام مجلس الإدارة خاصة فيما يتعلق بإدارة المخاطر، حيث يعتبر مجلس الإدارة المدير النهائي، ويعد المراجع من أهم أدوات التي تساعد إدارة المخاطر في التعرف على جميع نقاط المخاطرة وكيفية التعامل معها في الشركات.¹

حيث يمارس المراجع الداخلي دور الاستشاري للإدارة من خلال تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع المخاطر والاستجابة لها في الوقت المناسب، وتوصيل التقارير إلى

¹ بعلاش عصام، مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة، أطروحة دكتوراه، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2018-2019، ص 142 ص 145.

لجنة المراجعة حول هذه العملية والإجراءات التي اتخذتها الإدارة لمعالجة المخاطر وإذا ما كان هناك خطأ أو احتيال في هذه الإجراءات.

ثانياً: خيارات الاستجابة للمخاطر:

بعد تقييم المخاطر يتم ترتيبها وتصنيفها لتحديد الأولويات التي يجب دراستها، حيث يتم البدء بمعالجة المخاطر ذات الأهمية والتأثير الأكبر على أهداف المؤسسة، ويجب بعد ذلك تحديد تكلفة تطبيق خيارات الاستجابة المتاحة لمعالجة المخاطر وبشكل دقيق. يمكن تحديد الخيارات الاستجابة للمخاطر ضمن المجموعات الرئيسية التالية:

1- قبول المخاطر: تختار الإدارة هذا الخيار في حالة المخاطر المحدودة التأثير، أو عندما تكون تكلفة المعالجة أكبر من حجم الخسائر المتوقع حدوثها في حالة حدوث الخطر، ويجب عند اعتماد هذا الخيار إجراء المراجعة المستمرة للمخاطر في حال حدوث ظروف طارئة أدت إلى زيادة درجة تأثيرها مما قد يتطلب معالجتها بطريقة أخرى.

2- تقليص المخاطر: يتم التعامل مع عدد كبير من المخاطر المختلفة بهذه الطريقة، حيث تقوم إدارة المؤسسة بتطبيق نظام رقابة فعال تحاول من خلاله التخفيف من درجة حدوث الخطر ودرجة تأثيره إلى الحد المقبول من قبل المؤسسة أو من خلال التحوط لهذه المخاطر أو التغطية باستخدام المشتقات المالية.

3- تجنب المخاطر: هو تجنب المخاطر من خلال تجنب الظروف أو الأحداث التي يمكن أن تتسبب هذه المخاطر لا يمكن للمؤسسة أن تتحملها، ومثال ذلك شراء المؤسسة لحقوق ملكية أو براءة اختراع غير متأكدة من عوائدها، أو دخول في مشروعات ممكن أن يترتب عليها في المستقبل مساءلة قانونية بحيث ممكن أن يكون حجم الخسائر الممكن وقوعه أكبر من الإيرادات المتوقعة، ولكن هذا الخيار ممكن أن يحرم المؤسسة من عوائد المشاريع التي تم تجنبها.¹

¹ أمجد سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 53.

خلاصة:

من خلال ما سبق حاولنا إعطاء نظرة شاملة على المفاهيم المرتبطة بالمخزونات بشكل عام، ومدى أهميتها بالنسبة للمؤسسة. كما تم توضيح طرق تقييم وجرد المخزونات لما لهما أهمية في ضمان السير الحسن للمؤسسة وللمواد والمحافظة عليها.

وأخيرا فإن الرقابة على المخزونات أمر مهم جدا في استمرارية المؤسسة، كما تهدف إلى تصحيح الانحرافات المكتشفة في الوقت المناسب، لذلك تعتبر المراجعة الداخلية للمخزونات أمرا معقدا نوعا ما لأنها تحتاج إلى الكثير من الوقت والجهد لتعدد أصناف المخزون وانتشاره في مواقع مختلفة. ولكن هذا لا ينفي أنها تلعب دورا مهما في الاستقرار الداخلي والخارجي للمؤسسة.

الفصل الثالث:

دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث

والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO

برويبة-الجزائر

تمهيد:

بعد تناول الجانب النظري الذي يتضمن دور المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات، سنحاول إسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال إختيار مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو برويبة، حيث تمكن الدراسة من التعرف على المراجعة الداخلية وأهم المخاطر المتعلقة بالمخزونات وصولا إلى الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات.

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيل لهذا الموضوع تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث كالآتي:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلة؛

المبحث الثاني: منهجية خطوات المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة؛

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المخزونات.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة المستقبلية

في هذا المبحث سوف نتعرف أكثر على المؤسسة محل الدراسة، وهذا من خلال التطرق إلى تقديم تعريف عام حول المؤسسة ونشأتها، ومختلف الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها ووظائفها وكذلك تقديم هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة

1- مجمع الصناعات المحلية (ديفاندوس):

هي شركة مساهمة برأس مال قدره 14 947 000 000.00 دج، تم إنشاؤه في عام 2015 بالعاشور، تحت إشراف وزارة الصناعة، يضم 14 فرع. بما في ذلك 143 وحدة متوزعة على أربع قطاعات وهي:

- نشاط الإنتاج؛

- نشاط البناء والمياه الهيدروليكية؛

- نشاط التوزيع؛

- نشاط الخدمات.

لديه أكثر من 15200 موظف، موزعين على جميع الفروع التابعة لها.

2- مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة:

مؤسسة عمومية إقتصادية ذات أسهم، يبلغ رأسمالها 1 218 000 000 دج، مقرها الإداري في حي الصومام بباب الزوار - الجزائر، وهي أحد فروع مجمع الصناعات المحلية ديفاندوس.

تم إنشاء شركة ديفاندوس للتأثيث والنجارة في 28 أبريل 2016، في إطار سياسة إعادة هيكلة القطاع الصناعي وتنفيذ إستراتيجية إعادة التنظيم وتشكيل مختلف مجالات النشاطات الإستراتيجية للصناعات المحلية، وفقا للقرار رقم 146/10 الصادر في 05/11/2015 عن مجلس مساهمة الدولة. وذلك عن طريق إدماج واستحواذ 10 شركات ذات أسهم التي كانت تابعة سابقا لمجمع صناعة الخشب، والتي فقدت شخصيتها القانونية لتصبح وحدات تابعة لشركة ديفاندوس للتأثيث والنجارة في المجال الإستراتيجي لنشاط النجارة والتأثيث. والمتمثلة فيما يلي:

1- وحدة الأسرة العصرية بواد السمار ولاية الجزائر LITMOD؛

2- وحدة الأثاث المدرسي برويبة ولاية الجزائر MOBSCO؛

3- وحدة الأثاث والديكور ببوفاريك ولاية البليدة ADECOR؛

4- وحدة رائد الأثاث بتابوقرت ولاية تيزي وزو **LEADERMEUBLE**؛

5- وحدة ندرومة للأثاث بولاية تلمسان **NEDROMEUBLE**؛

6- وحدة النجارة للتأثيث ولاية البيض **ECOMEGE**؛

7- وحدة النجارة الكبرى شرق بالطارف **GME**؛

8- وحدة نجارة الهضاب العليا بالعلمة سطيف **MHP**؛

9- وحدة النجارة الصناعية والأخشاب بعين تيموشنت **SIMOB** ؛

10- وحدة نجارة الألمنيوم والخشب بعين البيضاء ولاية ام البواقي **EMAB**.

مجال نشاط الوحدات التابعة:

يتم تعريف هيكل النشاط التجاري والصناعي للشركة التابعة حسب منطقة الأعمال، ينقسم الى ثلاث نشاطات:

أ-نشاط الفراش: الذي توفره وحدة LITMOD

متخصصة في صناعة جميع أنواع الأفرشة والأسرة المعدنية ومستلزمات الفراش (عوازل، أغطية، ملايات، ألحفة، وسائد...).

ب- نشاط الأثاث: هو كما يلي:

* الأثاث المدرسي: يتم توفيره بشكل أساسي من قبل وحدة **MOBSCO**

متخصصة في صناعة الطاولات والكراسي المدرسية، وطاولات الدراسة، والمكاتب، والخزائن، وتجهيزات المدرج...، لمختلف قطاعات التعليم والتكوين المهني والجامعات ومؤسسات التعليم الأخرى.

* تصنيع الأثاث: يتم توفيره من قبل وحدات **NEROMEUBELE، ADECOR، LEDADERMEUBLE**.

بدءا من أثاث المجتمع والمكاتب ... ما يصل إلى الأثاث الفاخر للاستخدام المنزلي والفنادق.

ج-نشاط النجارة: توفرها الوحدات الخمس ECOMERGE، GME، MHP، EMAB، SIMOB .

متخصصون في النجارة الخشبية العامة (المباني) ولوحة الشاليهات الخشبية الجاهزة.

3- عرض وحدة MOBSCO:

كانت قبل الاستقلال ورشة صغيرة تابعة لمعمر فرنسي، مختصة في صناعة الأنابيب المعدنية ومقاعد منضدة، حيث شهدت سنة 1964 رحيل هذا المعمر، فعمدت الدولة إلى إنشاء لجنة لتسيير المركب الصناعي للخشب الذي كان يضم أربع وحدات، وهي: وحدة سمار، وحدة سابرك، ووحدة براق، ووحدة سنيور.

وعلى إثر إعادة الهيكلة سنة 1969، ظهرت شركة الوطنية للفلين والخشب SLNB، تم تحويلها بعد ذلك إلى الشركة الوطنية للأثاث وتحويل الخشب ENATB بمرسوم عام 1982.

في مارس 1998 تم إنشاء المؤسسة الاقتصادية SPA MOBSCO، تابعة للهولدينغ الصناعي والصناعات التحويلية، بسند موثق ورأس مال قدره 1 000 000 دج.

في مارس 2016، في إطار إعادة هيكلة القطاع الصناعي تم استحواذ EPE-SPA-MOBSCO من قبل مجمع DIVINDUS وأصبحت كوحدة تابعة لفرع AMM-DIVINDUS.

بلغ عمال وحدة MOBSCO من سنة 2016 إلى سنة 2022 كالتالي:

جدول رقم (1): تطور الموارد البشرية لمؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو

السنة	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
إطارات	17	14	18	9	12	13	22
عمال التأهيل	20	16	22	20	24	21	17
عمال التنفيذ	215	135	162	155	97	84	106
المجموع	252	165	202	184	133	118	145

المصدر: قسم تسيير الموارد البشرية

نشاط الوحدة:

إن معظم المؤسسات الاقتصادية في العالم هدفها تحقيق الأرباح، لكن طريقة تحقيق هذه الأرباح تختلف بين مؤسسة وأخرى وذلك حسب نشاطها.

وحدة MOBSCO هي وحدة إنتاجية، نشاطها الرئيسي هو إنتاج الأثاث المدرسي بكل أنواعه (طاولات مدرسية، مكاتب، كراسي.....) حيث يبلغ عدد المنتجات الخاص بالمؤسسة أكثر من 15 منتج، تبدأ رحلة هذه المنتجات من ورشتين (ورشة النجارة و ورشة الحديد)، حيث تقوم دائرة التموينات بتوفير المواد الأولية، من بين أهم المواد المستعملة هي الخشب و الحديد، يدخل الخشب إلى ورشة النجارة حيث يتم في هذه الورشة تقطيع الخشب ثم ينتقل إلى قسم التصنيع أين تحويل الخشب المقطع إلى الشكل النهائي الذي يستعمل في إنتاج المنتج النهائي، وبعد أن يتخذ الخشب

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO برويبة-الجزائر

شكله النهائي ينتقل إلى قسم التلميع لكي يتم تلميعه . و بعد ذلك ينتقل إلى ورشة التركيب لكي يركب مع الجزء الحديدي الخاص به، ويمر الحديد أيضا بنفس الطريقة التي مر بها الخشب تقريبا ، حيث يدخل الحديد إلى ورشة الحديد ويتم تقطيعه ثم ينتقل إلى ورشة اللحام أين يتم لحم القطع الحديدية لكي تتخذ شكلها النهائي ثم ينتقل إلى قسم الصباغة أين يتم صباغة الحديد وبعدها ينتقل إلى ورشة تركيب المنتج أين يجمع مع الخشب كما قلنا سابقا مشكلا منتجا نهائيا قابل للاستعمال، وبعدها يقوم قسم دراسة ومراقبة الجودة بأخذ عينات من المنتجات لتفحصها ومراقبة جودتها، ثم بعد تفحص المنتج يتم شحن المنتجات ونقلها إلى زبائن الوحدة.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة MOBSCO

أ- المهام:

- تطوير وتزويد المؤسسات والمراكز التعليمية بمختلف الأثاث كالطاوالات بجميع أنواعها والسبورات والخزائن ... الخ؛
- إنتاج أثاث المرافق العمومية عبر البلديات، مراكز الشرطة؛
- إنتاج الأسرة والخزائن لمختلف هيئات الجيش الوطني والحماية المدنية.

ب- الأهداف:

- تعظيم الربح؛
- تلبية حاجيات المستهلك ومحاولة إرضائه قدر المستطاع (من حيث الجودة، النوعية الشكل...)
- مواجهة المنافسة، في ظل اقتصاد السوق؛
- المساهمة في الاقتصاد الوطني (لكون الشركة شركة عمومية)؛
- تحسين وتطوير نوعية الخدمة والمنتوج.

ج- أنواع المنتجات التي تنتجها الوحدة:

منضدة مقعد، طاولة الدراسة، طاولة مختصة للمكتبة والمطاعم، المقاعد، المكاتب، الكراسي السبورات، المنصات، الخزانات.

د- أهم المواد المستعملة في العملية الإنتاجية:

مواد أولية خشبية، مواد أولية معدنية، مواد كيميائية، خردوات، إلى جانب أدوات وأجهزة أخرى مثل المطرقة المفك.. الخ.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة MOBSCO

أ- مكونات المخطط التنظيمي:

1/ الإدارة العامة للوحدة؛

2/ القسم التقني وقسم الإنتاج؛

3/ قسم المحاسبة والمالية؛

4/ القسم التجاري؛

5/ دائرة التموينات.

ب- عرض الإدارات:

1/ قسم الإدارة العامة:

يتكون قسم الإدارة العامة من:

✓ إدارة الموظفين؛

✓ القسم الاجتماعي؛

✓ مصلحة الرواتب؛

✓ المارد العامة؛

✓ تسيير حضيرة السيارات.

المهام الرئيسية لقسم الإدارة العامة هي:

➤ تسيير العقود؛

➤ مراقبة غياب الموظفين من خلال أوراق الحضور؛

➤ مراقبة وتحديث بطاقات الشفاء؛

➤ إعلان الموظفين الجدد في CNAS؛

➤ إيداع ملفات التقاعد لدى CNR؛

➤ إدارة قروض الإدارة العمل الاجتماعي؛

➤ إنشاء كشوف الرواتب على برامج محددة؛

➤ تصريح CNAS/DAS؛

➤ حساب نفقات المهام الموكلة إلى الموظفين؛

➤ تسيير حضيرة السيارات ومصاريف البنزين؛

➤ إدارة عقود التأمين المرتبطة بشركة التأمين CAAT؛

2/قسم المحاسبة والمالية:

يتكون قسم المحاسبة والمالية من:

- ✓ المحاسبة؛
- ✓ الخزينة.

المهام الرئيسية لقسم المحاسبة والمالية هي:

- التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات؛
- تسيير ومراقبة ومعالجة أصول الشركة المنقولة؛
- تسيير ومراقبة الخزينة يوميا؛
- إعداد كشوف المقارنة البنكية؛
- إصدار الشيكات وطلب الشيكات؛
- إعداد كشوف دورية لوضعية الخزينة.

3/القسم الفني والإنتاج:

يتكون القسم الفني والإنتاج من:

- ✓ مكتب الدراسات وطرق الحسابات؛
- ✓ مكتب الصيانة؛
- ✓ ورش الإنتاج.

المهام الرئيسية للإدارة التقنية والإنتاج هي:

- إعداد عروض الأسعار للمنتجات؛
- تقييم الإنتاج اليومي والشهري والسنوي؛
- إنشاء بطاقات فنية للمنتج للتعريف به؛
- مراقبة العينات؛
- إنشاء منتجات جديدة.

4/القسم التموين:

يتكون قسم التموين من:

- ✓ قسم تسيير المخزونات؛
- ✓ قسم التموين والشراء بالإضافة إلى المخازن.

المهام الرئيسية لقسم التموين هي:

- تزويد ورشات العمل بالمواد الأولية؛
- التفاوض مع الموردين على تاريخ الدفع وشروط الدفع؛
- تطوير علاقات طويلة المدى مع الموردين؛
- ضمان وجود السلع وجودتها حتى التسليم إلى الاقسام المعنية.

5/القسم التجاري:

يتكون القسم التجاري من:

- ✓ مكتب المناقصات؛
- ✓ الفواتير؛
- ✓ صالة العرض والتسويق؛
- ✓ التحميل.

المهام الرئيسية لقسم المبيعات هي:

- الاستجابة لطلبات المناقصات والمشاركة فيها؛
- البيع والتسليم؛
- عرض المنتجات في غرفة العرض؛
- تحميل المنتجات للتسليم؛
- المشاركة في المعارض وإرضاء العملاء الجدد؛
- تسيير مخزون المنتجات.

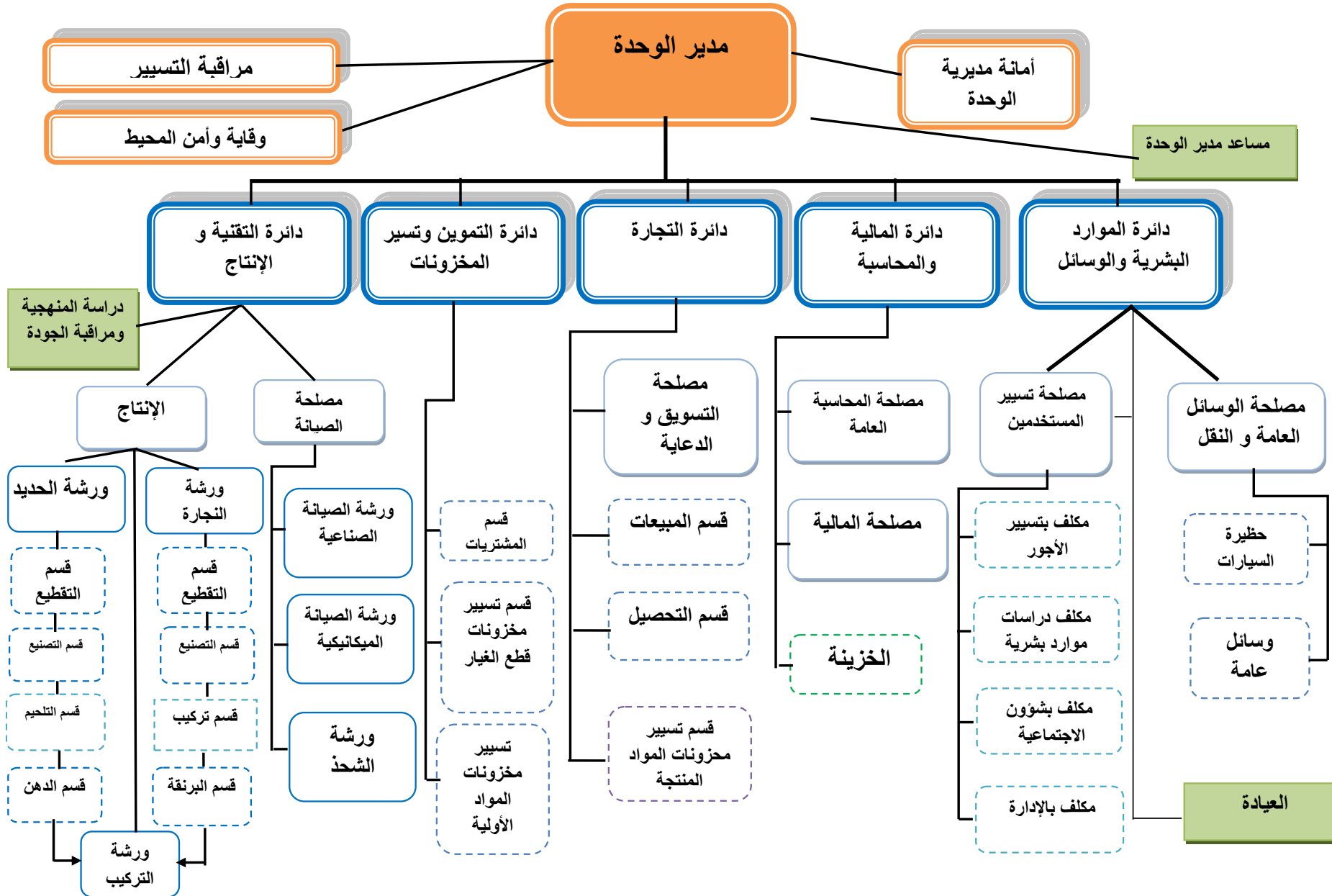
6/قسم الصحة والسلامة:

- ✓ الأمن.

المهام الرئيسية لقسم الأمن هي:

- تحديد وتقييم ومراقبة المخاطر المهنية وظروف العمل الآمنة وحماية البيئة؛
- القيام بالإجراءات الوقائية والفحوصات الدورية للإمتثال لمعايير السلامة؛
- وضع مسؤولين يشرفون على نظام الأمن في العمل حسب الحاجة؛
- إقتراح تدابير بالتعاون مع الهياكل الأخرى لتجنب حدوث المخاطر.

الهيكل التنظيمي لوحدة موبسكو



المبحث الثاني: منهجية وخطوات المراجعة الداخلية للمخزونات في المؤسسة

يهدف هذا المبحث إلى التعرف على واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو، وإستعراض المنهجية والخطوات التي يتبعها المراجع الداخلي التابع لهذه المؤسسة عند انجاز مهمته، وكذلك الأدوات والتقنيات المستخدمة.

المطلب الأول: المراحل المهيئة لتنفيذ عملية المراجعة

تهدف الدراسة التطبيقية إلى تحديد دور المراجع الداخلي في الحد من المخاطر التي تواجه المخزونات من خلال الشروط التي يجب ان تتوفر في المراجع الداخلي والدور الذي سيقوم به، وما هي الأدوات والأساليب التي يستعملها في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

١- تعيين المراجع الداخلي في مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو:

تعتبر المراجعة داخل أية كوظيفة من وظائف المؤسسة، حيث تم توظيف مراجع داخلي على مستوى المديرية العامة لفرع ديفاندوس للتأثيث والنجارة، وظيفته هي: مساعد الرئيس المدير العام المكلف بالمراجعة الداخلية ومراقبة التسيير. يقوم بالمراجعة الداخلية لكل وحدات الفرع بما فيه المديرية العامة، ولقد تم انتقاؤه تم بعد توفر فيه الشروط التالية:

* التأهيل العلمي والعمل؛

* الخبرة المهنية؛

* التحلي بأخلاقيات المهنة وروح المسؤولية.

ب- دور المراجع الداخلي:

يقوم المراجع الداخلي بالقيام بمهامه إستنادا على معايير المراجعة الداخلية الصادرة عن المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين وميثاق التدقيق الداخلي لفرع ديفاندوس للتأثيث والنجارة.

حيث يقوم المراجع الداخلي بإعداد برنامج المراجعة السنوي، باختيار عشوائي لبعض وحدات الفرع التي سيقوم بمراجعتها، مع تحديد المدة والنقاط التي سيقوم بمراجعتها.

ثم يعرض هذا البرنامج على الجمعية العامة للفرع وبعد الحصول على الموافقة، ينطلق في إنجاز مهامه بهدف تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومراقبة مدى تطبيق هذه الأنظمة على مستوى الوحدات. حيث يمكن تعديل البرنامج السنوي في العام الجاري بإضافة مهمات أخرى بأمر من الجمعية العامة أو متابعة لرفع تحفظات محافظ الحسابات. وبعد الانتهاء من المهمة يقوم المراجع بتقديم تقرير

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

المراجعة يبين فيه نقاط القوة ونقاط الضعف الوحدة، مع تقديم إقتراحات إنطلاقا من النتائج المتوصل إليها.

ج- أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية:

من أجل جمع البيانات والمعلومات لاستكمال إجراءات الدراسة الميدانية، اعتمدنا على أدوات البحث التالية:

* إعداد المقابلة الشخصية:

قمنا بالزيارة الميدانية للمؤسسة عن طريق إجراءات مقابلة مع مختلف المسؤولين والعمال التقنيين حول كل ما يتعلق بالمخزونات.

* الملاحظة المباشرة.

* أسلوب قوائم الاستقصاء:

تم إعداد قائمة أسئلة تغطي تقييم إجراءات الرقابة الداخلية لدورة المخزونات بهدف الاستفسار عن خطوات العمل المتبعة في كل مركز نشاط.

المطلب الثاني: منهجية انجاز مهام المراجع الداخلي في المؤسسة

للتمكن من إنجاز مهمة المراجعة الداخلية وإبراز دورها في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات في المؤسسة محل الدراسة. قمنا بإنجاز هذه المهمة حسب المراحل التالية:

مرحلة التحضير.

مرحلة التنفيذ.

مرحلة الختام.

1- مرحلة تحضير:

تعمل المراجعة الداخلية في هذه المؤسسة طبقا لمخطط سنوي مصادق عليه من طرف مجلس الإدارة، يحتوي هذا المخطط على برنامج سنوي للمراجعة الداخلية لمختلف مصالح المؤسسة.

يتم إعلام وإشعار الوحدة المراد مراجعتها عن تاريخ بداية المهمة وهذا للتمكن من إتخاذ الترتيبات اللازمة.

2- مرحلة التنفيذ:

أ- الإتصالات الأولى مع المؤسسة:

قمنا بزيارة ميدانية لمختلف الأقسام المتعلقة بدورة المخزونات (قسم المشتريات وتسيير المخزونات، قسم الإنتاج، قسم المبيعات، قسم المحاسبة والمالية).

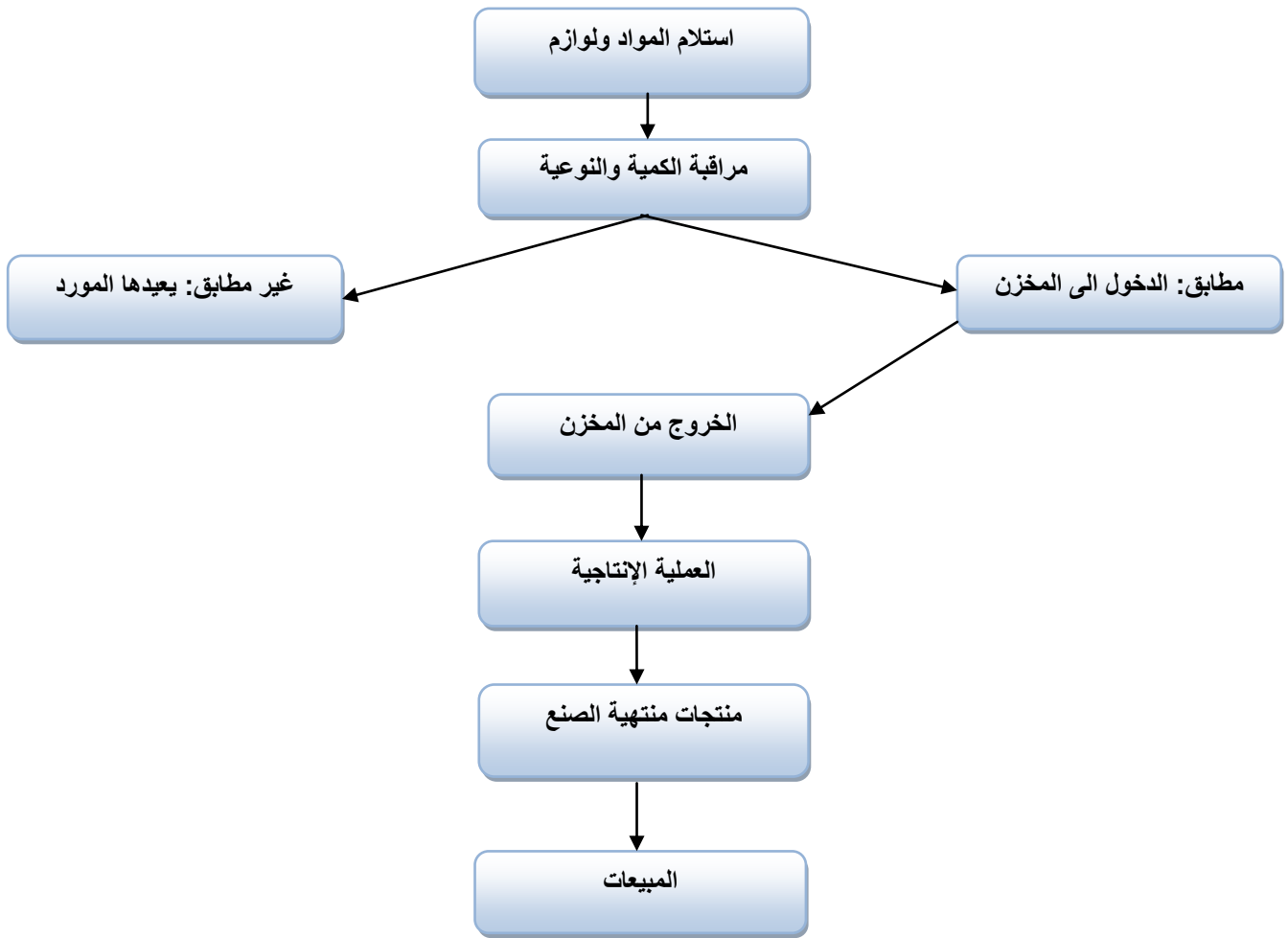
بعد التعرف على المسؤولين ومسيرين مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، وقبل البدء بالمراجعة الداخلية تم طرح عليهم بعض الأسئلة البسيطة شفها وهذا للحصول على نظرة شاملة وأولية حول مسار النظام الخاص بدورة المخزونات، وكذا فهم مسار وتدفق المستندات المتعلقة بالدورة.

ب- معرفة عامة حول دورة المخزونات في المؤسسة:

فيما يلي الوصف الكتابي لمسار دورة المخزونات، وهذا حسب الملاحظات الشخصية وبعض أجوبة المحصلة عليها من الأسئلة الشفوية المطروحة على الموظفين العاملين في مختلف الأقسام.

بعد وصول المواد إلى المخزن من المورد بناء على طلب شراء من قسم التموين وتسيير المخزونات، تستقبل المواد عند مدخل المخزن ثم يقوم أمين المخزن بمراجعة طلب الشراء المحدد للكمية والنوعية ويقارنها مع المواد التي وصلت ويحدد هل الكمية نفسها التي وصلت هي نفسها التي طلبت في طلب الشراء، وبعد تسجيل كل هذه الملاحظات والمراقبة الجيدة للمواد يتم إدخالها للمخزن لتخزين. أما إذا كان نقص في الكمية أو الجودة يبلغ أمين المخزن قسم التموين لاتخاذ التدابير اللازمة مع المورد، ثم يقوم أمين المخزن بإخراج المواد من المخزن بناء على طلب المواد من القسم الإنتاج، وبعد الانتهاء من العملية الإنتاجية يتم إعلام قسم المبيعات بكمية المواد المنتجة لتنتقل إليه مسؤولية صرفها. الشكل التالي يبين كيفية استقبال المواد وتخزينها وصرفها.

الشكل رقم (3): دورة المخزونات



المصدر: من إعداد الطالبتين تحت إشراف مسؤول قسم المالية والمحاسبة.

ج- الوثائق والبيانات المحاسبية: بالنظر إلى أهمية تسيير المخزون، فإنه يعتمد على عدة وثائق تساعد في التحكم العلمي ومراقبة الكمية والنوعية لمختلف المواد وكذلك ضبط تسجيلها. ومن أهم الوثائق المستعملة المنصوص عليها:

* وصل الاستلام:

إستلام المواد من المورد وتخزينها لا يمكن أن يكون بطريقه عشوائية، إذا لا بد من القيام بعملية استلام المواد التي تكون مرفقة بوصل الطلب والفاتورة الخاصة بالمورد.

إن وصل الاستلام يتضمن المعلومات التالية:

الكمية، تاريخ الإرسال، معلومات خاصة إذا كان السنة دو نوعية معينة، إسم المورد، إسم المستقبل.

*** وصل الدخول:**

يقوم أمين المخزن بإعداد وصل الدخول المواد وهذا بعد إعداد عملية الاستلام لتوصيل المواد لتخزينها داخل المخزن.

يحتوي وصل الدخول على المعلومات التالية:

رمز المخزن، بيان المادة، الكمية، قيمة الوحدة.

*** وصل الخروج:**

يتكون من الرقم، تاريخ الخروج، رقم المخزن، المستفيد من خروج المواد، الكمية، السعر، رمز السلعة.

د- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات:

عند أدائنا لمهمتنا، قمنا بإجراء تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات عن طريق إعداد قائمة إستقصاء للرقابة الداخلية، طرحت على المسؤولين ومسيرين مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة، والتي نعرضها فيما يلي:

جدول رقم (2): قائمة الإستقصاء المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات

رقم	الأسئلة	نعم	لا	الاختلالات والملاحظات
1	هل توجد مصلحة خاصة بالمخزونات تتولى عملية تسيير المخزونات؟	X		
2	هل تتبع المؤسسة طريقة الجرد الدائم أو المتناوب في تقييم المخزونات؟	X		الجرد الدائم
3	هل المخزونات مصنفة وفق رموز خاصة؟	X		
4	هل عملية التسجيل المحاسبي للمخزونات مرفقة بوثائق ثبوتية؟	X		
5	هل الهيكل التنظيمي للمؤسسة يسمح بالفصل بين مهام أمناء المخازن، وقسمي المشتريات، والمبيعات، والإنتاج؟	X		
6	هل يوجد جرد مفاجئ للمخزونات؟		X	
7	هل تتأكد مصلحة التخزين من الكمية والنوعية قبل دخول وخروج المخزونات؟	X		

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروية-الجزائر

8	هل يحضر مدقق الحسابات الخارجية أو أحد مساعديه عملية الجرد الفعلي للمخزونات؟	X	حسب الوحدة المبرمجة
9	هل يتم الاحتفاظ بسجلات المخزون والوثائق المرفقة لها في أماكن آمنة؟	X	
10	هل هناك برنامج إعلام آلي خاص بتسيير المخزونات يسمح بمتابعة المخزون؟	X	
11	هل برنامج الإعلام الآلي الخاص بتسيير المخزونات محمي من القرصنة والسرقة؟	X	
12	هل المخزونات محمية من السرقة والتلف وهي في أماكن آمنة؟	X	لضيق المساحة بعض المخزونات توضع في ساحة المؤسسة
13	هل يعتمد مسؤول تسيير المخزونات على إجراءات خاصة في عملية تسيير المخزونات؟	X	
14	هل تتوفر لديكم دليل كتابي مفصل للإجراءات التي تحكم عملية تسيير المخزونات؟	X	
15	هل كل حركة في المخزونات سواء بالدخول أو الخروج يتم تسجيلها في البرنامج الآلي؟	X	
16	هل يتم التحقق من توفر كل المستندات المتعلقة بالمخزونات؟	X	
17	هل يمكن استخدام سندات التسليم سابقة الترخيم ومطبوعة سابقا؟	X	
18	هل مبلغ الفاتورة هو نفسه المسجل في برنامج النظام الآلي؟	X	
19	هل هناك فصل في مهام كل من يقوم بأعداد الفاتورة واستلام طلبات شراء؟	X	
20	هل هناك فصل في مهام كل من يقوم بأعداد طلب الشراء واستلام المواد المشتراة؟	X	

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

21	هل يتم ترتيب وأرشيف كل الوثائق المتعلقة بالمخزونات؟	X	
22	هل يتم إجراء مقارنة بين الكميات المنتجة في المخزن والكميات الموجودة على البرنامج الآلي الخاص بالمخزونات؟	X	
23	عند الجرد هل توجد فروقات؟	X	فروقات طفيفة
24	هل تملك المديرية بطاقة منصب لكل العاملين؟	X	

المصدر: من إعداد الطالبتين تحت إشراف مسؤول قسم المالية والمحاسبة.

3-مرحلة الختام:

يقوم المراجع في هذه المرحلة بإعداد تقرير الذي يضم نتائج ما توصل إليها، ويكون موجهًا إلى الرئيس المدير العام للفرع أولاً، ثم يعرض على الجمعية العامة ثانياً، وهذا حتى يطلعوا على الملاحظات والتوصيات والإقتراحات التي تقدم بها مرفقا بعدد من أدلة الإثبات.

وللتفصيل أكثر حول هذه المرحلة تم التطرق إلى النتائج المتوصل إليها في المبحث الثالث.

المبحث الثالث: المراجعة الداخلية لدورة المخزونات في مؤسسة MOBSCO

حاولنا القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية لدورة المخزونات بكل قسم ومعرفة مدى تطبيق المؤسسة للإجراءات الموضوعة.

وضعت المديرية العامة لفرع ديفاندوس مجموعة من الإجراءات (حوالي ثلاثين) لتحقيق نظام سليم للرقابة الداخلية، وتوزيعها على جميع وحداتها، ووظفت مراجعا داخليا للتأكد من مدى تقييد الوحدات بتطبيق تلك الإجراءات.

في هذا المبحث سنتطرق إلى تحديد الإجراءات المتعلقة بدورة المخزونات في مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو ومدى تطبيقها لها على أرض الواقع.

المطلب الأول: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

الفرع الأول: إجراءات تسيير المنتج النهائي

1-تهدف: إلى التعريف بشروط تخزين المنتج النهائي.

2-مجال التطبيق: الدخول إلى مخزن المنتجات النهائية.

3- الإجراءات موجهة إلى:

- مسؤول الإنتاج.
- مسؤول تسيير المخزونات والتخزين.
- مسؤول الجودة.
- مسؤول التجاري.

4- قبل بداية الجرد يجب التأكد من:

- أن مكان التخزين متوفر ونظيف.
- أدوات التسجيل متوفرة (السجل، سند الدخول، برنامج ألي على الكمبيوتر).

5- الدخول منتجات النهائية إلى المخزن:

إن دخول المنتجات النهائية من ورشة الإنتاج إلى المخزن، يخضع لفحص كمي من قبل أمين المخزن على أساس المعلومات المشار إليها في سند التحويل.

يقوم بإعداد سند التحويل من قبل قسم الإنتاج لنقل مسؤولية تخزين المنتجات من قسم الإنتاج إلى قسم المبيعات.

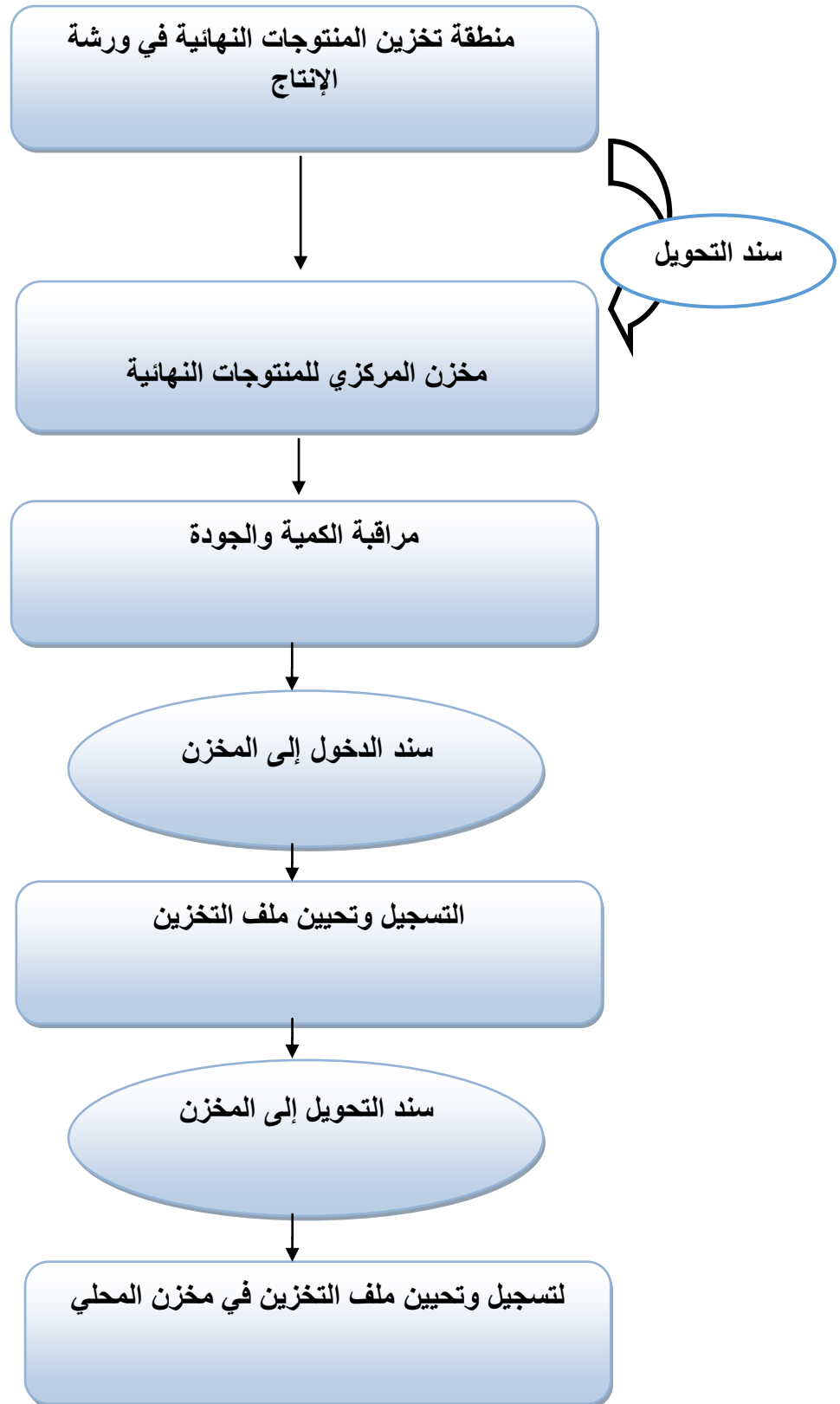
وبعد الاستلام والتأكد من المطابقة يتم إعداد محضر يتم إمضائه من كلا القسمين.

6- تخزين المنتجات النهائية:

يتم تسجيل المنتجات النهائية:

- على مستوى التسيير المادي للمخزونات (المخزن) يتم التسجيل على بطاقة التخزين وبطاقة المخزون.
 - يقوم أمين المخزن بالتسجيل بالمنتجات النهائية على سجل الاستلام والبرنامج الآلي الخاص بالمنتجات النهائية الذي يتطلب إحتواءه على البيانات التالية:
- تاريخ الدخول، الكمية، المسؤول عن التسجيل عن مطابقة المعطيات في السجل.
- يتم إعداد سند التحويل من الورشة إلى المخزن.

الشكل رقم (4): مخطط إجراء تسيير المنتج النهائي



المصدر: إجراءات تسيير المنتج النهائي

الفرع الثاني: إجراءات تسيير المواد الأولية واللوازم

1- مراقبة الكمية والجودة: عند وصول المواد الأولية إلى المخزن، يجب على المشتري وأمين المخزن التحقق من المواد المستلمة كما ونوعا والتأكد من مطابقتها مع المستندات التالية:

• سند الطلب؛

• فاتورة المورد؛

• سند التسليم للمورد.

إذا كانت متطابقة يقوم أمين المخزن بإعداد وصل الاستلام التي تظهر فيه كل المعلومات المتعلقة بالمواد المستلمة يمضي عليها المشتري والمكلف بالمصلحة التقنية ان لزم الأمر.

فإذا كانت غير متطابقة يجب إعداد تقرير متعلق بالنقص أو تخفيضات الجودة أو الكسور وتقديم نسخة للمورد للتكفل بالإصلاح المنتج أو التبديل.

2-الدخول إلى المخزن:

يقوم أمين المخزن بإدخال المواد المستلمة إلى المخزن وترتيبها ووضعها في الأماكن الخاصة بها ثم يقوم بتسجيلها على بطاقات التخزين.

في حالة وجود رسوم الشحن على عدة مواد مستلمة يتم توزيع العبا عليها حسب قيمة كل مادة مقارنة بالمبلغ الإجمالي.

ثم يتم تقديم الوثائق اللازمة إلى مصلحة تسيير المخزونات ليقوم بتسجيلها وتقييمها بتكلفة الشراء ثم إرسالها إلى مصلحة المحاسبة العامة.

3-خروج المواد الأولية:

الغرض من تخزين المواد الأولية هو لإستعمالها في عملية الإنتاج. يتم إخراجها من المخزن بطلب إستعمالها لاحتياج الاستهلاك الداخلي بالخصوص ورشات الإنتاج.

يتم الإخراج عن طريق وثيقة "طلب المواد الأولية واللوازم " التي تتضمن الطالب والورشة التي تطلبه.

عند الإخراج تسجل العملية عند أمين المخزن على بطاقات التخزين وتسجل كذلك عند مصلحة تسيير المخزون على بطاقة المخزون.

يتم تقييم المخرجات وفق التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة بالاستعانة برنامج ألي لتسيير المخزون.

الفرع الثالث: إجراءات الإنتاج

1- أهداف الإجراء:

يجب أن يسمح إجراء الإنتاج للمستخدمين بمراقبة المراحل المختلفة للعملية الإنتاج بسهولة حتى تتمكن من حساب التكاليف وأسعار التكلفة في الوقت الفعلي. سيقوم كل قسم باستخدامه كجزء من إدارته اليومية. سيتعين عليهم إرسال نسخ في فترات محددة إلى قسم محاسبة التحليلية لإدخال البيانات.

2- النطاق:

يتعلق هذا الإجراء بجميع ورش الإنتاج عبر الإدارات والأقسام. سيتم إشراك جميع موظفي الإنتاج، كل على مستواه، لتوفير المعلومات لمختلف المستخدمين.

3 - سير الإجراء:

في الأداء اليومي لمهامهم، سيتعين على مديري الأقسام ملئ التقارير اليومية على أساس المعلومات المقدمة لهم من قبل ورش الإنتاج.

4- خروج المواد الأولية واللوازم للاستهلاك:

التصريح اليومي للخروج والاستهلاك:

هذا التقرير يظهر خروج المواد من المخزن والكمية المستهلكة، إنها وثيقة يجب ملؤها يوميا من قبل كل رئيس قسم، ويفضل أن يكون ذلك في نهاية اليوم، بمجرد أن يقوم الأخير بجمع جميع المعلومات من العمال والتحقق من صحتها من قبل مسؤول المعني. سيتعين على رئيس القسم أن يكتب في هذا البيان استهلاك اليوم. ويجب أن يتضمن البيان المعلومات التالية:

- رمز المادة؛
 - تسمية المادة؛
 - وحدة القياس؛
 - الكمية المستهلكة.
- سيتم إعداد البيان في أربع (04) نسخ موزعة على النحو التالي:
- نسخة واحدة (01) لقسم المحاسبة التحليلية؛
 - نسخة واحدة (01) لقسم الدراسات؛
 - نسخة واحدة (01) لرئيس قسم الإنتاج؛
 - نسخة واحدة (01) يحتفظ بها رئيس القسم.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO برويبة-الجزائر

ستسمح هذه المرحلة بمقارنة الكميات المستهلكة مع تلك المأخوذة من المخزن. يجب على رئيس القسم إظهار المعلومات التالية والمستمدة من سندات الخروج المختلفة التي قدمها له أمين المخزن. وهي كالتالي:

- رقم سند الاخراج.
- رمز المادة؛
- بيان المادة؛
- وحدة القياس؛
- الكمية.

سيتضمن الجزء السفلي من الوثيقة ما يلي:

- اسم ولقب رئيس القسم؛
- الإمضاء والتأشير.

5- البرمجة والإنتاج اليومي

يتضمن هذا التقرير من جزئين:

(أ) - الجزء الأول: المخصص للبرمجة اليومية للإنتاج

يتم التصريح بالإنتاج الذي سيتم تنفيذه وفقا للبرنامج التقديري الذي وضعته الإدارة التجارية فيما يتعلق بإدارة الإنتاج.

(ب) - الجزء الثاني: مخصص للإنجازات اليومية

الجزء الأول يجب ملؤه من قبل رئيس القسم على أساس المعلومات التي سيتم إرسالها إليه من قبل رئيس قسم الإنتاج (الخشب و / أو المعدن). يتضمن هذا الجزء المؤشرات التالية:

- رمز المنتج المراد تصنيعه؛
- تعيين المنتج؛
- وحدة القياس؛
- كمية المنتجات التي سيتم إنتاجها.

فيما يتعلق بهذا البرنامج اليومي، يجب على رئيس القسم ملئ الجزء الثاني من الوثيقة الذي يتعلق بالتصريح بالإنتاج سواء كان قيد التنفيذ أو في المنتجات نصف المصنعة أو في المنتجات النهائية. هذه المنتجات مطابقة لتلك الواردة في الجزء الأول، وهي:

- رمز المنتج؛
- بيان المنتج؛

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO برويبة-الجزائر

- وحدة القياس؛

- الكمية المحققة.

يجب أن تكون الوثيقة في أربع (04) نسخ ومقسمة على النحو التالي:

- نسخة واحدة (01) لرئيس قسم الإنتاج (الخشب و / أو المعدن)؛

- نسخة واحدة (01) لقسم المحاسبة التحليلية؛

- نسخة واحدة (01) لقسم الدراسات؛

- نسخة واحدة (01) يحتفظ بها رئيس القسم كمحفوظات.

يجب أن تكون الوثيقة موقعة من قبل رئيس القسم المختص.

6- التحويلات بين الأقسام:

• وثيقة التصريح اليومي بالتحويلات بين الأقسام:

التصريح اليومي لعمليات التحويل بين الأقسام هي وثيقة تمكننا من معرفة كمية المنتجات المنتهية الصنع أو المنتجات قيد الإنتاج التي تم تصنيعها في قسم معين والتي تم نقلها إلى قسم آخر كجزء من عملية الإنتاج المستمرة في الوقت الفعلي.

هذه الوثيقة يجب أن يملأها رئيس قسم التنازل؛ يجب على الأخير وضع لقبه واسمه وتوقيعه؛ يجب أن يحدد قسمه بوضوح من خلال رمزه.

هذا التصريح يومي يجب إجراؤه في نهاية يوم العمل.

يجب نقل جميع المنتجات قيد الانجاز والنصف المصنعة وتحديدها من خلال المؤشرات التالية التي يبينها رئيس القسم:

- المنتج شبه نهائي؛

- البيان؛

- وحدة القياس؛

- الكمية المصنعة؛

- أي ملاحظات يجب تقديمها إذا لزم الأمر.

يجب إعداد هذه الوثيقة في ثلاث (03) نسخ وتقديمها لتوقيع رئيس القسم المسؤول الذي يضع لقبه واسمه وتوقيعه، بعد كتابة رقم الرمز وعنوان قسمه في أعلى يمين المستند.

- يجب تسليم الوثيقة الأصلية إلى رئيس القسم المسؤول؛

- نسخة إلى قسم المحاسبة التحليلية؛

- نسخة يحتفظ بها رئيس القسم المتنازل.

7- تقييم وقت العمل

- الحالة اليومية لأوقات الإنتاج

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

التقرير اليومي لوقت الإنتاج المخصص لمنتجات الجاري إنتاجها والمنتجات شبه المصنعة والمنتجات النهائية هو وثيقة تسمح بإدخال ساعات العمل المباشرة لكل عامل في القسم. ساعات العمل هذه هي أحد عناصر التكلفة التي يمكن أن تدخل مباشرة في تكلفة المنتجات. إنها وثيقة يتم إعدادها يوميا لكل قسم. ويجب أن يحررها ويوقعها رئيس القسم في نهاية يوم العمل. إنها وثيقة إسمية. يأخذ رئيس القسم لقب كل موظف من موظفيه واسمه ورقم راتبه. يدون لكل عامل وقت إنتاجه الفعلي من اليوم بالإضافة إلى كمية المنتجات المصنعة سواء كانت قيد التنفيذ أو نصف المصنعة أو منتج النهائية، يجب تحديد كل منتج بوضوح من خلال الرمز والبيان ووحدة القياس.

يجب تحرير البيان في أربع (04) نسخ :

- نسخة واحدة (01) لرئيس قسم الإنتاج؛
 - نسخة واحدة (01) مخصصة لقسم المحاسبة التحليلية؛
 - نسخة واحدة (01) لمكتب الدراسات؛
 - نسخة واحدة (01) يحتفظ بها رئيس القسم.
- يجب أن يوقع البيان من قبل رئيس القسم المحدد بوضوح باسمه ولقبه.

8- عمليات النقل بين الهياكل

- التصريح اليومي عن التحويلات بين الهياكل

وثيقة التصريح اليومي لعمليات النقل بين الهياكل، هي وثيقة تتعقب تسليم جميع المنتجات التي تم تجميعها خلال اليوم إلى قسم المبيعات؛ المنتجات التي يتم تسليمها مخصصة للعملاء، يتم إعداد سند النقل من قبل قسم الإنتاج وإرساله، في نفس الوقت الذي يتم فيه نقل المنتجات ، إلى قسم المبيعات

سيتم إعداد الوثيقة في أربع (04) نسخ:

- نسخة واحدة (01) لقسم الدراسات؛
- نسخة واحدة (01) لمركز المحاسبة التحليلية؛
- نسخة واحدة (01) يحتفظ بها قسم الإنتاج؛
- نسخة واحدة (01) لقسم المبيعات.

ويجب أن يتضمن الجزء السفلي من الوثيقة المعلومات المناسبة المتعلقة بوظيفة المتنازل من جهة والمنقول إليه من جهة أخرى، وكذلك تحديد هوية كل منهما وتوقيعه.

الفرع الرابع: إجراءات الجرد

أ- لجنة الجرد:

كل وحدة يجب أن تشكل لجنة الجرد.

هذه اللجنة يتزأسها مدير الوحدة وتتكون من رئيس قسم المحاسبة والمالية ورئيس قسم التقني. وعند القيام بمهامها يرافقها مسؤولي فرق حساب الجرد مع خلية المراقبة والتقييم.

وهي مكلفة بالقيام بالآتي:

1- تحضير أماكن التخزين حتى تصبح المخزونات مرئية وسهلة الوصول إليها؛

2- تحديد الفرق المكلفة بالقيام بالجرد المادي؛

3- تحديد خلية المراقبة والتقييم؛

4- التنسيق ومتابعة الجرد؛

5- ضمان جمع النتائج؛

6- معالجة الفروقات؛

7- إعداد محضر انتهاء الجرد.

ب- تشكيلة فرق حساب الجرد:

- يوجد فرقتين وكل فرقة تتكون على الأقل من شخصين ومسؤول، حيث ان هذا المسؤول ليس له علاقة مع قسم تسيير المخزونات؛

- يمكن أن تتشكل فرقة ثالثة إذا كان هناك فرق بين الفرقتين السابقتين .

ج- تاريخ الجرد:

يتراوح بين 25 إلى 31 ديسمبر.

- عند القيام بعملية الجرد لا يجب أن تكون فيه أي حركة في المخزونات؛

- نتائج الجرد تكتب مباشرة على أوراق الجرد قبل نقلها إلى قائمة الجرد.

د- التقييم:

- يجب تقييم كل المخزونات؛

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO بـروية-الجزائر

- مهما كانت الأحوال فإن عملية التقييم لا يجب أن تفوت تاريخ 15 جانفي .

هـ-مراقبة تقرير الجرد:

كل الفروقات التي يمكن أن تكون بين الجرد المادي والمحاسبي يجب أن تكون مبررة ومشروحة في هذا التقرير من طرف لجنة الجرد .

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة MOBSCO

حتى تكون عملية المراجعة الداخلية فعالة ومحكمة داخل المؤسسة لابد ان يكون أكثر من شخص واحد للقيام بعملية المراجعة الداخلية لمختلف الوحدات، بدلا من شخص واحد بالإضافة إلى قيامه بمهام مراقبة تسيير .

لم يتسن لنا الالتقاء بالمراجع الداخلي للفرع في مدة التريض لان وحدة موبسكو لم تكن مبرمجة في تلك الفترة.

لذا حاولنا تقييم نظام الرقابة الداخلية استنادا على مدى التطبيق الفعلي للإجراءات المتوفرة.

الفرع الأول: مراجعة المخزونات في القسم التجاري

من هنا تبدأ انطلاقة المخزونات وهنا تنتهي.

إستنادا إلى موضوع دراستنا المتعلق بدورة المخزونات، تطرقنا إلى إظهار العقود التي أبرمتها مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو مع الزبائن حتى توفر لهم احتياجاتهم من المواد.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

لدينا جدول الأعمال إلى غاية 2022/12/31 الذي لا يزال ساري المفعول في سنة 2023:

جدول (3): العقود المبرمة مع الزبائن لسنة 2022

الزبون	العقد/سند الطلب	تاريخ التبليغ	البيان	المبلغ	مدة الإنجاز	مبلغ الإنجاز	المبلغ المتبقي
كوسيدار	AL/11/2022	2022/03/09	لوازم مختلفة من الأثاث والأسرة	16722689.08	12 شهر	4253811.00	12468878.08
بلدية مغرة	2022/33	2022/09/14	الأثاث المدرسي	42014100.00	30 يوم	19493550	22520550.00
مديرية التربية الوطنية مسيلة	2022/1447	2022/09/23	تجهيزات التأثيث المدرسي تجهيزات مطابخ المدرسية	41927986	30 يوم	35492056.00	6435930.00
الديوان الوطني للخدمات الجامعية (و.ليتمود)	195	2022/07/21	تجهيز 11000 أسرة	43405560		24890135.00	18515455.00
مديرية السكن البيض (و.ندرومة)			أثاث مدرسي لمدرسة ابتدائية	9276300	10 أيام	4318740	4957560.00
المجموع				14407035.08		88448292.00	64898343.08

المصدر: القسم التجاري

ولدينا جدول الأعمال في طور التبليغ مع الزبائن التالي:

جدول رقم (4): جدول الأعمال في طور التبليغ مع الزبائن لسنة 2023

الزبون	البيان	المبلغ
مديرية التربية الوطنية النعامة	الأثاث المدرسي	2 047 023,00
مديرية التربية الوطنية النعامة	الأثاث المدرسي	2 752 914,00
جامعة غرداية	تجهيز 1000 أسرة للإقامة الجامعية بغرداية	6 676 700,00
الديوان الوطني للخدمات الجامعية	تجهيز 11000 أسرة للإقامة الجامعية سيدي عبد الله	10 413 120,00
المجموع		21 889 757,00

المصدر: القسم التجاري

أ- الملاحظات والنقائص:

بعد إطلاعنا على إجراءات تسيير المنتوجات النهائية ومقارنتها مع القسم التجاري المسؤول عن تسيير المخزونات النهائية، دونا الملاحظات والنقائص التالية:

1- لا يوجد مخزن خاص بالمنتوجات النهائية؛

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروية-الجزائر

2 - المنتجات النهائية موضوعة بفناء المؤسسة تحت سقف حديدي معرضة لكافة العوامل الطبيعية (رياح أمطار غبار شمس.....)؛

3-صعوبة الجرد؛

4-عدم وجود بطاقة المخزون على المنتجات؛

5-لا يوجد سجل استلام المنتجات؛

6- لا علم لمسؤول تسيير المخزونات والتخزين بوجود إجراءات مكتوبة ومصادق عليها؛

7-يتم متابعة حركة المنتجات النهائية على البرنامج الآلي الخاص بالقسم التجاري. وفيه نجد بطاقة المخزون غير مطبوعة؛

8-بدلا من سند التحويل نجد سند التصريح بين الأقسام؛

9-تعاقبت وحدة موبسكو مع وحدة ندرومة لتمويل زيوها المتمثل في " مديرية السكن لوحدة ندرومة" فعند إخراج السلع تستعمل الوحدة وصل الإخراج باسم وحدة ندرومة وعند المصادقة عليها من الزبون يتم إرسال هذا الوصل إلى وحدة ندرومة مرفقة فاتورة داخلية بين الوحدات.

ب- المقترحات والتوصيات:

1- نظرا لضيق مساحة الشركة نقترح عليها إيجاد مخزن خاص بالمنتجات النهائية بكل شروط التخزين، ككراء مستودعات خارجية أو إعادة إحياء مشروع هدم بناية مهددة بالانهيار الخاصة بورشة التركيب الذي تم إلغاؤه بسبب تكلفته. وبناء مستودع كبير. حسب ما ذكره مستشار المؤسسة الذي كان فيها مدير المالية والمحاسبة لمدة تفوق 30 سنة؛

2- توزيع الإجراءات الخاصة بالمخزونات على المعنيين بالأمر والتقيد بما فيها.

الفرع الثاني: مراجعة قسم تسيير المخزونات المواد الأولية واللوازم

أبرمت مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو سنة 2022 عدة عقود مع الموردين حتى تضمن توفر المواد الأولية الأساسية لا تزال سارية المفعول في سنة 2023.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

جدول رقم (5): العقود المبرمة مع موردي المواد الأساسية (الحديد والخشب) لسنة 2022

المورد	تاريخ توقيع	مضمون العقد	المبلغ
EURL STAR CHAISE	22/09/2022	شراء مواد حديدية	10 000 000,00
NEZZAR BRAHIM	22/09/2022	شراء مواد حديدية	10 000 000,00
SARL ACAE	29/09/2022	شراء مواد حديدية	19 676 470,59
HAYEF KOSSEILA	29/02/2022	شراء مواد حديدية	10 000 000,00
EPE DTC SPA	13/11/2022	شراء مواد حديدية	30 000 000,00
GUETTAB HOCINE	02/02/2022	شراء مواد حديدية	12 000 000,00
SARL MGH	12/04/2022	شراء الخشب ومشتقاته	12 000 000,00
المجموع			103 676 470,59

المصدر: وثائق المؤسسة قسم مشتريات.

أ-الملاحظات:

- 1- المواد الأولية الأساسية الخشب والحديد موضوعة بفناء الشركة بجوار المواد المنتهية الصنع تحت سقف حديدي معرضة لكافة العوامل الطبيعية؛
- 2- أرصدة ميزانية حسابات المخزونات حسب طبيعة المواد المطبوعة من برنامج قسم المحاسبة مختلفة مع ميزانية المخزونات حسب المادة المطبوعة من برنامج تسيير المخزونات؛

جدول رقم (6): جدول مقارنة بين ميزانية المحاسبة وميزانية تسيير المخزونات

رمز المادة	البيان	المبلغ	رقم الحساب	المبلغ	الفرق
	نسيج	0,00	311 200	2 892,45	-2 892,45
10	الخشب	4 778 956,51	311 100	4 776 064,07	2 892,44
11	الحديد	1 220 971,81	311 400	1 220 971,81	0,00
201	مواد كيميائية	58 185,67	311 300	4 090 551,95	0,02
202		333 124,03			
203		3 655 360,74			
204		36 554,20			
205		3 698,31			
206		3 629,02			

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

207	الوقود	363 226,37	322 400	357 526,37	5 700,00
30	قطاع غيار السيارات	52 894,19	322 200	114 865,31	0,00
31		51 545,68			
34		10 425,44			
39	عجلات	12 037,81	322 280	4 318,15	7 719,66
40	قطاع غيار الآلات	1 999 035,94	322 100	8 127 701,51	-7 719,62
41		164 325,85			
42		95 795,75			
43		2 770 183,48			
44		2 244 363,85			
47		90,00			
48		393 602,82			
49		452 584,20			
50	خردوات	1 981 458,29	311 500	1 981 458,23	0,06
601	الأدوات الصغيرة	3 496 670,83	322 300	3 446 018,78	50 652,05
602		827 059,70		0,00	827 059,70
603		167 782,50		0,00	167 782,50
701	ملابس	287 618,51	322 500	287 618,51	0,00
702	تغليف	10 498,08	326 000	10 498,07	0,01
703	لوازم المكتب	196 656,67	322 600	196 656,68	-0,01
704	لوازم أخرى	138 128,93	322 800	996 578,77	-858 449,84
707		18 754,74	0	0,00	18 754,74
79	لوازم	7 446,63	0	0,00	7 446,63
-	مواد أولية أخرى	0,00	311 800	218 945,73	-218 945,73
	المجموع	25 832 666,55		25 613 720,66	0,16

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات قسم تسيير المخزونات والمحاسبة.

3- يتم ملئ بطاقة التخزين عند الجرد في نهاية السنة فقط؛

4- المقارنة بين أمين المخزن ومسؤول المخزن تتم مرة في الشهر، فإن كان هناك فرق يتم إعداد أوراق ثبوتية حسب نوع الفرق بعدها يتم تعديل ما هو مسجل على بطاقة المخزون وما هو في البرنامج الآلي، وكثيرا ما يكون الفرق في المواد الأولية الموضوعة في ساحة الشركة وليست التي في المخزن بمفاتيح؛

مثلا: في نهاية الشهر يقوم أمين المخزن بالجرد المادي لما بقي له من مخزونات، ويقدمها لمسؤول تسيير المخزونات لمقارنتها مع ما هو مسجل في البرنامج الآلي. فإن كان الجرد الفيزيائي أقل من الجرد الآلي يتم إعداد سند الخروج، ويمضي عليه كل من المسؤول على ذلك بتاريخ ملائم ويتم تسجيلها.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO بروجية-الجزائر

- 5- يتم إرسال الوثائق بعد تسوية الفروقات إلى قسم المحاسبة شهريا، في الأسبوع الأول الذي يلي الشهر، مثلا: وثائق شهر مارس تقدم في 3 أو 4 من شهر أبريل؛
- 6- مخزونات قطاع الغيار ذات قيمة تبلغ 8 242 665 دج خاصة قطاع الآلات تتراوح بين سنتي (2016-2011) ، والتي لم يتم إستعمالها إلى يومنا هذا، وهي تخص آلات غير موجودة قد احترقت أو تلفت وبيعت في المزاد العلني. وهي المخزونات الوحيدة التي وجدنا عليها بطاقة التخزين قديمة ومغبرة والتي يتم التسجيل عليها في جرد نهاية السنة؛
- 7- فيما يخص قطاع غيار وسائل النقل فأغلبية الحركة التي تتم فيها فأمين المخزن آخر من تصله المعلومة ثم يتم التعديل، بإعداد الوثائق اللازمة كسند الدخول والخروج؛
- 8- في مخزن المواد الأولية نجد في بعض الأحيان البضائع لأنه لا يوجد مخزن خاص بها؛
- 9- لا يوجد مخزون الأمان.

ب-المقترحات:

- نظرا لضيق مساحة الشركة نقترح عليها إيجاد مخزن خاص بالمواد الأولية بكل شروط التخزين.
- إعادة إحياء مشروع هدم بناية مهددة بالانهيار الخاصة بورشة التركيب الذي تم الغاؤه بسبب تكلفته بناء مستودع كبير. حسب ما ذكره مستشار المؤسسة الذي كان فيها مدير المالية والمحاسبة لمدة تفوق 30 سنة؛
- نقترح شراء آلة لإزالة الرطوبة التي تتشكل على مادة الخشب لتحسين نوعية المنتجات وزيادة جودتها؛
- نقترح شراء آلة لغسل الحديد بالرمل وتزييته بمادة شحمية لتحسين جودة المنتجات وإزالة الصديد بدلا ما يكون إزالته يدويا وذلك ما يشكل تكاليف إضافية؛
- تحيين رقم المخزونات حسب المادة إلى ما هو مطابق رقم حساب المخزونات؛
- تحيين بطاقة التخزين حسب تاريخ حركة المخزونات دخول خروج؛
- برنامج ألي يسجل فيه العمليات في تاريخ حدوثها بتنظيم مغلق بكلمة سرية خاصة بكل مسؤول؛
- التخلص من كافة قطاع الغيار التي لا تحتاجها المؤسسة كبيعها في المزاد العلني.

الفرع الثالث: مراجعة قسم الإنتاج

أ-الملاحظات والنقائص:

- عدم وجود إجراءات جديدة فيما يخص إجراءات الإنتاج من طرف المديرية العامة للفرع، فوحدة موبسكو قدمت لنا إجراءات الإنتاج تعود إلى سنة 2006 قبل ان تصبح وحدة، حيث قامت بعقد إتفاق مع المركز الوطني للتكنولوجيا والاستشارات لمساعدتها في تحسين الإدارة عن طريق إعداد إجراءات متعلقة ب:

- التنظيم؛

- الإجراءات الإدارية؛

- نظام المعلومات؛

- المحاسبة التحليلية.

- الوحدة لا تملك محاسبة تحليلية للتحكم في التكاليف ولا حتى إجراءات تخص تقييم المخزونات حسب كل مرحلة خاصة المخزونات النصف مصنعة.

- عند إعداد تكلفة الإنتاج، لاحظنا وجود تكاليف غير مباشرة التي تم إعدادها وفق دراسة تعود إلى قدم السنين، حسب تصريحات مسؤولة مصلحة البحث والدراسات (حوالي سنة 1998)، متمثلة في نسب مئوية، وهي كالتالي:

- نسبة النفايات أو السقطات (تختلف من منتج إلى آخر)؛

- نسبة الأقسام 15%؛

- نسبة التسيير 20%.

- وجود فضلات ناتجة من بقايا الخشب من غير النجارة يتم التخلص منها دون استغلالها، حيث يمكن الاستفادة منها بتحويلها إلى نجارة وبيعها، حتى إن قيمتها يمكن أن تغطي مصاريف العمال.

ب-المقترحات والتوصيات:

- وضع نظام حقيقي لتحديد التكاليف والتحكم في الأسعار بحيث يراجع دوريا بهدف الحد من التغيرات في الأسعار المشتريات والمبيعات أثر المنافسة الشديدة.

الفرع الرابع: قسم المحاسبة والمالية وجرد المخزونات

أ-المحاسبة والمالية:

- يتم التسجيلات المحاسبية ضمن برنامج محاسبي يعرف باسم **ميجا سوفت** وهو ما اعتمدته الشركة منذ تطبيقها للنظام المحاسبي المالي سنة 2010، حيث يستند في التسجيل إلى الوثائق الضرورية من فواتير ووصل إستلام وغيرها لتسجيل العمليات التي تقوم بها الوحدة. ضمن يوميات متعددة تعمل بطريقة آلية داخل هذا البرنامج، نذكر البعض منها: يومية صندوق المصاريف ويومية صندوق المداخل، يومية بنك المصاريف ويومية بنك المداخل، يومية حساب الاستغلال، يومية المبيعات، يومية المشتريات، يومية الدخول للمخزونات المواد الأولية واللوازم، يومية خروج المخزونات المواد الأولية واللوازم، يومية الإنتاج، وغيرها. حيث تعبر هذه اليوميات عن العمليات المتداولة في الشركة من شراء، بيع، تخزين، استهلاك وغيرها.

- مع إنشاء الفرع سنة 2016، قامت المديرية العامة للفرع بتوحيد مدونة الحسابات الخاصة بها ووزعته على جميع الوحدات؛

- لا يوجد دليل محاسبي موحد لتسجيل مختلف العمليات المحاسبية من طرف مديرية الفرع فهو إجراء في طور الإنجاز؛

- يتم تسجيل العمليات الخاصة بعملية المشتريات والمبيعات والتخزين وأجور العمال وفق نظام ألي (INTERFACE) حيث عندما تقوم الأقسام الأخرى بتسجيل العمليات الخاصة بها يتم تلقائيا تحويلها إلى تسجيلات محاسبية ويتم تسليمها لقسم المحاسبة مرة في الشهر بواسطة حامل ألي (FLASH DISQUE)، فبدلا من أخذ وقت للتسجيل المحاسبي يدويا على البرنامج فهذا يعطي ربحا للوقت لمراقبة الوثائق الثبوتية والتأكد من صحة تسجيلها ومطابقة أرصدها مع مختلف الأقسام، كالتالي:

• مقارنة مطابقة ميزانية حسابات المخزونات المواد الأولية واللوازم إلى غاية 2023/03/31 المطبوعة من برنامج المحاسبة مع الميزانية المطبوعة من برنامج تسيير المخزونات المواد الأولية واللوازم؛

• مقارنة مطابقة ميزانية حسابات المخزونات البضائع والمنتجات النهائية إلى غاية 2023/03/31 المطبوعة من برنامج المحاسبة مع الميزانية المطبوعة من برنامج المخزونات البضائع والمنتجات النهائية؛

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والتجارة وحدة موبسكو MOBSCO برويبة-الجزائر

• أما قسم الإنتاج لا يحتوي على برنامج إلى لمتابعة المخزونات في كل مراحلها، يقوم بإعداد لائحة المنتجات قيد الانجاز والمنتجات النهائية في نهاية الشهر اعتمادا على Excel ليتم مقارنة مطابقتها مع ميزانية حسابات المخزونات قيد الانجاز الصنع والمنتجات النهائية إلى غاية 2023/03/31 المطبوعة من برنامج المحاسبة.

- حسب تحليل حساب المخزون الخارجي (حساب 37) الخاص بالمنتجات المنتهية، يوجد سلع لم تسترجع ولم تفوتر رغم قدمها.

جدول رقم (5): تحليل حساب المخزون الخارجي من المنتجات النهائية إلى غاية 2022/12/31.

السنة	المبلغ
سنة 2015 وما قبلها	405 602,81
2016	162 548,37
2017	33 072,00
2018	233 642,29
2019	198 986,00
2020	12 381,00
2021	153 493,00
2022	19 770,00
المجموع	1 219 495,47

المصدر: قسم المبيعات

المقترحات:

1- لمصادقية المعلومة المحاسبية لابد من تسجيل المعلومات المحاسبية على البرنامج الالي للمحاسبة في يومها أو على الأقل مرة في الأسبوع بدلا من مرة في الشهر.

2- محاولة إسترجاع المخزونات التي تتواجد خارج المؤسسة أو فوترتها.

ب- جرد المخزونات:

- تتبع المؤسسة طريقة الجرد الدائم وفقا للقوانين وقواعد التقييم المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي؛

- تقوم المؤسسة بعملية الجرد مرتين في السنة، أي مرة كل ستة أشهر؛

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو MOBSCO بـروية-الجزائر

- تعتمد المؤسسة على التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال؛
- حسب آخر جرد 2022/12/31 فقد تم تطبيق كل ما جاء في الإجراءات.

خلاصة:

من خلال هذا الفصل، وعند قيامنا بالدراسة التطبيقية، تعرفنا على الشركة العمومية الإقتصادية ديفاندوس للتأثيث والنجارة وحدة موبسكو بـروية، وقمنا بالاطلاع على الهيكل التنظيمي للشركة ومختلف المصالح بها.

تعرفنا على منهجية سير عمل المراجع الداخلي، حيث حاولنا تقييم نظام الرقابة الداخلي وذلك من خلال قيامنا بزيارة ميدانية للمؤسسة عن طريق إجراء مقابلات مع مختلف المسؤولين والعمال التقنيين حول دورة المخزونات والإجراءات المتبعة في المؤسسة.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

خاتمة عامة:

من خلال الفصول الثلاثة السابقة، ومعالجة الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة والمتمثلة في ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في الحد من المخاطر المتعلقة بالمخزونات، حاولنا إبراز مختلف الجوانب المتعلقة بالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية بالإضافة إلى تقييمها نظرياً وتطبيقياً، والإحاطة بجميع الجوانب المتعلقة بتحديد مفهوم المخزون وأنواعه، وضرورة جرد وتقييم المخزونات ومراجعتها ، وبإسقاط هذه الدراسة على المؤسسة الاقتصادية العمومية ديفاندوس للتأثيث والنجارة، ظهر لنا أن للمراجعة الداخلية دور مهم وضروري بحيث لا يمكن الاستغناء عنها في أي مؤسسة، خاصة لإمكانية تعرض ممتلكاتها بما في ذلك عنصر المخزون إلى المخاطر.

1 - إختبار الفرضيات:

بعد معالجتنا للموضوع وك محاولة منا لإثبات صحة الفرضيات من عدمها، تمكنا من حصر نتائج اختبار الفرضيات كالتالي:

- عدم توفر استقلالية تنظيمية لمصلحة المراجعة الداخلية داخل مؤسسة محل الدراسة، فنجد مصلحة المراجعة الداخلية تابعة لفرع ديفاندوس للنجارة والتأثيث، بالإضافة إلى تراكم المهام على المراجع، فهو في نفس الوقت مراقب التسيير، هذا ما ينفي جزء من الفرضية الأولى التي تنص على أن المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة داخل المؤسسة. غير أن للمراجعة الداخلية دور كبير في تقييم وتقليل المخاطر داخل المؤسسة وهذا ما يؤيد الجزء الثاني من الفرضية.

- يقوم المراجع بالتعرف على المؤسسة محل المراجعة و ذلك بجمع الوثائق الداخلية و الخارجية لها والقيام بمقابلات مع المسؤولين وزيارات للمصالح المختلفة حتى تتسنى له تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، حيث يقوم بتقييم أولي يستخرج من خلاله نقاط القوة و الضعف بناء على دفاتر المؤسسة والتي يجري بناء عليها تقييم نهائي باستعمال تقنيات حتى يتأكد من كون تلك النقاط فعلية وممارسة عمليا، و بناء على هذه الأخيرة يقوم المراجع بإعداد إستراتيجية عامة للمراجعة كيفية للمهمة في شكل برنامج حتى يستطيع القيام بفحوصاته، وهذا ما ينفي الفرضية الثانية و التي يتمثل مضمونها في تحقق نجاح عملية المراجعة الداخلية على اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية فقط.

تعتبر المخزونات من أهم الأصول في المؤسسة، والمحرك الأساسي الرئيسي لها الذي يضمن استمراريتها. ومن هنا يمكننا تأييد الفرضية الثالثة والتي تنص على أن المخزونات تكتسي أهمية بالغة ضمن أصول المؤسسة.

2- نتائج الدراسة:

بخصوص النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا نذكر منها:

- يكمن الهدف الأساسي للمراجعة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة، وعلى مدى صحة النتائج التي ستظهرها القوائم المالية، وكذا المركز المالي إلى جانب حماية الممتلكات من جهة؛
- يجب على المراجع الداخلي أن يكون مؤهل لمثل هذه المهمة وتمتعه بخبرة عالية وتقديمه لرأي فني محايد وبدون أي تحيز، ليستفيد منه أصحاب المؤسسة والأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة؛
- لا بد من وجود مصلحة للمراجعة الداخلية خاصة في المؤسسة، يضمن لها حسن تطبيق إجراءات الرقابية الداخلية واكتشاف الغش والأخطاء المقصودة والغير مقصودة وتداركها؛
- وجود تكامل بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية؛
- عدم تطبيق إجراءات المراجعة الداخلية للمخزونات يؤثر على جودة القوائم المالية، مما يؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة، وعدم تحقيقها لأهدافها؛
- تعتبر المراجعة الداخلية من أكثر الوسائل فعالية لتحقيق أهداف المخزون والرقابة عليه، وبالتالي ترشيد أدائه وكشف أية اختلالات، وكذا العمل على تصحيح أي انحراف كما كان مخطط له. بالإضافة إلى زيادة إستغلال الموارد وتخفيض التكاليف بما يضمن للمؤسسة تحقيق الميزة التنافسية ومنه الربحية وبالتالي تحقيق الاستمرارية.

3- التوصيات:

- القيام بالجرد المفاجئ من فترة إلى أخرى، وضرورة وجود المراجع الداخلي أثناء عملية الجرد، وذلك لضمان عدم التلاعب بالمخزون؛
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات المقدمة من طرف المراجع الداخلي ومحاولة العمل بها قدر المستطاع، والقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة في أسرع وقت؛
- تخصيص مصلحة خاصة بالمراجعة في المؤسسة؛
- إجراءات تحديثات على دفاتر الإجراءات، خاصة دورة الإنتاج؛
- ضرورة إيجاد حل لحفظ المخزونات لتفادي فقدان جودتها.

تناولنا في دراستنا مراجعة المخزونات فقط لانتساع الموضوع وضيق الوقت، إلا أنها لا تخلو من النقائص كون مجال المراجعة الداخلية مجال واسع، حيث تبقى الأفاق مفتوحة لدراسة المواضيع الآتية:

- دور مراجعة المخزونات في تحسين الأداء داخل المؤسسة؛
- دور المراجعة الداخلية في تدعيم نظام الرقابة على المخزون؛
- واقع المراجعة الداخلية ودورها في عملية اتخاذ القرار في ظل التشغيل الالكتروني.

قائمة المراجع

- 1- أحمد الظاهر، محمد أبو نصار، المحاسبة الإدارية، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، مصر، القاهرة، سنة 2015.
- 2- السوافري فتحي رزق وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 3- الصبان محمد سمير، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم والتطبيق وفقا للمعايير متعارف عليها والمعايير الدولية، الدار الجامعية، 2002.
- 4- الصحن عبد الفتاح محمد، أصول المراجعة الداخلية والمراجعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1989.
- 5- الصحن عبد الفتاح محمد، فتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
- 6- الصحن عبد الفتاح وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، مصر، الظاهر الجامعية الإسكندرية، 2006.
- 7- الصرفي محمد عبد الفتاح، بشير عباس العلاق، إدارة المخزون السلعي، دار المنهل، الأردن، عمان، الطبعة الثالثة، 2020.
- 8- بدوي محمد عباس وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، د.ت.
- 9- بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- 10- ثناء علي القباني، نادر شعبان إبراهيم السواح، النقود البلاستيكية وأثر المعاملات الإلكترونية على مراجعة داخلية في البنوك التجارية، الدار الجامعية، 2006.
- 11- جاسم ناصر حسين وآخرون، تخطيط ورقابة التخزين، دار اليازوري، عمان، الأردن، 2008.
- 12- حجاب عيسى، مدخل إلى نظم ومراقبة المخزون (نمذجة قرارات المخزون المكتب الحديث، مسيلة، الجزائر، 2017.
- 13- حسين القاضي حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999، ص 275.
- 14- حمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، دار زهران، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2000.

- 15- حمد راشد الغدير، إدارة المشتريات والمخازن، دار زهران للنشر، عمان، الأردن، 1997.
- 16- حمد راشد الغدير، تكنولوجيا إدارة الشراء والتخزين، زهران للنشر، عمان، الأردن، 2000.
- 17- خالد الخطيب، خليل الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعلمي، دار المستقبل للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2009.
- 18- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، 2010.
- 19- خلف عبد الله لوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
- 20- رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، الجنادرية للنشر والتوزيع، السعودية، 2010. 21- زويلف مهدي حسن، إدارة الشراء والتخزين مدخل حديث، الطبعة الثانية، دار الفكر ناشرون وموزعون، الأردن، 2006.
- 22- سليمان خالد عبيدات، مصطفى نجيب شاوش، إدارة المواد إدارة المواد الشراء والتخزين، دار المسيرة، عمان، الأردن، 008.
- 23- صلاح عباس، تنمية مهارات مديرية تخزين، مؤسسة الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2005.
- 24- علي عبد الصمد عمر، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2018.
- 25- عليوة السيد، تنمية مهارات مراقبة وتحليل المخزون، إتراك للنشر وتوزيع، القاهرة، مصر، 2001.
- 26- كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفقا للمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- 27- محمد الرفيق، علي الوادية، دور الرقابة الداخلية على المخزون السلعي في محافظة على المال العام، مذكرة الماجستير، المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، غزة، 2016.
- 28- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري المعايير والقواعد مشاكل التطبيق العملي، المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية، مصر، 2007.
- 29- الصيرفي محمد، التخزين الإلكتروني، دار الفكر الجامعي، مصر، الإسكندرية، 2008.
- 30- محمد توفيق ماضي، إدارة وضبط المخزون، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1998.
- 31- الصبان محمد سمير، عبد الله الهلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعة، دت.

- محمد عبد العليم صابر، إدارة اللوجيستيات (الشراء، التخزين، التوزيع)، دار الفكر الجامعي.
- 33- محمد محمود مصطفى، إدارة المخزون والمواد مدخل كمي، دار الصفاء، عمان، الأردن.
- 34- محمد مصطفى نعمات، إدارة البنوك، جامعة القدس المفتوحة، الابتكار للنشر والتوزيع، فلسطين، 2014.
- ثانيا: المجلات
- 35- عمر متيجي، تقييم المخزونات بين المعيار المحاسبي الدولي الثاني والنظام المحاسبي المالي، مجلة آفاق علوم الإدارة والاقتصاد، المجلد 05، العدد 02(2021).
- 36- قادري عبد القادر، الدور الاقتصادي للمخزون في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الرابع، 2017.
- ثالثا: المذكرات، الرسائل والأطروحات
- 37- بعلاش عصام، مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة، أطروحة دكتوراه، مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2018-2019.
- 38- علوان محمد لمين، دور نظام المعلومة المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.
- 39- بلقاضي بلقاسم، تقنيات مراجعة الحسابات، مذكرة الماجستير تحليل اقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- 40- براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2015.
- 41- زدون جمال، الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون، مذكرة ماجستير، بحوث عمليات وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2009-2010.
- 42- شدري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماجستير علوم التسيير جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير وعلوم تجارية، 2008-2009.
- 43- قادمة رتيبة، عيسو سعاد، الرقابة والمراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة مهندس دولة، مالية و

حساب المخاطرة، INPS، 2005-2006.

44- بوقطوف ايمان، زيغي رنده، دور المعايير المراجعة الدولية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2016/2017

45- سعدو عيماد، زلماط عبد الرحيم، أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء المالي للمؤسسة، مذكرة الماستر، محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2016-2017.

46- إسماعيلي أمجد، دور المراجعة الداخلية في تقليل المخاطر المتعلقة بالمخزونات، مذكرة الماستر، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، الجزائر، 2020

رابعاً: المراجع الإلكترونية

47- <https://www.protax-ksa.com>

خامساً: محاضرات ومطبوعات

48- بلقاسمي فضيلة، محاضرات في المراجعة المحاسبية والمالية، العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، مطبوعة بيداغوجية، 2018-2019.

خامساً: مراجع الأجنبية

49 – Beaulie, Jean-pierre, **audit et gestion des stocks**, librairie vuibert, 1985.

الملاحق

Type Edition : **PROVISoire**

BALANCE GENERALE AU 31/03/2023

Compte	Libelle Compte	Soldes à Nouveau		Mouvements du Mois		Mouvements de l'Exercice		Solde	
		Débit	Crédit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
300200	Mobilier scolaire	1 945 865.55		519 305.00	88 481.99	4 452 279.04	4 028 617.88	2 369 526.71	
30	Stocks de marchandises	1 945 865.55		519 305.00	88 481.99	4 452 279.04	4 028 617.88	2 369 526.71	
311100	Bois et dérivés	2 668 335.84		5 263 420.48	4 105 616.28	12 600 847.38	10 493 119.13	4 776 064.09	
311200	Textiles et cuire	2 892.45						2 892.45	
311300	Produits chimiques	4 241 949.84		1 155 531.61	1 260 351.80	3 070 342.67	3 221 740.81	4 090 551.70	
311400	Produits aluminium et métalliques	1 662 011.47		13 146 819.94	12 601 891.04	21 039 377.76	21 480 417.44	1 220 971.79	
311500	Quincaillerie	2 054 789.33		454 463.73	556 780.54	953 147.89	1 026 478.72	1 981 458.50	
311800	Autres matières premières	268 693.49			153 010.05	411 161.28	460 909.01	218 945.76	
31	Matières premières et fournitures	10 898 672.42		20 020 235.76	18 677 649.71	38 074 876.98	36 682 665.11	12 290 884.29	
322100	Pièces de rechange machine	8 088 010.67		213 366.96	139 333.18	298 200.06	258 509.21	8 127 701.52	
322200	Pièce de rechange véhicules	114 115.31		44 723.90	44 723.90	593 223.90	592 473.90	114 865.31	
322280	Pneumatique	4 583.28				14 150.00	14 415.13	4 318.15	
322300	Petits outillages	3 405 202.03		50 225.70	81 287.31	155 338.81	114 522.13	3 446 018.71	
322400	Carburant et lubrifiants	340 879.69		253 903.27	253 903.27	834 295.87	817 649.24	357 526.32	
322500	Habillements	859 965.12		34 202.28	47 062.88	196 992.66	769 339.26	287 618.52	
322600	Fournitures de bureaux et inform	199 073.68		27 006.51	29 423.51	85 401.51	87 818.51	196 656.68	
322700	Fournitures électriques	819.33					819.33		
322800	Autres fournitures consommables	901 063.65		52 630.40	218 575.74	733 884.03	638 368.88	996 578.80	
326000	Emballages	18 111.09		14 959.64	17 553.67	14 959.64	22 572.64	10 498.09	
32	Autres approvisionnements	13 931 823.85		691 018.66	831 863.46	2 926 446.48	3 316 488.23	13 541 782.10	
333320	En-cours mobilier scolaire	93 938 550.87		10 012 732.56		19 321 543.11	150 000.00	113 110 093.98	
333340	En-cours menuiserie générale					1 292 474.91	1 292 474.91		
33	En cours de production de biens	93 938 550.87		10 012 732.56		20 614 018.03	4 443 474.91		

BALANCE GENERALE AU 31/03/2023

Type Edition : PROVISOIRE

Compte	Libelle Compte	Soldes à Nouveau		Mouvements du Mois		Mouvements de l'Exercice		Solde	
		Débit	Crédit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
355120	Variation de stocks de produits fir	22 745 081.86		17 526 759.00	16 215 782.12	37 816 307.00	32 997 671.68	27 563 717.18	
355130	Variation de stocks de produits fir			2 768 400.00	5 536 800.00	5 536 800.00	5 536 800.00		
35	Stocks de produits	22 745 081.86		20 295 159.00	21 752 582.12	43 353 107.00	38 534 471.68	27 563 717.18	
373000	Stocks en dépôt ou en consignatic	1 459 065.74						1 459 065.74	
37	Stocks à l'extérieur (en cours de r	1 459 065.74						1 459 065.74	
Total Classe =====: 3		144 919 060.29		51 538 450.98	41 350 577.28	109 420 727.52	84 004 717.81	170 335 070.00	
Total General =====		144 919 060.29		51 538 450.98	41 350 577.28	109 420 727.52	84 004 717.81	170 335 070.00	

BALANCE DES STOCKS PAR CODE COMPTABL

Du 01/01/2023 Au : 31/03/2023
Mag A Au zzzz

CODE COMPTA	DESIGNATION DU COMPTE	STOCK INITIAL	ENTREES	SORTIES	STOCK FINAL
0					
300200	MARCHANDISE				
311100	BOIS ET DERIVES	2 668 335.84	12 600 847.36	10 493 119.12	4 776 064.07
311200	TEXTILES ET CUIR	2 892.45			2 892.45
311300	PRODUITS CHIMIQUES	4 241 949.85	3 070 342.61	3 221 740.51	4 090 551.95
311400	PRODUITS METALLURGIQUE	1 662 011.50	21 039 377.76	21 480 417.44	1 220 971.81
311500	QUINCAILLERIES	2 054 789.11	953 147.89	1 026 478.77	1 981 458.23
311800	AUTRES MATIERES PREMIERS	268 693.49	411 161.27	460 909.03	218 945.73
322100	PEICES DE RECHANGE MACHINES	8 088 010.67	298 200.06	258 509.22	8 127 701.51
322200	PIECES DE RECHANGE AUTOS	114 115.31	593 223.90	592 473.90	114 865.31
322280	PNEUMATIQUES	4 583.28	14 150.00	14 415.13	4 318.15
322300	PETITS OUTILLAGES	3 405 202.04	155 338.81	114 522.07	3 446 018.78
322400	CARBURANTS ET LUBRIFIANTS	340 879.75	834 295.87	817 649.24	357 526.37
322500	HABILLEMENTS	859 965.12	196 992.66	769 339.27	287 618.51
322600	FOURNITURES DE BUREAUX	199 073.68	85 401.51	87 818.51	196 656.68
322700	FOURNITURES ELECTRIQUE	819.33		819.33	
322800	AUTRES FOURNITURES CONSOMMABLE	901 063.63	733 884.03	638 368.89	996 578.77
326000	EMBALAGES	18 111.09	14 959.64	22 572.66	10 498.07
TOTAL GENERA		24 830 496.12	41 001 323.37	39 999 153.10	25 832 666.39

BALANCE DES STOCKS

Du 01/01/2023 Au 31/03/2023

No Compte	Libellé Compte	STOCK INITIAL	E N T R E E S	S O R T I E S	STOCK FINAL	
					Quantité	Valeur
0					-46,800	
300200						
		1 945 865,55	4 452 279,04	4 028 617,88	239,000	2 369 526,71
333320			142 492,00	142 492,00		
355120		22 745 081,87	43 332 845,00	38 514 209,68	9 362,000	27 563 717,19
TOTAL GENERAL		24 690 947,42	47 927 616,04	42 685 319,56	9 554,200	29 933 243,90

UNITÉ MOBSO
UNITÉ MOBSO

EVALUATION DES INVENTAIRES ET ENCOURS DE LA PRODUCTION AU 31/03/2023

Individus Attribuément à Menuiserie
Epe Sps au Capital Social de 1 210 000 000,00 DA

ATELIER DE MENUISERIE					ATELIER DE TUBERIE				
Section	cout matiere	charges (70%)	aux d'avant	Cout total	Section	cout matiere	charge (70%)	Taux d'avant	cout total
Debitage	11 069 399,78	7 748 579,85	25%	13 006 544,74	Debitage	3 170 172,56	2 219 120,79	25%	3 724 952,76
		4 669 067,49				70%			
Usinage	6 670 096,41				Usinage	6 340 345,13	4 438 241,59	70%	9 447 114,24
Montage	8 739 721,70	6 117 805,19	90%	14 245 746,37	Non-peint	3 079 849,31	2 155 894,52	90%	5 020 154,38
Vernis	16 445 498,57	11 511 849,00	98%	27 727 110,59	Peinture	15 453 771,80	10 817 640,26	98%	26 055 059,25
Total	42 924 716,46			64 917 845,35	Total	28 044 138,80			44 247 280,63

NB: Autres charges (directes + indirectes) = 70 % du Cout matiere- suivant le TCR 2020. (total des charges hors consomm./consomm.)

Cout total du produit : 109 165 125,98

Chet Departement Production
B. SCOUTICKE

AID N.
Cadre Charge d'Etude et
Developpement produit



divindus Ameublement & Menuiserie
Epe/Spa au Capital Social de 1 218 000 000 00 DA

EVALUATION DES INVENTAIRES DES ENCOURS AU 31/03/2023

ATELIER DE MENUISERIE					ATELIER DE TUBERIE				
Section	cout matiere	charges (70%)	Taux d'avant	Cout total	Section	cout matiere	charge (70%)	Taux d'avant	cout total
Débitage	5 11 069 399,78	7 748 579,85	25%	13 006 544,74	Débitage	3 170 172,56	2 219 120,79	25%	3 724 952,76
Usinage	6 670 096,41	4 669 067,49	70%	9 938 443,65	Usinage	6 340 345,13	4 438 241,59	70%	9 447 114,24
Montage	8 739 721,70	6 117 805,19	90%	14 245 746,37	Non-peint	3 079 849,31	2 155 894,52	90%	5 020 154,38
Total	26 479 217,89			37 190 734,76	Total	6 677 865,54			18 192 221,38

NB: Autres charges (directes + indirectes) = 70 % du Cout matiere- suivant le TCR 2020 (total des charges hors consom./consom.)

Cout total du produit : 55 382 956,14

Chef Département Production

BOUTICHE

AID N.

EVALUATION DES INVENTAIRES DU SEMI FINI AU 31/03/2023

ATELIER DE MENUISERIE				E				ATELIER DE TUBERIE			
Section	cout matiere	charges (70%)	aux d'avant	Cout total	Section	cout matiere	charge (70%)	Taux d'avant	cout total	Section	cout matiere
Vernis	16 445 498,57	11 511 849,00	98%	27 727 110,59	Peinture	15 453 771,80	10 817 640,26	98%	26 055 059,25		
Total	16 445 498,57		7	27 727 110,59	Total	15 453 771,80			26 055 059,25		

NB: Autres charges (directes + indirectes) = 70 % du Cout matiere- suivant le TCR 2020. (total des charges hors consom./consam.)

Cout total du produit : 53 782 169,84

Chef Département Production

B. BOUTICHE

AID N.

FICHE DE STOCK AU 27/03/2023

Magasin B MAGASIN MATIERE PRE TUBES RECTA 40 X 27 X 1.25 PUMP 114.1205 U.M. KG

Péremption No Lot

Date Mvt	Libellé	QUANTITES			P.U. HT	Valeur	Fournisseur / Service
		Entrees	Sorties	Stock			
	Stk Init			121.800	188.2173	22 924.87	
16/03/2023	E 22304	1 821.600		1 943.400	109.1661	198 856.97	SARL M.G.H T.OUZOU
23/03/2023	S 21682		910.800	1 032.600	114.1205	103 940.98	TUBERIE DEBITAGE
	Totaux	1 821.600	910.800				
	Stk Final			1 032.600	114.1205	117 840.86	

FICHE DE STOCK AU 27/03/2023

Magasin B MAGASIN MATIERE PRE TUBES ROND 49 X 1,5 PUMP 88.9378 U.M. BR

Péréemption No Lot

Date Mvt	Libellé	QUANTITES			P.U. HT	Valeur	Fournisseur / Service
		Entrees	Sorties	Stock			
	Stk Init			584.110	68.4956	40 008.94	
23/01/2023	S 21560		354.880	229.230	68.4956	24 307.71	TUBERIE DEBITAGE
16/03/2023	E 22304	1 009.190		1 238.420	93.5811	94 441.11	SARL M.G.H T.OUZOU
23/03/2023	S 21682		843.000	395.420	88.9378	74 974.56	TUBERIE DEBITAGE
	Totaux	1 009.190	1 197.880				
	Stk Final			395.420	88.9378	35 167.78	

FICHE DE STOCK AU 15/03/2023

Magasin B

MAGASIN MATIERE PRE

TUBES ROND 25 X 1,25

PUMP

113.1427 U.M. KG

Péremption

No Lot

Date Mvt	Libellé	QUANTITES			P.U. HT	Valeur	Fournisseur / Service
		Entrees	Sorties	Stock			
	Stk Init			4 262.770	153.9507	656 256.60	
03/01/2022	S 21074	6 672.967	949.000	3 313.770	153.9507	146 099.25	TUBERIE DEBITAGE
04/01/2022	E 21546			9 986.737	155.0193	1 034 438.67	SARL EXTRA METAL
04/01/2022	S 21075		1 054.000	8 932.737	154.6647	163 016.63	TUBERIE DEBITAGE
10/01/2022	S 21080		949.000	7 983.737	154.6647	146 776.83	TUBERIE DEBITAGE
16/01/2022	S 21083		1 318.000	6 665.737	154.6647	203 848.12	TUBERIE DEBITAGE
23/01/2022	S 21092		949.000	5 716.737	154.6647	146 776.83	TUBERIE DEBITAGE
24/01/2022	S 21093		949.000	4 767.737	154.6647	146 776.83	TUBERIE DEBITAGE
25/01/2022	S 21094		949.000	3 818.737	154.6647	146 776.83	TUBERIE DEBITAGE
02/02/2022	S 21127		949.000	2 869.737	154.6647	146 776.83	TUBERIE DEBITAGE
09/02/2022	S 21137		967.737	1 902.000	154.6647	149 674.79	TUBERIE DEBITAGE
10/02/2022	S 21139	4 766.405	1 054.000	848.000	154.6647	163 016.63	TUBERIE DEBITAGE
13/02/2022	S 21141		848.000		154.6647	131 155.69	TUBERIE DEBITAGE
15/02/2022	E 21551			4 766.405	155.0193	738 884.96	SARL EXTRA METAL
15/02/2022	E 21552			9 532.810	155.0193	738 884.96	SARL EXTRA METAL
15/02/2022	S 21144		949.000	8 583.810	155.0193	147 113.35	TUBERIE DEBITAGE
16/02/2022	S 21146		1 318.000	7 265.810	155.0193	204 315.49	TUBERIE DEBITAGE
20/02/2022	S 21148		1 907.000	5 358.810	155.0193	295 621.88	TUBERIE DEBITAGE
21/02/2022	S 21149		953.000	4 405.810	155.0193	147 733.43	TUBERIE DEBITAGE
22/02/2022	S 21150		1 186.000	3 219.810	155.0193	183 852.94	TUBERIE DEBITAGE
27/02/2022	S 21158		953.000	2 266.810	155.0193	147 733.43	TUBERIE DEBITAGE
28/02/2022	S 21159	2 859.843	1 142.000	1 124.810	155.0193	177 032.09	TUBERIE DEBITAGE
01/03/2022	S 21161		953.000	171.810	155.0193	147 733.43	TUBERIE DEBITAGE
12/04/2022	E 21647			3 031.653	193.4896	553 349.88	SARL M.G.H T.OUZOU
14/04/2022	S 21204		949.000	2 082.653	191.3094	181 552.63	TUBERIE DEBITAGE
17/04/2022	S 21205		949.000	1 133.653	191.3094	181 552.63	TUBERIE DEBITAGE
19/04/2022	S 21209		949.000	184.653	191.3094	181 552.63	TUBERIE DEBITAGE
27/04/2022	S 21214		184.653		191.3094	35 325.86	TUBERIE DEBITAGE
15/05/2022	E 21681			1 688.260	181.4652	306 360.44	SARL EXTRA METAL
17/05/2022	S 21229		949.000	739.260	181.4652	172 210.47	TUBERIE DEBITAGE
22/06/2022	E 21733			3 599.103	157.8140	451 323.26	SARL M.G.H T.OUZOU
23/06/2022	S 21271	3 667.300	1 846.000	1 753.103	162.6720	300 292.48	TUBERIE DEBITAGE
26/06/2022	S 21274		923.000	830.103	162.6720	150 146.24	TUBERIE DEBITAGE
28/06/2022	S 21275		395.000	435.103	162.6720	64 255.43	TUBERIE DEBITAGE
07/07/2022	E 21759			4 102.403	183.4816	672 882.07	SARL M.G.H T.OUZOU
11/07/2022	S 21287		1 846.000	2 256.403	181.2745	334 632.77	TUBERIE DEBITAGE
25/08/2022	E 21788			11 789.213	151.1189	1 440 587.76	SARL NATRA INTERNATIONAL
31/08/2022	S 21335		2 943.000	8 846.213	156.8906	461 728.89	TUBERIE DEBITAGE
01/09/2022	S 21338		439.000	8 407.213	156.8906	68 874.95	TUBERIE DEBITAGE
04/09/2022	S 21339		966.000	7 441.213	156.8906	151 556.27	TUBERIE PEINTURE POSTE EMBOUT
06/09/2022	S 21340		466.000	6 975.213	156.8906	73 111.00	TUBERIE DEBITAGE
08/09/2022	S 21341	9 532.810	1 933.000	5 042.213	156.8906	303 269.44	TUBERIE DEBITAGE
11/09/2022	E 21885			14 575.023	138.6851	1 322 058.71	SARL EXTRA METAL
11/09/2022	S 21343		466.000	14 109.023	144.9833	67 562.20	TUBERIE DEBITAGE
22/09/2022	S 21365		466.000	13 643.023	144.9833	67 562.20	TUBERIE DEBITAGE

FICHE DE STOCK AU 15/03/2023

Magasin B

MAGASIN MATIERE PRE

TUBES ROND 25 X 1,25

PUMP

113.1427 U.M. KG

Prémption

No Lot

Date Mvt	Libellé	QUANTITES			P.U. HT	Valeur	Fournisseur / Service
		Entrees	Sorties	Stock			
	Stk Init			4 262.770	153.9507	656 256.60	
27/09/2022	S 21372	9 532.810	466.000	13 177.023	144.9833	67 562.20	TUBERIE DEBITAGE
02/10/2022	E 21912			22 709.833	138.6851	1 322 058.71	SARL EXTRA METAL
02/10/2022	S 21378		966.000	21 743.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
04/10/2022	S 21383		966.000	20 777.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
04/10/2022	S 21384		966.000	19 811.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
10/10/2022	S 21388		966.000	18 845.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
12/10/2022	S 21394		966.000	17 879.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
16/10/2022	S 21398		1 932.000	15 947.833	142.3395	274 999.93	TUBERIE DEBITAGE
18/10/2022	S 21403		1 946.000	14 001.833	142.3395	276 992.68	TUBERIE DEBITAGE
18/10/2022	S 21403		966.000	13 035.833	142.3395	137 499.96	TUBERIE DEBITAGE
20/10/2022	S 21405	9 532.810	1 964.000	11 071.833	142.3395	279 554.79	TUBERIE DEBITAGE
23/10/2022	S 21407		1 942.000	9 129.833	142.3395	276 423.32	TUBERIE DEBITAGE
26/10/2022	E 21970			18 662.643	138.6851	1 322 058.71	SARL EXTRA METAL
27/10/2022	S 21417		1 964.000	16 698.643	140.4728	275 888.68	TUBERIE DEBITAGE
02/11/2022	S 21419		1 085.000	15 613.643	140.4728	152 413.04	TUBERIE DEBITAGE
03/11/2022	S 21423		1 964.000	13 649.643	140.4728	275 888.68	TUBERIE DEBITAGE
06/11/2022	S 21424		966.000	12 683.643	140.4728	135 696.77	TUBERIE DEBITAGE
08/11/2022	S 21426		1 950.000	10 733.643	140.4728	273 922.06	TUBERIE DEBITAGE
10/11/2022	S 21429		1 964.000	8 769.643	140.4728	275 888.68	TUBERIE DEBITAGE
15/11/2022	S 21433		975.000	7 794.643	140.4728	136 961.03	TUBERIE DEBITAGE
16/11/2022	S 21437	3 813.124	966.000	6 828.643	140.4728	135 696.77	TUBERIE DEBITAGE
20/11/2022	S 21438		966.000	5 862.643	140.4728	135 696.77	TUBERIE DEBITAGE
21/11/2022	E 22077			9 675.767	106.1658	404 823.36	ETS GUETABE HOCINE
22/11/2022	S 21448		966.000	8 709.767	126.9528	122 636.39	TUBERIE DEBITAGE
23/11/2022	S 21449		966.000	7 743.767	126.9528	122 636.39	TUBERIE DEBITAGE
24/11/2022	S 21451		1 950.000	5 793.767	126.9528	247 557.92	TUBERIE DEBITAGE
28/11/2022	S 21452		1 941.000	3 852.767	126.9528	246 415.35	TUBERIE DEBITAGE
01/12/2022	E 22100			11 479.007	106.1658	809 645.87	SARL M.G.H T.OUZOU
01/12/2022	S 21459		1 797.157	9 681.850	113.1427	203 335.12	TUBERIE DEBITAGE
07/12/2022	S 21465		1 256.000	8 425.850	113.1427	142 107.18	TUBERIE DEBITAGE
11/12/2022	S 21468	7 626.240	1 054.000	7 371.850	113.1427	119 252.36	TUBERIE DEBITAGE
14/12/2022	S 21471		1 538.000	5 833.850	113.1427	174 013.41	TUBERIE DEBITAGE
21/12/2022	S 21483		1 950.000	3 883.850	113.1427	220 628.18	TUBERIE DEBITAGE
26/12/2022	S 21500		1 976.850	1 907.000	113.1427	223 666.06	TUBERIE DEBITAGE
26/12/2022	S 21500		1 907.000		113.1427	215 763.05	TUBERIE DEBITAGE
	Totaux	76 851.627	81 114.397				
	Stk Final				113.1427	0.00	

FICHE DE STOCK

Du 01/01/2023 au 31/03/2023

Produit JAC08506

ARMOIRE DE CLASSE - D.E EL BAY

U

Pump

13 112.0000 Type Produit F

Date	Ty p	N° Doc	Prix Unitaire HT		Nbre Colis	Quantités		Stock		Client ou Fournisseur
			Achat	Vente		Entrées	Sorties	Colis	Unités	
		Stk Init.							0	
05/02/2023	A	2330012	13 112.00000	13 112.00		81			81	DIVINDUS AMM - UNITE
05/02/2023	2	2320007	13 112.00000	13 112.00			81		0	DIVINDUS AMM UNITE
08/02/2023	A	2330015	13 112.00000	13 112.00		41			41	DIVINDUS AMM - UNITE
09/02/2023	A	2330016	13 112.00000	13 112.00		40			81	DIVINDUS AMM - UNITE
13/02/2023	2	2320008	13 112.00000	13 112.00			54		27	DIVINDUS AMM UNITE
14/02/2023	2	2320009	13 112.00000	13 112.00			27		0	DIVINDUS AMM UNITE
16/03/2023	A	2330036	13 112.00000	13 112.00		54			54	DIVINDUS AMM - UNITE
20/03/2023	A	2330037	13 112.00000	13 112.00		20			74	DIVINDUS AMM - UNITE
22/03/2023	A	2330039	13 112.00000	13 112.00		7			81	DIVINDUS AMM - UNITE
23/03/2023	2	2320015	13 112.00000	13 112.00			54		27	DIVINDUS AMM UNITE
23/03/2023	2	2320016	13 112.00000	13 112.00			27		0	DIVINDUS AMM UNITE
29/03/2023	A	2330045	13 112.00000	13 112.00		41			41	DIVINDUS AMM - UNITE
30/03/2023	A	2330046	13 112.00000	13 112.00		40			81	DIVINDUS AMM - UNITE
30/03/2023	2	2320018	13 112.00000	13 112.00			54		27	DIVINDUS AMM UNITE
30/03/2023	2	2320019	13 112.00000	13 112.00			27		0	DIVINDUS AMM UNITE
		Totaux Stk Final				324	324		0	

FICHE DE STOCK

Du 01/01/2023 au 31/12/2023

Produit LTX00001 **TABLEAU A VOLET BLANC** Pump 12 501.0386 Type Produit F

Date	Ty p	N° Doc	Prix Unitaire HT		Nbre Lois	Quantités		Stock		Client ou Fournisseur
			Achat	Vente		Entrées	Sorties	Colis	Unités	
		Stk Init.	14 945.5400						46	
16/03/2023	R	2330034	10 252.10000	10 252.10		50			96	EURL NEW TRENDS ST/
28/03/2023	L	2360065	12 501.03856	19 320.00			6		90	D.E DE GHARDAIA
		Totaux				50	6			
		Stk Final							90	

FICHE DE STOCK

Du 01/01/2023 au 31/03/2023

Produit JCF08404 CHAISE EN FORMICA U Pump 1 723.0000 Type Produit F

Date	Ty p	N° Doc	Prix Unitaire HT		Nbre Lois	Quantités		Stock		Client ou Fournisseur
			Achat	Vente		Entrées	Sorties	Colis	Unités	
		Stk Init.	1 723.0000						560	
03/01/2023	L	2360003	1 723.00000	1 861.00			9		551	OUKIL KAMEL
08/01/2023	2	2320002	1 723.00000	1 723.00			30		521	DIVINDUS AMM - UNITE
15/01/2023	A	2230284	1 723.00000	1 723.00		70			591	DIVINDUS AMM - UNITE
16/01/2023	A	2230285	1 723.00000	1 723.00		70			661	DIVINDUS AMM - UNITE
17/01/2023	L	2360011	1 723.00000	1 861.00			20		641	ECOLE ZOHOUR EL ATF
23/01/2023	L	2360016	1 723.00000	1 861.00			40		601	ECOLE EL IMTIAZ
14/02/2023	L	2360034	1 723.00000	1 861.00			20		581	OUKIL KAMEL
23/02/2023	L	2360039	1 723.00000	1 700.00			3		578	BENMOUNAH AMINA
12/03/2023	A	2330032	1 723.00000	1 723.00		60			638	DIVINDUS AMM - UNITE
13/03/2023	A	2330033	1 723.00000	1 723.00		100			738	DIVINDUS AMM - UNITE
14/03/2023	L	2360051	1 723.00000	2 100.00			160		578	D.E.P DE M'SILA
		Totaux Stk Final				300	282		578	

CORRESPONDANCE INTERIEURE

Expéditeur :

Cadre :

Service :

Section :

Objet :

Destinataire Mr :

Cadre :

service :

section :

Référence :

BOUTICHE

YONAES

Réponse le 14/03/2023

pour nous permettre de réaliser
la commande de la Sode GHASHA
je vous prie de bien vouloir nous
approvisionner avec les matières premières
suivantes.

Bois Large 150X27 1 faudeau

Bois TL 125X27 2 TL

Formica

tube Ø 50

80 tubes. → 123,00

tube □ 40X27

200 TL → 986,00

Embout 40X27 200 Embouts.

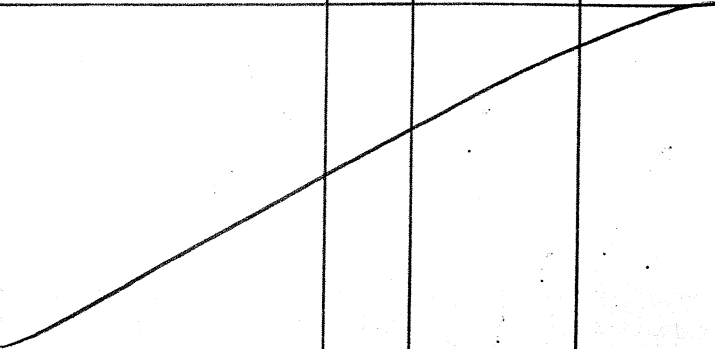
Chef Département Production

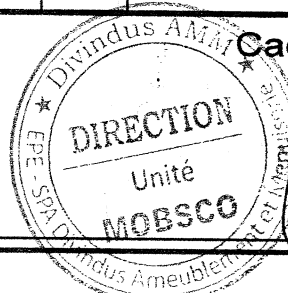
B. BOUTICHE

BON DE COMMANDE

N° 102015

Demande d'approvisionnement N° :	Fournisseur :
Date : 15/03/2023	SARL MGH
Conditions de paiement :	W. T. OUZOU
Délai de livraison :	Mode de livraison :

N°	Désignations	U.M	Quantité	P. Unitaire	Total
-	Tube Rond 49 X 120 91 BR	FR	01		
-	Tube Rect 40 X 27 X 1.1 2 X 120 BR	FR	02		
					



Cachet et Signature

[Handwritten signature]

1 - FOURNISSEUR

R.C N° : 16/08 - 1042851 ☎ 16 NIF : 001616104285121 NIS : 0 016 16 21 01038 58 COMPTE. BNA N° : 00100 632 0300 000 487/6

Adresse : Zone Industrielle Route Nationale N° 05 BP 21 Rouiba - Alger

Tél : +213(023) 85 12 85 / +213(023) 85 12 83/84 / Fax : + 213(023) 85 12 86 / email : mobscodge@yahoo.fr

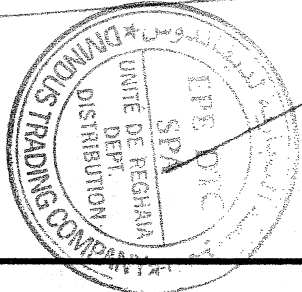
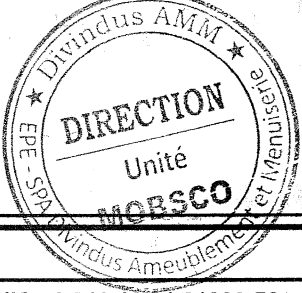
[Handwritten signature]

BON DE COMMANDE

N° 102028

Demande d'approvisionnement N° :	Fournisseur :
Date : 27/03/2023	EPE OTC SPA (RECHHAIA)
Conditions de paiement :	
Délai de livraison :	Mode de livraison :

N°	Désignations	U.M	Quantité	P. Unitaire	Total
01	CPL 3,6 MM 122 x 244	FRD	01		
02	CPL 05 MM 122 x 244	FRD	01		
03	CPL 18 MM 122 x 244	FED	20		
04	Bois Rouge 25 x 150	FRD	02		
05	Bois Rouge 25 x 125	FED	02		

Cachet et Signature
ABDELKADER A.
 Directeur d'Unité

2 - RETOUR FOURNISSEUR

R.C N° : 16/08 - 1042851 - 16 NIF : 001616104285121 NIS : 0 016 16 21 01038 58 COMPTE. BNA N° : 00100 632 0300 000 487/63

Adresse : Zone Industrielle Route Nationale N° 05 BP 21 Rouiba - Alger

Tél : +213(023) 85 12 85 / +213(023) 85 12 83/84 / Fax : + 213(023) 85 12 86 / email : mobscodge@yahoo.fr

SARL MGH PRODUCTION METALLURGIQUE

SOCIETE AU CAPITAL SOCIAL DE 94 717 644 DA

ROUTE NATIONALE N° 12 TALA TOULMOUTS TIZI RACHED WILAYA TIZI OUZ

RC 15/000046372B06

NIF 000615004637298

ART 15220044938

TEL: 0550 13 21 98 / 0661 13 60 05 / 0661 13 60 04

Date opération : 16/03/2023

Numéro client : DIV

Num. commande :

Mode règlement : A terme

Numéro pièce :

Echéance : 16/03/2023

Date édition : 16/03/2023, 14:25

BON DE LIVRAISON N° 6 / 2023

DIVINDUS

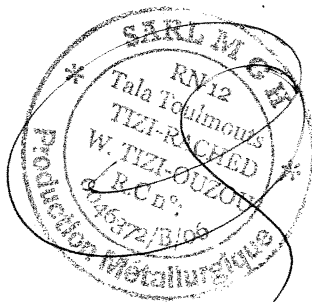
N° article imposition :

N° matricule fiscale :

N° registre commerce :

NIS :

Référence	Désignation du produit ou service	Colis	Quantité	Prix unitaire brut	Rmse	Prix unitaire net	Montant HT net	Tva.
TRE 40X27X1.1	TUBE RECTANGLE 40X27X1.1 LAC	2	240.00	986.00		986.00	236 640.00	
49X12LC	TUBE ROND 49X12 LAC	1	91.00	1 235.00		1 235.00	112 385.00	



Assiette	Tva	Montant
349 025.00	0.00 %	
Total HT net vente		349 025.00
Total HT net prestations		



Brut hors taxes	349 025.00
(-) remise	
Net commercial	349 025.00
Total Tva	
Total taxes	
Droits de timbre	
TOTAL TTC	349 025.00
(-) acomptes	
NET A PAYER	*****349 025.00

Arrêté le présent bon de livraison à la somme de :

TROIS CENT QUARANTE NEUF MILLE VINGT CINQ DINARS.



MOBSCO - ZI Route Nationale N° 05 BP 21 Rouiba W. ALGER

DEMANDE DE MATIERES ET DE FOURNITURES

SERVICE DEMANDEUR :

Tuberkle

Références

[illegible]

DIVINDUS-AMM
UNITE MOBSCO - ROUBA

Bulletin de Réception

N° 022304

CODE MAGASIN :

B

N° DE COMMANDE :

DATE : / /

FOURNISSEUR : S.R.L. M.G.I.H

FACTURE N° :

DATE : / /

MONTANT : 2.932.981,319

DATE : 16.10.31.23

NUM. ORD.	CODE ARTICLE	DESIGNATION	REFERENCES	CODE EMPL.	U - M	QTE ANNONCEE	QTE REÇUE	P - U	VALEUR
	111110210512	tube Rectangule 40x27x111 LAC			BR		240	828,571	198857,142
	111110210310	tube Rond 49x112 LAC			BR		91	1632,815	94441,178
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111	TVR = 55226, 680							
	111111111111	TTCC = 349025,00							
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								
	111111111111								

OBSERVATIONS :

IDENTIFICATION LIVREUR

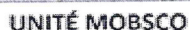
MATRICULE VEHIC. LIVRAISON

RECEPTIONNAIRE :

NOM : B. B. B.

VISA

Messinier MP



BON DE RECEPTION N° 22304

Fournisseur	31369	SARL M.G.H T.OUZOU ROUTE NATIONALE N 12 TALA TOULMOUTS TIZI
-------------	-------	--

Reference	Designation	UM	Péremption	No Lot	Quantité Facturée	P.U. HT	Montant HT
11402052	TUBES RECTA 40 X 27 X 1.25	KG			1 821.600	109.166100	198 856.97
11402030	TUBES ROND 49 X 1,5	BR			1 009.190	93.581100	94 441.11

Etabli par : MO

Total HT	293 298.08
Remise	
T.V.A.	55 726.63
Total TTC	349 024.71

ZAIDI Redouane

Chargé de la GDS

BON DE SORTIE N° 21075

Date : 15/03/2023
 Heure: 11:36:02
 Page : 1

Date Bon	Magasin
04/01/2022	B
MAGASIN MATIERE PREMIER ROUJBA	

Code	Designation	UM	Péremption	No Lot	Client	Raison Sociale	MR	Quantite	Prix Unit.	Montant
11402002	TUBES ROND 25 X 1,25	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		1 054	154.66	163 016.63
60101002	FIL NERTALIC 10/10	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		60	246.01	14 760.89
60101001	ELECTRODES @ 3,2	BT			310	TUBERIE DEBITAGE		3	1 567.85	4 703.54
60203080	DISQUE A MEULER 115	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		5	150.90	754.50
50704032	BOULONS SP 10 X 100	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		8	16.56	132.46
50709006	ECROUS 10	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		8	4.00	32.01
20303001	PEINTURE EPOXY NOIR	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		200	420.16	84 032.40
50502006	EMBOUTS PLASTIC 35	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		2 000	3.85	7 700.00
50502005	EMBOUTS PLASTIC 32	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		5 000	2.00	9 999.98
Total								8 338.000		285 132.41



BON DE SORTIE N° 21682

Date : 27/03/2023

Heure: 11:13:44

Page : 1

Date Bon	Magasin
23/03/2023	B
MAGASIN MATIERE PREMIER ROUIBA	

Code	Designation	UM	Péréemption	No Lot	Client	Raison Sociale	MR	Quantite	Prix Unit.	Montant
11402053	TUBES ROND 25 X 1,1	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		1 688	129.62	218 790.12
11402052	TUBES RECTA 40 X 27 X 1.25	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		910.800	114.12	103 940.98
11402030	TUBES ROND 49 X 1,5	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		843	88.94	74 974.56
60109014	FORETS HSS 6	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		10	171.52	1 715.15
60109013	FORETS HSS 5,5	UT			310	TUBERIE DEBITAGE		10	129.95	1 299.45
60101002	FTL NERTALIC 10/10	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		90	537.82	48 403.35
11404004	CORNIERES 35 X 35 X 3	KG			310	TUBERIE DEBITAGE		496	130.25	64 604.00
Total								4 047.800		513 727.61

DIVINDUS-AMM
UN.TE MOBSCO - ROUIBA

CODE MAGASIN :

BONDE SORTIE

DATE: 30 3 93

No 21323

REF. DEMANDE DE MATIERES :

W. J. W. L.

[illegible]

LE GESTIONNAIRE DU FICHIER

NOM :

VISA:

RESPONSABLE STRUCTURE

NOM :



VISA •

LE MAGASINIER :

NOM :

VISA:

E.P.E - MOBSCO - S.P.A - ROUIBA

ORDRE DE FABRICATION

N° : ...13/2023...

Délai :

Etabli Par : ...Sali...

Date : 26/03/2023

Quantité	MEUBLES	MODELES	Référence	OBSERVATIONS
02	TE2 1200x410 cpl	18mm + caisson BR		tube 35φ
02	CSE (380x380x10 mm)	(380x180 10mm)		tube 25φ

DESTINATAIRES

Service Technique

- Fabrication
- Planning
- Gestion Stock
- Magasin Expédition
- Commercial Appros.

☐
☐
☐
☐
☐

Prototype A/Vat

le 06/04/2023

Client: DE Tizi ouzou.

Chef de Section : A.D. N.

- Montage Meubles
- Vernis
- Bois Massif
- Montage Finition Sièges

☐
☐
☐
☐

MOBSO -

PRIX DE REVIENT

avr-23

CHAISE REFECTOIRE

CLIENT DE TLEMCEN

CLIENT DE TLEMCCEN

Désignation	Densité métal par kg	Nbre de de pièces	Dimensions finies		Mat1er utilisée	Prix achat H Taxes	Coût matière brut	Chute en %	Coût matière net
			Unitaire	Totales					
BOIS et DERIVES									
assise 380X370X2,5		4	0,141	0,564	cpl	180	101,52	5%	106,60
assise 380X370		1	0,141	0,141	FOR	466	65,71	5%	68,99
dossier 180X400X2,5		4	0,07	0,28	cpl	180	50,40	5%	52,92
dossier 400x180		2	0,07	0,14	FOR	466	65,24	5%	68,50
QUINCAILLERIES et PRODUITS CHIMIQUES pour MENUISERIE							0,00		0,00
rivets 5/16		8				1,81	14,48		14,48
colle		0,01				781	7,81		7,81
Total menuiserie							305,16		319,30
METAL									
Planchettes 14	0,869	2	1,1	2,200	TR 25/1,5	120,00	264,00	5%	277,20
Supports dos	0,869	2	0,63	1,260	TR 25/1,5	120,00	151,20	5%	158,76
Traverse avant	0,869	1	0,27	0,270	TR 25/1,5	120,00	32,40	5%	34,02
Traverse arrière	0,869	1	0,29	0,290	TR 25/1,5	120,00	34,80	5%	36,54
QUINCAILLERIES et PRODUITS CHIMIQUES pour METAL									
Embouts 25		6				2,00	12,00		12,00
Peinture		0,085				640	54,40		54,40
Electrodes		2				5,04	10,08		10,08
Total tuberie							558,88		583,00
Total matière							864,04		902,30
Temps d'exécution	1					250,00	250,00		250
Sous total									1152,30
Coûts de section	15%								172,84
Sous total									1325,14
Frais de gestion	20%								230,46
Sous total									1555,60
Frais de distribution									0
Total prix de revient							0,00		1555,60

Total prix de revient || 0.00 || **1555.60**

M O B S C O

PRIX DE REVIENT

TABLE MONOPLACE 600X450X750mm

Date 16/04/2023

CLIENT DE TLEMCEN

CLIENT DE ILEMCA

Désignation	Densité métal par kg	Nbre de de pièces	Dimensions finies		Mat1er utilisée	Prix achat H Taxes	Coût matière brut	Chute en %	Coût matière net
			Unitaire	Totales					
BOIS et DERIVES									
Plateau 600x450X18		1	0,270	0,270	cpl	1650,00	445,50	5%	467,78
Plateau 600x450		1	0,270	0,270	for	466,00	125,82	5%	132,11
QUINCAILLERIES et PRODUITS CHIMIQUES pour MENUISERIE									
vis 4x45 ph Plateau		4				1,99	7,96		7,96
plaquage		2,1				60	126,00		126,00
colle		0,05				781	39,05		39,05
S/Total menuiserie							744,33		772,90
METAL									
METAL									
Cintres	1,13	2	1,680	3,360	TR32x1,5	120,00	403,20	5%	423,36
Traverses	1,13	2	0,380	0,760	TR32x1,5	120,00	91,20	5%	95,76
crochet	0,471	2	0,066	0,132	FP 20x3	118,00	13,06	5%	13,71
peinture electro				0,1		640,000	64,00		64,00
electrod				2		5,000	10,00		10,00
embout 32				4		4,000	16,00		16,00
							0,00		0,00
							0,00		0,00
Total tuberie							597,46		622,83
Total matière							1341,79		1395,73
Temps d'exéc	1					250,00	250,00		250
Sous total									1645,726
Coûts de sect	15%								246,8589
Sous total									1892,5849
Frais de gesti	20%								329,1452
Sous total									2221,7301
Frais de distribution							0,00		0
Total prix de revient							0,00		2221,73



Journée du : 30 03 23

DEPARTEMENT CESSIONNAIRE
COMMERCIAL
Code

VISA	
Fonction	
Nom & Prénom	
Signature	



Journée du : 09 04 23

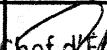
№ 000095

DEPARTEMENT CESSIONNAIRE

COMMERCIAL

Code

VISA	
Fonction	ROUSSEAU
Nom & Prénom	
Signature	

VISA	
Fonction	BOUKAHEL Abdelbas
Nom & Prénom	
Signature	 Chef d'Equipe Chargem