

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة - القليعة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة ومالية

الموضوع:

واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية لتدقيق عنصر
المخزون على مستوى المؤسسة: دراسة حالة مؤسسة EURL
BTP FARISSIA

تحت إشراف الأستاذة:

د. اوسليمان مريم

من إعداد الطلبة:

يحووني وسيم

قديري نجيب

مكان التبرص: EURL BTP FARISSIA, ZONE INDUSTRIELLE, ZERALDA

فترة التبرص: من 2021-04-13 الى 2021-04-27

السنة الجامعية: 2021-2020

إهداء

إلى الذي قال الله تعالى فيهما: "وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا".

الى من أفضّلها على نفسي، ولم لا؛ فلقد ضحّت من أجلي
ولم تدّخر جهدًا في سبيل إسعادي على الدّوام
(أمّي الحبيبة).

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المستنير؛
فلقد كان له الفضل الأوّل في بلوغي التعليم العالي
فلم يخل عليّ طيلة حياته
(والدي العزيز).

إلى جميع أساتذتي الكرام؛ ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي
بالخصوص الأستاذة لعميري نصيرة

أقدّم لكم هذا البحث، وأتمنّى أن يحوز على رضاكم

قديري نجيب

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع الى كل من ساندي في إنجاحه سواء من قريب
أو من بعيد حتى ولو بكلمة طيبة.

يخوني وسيم

شكر وتقدير:

الحمد لله وحده مدد خلقه ورضا نفسه وزنة عرشه ومداد كلماته الذي أماننا على إتمام هذه المذكرة وعلمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيما، فسيحانك لا نحصى الثناء عليك أنت كما أثنيت على نفسك، ونصلي ونسلم على صفوة أنبيائه سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وأوليائه.

قال بعض العارفين: "لو علم الشيطان أن طريقا تُوصل إلى الله أفضل من الشكر، لوقف فيهما"، ألا تراه قال: ثُمَّ لَا تِيَنَّهُمْ مِنْ بَيْنِ أَيْدِيهِمْ وَمِنْ خَلْفِهِمْ وَعَنْ أَيْمَانِهِمْ وَعَنْ شَمَائِلِهِمْ وَلَا تَجِدُ أَكْثَرَهُمْ شَاكِرِينَ (الأعراف: 17).

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان للأستاذة اوسليمان مريم التي تكرمت بالإشراف على هذه الدراسة، والتي لم تدخر جهدا بتقديم النصع والإرشاد والمتابعة المستمرة رغم الظروف التي مرت بها.

كما نتقدم بالشكر والعرفان لعمال مؤسسة EURL BTP FARISSIA اللذين لم يتفانوا عن تقديم كل المعلومات والتوضيحات التي من شأنها الإفادة في هذه الدراسة، وأيضا حسن معاملتهم واستقبالهم لنا، نخص بهذا الشكر كل من السيد بكري خالد والسيد لطرش وسيم والسيد أمين شرتوخ.

الفهرس:

I	الفهرس
II	قائمة المختصرات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
VII - V	الملخص
أ - هـ	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
2	مقدمة الفصل الأول
3	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي
12	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للتدقيق الداخلي وأبعاده
30	المبحث الثالث: الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي
40	خاتمة الفصل الأول
41	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي لعنصر المخزون
42	مقدمة الفصل الثاني
43	المبحث الأول: عموميات حول المخزون
56	المبحث الثاني: عموميات حول الجرد والرقابة الداخلية على المخزون
66	المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون
72	خاتمة الفصل الثاني
73	الفصل الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون دراسة حالة EURL BTP FARISSIA
74	مقدمة الفصل الثالث
75	المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة فارسية وإجراءات تسيير مخزونها.
85	المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلي على دورة مخزون مؤسسة فارسية
92	المبحث الثالث: خطوات التدقيق الداخلي للمخزونات
110	خاتمة الفصل الثالث
111	الخاتمة العامة
116	قائمة المراجع
122	الملاحق
160	فهرس المحتويات

قائمة المختصرات:

باللغة الأجنبية	باللغة العربية	الرمز
Institute Of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين	IIA
International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing	المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي	ISPPIA
Institut français de L'audit et Du Contrôle Interne	المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين	IFACI
Information Systems	أنظمة المعلومات	IS
International Federation Of Accountants	الاتحاد الدولي للمحاسبين	IFAC
Commitee Of Sponsoring Organizations	لجنة رعاية المؤسسات	COSO
International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية	IAS
Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي	SCF
First In, First Out	الوارد أولاً الصادر أولاً	FIFO
Cout Moyen Pondéré	التكلفة الوسطية المرجحة	CMP

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01)	مراحل تطور مهنة التدقيق	5
(02)	الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي	29
(03)	توزيع عدد عمال مؤسسة فارسية	76
(04)	نتائج الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المشتريات	86-85
(05)	نتائج استبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المبيعات	88-87
(06)	نتائج الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون	90-89
(07)	نتائج الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي للمخزونات	93-92
(08)	نتائج تدقيق المشتريات الخاصة بمؤسسة فارسية	100-99
(09)	نتائج تدقيق المخزونات الخاصة بمؤسسة فارسية	106-105
(10)	نتائج تدقيق المبيعات الخاصة بمؤسسة فارسية	108
(11)	مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي	112

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	أنواع التدقيق الداخلي	(01)
16	معايير التدقيق الداخلي	(02)
22	مراحل سير عملية التدقيق الداخلي	(03)
34	قواعد وأسس الضبط الداخلي	(04)
45	دوران عنصر المخزون	(05)
46	طريقة استعمال المخزون	(06)
51	دورة المخزون في ضمان تدفق الامداد	(07)
58	أنواع جرد المخزون	(08)
78	الهيكل التنظيمي لمؤسسة EURL BTP FARISSIA	(09)
81	مخازن مؤسسة EURL BTP FARISSIA	(10)
112	مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي	(11)

الملخص:

تسعى هذه الدراسة للتعرف على واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي أثناء تدقيقها لعنصر المخزون، من خلال الوصول إلى إجابة حول إشكالية ما مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لتدقيق عنصر المخزون؟ وقد تم الاستعانة بكل من المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الجوانب النظرية لكل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وعنصر المخزون، وكذا المنهج التاريخي لإبراز تطور مهنة التدقيق عبر العصور، كما تمت الاستعانة بمنهج دراسة الحالة في الجانب الميداني.

وقد خلصت الدراسة إلى أهمية وظيفة التدقيق الداخلي والتي تعتبر من أبرز الوظائف التي تساعد الإدارة العليا في زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية على مخزون المؤسسة الجزائرية من خلال تقييم هذه الأنظمة وتشخيصها، كما خلصت الدراسة إلى أهمية الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي من قبل المدقق أثناء تأدية مهامه حتى يتسنى له تحقيق نتائج فعالة تساهم في خلق قيمة مضافة للمؤسسة.

كما خرجت هذه الدراسة بتقديم مجموعة من الاقتراحات أهمها العمل على تحسين أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون من خلال استدراك عيوبها والحرص على التقيد بمعايير التدقيق الداخلي أثناء تدقيق عنصر المخزون خصوصا فيما يتعلق بمعيار الاستقلالية والتخطيط ومعيار التدقيق رقم 2400.

الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية، عنصر المخزون، المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

Abstract:

This study seeks to identify the reality of the commitment of Algerian economic institutions to international standards of internal auditing during their audit of the inventory component, by reaching an answer to the problem of the extent to which a FARISSIA institution responds to international internal auditing standards for auditing the? The descriptive and analytical approach was used to study the theoretical aspects of internal audit, internal control and the inventory component, with the use of the historical approach to highlight the development of the audit

profession through the ages, and the case study approach was used in the field side.

The study concluded with the importance of the internal audit function, which is considered one of the most prominent functions that help senior management in increasing the effectiveness of internal control systems over the organization's inventory through the evaluation and diagnosis of these systems. The study also concluded that the auditor should adhere to the international standards of internal auditing during the performance of his duties so that he can achieve effective results that contribute to creating an added value for the institution.

This study also came out with a set of suggestions, the most important of which is working to improve the internal control systems for the inventory cycle by recognizing its defects and ensuring compliance with internal audit standards during the audit of the inventory component, especially with regard to the independence and planning criterion and auditing standard No. 2400.

Key words:

Internal audit, Internal control, inventory component, international standards of internal auditing.

المقدمة العامة

المقدمة العامة:

لقد ساهم التطور الاقتصادي الذي شهده العالم خصوصا بعد الأحادية القطبية التي تبنت الفكر الرأس مالي في زيادة النشاط التجاري و الصناعي للشركات الأمر الذي أدى إلى تشابك معاملاتها مع مختلف الهيئات الحكومية و غيرها , فانقلت من مؤسسات بسيطة إلى مؤسسات متشعبة في التعاملات و النشاطات ومن أجل ضمان استمرارها من خلال زيادة قيمتها الاسمية استلزم على أصحاب الشركات استحداث أنماط جديدة في التسيير وكان أبرزها انفصال الملكية عن ادارة المؤسسة حيث أصبحت تسيير من طرف أشخاص يعينهم أصحاب المؤسسة ويتم تقييمهم من خلال أنظمة رقابية خاصة، وعلى رأسها التقارير المقدمة من طرف المدققين الخارجيين التي تتضمن مختلف المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية، لكن مع مرور الوقت أصبح الاعتماد على تقارير المدقق الخارجي غير كافي نظرا لما يعيب وظيفة التدقيق الخارجي حيث أنها لا تستطيع أن تلم بكافة النواحي المختلفة للنشاطات المؤسسة، كما أن المعلومات الواردة في الدفاتر والسجلات ربما لا تكون كافية لمعرفة الواقع الحقيقي لما تم تدقيقه.

وعلى هذا الأساس تم خلق وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أجل تزويد المساهمين و المسيرين بكافة المعلومات والإرشادات المتعلقة بالنشاط العملياتي للمؤسسة التي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة في أسرع وقت ممكن ومن هنا ظهر مصطلح التدقيق الداخلي الذي تطور حتى أصبح يشمل المجالات الإدارية و العملياتية وغيرها , إلى جانب تطور أساليبه المتبعة التي كان هدفها اكتشاف الغش و محاربتة سابقا و التي أصبح هدفها اليوم الوقاية منها , مما أدى إلى إنشاء معهد خاص بالتدقيق الداخلي الذي عمل على إصدار مجموعة من المعايير الدولية التي تنظم هذه الوظيفة و توحد مفهومها و تعمل على توسيع مهامها لتشمل مختلف نشاطات المؤسسة.

ونظرا لأهمية المخزون بالنسبة للمؤسسة الذي يعتبر من أهم الأصول التي تمتلكها حيث أن عدم التحكم في تقييمه و المعالجة السليمة لهذا العنصر من الناحية المحاسبية يؤدي إلى إعطاء صورة غير صحيحة للوضع المالية للمؤسسة وهو ما يؤثر مباشرة على القوائم المالية مما يستدعي رقابة صارمة و دائمة على هذا العنصر، ومن الناحية الصناعية فعل المؤسسة أن توفر المخزون الصناعي الذي تحتاجه تحت قيد تحقيق أقصى منفعة ممكنة بأقل التكاليف التي تضمن استمرارية النشاط و تحقيق الربح و هذا الشرط لا يكتمل إلا بضمان تحقيق التخزين الأمثل و الرقابة الدائمة عليه وحمايته من المخاطر , ومن هذا نستنتج أنه أصبح لزاما على المؤسسات أن تقوم بالرقابة المستمرة على المخزون و كذا التدقيق الدوري عليه من خلال إتباع المدقق الداخلي جملة من الإجراءات والخطوات التي نصت عليها المعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

وعلى ضوء الأهمية البالغة لعنصر المخزون بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية وكون مؤسسة فارسية أحد هذه المؤسسات، ونظرا لأهمية التقيد بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لتدقيق هذا العنصر سنحاول من خلال دراستنا الإجابة على الإشكالية التالية:

ما مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لتدقيق عنصر المخزون؟

عن هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف تقوم مؤسسة فارسية بتسيير مخزونها؟
- هل للتدقيق الداخلي تأثير على أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون الخاصة بمؤسسة فارسية؟
- هل تلتزم مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الدولية أثناء تدقيقها لعنصر المخزون؟

فرضيات البحث:

بناء على الأسئلة التي تم طرحها سنحاول اقتراح الفرضيات التالية التي تعد اجابة محتملة عن هذه الأسئلة:

- **الفرضية الأولى:** مؤسسة فارسية تقوم بتسيير مخزونها وفق المخططات المعدة من طرف مصلحة تسيير المخزون.
 - **الفرضية الثانية:** للتدقيق الداخلي تأثير على أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون الخاصة بمؤسسة فارسية.
 - **الفرضية الثالثة:** مؤسسة فارسية تلتزم بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي أثناء تدقيقها لعنصر المخزون.
- أسباب اختيار الموضوع:**

ان اختيار هذا الموضوع راجع لأسباب عديدة يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- التعرف على واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - التعرف على الطرق المتبعة للرقابة على المخزون واكتساب خبرة ولو قليلة عن طريق الدراسة الميدانية.
 - الرغبة في التعرف على مجال التدقيق الداخلي.
 - الاهتمام الشخصي بالموضوع.
- أهمية الدراسة:**

تتمثل أهمية البحث فيما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي من أهم المهام في المؤسسة حيث هو امتداد لمجلس الإدارة.
- الرقابة على المخزون من أهم الوظائف التي تساهم في حماية أصول المؤسسة.
- يعتبر التدقيق الداخلي من أنجع الطرق المتبعة في زيادة فعالية الرقابة الداخلية على المخزون.
- تعتبر معايير التدقيق الداخلي الدولية الدليل الأمثل الذي يساعد المدقق في انجاز مهامه بشكل فعال.

أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

- الوقوف على ماهية التدقيق الداخلي والرقابة على المخزون.
- إبراز العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة على المخزون وما أهميتهما في استمرارية النشاط للمؤسسة.
- إبراز أهمية التدقيق الداخلي.
- إبراز أهمية وظيفة الرقابة على المخزون التي لها إسهام كبير في حماية أصول المؤسسة.
- توضيح أهم الاجراءات الواجب اتباعها أثناء تدقيق عنصر المخزون.
- الوقوف على واقع التزام الشركات الجزائرية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.

المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على الأسئلة المطروحة والإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للموضوع اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي كما تمت الاستعانة بالمنهج التاريخي لإبراز تطور مهنة التدقيق الداخلي عبر العصور، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة من أجل اختبار صحة الفرضيات عبر الملاحظة الميدانية والمقابلات الشخصية، مع تحليل نتائج الاستبيانات المقدمة للمسؤولين.

حدود الدراسة:

الحدود النظرية:

- التطرق للجانب النظري لكل من التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية وإبراز العلاقة بينهما.
- إبراز المعايير الدولية التي نظمت مهنة التدقيق الداخلي.
- تحديد المفاهيم الأساسية لعنصر مخزون والتطرق لإجراءات التدقيق الداخلي لهذا العنصر.

الحدود المكانية:

- تم حصر حدود الدراسة المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة "فارسية".

الحدود الزمنية:

– تمت الدراسة سنة 2021.

الدراسات السابقة:

نظرا لأهمية التدقيق الداخلي للمخزون بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، فإن هذا الموضوع قد كان له قدر من الاهتمام لدى الباحثين ونذكر على سبيل المثال مجموعة من المواضيع التي تناولت هذا البحث:

– درحمن هلال و ساكر مريم وبن منير حمزة، (التدقيق الداخلي لعنصر المخزون بين متطلبات المعايير الدولية وواقع التطبيق في المؤسسات الصناعية الجزائرية –دراسة حالة)-، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 08، العدد 01 (2019)، حيث تدور اشكالية هذا البحث حول: ما واقع تطبيق التدقيق الداخلي لعنصر المخزون في المؤسسات الجزائرية وما علاقته بالرقابة هذا العنصر بما يتماشى مع المطلوب دوليا؟، هدفت هذه الدراسة الى توصيف التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية الجزائرية بالإسقاط على مؤسسة صناعة أغلفة الورق المموج من خلال الاعتماد على الأسلوب الوصفي، الملاحظة الميدانية والمقابلة الشخصية.

– فاطمة الزهراء بلقاسم و نور الهدى بلقاسم، مساهمة التدقيق الداخلي في مراقبة حسابات المخزونات –دراسة حالة-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند، البويرة، 2019، حيث تدور اشكالية هذا البحث حول كيف يساهم التدقيق الداخلي في مراقبة حسابات المخزونات في المؤسسة، وهدفت هذه الدراسة الى التعرف على التدقيق الداخلي للمخزونات بتعاونية الحبوب والخضر الجافة بالبويرة من خلال الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري أسلوب دراسة حالة في الجانب التطبيقي وتوصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها مساهمة التدقيق الداخلي في مراقبة حسابات المخزون وهذا عن طريق تطبيق الآليات التي تسمح باكتشاف الأخطاء والانحرافات ومن ثم محاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبلا.

خطة البحث:

لدراسة هذا الموضوع والاجابة عن الاشكالية المطروحة قمنا بتقسيم هذا البحث الى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وثالث تطبيقي.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي.

تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول لعموميات حول التدقيق الداخلي، كما تناول المبحث الثاني مختلف أبعاد التدقيق الداخلي من خلال ابراز معايير وأهدافه طرق

سير عملية التدقيق الداخلي، الى جانب التطرق للمفاهيم الأساسية للرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي في المبحث الثالث والأخير.

الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي لعنصر المخزون.

من خلال الفصل الثاني تمت دراسة الجانب النظري للتدقيق الداخلي لعنصر المخزون كما تضمن هذا الفصل بدوره ثلاثة مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول للمفاهيم الأساسية للمخزون، كما تناولنا في المبحث الثاني عموميات حول الجرد والرقابة الداخلية على المخزون، مع تطرقنا في المبحث الثالث والأخير الى التدقيق الداخلي للمخزون.

الفصل الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون دراسة حالة: EURL BTP FARISSIA.

في الفصل الثالث الذي يتضمن الدراسة الميدانية حاولنا فيه إسقاط كل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على حالة المؤسسة فارسية ومعرفة مدى التزامها بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وذلك من خلال تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث حيث تم التطرق في المبحث الأول لعموميات حول المؤسسة وإجراءات تسيير مخزونها، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه تقييم أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون، كما قمنا بتخصيص المبحث الثالث للإجراءات الخاصة بعملية التدقيق الداخلي للمخزون.

الفصل الأول:
الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

مقدمة الفصل الأول:

أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف الضرورية التي لا يمكن الاستغناء عنها في المؤسسات الاقتصادية حيث باتت تشكل الضمانة الأساسية والضرورية لتجنب الأزمات والمخاطر المحيطة بالمؤسسة، كما أنها تعتبر من أهم الوسائل التي تعمل على حماية أصول المؤسسة والرقابة الداخلية عليها وضمان صحة البيانات واكتشافها للخطأ وللغش وذلك من أجل تعزيز الاستغلال الأمثل للموارد وضمان السير الحسن للمؤسسة، كما أن التخلي على هذه الوظيفة قد يعرض المؤسسة إلى جملة من المخاطر أهمها:

- ضياع أو فقدان الأصول.
 - الاستخدام الغير اقتصادي للموارد.
 - صعوبة تحقيق الأهداف المسطرة.
 - عدم دقة البيانات المالية والتشغيلية للمؤسسة.
 - إمكانية زيادة نسبة الأخطاء والغش.
- لذا سنحاول في هذا الفصل التوسع في مجال التدقيق الداخلي من خلال مناقشة ثلاثة أفكار رئيسية في شكل مباحث، حيث سيتم التطرق في المبحث الأول إلى العموميات المتعلقة بالتدقيق الداخلي، كما سيتناول المبحث الثاني الإطار التنظيمي للتدقيق الداخلي وأبعاده، كما سنتحدث عن الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي في المبحث الثالث والآخر.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي

شهدت مهنة التدقيق الداخلي تغيرات عديدة لمفهومها وأهدافها وذلك راجع لتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية التي شهدتها العالم عبر مَرَّ العصور.

لقد تم تخصيص ثلاثة مطالب من أجل معالجة هذا المبحث حيث سيتم التطرق إلى نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي في المطلب الأول، كما سنبرز أهمية وأهداف التدقيق الداخلي في المطلب الثاني وسنتطرق إلى مختلف أنواعه في المطلب الثالث.

المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي

في هذا المطلب سنحاول إبراز أهم العوامل والظروف التي ساعدت على نشأت وتطور التدقيق من الناحية التاريخية وهو ما سنحاول معالجته أولاً، والتطرق إلى أهم تعاريف التدقيق الداخلي التي ذكرها الكتاب والباحثين وهو ما سنتطرق إليه ثانياً.

1-1: نشأة وتطور التدقيق الداخلي:

تشير المصادر التاريخية إلى أن التدقيق يرجع أصله إلى العصور الوسطى و بالتحديد قبيل القرن الخامس عشر حيث كان الملوك و التجار يستعينون بالمدققين لكشف و محاربة الغش¹، و يرجع مصطلح تدقيق « audit » إلى الكلمة اللاتينية « audire » و التي تعني الإسماع²، إلا أن هذه المهنة قد نشأت منذ القدم فقد كان الفراعنة و اليونانيون يدققون ما تم تسجيله من دخول مالية من أجل الحفاظ على سلامة الحسابات العامة للدولة³ ولقد قام اليونان بإنشاء نظام المصروفات عن المدخولات⁴ و يعتبر الخليفة عمر بن الخطاب أول من استعمل هذه الوظيفة في العالم الإسلامي، حيث جعل من موسم الحج فرصة لعرض الحسابات و تدقيقها وكان الغرض الرئيسي هو اكتشاف الأخطاء ومحاسبة المسؤولين عنها⁵، إلا أن التدقيق الداخلي بمفهومه الحديث ظهر تحديداً بعد إنشاء معهد المدققين IIA - The Institute of internal auditors في الولايات المتحدة الأمريكية عام

¹ داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، الطبعة الثانية، بيروت، لبنان، 2010، ص42.

² Elisabeth Bertin, **audit interne enjeux et pratique à l'international**, EYROLLES, édition d'organisation, paris, 2007, page 17.

³ بودنت أسماء، محاولة صياغة مؤشرات جودة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص3.

⁴ Richard brawn and EC. Jack, **history of accounting and accountants**, cosimo books Inc, New York, 2004, page 74.

⁵ بودنت أسماء، مرجع سابق، ص4.

1941 بنينيوورك¹ وذلك بعد النمو السريع و المتزايد لاقتصاد الولايات المتحدة الأمريكية الذي رافقه انتشار عمليات الاحتكار على مستوى الأسواق وتقديم البيانات المغلوطة حول تطورات رقم الأعمال الأمر الذي أوجب استحداث قوانين و تشريعات التي من شأنها أن تطور الوسائل المتبعة في التخطيط و التقييم و ضمان النزاهة و الكفاءة و كان التدقيق هو الوسيلة المستخدمة للضمان الالتزام بالقوانين و التنظيمات², لقد أدركت الشركات أن التدقيق الخارجي لم يعد كافيا للوصول إلى الهدف المرجو من التدقيق الأمر الذي ألزمها أن تتجه نحو توظيف خبراء مهمتهم التحقق من المعاملات المالية و ضمان التوافق بين التنفيذ و الضبط المحاسبي ومع مرور الوقت أطلق عليهم اسم المدققون الداخليون. ومن ناحية أخرى أرادت الشركات التخفيف من ثقل التدقيق الخارجي خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها للمراجعة الخارجية قبل المصادقة عليها³.

ولقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة حيث قام بإصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق، وفي عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي⁴.

وكان عام 1974 أهم إنجاز لمعهد التدقيق الداخلي الذي قام بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان للقيام بدراسة و اقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وتمت المصادقة عليها عام 1978 في سان فرانسيسكو و بهذه المصادقة برزت مهنة جديدة في العالم الاقتصاد وهي مهنة التدقيق الداخلي بمفهومها الحديث⁵ والتي لا زالت تتطور إلى اليوم توازيا مع تطور المعاملات الاقتصادية التي أدت إلى ظهور تعاريف جديدة للتدقيق وإصدار أدلة جديدة له و من أبرزها ما تم إصداره عام 1996 و 1999 و 2001 من طرف IIA الذي سمح بتحديد أخلاقيات هذه المهنة و إبراز مهامها بشكل أدق⁶، و الجدول التالي يبين مختلف التطورات التاريخية لمهنة التدقيق عبر العصور:

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص30.

² داوود يوسف مرجع سابق، ص 42

³ بودونت أسماء، مرجع سابق، ص3

⁴ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص30.

⁵ المرجع نفسه، ص30.

⁶ The Institute of Internal Auditors, www.theiia.org, consulté le 15/02/2021, à 14:53 pm.

الجدول رقم 01: مراحل تطور مهنة التدقيق

المدة	الأمر بالتدقيق	المرجع	أهداف التدقيق
2000 قبل المسيح-1700م	الملك، الإمبراطور، الكنيسة، الحكومة.	رجل الدين، كاتب.	حماية الأموال، المعاقبة على اختلاس الأموال
1700م-1850م	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين.	المحاسب	منع الغش ومعاقبة فاعليه، حماية الأصول
1850م-1900م	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
1900م-1940م	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والمراجعة.	تجنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
1940م-1970م	الحكومة والبنوك والمساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والمراجعة	الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية
1970م-1990م	الحكومة، هيئات أخرى المساهمين.	شخص مهني في المراجعة والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة
من 1990م.	الحكومة، هيئات أخرى، المساهمين.	شخص مهني في المحاسبة والمراجعة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير.

المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 7.

2-1 نشأة وتطور مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف حديثة النشأة بالنسبة للجزائر حيث لم ينص المشرع الجزائري على اعتمادها إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 الفصل الثامن من القانون 88_01 المؤرخ في 23 جمادى الأولى الموافق لـ 12 جانفي 1988 م والمتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية التي نصت على أنه "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هيكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط يسرها و تسييرها"، إضافة إلى نص المادة 58 الذي نص على أنه "لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائية عليها في هذا الشأن"¹

ومن الممكن حصر العوامل التي ساعدت على نشأة وتطور التدقيق فيما يلي:²

- تطور حجم المنشأة وانتشارها على الصعيد الجغرافي الأمر الذي أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا والمنفذين.
- ظهور شركات المساهمة والحاجة إلى ضمان سلامة الاستثمارات عن طريق صحة البيانات والحسابات الختامية.
- اهتمام الإدارة بنتائج الأداء أولا بأول والعمل على متابعتها وذلك نظرا للتعقد العمليات الإنتاجية وتطور الأساليب التكنولوجية.
- الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المنشأة اضطر الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة إلى التأكد من سلامة استعمال السلطات المفوضة وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.
- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظم التدقيق الداخلي.

2- تعريف التدقيق الداخلي :

لقد تم إصدار العديد من التعاريف للتدقيق سنقوم بذكر أهمها وأشهرها:

يعرف معهد المدققين الداخليين IIA كما ورد في المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي ISPPIA لسنة 1999 على أن "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل، موضوعي واستشاري، مصمم ليزيد

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 88 / 01 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية الصادرة 12 جانفي، ص 36.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، الطبعة الثانية، بيروت، 1999، ص 148-149.

من قيمة الشركة، وتحسين عملياتها، يساعد التدقيق الداخلي في تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة ترشيد العمليات".¹

ويعرف المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين IFACI أن التدقيق الداخلي هو "فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة للمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى".²

كما نجد أن قاموس الاقتصاد يعرف التدقيق الداخلي بأنه "تحقيق حول تقييم الحسابات وإجراءات التسيير في الشركة أو أية مؤسسة أخرى بغرض ضمان شرعية وسلامة المعلومات التي تبلغ إلى المعنيين وهم على العموم: المساهمون، المدراء، لجان الشركة، البنوك... إلخ، حيث يقوم به طرف داخل المؤسسة، متخصص، أكثر حيادا وتابع للإدارة العامة"³

ومن هذه التعاريف يمكن أن نستنتج بأن للتدقيق الداخلي مجموعة من الخصائص يمكن حصرها كالتالي:

- التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط مستقل نسبيا عن الإدارة العليا ومطلق عن الإدارات الأخرى.
- التدقيق الداخلي هو مجموعة من الخطوات المنظمة بطريقة ممنهجة.
- يضمن التدقيق الداخلي شرعية وسلامة المعلومات والنتائج المقدمة للجهات المعنية.
- يهدف التدقيق الداخلي إلى خلق قيمة مضافة للمؤسسة من خلال إعطاء نصائح لاتخاذ القرارات اللازمة.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي يمثل أهمية كبيرة في الوسط الاقتصادي على اختلاف الهيئات والأطراف المستفيدة منه، كما أن التطور الاقتصادي الذي ساهم في تطوير المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي كان له أثر إيجابي على تطور أهدافه وهو ما سنتطرق إليه أولا بأول.

1- أهمية التدقيق الداخلي:

¹ داوود يوسف صبح، مرجع سابق، ص 46.

² Bernard classe Alinmicol, **Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et Audit**, édition économie, Paris, 2000, p 740.

³ Franck Bazureau et autres, **Dictionnaire d'Economie et de Science sociales**, Berti éditions, Algérie, 2009, p 47.

تكمُن أهمية التدقيق الأساسية في كونه وسيلة تهدف إلى خدمة العديد من الأطراف والشركاء داخل المؤسسة أو خارجها من خلال الاستخدام الفعال للقوائم المالية المدققة والتي يجب أن تتسم بالحياد والإنصاف والاستقلالية من أجل تقليص الفجوة بين تضارب مصالح المستفيدين وأهمهم: المؤسسة والمساهمين وإدارة الضرائب والبنوك.

1-1 أهمية التدقيق بالنسبة للمؤسسة:

تكمُن أهميته بالنسبة للمؤسسة في أنه يوفر المعلومات الصحيحة والدقيقة والمحايدة التي تساعد في اتخاذ القرار الأمثل¹.

2-1 أهميته بالنسبة للمساهمين:

تكمُن أهميته بالنسبة للمساهمين في أنه عبارة عن ضمان للتسيير الأمثل للأموال ومنع حدوث تلاعبات واختلاسات مالية تهدد استمرار النشاط².

3-1 أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لإدارة الضرائب:

هي من الوسائل التي تعتمد عليها بشكل أساسي في تحديد الوعاء الضريبي واحتساب الضرائب وذلك من خلال المعلومات المدققة التي تقدمها المؤسسة.

4-1 أهميته بالنسبة للبنوك:

تساعد القوائم المالية المدققة البنوك في احتساب معدلات الخطورة ومدى قدرة المؤسسة على تسديد ديونها مستقبلاً والذي يمكنها في اتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة³.

2- أهداف التدقيق:

يتميز التدقيق الداخلي عن غيره من الوظائف في كونه نشاط يشمل جميع أنشطة المؤسسة فهو يساعد الإدارة على تأدية مهامها بشكل فعال وسليم وذلك عن طريق التقارير والملاحظات والتوصيات المتعلقة

¹ خالد راغب الخطيب و خليل حمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية للتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر، عمان، الأردن 1998، ص11.

² محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص10.

³ محمد أمين مازون، مرجع سابق، ص10.

⁵ عبد الرزاق محمد عثمان، مرجع سابق، ص101.

⁶ زاهر عطا الرمحى، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2018، ص23.

بجميع أنشطة المؤسسة، ولقد حدد معهد المدققين الداخليين الأهداف العامة للتدقيق في جملة من النقاط نذكر منها ما يلي¹:

- الحرص على تنفيذ السياسات والإجراءات والخطط المحددة دون أي إحراف أو أخطاء
 - تدقيق وتقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل الرقابة المالية والمحاسبية التي تتبعها المؤسسة
 - التأكد من توفر حماية كافية لأصول الشركة ضد الغش والاختلاس والإسراف
 - التحقق من إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية ومصادقتها المثبتة في دفاتر وسجلات المؤسسة
 - تقويم الأداء على مستوى مراكز المسؤولية.
- ومما سبق ذكره نستنتج أن أهداف التدقيق الرئيسية تكمن فيما يلي:
- مساعدة المؤسسة على تحقيق الأهداف المسطرة.
 - تحسين الأنشطة العملية للمؤسسة.
 - العمل على تحسين أنظمة الرقابة
 - إضافة قيمة للمؤسسة.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

من الملاحظ أن وظيفة التدقيق الداخلي تنقسم وتختلف إلى أنواع عدة والسبب في ذلك راجع إلى طبيعة التدقيق والموضوع والجهة التي تقوم بعملية التدقيق ولهذا سنحاول في هذا الفصل ذكر أشهر أنواع التدقيق الداخلي.

1- أنواع التدقيق الداخلي:

ينقسم التدقيق الداخلي إلى سبعة أنواع هي²:

- | | |
|-------------------|-----------------------------|
| Financial Audit | – التدقيق المالي |
| Compliance Audit | – تدقيق الالتزام |
| Operational Audit | – التدقيق التشغيلي |
| Quality Audit | – تدقيق الجودة ³ |

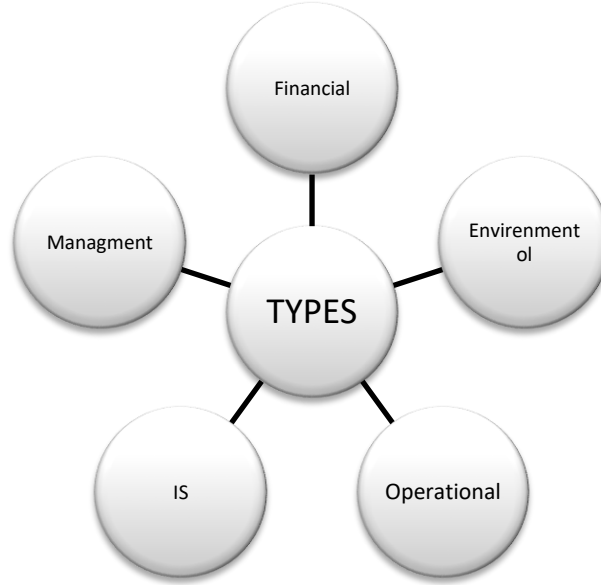
¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص32.

² زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص45.

³ مسعودي عمر، فعالية التخطيط والتدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2019، ص22.

Management Audit	– تدقيق الأداء الإداري
Information Systems Audit	– تدقيق أنظمة المعلومات
Environmental Audit	– التدقيق البيئي

الشكل رقم 01: أنواع التدقيق الداخلي¹



المصدر: خلف عبد الله اللوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2006، ص56.

1-1 التدقيق المالي:

يتمثل في مجموعة الإجراءات المتبعة للتدقيق القوائم المالية والسجلات والأنظمة المحاسبية والدورة المحاسبية للمؤسسة، والتحقق من مصداقيتها ومدى ارتباطها بالواقع الفعلي.²

2-1 تدقيق الالتزام:

يهدف هذا النوع من التدقيق إلى التحقق من مدى التزام المستخدمين بالأنظمة والقوانين والتشريعات الصادرة من الهيئات العليا كالبنك المركزي بالنسبة للبنوك وهيئة مراقبة التأمين بالنسبة للمؤسسات التأمين، كما يضمن للمؤسسة معرفة مدى الالتزام بكافة السياسات والتعليمات الصادرة عن مجلس الإدارة والإدارة العامة وكل من يخول له القانون في إصدار القرارات.³

¹ لم يتم إبراز نوع تدقيق الجودة في الشكل وذلك لعدم توفره في المصدر.

² زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص45.

³ المرجع نفسه، ص45.

3-1 التدقيق التشغيلي:

لقد تم تعريف هذا النوع من التدقيق على أنه "النطاق الذي تغطيه الرقابة من حيث اختيار و تقويم النشاطات التشغيلية و الإدارية ونتائج الأداء للنشاطات أو الوحدات المختلفة , زيادة عما تتطلبه عملية التدقيق التقليدية"¹, فهو عبارة عن مراجعة شاملة و تحليلية للإجراءات التشغيلية للعمل من معاملات و ملفات و مستندات , ويتميز أيضا بالنظرة المستقبلية لاحتمال وقوع المشاكل ممكنة الحدوث إضافة إلى العمليات الواجب القيام بها مستقبلا, ويتطلب هذا النوع من التدقيق وقتا طويلا من المدققين لهذا نجد كثيرا منهم يعتمدون على البرامج الحاسوبية في سبيل تنفيذ المهمة في الوقت المناسب.

4-1 تدقيق الجودة:

هو عبارة عن عملية الفحص الممنهج للمختلف عمليات و النتائج المحصل عليها من طرف المؤسسة لتحديد درجة تطابقها مع المعايير الدولية والتي تضمن الوصول إلى النتائج المسطرة على أكمل وجه.²

5-1 تدقيق الأداء:

ويطلق عليه أيضا التدقيق الإداري وتتمثل أهميته في مراقبة كفاءة وفعالية الوظائف المختلفة للمؤسسة ومدى مساهمتها في الوصول للأهداف المسطرة كما يقوم بتحليل يشمل مختلف الإجراءات والأساليب الإدارية، ومن أهم الجوانب التي يهتم بها هذا النوع من التدقيق هي كالاتي³:

- التركيز على المظهر الداخلي والخارجي للمؤسسة ومختلف وحداتها
- نوعية الخدمات المقدمة للعملاء
- العلاقة بين الموظفين ومختلف العملاء
- علاقة الموظفين داخل المؤسسة
- الوسائل المتبعة للحماية والأمن على مستوى المؤسسة
- الحرص على ترشيد النفقات

6-1 تدقيق أنظمة المعلومات:

يركز هذا النوع من التدقيق على الجوانب التي تتعلق بأنظمة المعلومات وشبكات الاتصال وتشغيل الأنظمة كما يهتم أيضا بأجهزة ومعدات الحاسوب ومختلف الجوانب المتعلقة به، وهدفه الأساسي هو

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص56

² مسعودي عمر، مرجع سابق، ص22.

³ زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص46.

التحقق من سلامة المعلومات المدخلة في الأنظمة المعلوماتية التي من شأنها إعطاء مصداقية للتقارير المالية والتشغيلية المعدة، وللقيام بهذا التدقيق يتطلب على المؤسسة تعيين خبراء في مجال الإعلام الآلي والحاسوب¹.

7-1 التدقيق البيئي:

يهتم هذا النوع بالجانب البيئي خصوصا فيما يتعلق بالمخاطر المتعلقة بالتلوث البيئي التي تواجه المؤسسة ومحيطها بشكل عام، والتحقق من مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث كما يحرص على التأكد من أن المنتجات المصنعة لا تتعارض مع متطلبات البيئة².

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للتدقيق الداخلي وأبعاده

بعد التطرق إلى الإطار المفاهيمي لمهنة التدقيق الداخلي من ناحية التعريف و الأهداف ومعرفة مختلف أنواعه , سنتطرق إلى مختلف الجوانب التنظيمية للمهنة وأبعادها وذلك بتحديد المبادئ الواجب توفرها في المدقق الداخلي وهو ما سنتطرق له في المطلب الأول, إضافة إلى التركيز على معايير التدقيق المتفق عليها بشكل معمق والذي سيتم معالجته في المطلب الثاني, وكما سيتم إبراز الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي في المطلب الثالث و في المطلب الرابع و الأخير سيم التطرق إلى مراحل سير عملية التدقيق ومختلف التقنيات المتبعة في ذلك.

المطلب الأول: مبادئ التدقيق الداخلي

سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز مبادئ التدقيق الداخلي والتي تتمثل أساسا في المتطلبات المعرفية والمهنية والأخلاقية التي تطورت بشكل إلزامي مع التطور الذي حصل في وظيفة التدقيق، ولقد حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات الواجب توفرها في المدقق الداخلي والتي تم ذكرها في أربعة مبادئ عامة والتي تتضمن مجموعة من الجزئيات وهي مذكورة كالاتي³:

1-1 مبدأ النزاهة:

يجب على المدقق الداخلي أن يتحلى بالنزاهة في أداء عمله والذي بدوره يؤسس للثقة في عمله والاعتماد عليه ويندرج تحت هذا المبدأ القواعد السلوكية التالية:

¹ زاهر عطا الرمحى، مرجع سابق، ص46.

² المرجع نفسه، ص47.

³ Institute of Internal Auditors IIA, Code of Ethics and Standards for The Professional Practice of Internal Auditing, 2004, P4.

- الأمانة والموضوعية والاجتهاد حيث يجب على المدقق أن يتسم بالأمانة الموضوعية وأن يحرص على أداء واجبه ومسؤولياته.
- احترام والمساهمة في تحقيق الأهداف الشرعية والأخلاقية للمؤسسة¹.
- ملاحظة القوانين وعمل الإقصاءات المتوقعة من قبل القانون والمهنة.

2-1 مبدأ الموضوعية:

- حيث يجب على المدقق الداخلي إبداء أعلى درجات الموضوعية وذلك فيما يتعلق بعمليات الجمع وتقييم الأدلة والتقارير دون الخضوع للمؤثرات والمصالح الشخصية وتأثير الأطراف المختلفة عند وضعه التقديرات والآراء المهنية التي تخص المؤسسة²، والذي يقتضي من المدقق الداخلي ما يلي³:
- عدم المشاركة في أي نشاط أو إبرام علاقات من شأنها التأثير على موضوعيته وقدرته على إصدار الأحكام الغير خاضعة للتحييز.
 - عدم المشاركة في أي نشاط أو علاقات من شأنها إضعاف موضوعيته والتي تندرج تحت العلاقات المؤثرة على مصلحة المؤسسة.
 - رفض كل ما يؤثر على الأحكام المهنية.
 - وجوب الإفصاح على جميع الممتلكات المادية للمدقق حتى لا يكون هناك تأثير على تقارير الأنشطة قيد التدقيق.

3-1 مبدأ السرية:

- يجب على المدقق الداخلي أن يحترم قيمة وملكية المعلومات التي يحصل عليها وذلك من خلال عدم الإفصاح عنها ومشاركتها مع الغير إلا في حالة الإلزام القانوني والمهني الذي يتطلب ذلك في حدود ما نصت عليه التشريعات⁴، وعليه فإنه يجب على المدقق الداخلي⁵:
- أن يعمل على حماية المعلومات التي يحصل عليها وأن يكون حذرا في استخدامها أثناء تأدية الواجب.
 - ألا يستعمل هذه المعلومات لتحقيق مصالح ورغبات شخصية أو ضد الأهداف الأخلاقية والمشروعة للمؤسسة بحيث تستعمل في الإطار المحدد قانونا.

4-1 مبدأ الكفاءة:

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 117.
² العبد محمد وآخرون، (دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظم الرقابة الداخلية وتدعيم الكفاءة والفعالية للمؤسسة الاقتصادية)، P233, Juin 2015, N°14, Revue économie & management.
³ خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 117.
⁴ جيهان عبد المعز جمال، المراجعة وحكومة الشركات، دار الكتاب الجامعي، الطبعة الأولى، بيروت، 2014، ص 419.
⁵ العبد محمد وآخرون، مرجع سابق، ص 248.

حيث يجب على المدقق الداخلي أن يطبق المعرفة والخبرة والمهارة أثناء قيامه بالمهمة وتقديمه للخدمات والذي يستوجب على المدقق الداخلي أن¹:

- يقدم الخدمات التي تتطابق مع معايير التدقيق الداخلي الدولية للممارسة المهنية.
- يحرص على تحسين مهاراته بشكل مستمر وبانتظام وأن يحرص على تحسين جودة ونوعية الخدمات المقدمة.

ومن جملة المهارات التي يستلزم على المدقق الداخلي أن يحسنها ويعززها بشكل منتظم هي:²

- مجال التقنية وتكنولوجيا المعلومات
- المعلومات المتعلقة بمعايير الجودة
- إدراك مختلف الاتجاهات الحديثة في مجال المانجمنت

المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي

سيتم التركيز في هذا المطلب على مفهوم معايير التدقيق الداخلي أولاً، والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي المتعارف عليها ثانياً.

1- مفهوم معايير التدقيق الداخلي:

تعتبر مهنة التدقيق من المهن التي تحكمها مجموعة من المنهجيات والقواعد وهي المعايير التي تم استنتاجها من الفروض والمفاهيم التي أصبحت تمثل للمدقق الدليل الإرشادي الواجب إتباعه للتأدية مهامه.³

يعرف معهد المدققين الداخليين المعيار على أنه: "إعلان مهني رسمي تصدره هيئة معايير التدقيق الداخلي يتم بموجبه تحديد متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي وتقييم أداء عملية التدقيق الداخلي"⁴.

¹ أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011، ص. 49.
² الكاشف محمد يوسف، (نحو إطار متكامل لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة)، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الرابع، أكتوبر 2000، ص. 41.
³ مخلوف أحمد، المراجعة الداخلية في ظل "المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التيسير، جامعة الجزائر، 2007، ص. 27.
⁴ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة 2007، ص. 58.

كما تم تعريف معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس التي يعتمد عليها في عملية التدقيق الداخلي من ناحية القياس والتقييم فهي نموذج ممارسة التدقيق الداخلي¹.

وتهدف معايير التدقيق الداخلي إلى:²

- إبراز المبادئ الأساسية المعبرة عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي.
 - تحديد الإطار العام لمهام التدقيق الداخلي وتطوير أنشطته لإعطاء قيمة مضافة في القطاعات المختلفة.
 - إعداد أسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي.
 - تحسين العمليات التنظيمية للمنشأة.
 - تحديد المسؤوليات التي تتعلق بالمدقق الداخلي في حالة المخالفة الصريحة للمعايير.
- ويعتبر تأسيس معهد المدققين الداخليين سنة 1941 أول مشروع لتحديد مفهوم ومنهجية التدقيق الداخلي الحديث والذي حظي بالقبول العام من طرف المدققين، لكن شهد عام 1978 أول إصدار فعلي منظم للمعايير التدقيق الداخلي حيث تضمنت تعريفا لمهنة التدقيق الداخلي و مسؤوليات المدقق الداخلي إلى جانب إصدار خمسة معايير أساسية احتوت كافة جوانب التدقيق الداخلي³، بحيث اهتم المعيار الأول بأدلة العمل التي تقتصر على التدقيق المالي و تدقيق الأداء كما اهتم المعيار الثاني بالاستقلالية و الموضوعية و الكفاءة المهنية، ولقد تم التركيز على الرقابة الداخلية في المعيار الثالث وقد ركز المعيار الرابع والخامس على العمل التدقيقي والإداري وتوصيل النتائج إضافة إلى التنسيق مع المدقق الخارجي⁴، وفي عام 2000 تم إدخال جملة من التعديلات على معايير 1978 مع إضافة عدد من المعايير الجديدة كما قسمت المعايير إلى قسمين بدلا عن خمسة وهما معايير الصفات و معايير الأداء⁵، كما شهدت السنوات 2003 و 2008 و 2010 جملة من التعديلات على هذه المعايير دون تغيير للمحتوى العام لها⁶، وتعتبر معايير التدقيق الصادرة عن معهد التدقيق الداخلي IIA من أشهر المعايير وأكثرها تطبيقا حيث أصبحت بمثابة دليل إرشادي متكامل يساعد المدقق في تنفيذ أنشطته بشكل فعال⁷، والتي تعرف باسم المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ISPIA.

1 العمري أحمد وعبد المغني عبد الفتاح، (مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006، ص 346.

2 خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 56.

3 المرعي نبيه، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة جادارا للدراسات العليا، الأردن، إربد، 2009، ص 48.

4 العرود شاوهر وشكر طلال، (جودة تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية والخدمية المساهمة العامة الأردنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2009، ص 478.

5 فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2016، ص 36.

6 سويدان ميشال وأبو زريق بلال، (مدى الالتزام بمعايير التدقيق الدولية في شركات الكهرباء الأردنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الجامعة الأردنية عمادة البحث العلمي، المجلد 9، العدد 3، 30 سبتمبر، 2013، ص 543.

7 يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق، ص 59.

2- معايير التدقيق الداخلي الدولية:

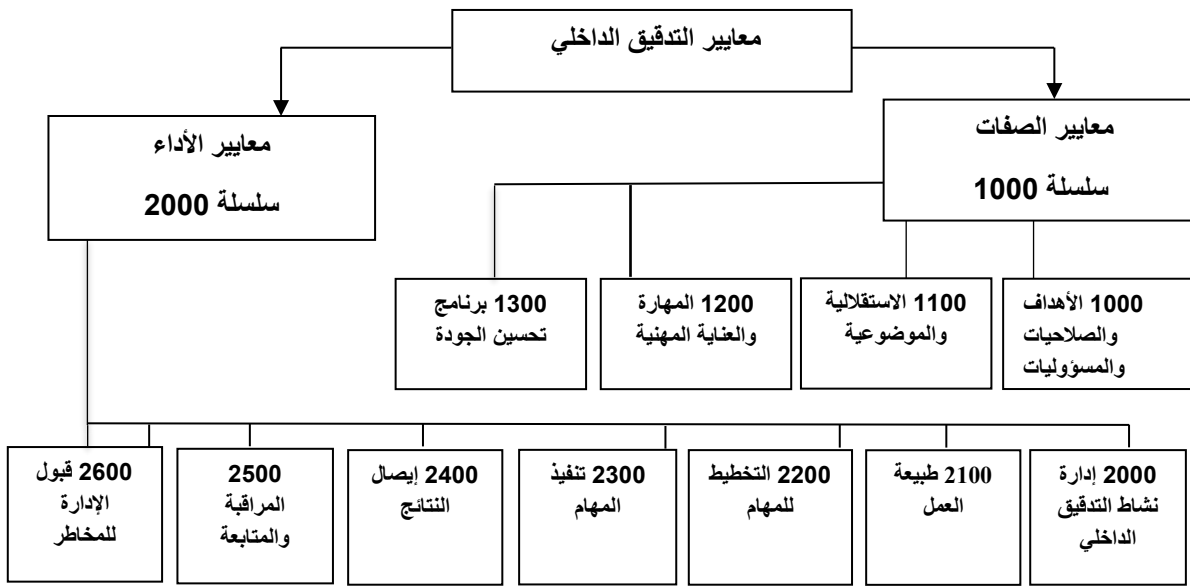
تنقسم معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA الى نوعين من المعايير هي:

1. معايير الصفات Attribut standards

2. معايير الأداء Performance Standards

وتم تقسيم المعايير الرئيسية إلى 11 معيار، أربعة تختص بمعايير الصفات، وسبعة تختص بمعايير الأداء والموضحة في الشكل الآتي :

الشكل رقم 02: معايير التدقيق الداخلي الدولية.



المصدر: زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، دار

المأمون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2018، ص25.

1. معايير الصفات:

وتتمثل في جملة المعايير التي تحدد الخصائص والمواصفات الواجب توفرها في الجهة أو الفرد القائم بعملية التدقيق الداخلي، وتنحصر في أربعة معايير رئيسية والتي بدورها تنقسم إلى معايير فرعية هي:

1-1 معيار الغرض، السلطة والمسؤولية 1000:

ينص هذا المعيار على وجوب تحديد الغرض و صلاحية و مسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا من طرف مجلس الإدارة بما يتماشى مع أهداف التدقيق الداخلي و المبادئ المهنية و الأخلاقية للتدقيق الداخلي ضمن ميثاق للتدقيق الداخلي و الذي يعتبر وثيقة رسمية التي تحدد غرض و سلطة

ومسؤولية نشاط التدقيق وصلاحياته كالاطلاع على سجلات المؤسسة والدخول لمختلف الوحدات والأقسام لتنفيذ مهمة التدقيق كما يتضمن أيضا موقع قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وعلاقة المدقق بمجلس الإدارة والإدارة العامة، وعلى مدير التدقيق أن يراجع ميثاق التدقيق الداخلي بصفة دورية وأن يعرضه على الإدارة العامة و مجلس الإدارة للموافقة عليه¹، ويتضمن هذا المعيار معيارا فرعيا والذي يتمثل في : الإقرار بالتوجيهات الإلزامية المذكورة في ميثاق التدقيق الداخلي.²

2-1 معيار الاستقلالية والموضوعية 1100:

ينص هذا المعيار على أنه يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية وأن يكون موضوعيا أثناء تنفيذ مهامه كما يتضمن هذا المعيار خمسة معايير فرعية هي:³

1-2-1 الاستقلالية التنظيمية 1110:

حيث يجب على المدقق الداخلي أن يكون تابعا لجهة تنظيمية مستقلة لها صلاحية توكيل المهام للمدقق كما تضمن تنفيذ التوصيات الواردة في التقارير.

2-2-1 التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة 1111:

يجب على المدقق أن يكون له تفاعل مباشر مع مجلس الإدارة.

3-2-1 دور الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي خارج إطار التدقيق 1112:

يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أخذ كل الاحتياطات اللازمة لتخفيف حجم التأثير على الاستقلالية والموضوعية التي قد تسببها هذه الأدوار.

4-2-1 الموضوعية الفردية 1120:

يجب أن يتصف المدقق الداخلي بتوجهات غير انحيازية وحيادية أثناء تأدية مهمة التدقيق وأن يكون بعيد عن تضارب المصالح الشخصية.

5-2-1 معوقات الاستقلالية أو الموضوعية 1130:

¹ زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص26

² المرجع نفسه، ص26.

³ المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي المعايير مدخل إلى معايير التدقيق الداخلي ص 4-6، معهد المدققين الداخليين، <https://na.theiia.org>، اطلع عليه بتاريخ 2021/02/15، الساعة: 15:25.

عندما يكون هنالك ما يعيق الاستقلالية أو الموضوعية، سواء في الواقع أو الظاهر، فيجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك إلى الأطراف المناسبة وتعتمد طبيعة هذا الإفصاح المطلوب على طبيعة معوقات الاستقلالية أو الموضوعية.

3-1 معايير المهارة العناية المهنية اللازمة 1200:

يجب على المدقق الداخلي أن ينجز مهامه بمهارة وكفاءة وتوخي العناية المهنية المطلوبة والذي يستلزم على المدقق إثبات كفاءته عن طريق الحصول على الشهادات والمؤهلات العلمية من المؤسسات المهنية حتى يتمكن من تنفيذ مسؤولياته بفعالية ويشتمل هذا المعيار على معايير فرعية هي¹:

1-3-1 المهارة 1210.

2-3-1 بذل العناية المهنية اللازمة 1220.

3-3-1 التطوير المهني المستمر 1230.

4-1 معيار برنامج تأكيد وتحسين الجودة 1300:

ينص هذا المعيار على وجوب تصميم برنامج لضمان تحسين الجودة الذي يسمح بتقييم مدى تطابق نشاط التدقيق مع المعايير إضافة إلى تقييم التزام المدققين الداخليين بميثاق الواجبات الأخلاقية ويجب أن يغطي هذا البرنامج على كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي، ويشتمل هذا المعيار على ستة معايير فرعية هي²:

1-4-1 متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة 1310.

2-4-1 التقييمات الداخلية 1311.

3-4-1 التقييمات الخارجية 1312.

4-4-1 التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة 1320.

5-4-1 استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" 1321.

6-4-1 الإفصاح عن حالات عدم التقيد 1321.

2.معايير الأداء سلسلة 2000

¹معهد المدققين الداخليين، مرجع سابق، ص 7-8.

²المرجع نفسه، ص 8.

تصف معايير الأداء طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتوفر معايير يمكن على أساسها تقييم أداء هذه الخدمات، هي عبارة عن سبعة معايير رئيسية وينقسم كل معيار رئيسي منها إلى معايير فرعية والموضحة كما يلي¹:

1-2 معيار إدارة أنشطة التدقيق الداخلي 2000:

يجب أن يدير الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان إضافة قيمة إلى المنظمة وتتم إدارة نشاط التدقيق بشكل فعال عندما يتحقق الهدف والمسؤولية الواردة في ميثاق التدقيق الداخلي وعند تقيد المدقق بالمعايير المهنية والمبادئ الأخلاقية، ويتضمن هذا المعيار سبعة معايير فرعية وهي²:

1-1-2 التخطيط 2010.

2-1-2 التبليغ والموافقة 2020.

3-1-2 إدارة الموارد 2030.

4-1-2 السياسات والإجراءات 2040.

5-1-2 التنسيق والاعتماد 2050.

6-1-2 إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة 2060.

7-1-2 مزود الخدمات الخارجي والمسؤولية التنظيمية من التدقيق الداخلي 2070.

2-2 معيار طبيعة العمل 2100:

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي على التقييم والمساهمة في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في المؤسسة باستخدام أسلوب منظم ومنضبط وقائم على المخاطر إضافة إلى أنه يتعين على نشاط التدقيق الداخلي وضع إجراءات رقابية جدية وفعالة من أجل ضمان حماية أصول المؤسسة والامتثال للقوانين وأيضا من أجل ضمان مصداقية المعلومات المالية والتشغيلية³ ويتضمن هذا المعيار ثلاثة معايير فرعية هي⁴:

1-2-2 الحوكمة 2110.

2-2-2 إدارة المخاطر 2120.

¹The institute of internal auditors north America, <https://na.theiia.org/standards-guidance/performance-standard>, consulté Le 16/02/2021 à 16 :12.

²Ibid, <https://na.theiia.org/standards>.

³ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، مرجع سابق، ص39.

⁴ زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص34-36.

3-2-2 الرقابة 2130.

3-2 معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي 2200:

ينص هذا المعيار وجوب تطوير وتوثيق خطة لكل مهمة من طرف المدقق الداخلي، بما في ذلك أهداف المهمة ونطاقها وتوقيتها والموارد المخصصة لها كما يجب أن تتضمن الخطة الاستراتيجيات والأهداف. ومخاطر المؤسسة التي لها صلة بنشاط التدقيق¹، كما يتضمن هذا المعيار جملة من المعايير الفرعية وهي²:

1-3-2 اعتبارات التخطيط 2201.

2-3-2 أهداف مهمة التدقيق الداخلي 2210.

3-3-2 نطاق مهمة التدقيق الداخلي 2220.

4-3-2 تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي 2230.

5-3-2 برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي 2240.

4-2 معيار تنفيذ المهمة 2300

ينص هذا المعيار على أنه يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة ويتضمن هذا المعيار المعايير الفرعية التالية:³

1-4-2 تحديد المعلومات 2310.

2-4-2 التحليل والتقييم 2320.

3-4-2 توثيق المعلومات 2330.

4-4-2 الإشراف على المهمة 2340.

5-2 معيار تبليغ النتائج 2400

وينص هذا المعيار على أنه يجب على المدقق الداخلي أن يبلغ بأهداف المهمة ونطاقها ونتائجها والتوصيات وخطط العمل في شكل تقرير يقدم إلى الجهات المعنية ويتضمن هذا المعيار سبعة معايير فرعية هي⁴:

1-5-2 مقاييس التبليغ 2410.

¹ Australian National Audit Office, **Public Sector Internal audit an investment in assurance and business improvement**, Australia, 2013, p 34.

² معهد المدققين الداخليين، مرجع سابق، ص 14-16.

³ المرجع نفسه، ص 16.

⁴ المرجع نفسه، ص 17-19.

2-5-2 جودة التبليغات 2420.

3-5-2 الخطأ والسهو 2421.

4-5-2 استخدام عبارة "تم إجراؤه وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" 2430.

5-5-2 الإفصاح عن حالات عدم التقيد في المهمة 2431.

6-5-2 نشر النتائج 2440.

7-5-2 الآراء الكلية العامة 2450.

6-2 معيار متابعة سير العمل 2500

ينص هذا المعيار على وجوب تحديد النظام المتبع لمراقبة النتائج التي يتم التبليغ عنها للإدارة والتي تقتضي من الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يضع مسار لمتابعة وضمان أن الإجراءات قد تم تنفيذها بشكل فعال والتأكد من قبول الإدارة للمخاطر في حال عدم اتخاذ الإجراءات المبلّغ عنها¹.

7-2 معيار حسم مسألة قبول الإدارة العليا للمخاطر 2600

ينص هذا المعيار إلى أنه في حالة ما إذا اعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في إطار المعطيات المتاحة له أن الإدارة العليا قد قامت بقبول مستوى عالي من المخاطر فيستوجب عليه أن يرفع مناقشة المسألة إلى الإدارة العليا، وإذا لم تحسم المسألة يجب عليه التبليغ عنها لمجلس الإدارة، كما ينص المعيار أن إيجاد الحلول لهذه المخاطر ليس ضمن مسؤوليات الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي².

المطلب الثالث: سير عملية التدقيق الداخلي

قمنا بتقسيم هذا المطلب إلى ثلاثة فروع حيث سنحاول في الفرع الأول عرض سير مهمة التدقيق الداخلي، أما الثاني فسنستطرق فيه لمختلف التقنيات الخاصة بالتدقيق الداخلي، وفي الفرع الأخير سنحاول إبراز أوجه الاختلاف بين مهمة التدقيق الداخلي والخارجي.

1- مراحل سير عملية التدقيق الداخلي:

يمر التدقيق الداخلي بثلاث مراحل متتابعة فيما بينها الموضحة في الشكل التالي والتي سيتم شرحها بأخذ عين الاعتبار أهم الجوانب:

¹ معهد المدققين الداخليين مرجع سابق، ص 19-20.
² المرجع نفسه، ص 20.

الشكل رقم 03: مراحل سير عملية التدقيق.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مجموعة من المصادر.

قبل الشروع في شرح مراحل سير عملية التدقيق الداخلي لابد من الإشارة الى طرق اختيار الجهة او النشاط الخاضع للتدقيق، وهناك ثلاث طرق سنذكرها فيما يلي:¹

– **الاختيار المنظم:**

هذه الطريقة تستند على خطة التدقيق السنوية التي توافق عليها الإدارة العليا وتوضع في بداية السنة.

– **الاختيار بناء على طلب الإدارة:**

في هذه الطريقة الادارة العليا بحاجة لمعلومات وأحكام وتوصيات خاصة بوضع أو مشكلة ما فهي من تقوم باختيار الجهة.

– **الاختيار بناء على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق:**

هنا عندما يريد بعض مدراء الدوائر تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلي الخاص ببعض الأنشطة التابعة لهم.

1-1 التخطيط والتحضير:

تعتبر هذه المرحلة الأساس الذي تبنى عليه خطة المدقق والإجراءات الواجب إتباعها في المراحل التالية لتحقيق الأهداف المرجوة، وبدورها تقسم إلى المراحل التالية:

1-1-1 الأمر بالمهمة:

يعتبر وثيقة تسلم للمسؤولين في قسم التدقيق الداخلي من طرف الإدارة العليا للشروع في عملية التدقيق، حيث يضيفي أمر بالمهمة الطابع الرسمي على التفويض الممنوح من قبل الإدارة العليا، هذه الوثيقة تتضمن المدة والاهداف المراد تحقيقها.

1 خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص155.

2-1-1 التعرف على الجهة الخاضعة للتدقيق:

يقوم المدقق بجمع لمختلف المعلومات والبيانات المرتبطة بالجهة الخاضعة للتدقيق والإلمام بمختلف الجوانب المحيطة بها قصد التعرف عليها لتسهيل العملية فيما بعد وكذا تحديد الاهتمامات الرئيسية للمهمة بوضوح.

لذلك يعد المدقق استبيان لجمع كافة المعلومات المهمة، فالهيكل العام لهذا الاستبيان كما يلي¹:

1. معرفة السياق الاجتماعي والاقتصادي:

- حجم وأنشطة القطاع الخاضع للتدقيق.
- وضعية الميزانية.
- الوضعية التجارية.
- العمال وبيئة العمل.

2. معرفة السياق التنظيمي للجهة الخاضعة للتدقيق:

- التنظيم العام والهيكل.
- الهيكل التنظيمي وعلاقات القوة.
- بيئة تكنولوجيا المعلومات.

3. معرفة طريقة عمل الجهة الخاضعة للتدقيق:

- الأساليب والإجراءات.
- معلومات تنظيمية.
- التنظيم الخاص للجهة.
- المشاكل السابقة أو الحالية.
- الإصلاحات الجارية أو المخطط لها.
- نظام المعلومات.

المدقق يستطيع ان يتعدى الاستبيان ليقوم بلقاءات واستجوابات او تقنيات أخرى التي سنذكرها بالتفصيل في الفرع الثاني لهذا المطلب.

3-1-1 تقسيم مهمة التدقيق الى مهمات صغيرة:

¹ Jacques Renard, *Théorie et pratique de l'audit interne*, EYROLLES, 7ème édition, paris, 2010, p212.

القصد من هذا التقسيم هو تسهيل العملية ثم درس كل قسم على حدة ليكون العمل أفضل ودقيق ويسهل اكتشاف الأخطاء بسهولة.

1-1-4 تحديد المخاطر وتقييمها:

هنا يضع المدقق جدول القوى والضعف يبرز فيه نقاط الضعف التي تعتبر مخاطر وكذا الفرص القابلة للتحسين ليسهل عليه معرفة أي مهمة من المهمات التي تم تقسيمها في العنصر السابق هي محل خطر او كفرصة لتحسين. حيث هذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي. خطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات الذي يكون:¹

1. خطر متصل:

هو إمكانية دون الأخذ بعين الاعتبار نظام الرقابة الداخلية وقوع أخطاء جوهرية في الحسابات.

2. خطر الرقابة الداخلية:

يرتبط بعدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء الجوهرية وتصحيحها في الوقت المناسب.

3. خطر عدم الاكتشاف:

مرتبط بمهمة التدقيق، أي عدم تمكن المدقق من اكتشاف الأخطاء الجوهرية.

ان المخاطر والفرص المتاحة تعرض على شكل نوعي، كمي او قيمة عددية، ذلك حسب القواعد والإجراءات والنظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية الغير محترمة، وأيضا حول صحة المعلومات والنتائج المنتظرة.²

4. التقرير التوجيهي:

هي وثيقة يحررها ويمضي فيها المدقق الداخلي تتضمن الاستنتاجات المستخلصة من جدول القوى والضعف التي تقدم رؤية شاملة لنطاق وحدود عملية التدقيق وكذا الأهداف المرجوة، عادة ما تكون هذه الوثيقة مكتوبة في صفحة او اثنتين.

1-2 العمل الميداني التنفيذ:

¹صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، عمان، 2016، ص1173.

² لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2004، ص77 و79.

في هذه المرحلة ينتقل المدقق الى الميدان لتنفيذ عمليات المهمة بهدف الوصول الى نتائج وأجوبة مختلف الأطراف المعنية، فهذه المرحلة تقسم الى:

1. برنامج التحقق وبرنامج العمل:

برنامج العمل هذا مطلوب بموجب المعيار 2240 الذي يحدد "يجب على المدققين الداخليين وضع وتوثيق برامج عمل تحقق أهداف مهمة التدقيق"¹، وهو وثيقة داخلية في مصلحة التدقيق تهدف الى متابعة أعمال المدققين لتحقيق أهداف التقرير التوجيهي وتوثيق كل المعلومات أثناء انجاز المهمة، كما أنه يحدد الأعمال التي سيقوم بها المدقق للتحقق من حقيقة نقاط القوة والضعف التي تم تحديدها في المرحلة الأولى تأكيد وجود نقاط القوة وتقييم تأثير نقاط الضعف. يخضع هذا البرنامج للمصادقة قبل وبعد أي تغيير يطرأ عليه.

2. ورقة التغطية:

هي وثيقة التي تصف طرق تنفيذ المهمة الموضحة في برنامج التدقيق ثم تبرز الاستنتاجات المتحصلة عليها، هذه الوثيقة يضعها المدقق قبل العملية لتوضح هدف العملية بشرح مفصل بالإضافة الى طرق التطبيق المخطط لها، وبعد العملية يعرض النتائج والاستنتاجات وكذلك التغييرات الممكنة.

3. ورقة التقييم وتحليل المشاكل:

أن ورقة التقييم وتحليل المشاكل هي ورقة عمل يقوم المدقق بملئها عندما يواجه أي مشكل في قيامه بمهمته او عدم إمكانية تطبيق اجراء معين او غيابه كلياً، فكل ورقة يقابلها مشكل في اجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل الأوراق يمكن تشكيل التقرير الخاص بهذه المهمة².

1-3-1 التقرير والمتابعة عرض النتائج:

تعتبر هذه المرحلة أقصر مرحلة في عملية التدقيق، والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم للإدارة العليا أو الطالب خدماتها فتتقسم بدورها الى:

1-3-1 هيكل التقرير:

هيكل التقرير مستمد من أوراق التقييم وتحليل المشاكل وكذلك الاستنتاجات الموجودة في ورقة التغطية.

¹ IPPF Standards 2017 Norme 2240, <http://na.theiia.org>, consulté le 16/02/2021 à 19 :54.

² لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 802.

هيكل التقرير ينتج من اجتماع بين المدققين ويعتبر كمرجع للمدقق عند قيامه بالتقرير النهائي. كما يسهل العرض النهائي للمهمة.

1-3-2 الاجتماع النهائي أو الإقفال:

هو عبارة عن عرض شفهي يقدم من طرف رئيس مهمة التدقيق لمشاركة النتائج التي توصلت إليها على المشاركين في مهمة التدقيق والتحقق من صحتها، يحدث هذا الاجتماع في نهاية العمل الميداني، ويجب أن يتبع هذا الاجتماع خمسة مبادئ أساسية وهي: ¹

1. الكتاب المفتوح:

يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أدت تلك الملاحظات، طرح الشكوك والتأكيدات، المناقشة ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق.

2. خط الانتظار:

يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرف الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسؤول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه.

3. الترتيب:

يتضمن هذا المبدأ عدم تقديم الأهمية لما لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.

4. مبدأ التدخل الفوري:

أي لمجرد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق.

5. مبدأ المعرفة المشتركة:

يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة وألا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبراز وتقليل المشاكل المدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

¹ محمد أمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008/2007، ص119.

3-3-1 تقرير التدقيق الداخلي:

أي مهمة تدقيق لابد ان تنتج تقرير الذي يمثل الاستراتيجية المتبعة من طرف المدقق الداخلي، يعتبر كذلك النقطة الأساسية في المهمة. يجب ان يعرض هذا التقرير على المسؤولين المعنيين والإدارة العليا ومناقشته معهم خلال اجتماع للتأكيد، قبل الإصدار النهائي.

يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات والأنشطة المختلفة، وأوجه الحل والقصور في نظام الرقابة الداخلية وعدم الالتزام بالقوانين والأنظمة، والتعليمات وتنبيه الإدارة على هذه المخاطر، حيث يشمل التقرير برنامج الأعمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق كل التوصيات خصوصاً فيما يتعلق "بمن يقوم بماذا ومتى"، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي ائثار النص كالجداول، النصوص الرسمية، القواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها¹.

4-3-1 متابعة التوصيات وحالة أعمال التحسين:

المهمة لا تنتهي عند تسليم التقرير ولأنها تمتد لتتوقف عند تنفيذ التوصيات، لهذا يجب على المدققين الداخليين أن يستمروا في رصد تطبيق التوصيات المقدمة من طرفهم والمصادقة من قبل الإدارة. إن متابعة حالة أعمال التحسين مفروض بموجب معيار التدقيق الداخلي 2500 الذي نص على أنه "يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بوضع عملية متابعة لرصد وضمان أن الاجراءات التي اتخذتها الادارة قد تم تنفيذها بشكل فعال أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ أي إجراء"².

2- تقنيات التدقيق الداخلي:

يعتمد المدقق الداخلي على مجموعة من التقنيات عند القيام بمهمته، بحيث بفضلها يستطيع استكشاف الأخطاء والقصور والمخالفات المرتكبة وعلى أساسها يمكن أن يحل ويقدم تشخيص للمشكل المراد معالجته وذلك بتوجيه توصيات إلى الإدارة العليا للمؤسسة³.

يتم تحديد هذه التقنيات حسب الأوضاع والظروف الخاصة بمهمة التدقيق، من الأفضل ان تنسق جميع التقنيات والأدوات فيما بينها لتحقيق أهداف التدقيق الداخلي بنجاعة وفعالية، سنذكر فيما يلي بعض من التقنيات⁴:

¹ محمد أمين عبادي، مرجع سابق، ص 118-119.

² IPPF Standards 2017 Norme 2500-A1, <http://na.theiia.org>, consulté le 18/02/2021 à 19 :54.

³ فتحي رزق السوافيري وأحمد عبد المالك محمد، دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص 68.

⁴ كاروس أحمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لاجهزة القياس والمراقبة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 156-157.

1. المقابلات:

تعتبر هذه التقنية من أهم التقنيات المعتمد عليها في الحصول على المعلومات، فهي لا تتصف بالصفة الرسمية ولا تعتبر محادثة عادية برغبة الطرفين أو استجابا، فهي حوار شفهي مبني على برنامج، خطط وأهداف محدد مسبقا من طرف المدقق، حيث يربط هذا الحوار بين المدقق الباحث والطرف الآخر المبحوث بهدف الحصول على رأي أولي ونوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة.

2. الفحص التحليلي:

بدورها أيضا هذه التقنية تلعب دورا هاما وأساسيا في مهمة التدقيق الداخلي وذلك من خلال مساعدة المدقق في التخطيط لمهمة التدقيق.¹

الفحص التحليلي هو مجموعة من الفحوصات التي تتضمن تحقيقات، تحريات ومقارنات لجميع المعلومات والتدفقات المرتبطة بالميدان محل التدقيق، تعتمد هذه التقنية على تقنية المقابلة إضافة الى خرائط التدفق للوثائق والمعلومات، باستخدام أدوات وأساليب من البسيطة فيهم كالاستفسار والمناقشة الى المعقدة منها كالأساليب الإحصائية والرياضية.

تهدف هذه التقنية الى التعمق في فحص الأمور التي تتطلب المزيد من الأدلة والإثبات، فبإمكان المدقق أن يستخدم هذه التقنية كاختبار أساسي في العمل الميداني.

3. الملاحظة المادية:

هذه التقنية تسمح للمدقق الذي لا يكتفي بالوثائق والمستندات التي درسها على مستوى إدارة التدقيق الداخلي بالوصول الى ادلة الاثبات ميدانية مباشرة، عن طريق الملاحظة وزيارة ميدانية للأقسام، الورشات، لصالح او مديريات على مستوى المؤسسة، قصد التحقق الفعلي من السير الحسن للإجراءات ومدى احترام مبادئ الرقابة الداخلية، يجدر الإشارة أن الملاحظة المادية يمكن أن تكون بشكر غير مباشر وهذا عندما يلجئ المدقق الى طرف اخر الذي يوفر له الملاحظات مثل ما هو متعلق بالإجراءات القضائية للمؤسسة.

¹ مقراني عبد الكريم، انسجام معايير المراجعة، أطروحة دكتوراه في علوم التدبير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2008، ص175.

3- الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي:

تعتبر وظيفتي التدقيق الداخلي والخارجي من الوظائف المستقلة في ذاتها وذلك راجع إلى الاختلاف الجوهرى في كثير من المواضيع والنواحي خصوصاً فيما يتعلق بالأهداف والمعايير المتبعة ودرجة الاستقلالية والأطراف المستفيدة وغيرها من النقاط التي سيتم تلخيصها بشكل عام في الجدول التالي:

الجدول رقم 02: الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي

الرقم	الموضوع	التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي
1-	الأهداف الرئيسية.	إبداء الرأي حول عدالة البيانات المالية قيد التدقيق.	التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلي والالتزام بالتعليمات الإدارية الصادرة.
2-	الاستقلالية.	استقلالية تامة عن المؤسسة قيد التدقيق.	استقلالية نسبية عن الدوائر والأقسام قيد التدقيق بالرغم من كونه أحد موظفي المؤسسة.
3-	المعايير المطبقة.	معايير التدقيق المتعارف عليها دولياً والمعايير المتبعة لدى مكتب التدقيق، إن وجدت.	السياسات والإجراءات المتبعة المؤسسة مع الأخذ في الاعتبار معايير التدقيق المتعارف عليها.
4-	نطاق التدقيق.	التركيز على التدقيق المالي مع الاهتمام بمبدأ الأهمية المادية للبند قيد التدقيق.	التركيز على التدقيق الإداري بنطاق أوسع مع توسيع نطاق التدقيق المالي كلما دعت الحاجة إلى ذلك.
5-	توقيت مهمة التدقيق.	يتم في العادة تنفيذ مهمة التدقيق على ثلاثة مراحل التخطيط، التدقيق المرحلي، التدقيق النهائي.	يتم في العادة تنفيذ مهمة التدقيق على مدار السنة مع ضرورة القيام بمرحلة التخطيط في بداية العام.
6-	رفع التقارير.	يتم تقديم التقارير إلى المساهمين أو أصحاب المؤسسة أو الجهة التي قامت بتعيين المدققين.	يتم تقديم التقارير إلى الإدارة العليا في المؤسسة أو من ينوب عن الإدارة العليا في المؤسسة.

المصدر: مجموعة طلال أبو غزالة للتدريب المهني، دورة التدقيق الداخلي، الجزء الأول، ص 6.

المبحث الثالث: الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي

تعتبر الرقابة الداخلية خط الدفاع الأول في الشركة وهي أهم الأدوات التي يتركز عليها المدقق الداخلي، فإن نظام الرقابة الداخلية يحدد درجة الاعتماد والوثوق التي يمنحها المدقق الداخلي للنظام، فالمدقق يقوم بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية قبل وضع وتحديد الاختبارات التي يحتاجها. في هذا المبحث سنسلط الضوء على الرقابة الداخلية من ناحية: مفهوم الرقابة وأهدافها وكذا أنواعها، بالإضافة الى علاقة الرقابة بالتدقيق الداخلي وطرق تقييم الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية

للرقابة الداخلية عدة تعاريف نذكر أهمها:

التعريف الأول:

حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين: "تشمل الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنشأة لحماية موجوداتها. وفحص دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بما تقضي به السياسات الإدارية المرسومة".¹

التعريف الثاني:

عرفها المعيار الدولي لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة رقم، الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على أنها "كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى أهدافها، مع ضمان إدارة منظمة وكفاءة عمل عالية بالإضافة إلى الالتزام بسياسات حماية الأصول، ومنع الغش، اكتشاف الأخطاء والتحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثقة في الوقت المناسب".²

التعريف الثالث:

وفقاً للجنة رعاية المؤسسات COSO تعتبر الرقابة الداخلية عملية تصمم وتنفذ من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المنشأة فيما يتعلق بما يلي:

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، مرجع سابق، ص84.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص20.

1. موثوقية تقديم البيانات المالية.
2. فاعلية وكفاءة العمليات.
3. الامتثال للقوانين والأنظمة المطبقة.¹

التعريف الرابع:

عرف أحمد حلمي جمعة الرقابة الداخلية على أنها خطة تنظيمية إدارية ومحاسبية للضبط الداخلي عند استخدام عوامل الإنتاج المتاحة لدى المنشأة وصولاً إلى أعلى معدلات ممكنة من الكفاءة الإنتاجية.²

ومنه يمكن القول إن الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والسياسات التي توضع بواسطة الإدارة العليا. لمؤسسة لضمان إدارة وتسيير النشاط بكفاءة وكذا الحفاظ على أصول المؤسسة واكتشاف الأخطاء والتلاعبات.

المطلب الثاني: أهداف وأنواع الرقابة الداخلية

سيتم التطرق في هذا المطلب لكل من أهداف وأنواع الرقابة الداخلية

1- أهداف الرقابة الداخلية:

للرقابة الداخلية أهداف عديدة يمكن تلخيصها في النقاط التالية:³

– توفير الحماية لموجودات الشركة:

المقصود بالحماية هنا العملية التي تستعمل فيها كافة الوسائل الممكنة للمحافظة على موجودات الشركة ضد كل الأمور الغير مرغوب و هنا يمكن الإشارة إلى نوعين من الحماية :

– **حماية مادية :** أي حماية أصول الشركة من من الأخطار الداخلية كالإختلاس و من الأخطار الخارجية كالسرقة أو الخسارة.

– **حماية محاسبية :** و هنا يقصد بها انعكاس التسجيلات المحاسبية للحركات الفعلية للأصول هاذا لتفادي الأخطاء المتعمدة او الغير متعمدة في معالجة البيانات و كذلك للحماية من الغش.

¹Élisabeth Bertin, Op cit, page 57.

² أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص81.

³ عبد الرزاق محمد عثمان، مرجع سابق، ص85.

– توفير الدقة في البيانات المحاسبية وامكانية الاعتماد عليها:

تهدف الرقابة الداخلية الى ضمان دقة بيانات مختلف عمليات الشركة لمختلف الأطراف المعنية الإدارة والأطراف الخارجية من خلال سلسلة من الخطوات التي تشمل:

- التصريح بالعمليات أو الموافقة بالعمليات هي مجموعة من السياسات والقرارات الإدارية الخاصة بإجراء التبادل أو التحويل أو استخدام الموجودات. وهذه العمليات يتم تجزئتها الى خطوات حيث كل خطوة يقوم بها موظف واحد لتحديد المسؤوليات.
- تسجيل كل ما يترتب على العمليات من بيانات مالية في السجلات وفقا للقواعد المحاسبية المعمول بها.

– الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية:

هذا الهدف يعبر عن العقلانية و الرشادة في استخدام الموارد المتاحة ، حيث لا تقتصر الأساليب المستخدمة في بلوغه إلا على النواحي المحاسبية بل هي متنوعة ، حيث من أهم هذه الأساليب : الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية ، دراسة الزمن و الحركة و الرقابة على الجودة فهذه الأساليب أحيانا تتطلب إعداد نظام تقارير دورية لتدقق المعلومات خلال المستويات الإدارية المختلفة و أحيانا يتطلب اجراء برامج تدريبية للعمال لرفع كفاءتهم المهنية من أجل القيام بمسؤوليات تتطلب كفاءة محددة.

– التحقق من الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية المرسومة :

إن الأهداف العامة للشركة تترجم على شكل سياسات متكاملة فيما بينها ، حيث أن الرقابة تهدف الى التحقق من درجة الالتزام بهذه السياسات ، لأن تلك الدرجة هي التي تبين مدى تحقيق الأهداف المرجوة. حيث في نظري يعتبر هذا الهدف من بين أولويات الإدارة العليا لأنه يترجم او يوضح مدى تطبيق الأهداف السابقة الذكر.

2- أنواع الرقابة الداخلية

تقسم الرقابة الداخلية الى أنواع متكاملة هدفه هو الحصول على رقابة فعالة، فوجدنا انا هناك عدة أنواع للرقابة حيث قمنا بتقسيمهم الى نوعين، فالأول حسب الطبيعة الذي ينظم كل من الرقابة الإدارية، المحاسبية ورقابة الضبط، أما الثاني فحسب الهدف نجد تقسيم:

1. حسب الطبيعة:

1-1 الرقابة الإدارية: Administrative Controls

تتمثل هذه الرقابة فيما تضعه إدارة المؤسسة من سياسات قواعد، تنظيمات والخطط التي توضح وتحدد الإدارات والأقسام التي تشملها المؤسسة، وتحدد اختصاصات وواجبات ومسؤوليات كل إدارة أو قسم وكذلك توضح التفويض المناسب للمؤسسات الوظيفية، وهذا من أجل الرفع من الكفاءة التشغيلية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة لتحقيق الأهداف العامة للمؤسسة وبأقل تكلفة ممكنة. ويتحقق هذا النوع من الرقابة عن طريق العناصر الآتية¹:

- تحديد الأهداف العامة للمؤسسة والأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام بدقة حتى يسهل تحقيقها.
- وضع نظام لتقدير مختلف عناصر النشاط في المؤسسة بشكل دوري لتحديد الانحرافات وإجراء المقارنات.
- وضع نظام خاص بالسياسات والإجراءات المختلفة لأهم العناصر في المؤسسة للاسترشاد بها مثل سياسة الشراء.
- وضع نظام خاص للمعلومات يضمن سلامة اتخاذ القرارات بما لا يتعارض مع مصالح المؤسسة والأهداف المراد تحقيقها.

2-1 الرقابة المحاسبية: Accouting Controls

تتمثل في مختلف الإجراءات والقواعد والطرق المحاسبية المستعملة لاختبار صحة البيانات المحاسبية المثبتة في النظام المحاسبي المتبع والدفاتر المختلفة والسجلات المالية ودرجة دقتها، ويتحقق هذا النوع من الرقابة عن طريق العناصر الآتية:

- تصميم نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المؤسسة.
- تصميم نظام مستندي متكامل ملائم لعمليات المؤسسة.
- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية ومقارنة بيانات السجلات المحاسبية التي يمسكها المسؤولون عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد المادي للأصول الموجودة في حوزة المؤسسة.

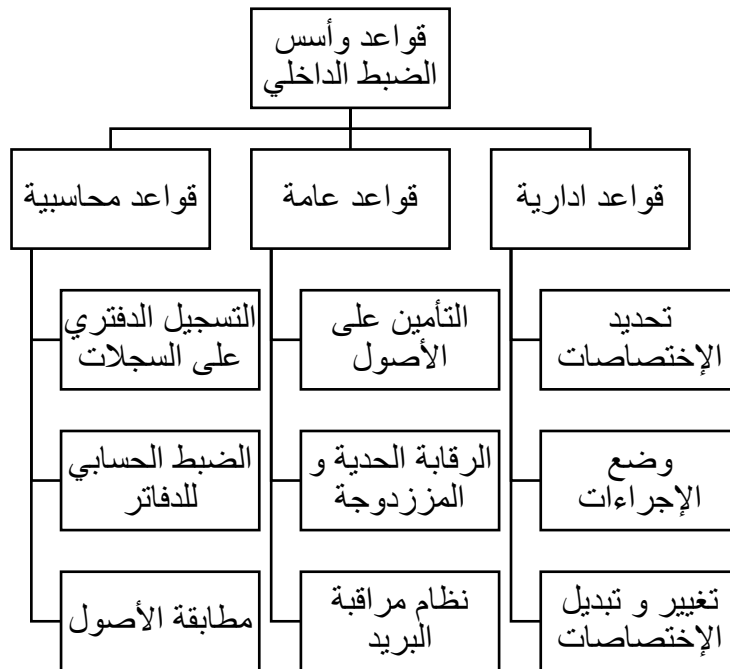
1 عبد الفتاح الصحن وأحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر الإسكندرية، 1992، ص 264.

- وضع نظام لإعداد موازين المراجعة بشكل دوري للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراجعة.
- وضع نظام المراقبة وحماية موارد المؤسسة وممتلكاتها ومتابعتها والتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له.

2-1 الضبط الداخلي: Internal Check

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال. ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.¹ وللضبط الداخلي قواعد وأسس محاسبية تحكمه هذه القواعد في مجموعة الإجراءات التي يتم وضعها لزيادة فعالية النظام المحاسبي في مجال الرقابة على أنشطة المؤسسة، وحماية الأصول، فالشكل المقابل يوضح أهم القواعد والأسس التي يعتمد عليها الضبط الداخلي :

الشكل رقم 04: قواعد وأسس الضبط الداخلي



المصدر: عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية،

مصر، 2004م، ص178.

¹خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، 2019، ص168.

2. حسب الهدف أو الغاية¹:

1-2 رقابة المنع Preventive Controls:

الهدف منها منع الخطأ أو الغش من الوقوع قبل وقوعه مثل اجراء فصل المهام والاشراف .

2-2 رقابة الاكتشاف Detective Controls:

وهدها هو اكتشاف الخطأ بعد وقوعه ، مثل التسوية البنكية التي يمكن لها اكتشاف أخطاء محددة في تسجيل القيود المتعلقة بالتقدير.

3-2 رقابة التصحيح Corrective Controls:

وهي معنية بتصحيح الخطأ الذي اكتشف بواسطة رقابة الاكتشاف .

4-2 رقابة التوجيه Directive Controls:

وهذا الإجراء يصمم اساسا للحصول على نتائج ايجابية من برامج معنية بهذا الغرض .

3- العلاقة بين التدقيق والرقابة الداخلية:

ان التدقيق الداخلي من العناصر الهامة في الرقابة الداخلية فهو يقوم بدراسة و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية قصد تحسينها و احكامها و زيادة فعاليتها ، ويعتبر نظام الرقابة الداخلية نقطة بداية التدقيق. لقد نصت معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل التدقيق الداخلي فحص و تقويم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة و الحكم على درجة متانتها².

حيث أن مسؤولية المدققين الداخليين تجاه الرقابة الداخلية تتلخص فيما يلي³:

- تقديم لمجلس الإدارة والإدارة العليا تأكيدات حول فاعلية الرقابة الداخلية أو استشارات و توصيات فيما يخص الرقابة الداخلية.
- تقييم كفاءة و فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، ومدى استجابتها للمخاطر، للتحقق من تحقيق أهداف الرقابة الداخلية وتقديم تأكيد معقول بمدى:

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص137.

² المرجع نفسه، ص143

³ زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، ص172.

- موثوقية ونزاهة المعلومات المالية والتشغيلية.
- فاعلية وكفاءة العمليات والبرامج.
- الالتزام بالقوانين والأنظمة واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود.
- حماية الأصول .

المطلب الثالث: طرق فحص وتقييم الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم أنظمة الرقابة الداخلية من المهام الواجب تنفيذها بصفة مستمرة من طرف المؤسسة حتى تتمكن من زيادة فعالية هذه الأنظمة قصد تحقيق قيمة مضافة وعليه سيتم التطرق في هذا المطلب لمختلف الطرق المتبعة في فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.

من خلال ما تم ذكره سابقا نرى أن نظام الرقابة الداخلية يقيم من طرف المدقق الداخلي حيث تعتبر عملية التقييم فعالية إذا تمت حسب ما يلي: ¹

- تحديد أنواع المخاطر المتعلقة باهداف المراقبة التي يمكن تفاديها من خلال نظام مراقبة فعال.
- تحديد عمليات المراقبة بواسطة فحص الاجراءات والتعليمات الموجهة للمستخدمين وكذلك من خلال المقابلات بهدف التنبيه من المخاطر التي تم تحديد نوعها.
- توثيق نتائج هذا الفحص من خلال رسوم بيانية او خريطة تتبع نظام الرقابة الداخلية.
- التأكد من المام المدقق بنظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تتبعه لسير عدد من العمليات داخل النظام اختبار المسار.

توجد عدة طرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وعلى المراجع أن يختار إحدى هذه الطرق مراعى في ذلك طبيعة وحجم المؤسسة ونشاطها ومن أهمها ما يلي: ²

- **الدورات:** يتم تقسيم أنشطة المؤسسة إلى مجموعات، كل مجموعة تسمى دورة وكل دورة تغطي مجموعة من العمليات والحسابات، ولهذا الغرض قام المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بإصدار التجميع الآتي للعمليات والحسابات تسهيلا لعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية. دورة الإيرادات، دورة المصروفات، دورة التمويل، دورة التقارير المالية المنشورة. وتجدر الإشارة إلى أنه قد يوجد اختلاف

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص145.

² إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، 2002، ص 57.

في التسميات للدورات بسبب إختلاف المؤسسات، والأمر هنا متروك للمراجع معتمدا في ذلك على خبرته وتقديره الشخصي.

- **وحدات النشاط:** إن أساس تقييم نظام الرقابة الداخلية هو تجميع العمليات والحسابات والإجراءات المختلفة والخاصة بمركز نشاط أو وظيفة إدارية أو قسم من أقسام المؤسسة مع بعضها البعض، مراعين في ذلك طبيعة العلاقة أساسا في المعلومات والبيانات التي تتدفق من نشاط لآخر أو من وظيفة لأخرى.

ولا يقتصر فحص وتقييم انظمة الرقابة الداخلية لأي منشأة على تلك الأنظمة كما وضعتها الادارة في كراريس أو منشورات بل يتعداها، فمن الوسائل الأكثر التي يستخدمها المدققون للتعرف على نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة قصد دراسته و تقييمه ما يلي:

- الاستبيان Questionnaire.
- الملخص التوكيدي Reminder list.
- التقرير الوصفي Narrative Description.
- دراسة الخرائط التنظيمية Organization Charts.
- فحص النظام المحاسبي Accounting System.
- خرائط التدفق Flowcharts.

فيا يلي سنحاول شرح هذه الطرق :

1. الاستبيان Questionnaire:

هو عبارة عن قائمة من الأسئلة والاستفسارات توجه إلى موظفي المشروع للإجابة عليها وإعادتها للمدقق للتأكد منها عن طريق الاختبارات العينية للحكم على قوة النظام ويتم تصميم تا الإستقصاء بأن تكون الإجابة اما نعم او لا او يطبق او لا يطبق، حيث ان اجابة نعم يطبق تشير الى قوة نظام الرقابة الداخلية واجابة لا او لا يطبق تشير الى ضعف نظام الرقابة الداخلية .

من مزاياه :

- سهولة التطبيق
- مرونة الأسئلة
- توفير الوقت

أما عيوبه :

- قد يقود الى عدم مراعات الظروف الخاصة بكل منشأة بسبب كونه موحدًا .
- لا يأخذ بعين الاعتبار التفاصيل الدقيقة و الخاصة لكل منشأة و التي تعتبر في تقييم نظام الرقابة الداخلي .

2. الملخص التوكيدي Reminder list:

هو أن يقوم المراقب بوضع وأسس نظام رقابة داخلية سليم ولا يغفل عن أي نقطة ومن عيوبه أنه لا يقود إلى تدوين كتابه وهذا الملخص متروك لكل مدقق على حدة.

3. التقرير الوصفي Narrative Description:

هو أن يقوم المدقق بوصف الإجراءات المتبعة في المشروع وتحديد نقاط الضعف في المشروع ومحاسبتها، حيث أنها تتميز بمناسبتها لمنشآت الصغيرة و المتوسطة ويعاب عليه في صعوبة تتبع الشرح المطول للنظام وصعوبة التأكد في تغطية جميع جوانب نظام الرقابة الداخلية.

4. دراسة الخرائط التنظيمية Organization Charts:

وهو أن يقوم المدقق بدراسة الخرائط التنظيمية ومن خلال دراسته يقيم نظام الرقابة الداخلية ويعاب على هذه الطريقة صعوبة رسم واستخلاص درجة متانة هذا النظام، لأنه لا يظهر الإجراءات الغير عادية رغم أهميتها في بعض الأحيان¹.

5. فحص النظام المحاسبي Accounting System:

وهو أن يحصل المدقق على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشاءها و عهدها و تدقيقها و قائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية ثم يحكم على متانة هذا النظام، حيث تمتاز هذه الطريقة أنها تأخذ بعين الاعتبار الظروف الخاصة لكل منشأة و يعاب عليها بأنها تصعب عندما يكون حجم المنشأة كبير.

6. خرائط التدفق Flowcharts²:

خرائط التدفق رسم بياني يستخدم الرموز لتمثيل: الوثائق، المستندات، التقارير، والمسؤوليات ومناصب العمل، ومسار تدفقها داخل التنظيم، أي ترجمة جميع الإجراءات المتبعة في المؤسسة، كما يتم من خلالها إظهار الدورة الكاملة لكل مستند أو سجل مصدره، أوجه استخدامه فتسمح بذلك من فهم نظام الرقابة الداخلية وكذلك إلى إيصال وصف النظام إلى كل من يهمه الأمر والمساعدة في تقييم هذا النظام.

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص176.

² محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2000، ص 206.

للمدقق الحرية في أن يجمع بين طريقتين أو أكثر لتقييم نظام الرقابة الداخلية ، فالهدف الرئيسي هو الوصول الى استنتاجات و أحكام دقيقة حول نظام الرقابة الداخلية .

بعد قيام المدقق بتقييم نظام الرقابة يتم اعتبار درجة ثقة النظام وفقا للترتيب التالي:¹

- ممتاز: اذا تمت تغطية جميع المخاطر وبشكل واف بواسطة عمليات مراقبة فعالة جدا.
- جيد : اذا تمت الإحاطة بجميع المخاطر الا في بعض الاستثناءات القليلة.
- مقبول : اذا تمت الإحاطة بجميع المخاطر الى حد ما من خلال عمليات مراق تتسم بالعيوب في بعض الأحيان أو الحالات.
- ضعيف: اذا لم تتم الاحاطة بجميع المخاطر بالرغم من عمليات المراقبة.

¹ خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص146.

خاتمة الفصل الأول:

تطرقنا في هذا الفصل الى الجانب النظري للتدقيق الداخلي، الذي يعتبر بدوره واسع فحاولنا الالمام بأهم العناصر من نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي، أهداف، أهمية وأنواع التدقيق الداخلي. كما سلطنا الضوء على المعايير والمبادئ المتعارف عليها بالإضافة الى سير عملية التدقيق الداخلي وأهم التقنيات المستعملة في هذه العملية، إلى جانب التطرق للرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي.

إن اتساع المؤسسات وتطور أهدافها خاصة في السنوات الأخيرة، زادت من أهمية التدقيق الداخلي لتصبح نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة ، فعملية التدقيق الداخلي تعمل على رفع فعالية المؤسسة وتحسين أدائها، الى جانب حماية أصولها وأموالها، وضمان صحة ودقة الوضعية المالية، ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم و ذلك بقيام المدقق الداخلي بعمليات الفحص و التقييم لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، باستعمال مجموعة من التقنيات الأدوات وإعطاء نصائح للإدارة و تعاليق حول العمليات التي تم تدقيقها، و كل هذا يتم في ضل احترام مبادئ و معايير التدقيق الداخلي .

الفصل الثاني:

الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
لعنصر المخزون.

مقدمة الفصل الثاني:

يمثل المخزون عنصر أساسيا من عناصر الأصول في أي منظمة أو مؤسسة ومن الطبيعي أن تختلف تلك النسبة من منظمة لأخرى، بل وفي المنظمة من فترة لأخرى، وذلك وفقا لمجموعة من العوامل أهمها طبيعة نشاط المنظمة، حجم العمليات، درجة الاستقرار في الطلب على منتجاتها، حجم الأموال المتاحة لديها للاستثمار في المخزون، التوقعات المستقبلية المرتبطة بالمواد التي تستخدمها المنظمة، درجة الاستقرار في الأسواق التي ترد منها أو توزع فيها تلك المواد.

لذا سنتناول في هذا الفصل للمفاهيم الأساسية المتعلقة بعنصر المخزون، في المبحث الأول حيث حاولنا ذكر أهم الجوانب التي تتعلق بالمخزون خصوصا بمفهومه، أهميته، دوراته، أصنافه وأنواعه بالإضافة إلى مطلب خاص بمفهوم المناولة، أنواعها ووسائلها.

المبحث الثاني خصصناه للجرد والرقابة الداخلية على المخزون الذي يتضمن هو أيضا ثلاث مطالب: الأول يدور حول الجرد، اما الثاني حول المعالجة المحاسبية للعنصر المخزون حسب النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنته مع المعايير المحاسبية الدولية IAS، المطلب الثالث سنتطرق فيه الى الرقابة الداخلية على المخزون.

المبحث الثالث تحت عنوان التدقيق الداخلي للمخزونات الذي سنتطرق فيه من خلال ثلاث مطالب أهمية وأهداف التدقيق الداخلي لعنصر المخزون وصعوبته ثم سنتحدث على المعيار الدولي لعملية تدقيق المخزون بعدها سنفصل في الإجراءات العملية الخاصة بتدقيق دورة المخزون.

المبحث الأول: عموميات حول المخزون.

تبرز أهمية المخزون من خلال الدور المعتبر الذي يلعبه في الحفاظ على المنشأة التي تهدف إلى الاستمرارية، فمع الثورة الصناعية الأوروبية وتوسع الأسواق ظهرت الحاجة الشديدة والملحة إلى عملية التخزين والاهتمام بالمخزون من مدخلات ومخرجات عمليات التصنيع، فهذا المبحث هو عبارة عن مدخل عام يشمل أهم المعلومات التي يجدر الإشارة إليها فيما يخص المخزون حيث قسم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

- المطلب الأول: مفهوم وأهمية المخزون ودوراته.
- المطلب الثاني: أنواع وتصنيف المخزون وظائفه.
- المطلب الثالث: المفاهيم الأساسية حول مناولة المخزون.
- المطلب الأول: مفهوم وأهمية المخزون ودوراته.**

يعتبر المخزون من أهم العناصر لدى المؤسسة وذلك لارتباطه المباشر بالعديد من العمليات التي لا تقوم بغيابه، لهذا سنحاول في هذا المطلب التطرق لكل من مفهوم المخزون، أهميته والدورات الخاصة به.

1- مفهوم المخزون:

توجد عدة تعريفات للمخزون، نوعا ما متشابهة فيما بينها، لذا سنتطرق إلى أهم التعريف التي نراها شاملة ويمكن أن تقدم لنا نظرة واضحة حول مفهوم المخزون:

- عرفها النظام المحاسبي المالي بأنها مجمل الأملاك التي تمتلكها المؤسسة والتي اشترتها أو أنشأتها بهدف بيعها وتوريدها أو استهلاكها في عملية الإنتاج والتحويل أو الاستغلال بشكل عام.
- يعرف المخزون بأنه الأصل المحتفظ به بغرض البيع ضمن النشاط العادي للمنشأة، أو يحتفظ به في مرحلة من مراحل الإنتاج ليصبح قابلا للبيع، أو المحتفظ به في شكل مواد خام تستخدم في مراحل الإنتاج أو في تقديم الخدمات.¹
- ووفقا للمادة 1-123 من القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن للنظام المحاسبي المالي تمثل المخزونات أصولا بحيث:²
- يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري.

¹ هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، طبعة الثانية، 2000، ص 100.
² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19 الصادر في 25 مارس 2009، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى كشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص 12.

- هي قيد الانتاج بقصد مماثل.
- هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يتم الكيان بعد باحتساب المنتوجات المناسبة له.
- من خلال هذه التعاريف نقول إن المخزون يمثل مختلف العناصر المادية التي تشتريها المؤسسة بهدف استعمالها في الإنتاج، استهلاكها في دورة الاستغلال أو بيعها على حالها،

2- أهمية المخزون:

- يعتبر المخزون ذا أهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية بالخصوص المؤسسات ذات الطابع الإنتاجي أو التجاري، حيث تتركز هذه الأهمية في:
- ضمان سير عمل المؤسسة وعدم التعرض لمخاطر النفاد، وفي نفس الوقت عدم زيادته إلى درجة أن يتحول إلى مخزون راكد لأن ذلك يؤدي إلى تجميد رؤوس الأموال، كما يمكن أن يتعرض إلى الفقد والتلف والتقادم وارتفاع التكاليف الناتجة عن الاحتفاظ بهذا المخزون الزائد.¹
 - إمكانية تفادي حجم المبيعات وارتفاع معدلات الطلب عن معدلاتها المتوسطة وبالتالي تفادي عدم الوفاء بمتطلبات العملاء.²
 - هو عبارة عن حماية ضد التغيرات التي تحدث في السوق من ارتفاع الأسعار، الندرة.
 - يقلل من التوقف والتعطيل في الإنتاج والاستغلال، فيساعد بذلك على فعالية المؤسسة.
 - الحصول على قوة التفاوض من جهة الموردين، فعند الشراء بكميات كبيرة ينتج عنه تخفيض في السعر والحصول على خصومات ويمكن كذلك تعهد المورد بتسليم البضاعة.
 - الحماية ضد مشاكل الجودة أي أن الاحتفاظ بالمخزون يمكن من التعويض عن مشاكل النوعية في المدخلات في عملية الإنتاج.³
 - يتم تخفيض تكاليف الإعداد، كما لا يتم وضع أوامر تمويل متكررة.⁴

¹ يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقا لمعايير المراجعة الدولية، الطبعة الأولى، مكتبة الطالب الجامعي، فلسطين، 2002، ص 333.

² مرجع نفسه، ص 333.

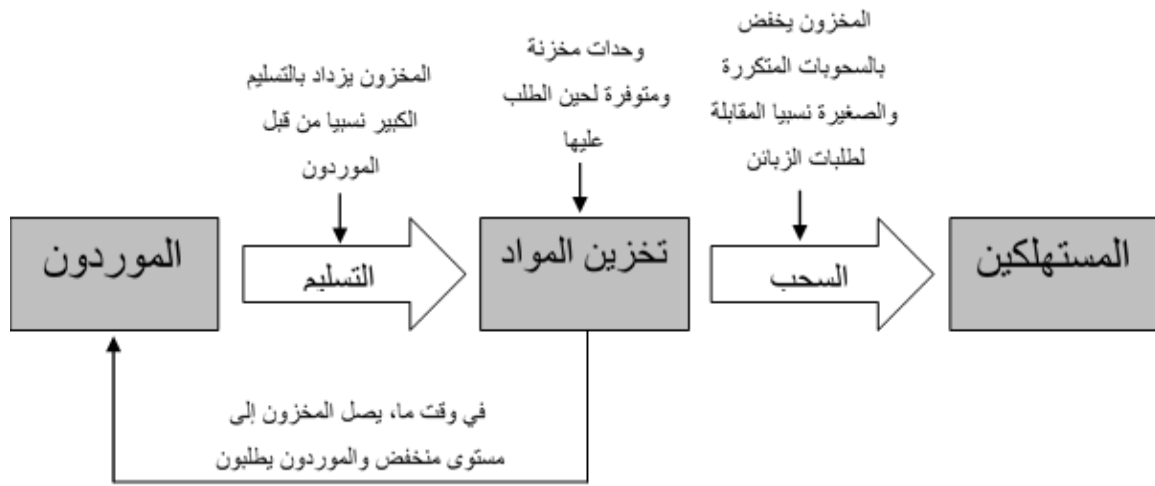
³ Steve Brown, Kate Blackmon, Paul Cousins and Harvey Maylor, **Operations management: policy, practice and performance improvement**, Butterworth-Heinemann, Italy, 2001, p 214.

⁴ Sadiwala C.M. & Sadiwala Ritesh C, **Materials and financial management**, new age international (p) limited publishers, New Delhi, 2007, p 12.

3- دورات المخزون:

يتكون المخزون من خلال مختلف الطلبات التي تقدمها المؤسسة للموردين للحصول على المواد والتي لا تستخدمها أولاً تستعملها فوراً، فتحفظ بهذا المخزون لحين الحاجة إليه، حيث يمكن أن تكون هذه العملية بصفة عامة محددة وبسيطة التي تبدأ بتسلم البضائع والتحقق منها، فرزها ووضعها في المخزن، ثم يبقى الدورة الأخيرة التي تتمثل في تسليم هذه المواد للمستهلكين، فالشكل التالي يوضح هذه الدورات:

الشكل رقم 05: دوران عنصر المخزون.



المصدر: Donald waters, **Inventory control and management**, 2nd Ed,

John Wiley&Sons inc,USA,2003, p 05.

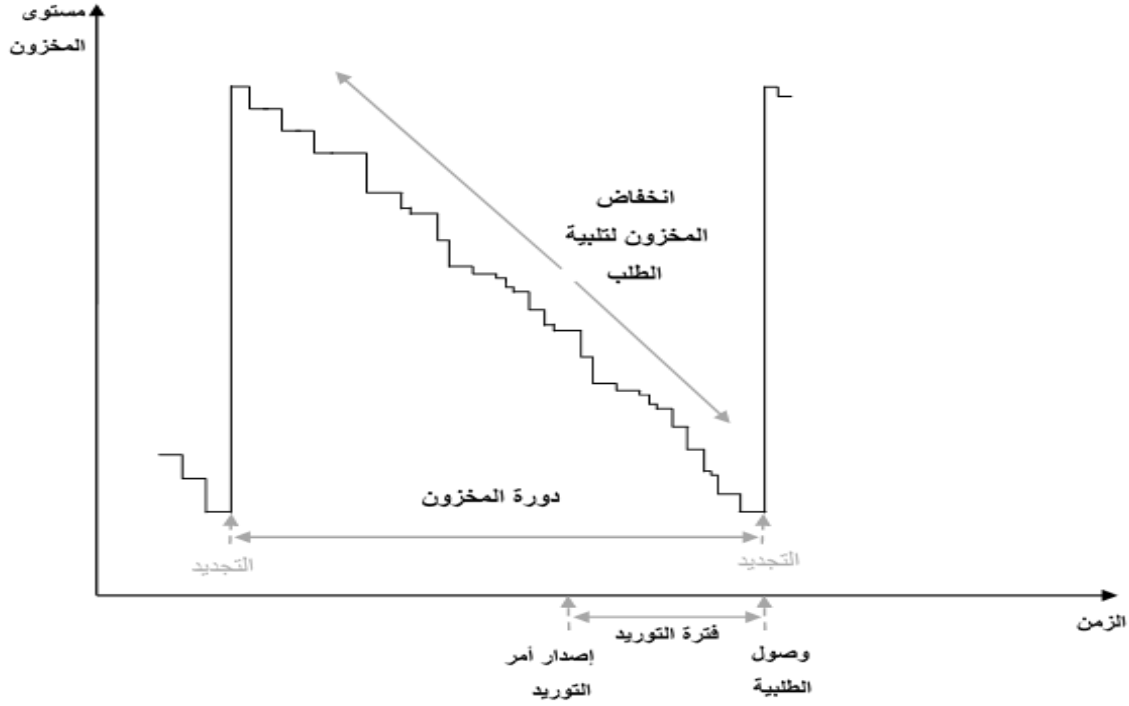
ويتكرر هذا التسلسل من تجديد المخزونات وانخفاضه بشكل مستمر لتلبية الطلب في دورة المخزون، فعادة تحتوي كل دورة على العناصر التالية:¹

- المؤسسة تشتري وحدات من المواد من المورد.
- ترتب هذه المواد فور تسلمها.
- ما لم تكن هناك حاجة لها على الفور، يتم وضعها في المخزن وتجديد المخزون
- يتم الطلب على هذه المواد للاستهلاك، سواء داخلي أو خارجي؛
- تتم إزالة وحدات من المخزون لتلبية هذا الطلب؛

¹ Donald waters, **Op. Cit**, p 05.

– عند نقطة ما، ينخفض المخزون ويحين الوقت لتنظيم وترتيب طلب آخر فعادة تكون الشحنات المستلمة من الموردين كبيرة نسبيا ومحدودة، في حين أن طلبات الزبائن (السحب) تكون أصغر حجما وأكثر عددا، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 06: طريقة استعمال المخزون



المصدر: Donald waters, **Inventory control and management**, 2nd Ed, John Wiley&Sons inc, USA,2003, p 06.

المطلب الثاني: أنواع المخزون ووظائفه

يتميز عنصر المخزون عن غيره من العناصر بجملة من الخصائص أهمها كثرة أصنافه وتعددتها مما ألزم المؤسسات استحداث مصالح خاصة بتسييره، وعليه سيتم التطرق في هذا المطلب لمختلف أنواع المخزون ووظائفه.

1- أنواع المخزون:

يوجد أنواع متعددة للمخزون، لذا سنحاول طرحها من خلال تقسيمها على شكل تصنيفات كالتالي:

1-1 التصنيف حسب طبيعة المخزون:

نجد في هذا الصنف ما يلي:

1-1-1 المخزون من المواد الأولية:

ويشمل المواد الخام المشتريات والتي يعتزم تشكيلها أو تحويلها أو إدماجها مع مواد خام أخرى بغرض إنتاج أجزاء أو منتجات تامة الصنع. وفي أغلب الأحوال فإن المخزون من هذا النوع عبارة عن مواد أو أجزاء مصنوعة تشتري من مؤسسات أخرى، وذلك باستثناء المعادن المستخرجة من باطن الأرض حيث تعتبر مواداً خاماً بمعناها الحقيقي، وكذلك المنتجات الزراعية. ومن أمثلة هذه المواد الصوف والقطن والألواح¹ وغيرها والداخلية في عمليات الإنتاج.¹

2-1-1 المخزون تحت التشغيل:

ويشمل هذا النوع كافة المواد التي تحت التشغيل لتحويلها من مادة خام أو تجميعها إلى منتج تام ويتضمن كافة الخامات والمنتجات نصف المصنعة أو التجميعات الجزئية التي يتم الاحتفاظ بها بين 3 العمليات الصناعية، ويتوقف حجم هذا النوع من المخزون على مدى تعدد مراحل الإنتاج وطول كل مرحلة.²

3-1-1 المخزون من المنتجات التامة:

ويشمل هذا النوع من المخزون كل السلع التامة الصنع أو التجميعات النهائية والتي تكون معدة لشحنها للعملاء. فمن غير المتصور أن يتم تسليم المنتجات التامة من المصنع إلى العملاء مباشرة وفي نفس الوقت، إذ أن المخطط الإنتاجي يوضع في الغالب على أساس جدولة الإنتاج بحيث تنتج الكميات اللازمة على مدار السنة بانتظام بغض النظر عن وجود ارتباط بتسليمها في الحال أو المستقبل. وتمثل 1 المخازن حلقة الوصل بين المصنع والعملاء.³

4-1-1 بالإضافة إلى الأنواع المذكورة سابقاً يوجد الأنواع التالية:4:

1-4-1-1 المعدات وقطع الغيار:

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

2-4-1-1 المخزون من الأجزاء:

ويشمل ذلك المخزون الأنواع التالية:

— العدد: وهي قد تتضمن الأدوات اليدوية المصارف وأدوات التثبيت والعدد التي تستخدم الماكينات.

¹ سليمان محمد مرجان، بحوث العمليات، الجامعة المفتوحة، طرابلس، ليبيا، 2002، ص 218.

² Anne Gratacap et Pierre Médan, **Management de la production (concepts • méthodes • cas)**, 3eme édition, Dunod, Paris, 2009, p 126.

³ Anne Gratacap et Pierre Médan, **Op. Cit**, p 126.

⁴ محمد الصريفي وبشري العالق، إدارة المخزون السلعي، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002، ص 14-16.

– الثبات والحوامل: وهي الأجزاء من المعدات التي تصمم لتثبيت المواد وحملها أثناء تصنيعها على الماكينات أو تركيبها أو تجميعها.

– المقاييس والموازين: وهي التي تستخدم لقياس الأبعاد وأشكال المواد أو الأجزاء.

3-4-1-1 المهام:

وهي تلك المواد التي لا تعتبر جزءاً من المنتج النهائي ولكنها تستخدم لتدعيم استمرارية العملية الإنتاجية حيث أن عدم توافرها قد يتسبب في توقف عمليات الإنتاج. ومن أمثلتها زيوت التشحيم ومركبات التنظيف والتلميع.

4-4-1-1 النفايات والفضلات:

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

5-4-1-1 مواد التغليف :

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

2-1 التصنيف حسب سلوك المخزون:¹

1-2-1 المخزون الثابت:

هو المخزون الذي يتداول بحجم ثابت يمكن أن يقل عن الاحتياطات الفعلية للمؤسسة للحفاظ على مصاريف النقل في حدها الأدنى، حيث تقوم المؤسسة بشراء كميات هائلة من المواد الأولية والمقصود من هذه العملية تخفيض تكلفة إصدار أوامر الشراء وتكاليف الاتصال، وهناك أسباب أخرى متشابهة، لذلك يتم تخزين المواد بكميات كبيرة والاحتفاظ بها.

2-2-1 مخزون التوقع:

هو ذلك المخزون الذي تحتفظ به المؤسسة قصد مواجهة الاستهلاكات المستقبلية على حسب توقعاتها المحتملة والمدرسة بعناية رغم الطلبات المتغيرة خلال السنة، ويستخدم هذا النوع من المخزون لتخفيض بعض التغيرات.

التي تطرأ على الطلب عن طريق تراكم المخزون وتلويته بدلا من تغيير معدلات الإنتاج الذي يؤدي إلى تغيير الطاقة الإنتاجية وزيادة رأس المال.

3-2-1 مخزون التقلبات:

¹ جديعي عمار، محاسبة المخزونات وآفاقها في ظل اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2011م، ص57.

هو تزويد المصنع بالكميات المتفاوتة في شكل غير تام الصنع ولإيجاد التوازن بين الآلات وبين إدارات المصنع بدلا من وضعها في أقسام مستقلة أو فردية مما يجعل تعاملها متوازنا مع الاستخدامات طويلة الأجل.

4-2-1 مخزون الأمان:

هو هامش الأمان أو تلك الزيادة في المواد التي توفرها أو تحتفظ بها المؤسسة لتجنب مشاكل نفاذ المخزون بسبب التغيرات التي تؤثر على حجم ومستوى المخزون والتي من بينها:

– الزيادة في معدل الاستهلاك بفترة إعادة التموين.

– إمكانية المؤسسة أو مركزها المالي.

– أخطاء في التقدير.

ولذا فإن المؤسسة بحاجة كبيرة لمخزون الأمان لتعظيمه في الحد الأدنى لمستوى المخزون حتى تتفادى نهائيا مشكلة نفاذ المخزون.

2- تصنيف المخزون:

في هذا الفرع سنحاول التطرق لمختلف تصنيفات المخزون والتي هي كالتالي:¹

1-2 التقسيم وفقا لطبيعتها وفائدتها:

– مجموعة المواد الأولية.

– قطع الغيار.

– العناصر غير المباشرة في الإنتاج مثل زيوت التشحيم ومعدات الصيانة.

– المنتجات نصف المصنعة.

– منتجات تامة الصنع.

2-2 وفق معدل تكرار طلبها:

– الأصناف المتكررة وهي التي يتم شراؤها بصورة متكررة خلال العام.

– الأصناف العادية وهي التي يكون معدل دورانها عادية خلال العام.

– الأصناف الخاصة: وهي التي تتطلب إجراءات معينة لطلبها.

– الأصناف بطيئة الحركة: وهي التي يكون الطلب عليها قليلا أو معدومة.

¹ محمد العدوان وعلي المشاقبة وهيثم الزعبي، إدارة الشراء والتخزين مدخل حديث لإدارة المواد، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، 2005م، ص180-181.

3-2 وفقا لطريقة المناولة:

- مواد غير مخزونة أو سائلة.
- مواد معيشة.

4-2 وفقا لدرجة الخطورة:

- مواد قابلة للاشتعال.
- مواد كيميائية.
- مواد قابلة للكسر.
- مواد سامة.
- مواد غالية الثمن.

3- وظائف المخزون:

يمكن تمييز وظائف المخزون على مستوى الأفراد والمؤسسة كالتالي:¹

3-1 وظائف المخزون على مستوى الأفراد:

3-1-1 يتيح الفرصة لتطبيق مفهوم التسويق الحديث:

وذلك لأنه كلما كان لدى المنظمة مخزون من السلع والخدمات فإنها سوف تسعى إلى تحقيق رضا المستهلك أملا في زيادة حجم مبيعاته ومن ثم يظل المستهلك هو سيد الموقف.

3-1-2 يجنب المستهلك خطر النفاذ وتقلبات الأسعار:

فتوافر المخزون يساعد على تلبية طلبات المستهلكين غير المتوقعة دون حدوث أي زيادة في الأسعار.

3-1-3 يساعد على تثبيت العمالة:

ويظهر ذلك جليا في الصناعات الموسمية حيث يمكن توزيع الطلبات على مدار السنة والإنتاج بمعدل ثابت مما يساعد على استقرار العمالة وعدم الاستغناء عنها في مواسم الركود.

3-2 وظائف المخزون بالنسبة للمنظمة

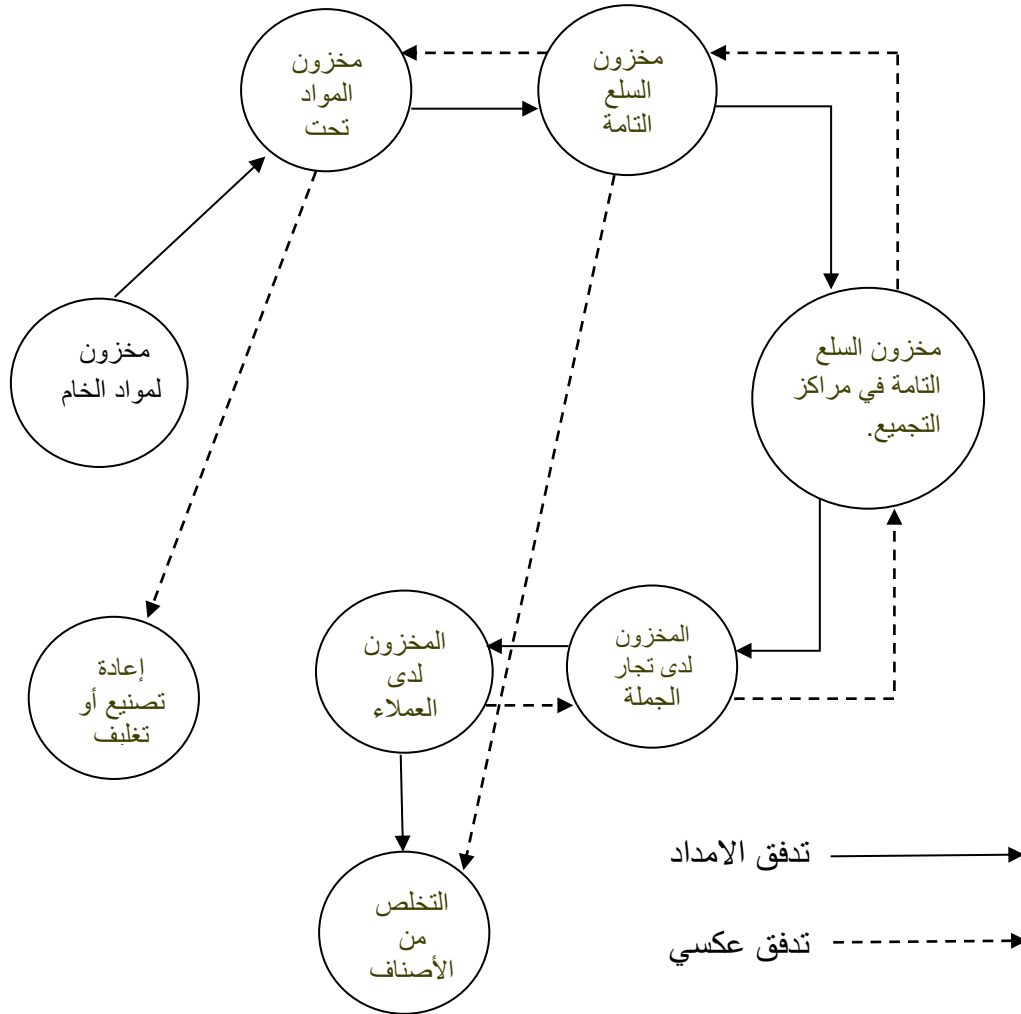
يساعد المخزون على ضمان حسن وكفاءة النشاط الكلي للمنظمة من خلال تأديته للوظائف التالية:

- القدرة على الوصول للحجم الاقتصادي لطلبية الشراء أو الإنتاج.

¹ محمد الصريفي وبشري العالق، مرجع سابق، ص 11-12.

- القدرة على التخصص في الإنتاج.
 - ضمان استمرارية العملية الإنتاجية وذلك من خلال معالجة آثار عدم التأكد وطول فترة الانتظار.
 - يستخدم كأداة لتحقيق التوازن بين العرض والطلب وكذا بين مختلف أنشطة المنظمة.
- ويظهر الشكل التالي دور المخزون في ضمان تدفق الإمداد:

الشكل رقم 07: دورة المخزون في ضمان تدفق الإمداد.



المطلب الثالث: المفاهيم الأساسية حول مناولة المخزون

للمناولة دور كبير في المؤسسات حيث أن باستخدام الوسائل المناسبة لها، يمكن تخفيض وقت وتكلفة المناولة، ومنه وفرة المواد سواء الموجهة لخط الإنتاج أو للاستهلاك أو البيع. فعند الوصول لهذا المستوى من الكفاءة في المناولة تصبح المؤسسة مرونة داخلية كبيرة في مخزونات، وهذا ما يفضل أي مورد أو زبون.

فقد أشارت بعض الدراسات الحديثة أن حوالي 75 % من إجمالي وقت العمليات داخل الوحدات الإنتاجية يتمثل في عمليات المناولة ومن ثم اختيار الوسائل المناسبة للمناولة يمكن من تخفيض الوقت الذي تستغرقه هذه العملية. من هذا المنطلق يمكن تحقيق الكثير من الوفورات للمؤسسة إذا تم اختيار وسائل المناولة المناسبة واستخدامها بأقل تكلفة¹، وعليه سيتم التطرق في هذا المطلب لكل من تعريف المناولة، أنواعها ووسائلها.

1- تعريف مناولة المواد:

يمكن تعريف مناولة المواد على أنها ذلك النشاط الذي ينتج عنه تحميل المواد والبضائع على وسائل النقل أو تفرغها لغايات الاستلام والتسليم أو التخزين بأدوات وطرق معينة وأول حركات المناولة تبدأ في مخازن المورد أو المصدر. وتختلف مناولة المواد من منشأة إلى أخرى حسب نوع المواد، واحتياجات الإنتاج وطبيعة النشاط التي تقوم به، وحجم المخازن المتوفرة، فبعض المنشآت تستخدم الوسائل والأدوات الآلية المتطورة، وأخرى تستخدم وسائل بدائية ويدوية².

إن عملية المناولة مهمة عندما تمارس بكفاءة عالية، حيث أهميتها تكمن في:³

- يلعب التخطيط والتنظيم الجيد لعملية المناولة دوراً كبيراً في سهولة تدفق المواد إلى الإدارات والأقسام المختلفة مما يضمن استمرار العملية الإنتاجية وعدم توقفها.
- تلعب المناولة السليمة للسراد دوراً في تخفيض تكاليف التخزين وبالتالي تخفيض التكاليف الإجمالية للمشروع
- يساهم في زيادة عدد الدورات الإنتاجية في المشروع.
- يؤدي إلى تقليل حالات التخزين بين الأقسام إلى أدنى حد ممكن.

¹ قرياقص رسمية زكي وعبد الغفار حنفي، الإدارة الحديثة في إدارة الإمداد والمخزون، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 185.

² محمد العدوان وعلى المشاقبة وهيثم الزعبي، مرجع سابق، ص 200.

³ المرجع نفسه، ص 202-203.

- المناولة نشاط هام جدا إذا تم أدائه بشكل جيد، فإن ذلك ضمانا كبيرا لأمان المواد والبضائع، وحمايتها من التلف والفساد ووصولها إلى أقسام الإنتاج بالموصفات المطلوبة.
- تقليل حوادث العمل والإصابات.
- يؤدي الى زيادة كفاءة الكوادر البشرية مما ينعكس على كفاءة الإنتاج.
- إتمام عمليات الاستلام والفحص بأسرع وقت وقل جهد مما ينعكس على العلاقات مع الموردين الاستفادة من الامتيازات التي يتم منحها من قبلهم.
- تقليل عدد مرات تحميل وتفريغ المواد والسلع.

2- أنواع مناولة المواد:

يوجد نوعان من المناولة، اليدوية والآلية والتي سنشرحهما فيما يلي:

1-2 المناولة اليدوية:

- تعتبر الطريق الطبيعي لمناولة الأصناف الخفيفة، تتطلب هذه المناولة بعض الأدوات المساعدة ولكنها دائم ا تكون رخيصة الثمن ونفقات تشغيلها بسيطة، وكقاعدة عامة يتم نقل المواد الخفيفة يدويا إلا إذا ثبت أنها عملية غير اقتصادية.¹
- هناك عدة مساوئ لهذا النوع منها:²
- يؤدي إلى الإضرار بالمواد أثناء تكديسها.
 - يزيد من التكاليف استخدام أيدي عاملة كثيرة.
 - يتسبب في بطء عملية الاستلام والتسليم والتداول.
 - يزيد من احتمالية الإصابات والحوادث.
 - يؤدي إلى وجود بطالة مقنعة.
 - تكديس المواد بارتفاعات غير منسقة.
 - يؤدي إلى تعدد الأدوات المستخدمة، سواء في النقل والتفريغ أو التعبئة وغيرها.

2-2 المناولة الآلية:

بعد التقدم التكنولوجي الكبير في شتى المجالات، وبالأخص بظهور الآلات، جرى الاتجاه نحو مكننة عمليات المناولة بدء بوضع نظام آلي متكامل لمراحل المناولة الداخلية، كبديل لما كان قائما، ثم تبعها في

¹ عبد الفتاح محمد سعيد، إدارة المشتريات والمخازن، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 1988، ص 446.

² محمد العدوان وعلى المشاقبة وهيثم الزعبي، مرجع سابق، ص 203-204.

خطوة ثانية استخدام نظم التحكم الآلي في نظام المناولة ككل خاصة مع التطور السريع للأجهزة الإلكترونية.¹

شاع استخدام هذا النوع في الآونة الأخيرة.

1-2-2 مميزات المناولة الآلية:²

- اختصار الوقت، إذ يمكن نقل كميات كبيرة من المواد بسرعة ووقت أقصر من المناولة اليدوية، مما يسرع عملية تسليم المواد إلى الأقسام المستخدمة لها.
- تقليل التكلفة عن طريق تقليل الأيدي العاملة.
- زيادة معدل دوران رأس المال، لما تؤديه من زيادة سرعة دوران الآلات وبالتالي الإنتاج، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة كمية السلع وسرعة دورانها، فتزداد تبعاً لذلك سرعة دوران رأس المال وهي من أهم عوامل زيادة أرقام المبيعات والأرباح.
- الاستخدام الاقتصادي للمساحة المتاحة، بوضع المواد فوق بعضها البعض الارتفاعات كبيرة عن طريق التجهيزات الآلية.
- الاستخدام الأمثل للآلات والمعدات.
- زيادة الطاقة الإنتاجية للأفراد، إذ تؤدي إلى الاقتصاد في الجهد البشري الذي تترتب عليه سرعة وكفاءة الأداء الأمر الذي يزيد من الطاقة الإنتاجية.
- تقديم خدمة أفضل للمستهلك، لما تحققه من سرعة وسهولة نقل المواد بالإضافة إلى زيادة الإنتاج وخفض التكلفة مما يؤدي لتلبية رغبات المستهلكين بأسرع وقت وبأسعار أفضل.

2-2-2 ومن عيوب هذا النوع:³

- ارتفاع أثمان شراء تجهيزات المناولة وتشغيلها وصيانتها في كثير من الأحيان.
- يحتاج العديد منها إلى تصاميم معينة للمخازن، مما قد يزيد من التكاليف نتيجة إعادة التصميم والبناء.
- تحتاج إلى كوادر بشرية مدربة.
- تأثيرها على جو العمل والعاملين لما تسببه من ضوضاء وأصوات.
- تكون عرضة للأعطال مما قد يسبب إرباكاً للعمل والإنتاج.

3- وسائل مناولة المواد:

¹ قرياقص رسمية زكي وعبد الغفار حنفي، مرجع سابق، ص 187-188.
² محمد العدوان، على المشاقبة وهيثم الزعبي، مرجع سابق، ص 204-205.
³ المرجع نفسه، ص 205.

تختلف وسائل المناولة باختلاف النشاط، فكل نشاط وسائل تساعد على الأداء بفعالية. حيث سنتطرق لمختلف الوسائل فيما يلي:¹

1-3 وسائل المناولة الأرضية ذات الممرات الثابتة: وتشمل:

- العربات بأشكالها التي تسير في ممرات ثابتة باستخدام القنوات أو القضبان أو بدونها والتي تحرك آليا أو يدويا.
- الأرصفة والأسطح المتحركة.
- الأحزمة والأشرطة المتحركة بأنواعها.
- نقل المواد بقوة الجاذبية الأرضية باستخدام الأسطوانات الصغيرة التي تحرك تلقائيا، بانحدار الجسم المنقول عليها.

2-3 وسائل المناولة الأرضية بدون ممرات ثابتة:

- هذا النوع يمتاز بالمرونة لإمكانية التنقل من مكان لآخر وأهم هذه الأدوات:
- العربات اليدوية بأشكالها المختلفة.
 - الناقلات الآلية والجرارات.
 - الروافع الشوكية، وهي مزودة بأدوات رفع تتحرك عموديا هبوطا وصعودا لنقل الحمل المطلوب أو وضعه في المكان المخصص.
 - الونشات.

3-3 وسائل المناولة العلوية:

- ويؤدي استخدام هذا النوع إلى توفير الكبير في المساحات الأرضية المخصصة لمرور الوسائل الأرضية لما تنتجه من تسهيلات في الحركة لعملية الأداء وتشمل:
- الروافع الهوائية الثابتة وطاقة هذا النوع محدودة بإمكانية النقل العلوي فوق مساحات محددة.
 - الروافع الهوائية المتحركة على ممرات أرضية ثابتة أو غير ثابتة.
 - روافع وناقلات متحركة على قضبان مثبتة بسقف المصنع أو المخزن.
 - ناقلات علوية تتحرك على سلك معلق بين مكانين قريبين.

4-3 وسائل المناولة العمودية: وتشمل:

- المصاعد المخصصة للنقل بين الطوابق.
- المسطحات المتحركة عموديا لنقل الحمولات الثقيلة من طابق لآخر.
- الأوعية المتصلة بينها بسلسلة تدور بحركة حلزونية.

¹ محمد العدوان وعلى المشاقبة وهيثم الزعبي، مرجع سابق، ص 206-207.

– دواليب الحائط التي تتحرك بين طوابق المخزن داخل مجاري معدة بطريقة خاصة.

5-3 الأجهزة المساعدة:

هي تلك الملحقات التي تستعمل مع الأجهزة المستخدمة في مناولة المواد، نذكر منها:¹

– مفارش.

– حاويات.

– خطافات للرافعات.... الخ.

المبحث الثاني: عموميات حول الجرد والرقابة الداخلية على المخزون.

بعد التطرق إلى الإطار المفاهيمي للمخزون في المبحث الأول والذي تم التركيز فيه على ماهية المخزون من ناحية مفهومه، أهميته، دورته، أنواعه، تصنيفه، وظائفه ومناولة المخزون والمواد. سنحاول في هذا المبحث تسليط الضوء على كل من مفهوم الجرد وأنواعه والمعالجة المحاسبية لعنصر المخزون وكذا طرق تقييمه في المطلب الأول والثاني، كما سيتم التطرق إلى نظام الرقابة الداخلي على المخزون في المطلب الثالث وذلك لأهميتهما وارتباطهما المباشر بعملية التدقيق الداخلي للمخزون.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية الجرد وأنواعه

يعتبر السبب الذي تم بموجبه تخصيص مطلب يتعلق بالجرد هو ارتباطه المباشر والأساسي بعملية التدقيق الداخلي لعنصر المخزون، حيث يعتبر من أهم الآليات التي يستند إليها المدقق في معرفة الحالة الفعلية للمخزون، إضافة إلى أن المخزون يشكل أهمية بالغة بالنسبة للنشاط المؤسسة خصوصا وأنه من أكثر الأصول عرضة للتلاعب والغش، ولهذا أصبح من الضروري على المؤسسات القيام بعملية الجرد مرة واحدة على الأقل في نهاية كل سنة مالية، ومن أجل تحقيق مقاصد هذا المطلب سيتم التطرق للمفهوم الجرد ومختلف أهدافه وأنواعه.

1- تعريف الجرد

للجرد تعاريف عديدة سنحاول ذكر أهمها فيما يلي:

هو معرفة المركز المالي الحقيقي للمؤسسة واستخراج النتيجة السنوية للأعمال المؤسسة من الربح أو الخسارة، وجرد المخزونات هو عبارة عن المراجعة المدققة للعناصر من الأصناف المختلفة²

¹ N. Suresh and S. Anil Kumar, **Operations management**, New Age International (P) Ltd, New Delhi, 2009, p 67.

² بويقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص235.

هو مجموعة الإجراءات التي يتم بموجبها فحص وقياس وضبط جميع المواد تحت حوزة ومسؤولية المخازن، التي تبوب في جداول الجرد من جهة ومن جهة جمع مختلف البيانات التي تتعلق بهذه المواد الممثلة في السجلات والمستندات والدفاتر المخزنة، والتأكد من مطابقة الأرصدة الفعلية مع الأرصدة المسجلة في الدفاتر، والكشف عن الفروقات المسجلة بينها والبحث عن أسبابها ثم تسوية الرصيد على أساس الرصيد الفعلي.¹

وبهذا نستنتج أن الجرد هو الفحص الفعلي لمختلف عناصر المخزون ومقارنتها مع الأرصدة المسجلة في الدفاتر.

2- أهداف جرد المخزون:

يمكن استخلاص أهداف الجرد في النقاط التالية²:

- مراجعة أرصدة حسابات المؤسسة ومقارنتها بالأرصدة الفعلية الناتجة عن الجرد.
- توضيح رصيد المخزون من المواد والمنتجات من خلال مختلف البيانات والأرقام.
- يعتبر من أهم الآليات التي تساعد في محاربة واكتشاف الغش والاختلاس.
- المعرفة الدقيقة لنتيجة نشاط المؤسسة من ربح أو خسارة.
- التوصل إلى المركز المالي للمؤسسة.

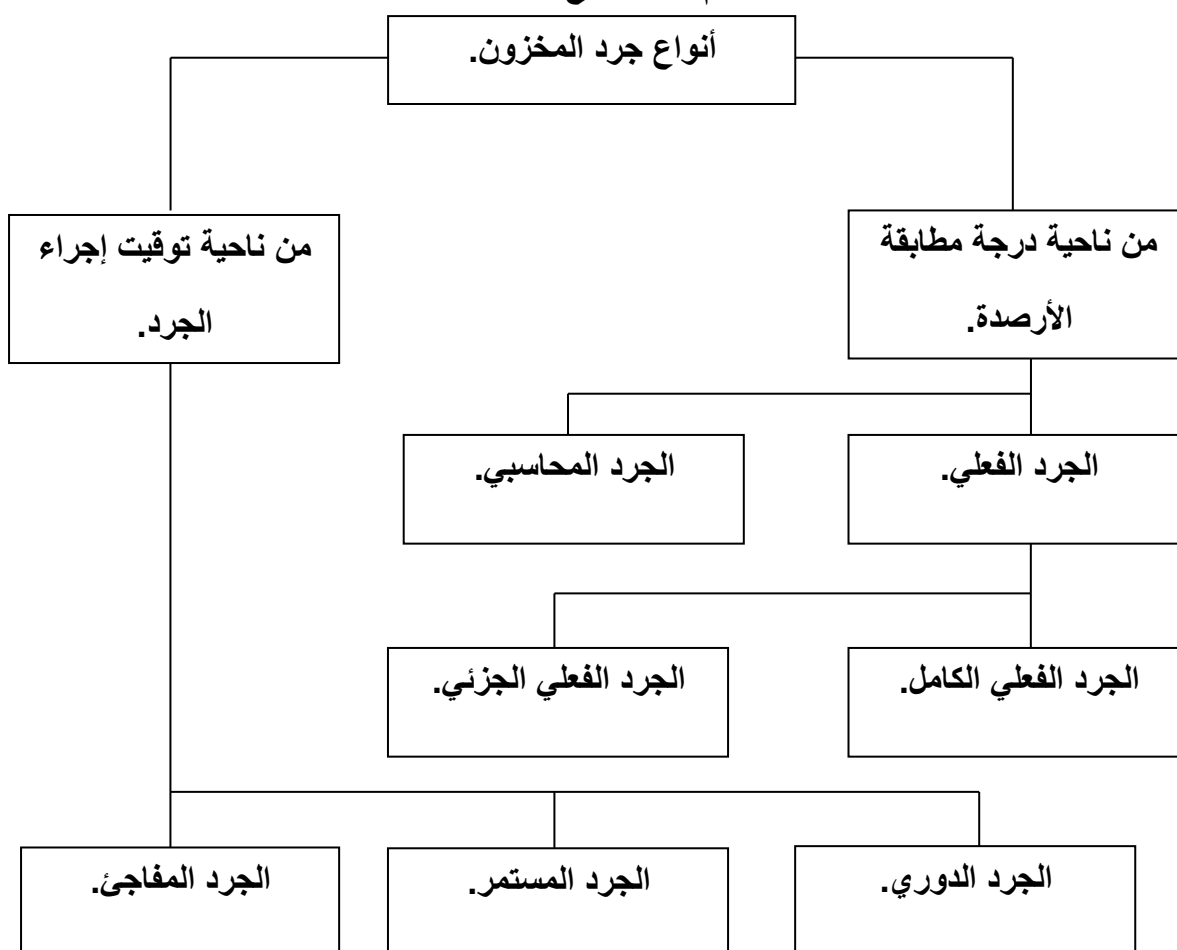
3- أنواع الجرد المخزون:

ينقسم جرد المخزون إلى خمسة أنواع وذلك وفقاً لمعيارين رئيسيين والموضحة في الشكل الآتي:

¹ محمد العدوان وآخرون، مرجع سابق، ص 247.

² مختار عقايبية، المحاسبة المالية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، السعودية، 2008، ص 71.

الشكل رقم 08: أنواع جرد المخزون.



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على العديد من المراجع.

3-1 درجة مطابقة الأرصدة: والذي يتناول نوعين من الجرد هما:

3-1-1 الجرد الفعلي:

وهو العد المباشر لمختلف أصناف المخزون الموجودة بالمخازن ومطابقتها مع مختلف أرصدة السجلات والبطاقات¹، والتي تتم عن طريق المشاهدة الفعلية لكل من المخزون والسجلات الخاصة به، وهو يعتبر من أدق أنواع الجرد إلى أن تكاليف إجرائه مرتفعة مقارنة مع الأنواع الأخرى ولهذا تحاول المؤسسات تطبيقه في الأوقات التي يصل فيها المخزون إلى أقل ما يمكن ويكون ذلك مرة على الأقل في كل سنة مالية وينقسم الجرد الفعلي إلى²:

3-1-1-1 الجرد الفعلي الكامل:

¹ Zirmati Peierre et Mocellin fabrice, **Pratiques de la gestion des stocks**, Dunod, France, 1997, p 142.

² غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، بغداد، 2001، ص306.

هو الجرد الذي يشمل كل أصناف المخزونات الموجودة بالمخازن الرئيسية أو الفرعية أو خارجها والذي يتم إعداده في نهاية كل سنة لتحديد القيمة الفعلية للمخزون السلعي وذلك لإعداد الحسابات الختامية للمؤسسة.

2-1-1-3 الجرد الفعلي الجزئي:

هو عبارة عن جرد يركز على بعض أصناف المخزون أو على بعض المخازن بهدف معرفة الأصناف التي تم جردها إضافة للصلاحيات الإنتاج أو البيع، واستعمال الجرد الجزئي عادة ما يكون في الحالات التالية:

السرقعة، الاختلاس، التلاعب،...إلخ.

2-1-3 الجرد المحاسبي:

ويعرف أيضا بالجرد الدفترى وهو عملية المطابقة بين أرصدة السجلات الدفترية وسجلات المخازن من حيث الرصيد والقيمة المسجلة لدى الإدارة المالية¹.

2-3 توقيت إجراء الجرد:

ويندرج تحت المعيار ثلاثة أنواع أساسية هي: الجرد الدوري، الجرد المستمر، الجرد المفاجئ والمخلصة كالتالي:²

1-2-3 الجرد الدوري:

وهو الحصر العام لكل أصناف المخزون في المخازن بصفة دورية في تاريخ معين عادة ما يكون في نهاية كل سنة مالية في مدة تتراوح بين أسبوع أو أسبوعين والتي تتميز بتوقف حركة المخزون من صرف واستلام لضمان دقة الجرد.

2-2-3 الجرد المستمر³:

هو عبارة عن جرد يتم تطبيقه على مدار السنة وفقا لبرنامج زمني محدد لمختلف الأصناف المخزنة مع مراعات الانتهاء من الجرد في نهاية السنة المالية، والذي يتم من خلاله إمساك الدفاتر الجرد لكل الأصناف

¹ محمد الصريفي، التخزين الإلكتروني، دار الفكر الجامعي، مصر، 2007، ص418

² جيمس بلاكورد، تعريب موسى يوسف، البضاعة الراكدة في الشركات التجارية (أسبابها وطرق التخلص منها)، دار زهران للنشر، الأردن، 2008، ص75.

³ Courtois. A, **Gestion de production**, les éditions d'organisation, France, 2000. P133

المخزنة قصد متابعة حركتها من مرحلة الشراء إلى غاية مرحلة البيع، يتميز هذا النوع عن الجرد الدوري في أنه لا يتطلب إيقاف العمل في المخازن أثناء القيام بعملية الجرد.

3-2-3 الجرد المفاجئ¹:

هو عبارة عن جرد لا يتم الإعلان عنه والهدف منه هو التفتيش المفاجئ والرقابة على حركة المخزون من خلال الاختيار العشوائي لبعض العناصر المخزنة أو الأكثر عرضة للتلاعب والاختلاس قصد التأكد من عمليات الصرف والاستلام وصحة البيانات المسجلة.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للعنصر المخزون حسب النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنته مع المعايير المحاسبية الدولية IAS

في هذا المطلب سنحاول التطرق إلى أهم المفاهيم الأساسية المحاسبية للمخزونات ومختلف الحسابات حسب نظام SCF ومقارنة ما تم ذكره مع المعايير الدولية للمحاسبة IAS.

1- المفاهيم أساسية للمخزون حسب النظام المحاسبي المالي:

1-1 تكلفة المخزونات:²

تشمل تكلفة المخزونات كل التكاليف التي يتم بموجبها إيصال المخزون إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها:

- تكاليف الشراء.
- تكاليف التحويل.
- المصاريف العامة، المصاريف المالية.
- المصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات.

2-1 حساب تكاليف المخزون:³

تحسب هذه التكاليف على أساس التكاليف الحقيقية أو على أساس التكاليف المحددة مسبقا (التكاليف الموحدة القياسية) التي تتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية.

¹ Courtois. A, Op Cit, P133

² المادة رقم 123، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 لسنة 2009، ص13.

³ المرجع نفسه، ص13.

3-1 طرق تقييم المخزون:

حسب المادة 123-5 المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي فإن¹:

– المخزونات تقيم بأقل تكلفتها وقيمة إنجازها الصافي، مع العلم أن:

قيمة الإنجاز الصافية: سعر البيع – تكلفة الإتمام والتسويق.

– كل خسارة في قيمة المخزونات يتم إدراجها في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون تكلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون ويتم تحديد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة، أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة.

– يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج (FIFO) وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة (CMP).

2- دراسة حسابات المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي SCF:

يتم تسجيل المخزونات على أساس معيارين رئيسيين هما²:

– الترتيب الزمني للعملية الإنتاجية (التموينات، قيد الإنتاج، الإنتاج التام المخزن، البضاعة المعاد بيعها (دون تحويل)
– طبيعة الأصول المخزنة.

وعليه فيمكن حصر الحسابات الخاصة بالمخزون وذلك وفقا للنظام المحاسبي المالي كما يلي³:

1-2 حسابات المخزونات المشتريات:

– الحساب 30 مخزونات البضائع.
– الحساب 31 مواد أولية ولوازم.
– الحساب 32 تموينات أخرى.

2-2 حسابات المخزونات الناتجة عن الاستغلال:

– الحساب 33 سلع قيد الإنتاج.
– الحساب 34 خدمات قيد الإنجاز.

¹ المادة رقم 123، مرجع سابق، ص13.

² كتوش عاشور، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2003، ص134.

³ Correspondance PCN-SCF P03, <http://www.cnc.dz>, Consulté Le 21/03/2021 à 18 :24.

– الحساب 35 مخزونات المنتجات.

3-2 الحسابات الخاصة بالمخزونات المتأتية عن التثبيت:

– الحساب 36 المخزونات المتأتية من القيم الثابتة الملموسة.

4-2 حسابات التسوية:

– الحساب 37 المخزون بالخارج.

5-2 حسابات المشتريات المخزنة:

– الحساب 38 المشتريات المخزنة.

6-2 حساب المؤونات:

– الحساب 39 خسائر في القيم على المخزونات والجاري تخزينها.

3- المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات:

يكمن إبراز العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات في النقاط التالية¹:

- اعتماد نفس التعريف مقارنة بتعريف المعيار المحاسبي الدولي IAS02.
- اعتماد نفس المرجعية المعتمدة في المعيار الدولي للمحاسبة للتقييم المخزونات.
- اعتماد التكلفة الوسطية المرجحة أو الوارد أولاً الصادر أولاً من قبل النظام المحاسبي المالي وهو تم اعتماده في المعيار الدولي.
- اعتمد النظام المحاسبي المالي التكلفة والقيمة الصافية للإنجاز أيهما أقل لتقييم المخزونات بنفس الطريقة المعتمدة في المعيار الدولي.
- يعتمد النظام المحاسبي على مفهوم تدهور قيمة المخزون ويتم تسجيله كعبء وذلك استناداً على مبدأ الحيطة والحذر والذي تم اعتماده في المعايير الدولية.

¹ عمورة جمال، المعالجة المحاسبية للمخزونات وكيفية تقييمها، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر 16-17 جانفي 2010، ص 14.

المطلب الثالث: الرقابة الداخلية على المخزون

تعتبر الرقابة الداخلية الوسيلة الأساسية المعتمدة من طرف المؤسسات للتسيير مخزوناتهما بشكل فعال ومنظم والتي بدورها تعتبر من أهم ما يركز عليه المدقق أثناء تأديته لمهمة تدقيق المخزون ولهذا في هذا المطلب سنحاول التطرق للإطار النظري الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون.

1- ماهية الرقابة الداخلية على المخزون:

1-1 مفهوم الرقابة الداخلية على المخزون:

هو النشاط التي تحدده المؤسسة والذي يهتم بالتخطيط والترتيب وجدولة كميات المواد الأولية والخامة والأجزاء والمنتجات تامة الصنع ومختلف احتياجات المؤسسة والتي تهتم بتتبع المواد المخزنة في مستودعات المؤسسة في جميع مراحلها وذلك بتحديد مواصفات المخازن كالمباني والتصاميم والتقييم الداخلي لمسافاتها وقدرتها الاستيعابية والمعدات المستخدمة إضافة للأفراد العاملين في المخازن¹.

وهي مجموعة الوسائل المتبعة من طرف إدارة المخازن والتموين للتأكد من توفير الكميات المطلوبة من مختلف المواد في الوقت المناسب وذلك حسب الاحتياجات مع الأخذ بعين الاعتبار إمكانيات توفيره في السوق وتحقيق أقصى ربح من المال المستثمر²

وعليه فيمكن تعريف الرقابة الداخلية على المخزون بأنها مجموعة الطرق والوسائل المتبعة للضمان وجود قوائم تفصيلية لأصناف المخزون من المواد الأولية اللازمة للتصنيع والمنتجات التامة بهدف تلبية حاجيات العملاء والزبائن على مدار السنة.

2- أهداف الرقابة الداخلية على المخزون

يعتبر تخفيض تكلفة التخزين الهدف الأسمى الذي تسعى وظيفة الرقابة على المخزون إلى تحقيقها وذلك عن طريق:

- حساب الكمية المثلى لكل من: كمية المخزون، عدد دفعات الشراء، فترة التوريد، وكمية الاحتياجات ذات الاستهلاك³.
- توفير شروط الحماية اللازمة للمخزون مع مراعات المناخ السليم والأنسب له⁴.

1 سيد محمد حاد الرب، إدارة الشراء والمخازن، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2009، ص322.

2 أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان 2000، ص327.

3 عمر وصفي عقيلي وآخرون، إدارة المواد (الشراء والتخزين من منظور كمي) دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن، 2008، ص352.

4 المرجع نفسه، ص352.

- الاحتفاظ بالسجلات التي تبين مكان تواجد مختلف عناصر المخزون وذلك من أجل السيطرة عليها بأقل تكلفة ممكنة¹.
- العمل على تحقيق التوازن في الأصناف المخزنة وذلك من خلال الاحتفاظ بالكميات التي تناسب ظروف الإنتاج².
- مراقبة حركة كل الأصناف المخزنة.

3- مجالات الرقابة الداخلية على المخزون وسجلاتها الرقابية الخاصة بها:

3-1 مجالات الرقابة على المخزون:

والممثلة كما يلي³:

3-1-1 الرقابة على النوعية:

والتي تهدف إلى التأكد من تطابق المواصفات المحددة من قبل الهيئة المختصة بالتموين مع مواصفات المواد التي وصلت إلى المخازن.

3-1-2 الرقابة على الكمية:

وتتعلق بالجانب الكمي للمخزون، والتي تهدف إلى التأكد من تطابق كل من الكميات المخزنة مع الكميات المخططة والكميات المشتراة مع الكميات المطلوبة.

3-1-3 الرقابة على مكان المخزون:

والتي تهتم بجانب سلامة المواد المخزنة، والتي تهدف إلى توفير شروط التخزين المطابقة للمقاييس المعمول بها كما تعمل على توفير مساحات كافية للتخزين للمواد.

3-1-4 الرقابة على الوقت:

ويتعلق الأمر بالجانب الزمني للرقابة على المخزون وذلك بتحديد الأزمنة المتعلقة بعملية التخزين، والتي يمكن حصرها في النقاط الآتية:

– فترات الانتظار

¹ زدون جمال، الأمتلية الاقتصادية في تسيير المخزون، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان 2009-2010، ص106.

² Vincent. G, **Gestion de la production et des Flux**, Ed economica, France, 2003, P 632.

³ زدون جمال مرجع سابق، ص110-111.

- الأزمنة المخصصة لعملية الشحن، النقل، التفريغ، إضافة إلى زمن الفحص والتسليم والتخزين
- تحديد موعد الجرد ومراجعة الفواتير.

5-1-3 الرقابة على التكاليف:

والتي تهدف إلى تحديد تكاليف الشراء والتخزين بحيث تعتبر من أهم الأدوات التي تساعد المؤسسة في وضع أسس التخطيط المالي الخاص بها.

6-1-3 الرقابة على الأدوات والمهمات:

وهي الرقابة على مجوع الأدوات المستخدمة في عملية التخزين، والتي تهدف إلى:

- الاستعمال الأمثل لهذه الأدوات وتجنب الفائض منها.
- معرفة العمر الإنتاجي لهذه الأدوات.
- توفير الصيانة اللازمة لها بشكل مستمر.

2-3 السجلات الخاصة بالرقابة الداخلية على المخزون:

ويمكن حصر هذه السجلات فيما يلي:¹

1-الدليل الرقمي:

وتتمثل في إعطاء كل صنف من أصناف المخزون دليل رقمي ثابت يمكن كل الأطراف المعنية بالتعرف عليه، ويتم استخدام هذا الدليل في كل العمليات المتعلقة بالصنف سواء عند الشراء أو أثناء دخوله إلى المخزن أو عند خروجه.

2-دفتر أستاذ المخازن:

يتضمن كل الحسابات الخاصة بأصناف المخزون، والذي يسجل فيه الكميات الواردة والمنصرفة من الصنف والرصيد الخاص به، ويحمل كل حساب المعلومات التفصيلية للصنف ودليله الرقمي.

3-بطاقات الصنف:

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد السرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004، ص230-232.

هي مجموعة من البطاقات يتم التسجيل فيها مختلف الكميات الداخلة والخارجة لمختلف أصناف المخزون بناء على الوثائق والمستندات اللازمة، تتضمن البطاقة مختلف البيانات الخاصة بالصنف والمتمثلة في الدليل الرقمي والكميات المسجلة والحد الأقصى والأدنى من الصنف إضافة إلى الرصيد النهائي لحركته.

4- سجلات الجرد المستمر:

تتمثل أهمية هذه السجلات في كونها تظهر كميات المواد والسلع المنتجة في أي وقت كما تساعد في تحديد السيات الواجب إتباعها في عملية الشراء والبيع والإنتاج، إلى جانب مساهمتها في تقليل احتمالات السرقة والغش على

مستوى المخازن، وعادة ما يتم الاحتفاظ بها في إدارة التدقيق الداخلي.

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزونات

يعتبر عنصر المخزون من أبرز ما يهتم به المدقق الداخلي وذلك بسبب ما يحتله من أهمية بالنسبة للمؤسسة ولما يمتاز به عن باقي العناصر في كونه أكثر عرضة للتلف والضياع والاختلاس، إلا أن التقيد بالإجراءات والمعايير الخاصة بعملية تدقيق المخزون هو من أصعب ما يواجه المدقق أثناء تأدية مهمته وذلك لعدة أسباب كحركة المخزون بصفة دائمة ومستمرة إضافة إلى كثرة العمليات التي تطرأ عليه، ولهذا سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهمية تدقيق المخزون وأهدافه والصعوبات التي تواجه المدقق أثناء تدقيقه لعنصر المخزون في المطلب الأول، وسيتم التركيز في المطلب الثاني على المعيار الدولي الذي اهتم بعملية تدقيق المخزون، وفي المطلب الثالث والأخير سيتم التطرق إلى إجراءات التدقيق الداخلي الخاصة بمختلف أنواع المخزون.

المطلب الأول: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي لعنصر المخزون وصعوبته

سيتم الطرق في هذا المطلب إلى أهمية التدقيق الداخلي لعنصر المخزون أولاً وأهدافه ثانياً وفي الأخير سيتم التطرق لأبرز الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء تأديته لهذه العملية.

1- أهمية التدقيق الداخلي لعنصر المخزون:

تكمن أهمية التدقيق الداخلي للمخزون في أهمية المخزون نفسه وذلك لما يحتله من مكانة بالنسبة للمؤسسة ويمكن إبراز هذه الأهمية في النقاط التالية:¹

- يعتبر من أهم عناصر الأصول قصيرة الأجل والتي تظهر في الميزانية العمومية خاصة المؤسسات التي تمارس نشاطات تقتضي وجود عناصر مختلفة من المخزون وكميات كبيرة منها مما يزيد من أهمية التدقيق لهذه العناصر.
- إن المبالغة في التقييم لعنصر المخزون يترتب عليه زيادة في الأرباح غير حقيقية والتي قد يتم توزيعها مما يؤثر بشكل سلبي على رأس مال المؤسسة، كما أن تقييم المخزون بأقل من قيمته الفعلية يترتب عليه نقص في توزيع الأرباح الحقيقية على المساهمين مما يؤثر على صورة المؤسسة في سوق الأوراق المالية وهنا تبرز أهمية تدقيق المخزون بحيث يعمل على ضمان التقييم الفعلي لهذا العنصر من أجل تفادي ما يترتب على عدم تقييمه بصورة صحيحة.
- تكمن أهمية التدقيق في كونه يساعد في التعرف على مدى دقة قيمة المخزون الظاهرة في القوائم والتقارير المالية، والمتمثلة في:
- كميات عناصر المخزون.
- أسعار عناصر المخزون والطرق المتبعة في تقييمها.
- طرق الجرد المستخدمة.

2- أهداف عملية التدقيق الداخلي لعنصر المخزون:

يهدف المدقق الداخلي أثناء مراجعته لعنصر المخزون إلى تحقيق مجموعة من الأهداف رئيسية يمكن حصرها فيما يلي:²

2-1 الإكمال:

يهدف المدقق الداخلي إلى التأكد من أن المعلومات الخاصة بالمخزون الظاهرة في القوائم المالية الختامية تمثل الصورة الحقيقية لهذا العنصر وذلك عن طريق التحقق من أن كل العمليات الخاصة به تم تسجيلها كلها محاسبيا وبصفة سليمة ووفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.³

2-2 الوجود:

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

² طواهر محمد التهامي ومسعود صديقي، مرجع سابق، ص 151.

³ المرجع نفسه، ص 151.

يسعى المدقق إلى التأكد من أن المخزون موجود بالفعل على مستوى المخزن وذلك عن طريق التحقق من الوثائق والمستندات التي تثبت ذلك كوصل الاستلام وبطاقات المخزن.¹

3-2 الملكية:

حيث يهدف المدقق الداخلي إلى التأكد من ملكية المؤسسة لعناصر المخزون داخل المخازن وخارجها وذلك من خلال فحص الفواتير والمصادقات من الموردين.²

4-2 التقييم:

يتأكد المدقق الداخلي من سلامة طرق تقييم المخزون التي تتبعها المؤسسة كما يتحقق من ثباتها من سنة إلى أخرى وفي حالة تغيير هذه الطرق يستلزم على المدقق الداخلي التأكد من أنه تم الإفصاح عن الفوارق الناشئة عن تغيير طرق التقييم.³

3- صعوبات التدقيق الداخلي للمخزون:

تواجه المدقق الداخلي العديد من الصعوبات أثناء تدقيقه لعنصر المخزون والتي تكلفه الجهد والوقت وذلك للأسباب التي يمكن حصرها فيما يلي:⁴

- يعد المخزون عنصرا هاما في الميزانية، وعادة ما يمثل العنصر الأكبر في الحسابات التي تشكل رأس المال العامل.
- لا يتكون المخزون من عنصر واحد بل هو ممثل في عدة أصناف (أحيانا يتجاوز مئة ألف صنف).
- يقع المخزون في عدة مواقع مما يصعب عملية الرقابة والجرد الفعلي للمخزون.
- تتميز بعض أصناف المخزون ببعض الخصائص الفنية والتقنية التي تستوجب على المدقق أن يستعين بخبير لمساعدته في عملية التدقيق.
- إن التحقق من سلامة تسعير المخزون يعتبر مسألة جد صعبة بالنسبة لمدقق خصوصا في الشركات الصناعية وذلك راجع لأسباب عديدة منها اختلاف النظريات المطبقة في تحديد تكلفة المنتج، طبيعة الصناعة، مشاكل التلف وفقد المخزون.⁵

¹ طواهر محمد التهامي ومسعود صديقي، مرجع سابق ص151.

² المرجع نفسه، ص151.

³ المرجع نفسه، ص151.

⁴ بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010/2011، ص78.

⁵ أحمد السيد صالح وداليا السيد، مبادئ الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية والأمريكية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2019، ص337.

– إن الاعتماد على الحاسوب الإلكتروني في حفظ المعلومات الخاصة بالمخزون يلزم المدقق أن يستعمل الأدوات التكنولوجية في التحقق من المخزون، وربما يضطر للاستعانة بخبراء متخصصين في هذا المجال¹.

المطلب الثاني: المعيار الدولي لعملية تدقيق المخزون.

في هذا المطلب سنحاول تسليط الضوء على المعيار الدولي الذي اهتم بعملية تدقيق المخزون والإجراءات التفصيلية المتبعة في ذلك. يعتبر المعيار الدولي للتدقيق أو المراجعة 2400 , (910) سابقا هو المعيار الذي تم التطرق فيه للخطوات الواجب إتباعها في إطار المتابعة لعملية تدقيق المخزون، والذي تم التركيز فيه على النقاط التالية²:

- الحصول على الكشوفات المتعلقة بالمخزون والتحقق من تطابق الرصيد مع الرصيد الظاهر في ميزان التدقيق (المراجعة).
- التحقق من أن الكشوفات تم إعدادها استنادا إلى الجرد الحقيقي أو الفعلي للمخزون.
- الاستفسار عن الطرق المتبعة في عملة الجرد.
- التحقق من استخدام نظام الجرد المستمر والقيام بمقارنات دورية مع الكميات الفعلية الموجودة في الحالات التي لا يتم القيام فيها بعملية الجرد الفعلي بتاريخ الميزانية.
- مناقشة التسويات التي تم إجرائها والتي استندت على عملية الجرد الفعلي السابق للمخزون.
- الاستفسار عن الإجراءات المتبعة في الرقابة الداخلية على عنصر المخزون خصوصا فيما يتعلق بحركته.
- التحقق من الوسائل والأسس المتبعة في تقييم قيمة كل أنواع المخزون.
- دراسة الطرق التي يتم إتباعها في المؤسسة لتقييم جرد المخزون.
- مقارنة التكلفة الحالية المتوقعة لأصناف المخزون مع تكلفة الفترات السابقة والاستفسار حول التقلبات والاختلافات التي تمس تكلفة المخزون.
- مقارنة معدل دوران المخزون للفترة الحالية مع الفترات السابقة.
- التحقق من الطرق المستخدمة لتشخيص المخزون الذي يمتاز ببطء الحركة والمخزون التالف. وفيما إذا كان هذا المخزون قد قيم بصافي القيمة القابلة للتحقق.

¹ أحمد السيد صالح وداليا السيد، مرجع سابق، ص338.

² handbook of international quality control auditing review other assurance and related services pronouncements 2010 p242, <https://www.ifac.org>, Consulté Le 25/03/2021 à 09:16.

– الاستفسار عما إذا تم رهن المخزون، أو تم الاحتفاظ به في أماكن أخرى أم بقي أمانة عند المتعاملين مع المؤسسة.

المطلب الثالث: الإجراءات العملية الخاصة بتدقيق دورة المخزون

سنحاول في هذا المطلب أن نذكر أهم الإجراءات العملية الخاصة بتدقيق دورة المخزون الواجب اتباعها من طرف المدقق الداخلي حيث سيتم التطرق أولاً للإجراءات الخاصة بتدقيق المخزون السلعي ثم سيتم التطرق للإجراءات الخاصة بالتدقيق الداخلي للمبيعات والمشتريات.

1- إجراءات التدقيق الداخلي للمخزون السلعي:

اثناء تدقيق عنصر المخزون السلعي يجب على المدقق الداخلي التقيد بالإجراءات التالية¹:

- فحص السجلات والمستندات الخاصة بالمخزون.
- التأكد من أن وصل استلام البضاعة يتم تسجيله في دفتر أستاذ المخازن مع التأكد من وجوده الفعلي داخل المخزن، وذلك عن طريق تدقيق دفتر أستاذ المخازن.
- ملاحظة عملية جرد المخزون وأخذ بعض العينات ومقارنتها في وقت لاحق مع كشوفات الجرد النهائية².
- بعد حصول المدقق على كشوفات الجرد النهائية يجب عليه التأكد من صحة التسلسل الرقمي لها كما يستوجب عليه مقارنة العينات التي تم جردها مع الجرد النهائي والاستفسار عن أية اختلافات³.
- التأكد من صلاحية المخزون والاستفسار عن البضاعة التالفة والراكدة والتأكد من الكميات المسجلة في اذونات التالف والراكدة وطرق تسعيرها.

2- إجراءات التدقيق الداخلي للمشتريات:

حيث تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي⁴:

- التأكد من أن عمليات الشراء قد تمت بناء على طلبات مسبقة.
- مراجعة أوامر الشراء والتأكد من أنها مستكملة لكافة الشروط الضرورية.
- التأكد من صحة التوثيق وذلك فيما يخص الفواتير والمستندات والمحاضر التي تؤيد عملية الشراء.

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد السرايا، مرجع سابق، 2004، ص235-236.

² هادي التميمي مرجع سابق، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثالثة، 2006، ص227.

³ المرجع نفسه، ص228.

⁴ زاهر عطا الرمحي، مرجع سابق، 2017، ص195-197.

- التحقق من أن العملية تمت من موردين معتمدين من طرف المؤسسة.
- التأكد من استلام المشتريات من قبل الجهات المفوضة من خلال مراجعة محاضر الاستلام.
- التأكد من صحة اجراء القيود المحاسبية وتوجيهها الى الحسابات الصحيحة.

3- إجراءات التدقيق الداخلي للمبيعات:

حتى يتأكد المدقق الداخلي من سلامة عمليات البيع يستوجب عليه إتباع مجموعة من الإجراءات أهمها ما يلي¹:

- التدقيق المستندي للوثائق الخاصة بالمبيعات كوصل تسديد الدفعات سواء كانت نقدا أم بشيكات وعلى أن تكون موقعة من قبل مسؤول إضافة الى الوصولات الصادرة من قبل المؤسسة للمدينين عن المبالغ التي قبضت مع التأكد من مطابقة المبالغ الواردة بها وتواريخها للبيانات لها بدفتر النقدية.
- مقارنة أرقام المبيعات المسجلة في دفتر النقدية.
- صور قوائم المبيعات لكافة أقسام البيع.
- الكشف التفصيلية للمبيعات النقدية التي تعدها أقسام البيع.
- إجمالي مبيعات الأقسام التي يعدها قسم تسليم المبيعات.
- قسائم إيداع النقدية في المصرف أو الوصولات الخاصة بإيداع المبالغ في الصندوق.
- إذا أسفرت المقارنة عن وجود أي اختلاف فيجب العمل على معرفة سببه واتخاذ الاجراءات المناسبة.
- إجراء مقارنة بين أرقام الإيرادات للسنة الحالية مع السنة السابقة والاستفسار عن أسباب الفروقات مع المسؤولين².
- التأكد من صحة التسجيل المحاسبي للمبيعات.

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، مرجع سابق، ص 209-210.

² المرجع نفسه، ص 280.

خاتمة الفصل الثاني:

من خلال الفصل الثاني تم التطرق للإطار النظري الخاص بعنصر المخزون ومدى أهميته بالنسبة للمؤسسة، كما تبين أن للمخزون طرق عديدة لتقييمه، وبعد إعطاء نظرة شاملة عن الرقابة الداخلية للمخزون اتضح لنا أنها تلعب دور جد مهم في حماية المخزون من الضياع والتلف والاختلاس كما أنها تساهم في ضمان استمرارية نشاط المؤسسة ومن أجل التأكد من فعاليتها وجب على المدقق الداخلي تقييم نظام الرقابة على المخزون بصفة دورية، وبعدما تطرقنا للإجراءات والمعايير الدولية المتبعة للتدقيق عنصر المخزون وأهميتها بالنسبة للمؤسسة تبين أنها من أصعب وأعقد العمليات بالنسبة للمدقق الداخلي وذلك راجع لأسباب عديدة كتعدد أصناف المخزون وانتشارها في العديد من المواقع واختلاف طرق تقييمها.

الفصل الثالث:

**التدقيق الداخلي للمخزون – دراسة
حالة EURL BTP FARISSIA -**

مقدمة الفصل الثالث:

أغلب المؤسسات الاقتصادية الموجودة في الجزائر هي مؤسسات ذات طابع صناعي تجاري حيث يمثل المخزون من بين الأصول الأكثر أهمية نظرا للأموال المستثمرة فيه فلا بد على هذه المؤسسات أن تحترم المعايير الدولية لتدقيق عنصر المخزون، من خلال زرع نظام رقابة داخلية فعال ومواكبته مع التطور التكنولوجي والالتزام بإجراءات التدقيق الداخلي لدورة المخزونات.

خصصنا هذا الفصل قصد اسقاط الجانب النظري على الواقع فقمنا بدراسة ميدانية بمؤسسة EURL BTP FARISSIA والتي من خلال خرجاتنا الميدانية والمعلومات المتحصل عليها سواء من خلال الملاحظة، المقابلة والبحث قسمنا هذا الفصل لثلاث مباحث:

المبحث الأول خصصناه للتعريف بمؤسسة EURL BTP FARISSIA وتقديم المؤسسة، أهدافها، كيفية تنظيم مخزونها وإجراءات الشراء، البيع والتخزين.

المبحث الثاني تحدثنا فيه عن تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات، المبيعات والمخزون من خلال تحليل استبيانات مقدمة للجهات المعنية بها وتقديم جملة من الاقتراحات التي من شأنها ان تفيد في تحسين نظام الرقابة الداخلي.

المبحث الثالث قمنا من خلال أربعة مطالب توضيح خطوات التدقيق الداخلي للمخزون بصفة عامة بالاعتماد على استبيان ثم فصلنا في الإجراءات العملية لتدقيق كل من المشتريات، المخزون والمبيعات.

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة EURL BTP FARISSIA وإجراءات تسيير مخزونها.

يسعنا القول ان مؤسسة EURL BTP FARISSIA اثارت اهتمامنا لها، من خلال تنوع نشاطاتها ومخزونها الذي يمثل جزء كبير من رأسمالها.

في هذا المبحث حاولنا ان نسلط الضوء من خلال مطلبين على كل من عموميات حول مؤسسة EURL BTP FARISSIA وتنظيم مخزون هذه الأخيرة. كما لا يسعنا أن نمر للمباحث الأخرى دون ذكر إجراءات عملية الشراء، البيع والتخزين للمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: بطاقة تعريفية لمؤسسة فارسية

1- تقديم المؤسسة:

فارسية هي شركة جزائرية تم انشاءها في عام 2007 من طرف السيد مارسال هشام برأس مال قدره 665.000.000 دج، متخصصة في بيع وتأجير وصيانة معدات الرفع والحفر إلى جانب صناعة الأثاث المتواجدة بالمنطقة الصناعية الزاوية بمدينة بني تاموا بولاية البليدة. حيث أن مقرها العام بالمنطقة الصناعية زرالدة بالجزائر العاصمة، وتنشط في جميع أنحاء التراب الوطني حيث شاركت في العديد من التظاهرات والأعمال الخيرية الخاصة بطبيعة عملها نذكر منها:

– الصالون الدولي للأشغال العمومية الطبعة 9، 10، 11، 12، 13، 14، 15، 16.

– The 45th Algiers International Fair.

– المساهمة في بناء مسجد خالد ابن الوليد بحي 1000 مسكن بزرالدة.

فمؤسسة EURL BTP FARISSIA توظف أكثر من مائة (100) متعاونًا متخصصًا، وهي تمتلك خبرة حقيقية في مجالين من مجالات النشاط:

– حمولة الرفع والأشخاص (منصات ذاتية الحركة من 6 أمتار إلى 43 مترًا، ورافعات شوكية تلسكوبية من 10 أمتار إلى 17 مترًا بحمولة 3 طن إلى 4 طن، وشاحنة دلو 28 مترًا).

– المناجم والمحاجر (عربات حفر هيدروليكية، عربات هوائية، كسارات صخور وأدوات حفر للمناجم والمحاجر).

– تغطي المعدات التي تسوقها المؤسسة مجموعة متنوعة من المجالات ويمكن أن تلبي جميع احتياجات العملاء، فهي تبرز في مجالات:

– معدات البناء.

– الصناعة والخدمات اللوجستية.

– الحفر والتعدين.

2- خصائص مؤسسة EURL BTP FARISSIA:

2-1 هي الموزع الرسمي الوحيد للعلامات التجارية التالية:

– HAULOTTE Group (فرنسا).

– JUNJIN (كوريا الجنوبية).

– WOLF (البرازيل).

– OK-TECH (كوريا الجنوبية).

– ROBIT (فنلندا).

2-2 أبرز المتعاملين مع مؤسسة فارسية:

تتمتع بعلامة تجارية جيدة مع عملائها بين الشركات الوطنية والأجنبية الكبيرة، الناشطة في مجالات البناء والأعمال النفطية (التجميع الصناعي) مثل: سوناتراك والشركات التابعة لها، ENGTP، ENSP، سونغاز والشركات التابعة لها، الخطوط الجوية الجزائرية، وزارة الدفاع الوطني، وكالة السدود الوطنية، لافارج، SNC لافالين، جنرال إلكتريك، أناداركو (الولايات المتحدة الأمريكية)، أستاي جايمنكول وبورسون (تركيا)، CSCEC للصلب (الصين)، دانييلي SPA (إيطاليا)، كوبرا (إسبانيا). إلخ.

2-3 الطاقة التشغيلية:

حيث يقدر عدد عمال المؤسسة ب 100 عامل والموزعة كالتالي:

جدول رقم 03: توزيع عدد عمال مؤسسة EURL BTP FARISSIA.

طبيعة العمال	عدد العمال
الإطارات	18
التجارين	20
التقنيين	28
السائقين	34
المجموع	100

المصدر: مقدم من طرف مسؤول الموارد البشرية.

3- أهداف مؤسسة EURL BTP FARISSIA:

للمؤسسة العديد من الأهداف مثلها مثل أي مؤسسة والأهداف المشتركة التي تبحث عليها كل المؤسسات بما فيهم شركة فارسية BTP هي تحقيق:

- تحقيق الأرباح.
- تخفيض التكاليف.
- ضمان استمرار الشركة ونموها.
- تحسين صورة الشركة.

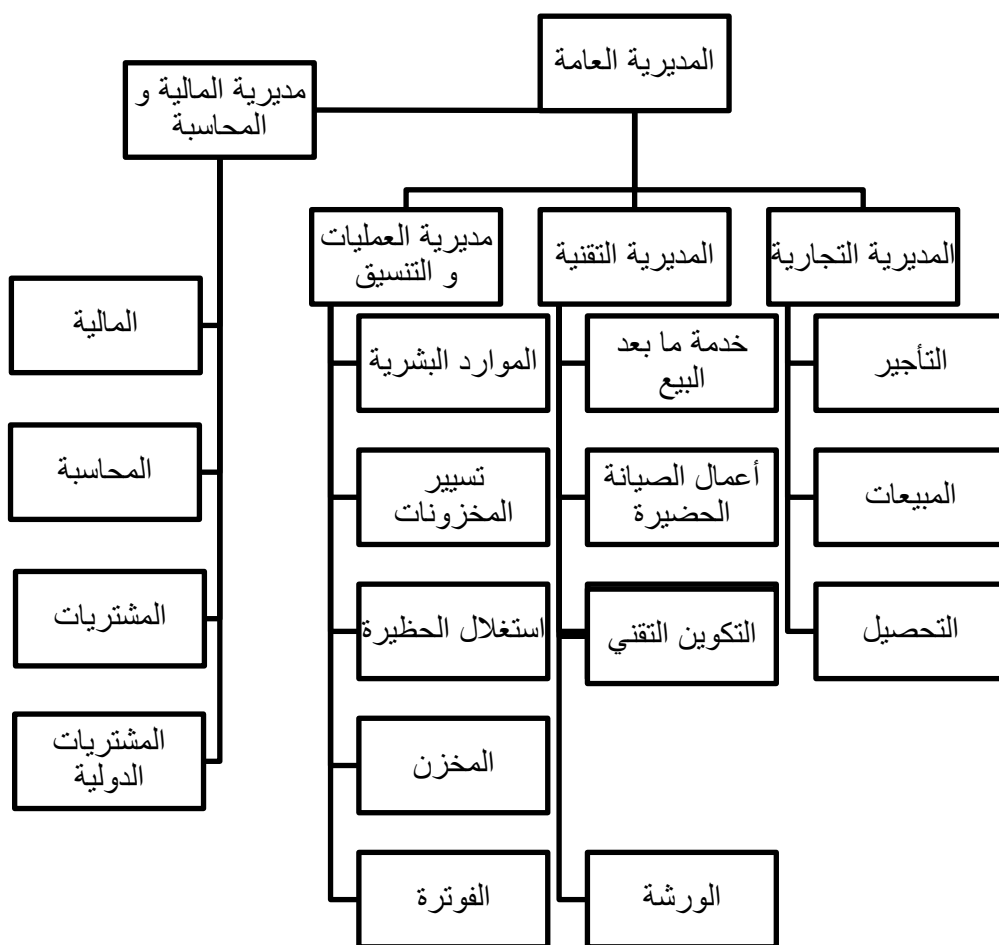
بالإضافة توجد أهداف استراتيجية خاصة بشركة فارسية والتي تختلف عن الأهداف العامة:

- اعداد العدد الممكن من الفواتير.
- تحصيل أكبر مبلغ ممكن.
- تطوير خدمة ما بعد البيع.
- الحصول على قوة تفاوض مع الزبائن او الموردين.
- جذب أكبر عدد ممكن من الزبائن.
- العمل على تطوير سمعة المؤسسة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة فارسية ومهام كل مصلحة

يعكس الهيكل التنظيمي للمؤسسة مختلف المستويات الادارية والتشغيلية التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها في هذا المطلب، وعليه سنحاول عرض وشرح الهيكل التنظيمي الخاص بمؤسسة EURL BTP FARISSIA وهو كالتالي:

شكل رقم 09: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة EURL BTP FARISSIA.



المصدر: بالاعتماد على الهيكل التنظيمي (الملحق رقم 01) المقدم من طرف المؤسسة.

يعتبر الهيكل التنظيمي الوسيلة التنظيمية للمؤسسة مهمته تنظيم العمل داخل المؤسسة وكذا تحديد المسؤوليات والمراكز بما يكفل استمرار النشاط وتبادل المعلومات، حيث تحتوي مؤسسة فارسية على مديرية عامة وأربع مديريات: مديرية المالية والمحاسبة، مديرية العمليات والتنسيق، المديرية التقنية والمديرية التجارية، حيث سنقدم شرح لهم فيما يلي:¹

1- المديرية العامة:

يشرف عليها مدير العام، وهي أعلى مستوى إداري في المؤسسة تقوم بمهمة التسيير والإشراف على كل المديريات الفرعية. فأبرز مهامها السهر على حسن تنظيم المؤسسة وضمان سري نشاطها، مراقبة مختلف أنشطة المؤسسة، القيام باجتماعات تنسيقية بين مختلف مسيري المؤسسة وتقوم باتخاذ كافة القرارات المناسبة لظروف ومصلحة المؤسسة.

2- مديرية المالية والمحاسبة:

- تعتبر من أهم المديريات بالنسبة للمؤسسة لأنها بمثابة المراقب الرئيسي للمديرية العامة على باقي المديريات حيث من مهامها:
- الدراسة المالية وتشخيص الحالة المالية للمؤسسة من خلال انجاز تقارير حول الوضعية المالية للمؤسسة وإعداد الموازنات التقديرية.
 - البحث عن مصادر التمويل الداخلية والخارجية.
 - القيام بالتسجيلات المحاسبية الخاصة بعمليات المؤسسة من مشتريات من داخل الوطن أو خارجه (عمليات الاستيراد)، المبيعات، الإيجار، إعداد القوائم المحاسبية، حساب النتائج، ميزان المراجعة قبل الجرد. ... الخ.
 - القيام بأعمال نهاية السنة وإجراءات الجرد.
 - القيام بمهمة التدقيق الداخلي.

3- مديرية العمليات والتنسيق:

- تهتم هذه المديرية بمختلف العمليات الخاصة بالمخزون والفوترة وكذا التنسيق بين مختلف العمال، من مهامها ما يلي:
- تسيير المخزونات والمخازن.
 - القيام بعملية التموين (تحديد الاحتياجات).

¹ لقاء مسؤول الموارد البشرية، EURL BTP FARISSIA، بتاريخ 2021/04/15.

- التنسيق بين مختلف العمال والعمليات.
- التنسيق بين الآلات والسائقين.
- اعداد الفواتير الخاصة بالبيع أو الايجار.
- باتخاذ الإجراءات المتعلقة بالمستخدمين من حيث التوظيف، الترقية، العقوبات، دفع الرواتب ...الخ.

5- المديرية التقنية:

- هذه المديرية تخدم الجانب التقني للمؤسسة، فمن مهامها:
- توفير خدمات ما بعد البيع للزبائن.
 - القيام بمختلف أعمال الصيانة الداخلية للآلات التي يتم تاجريها.
 - تقديم الخدمات للزبائن الخارجين عن المؤسسة.
 - تكوين العمال على مختلف التقنيات الحديثة.

6- المديرية التجارية:

- تهتم بمتابعة تطور السوق والبحث عن أسواق جديدة أبرز مهامها:
- تحسين رقم أعمال المؤسسة.
 - دراسة السوق وتطوره.
 - تقدير الكميات المباعة وتحديد الأسعار والتخفيضات.
 - تأجير مختلف المنصات والرافعات والشاحنات.
 - تحصيل مختلف الديون من قبل الزبائن.

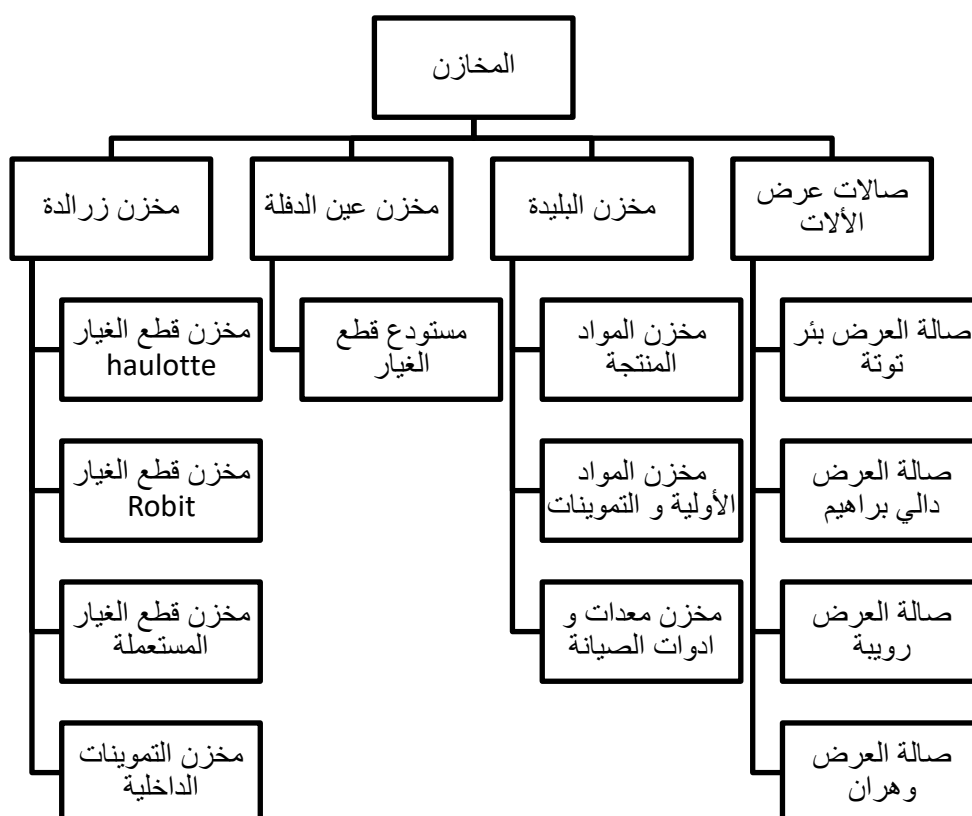
المطلب الثالث: مخزون مؤسسة فارسية وإجراءات تسييره

نظرا لأهمية المخزون التي تم ذكرها في الفصل الثاني، لابد من التعرف على مخزون المؤسسة والاحكام المتبعة في تسييره.

1- مخزون المؤسسة:

نظرا لتعدد النشاطات التي تقوم بها المؤسسة من بيع، ايجار، صيانة و انتاج فان المؤسسة تمتلك عدة أنواع من المخزونات والتي بلغ عددها 1200 نوع منظمة في مخازن حسب الشكل التالي:

شكل رقم 10: مخازن مؤسسة EURL BTP FARISSIA.



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مسؤول تسيير المخزونات.

نرى من خلال الشكل أعلاه أن لمؤسسة فارسية عدة مخازن التي توضح سياسة اللامركزية في التخزين وهو ما يتيح لها عدة مزايا منها:

- تخفيض تكلفة نقل متطلبات العمل والعملاء وتوفيرها لتكون جاهزة في اي وقت وبأسرع وقت.
- التقليل من نسبة التعرض للحوادث والمخاطر المحيطة بالمخزون.
- اختصار الوقت فيما يخص الامداد بمختلف المخزونات.
- أما من عيوبها:
- استثمار أموال كبيرة في هذه المخازن.
- تحمل أعباء إدارية إضافية خاصة بتسيير المخزون والمخازن.
- كما لاحظنا ان كل مخازن مؤسسة فارسية هي مخازن ذات الطابق الواحد (الطابق الأرضي) مما يكسبها مزايا منها:
- سهولة مناولة مختلف المواد والآلات خاصة ذات الوزن الثقيل.
- اقتصاد بعض التكاليف الخاصة بالمناولة.

- تفادي خطر السرقة لسهولة الرقابة على هذا النوع من المخازن.
- وتجدر الإشارة أنه تم تسجيل مجموعة من العيوب الموجودة على مستوى مخازن شركة فارسية والمذكورة كالتالي:
- نقص اليد العاملة على مستوى مخازن المؤسسة.
- استعمال نظام معلوماتي غير فعال، لا يتوافق مع حجم تعاملات المؤسسة.
- شروط التخزين غير مناسبة للكثير من الأصناف خصوصا من جهة الرطوبة التي تؤثر على صلاحيتها.
- المؤسسة لا تفصل بين القطع الموجهة للبيع وللاستعمال مما لا يسمح لها بإعداد قوائم مالية حسب النشاط نظرا لتعدد نشاطها مما يؤدي لزيادة الضرائب المدفوعة.

2- إجراءات تسيير المخزون:

تعتبر الإجراءات هي الضابط الرئيسي لمختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي تضمن لها السير الحسن. حيث تعتمد المؤسسة محل الدراسة في تسيير مخزونها على مجموعة من الإجراءات الخاصة بعملية بالشراء، البيع والتخزين التي سنوضحها فيما يلي:

2-1 إجراءات عملية الشراء:

مصلحة تسيير المخزون هي المسؤولة عن عملية التمويل والتي تتبع الإجراءات التالية الخاصة بعملية الشراء وذلك بالاعتماد على مخطط تسيير عملية التسليم المعد من طرف مصلحة تسيير المخزون (الملحق رقم 03):

- تحديد المواد المراد شراؤها سواء كانت جديدة او تم شراؤها من قبل واعلام مصلحة تسيير المخزون بها. وعادة ما يكون هذا الاجراء سواء شفهي، عن طريق الهاتف او الإيميل.¹
- الاتصال بالموردين (زيارتهم، عن طريق الهاتف او الإيميل) حيث في حالة مؤسسة فارسية يتم الاعتماد كثيرا على الإيميل.²
- التفاوض مع المورد على السعر، الأصناف، الكميات، مواعيد وطرق التسليم وأيضا كيفية التسديد في شكل فاتورة أولية.
- إرسال للمورد أمر الشراء يلخص كل ما تم التفاوض عليه في حالة القبول اما في حالة الرفض يتم البحث عن مورد اخر.

¹ لقاء مسؤول مصلحة تسيير المخزون، EURL BTP FARISSIA ، بتاريخ 2021/04/16.

² لقاء مسؤول مصلحة تسيير المخزون، EURL BTP FARISSIA ، بتاريخ 2021/04/16.

- تجدر الإشارة أنه إذا كان المورد أجنبي تقوم المؤسسة بعملية توطين لدى البنك وتتحمل أعباء إضافية كالنقل والقسيمة الجمركية.
- استلام المواد المشتريات بالاعتماد على وصل الاستلام (ملحق رقم 02) ومحضر الاستلام.
- يقوم مسؤول مصلحة تسيير المخزون بالاحتفاظ بنسخ من وصل الطلبية، فاتورة الشراء، وصل استلام ومحضر استلام ويقدمهم لمديرية المحاسبة والمالية أين يتم تسجيلهم وحفظهم.

2-2 إجراءات عملية البيع:

- هنا تعتبر المديرية التجارية هي المسؤول عن التواصل مع العميل واعداد الفاتورة، فبالإضافة للمقابلة مع مسؤول مصلحة تسيير المخزون تم الاعتماد على مخطط تسيير عملية التسليم الخاص بعملية البيع (الملحق رقم 04) فلخصنا هذه الإجراءات فيما يلي:
- ترسل الفاتورة الأولية للزبون بعد ان يتواصل معنا عن طريق الشفهي، الهاتف أو الإيميل، لنوضح له الأصناف التي طلبها وسعرها، طريقة التسديد والتخفيضات التي تمنح اليه في حالة موافقته لشروطها.
 - في حال الاتفاق بين الطرفين يرسل العميل وصل الطلبية الذي يمتلك القوة القانونية عكس الفاتورة الأولية الا إذا تم المصادقة على هذه الأخيرة.
 - يتم وضع المعلومات الموجودة على وصل الطلبية في وصل التحضير من أجل اعدادها وترسل للمخزن من اجل اعدادها.
 - تحضر فاتورة رسمية خاصة بما تم طلبه الزبون مع وصل التسليم وترسل مع البضاعة.
 - التوصيل يكون بحضور شخص ثالث بالإضافة لمندوب المبيعات، مسؤول المخزن.
 - تحصيل المستحقات:
 - في حالة أنه إذا كان المبلغ أصغر من 300.000 دج تتيج المؤسسة للزبون إمكانية التسديد نقدا على مستوى مصلحة المحاسبة، إذا كان المبلغ أكبر من 300.000 دج فالتسديد يكون على مستوى بنك الزبون.
 - لأجل حيث يجب على الزبون إرسال وثيقة اثبات التسديد في نهاية الفترة الممنوحة من طرف EURL BTP FARISSIA (شيك، تحويل... الخ).
 - التحقق من وثيقة الدفع من قبل أمين المخزن بالنسبة للعملاء، لابد ان تكون الوثيقة مصادقة من قبل مصلحة المحاسبة.

- تحفظ كل من المصلحة التجارية ومصلحة المحاسبة والمالية نسخ عن كل الوثائق الخاصة بعملية البيع من وصل التسليم، التحضير، الطلبية والفاتورة في حالة التسديد، أما عكس ذلك فترسل مصلحة المحاسبة ملف الزبون لمصلحة التحصيل.

3-2 إجراءات عملية التخزين:

- تمثل إجراءات التخزين مختلف الخطوات الاضام اتباعها للتعامل مع المخزون من لحظة دخوله الى المخازن الى غاية خروجه منها، ولتوضيح هذه الإجراءات اعتمدنا على الملاحق الخاصة بمؤسسة EURL BTP FARISSIA المتمثلة في مخطط تسيير عملية الاستلام والتسليم (الملحق رقم 03 و 04).

4-2 الإجراءات المتعلقة بالاستلام:

- إعداد وترتيب المخزن عن طريق تنظيفه، اعداد الآلات إذا كانت هناك عملية تأجير وتحديث مواقع البضائع والآلات.
- يرسل قسم اللوجستيك الى قسم المخزن قائمة الطرود قبل وصولها، وخدمة النقل تعطي تفاصيل حول تاريخ التسليم المحتمل لتفرغ في نفس اليوم الا في حالات استثنائية.
- تأخذ صورة للبضائع المستلمة تحسبا للقيام بشكوى لقسم اللوجستيك او للمورد.
- التفريغ والتحقق من الطرود المستلمة بالنسبة للقائمة الموجودة سلفا، الطرود الضائعة او الزائدة تبلغ لقسم اللوجستيك في نفس وقت المعاينة.
- الاستلام الحقيقي يكون عن طريق وصل الدخول، حيث يقوم به أمين المخزن مع فريق. إذا وصلت البضائع قبل الساعة 01:00 ظهرا فيتم الاستلام في نفس اليوم، اما إذا تجاوزت الساعة 01:00 ظهرا فسيتم الاستلام في وقت لاحق من اليوم التالي.
- يتم التفريق بين البضائع الخاصة بالزبائن والخاصة بالمخزن عن طريق تعريف وترتيب كل منهما في المكان المخصص لهم، فتوضع البضائع المخصصة لطلبات الزبائن في مكان يساعد على تسليمها بفعالية.

5-2 الإجراءات المتعلقة بالتسليم:

- في حالة الاستعمال الداخلي يقوم أمين المخزن بإعداد وصل الخروج للبضائع المطلوبة من طرف مصالح المؤسسة مرفقا بمصادقته ومصادقة المصلحة المعنية.
- في حالة البيع يعد أمين المخزن البضاعة باتباع وصل الخروج او وصل التسليم الذي يرسله له مندوب المبيعات.
- يمضي او يصادق أمين المخزن على وصل الخروج.

– يتحقق من كمية ونوعية البضاعة في حضور الزبون.

– يصادق الزبون على وصل التسليم، الخروج والفاتورة.

ملاحظات خاصة بعملية التخزين:

– التفريغ والشحن يكون باليد الا في حالات الوزن يكون ثقيل تستعمل الرافعة

– تأتي المواد من المخازن الى الورشة بشكل يسهل مناولتها ويسمح باستخدامها مباشرة باستعمال وصل الخروج.

– في حالة نقص اليد العاملة في المخزن يتم استدعاء من عمال المصالح الآخرين للتفريغ او الشحن.

المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على دورة مخزون مؤسسة فارسية

لمحاولة اسقاط الجانب النظري الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون والذي وضعنا الدور الهام التي تلعبه في تسيير المخزونات وبالضبط مساهمته في لتخفيض التكاليف الخاصة بتسيير المخزون الى أدنى حد ممكن.

باعتمادنا على مجموعة من الأسئلة المنظمة في شكل استبيانات قدمت للمسؤولين عن المخزون بشركة فارسية التي سنقيم نتائجها على شكل ثلاث مطالب كل مطلب خاص بكل من المشتريات، المبيعات والمخزون. وننهي هذا المبحث بتقديم جملة من الاقتراحات التي يمكنها أن تساعد على تطوير نظام الرقابة الداخلية الخاص بالمخزون.

المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات

تمثل هي المولد الأساسي للمخزون وهي من بين العمليات التي تقوم بها أي مؤسسة مهما اختلف نشاطها او حجمها، لذا سنحاول في هذا المطلب تقييم نتائج الاستبيان الخاص بالمشتريات المقدم لمصلحة تسيير المخزون (الملحق رقم 05).

1- الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي على المشتريات.

جدول رقم 04: نتائج الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المشتريات.

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
هل تبدأ كل عمليات الشراء بإرسال طلب الشراء إلى المورد؟	x		

هل هناك مصلحة مشتريات تتولى تلبية طلبات الشراء لمختلف مصالح المؤسسة؟		x	كل مصلحة ترسل طلبها الخاص.
هل هناك أوراق اثبات الاستلام الخاصة بالبضائع المشتريات؟		x	وصل الاستلام ومحضر الاستلام
هل تحتفظ مصلحة تسيير المخزون بنسخة عن أوراق الاستلام تكفي فقط بتسجيلها في سجل خاص بالاستلامات؟		x	الاحتفاظ إجباري
هل يتم مقارنة المواد المستلمة (المشتريات) مع أوامر الشراء؟		x	إجباري
هل توجد هناك اجراءات فحص الجودة للمواد المستلمة؟		x	
هل يتم متابعة طلبيات الشراء المتأخرة عن موعد الاستلام؟		x	
هل يتم وضع رقم تسلسلي لأوامر الشراء؟		x	لمتابعة كل المشتريات
هل يتم مقارنة اوراق الاثبات مع فاتورة الشراء؟		x	

المصدر: من إعداد الطلبة.

لقد تمت الإجابة عن هذا الاستبيان من طرف مسؤول مصلحة تسيير المخزون.

2- تحليل نتائج الاستبيان:

تشير نتائج الاستبيان الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المشتريات الخاص بمؤسسة فارسية الى وجود العديد من الإيجابيات التي تعتبر كنقاط قوة إلى جانب أنه يعيبه بعض السلبيات التي تعتبر كنقاط ضعف تؤثر على فعاليته والملخصة كمايلي:

1-2 نقاط القوة:

تتمثل نقاط القوة الخاصة بنظام الرقابة الداخلي للمشتريات الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

– كل عمليات الشراء تبدأ بإرسال طلب شراء للمورد مما يوضح أن المؤسسة تعمل حسب إجراءات عملية الشراء المذكورة في المبحث الأول.

- من ناحية الاثبات المؤسسة ملتزمة بما تم ذكره في إجراءات عملية الشراء.
- تحتفظ مصلحة تسيير المخزون إجباريا بنسخة عن أوراق الاستلام مما يعزز نظام الرقابة.
- إجبارية مقارنة المواد المستلمة مع أوامر الشراء مما يسهل عملية تحديد الفروقات وكشف التلاعبات.
- خضوع المواد المستلمة لإجراءات فحص الجودة.
- الضغط على المورد لإرسال المواد المشتريات من خلال متابعتهم لطلبات الشراء.
- لكل أمر شراء رقم تسلسلي يسهل متابعته.
- تقارن أوراق الاثبات الاستلام مع فاتورة الشراء.

2-2 نقاط الضعف

تتمثل نقاط الضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المشتريات الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

- لا توجد مصلحة مشتريات تقوم بتسيير طلبات الشراء لمختلف المصالح فكل مصلحة ترسل طلبها الخاص مما يصعب معرفة الحاجيات الحقيقية لكل مصلحة.

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات

تؤثر المبيعات بوضوح على المخزون فهو يتغير بتغير حجم المبيعات والتي بدورها تلعب دور هام في المؤسسة فهي المصدر الأساسي لأرباح مؤسسة EURL BTP FARISSIA، ولهذا قدمنا لمصلحة تسيير المخزون استبيان (الملحق رقم 06) قصد تقييم نظام الرقابة الداخلية.

1- الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي للمبيعات:

جدول رقم 05: نتائج الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المبيعات.

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
هل توجد مصلحة مستقلة للمبيعات؟	x		
هل تفحص طلبات الزبائن ويوافق عليها (بتأشيرات) قبل إرسال البضائع من طرف مصلحة البيع؟	x		توثق كل الطلبات في مصلحة المبيعات ثم ترسل للمخزن.

هل يتم مطابقة يومية المبيعات مع سجل البضاعة التي بيعت؟	x	كل نهاية اليوم قبل ساعة من الخروج
هل كل الفواتير مرقمة ترقيميا مسبقا ومسجلة؟	x	إجباري.
هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثان من عمال المخازن أو من طرف شخص من عمال مصلحة أخرى؟	x	إلا في حالة خروج كمية معتبرة من البضاعة.
هل هناك استقلالية بين الجهة المكلف بالفوترة والتحصيل؟	x	
هل الإمضاء على المستندات يكون من مسؤولية شخص مؤهل قانونيا؟	x	إجباري
هل يتم تجديد ملفات الزبائن؟	x	بشكل منتظم
هل توفر التعاونية على سجل خاص بالطلبات وسجلات خاصة بسندات التسليم؟	x	
هل تعتمد المؤسسة في التعامل مع الزبائن في طريقة السداد بالشيك البنكي أم بطرق أخرى؟	x	بكل الطرق القانونية الممكنة.

المصدر: من إعداد الطلبة

لقد تمت الإجابة عن هذا الاستبيان من طرف مسؤول مصلحة تسيير المخزون.

2- تحليل نتائج الاستبيان:

تشير نتائج الاستبيان الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المبيعات الخاص بمؤسسة فارسية الى وجود العديد من الإيجابيات التي تعتبر كنقاط قوة إلى جانب أنه يعيبه بعض السلبيات التي تعتبر كنقاط ضعف تؤثر على فعاليته والملخصة كمايلي:

2-1 نقاط القوة:

تتمثل نقاط القوة الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المبيعات الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

- وجود مصلحة المبيعات تساعد على تسيير المبيعات بكل فعالية.
- توثق كل طلبيات الزبائن في مصلحة المبيعات ثم تبعث للمخزن أين يتم فحصها.
- يتم مطابقة يومية المبيعات مع سجل البضاعة التي بيعت كل يوم قبل ساعة من خروج العمال.
- ترقم كل الفواتير وتسجل بصفة اجبارية ليسهل ترتيبها والرجوع اليها في وقت الحاجة.
- استقلالية بين الجهة المكلفة بالفوترة والتحويل.
- الإمضاء على المستندات والوثائق يكون من مسؤولية شخص مؤهل قانونيا.
- تجدد ملفات الزبائن بشكل منتظم.
- وجود سجلات منفصلة خاصة بكل من الطلبيات والتسليم.
- تعتمد المؤسسة في التعامل مع الزبائن كل الطرق القانونية الممكنة للسداد حيث الهدف تحصيل المستحقات.

1-2 نقاط الضعف:

تتمثل نقاط الضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المبيعات الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

- لا تراقب كميات البضاعة الخارجة من المخازن من طرف شخص ثان من عمال المخازن أو عمال مصلحة أخرى الا في حالة خروج كمية معتبرة.

المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزون

يشكل المخزون أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة وذلك بسبب كثرة عمليات الدخول والخروج للسلع والمواد من المخازن حيث يجب أن يتوفر لدى المؤسسة نظام رقابة يتميز بالفعالية والصرامة حتى تتمكن من تسيير مخزوناتا بشكل جيد، ولتقييم نظام الرقابة الداخلي للمخزون كمنا بإعداد استبيان تم تقديمه لمسؤول مصلحة المخزون (الملحق رقم 07) ومن خلال ذلك قمنا باستنتاج نقاط القوة والضعف الخاصة به.

1- الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون:

جدول رقم 06: نتائج الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون.

ملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
		x	هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر؟
	x		هل تتبع المؤسسة نظام الجرد الدوري الشهري؟
		x	هل يتم مقارنة قيم الجرد المستمر مع دفتر الأستاذ العام بصفة دورية؟
	x		هل تمسك السجلات التفصيلية للمخزونات من طرف أشخاص غير الذين يصهرون على حمايتها؟
	x		هل يحضر مدقق الحسابات الخارجي أثناء عملية الجرد الفعلي؟
		x	هل يشارك عمال مصلحة التخزين في عملية الجرد؟
	x		هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المفاجئ؟
	x		هل يتم استخراج أنواع المخزونات ذات معدل دوران ضعيف وذلك عن طريق فحص السجلات الخاصة بالجرد؟
		x	هل يمنع الدخول إلى المخازن إلا الأشخاص المرخص لهم بذلك؟
إجباري		x	هل يقارن عمال المخازن الكميات المسلمة لهم مع مذكرات الاستلام وهل يتم التأكد من جودة النوعية؟
محمية بأجهزة مراقبة.		x	هل المخزونات محمية ضد السرقة، والعوارض الطبيعية وذلك بوضعها في أماكن آمنة؟
مرة كل 6 أشهر.		x	هل يتم جرد المخزون الموجود خارج المؤسسة بصفة منتظمة؟
التكاليف التقديرية.		x	هل هناك نظام للتحديد تكاليف المخزون؟

المصدر: من إعداد الطلبة

لقد تمت الإجابة عن هذا الاستبيان من طرف مسؤول مصلحة تسيير المخزون.

2- تحليل نتائج الاستبيان:

تشير نتائج الاستبيان الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المخزون الخاص بمؤسسة فارسية الى وجود العديد من الإيجابيات التي تعتبر كنقاط قوة إلى جانب أنه يعيبه بعض السلبيات التي تعتبر كنقاط ضعف تؤثر على فعاليته والملخصة كمايلي:

1-2 نقاط القوة:

تتمثل نقاط القوة الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المخزون الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

- تتبع المؤسسة نظام الجرد الدائم بالإضافة إلى الجرد الدوري والذي يوفر للمؤسسة المعلومات الصحيحة عن حالة المخزون بصفة مستمرة.
- يتم مقارنة قيم الجرد المستمر مع دفتر الأستاذ العام بصفة مستمرة والذي يضمن للمؤسسة التأكد من صحة التسجيلات المحاسبية.
- لا يتم مسك السجلات الخاصة بالمخزونات من طرف أشخاص غير اللذين يصهرون على حمايتها إضافة إلى أنه يمنع الدخول إلى المخازن إلا الأشخاص المرخص لهم بذلك مما يدل أن المؤسسة تطبق مبدأ الفصل بين المهام والذي يساهم في حماية المخزون بشكل كبير.
- يعتبر فحص الكمية والنوعية أمر إجباري في المؤسسة.
- المخزونات محماة من السرقة والعوارض الطبيعية وذلك لأنها محمية بأجهزة مراقبة ووجودها في أماكن امنة مزودة بوسائل الإطفاء.
- تتبع المؤسسة نظام التكاليف التقديرية في تحديد تكاليف المخزون.

2- نقاط الضعف:

تتمثل نقاط الضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلي على المخزون الخاص بمؤسسة فارسية فيما يلي:

- لا تتبع المؤسسة نظام الجرد الدوري الشهري.
- لا يحضر مدقق الحسابات أثناء القيام بعملية الجرد الفعلي.
- يشارك عمال مصلحة التخزين في عملية الجرد الفعلي للمخزون والذي يؤثر على مصداقية التقرير الخاص بعملية الجرد.
- لا تتبع المؤسسة نظام الجرد المفاجئ للمخزون حيث نجد أن كل عمليات الجرد يتم الإشهار عنها بشكل مسبق.

- لا يتم استخراج أنواع المخزونات ذات معدل دوران ضعيف والذي قد يؤدي لوقوع زيادة في التخزين بشكل مبالغ فيه.
- تقوم المؤسسة بالعد الفعلي لمخزوناتا الموجودة خارج المخازن بصفة دورية (مرة كل 6 أشهر) وهي مدة غير كافية.
- وفي الأخير فإنه يمكن القول بأن نتائج الاستبيانات سمحت لنا من استنتاج عيوب عديدة تمس الأنظمة الخاصة بالرقابة على دورة المخزون المتبعة من طرف مؤسسة فارسية والتي قد يكون لها تأثير على الأهداف المسطرة، ومن أجل زيادة فعالية هذا النظام فإننا سنحاول تقديم جملة من الاقتراحات أهمها ما يلي:
- يجب على المؤسسة فرض نظام الجرد الدوري الشهري.
- يجب استحداث مصلحة خاصة بالمشتريات للتسيير طلبات الشراء لمختلف المصالح.
- يجب حضور المدقق الخارجي لعملية الجرد الفعلي للمخزون.
- يجب على المؤسسة أن تعين عمال من خارج مصلحة التخزين أثناء عملية الجرد.
- يجب على المؤسسة أن تفرض نظام الجرد المفاجئ من أجل زيادة فعالية نظام الرقابة على المخزون وحمايته من المخاطر.
- يجب على المؤسسة استخراج المخزونات ذات معدل الدوران الضعيف والذي يسمح بتحديد السلع التي تتميز بالركود وانخفاض مبيعاتها.
- يجب على المؤسسة أن تكثف من عمليات الجرد الفعلي لمخزوناتا في الخارج ليصبح على الأقل شهريا.

المبحث الثالث: خطوات التدقيق الداخلي للمخزونات

سبق لنا القول إن مهمة تدقيق المخزون تستند إلى مجموعة من المعايير والإجراءات الواجب إتباعها حتى يتحقق المدقق من سلامة هذا العنصر، وعليه حاولنا في هذا المبحث أن نتأكد من مدى استجابة المؤسسة للمعايير الدولية المعمول بها في عملية تدقيق المخزونات وذلك عن طريق تطبيق الإجراءات الخاصة بعملية تدقيق المخزون التي تم ذكرها في الجانب النظري إضافة إلى أننا قمنا بإجراء مقابلة مع المدقق الداخلي وذلك من أجل تشخيص النظام المتبع لتدقيق المخزون داخل المؤسسة.

ينقسم هذا المبحث إلى أربعة مطالب حيث سيتناول المطلب الأول تشخيص النظام المتبع لتدقيق المخزون بصفة عامة وذلك عن طريق استبيان تم تقديمه للمدقق الداخلي للمؤسسة، وفي المطلب الثاني والثالث سيتم

التطرق فيهما للإجراءات العملية لتدقيق المشتريات والمخزون وفي المطلب الرابع والأخير سنتطرق للإجراءات الخاصة بتدقيق المبيعات.

المطلب الأول: تقييم نظام التدقيق الداخلي للمخزونات الخاص بمؤسسة فارسية

من أجل تشخيص نظام التدقيق الداخلي للمخزونات المتبع داخل المؤسسة ومعرفة مدى تطابقه مع المعايير الدولية قمنا بإعداد مجموعة من الأسئلة في شكل استبيان (ملحق رقم 08) وتمت الإجابة عليه من طرف المدقق الداخلي للمؤسسة، حيث سيتم التطرق في هذا المطلب لنتائج هذا الاستبيان أولاً ثم تحليله وإبراز عيوب النظام ثانياً.

1- الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي للمخزونات:

الجدول رقم 07: نتائج الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي للمخزونات.

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
هل يقوم المدقق بإعداد خطة منهجية تتضمن الاستراتيجيات والإجراءات المتبعة والأهداف المسطرة قبل قيام بتدقيق المخزون؟		x	
هل يتم مطابقة الكشوفات المتعلقة بالمخزون مع الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة؟	x		
هل يتم التحقق من أن الكشوفات التي تم إعدادها تستند إلى الجرد الفعلي للمخزون؟	x		
هل يستفسر المدقق عن الطرق المتبعة في الجرد في عملية الجرد؟	x		
هل يتحقق المدقق في المؤسسة من استخدام نظام الجرد المستمر بصفة دورية؟		x	
هل يناقش المدقق الداخلي التسويات التي تم إجراؤها والتي استندت على عملية الجرد الفعلي السابق للمخزون؟	x		
هل يستفسر المدقق الداخلي عن الطرق المتبعة في الرقابة؟		x	
الداخلية على المخزون؟			
هل يتحقق المدقق من الوسائل والأسس المتبعة في تقييم قيمة كل أنواع المخزون؟	x		

		×	هل يتحقق المدقق من الوثائق والسجلات الخاصة بالمخزون وعمليات البيع والشراء؟
		×	هل يقارن المدقق التكلفة الحالية المتوقعة لأصناف المخزون مع الفترات السابقة؟
	×		هل يستفسر المدقق عن التقلبات والاختلافات التي تمس تكلفة المخزون؟
	×		هل يقارن المدقق معدل دوران المخزون الحالي مع الفترات السابقة؟
	×		هل يتحقق المدقق من الطرق المتبعة في تشخيص المخزون الذي يمتاز ببطء الحركة إضافة إلى المخزون التالف؟
		×	هل يتم تقييم المخزون التالف وبطيء الحركة بصافي القيمة القابلة للتحقق؟
		×	هل يستفسر المدقق عما إذا تم رهن المخزون أو تم الاحتفاظ به في أماكن أخرى خارج المخازن أو بقي أمانة عند أحد المتعاملين مع المؤسسة؟
تابع لقسم المحاسبة.	×		هل هناك قسم خاص بالتدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة؟
	×		هل يتم إعداد تقرير خاص بنتائج التدقيق يرسل للإدارة العليا؟

المصدر: من إعداد الطلبة.

لقد تمت الإجابة عن هذا الاستبيان من طرف المدقق الداخلي لمؤسسة فارسية.

2- تحليل نتائج الاستبيان:

تشير نتائج الاستبيان أن المؤسسة تلتزم نسبياً بتوصيات المعايير الدولية الخاصة بالتدقيق الداخلي للمخزون، حيث أظهرت هذه النتائج أن النظام المتبع في تدقيق عنصر المخزون داخل المؤسسة له العديد من المزايا والعيوب وذلك في حدود ما تم التصريح به من طرف المدقق الداخلي والملخصة في النقاط التالية:

1-2 المزايا:

وهي مجموعة الإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي للمؤسسة في تدقيق المخزون والتي يتوافق فيها مع توصيات المعايير الدولية والمذكورة كما يلي:

- يتم مطابقة الكشوفات المتعلقة بالمخزون مع الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة.
- يتحقق المدقق الداخلي من أن الكشوفات التي تم إعدادها تستند إلى الجرد الفعلي للمخزون.
- يستفسر المدقق عن الطرق المتبعة في الجرد في عملية الجرد.
- يتحقق المدقق من الوثائق والسجلات الخاصة بالمخزون وعمليات البيع والشراء.
- يناقش المدقق الداخلي التسويات التي تم إجراؤها والتي استندت على عملية الجرد الفعلي السابق للمخزون.
- يتحقق المدقق من الوسائل والأسس المتبعة في تقييم قيمة كل أنواع المخزون.
- يقارن المدقق التكلفة الحالية المتوقعة لأصناف المخزون مع الفترات السابقة.
- يتم تقييم المخزون التالف وبطيء الحركة بصافي القيمة القابلة للتحقق
- يستفسر المدقق عن مخزون المؤسسة الموجود خارج مخازنها.

2-2 العيوب:

تتمثل هذه العيوب في عدم التزام المؤسسة لجملة من التوصيات المذكورة في المعايير الدولية للتدقيق الداخلي للمخزون وهي كالاتي:

- لا يوجد قسم خاص بالتدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة حيث أن المدقق الداخلي في المؤسسة تابع لقسم المحاسبة مما يؤثر بشكل كبير على استقلاليتة.
- لا يقوم المدقق بإعداد خطة تتضمن الأهداف والإجراءات المتبعة قبل قيام بتدقيق المخزون مما يدل عن عدم التزامه بمعيار التخطيط.
- لا يتم إعداد تقرير خاص بنتائج التدقيق بحيث أن وسيلة الاتصال المتبعة داخل المؤسسة في هذا الجانب هي وسيلة غير رسمية (نتائج التدقيق تقدم للإدارة العليا شفويا فقط).
- لا يتحقق المدقق من استخدام نظام الجرد المستمر بصفة دورية مما يؤثر على مصداقية الالتزام بنظام الجرد المستمر.
- لا يستفسر المدقق الداخلي عن الطرق المتبعة في الرقابة الداخلية على المخزون مما يزيد في احتمالية ضياعه.

- لا يستفسر المدقق الداخلي عن التقلبات والاختلافات التي تمس تكلفة المخزون.
 - لا يقارن المدقق الداخلي معدل دوران المخزون الحالي مع الفترات السابقة.
 - لا يتحقق المدقق من الطرق المتبعة في تشخيص المخزون الذي يمتاز ببطء الحركة والمخزون التالف.
- وفي الأخير فإننا نرى أن هذه العيوب قد يكون لها تأثير كبير على عنصر المخزون والتي تزيد من احتمالية ضياعه وعدم التحكم فيه بشكل يخدم مصلحة المؤسسة، وعليه فإننا سنحاول تقديم جملة من الاقتراحات والتي تستند على ما تم التصريح به من طرف المدقق الداخلي وهي:
- يجب أن يكون هناك قسم خاص بالتدقيق الداخلي تابع بشكل مباشر للإدارة العليا حتى يكون للمدقق استقلالية أكبر.
 - يجب على المدقق أن يقوم بإعداد خطة ترسل للإدارة العليا تتضمن الأهداف والاستراتيجيات المتبعة قبل قيامه بإجراء تدقيق المخزون.
 - يجب إعداد تقرير خاص بنتائج التدقيق يتضمن جميع التفاصيل يتم إرساله للإدارة العليا.
 - يجب على المدقق أن يتحقق من استخدام نظام الجرد المستمر بصفة دورية.
 - يجب على المدقق الداخلي أن يستفسر عن الطرق المتبعة في الرقابة الداخلية على المخزون.
 - يجب على المدقق الداخلي أن يستقر عن التقلبات والاختلافات التي تمس تكلفة المخزون.
 - يجب على المدقق الداخلي أن يقارن معدل دوران المخزون الحالي مع الفترات السابقة.
 - يجب على المدقق الداخلي أن يتحقق من الطرق المتبعة في تشخيص المخزون الذي يمتاز ببطء الحركة والمخزون التالف.

ملاحظة: كل ما تم ذكره من عيوب ومزايا واقتراحات في هذا المطلب مبنية على تصريحات المدقق الداخلي والتي لا تعكس بالضرورة الواقع الحقيقي لنظام تدقيق المخزون المتبع داخل المؤسسة، وعليه سنحاول التفصيل أكثر في هذا الجانب في المطالب الثلاثة القادمة التي حاولنا فيها تطبيق إجراءات التدقيق المستندي المنصوص عليها دولياً في حدود الوثائق المقدمة لنا.

المطلب الثاني: الإجراءات العملية لتدقيق المشتريات

تلعب وظيفة الشراء دوراً أساسياً في عملية تمويل المؤسسة كما أن لها تأثير مباشر على بقية الوظائف الأخرى وذلك بتوفير الاحتياجات من المواد التي تدخل في عملية الإنتاج أو البيع، إضافة إلى أن المواد المشتراة يتم توجيهها للمخازن إلى حين استعمالها، وعلى هذا الأساس فإنه من الضروري تطبيق إجراءات التدقيق الداخلي لدورة المشتريات للتأكد من سلامتها وخلوها من الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث أثناء

القيام بهذه العملية، وعليه سنحاول في هذا المطلب ذكر الخطوات المتبعة في سبيل تطبيق هذه الإجراءات هي كالتالي:

1- المرحلة الأولى:

قمنا بتطبيق إجراءات التدقيق المستندي للوثائق الثبوتية لعمليات الشراء وذلك بأخذ بعض العينات من الدفتر الخاص بعمليات الاستيراد المقدم من طرف مصلحة المحاسبة والمالية حيث تم التحقق من الوثائق التالية من خلال تحليلها أثناء تواجدها في المؤسسة: الفواتير، القسيمة الجمركية، وصل الاستلام، المحضر الخاص بعملية الاستلام، شهادة الجودة، المبالغ والمصادقات من طرف المسؤولين من خلال ملف المورد (CAOC) (الملحق رقم 09) فوجدنا أن المواد المستوردة هي من الأصناف التي تستعملها المؤسسة، وبالنسبة للفاتورة فبالاعتماد على (الملحق رقم 10) فإننا وجدنا أن المبلغ يتطابق مع ما تم التصريح به في ملف المورد الذي قدر ب 19900 € حيث تأكدنا عن طريق إعادة حسابه وذلك بضرب الكمية في السعر وإضافة المصاريف الأخرى حيث بلغت الكمية المشتراة 20 وحدة كما بلغ سعرها 955 € وبإضافة المصاريف الأخرى والتي قدرت ب 800 € نتحصل على مبلغ 19900 € الذي يساوي 2386322.43 دج وذلك بالاعتماد على سعر الصرف أثناء اتمام الصفقة والذي قدر ب 119.92 دج لكل 1 €. وبالنسبة لتكاليف العبور فبالاعتماد على الفاتورة الخاصة بمصاريف العبور (الملحق رقم 11) نجد أن مصاريف قدرت ب 825977 دج وهو نفس المبلغ المصرح به في الملف وبالنسبة للرسوم على القيمة المضافة فباعتمادنا على الفواتير الخاصة بالشحن والنقل (الملحق رقم 12، 13، 14) وجدنا أن مبلغ الرسوم المصرح بها في الملف والتي قدرت ب 4826 دج، 6460 دج على الترتيب تتطابق مع الأرصدة الموجودة على مستوى الفواتير، وبالنسبة للقسيمة الجمركية فبالاطلاع على الوثائق الجمركية (الملحق رقم 15، 16) نجد أن مبلغ الرسم الموجود على مستوى القسيمة الجمركية والذي بلغ 485139 دج يتطابق مع الرصيد المرح به في الملف.

وفيما يخص وصل الدخول، شهادة مراقبة الجودة والمحضر الخاص بعملية الاستلام فإننا لم نجد الوثائق الثبوتية لها وبعد الاستفسار عن السبب فإننا وجدنا أن مصلحة تسيير المخزون المسؤولة عن عملية التموين لا تحتفظ بالنسخ الأصلية لوصل ومحضر الاستلام كما أنها لا ترسلها لمصلحة المحاسبة وذلك للتأكد من وصول السلعة من أجل تسجيل عملية الدخول وهذا عكس ما تم التصريح به من طرف المدقق الداخلي ورئيس مصلحة تسيير المخزون، وبالنسبة لشهادة مراقبة الجودة وجدنا أن المؤسسة لا تقوم بإعداد هذه الوثيقة حيث أنه يتم فحص الجودة أثناء القيام بعملية المناولة من طرف عمال المخازن وفي حالة وجود خلل يتعارض مع الجودة المطلوبة يتم إخطار رئيس مصلحة تسيير المخزون شفوياً قصد القيام

بالإجراء اللازم حسب درجة التعارض وقد تم التوصل الى هذه النتيجة من خلال مقابلة مع مسؤول مصلحة تسيير المخزون.

أما من ناحية المصادقة على الوثائق فإننا لاحظنا من خلال الوثائق المقدمة أن المؤسسة لا تقوم بإجراء المصادقة أثناء القيام بعملية الشراء وبعد الاستفسار عن سبب ذلك تم تقديم إجابة مفادها أن المصادقة على الوثائق الخاصة بعملية الشراء غير ضروري.

وعليه تشير نتائج الإجراءات المطبقة في المرحلة الأولى في حدود العينة والتوضيحات المقدمة أنه تم تسجيل بعض العيوب التي تمس نظام دورة الشراء حيث تم تسجيل نقص في بعض الوثائق المهمة وهي وصل الاستلام وشهادة مراقبة الجودة للأسباب الموضحة أعلاه، إضافة إلى اعتمادها على وسيلة غير رسمية في الاتصال (الإخطار الشفوي) فيما يخص مراقبة الجودة، إضافة الى أن المؤسسة لا تصادق على الوثائق الخاصة بعملية الشراء.

2- المرحلة الثانية:

قمنا بمقارنة المبالغ المستحقة للموردين (CAOC) (الملحق السابق رقم 09)، المورد (AD) (الملحق رقم 17) والمورد (HAULOTTE) (الملحق رقم 18) مع ورقة إشعار المدين (الملحق رقم 19، 20، 21) من خلال الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المالية والمحاسبة أثناء فترة تواجدها للتأكد من أن المؤسسة تدفع فعلا المبالغ المستحقة لمورديها، فوجدنا أنه بالنسبة المورد (CACC) والذي قدر مبلغه المستحق بـ 2386322.43 دج وهو نفس المبلغ الذي تم تحويله من طرف المؤسسة في 2020/02/02، أما المورد (AD) والذي قدر مبلغ فاتورته بـ 823133.00 دج وهو نفس المبلغ المسجل في إشعار المدين والذي تم تحويله يوم 02/06/2020، أما المورد (HAULOTTE)، والذي قدر مبلغ فاتورته بـ 7152043.74 دج وهو نفس المبلغ الذي تم تحويله يوم 17/08/2020.

وعليه فإننا نستنتج في حدود العينة المدروسة أنه لا توجد تجاوزات أو أخطاء تخص عملية الدفع حيث أن كل عمليات الشراء يتم دفعها عن طريق التحويلات البنكية من حساب المؤسسة لحساب المورد.

3- المرحلة الثالثة:

في هذه المرحلة قمنا بالتحقق من أن المؤسسة تقوم بتسجيل مشترياتها على النحو الذي يسمح به النظام المحاسبي المالي، حيث لاحظنا من خلال الاطلاع على النظام المعلوماتي الخاص بالتسجيلات المحاسبية أن المؤسسة تقوم بتسجيل مشترياتها في الحساب 380 (البضائع المخزنة) وبعد ذلك يتم ترصيده مع الحساب 30 (مخزونات البضائع).

من خلال العينة المدروسة نستنتج أن المؤسسة تتبع النظام المحاسبي المالي في تسجيل المشتريات.

ويمكن تلخيص النتائج المحصل عليها أثناء تطبيق إجراءات تدقيق المشتريات في الجدول التالي:

الجدول رقم 08: نتائج تدقيق المشتريات الخاصة بمؤسسة فارسية.

المراحل	الإجراءات المتبعة	النتائج
– المرحلة الأولى:	<ul style="list-style-type: none"> – التحقق من الوثائق الثبوتية الخاصة بعملية الشراء وصحة الأرصدة والمتمثلة في الفواتير، القسيمة الجمركية، وصل الاستلام، المحضر الخاص بعملية الاستلام، شهادة الجودة، المبالغ. 	<ul style="list-style-type: none"> – تطابق أرصدة الفواتير مع الرصيد الظاهر في ملف المورد. – تطابق رصيد القسيمة الجمركية مع الرصيد الظاهر في ملف المورد. – وصل الاستلام غير متوفر في ملف المورد غير متوفر على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة. – المحضر الخاص بعملية الاستلام غير متوفر على مستوى مصلحة المالية والمحاسبة. – شهادة الجودة أو وثيقة مشابهة تثبت تتطابق المواد المشتريات مع الجودة المطلوبة من المؤسسة غير متوفرة في ملف المورد. – في حالة عدم تتطابق الجودة يتم اخطار المؤسسة من خلال وسيلة غير رسمية للاتصال (الاتصال الشفوي).

– المصادقة على الوثائق الخاصة بعملية الشراء	– لا يتم المصادقة على الوثائق الخاصة بعملية الشراء في المؤسسة.	
– المرحلة الثانية:	– التحقق من صحة عمليات الدفع من خلال مقارنة المبالغ المستحقة للموردين مع الوثائق الخاصة بالدفع (إشعار المدين).	– تطابق الأرصدة الموجودة على مستوى إشعار المدين مع الأرصدة المستحقة الظاهرة في ملفات الموردين.
– المرحلة الثالثة:	– التحقق من التسجيلات المحاسبية الخاصة بعمليات الشراء.	– التسجيلات الخاصة بعملية الشراء تتوافق مع توصيات النظام المحاسبي المالي.

المصدر: من إعداد الطلبة.

المطلب الثالث: إجراءات تدقيق المخزون

إن تعدد أصناف المخزون وكثرة عمليات الدخول والخروج التي تطرأ عليه تجعل عملية تدقيق هذا العنصر من أصعب العمليات التي تواجه المدقق الداخلي مما يستوجب عليه تطبيق جملة من الإجراءات الصارمة حتى يتأكد من سلامة النظام المتبع في تسيير المخزون وخلوه من الثغرات التي قد تؤدي إلى حدوث أخطاء أو تجاوزات، وعليه سنحاول التطرق لأهم الإجراءات التي اتبعناها لتدقيق عنصر المخزون من خلال مجموعة المراحل مع ذكر النتائج المتحصل عليها.

1- المرحلة الأولى:

في هذه المرحلة قمنا بالتحقق من الوجود الفعلي للمواد داخل المخازن ومطابقتها مع الأرصدة المسجلة في السجلات وذلك بتطبيق الجرد العيني للمخزونات، حيث قمنا بأخذ عينة عشوائية من الأصناف الموجودة في المخزن وكان الاختيار على المواد 'Tige T45 L3050، Taillant T51 C089 B S، Manchon T 51'، فوجدنا أن الكمية الفعلية للمواد تقدر ب 68 وحدة بقيمة 1769597.18 دج، 301 وحدة بقيمة 10981927.21 دج و 105 وحدة بقيمة 1066166.96 دج على الترتيب وذلك بناء على تصريحات أمين المخزن وبعد مقارنته مع الرصيد المحاسبي بالاعتماد على (الملحق رقم 22) وجدنا أنها تتطابق مع الأرقام المصرح بها من طرف الأمين. وعليه فإننا نستنتج في حدود العينة المدروسة كمرحلة أولية عدم تسجيل أي تجاوزات، مع تحقق هدف الوجود.

2- المرحلة الثانية:

تعتبر هذه المرحلة مرحلة مكملة لسابقتها، حيث لا يمكن التأكد من أن شرط التحقق من الوجود محقق فقط بالاعتماد على العينات العشوائية وإنما يجب الوقوف على عملية الجرد الفعلي وتحليل الوثائق الخاصة به ومن أجل اكتمال هذه المرحلة قمنا بفحص كشوفات الجرد الفعلي وذلك بالاعتماد على تقرير جرد المخزون (ملحق رقم 23) وبعد تحليل محتواه اتضح لنا أن المؤسسة لا تشير في التقرير إلى الفوارق الحاصلة بين الجرد الفعلي والجرد المحاسبي وإنما تقتصر فقط على ذكر القيم الفعلية لمخزوناتنا في نهاية الدورة وهو ما يؤثر على جودة التقرير إذ يعيبه الشفافية كما أنه لا يقدم معلومات واضحة عن حالة المخزون وبعد الاستفسار عن السبب تم إعلامنا أن هذا يعتبر من سياسات المؤسسة حيث أنها لا تقوم بالإفصاح عن الفارق بين الجرد المحاسبي والفعلي، ومن أجل التحقق من صحة قيمة الجرد المصرح بها في التقرير والتي بلغت 155723492.72 دج قمنا بالتواصل مع مدير مصلحة تسيير المخزون والذي زودنا بالمعلومات التفصيلية لعملية الجرد (الملحق رقم 24)، وبعد مقارنة القيمة المذكورة في الوثيقة والتي بلغت 167666771.46 دج مع القيمة المذكورة في التقرير والتي بلغت 155723492.72 دج نستنتج أن هناك فارق بين القيمتين بمقدار 11943278.74 دج لم يتم الإشارة له في تقرير جرد المخزون وهو مبلغ كبير إلى حد ما ويجدر التنبيه إلى أننا لم نتمكن من الحصول على توضيحات عن أسباب هذا الفارق.

بناء على ما تم استنتاجه في حدود الوثائق والتوضيحات المقدمة لنا فنحن نتحفظ عن تقديم نتائج واضحة لهذا الإجراء حيث أن الوثائق الخاصة بعملية الجرد لا تعكس بالضرورة القيمة الفعلية لعنصر المخزون وذلك لعدم توفر المعلومات الخاصة بالفوارق ما بين الجرد المحاسبي والمادي، كما أننا نجهل مصدر القيم

المصرح بها في تقرير جرد المخزون وذلك لعدم تطابقها مع الوثائق المقدمة من طرف مصلحة تسيير المخزون، وعليه فإن هدف الوجود غير محقق.

ملاحظة: تم الاعتماد في هذه المرحلة (المرحلة الثانية) على الوثائق الخاصة بسنة 2019 وذلك عائد إلى عدم إعداد المؤسسة التقرير الخاص بعملية الجرد لسنة 2020 إلى غاية انتهاء فترة تواجدها في المؤسسة.

3- المرحلة الثالثة:

حاولنا في هذه المرحلة أن نتحقق من صحة تقييم المخزون داخل المؤسسة وثبات الطرق المتبعة في التقييم من سنة إلى أخرى وذلك من خلال تطبيق مجموعة من الإجراءات تتمثل فيما يلي:

- التأكد من تطبيق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) في تقييم مخزونات المؤسسة مع ثباتها من سنة لأخرى وذلك وفقا لتصريحات مسؤول مصلحة تسيير المخزون.
- التحقق من وجود خسائر لقيمة المخزونات ومدى توافق معالجتها المحاسبية مع توصيات النظام المحاسبي المالي.
- حساب معدل دوران المخزون.

بالنسبة لطرق تقييم المخزون المتبعة من طرف المؤسسة فبالاعتماد على الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون (أنظر الجدول رقم 06) فإننا نلاحظ أن المؤسسة تعتمد على طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) في تقييم مخرجاتها، كما أنها تعتمد على تكلفة الشراء في تقييم مدخلاتها وذلك وفقا لتصريحات مسؤول تسيير مصلحة المخزون، وهو ما تم التأكد منه من خلال المشاهدة، حيث لاحظنا أن المؤسسة تعتمد على نظام معلوماتي خاص مبرمج على حساب التكلفة الوسطية المرجحة تلقائيا وذلك بإدخال سعر وكمية الشراء إضافة إلى أن المؤسسة تعتمد بشكل ثابت على هذه الطريقة في تقييم مخزونها.

أما بالنسبة لخسائر القيمة للمخزونات فبعد الاطلاع على ميزان المراجعة الخاص بالمؤسسة وجدنا أنها لم تقم بتسجيل خسائر للقيمة منذ سنة 2018 والتي قدرّت بـ 9625315.79 دج والمسجلة في الحساب 39 (الملحق رقم 25) حيث أنها تسجل وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

وبالنسبة لمعدل دوران مخزون المؤسسة فإنه يعطى بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل دوران المخزون} = \frac{\text{المبيعات أو تكلفة الإنتاج المباع}}{\text{متوسط المخزون}}$$

حيث أن متوسط المخزون يساوي:

$$\text{متوسط المخزون} = (\text{مخزون بداية المدة} + \text{مخزون نهاية المدة}) / 2$$

وبتطبيق المعادلات المذكورة على المؤسسة وذلك بالاعتماد على جدول حركة المخزون وجدول حساب النتائج نجد أن:

مخزون المؤسسة في بداية المدة بلغ 324100236 دج، كما بلغ المخزون في نهاية المدة 313681155 دج (ملحق رقم 26) وعليه فإن:

$$\text{متوسط المخزون} = (313681155 + 324100236) / 2 = 318890695.5$$

كما يشير جدول حساب النتائج لسنة 2020 (ملحق رقم 27) أن مبيعات المؤسسة بلغت 872965973.54 دج وعليه فإن معدل دوران المخزون يساوي:

$$\text{معدل دوران المخزون} = 872965973.54 / 318890695.5 = 2.74$$

ملاحظة: المؤسسة لا تنطبق المحاسبة التحليلية مما يشكل صعوبة في تقدير الرقم الفعلي للتكلفة الإنتاج المباع وعليه تم الاعتماد على مبيعات المؤسسة لحساب معدل دوران المخزون إلا أن هذا المعدل قد لا يعكس الرقم الفعلي بسبب هامش الربح.

ومن النتائج المحصل عليها يمكن القول إن المؤسسة قامت ببيع مخزونها واستبداله 2.73 مرة إذ يعتبر هذا المعدل إيجابي إلى حد ما حيث يدل على تداول المخزون كما يمكن حساب فترة الاحتفاظ بالمخزون كما يلي:

- فترة الاحتفاظ بالمخزون = $365 / 2.73 \approx 134$ يوم، مما يدل أن المؤسسة تحتفظ بمخزونها لمدة 134 يوم حتى تقوم بتصرفه.

من خلال الإجراءات التي تم تطبيقها بناء على العينة المدروسة فإننا نستنتج أن الطرق التي تتبعها المؤسسة في تقييم مخزوناتا صحيحة حيث أن الطريقة التي تتبعها المؤسسة (CMP) تتطابق مع توصيات النظام المحاسبي المالي SCF كما أن هذه الطريقة يتم اعتمادها بشكل دائم من سنة إلى أخرى، إضافة إلى أن المؤسسة تعترف بوجود خسائر للقيمة بالنسبة لمخزوناتا ويتم معالجتها محاسبيا وفق النظام

المحاسبي المالي، إلا أننا ننصح المؤسسة أن تقوم بحساب معدل دوران مخزوناتا بشكل دوري حتى تتمكن من تحديد الأيام اللازمة لبيع المخزون المتواجد لديها، وعليه فإن هدف التقييم محقق نسبياً.

4- المرحلة الرابعة:

حاولنا التأكد في هذه المرحلة من مدى تطابق الرصيد الخاص بعنصر المخزونات في الميزانية مع ميزان المراجعة، فقمنا بمقارنة رصيد المخزونات الظاهر في الميزانية (الملحق رقم 28) والذي قدر بـ 313681155.47 دج مع رصيد المخزونات الظاهر في جدول حركة المخزونات المقتبس من ميزان المراجعة (الملحق السابق رقم 26) والمقدر بـ 313681155 دج.

نستنتج في حدود العينة المدروسة أن رصيد المخزونات الظاهر في الميزانية يطابق الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة مما يعكس الصورة الحقيقية للقوائم المالية للمؤسسة وبالتالي هدف الاكتمال محقق في هذه المرحلة.

5- المرحلة الخامسة:

في هذه المرحلة حاولنا المقارنة بين السجلات الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة وسجلات مصلحة تسيير المخزون المسؤولة عن عملية التمويل للتأكد من تطابق الأرصدة على مستوى المصلحتين، حيث تم الاعتماد في هذه المرحلة على نفس العينة المأخوذة من مصلحة المحاسبة في إجراءات تدقيق المشتريات وهي:

– المورد (CAOC) الملف رقم IMP N 07-2020، مبلغ الفاتورة المستحق 2386322.43 دج (ملحق السابق رقم 09).

– المورد (AD) الملف رقم IMP N 26-2020 بتاريخ 2020/04/15، مبلغ الفاتورة المستحق 832133.90 دج (الملحق السابق رقم 17).

– المورد (HAULOTTE) الملف رقم IMP N 10-2020، مبلغ الفاتورة المستحق 7152043.74 دج (ملحق السابق رقم 18).

وبعد البحث في السجلات الخاصة بعملية الشراء على مستوى مصلحة تسيير المخزون المسؤولة عن عملية التمويل اكتشفنا أن الوثائق الخاصة بعمليات الشراء الثلاث غير متوفرة وبعد الاستفسار عن السبب تبين أن المؤسسة كانت تعاني من مشكلة عدم التنظيم والإهمال في السنة السابقة على مستوى المصلحة والذي أدى إلى ضياع العديد من الوثائق.

من خلال النتائج المتحصل عليها والتصريحات المقدمة من طرف المؤسسة في حدود العينة المدروسة فإننا نقول إن إجراء التحقق من مطابقة الأرصدة بين مصلحة المحاسبة ومصلحة تسيير المخزون غير ممكن لغياب الوثائق اللازمة مما يزيد من احتمال وجود اختلاسات وتلاعبات تمس المخزونات على مستوى مصلحة تسيير المخزون وعليه هدف الاكتمال غير محقق.

ويمكن تلخيص النتائج المحصل عليها أثناء تطبيق إجراءات تدقيق المخزون في الجدول التالي:

جدول رقم 09: نتائج تدقيق المخزونات الخاصة بمؤسسة فارسية.

المراحل	الإجراءات المتبعة	النتائج
- المرحلة الأولى:	- التحقق من الوجود الفعلي للمواد في المخازن من خلال تطبيق الجرد العيني ومطابقة أرصدها مع الأرصدة الموجودة في السجلات.	- المواد المتحقق منها موجودة فعلياً. - تطابق الكميات والأرصدة الفعلية مع أرصدة السجلات.
- المرحلة الثانية:	- فحص كشوفات الجرد الفعلي ومقارنتها مع الجرد المحاسبي من خلال الاعتماد على تقرير جرد المخزون (الملحق السابق رقم 23).	- تعذر الوصول الى نتائج واضحة بسبب عدم ذكر رصيد الجرد المحاسبي والفوارق بينه وبين الجرد الفعلي.
- المرحلة الثالثة:	- التحقق من صحة أرصدة الوثائق الخاصة بعملية الجرد من خلال مقارنة رصيد تقرير جرد المخزون المصرح به مع الرصيد الموجود على مستوى مصلحة تسيير المخزون.	- عدم تطابق الأرصدة (وجود فارق يقدر ب 11943278.74 دج) لم يتم إدراجه في تقرير الجرد. - عدم الحصول على توضيحات عن أسباب هذا الفرق.
- المرحلة الثالثة:	- التأكد من تطبيق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CMP) في تقييم مخزونات المؤسسة (وفقاً لتصريحات ال مع ثباتها من سنة لأخرى.	- المؤسسة تطبق فعلياً طريقة التكلفة الوسطية المرجحة في تقييم مخزوناتاها.

<p>– عدم تسجيل خسائر للقيمة منذ سنة 2018.</p> <p>– التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة لسنة 2018 يتوافق مع توصيات النظام المحاسبي المالي بالاعتماد على (الملحق السابق رقم 25).</p>	<p>– التحقق من وجود خسائر لقيمة المخزونات.</p> <p>– التأكد من صحة تسجيلها المحاسبي.</p>	
<p>– معدل دوران مخزون المؤسسة يقدر ب 2.74 مرة.</p> <p>– فترة الاحتفاظ بالمخزون تقدر ب 134 يوم.</p>	<p>– حساب معدل دوران مخزون المؤسسة.</p> <p>– حساب فترة الاحتفاظ بالمخزون.</p>	
<p>– رصيد المخزونات الظاهر في الميزانية يتطابق مع رصيد ميزان المراجعة.</p>	<p>– التأكد من مدى تطابق الرصيد الخاص بعنصر المخزونات في الميزانية مع ميزان المراجعة.</p>	<p>– المرحلة الرابعة:</p>
<p>– الوثائق المدروسة في العينة غير متوفرة على مستوى مصلحة تسيير المخزون مما يزيد من احتمالية حصول تجاوزات أو أخطاء.</p>	<p>– التأكد من مطابقة أرصدة السجلات الخاصة بالموردين الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة وسجلات مصلحة تسيير المخزون.</p>	<p>– المرحلة الخامسة:</p>

المصدر: من إعداد الطلبة.

المطلب الرابع: الإجراءات العملية لتدقيق المبيعات

تحتل وظيفة المبيعات مكانة بارزة في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة سواء كانت تجارية أو صناعية حيث تعتبر من أهم الموارد التي تخلق قيمة مضافة للمؤسسة كما أنها تعبّر عن حجم الشركة ومكانتها مقارنة مع الشركات المنافسة، ونظرا لارتباطها المباشر مع عنصر المخزون إضافة إلى كثرة العمليات عليها فإن هذا يجعلها من أكثر الوظائف المعرضة للتلاعب والاختلاس، لذا وجب على المدقق الداخلي التأكد من صحة عمليات البيع وخلوها من التجاوزات وذلك بتطبيق الإجراءات الخاصة بتدقيق هذه العملية المنصوص عليها دوليا، وهو ما حاولنا تطبيقه على مستوى المؤسسة وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية:

- مقارنة فواتير الزبائن مع الشيكات البنكية ووصل التسليم.
- التحقق من مطابقة أرصدة الفواتير على مستوى مصلحة المحاسبة والمصلحة التجارية.
- التحقق من التسجيل المحاسبي للمبيعات ومدى توافقه مع النظام المحاسبي المالي SCF.
- مقارنة إيرادات السنة مع السنة السابقة والاستفسار عن التغيرات.

وكانت النتائج كالتالي:

بالنسبة لمقارنة فواتير الزبائن قمنا بأخذ عينة من الدفتر الخاص بعمليات البيع الموجود على مستوى مصلحة المحاسبة وبالاتماد على (الملحق رقم 29) الزبون (FERROVIAL)، رقم الفاتورة 139/2020 بمبلغ 22209.14 دج وهو نفس المبلغ الوارد في الشيك رقم 1414064 (الملحق رقم 31) وبالنسبة لوصول التسليم فمن خلال الاعتماد على (الملحق رقم 30) وجدنا أن مبلغ الفاتورة المستحق يتطابق مع المبلغ المذكور في وصل الاستلام رقم 159/2020.

أما بالنسبة للتطابق الأرصدة بين مصلحة المحاسبة والمصلحة التجارية فبعد القيام بمقارنة مجموعة من الفواتير الموجودة على مستوى المصلحتين فإننا وجدنا ما يلي:

– الفاتورة رقم 139/2020 الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة بمبلغ 22209.14 دج شامل جميع الرسوم للزبون (FERROVIAL) (الملحق السابق رقم 29)، وهو نفس الرصيد الموجود على مستوى المصلحة التجارية.

– الفاتورة رقم 147/2020 الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة بمبلغ 135660 دج شامل جميع الرسوم للزبون (SPA FBA) بالاتماد على (الملحق رقم 32)، وهو نفس الرصيد الموجود على مستوى المصلحة التجارية.

– الفاتورة رقم 109/2020 الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة بمبلغ 9870.17 دج شامل جميع الرسوم للزبون (SARL SEGA) بالاتماد على (الملحق رقم 33) وهو نفس الرصيد الموجود على مستوى المصلحة التجارية.

وفيما يخص المعالجة المحاسبية للمبيعات فإن المؤسسة تقوم بتسجيله في الحساب 700/ المبيعات وهو ما يتطابق مع توصيات النظام المحاسبي المالي SCF.

وبالنسبة لتطور إيرادات المؤسسة فإننا قمنا بإجراء مقارنة لمبيعات سنة 2020 مع السنة 2019 من خلال الاعتماد على جدول حساب النتائج (الملحق السابق رقم 27)، حيث قدرت مبيعات المؤسسة في سنة 2020 ب 872965973.54 دج، كما بلغت 1524450415.21 دج سنة 2019 مما يشير إلى

انخفاض إيراداتها بمعدل 42.73%، وبعد الاستفسار عن هذا الفارق الذي يعتبر كبير إلى حد ما فإنه يمكن القول إن تداعيات جائحة COVID-19 هي السبب الرئيسي الذي أدى إلى تراجع مبيعات المؤسسة بهذا المعدل وعليه فإن هذه النسبة تعتبر منطقية.

من خلال النتائج المحصل عليها والتصريحات المقدمة من طرف المؤسسة في حدود العينة المدروسة فإننا لم نسجل أي تجاوزات أو أخطاء تمس عمليات البيع، حيث أن أرصدة الفواتير تتطابق مع الشيكات البنكية المقدمة إضافة إلى تطابقها مع وصل التسليم، كما أن السجلات الخاصة بعمليات البيع الموجودة على مستوى مصلحة المحاسبة تتطابق مع السجلات الموجودة على مستوى المصلحة التجارية مما يدل على مصداقية الوثائق، كما أن المؤسسة تتبع النظام المحاسبي في تسجيل عمليات البيع، وفيما يخص تراجع مبيعات المؤسسة فإن السبب يعتبر مبرر.

ويمكن تلخيص النتائج المحصل عليها في الجدول التالي:

الجدول رقم 10: نتائج تدقيق المبيعات الخاصة بمؤسسة فارسية.

المرحلة الأولى:	الإجراءات المتبعة	النتائج
المرحلة الثانية:	مقارنة أرصدة فواتير الزبائن مع الشيكات البنكية ووصل التسليم.	تطابق أرصدة فواتير الزبائن مع الشيكات البنكية ووصل التسليم.
المرحلة الثالثة:	التحقق من مطابقة أرصدة الفواتير على مستوى مصلحة المحاسبة والمصلحة التجارية.	تطابق أرصدة الفواتير على مستوى مصلحة المحاسبة والمصلحة التجارية.
المرحلة الرابعة:	التحقق من التسجيل المحاسبي للمبيعات ومدى توافقه مع النظام المحاسبي المالي.	التسجيل المحاسبي للمبيعات يتوافق مع توصيات النظام المحاسبي المالي.
	مقارنة إيرادات السنة مع السنة السابقة والاستفسار عن التغيرات.	تراجع إيرادات المؤسسة بنسبة 42%.
		السبب راجع لتداعيات COVID-19.
		يعتبر السبب مبرر إلى حد ما.

المصدر: من إعداد الطلبة.

الفصل الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون - دراسة حالة EURL BTP FARISSIA -

وفي الأخير فإنه يمكن القول أن مؤسسة فارسية تلتزم بشكل نسبي بمعايير التدقيق الداخلي أثناء تدقيقها لعنصر المخزون والجدول التالي يلخص مدى التزامها بهذه المعايير:

الجدول رقم 11: مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي.

معايير التدقيق الداخلي	مدى إلتزام المؤسسة بمعايير التدقيق
معايير الغرض، السلطة والمسؤولية 1000.	إلتزام نسبي لعدم وجود ميثاق خاص بالتدقيق الداخلي.
الاستقلالية والموضوعية 1100.	عدم الإلتزام لعدم وجود مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي مستقلة استقلال مطلق عن الصالح الأخرى وبشكل نسبي عن الإدارة العليا.
المهارة والعناية المهنية 1200.	الالتزام كلي.
تحسين وتأکید الجودة 1300.	الالتزام نسبي لعدم اعداد تقارير خاصة بتحسين الجودة.
إدارة أنشطة التدقيق الداخلي 2000.	إلتزام نسبي لعدم التزام المؤسسة بالمعيار الفرعي (التخطيط 2010).
معايير طبيعة العمل 2100.	إلتزام كلي.
معايير تخطيط مهمة التدقيق الداخلي 2200.	عدم الإلتزام بشكل كلي.
معايير تبليغ النتائج 2400	إلتزام بشكل نسبي وهو ما تم استنتاجه من خلال نتائج إجراءات تدقيق دورة المخزون.
معايير متابعة سير العمل 2500	الإلتزام بشكل كلي.

المصدر: من إعداد الطلبة

خاتمة الفصل الثالث:

تمت الدراسة الميدانية في مؤسسة EURL BTP FARISSIA والتي حاولنا فيها من خلال هذا الفصل عرض عموميات حولها من خلال التعريف بالمؤسسة وموقعها الجغرافي وطبيعة نشاطها إلى جانب ذكر لمحة تاريخية عنها، كما تطرقنا لعلاقاتها التجارية وأبعادها الاستراتيجية مع وصف الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما مكنتنا هذه الدراسة من أن نتعرف وبشكل دقيق على كيفية تسيير مخزونها واكتشاف أبرز المشاكل التي تواجه المؤسسة في هذا الجانب، ولمعرفة مدى استجابة المؤسسة للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي حاولنا إسقاط الجانب النظري على حالة المؤسسة من خلال تقديم مجموعة من الاستبيانات لرؤساء المصالح قصد تقييم أنظمة الرقابة والتدقيق الداخليين المتبعة، حيث التمسنا وجود مجموعة من العيوب في هذه الأنظمة فقدمنا من خلالها مجموعة من الاقتراحات قصد تحسينها، إلى جانب تطبيق إجراءات التدقيق المستندي للوثائق للتأكد الفعلي من مدى التزام المؤسسة بالإجراءات الخاصة بتدقيق دورة المخزونات المنصوص عليها في المعايير الدولية، حيث اتضح أنها تلتزم وبشكل نسبي بهذه التوصيات.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

من خلال هذا البحث حاولنا دراسة الإشكالية المطروحة والتي كانت بعنوان "ما مدى التزام مؤسسة فارسية بمعايير التدقيق الداخلي الدولية لتدقيق عنصر المخزون؟" وذلك من خلال تقسيم الدراسة إلى قسمين، القسم النظري الذي تم تجزئته لفصلين، الفصل الأول تطرقنا فيه للمفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية مع إبراز أهدافهما والعلاقة بينهما حيث تبين أن للتدقيق الداخلي تأثير كبير على فعالية أنظمة الرقابة الداخلية التي تعتمد عليها المؤسسات لتسيير نشاطاتها، إلى جانب تطرقنا للمختلف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي التي تضمن للمدقق تأدية مهامه بشكل يخدم مصلحة المؤسسة في حالة الالتزام الفعلي بتوصياتها، كما وضحنا في الفصل الثاني أهم الجوانب المتعلقة بعنصر المخزون خصوصاً فيما يتعلق بمفهومه وطرق تقييمه والأساليب المعتمدة في الرقابة الداخلية عليه، إلى جانب التطرق للإجراءات المعتمدة دولياً في تدقيق المخزون من خلال إبراز توصيات المعيار الدولي للتدقيق الداخلي الخاصة بهذا العنصر مع ذكر أهم الخطوات الواجب إتباعها أثناء القيام بعملية التدقيق المستندي لوثائق دورة المخزون، كما تبين لنا أن تدقيق عنصر المخزون يعتبر من أصعب التحديات التي يواجهها المدقق الداخلي نظراً لما يتميز به من خصائص كتعدد أصنافه واختلاف مواقع تواجده والأخطار المحيطة به والتي تعيق المدقق من أداء مهمته بشكل فعال وسريع في سبيل اتخاذ القرارات المناسبة للمؤسسة، أما القسم الثاني للدراسة الميدانية التي حاولنا فيها إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري على حالة المؤسسة EURL BTP FARISSIA وذلك من خلال تحليل نتائج مجموعة من الاستبيانات المقدمة للمسؤولين مع تطبيقنا لإجراءات التدقيق المستندي في حدود الوثائق المقدمة لنا، حيث تمكنا من خلال النتائج المتحصل عليها من استنتاج مزايا وعيوب الأنظمة المتبعة في الرقابة والتدقيق الداخلي على المخزون داخل المؤسسة مع إبرازنا لتوصيات المعايير الدولية التي لا تلتزم بها المؤسسة.

اختبار صحة الفرضيات:

من خلال دراستنا توصلنا لمجموعة من النتائج التي مكنتنا من اختبار صحة الفرضيات والتي كانت كالتالي:

– حسب الفرضية الأولى فإن مؤسسة فارسية تقوم بتسيير مخزونها وفق المخططات المعدة من طرف مصلحة تسيير المخزون، حيث تبين أن هذه الفرضية غير صحيحة وتبين ذلك أثناء القيام بإجراءات التدقيق المستندي لعملية الشراء في حدود العينة المدروسة إذ أن مصلحة تسيير المخزون لا تقوم بإرسال محضر الاستلام إلى مصلحة المحاسبة والمالية وهو عكس ما ينص عليه المخطط.

- وبالنسبة للفرضية الثانية التي نصت على أن للتدقيق الداخلي تأثير كبير على أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون الخاصة بالمؤسسة، **قد تم قبولها**، وذلك لأن التدقيق الداخلي يعتبر من أهم الوسائل المتبعة في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية قصد زيادة فعاليتها، وذلك من خلال دراستها وتقييمها. حيث تبين أن أبرز العيوب التي تمس نظام الرقابة على مخزون مؤسسة فارسية كانت بسبب التزام المدقق الداخلي بالعديد من الإجراءات الواجب إتباعها لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية.
- أما الفرضية الثالثة التي نصت على أن مؤسسة فارسية تلتزم بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي لعنصر المخزون، **قد تم نفيها جزئياً**، وهو ما توصلنا إليه من خلال دراستنا الميدانية حيث وجدنا أن المؤسسة تلتزم نسبياً بمعايير التدقيق الداخلي أثناء تدقيقها لعنصر المخزون.

نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة توصلنا الى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تشمل جميع نشاطات المؤسسة مع اعتمادها على جملة من الخطوات المنظمة بهدف خلق قيمة مضافة للمؤسسة من خلال مساعدتها على تحقيق الأهداف المسطرة.
- يعتمد نشاط التدقيق الداخلي على مجموعة من المعايير التي تستوجب من المدقق احترامها حتى يتمكن من أداء مهمته بشكل يخدم مصلحة المؤسسة، كما تعتبر المعايير الصادرة عن معهد التدقيق الداخلي من أشهر المعايير وأكثرها تطبيقاً والتي طرأت عليها العديد من التعديلات بسبب تطور العلاقات الاقتصادية.
- تتمثل الرقابة الداخلية في مجموعة الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة العليا للمؤسسة لضمان تسيير النشاط بكفاءة من خلال الحفاظ على أصول المؤسسة واكتشاف الأخطاء والتجاوزات.
- يتشكل المخزون من مختلف العناصر المادية التي تمتلكها المؤسسة بهدف استعمالها في الإنتاج أو استهلاكها في دورة الاستغلال أو بيعها على حالها.
- حتى يتمكن المدقق الداخلي من تدقيق عنصر المخزون بشكل فعال يستوجب عليه الالتزام بجملة من التوصيات والإجراءات المنصوص عليها في المعايير الدولية للتدقيق الداخلي خصوصاً فيما يتعلق بالمعيار رقم 2400.
- يعتبر التدقيق الداخلي من أبرز الوسائل المتبعة في زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية على المخزون وذلك من خلال فحصها وتقييمها وإبراز العيوب والمشاكل التي تعثر بها.

- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي بالنسبة لمؤسسة فارسية مجرد أداة تابعة لمصلحة المحاسبة والمالية مما يؤثر على فعاليتها بسبب عدم استقلالها.
 - لا يقوم المدقق الداخلي لمؤسسة فارسية أثناء تدقيقه لعنصر المخزون بإعداد خطة تتضمن الأهداف المسطرة والاستراتيجيات المتبعة وتوقيت ومخاطر العملية، مع اعتماده على وسائل غير رسمية أثناء تواصله مع الإدارة العليا حيث أنه لا يقوم بإعداد التقارير الخاصة بنتائج وتوصيات العملية.
 - تلتزم المؤسسة بإجراءات التدقيق الداخلي للمخزون المنصوص عليها في معيار المراجعة الدولي رقم 2400 بشكل نسبي، مما كان له تأثير مباشر على فعالية أنظمة الرقابة الداخلية لدورة المخزون حيث أدى إهمال بعض الإجراءات إلى عدم اكتشاف العديد من العيوب التي تمس هذه الأنظمة.
- صعوبة البحث:**

تتمثل الصعوبات التي تم مواجهتها أثناء القيام بهذه الدراسة فيما يلي:

- صعوبة إيجاد مؤسسة لإجراء الدراسة الميدانية نظرا للظروف الصحية الاستثنائية التي يعيشها البلد.
 - تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي لدى مؤسسة فارسية تابعة لمصلحة المالية والمحاسبة فهي غير مستقلة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
 - صعوبة الوصول للوثائق اللازمة التي تمكننا من دراسة موضوعنا.
- توصيات الدراسة:**

من خلال النتائج المتحصل عليها حاولنا تقديم جملة من التوصيات تتمثل فيما يلي:

- استحداث مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي تابعة بشكل مباشر للإدارة العليا من أجل تعزيز استقلالية المدققين.
- العمل على استعمال وسائل اتصال رسمية كإرسال التقارير، أثناء التفاعل المباشر مع الإدارة.
- العمل على التحسين المستمر للمستوى المعرفي للمدققين الداخليين فيما يخص المعايير الدولية المعمول بها، من خلال إجراء تربية وتدريب دورات مهنية.
- تطبيق المحاسبة التحليلية على مستوى المؤسسة من أجل الفصل بين قطع الغيار المستعملة والمباعة حتى تتمكن المؤسسة من إعداد قوائم مالية حسب طبيعة نشاطاتها من أجل تخفيض التزاماتها الضريبية.
- العمل على تحسين ظروف التخزين.
- تعزيز نقاط القوة الخاصة بأنظمة الرقابة الداخلية مع العمل على علاج نقاط الضعف الخاصة بها قدر الإمكان.

- الالتزام بتوصيات المعايير الدولية للتدقيق خصوصا فيما يتعلق بمعايير الاستقلالية والتخطيط والتوصيات المتعلقة بإجراءات تدقيق المخزون التي نص عليها معيار المراجعة.
- آفاق البحث:

- تناولت هذه الدراسة مدى استجابة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للمعايير الدولية لتدقيق عنصر المخزون ونظرا لاتساع الموضوع وتشعبه فإنه لا يمكن التطرق لجميع جوانبه في بحث واحد، ولهذا يمكن أن تكون هذه الدراسة أفقا لطرح إشكاليات جديدة يمكن معالجتها في دراسات مستقبلية نذكر منها:
- مدى مساهمة الأنظمة المعلوماتية في تحسين جودة تقارير التدقيق الداخلي لعنصر المخزون.
 - مدى صعوبة استجابة المؤسسات الاقتصادية لمعايير التدقيق الجزائرية لتدقيق عنصر المخزون.
 - أثر المحيط الداخلي للمؤسسات على فعالية أنظمة الرقابة على المخزونات.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2011.
2. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
3. أحمد راشد الغدير، إدارة الشراء والتخزين، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان 2000.
4. إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، 2002.
5. بوعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
6. جيمس بلاكورد، تعريب موسى يوسف، البضاعة الراكدة في الشركات التجارية (أسبابها وطرق التخلص منها)، دار زهران للنشر، الأردن، 2008.
7. جيهان عبد المعز جمال، المراجعة وحكومة الشركات، دار الكتاب الجامعي، الطبعة الأولى، بيروت، 2014.
8. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، 2019.
9. خالد راغب الخطيب و خليل حمود الرفاعي، الأصول العلمية والعملية للتدقيق الحسابات، دار المستقبل للنشر، عمان، الأردن، 1998.
10. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2006.
11. داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، الطبعة الثانية، بيروت، لبنان، 2010.
12. زاهر عطا الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2018.
13. سليمان محمد مرجان، بحوث العمليات، الجامعة المفتوحة، طرابلس، ليبيا، 2002.
14. سيد محمد حاد الرب، إدارة الشراء والمخازن، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، القاهرة، 2009.
15. صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، عمان، 2016.
16. طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
17. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، الطبعة الثانية، بيروت، 1999.
18. عبد الفتاح الصحن وأحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر الإسكندرية، 1992.
19. عبد الفتاح الصحن ومحمد السرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2004.
20. عبد الفتاح محمد سعيد، إدارة المشتريات والمخازن، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 1988.
21. عمر وصفي عقيلي وآخرون، إدارة المواد (الشراء والتخزين من منظور كمي)، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، الأردن، 2008.
22. غانم فنجان موسى، الأصول العلمية في إدارة المخازن، بغداد، 2001.
23. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009.

24. فتحي رزق السوافيري وأحمد عبد المالك محمد، دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.
25. قرياقص رسمية زكي وعبد الغفار حنفي، الإدارة الحديثة في إدارة الإمداد والمخزون، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004.
26. كتوش عاشور، المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2003.
27. محمد السيد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل الإطار النظري المعايير والقواعد مشاكل التطبيق، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
28. محمد الصريفي وبشري العالق، إدارة المخزون السلعي، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2002.
29. محمد الصريفي، التخزين الإلكتروني، دار الفكر الجامعي، مصر، 2007.
30. محمد العدوان، علي المشاقبة وهيثم الزعبي، إدارة الشراء والتخزين مدخل حديث لإدارة المواد، دار الصفاء، الطبعة الأولى، عمان، 2005.
31. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية الاسكندرية، مصر، 2000.
32. مختار عقايبية، المحاسبة المالية، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، السعودية، 2008.
33. هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الأول، طبعة الثانية، 2000.
34. يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقا لمعايير المراجعة الدولية، الطبعة الأولى، مكتبة الطالب الجامعي، فلسطين، 2002.

2-المجلات العلمية:

1. سويدان ميشال وأبو زريق بلال، (مدى الالتزام بمعايير التدقيق الدولية في شركات الكهرباء الأردنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، الجامعية الأردنية عمادة البحث العلمي، المجلد 9، العدد 3، 30 سبتمبر، 2013.
2. العرود شاهر وشكر طلال، (جودة تكنولوجيا المعلومات وأثرها في كفاءة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية والخدمية المساهمة العامة الأردنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2009.
3. العمري أحمد وعبد المغني عبد الفتاح، (مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية)، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2006.
4. العيد محمد وآخرون، (دور وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظم الرقابة الداخلية وتدعيم الكفاءة والفعالية للمؤسسة الاقتصادية)، Revue économie & management، Juin 2015, N°14.
5. الكاشف محمد يوسف، (نحو إطار متكامل لتطوير فاعلية المراجعة الداخلية كنشاط مضيف للقيمة)، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الرابع، أكتوبر، 2009.

3- المذكرات والأطروحات العلمية:

1. بودنت أسماء، محاولة صياغة مؤشرات جودة التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016.

2. فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، 2016
3. كاروس أحمد، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة، رسالة ماجستير في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3.
4. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2004.
5. محمد أمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.
6. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.
7. مخلوف أحمد، المراجعة الداخلية في ظل "المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
8. المرعي نبيه، دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، رسالة ماجستير، جامعة جادارا للدراسات العليا، الأردن، إربد، 2009.
9. مسعودي عمر، فعالية التخطيط والتدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2019.
10. مقراني عبد الكريم، انسجام معايير المراجعة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2008.
11. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.
12. جديعي عمار، محاسبية المخزونات وآفاقها في ظل اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2011.
13. زدون جمال، الأمثلية الاقتصادية في تسيير المخزون، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان 2009-2010.
14. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2010/2011.
15. أحمد السيد صالح وداليا السيد، مبادئ الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية والأمريكية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2019.

4-النصوص القانونية:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 19 الصادر في 25 مارس 2009، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى كشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 01 / 88 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية الصادرة 12 جانفي، ص 36.

ثانيا: المراجع باللغة الانجليزية

1- Books :

1. Australian National Audit Office, **Public Sector Internal audit an investment in assurance and business improvement**, Australia, 2013.
2. Donald waters, **Inventory control and management**, 2nd Ed, John Wiley&Sons inc, USA,2003.
3. Institute of Internal Auditors IIA, **Code of Ethics and Standards for The Professional Practice of Internal Auditing**, 2004.
4. N. Suresh and S. Anil Kumar, **Operations management**, New Age International (P) Ltd, New Delhi, 2009.
5. Richard brawn and EC. Jack, **history of accounting and accountants**, cosimo books Inc, New York, 2004.
6. Sadiwala C.M. & Sadiwala Ritesh C, **Materials and financial management**, new age international (p) limited publishers, New Delhi, 2007.
7. Steve Brown, Kate Blackmon, Paul Cousins and Harvey Maylor, **Operations management: policy, practice and performance improvement**, Butterworth-Heinemann, Italy, 2001.

ثالثا: المراجع باللغة الفرنسية

1- Ouvrages :

1. Anne Gratacap et Pierre Médan, **Management de la production (concepts • méthodes • cas)**, 3eme édition, Dunod, Paris, 2009.
2. Bernard classe Alinmicol, **Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et Audit**, édition économie, Paris, 2000.
3. Courtois. A, **Gestion de production**, les éditions d'organisation, France,2000.
4. Elisabeth Bertin, **audit interne enjeux et pratique à l'international**, EYROLLES, édition d'organisation, paris, 2007.
5. Franck Bazureau et autres, **Dictionnaire d'Economie et de Science sociales**, Berti éditions, Algérie, 2009.
6. Jacques Renard, **Théorie et pratique de l'audit interne**, EYROLLES, 7ème édition, paris, 2010.
7. Vincent. G, **Gestion de la production et des Flux**, Ed economica, France, 2003.

8. Zirmati Peierre et Mocellin fabrice, **Pratiques de la gestion des stocks**, Dunod, France, 1997.

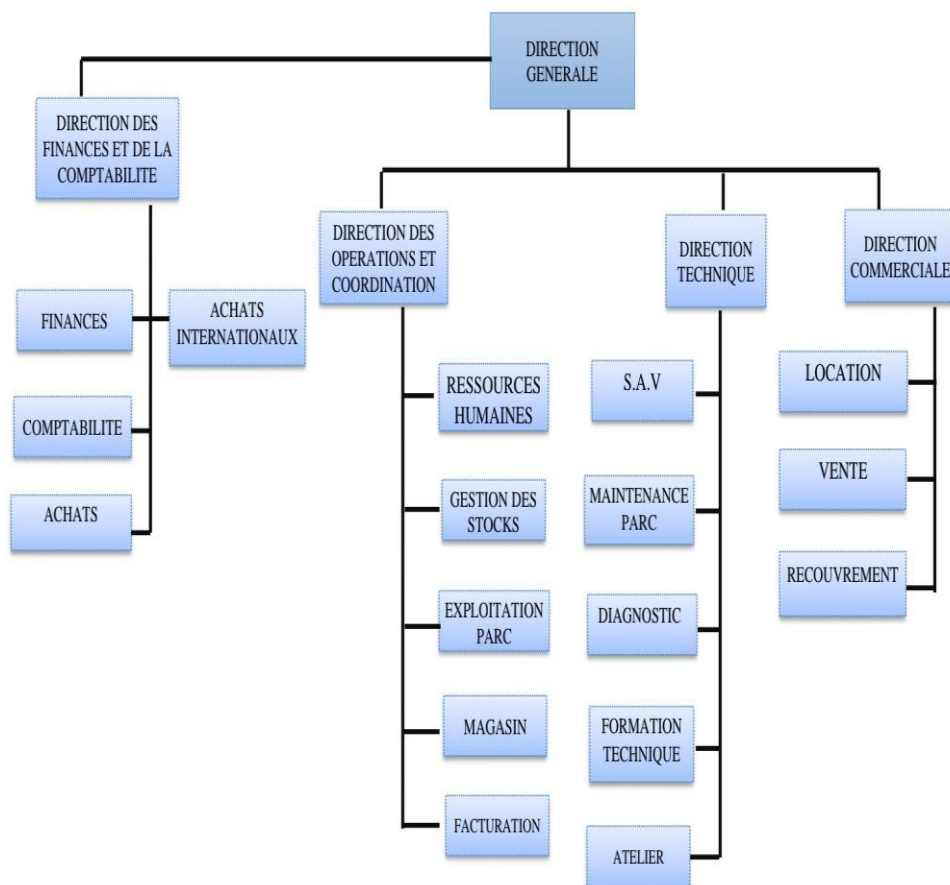
رابعاً: المواقع الالكترونية

1. The Institute of Internal Auditors, www.theiia.org.
2. المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي المعايير مدخل إلى معايير التدقيق الداخلي 6-4، معهد المدققين الداخليين، <https://na.theiia.org>.
3. handbook of international quality control auditing review other assurance and related services pronouncements 2010 p242, <https://www.ifac.org>.
4. Correspondance PCN-SCF, <http://www.cnc.dz>.

الملاحق

الملحق رقم (01): الهيكل التنظيمي لمؤسسة .EURL BTP FARISSIA

Organigramme FARISSIA



الملحق رقم (02): وصل الاستلام.



Bon de Reception N° 001/2021

FACTURE MEDIFRAL N° :04/2020

Date réception: 09/02/2021

N° Ordre	Réf	Désignation	Commandée	Receptoinée	Observation
01	2440508550	ELECTRO+CDE MANUEL BLOC 2420211000 VERIN C16491	3	3	R.A.S
02	2901012760	CABOCHON	30	30	R.A.S
03	2901011070	INSERT MALE	5	5	R.A.S
04	2901015490	INSERT	5	5	R.A.S
05	4000030630	CABOCHON	10	10	R.A.S
06	4000227690	CABOCHON	10	10	R.A.S
07	194P273200	POULIE	4	4	R.A.S
08	2440203840	DEVERS S5827	1	1	R.A.S
09	2440601520	FEU A ECLAT 7W IP67 HA12P - PIECE D'ORIGINE	1	1	R.A.S
10	2440904140	INDICATEUR MULTIFONCTION COMPACT	5	5	R.A.S
11	2901013110	CAPOT	5	5	R.A.S
12	2427002740	CARTOUCHE	1	1	R.A.S
13	157P234320	FAISCEAU CABLE N1 HA26LP	1	1	R.A.S
14	157P234330	FAISCEAU CABLE N2 HA26LP	1	1	R.A.S
15	2349223250	ECROU	3	3	R.A.S
16	2504000650	VALVE D'EQUILIBRAGE	1	1	R.A.S
17	2505002610	ECLECTROVALVE A CLAPET	1	1	R.A.S
18	2421693730	POCHETTE DE JOINTS SHL	1	1	R.A.S
19	2422204860	VALVE D'EQUILIBRAGE 210B	1	1	R.A.S
20	2901011060	INSERT FEMELLE /FEMALE	5	5	R.A.S
21	2901015480	INSERT	5	5	R.A.S
22	2901012000	CAPOT HAUT / UPPER	5	5	R.A.S
23	2901005270	FUSIBLE 300 AMP VARIATEUR	5	5	R.A.S
24	2454131050	ECROU SKF KM 5	3	3	R.A.S
25	4000505880	RONDELLE FREIN POUR STAR6,P/AC & OPTIMUM 8AC	3	3	R.A.S
26	2442201760	VARIATEUR 24V 250A STAR 8 10	1	1	R.A.S
27	4000389280	CARTOUCHE	10	10	R.A.S
28	4000389200	CARTOUCHE	10	10	R.A.S
29	159P353540	VERIN RELEVAGE FLECHE	1	1	R.A.S

Magasinier

S/ Technique

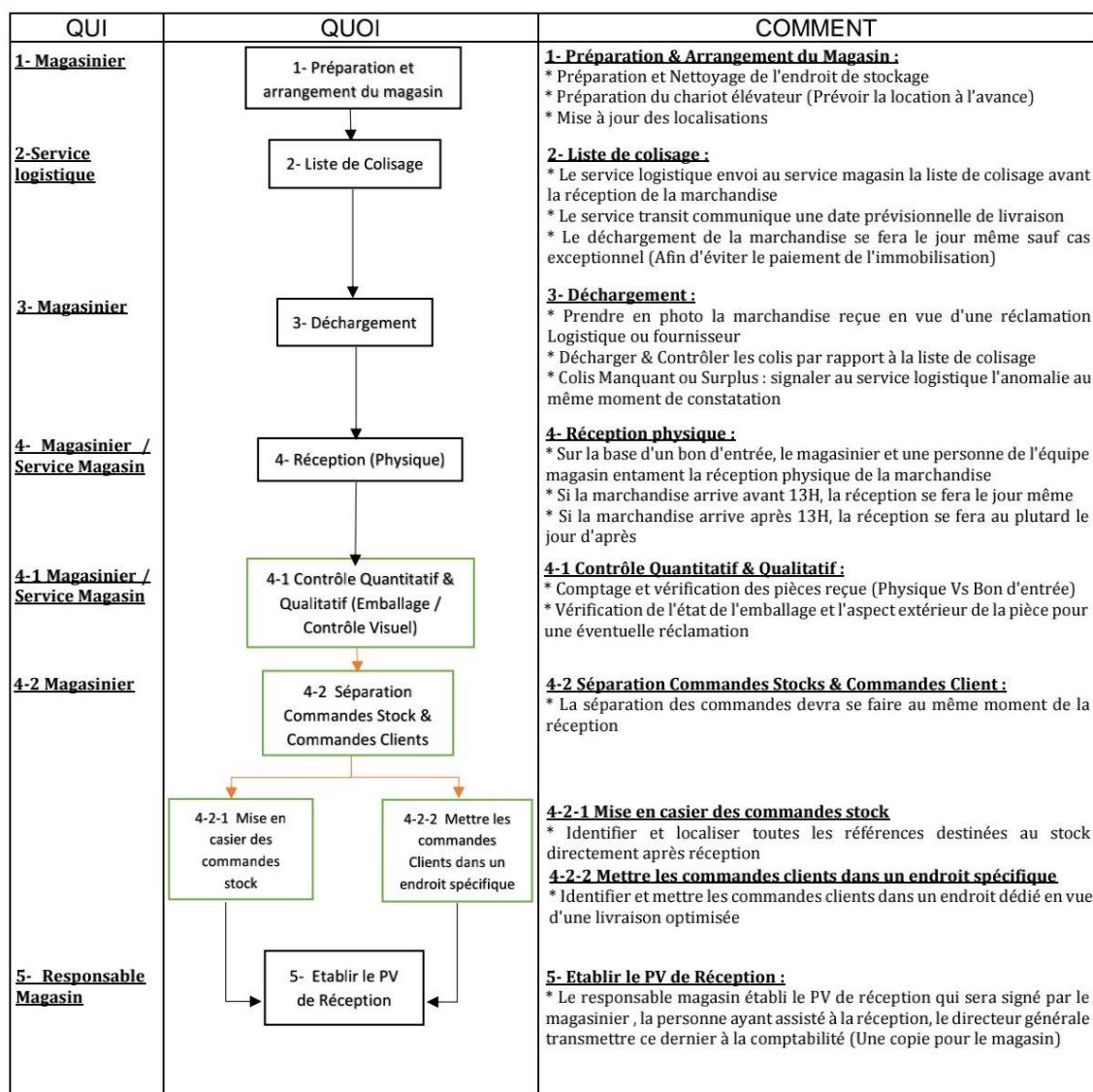
Gestionnaire de stock

Directeur général

الملحق رقم (03): المخطط الخاص بتسيير عملية الاستلام.



4- Logigramme :



EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA

ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER

RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924

NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760

Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442

TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214

Email contact@farissiabtp.dz Site web <http://www.farissiabtp.dz>



1- **Objet :**

Le présent process a pour objet de décrire les différentes étapes de réception de la pièce de rechange au sein de la EURL BTP FARISSIA, il décrit aussi les responsabilités de chacun des intervenants et les moyens nécessaires pour accomplir les tâches dans les meilleures conditions.

2- **Objectifs :**

Les objectifs de mettre en place un process de réception sont :

- ⇒ Réceptionner la marchandise dans les meilleurs délais possible
- ⇒ Apporter un double contrôle au niveau de la réception et détecter les anomalies liées à cette opération

3- **Moyens :**

- ⇒ Une imprimante pour le magasin
- ⇒ Griffes portant Nom, Prénom & Fonction pour le personnel du magasin

EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA
ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924
NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760
Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
Email contact@farissiabtp.dz Site web <http://www.farissiabtp.dz>

الملحق رقم (04): المخطط الخاص بتسيير عملية التسليم.

1- Logigramme :

QUI	QUOI	COMMENT
1/ Commercial PDR	1- Facturation	1- Facturation : * La facture et le BL sont établis par le commercial PDR en présence du client * Transmettre le BL directement au magasin pour préparation PDR
2/ Commercial PDR & client	2- Paiement au comptant / 2- Paiement à Terme	2- Paiement (Comptant / A terme) : * Vérification des modalités de paiement par le commercial PDR * Comptant: Le client transmet les factures + BL à la comptabilité pour paiement * A Terme: Le client se présente au magasin pour enlèvement de la PDR PS: Les conditions de paiement à terme sont soumis à validation de la direction
3/ Comptabilité & client	3- Encaissement	3- Encaissement : * Comptant: Espèce: Montant < 300 000 DA, l'encaissement se fera au niveau de la comptabilité Espèce: Montant > 300 000 DA, l'encaissement se fera au niveau de la banque par le client Chèque: ordinaire ou banque (à confirmer) * A terme: Le client devra envoyer une preuve de paiement à la fin du délai accordé par FARISSIA (Virement, Chèque...)
4/ Magasinier	4- Préparation PDR	4- Préparation PDR : * Le magasinier prépare la PDR suivant le BS ou le BL transmis par le commercial * Le magasinier appose sa signature et sa griffe sur le bon de sortie
5/ Magasinier & (Commercial PDR ou Responsable Magasin) & ...	5- Livraison	5- Livraison : * La livraison de la PDR doit se faire impérativement en présence d'une tierce personne (Le commercial PDR, Le responsable magasin...) * Vérification quantitative et qualitative de la PDR en présence du client * Vérification de la preuve de paiement par le magasinier pour les clients comptant; cachet "payé" émit par la comptabilité * Si paiement à terme, le magasinier devra vérifier la mention "à terme" sur la facture ou via un cachet * Le client doit mettre son cachet et signature sur le BL (incluant celle du commercial) + Facture + BS
6/Service Service Comptabilité	6- Archivage	6- Archivage : * Le magasinier garde à son niveau le BS comprenant sa signature et griffe + le cachet et signature du Client * Le commercial et la comptabilité gardent à leur niveau Facture + BL + BS + BC (dans le cas de paiement à terme) * Transmettre une copie du dossier "A Terme" service recouvrement

EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA
 ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
 RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924
 NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760
 Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
 TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
 Email contact@farissiabtp.dz Site web <http://www.farissiabtp.dz>



1- Objet :

Le présent process a pour objet de décrire les différentes étapes de livraison de la pièce de rechange au sein de EURL FARISSIA BTP, il décrit aussi les responsabilités de chacun des intervenants et les moyens nécessaires pour accomplir les tâches dans les meilleures conditions.

2- Objectifs :

Les objectifs de mettre en place un process de livraison sont :

- ⇒ Apporter un double contrôle à la livraison afin de minimiser les erreurs liées à cette opération
- ⇒ Optimiser la préparation des commandes pièces de rechange

3- Abréviations :

BL : Bon de Livraison
BS : Bon de Sortie
BC : Bon de Commande
BI : Bon d'Intervention
PDR : Pièce de Rechange

4- Moyens :

- ⇒ Une imprimante pour le magasin
- ⇒ Griffes portant Nom, Prénom & Fonction pour le personnel du magasin

EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA
 ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
 RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924
 NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760
 Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
 TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
 Email contact@farissiabtp.dz Site web <http://www.farissiabtp.dz>

الملحق رقم (05): الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي على المشتريات.

ملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
			هل تبدأ كل عمليات الشراء بإرسال طلب الشراء إلى المورد؟
			هل هناك مصلحة مشتريات تتولى تلبية طلبات الشراء لمختلف مصالح المؤسسة؟
			هل هناك أوراق اثبات الاستلام الخاصة بالبضائع المشتراة؟
			هل تحتفظ مصلحة تسير المخزون بنسخة عن أوراق الاستلام أو تكتفي فقط بتسجيلها في سجل خاص بالاستلامات؟
			هل يتم مقارنة المواد المستلمة (المشتريات) مع أوامر الشراء؟
			هل توجد هناك اجراءات فحص الجودة للمواد المستلمة؟
			هل يتم متابعة طلبيات الشراء المتأخرة عن موعد الاستلام؟
			هل يتم وضع رقم تسلسلي لأوامر الشراء؟
			هل يتم مقارنة اوراق الاثبات مع فاتورة الشراء؟

الملحق رقم (06): استبيان خاص بالرقابة الداخلية على المبيعات.

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
هل توجد مصلحة مستقلة للمبيعات؟			
هل تفحص طلبات الزبائن ويوافق عليها (بتأشيرات) قبل إرسال البضائع من طرف مصلحة البيع؟			
هل يتم مطابقة يومية المبيعات مع سجل البضاعة التي بيعت؟			
هل كل الفواتير مرقمة ترقيما مسبقا ومسجلة؟			
هل تراقب الكميات الخارجة من طرف شخص ثان من عمال المخازن أو من طرف شخص من عمال مصلحة أخرى؟			
هل هناك استقلالية بين الجهة المكلف ب الفوترة والتحصيل؟			
هل الإمضاء على المستندات يكون من مسؤولية شخص مؤهل قانونيا؟			
هل يتم تجديد ملفات الزبائن؟			
هل توفر التعاونية على سجل خاص بالطلبات وسجلات خاصة بسندات التسليم؟			
هل تعتمد المؤسسة في التعامل مع الزبائن في طريقة السداد بالشيك البنكي أم بطرق أخرى؟			

الملحق رقم (07): استبيان خاص بالرقابة الداخلية على المخزون.

الأسئلة	نعم	لا	ملاحظة
هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر ؟			
هل تتبع المؤسسة نظام الجرد الدوري الشهري؟			
هل يتم مقارنة قيم الجرد المستمر مع دفتر الأستاذ العام بصفة دورية؟			
هل تمسك السجلات التفصيلية للمخزونات من طرف أشخاص غير الذين يصهرون على حمايتها؟			
هل يحضر مدقق الحسابات الخارجي أثناء عملية الجرد الفعلي؟			
هل يشارك عمال مصلحة التخزين في عملية الجرد؟			
هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المفاجئ؟			
هل يتم استخراج أنواع المخزونات ذات معدل دوران ضعيف وذلك عن طريق فحص السجلات الخاصة بالجرد؟			
هل يمنع الدخول إلى المخازن إلا الأشخاص المرخص لهم بذلك؟			
هل يقارن عمال المخازن الكميات المسلمة لهم مع مذكرات الاستلام وهل يتم التأكد من جودة النوعية؟			
هل المخزونات محمية ضد السرقة، والعوارض الطبيعية وذلك بوضعها في أماكن آمنة؟			
هل يتم جرد المخزون الموجود خارج المؤسسة بصفة منتظمة؟			
هل هناك نظام للتحديد تكاليف المخزون؟			

الملحق رقم (08): استبيان خاص بنظام التدقيق الداخلي للمخزونات.

ملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
			هل يقوم المدقق بإعداد خطة ممنهجة تتضمن الاستراتيجيات والإجراءات المتبعة والأهداف المسطرة قبل قيام بتدقيق المخزون؟
			هل يتم مطابقة الكشفات المتعلقة بالمخزون مع الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة؟
			هل يتم التحقق من أن الكشفات التي تم إعدادها تستند إلى الجرد الفعلي للمخزون؟
			هل يستفسر المدقق عن الطرق المتبعة في الجرد في عملية الجرد؟
			هل يتحقق المدقق في المؤسسة من استخدام نظام الجرد المستمر بصفة دورية؟
			هل يناقش المدقق الداخلي التسويات التي تم إجراؤها والتي استندت على عملية الجرد الفعلي السابق للمخزون؟
			هل يستفسر المدقق الداخلي عن الطرق المتبعة في الرقابة؟
			الداخلية على المخزون؟
			هل يتحقق المدقق من الوسائل والأسس المتبعة في تقييم قيمة كل أنواع المخزون؟
			هل يتحقق المدقق من الوثائق والسجلات الخاصة بالمخزون وعمليات البيع والشراء؟
			هل يقارن المدقق التكلفة الحالية المتوقعة لأصناف المخزون مع الفترات السابقة؟
			هل يستفسر المدقق عن التقلبات والاختلافات التي تمس تكلفة المخزون؟
			هل يقارن المدقق معدل دوران المخزون الحالي مع الفترات السابقة؟
			هل يتحقق المدقق من الطرق المتبعة في تشخيص المخزون الذي يمتاز ببطء الحركة إضافة إلى المخزون التالف؟
			هل يتم تقييم المخزون التالف وبطيء الحركة بصافي القيمة القابلة للتحقق؟

			هل يستفسر المدقق عما إذا تم رهن المخزون أو تم الاحتفاظ به في أماكن أخرى خارج المخازن أو بقي أمانة عند أحد المتعاملين مع المؤسسة؟
			هل هناك قسم خاص بالتدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة؟
			هل يتم إعداد تقرير خاص بنتائج التدقيق يرسل للإدارة العليا؟

الملحق رقم (09): ملف المورد (CAOC).

EURL FARISSIA
LOCATION VENTE ET MAINTENANCE MATERIELS DE TRAVAUX PUBLICS
RC PRINCIPAL 07 B 0974567
NIF 00071609745660

DOSSIER IMP N 07-2020
FOURNISSEUR : C AND OH CORP
FC CN 0191104

MONTANT : 19900 EURO

MATIERE ET FOURNITURE PIECE DE RECHANGE

Montant : USD	19 900,00
COURS	119,92
MT	2 386 322,43

DESIGNATION	MT TTC	TVA	HT
FRS ETRANGER D10 - SG180525-001	2 386 322,43		2 386 322,43
TRANST SARL MUST BUSINESS FC 000000050	825 977,00		825 977,00
FC 2000378 TRANS GLORY		4 826,00	4 826,00
FC 2000444 TRANS GLORY		6 460,00	6 460,00
QUIT DOUANE 000968		485 139,00	485 139,00
			-
			-
TOTAL	3 212 299,43	496 425,00	2 715 874,43
FC			19 900,00
CLE			136,48

DESIGNATION	QT	PUNIT	MT TOTAL	FRET	TOTAL USD	MT DINARS	PU HT ACHAT DA	PX VTE 15%	PX VTE 20%	PX VTE 25%
ORBIT MOTOR FOR HCR HYDROLIC	20,00	955,00	19 100,00	800,00	19 900,00	2 715 874,43	135 793,72	156 162,78	162 952,47	169 742,15
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			19 100,00	800,00	19 900,00	2 715 874,43	#DIV/0!			

19 900,00	2 715 874,43
0,00	-

الملحق رقم (10): الفاتورة الخاصة بالمورد (CAOC).

COMMERCIAL INVOICE

Beneficiary C AND OH CORP 626 MIDAS HIGHVILL 1305-30, JUNGANG-RO 11 SANDONG-GU, GOYANG-SI, GYAONGGI-DO KOREA TEL: +082319079165/FAX: +82319087498		Invoice No. and Date CNO191104, NOV. 21, 2019 No. and Date of Contract or Order PI(FA)2019-110 DATED 04/10/2019	
Consignee TO THE ORDER BANQUE AL BARAKA D ALGERIE		Applicant BANQUE AL BARAKA D'ALGERIE ON BEHALF OF: EURL B.T.P FARISSIA ZONE D'ACTIVITE 29, No3 ZERALDA ALGIERS ALGERIA.	
Notify EURL B.T.P FARISSIA M. SEDDIKI Zakaria Directeur Adjoint		Other reference 'FREIGHT PREPAID' * DOCUMENTARY CREDIT NUMBER : LC102/0398/19VIP * APPLICANT'S FISCAL IDENTIFICATION NUMBER (NIF): 000716097456760 * THE NATURE OF GOODS : NEW PARTS FOR HYDRAULIC DRILLING MACHINE * ORIGIN OF GOODS: KOREA * PAYMENT CONDITIONS : L/C AT SIGHT * TO THE ORDER BANQUE AL BARAKA D'ALGERIE ON BEHALF OF EURL B.T.P FARISSIA	
Departure date NOV. 29, 2019		MAHIDDINE Mourad Confirmer Service Extérieur	
Vessel/Flight AIN SNAN 015W To ALGIERS PORT, ALGERIA		From BUSAN PORT, SOUTH KOREA	
Shipping Marks CASE NO : 1 C AND OH CORP. MADE IN KOREA	Description of Goods and/or Services: +NEW PARTS FOR HYDRAULIC DRILLING MACHINE (ORBIT MOTOR FOR HCR900) AS PER PROFORMA INVOICE No PI(FA)2019-110 DATED 04/10/2019 MENTION TO BE INDICATED ON DEFINITIVE INVOICE CONTRACT: CFR ALGERIAN PORT ORIGIN: REPUBLIC OF SOUTH KOREA ORBIT MOTOR FOR HCR900 VALUE AMOUNT FOB AND FREIGHT TOTAL VALUE AMOUNT	Q'ty 20 PCS	Unit Price US\$10,900.00
		Amount (USD) 800.00	

BANQUE AL BARAKA D'ALGERIE			
Agence de Birkhadem (102)			
16 05 02	2019	4	10 00 359 USD
Domiciliation Importation			
Algerie: 11/11/2019			
20 955.00 19.100.00			

ORIGINAL

SIGNED BY

Managing Director / J. Y. OI

الملحق رقم (11): الفاتورة رقم 01 الخاصة بعملية الشحن.

SARL MUST BUSINESS TRANSIT

Tel : 021.614.908 - 0542785239 -- Fax : 021.614.908 -
Cpte Bancaire : BDL Agence 150 N° : 1504002062430

..... FACTURE N° : 000000050

Le : 13/02/2020

N° R_Commerce : 07B0974567-01/16 Client : EURL B.T.P FARISSIA
NIS 000716097456760 NIF 000716097456760 Adresse : ZONE D'activite
N° du Dossier 42/2020
N° de Déclaration 000862 Du : 12/02/2020 Fournisseur
N° De Quittance 000968 Nbre de Colis 0 Gros Article 0

INTITULE	DEBOURS	TRANSIT	Observations
Debours à l'arrivée Cie Maritime	✓ 40 960,00		
Honor. d'agréé en douane		20 000,00	
Commission transit		2 000,00	
Frais de Dossier		5 000,00	
Restitution TC Vide			
Levage Clark			
Camionnage			
Manutention	✓ 10 000,00		
Magasin, Bachage, Fourrière			Montants Avancés :
Frais d'Intervention Visite			700 000,00
Fret et Frais			
Transport	✓ 12 000,00		
Scanner			
Bascule			Total Avancé :
Surestaries			700 000,00
Transfert Parc Visite			
Frais et hon. expertise			Observation
Frais Certifié. Chèque			
Imobil. Véhicule de Transport			01colis
T.E.L			
Penalités Douanières			
1/3 Obligation Cautionnée			
Complément Droits et Taxes			
Main Levee	✓ 50 000,00		
Magasinage	✓ 30 266,00		
Tva 0,00 %			
Montant total droits et taxes	✓ 655 751,00		
Mt Assurance			
Mt debours débit	798 977,00		
Honoraires débit		27 000,00	
Total	825 977,00 DA		
Timbre			
Debit	125 977,00 DA		

NON ASSUJETTI
A LA T.V.A.



CENT VINGT-CINQ MILLE NEUF CENT SOIXANTE-DIX-SEPT DINARS
Sauf erreur ou Omission

الملحق رقم (12): الفاتورة رقم 02 الخاصة بعملية الشحن.

EURL NEW SERVICE FOR THE FUTURE

Alger le 13/02/2020

FACTURE N° ENSF-023/20

SARL MUST BUSINESS TRANSIT

POUR COMPTE

CLIENT : BTP FARISSIA EURL

ADRESSE : ZONE D'activité ZERRALDA

NIF : 000716097456760

RC : 07B0974567-01/16

REF	DESIGNATION	PRIX UNITAIRE	QUANTITE	PRIX TOTAL
01	TRANSPORT	12 000.00	01	12 000.00
02	MANUTENTION	10 000.00	01	10 000.00
TOTAL DZD				22 000.00

SAUF ERREUR OU OMISSION LA PRESENTE FACTURE EST ARRETEE A LA SOMME DE :

VINGT DEUX MILLE DINARS.

NON ASSUJETTI
A LA TVA.

REGLEMENT EFFECTUE PAR CHEQUE.

Coopérative Ennasr bat C gué de constantine Alger

NIF : 001716104415743

RC : 17B1044157-00/16

NIS : 001716260103362

ART : 16261109324

COTE COMMERCIAL : BDL RIB N° 0050011500000001502

الملحق رقم (13): الفاتورة رقم 3 الخاصة بعملية الشحن.


[HTTP://WWW.TRANSGLORY.COM](http://www.transglory.com)

110 RUE MOULOUD FERAOUN
31000 ORAN
ORAN (ALGERIA)
Tel +213 41 41 47 57
Fax +213 41 40 94 08
oran@transglory.com

CITE SALAM 02 LOT N°115 FERMA TAHER BOUCHET BIRKHADEM
18000 ALGER
ALGER (ALGERIA)
Tel +213 23 59 83 01 till 17
Fax +213 23 53 93 18
algeria@transglory.com

B.T.P FARISSIA EURL
ZONE D'ACTIVITE 29 NO 3
ZERALDA ALGER
ALGERIE

Cliente 704527

N° FACTURE
25F2000878

DATE
12/02/20

NAVIRE
MV DALYAH DLH0220S
N° GROS: 82 ALPHA

DATE
12/01/20

HLB / N REF
APROALG191115
25MI202001031/04

ORIGINE / DESTINATION
SEOUL


COLIS / MARCHANDISE
1 PACK
NEW PARTS FOR HYDRAULIC DRILLING

KGS.
245.00 (0.36 Mtq)

MODE PAIEMENT/ÉCHÉANCE
BDL N° 4714945 MGSNG

CHANGE: 1 DZD = 133.055 EUR

ART / CNTR N°: 3-4
GESU6261623 ;

DESIGNATIONS	H.T.	%TVA	TVA	M TTC	TOTAL
OUVERTURE DE DOSSIER(DZD)	1,500.00	19%	285.00	1,785.00	1,785.00
MAGASINAGE (T) (12/01/2020 - 12/02/2020)(DZD)	9,300.00	19%	1,767.00	11,067.00	11,067.00
GARDIENNAGE (T) (12/01/2020 - 12/02/2020)(DZD)	3,200.00	19%	608.00	3,808.00	3,808.00
MANUTENTION VISITE(DZD)	7,600.00	19%	1,444.00	9,044.00	9,044.00
CLARK LCL(DZD)	3,800.00	19%	722.00	4,522.00	4,522.00
<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">CAISSE</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">TRANSGLO RY SARI</div> </div>					
<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">GALOU Sonia</div> <div style="text-align: center;"> <p>12 FEB 2020</p>  </div> </div>					TOTAL MONTANT H.T.
					25,400.00
					TOTAL MONTANT TVA
					4,826.00
					DEBOURS
					0.00
					TOTAL A PAYER TTC1
					30,226.00
					TIMBRE FISCAL EN CAS DE PAIEMENT EN ESPECES
					TOTAL A PAYER TTC2

Montant en toutes lettres. Trente-mille-deux-cent-vingt-six ALGERIAN DINARS

NB: Veuillez nous présenter le B/L original ENDOSSE au moment de l'échange
Nos paiements se font par chèque certifié ou en espèces

SARL au capital social 10 000 000 DZD siège social:
Ferme Taher Bouchete-Bir Khadem
A/I 16092304003-R/C 0972833 B06 - I/F 000616097283397

الملحق رقم (14): الفاتورة رقم 4 الخاصة بعملية الشحن.



110 RUE MOULOUD FERAOUN
31000 ORAN
ORAN (ALGERIA)
Tel: +213 41 41 47 57
Fax: +213 41 40 94 05
oran@transglory.com

CITE SALAM 02 LOT N°115 FERMA TAHER BOUCHET BIRKHADAM
16000 ALGER
ALGER (ALGERIA)
Tel: +213 23 69 93 01 ou 17
Fax: +213 23 53 93 18
algiers@transglory.com

HTTP://WWW.TRANSGLORY.COM

B.T.P FARISSIA EURL
ZONE D'ACTIVITE 29 NO 3
ZERALDA ALGER
ALGERIE

Client: 704527

N° FACTURE
25F2000444

DATE
27/01/20

NAVIRE
MV DALYAH DLH0220S
N° GROS: 82 ALPHA

DATE
12/01/20

HLB / N REF
APROALG191115
25MI202001031/04

ORIGINE / DESTINATION
SEOUL

COUS / MARCHANDISE
1 PACK
NEW PARTS FOR HYDRAULIC DRILLING

KGS.
245.00 (0.36 Mtq)

MODE PAIEMENT/ÉCHÉANCE

CHANGE: 1 DZD = 133.055 EUR

ART / CNTR N°: 3-4
GESU6261623 ;

DESIGNATIONS	H.T.	%TVA	TVA	M TTC	TOTAL
OUVERTURE DE DOSSIER(DZD)	3,000.00	19%	570.00	3,570.00	3,570.00
FRAIS DE TIMBRE (DZD)	500.00	0%	0.00	500.00	500.00
INTERVENTION AGENCE(DZD)	6,000.00	19%	1,140.00	7,140.00	7,140.00
FRAIS EXPERTISE(DZD)	4,000.00	19%	760.00	4,760.00	4,760.00
FRAIS DE TRANSFERT 1 A 1.99CBM(DZD)	15,000.00	19%	2,850.00	17,850.00	17,850.00
CONTROL RAYONS X(DZD)	2,000.00	19%	380.00	2,380.00	2,380.00
FRAIS VISITE(DZD)	4,000.00	19%	760.00	4,760.00	4,760.00
TOTAL MONTANT H.T.					34,000.00
TOTAL MONTANT TVA					6,460.00
DEBOURS					500.00
TOTAL A PAYER TTC1					40,960.00
TIMBRE FISCAL EN CAS DE PAIEMENT EN ESPECES					
TOTAL A PAYER TTC2					

Montant en toutes lettres Quarante-mille-neuf-cent-soixante ALGERIAN DINARS

NB: Veuillez nous présenter le B/L original ENDOSSE au moment de l'échange
Nos paiements se font par chèque certifié ou en espèces

SARL au capital social 10 000 000 DZD siège social:
Ferme Taher Bouchete-Birkhadem
AVI 16092304003-R/C 0972833 B06 - I/F 000610097283397

الملحق رقم (15): القسيمة الجمركية.

2020-02-09 15:52:44

DECLARATION LIBELLE IMPORTATION REEL IMPORTATEUR/EXPORTATEUR REEL EURL B.T.P FARISSIA		FEUILLET total / articles 0001 / 0001		EXEMPLAIRE DECLARANT ENREGISTREMENT N° 2020-000862 (VALIDEE) DATE: HEURE 2020-02-09 15:4 CODE - BUREAU 1801 ALPHA	
SAISIE DU N° D'IDENTIFICATION code fiscal 000716097456760-0001 16000		TYPE D'OPERATION 1 FONCTIONNEMENT		FINANCEMENT 1 Autres Prêts	
FOURNISSEUR / DESTINATAIRE REEL AND OH CORP CORREE		PREL TOTAL FACTURE NET (P.T.F.N) MONTANT 19100.00		ASSURANCES MONTANT	
DECLARANT SARL MUST BUSINESS TRANSIT 7 RUE LOUIS ROURRIEUX AL 16000		BOLE D'AUTRES ELEMENTS ET (P.T.F.N) MONTANT 800.00		TAUX DE CHANGE 119.91570	
DATE 2020/20122		VALEUR EN DA 2386322.30		DOMICILIATION BANCAIRE 602/2019/4/10/00359/L	
CODE MANIFESTE 2020/82		DATE SOMMER DATE 412/01/2020		POIDS TOTAL BRUT 245.00	
TRANSPORT DE / VERS L'ETRANGER NATION MODE DALYA H		TRANSPORT INTERIEUR IDENTIFICATION		LOCALISATION MOUS 37 PAYS PROVENIR DEST CODE	
ARTICLE 0001 DESIGNATION DES MARCHANDISES Autres ORBIT MOTOR FOR HCR900 FOR HYDROLIC DRILLING MACHI		REGIME FISCAL 327 ORIGINE 8466949000		POIDS NET 200.00	
ARTICLE DESIGNATION DES MARCHANDISES PECES JOINTES : 610-620-648-650-655-		REGIME FISCAL 327 ORIGINE 8466949000		POIDS NET 20	
CODE 1 DECL REGIME DOUANIER PRECEDENT DATE CODE		DELAI TAUX D'IMPOT PLUS-VALUE MONTANT		MONTANT CAUTION : MONTANT REMISE :	
LIQUIDATION CODE TAXE QUOTITE ABSETTE MONTANT		CODE TAXE QUOTITE ABSETTE MONTANT		LIENS D'UTILISATION OU D'ENTREPOTAGE DES MARCHANDISES ADMISES POUR LE COUVRE D'UN REGIME SUPPLEMENTAIRE	
CONFIRMATION COMMISSION ENCAISSEUR RECEVEUR		TRANSMISSION SCHEMEMENTS APROPOS DATE (LIMIT) DATE D'EMISSI DATE D'EXPIR		AUTRES MANIFESTE GLOBAL ENGAGEMENTS BOURNEMENT A. Je soussigné, sollicité sous le poids de droit et sous la présente régime douanier, j'atteste que les données déclarées dans cette déclaration.	
TOTAL 653.741.00		DATE 2020/02/09		DECLARANT Signature Date 09 JAN. 20	

الملحق رقم (16): القسيمة الجمركية.

Date		Nature		D-type	Numéro	Date
000968	12/02/2020	D & T	IMMEDIAT	1000	000862	09-02-2020

QUITTANCE

Partie Versante / Bénéficiaire

P.C SARL MUST BUSINESS T
EURE S.T.P FARISSIA

Mode de Paiement

C.BANK BDL 4714944 12/02/2020 655751,00

VISA CAISSIER

CACHET

Droits et Taxes		Autres recouvrements et opérations diverses	
Code	Montant	Code	Montant
T.C.S	47.726,00	D.U	10,00
T.V.A	485.139,00	RPS	1.500,00
D.D	119.316,00	RUS	60,00
		T.E.L	2.000,00
Total	652.181,00	Total	3.570,00

— Montant Total en Lettres : SIX CENT CINQUANTE CINQ MILLES SEPT CENT CINQUANTE UN DINARS

*****655.751,00

DOSSIER IMP N 26-2020
FOURNISSEUR : ALTINYONGA DIS
FC ALT 2020000000122 DU 15/04/2020
MONTANT 6388,57 USD
MATIERES PREMIERE USINE MEUBLE

Montant :USD	6 388,57
COURS	128,84
MT	823 134,02

0,12

DESIGNATION	MT TTC	TVA	HT
FRS ETRANGER D10 -2020-001724 20/05/2020	823 133,90		823 133,90
TRANSIT SARL MUST BUSINESS FC 000000171	1 329 272,09		1 329 272,09
FC 0004411/2020 SARL MTA		5 415,00 -	5 415,00
FC 0004587/2020 SARL MTA		15 618,00 -	15 618,00
FC 1218810 CMA CGM		8 415,25 -	8 415,25
FC 2010236 SOGREAH		1 881,00 -	1 881,00
QUIT DOUANE 001906		300 265,00 -	300 265,00
			-
			-
			-
			-
			-
			-
TOTAL	2 152 406,99	331 594,26	1 820 811,73
FC			6 388,57
CF			285,01

DESIGNATION	QT	PUNIT	MT TOTAL	FRET	TOTAL EURO	MT DINARS	PU HT ACHAT DA	PX VTE 15%	PX VTE 20%	PX VTE 25%
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
			-	-	-	-	#DIV/0!			
			-	-	-	-	#DIV/0!			
			-	-	-	-	#DIV/0!			
			-	-	-	-	#DIV/0!			
			-	-	-	-	#DIV/0!			
			82 520,00	1 120,00	-	-	#DIV/0!			

6 388,57	1 820 811,73
-6 388,57	- 1 820 811,73

Montant : EURO	53 108,00
COURS	134,67
MT	7 152 043,74

DESIGNATION	MT TTC	TVA	HT
FRS (ETRANGER DIO-02010005)	7 152 043,74	-	7 152 043,74
TRANSIT D'ENDOUR AMAR FC 99/2020	168 379,33	-	168 379,33
FC 00564 EPA SKUNDA	-	499,11	499,11
QUIT DUJANTE 003049	1 532 715,00	1 386 065,00	146 650,00
FC 1201761 CMACGM	-	3 882,38	3 882,38
			-
			-
			-
			-
			-
			-
			-
			-
TOTAL	8 853 138,07	1 390 436,49	7 462 701,58
FC			53 108,00
CLE			140,52

1 492 540.32

[illegible]

53 108,00	7 462 701,58
0,00	.

الملحق رقم (19): إشعار مدين (المورد CAOC).

alBaraka

Alger , le 02/02/2020

Avis de Débit
إشعار مدين

Agence : 102 BirKhadem
N° Compte : 006 0102 012 220111 00242784 000
Monnaie : Dinar Algérien

Monsieur EURL B.T.P FARISSIA
ZONE D'ACTIVITE 29 N°03 Zeralda
Zeralda Alger

Nous avons l'honneur de vous informer que nous portons au Débit de votre compte ci dessus l'opération suivante:

N° Opération: 5908792
Référence : 960

Remboursement - Profit Moussaouma levée do dossier N°19701 - 102 - Op N°603695	Montant en DZD:	44,736.93
Remboursement TVA Moussaouma levée do dossier N°19701 - 102 - Op N°603695	Montant en DZD:	3,344.30
Remboursement - Principale Moussaouma levée do dossier N°19701 - 102 - Op N°6036	Montant en DZD:	1,917,296.88
	Total DZD :	1,965,378.11

soit, Un Million Neuf Cent Soixante-Cinq Mille Trois Cent Soixante-Dix-huit Dinar Algérien et Onze Centimes Seulement

Saisie par:
Tiaiba Nesrine Rym

Validé par:
Tiaiba Nesrine Rym

Cachet de la banque

MT 19900

N° Lc . Montant Devise

N° 398/19

F-040 MT 2,386,322.43 MT 19900 USD

الملحق رقم (20): إشعار مدين (المورد AD).

إشعار مدين
Avis de Débit

02/06/2020 14:30:20

Agence : 102-Birkhadem
N° Compte : 0006 0102 012 220111 00242784 11442
Monnaie : DZD

EURL B.T.P FARISSIA
ZONE D'ACTIVITE 29 N°03 Zeralda Zeralda
Alger

Nous avons l'honneur de vous informer que nous portons au débit de votre compte ci-dessus l'opération suivante :

N° Transaction : 8690	Montant de transaction : DZD 821,733.01
Nature d'opération : LC AV à 100 %	Montant total de la commission : DZD 0.00
Réf d'opération : 2020 - SLC - 0000000070	Montant total des frais : DZD 3,821.73
Monnaie et montant : USD 6,388.57	Montant total de la Tva : DZD 0.00
Montant Document : USD 6,388.57	Total : DZD 825,554.74
Cours : 128.6255	Soit, Huit Cent Vingt Cinq Mille Cinq Cent Cinquante Quatre 74/100
	Dinar Algérien

Frais Swift : DZD 3,000.00
Frais Banque d'Algérie : DZD 821.73
Saisie par : Oussama BAKHA
Validée par : Yousri ELMADHOUN

Approuvée par : Oussama BARR
Cachet de la Banque

FR.00072
ALTINYONGA
M/P BLIDA
membres
MT= 823133,90

الملحق رقم (21): إشعار مدين (المورد HAULOTE).

إشعار مدين
Avis de Débit

17/08/2020 01:12:24

Agence : 102-Birkhadem

N° Compte : 0006 0102 012 220111 00242784 000

Monnaie : DZD

EURL B.T.P FARISSIA

ZONE D'ACTIVITE 29 N°03 Zeralda Zeralda

Alger

Nous avons l'honneur de vous informer que nous portons au débit de votre compte ci-dessus l'opération suivante :

N° Transaction : 19219	Montant du règlement : DZD 8,058,124.64
Nature d'opération : Remdoc import accept	Montant total de la commission : DZD 0.00
Réf d'opération : 2020 - RDI - 000701	Montant total des frais : DZD 11,058.12
Monnaie et montant : EUR 53,108.00	Montant total de la Tva : DZD 0.00
Montant d'acceptation: EUR 53,108.00	Total : DZD 8,069,182.76
Cours : 151.7309	Soit, Huit Millions Soixante Neuf Mille Cent Quatre-Vingt Deux 76/100 Dinar Algérien

Frais Swift : DZD 3,000.00

Frais Banque d'Algérie : DZD 8,058.12

Saisie par :

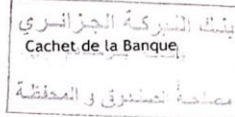
Djamel Eddine AILANE

Validée par :

Yousri ELMADHOUN

Approuvée par :

Oussama BARR

HAULOTE ENGINS
FR. 00167

MT 7152 043,74

N°= 2020-002659

الملحق رقم (22): ملف التخزين الخاص بمؤسسة فارسية.

No	Réf Produit	Rayon	Désignation	QTS REST	PRIX DZD 2021	PRG
1	01-238-076-3952	C8	Taillant T38 C076 DSR	4	19,153.00	76,611.99
2	01-238-076-4183	C7	Taillant T38 C076 B1	23	14,852.02	341,596.46
3	01-238-076-4569	C2	Taillant T38 C076 DSR SF	89	19,153.00	1,704,616.73
4	01-238-076-6575	RC5	Taillant T38 C076 DS SF	50	14,852.02	742,601.00
5	01-238-089-4272	C1	Taillant T38 C089 DS	110	20,495.02	2,254,452.64
6	01-238-089-4344	RC4	Taillant T38 C89 DSR	63	20,817.65	1,311,511.64
7	01-245-076-4805	RC1	Taillant T45 C076 DS SF	77	14,852.02	1,143,605.54
8	01-245-076-6486	C6	Taillant T45 C076 DSR SF	45	19,153.00	861,884.87
9	01-245-089-4188	RC2	Taillant T45 C089 B1	56	18,360.76	1,028,202.67
10	01-245-089-4572	RC6	Taillant T45 C089 DSR SF	196	23,940.77	4,692,390.72
11	01-245-089-5094	C5	Taillant T45 C089 DS SF	1	17,079.82	17,079.82
12	01-251-089-1184	C8	Taillant T51 C089 B1	1	21,350.26	21,350.26
13	01-251-089-3382	C4	Taillant T51 C089 B SF	68	26,023.49	1,769,597.18
14	01-251-089-3795	C3	Taillant T51 C089 DSR SF	16	23,940.77	383,052.30
15	01-251-089-5241	RC3	Taillant T51 C089 DS SF	133	19,641.70	2,612,346.23
16	01-251-102-2060	C8	Taillant T51 C102 DS	7	28,831.63	201,821.39
17	06A-07-0489	MC	Tige T45 L3050	301	36,484.81	10,981,927.21
18	06A-07-0492	MC	Tige T38 L3050	151	28,360.10	4,282,375.70
19	06A-07-2536	MC	Tige T51 L3660	101	55,750.44	5,630,794.04
20	06A-07-2905	MC	Tige T45 L3660	15	42,486.70	637,300.56
21	06B-07-0500	MC	Tige T51 L3660 M/F	1	72,542.00	72,542.00
22	06F-07-0494	B1	Manchon T 51	105	10,153.97	1,066,166.96

الملحق رقم (23): تقرير جرد المخزون بتاريخ 2019/12/31.



Alger, le 06/01/2020

Réf :...../DG/2020

PROCES-VERBAL D'INVENTAIRE DU STOCK PIECES DE RECHANGE FONCTIONNEMENT
COMPTE3100000

L'an deux mil vingt à 11h00, au siège de l'EURL FARISSIA BTP, sise zone d'activité 29 n°3, Zéralda, Alger, s'est tenue la commission d'inventaire de la société EURL FARISSIA BTP

L'inventaire est établi par Messieurs :

M. HADJI Sofiane	Responsable Logistique
M. KHELIFA NACIM	Gestionnaire de Stock
M. HAMMAZ M'hand	Responsable Technique

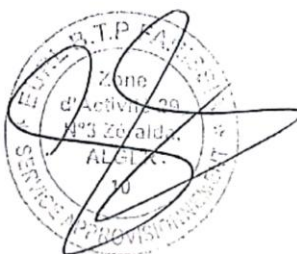
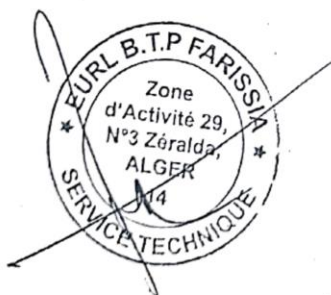
La commission a arrêté le stock de pièces de rechange de la société en valeur au 31/12/2018) comme indiqué dans le tableau suivant :

FOURNISSEUR	MARQUE	QUANTITE	VALEUR EN DA
JUNJIN	JUNJIN	1296	26 847 537.82
TVH	TVH	86	7 327 752.18
MEDIFRAL	HAULOTTE	4154	68 325 368.16
OK-TEC	OK-TEC	1030	10 967 666.21
ROBIT	ROBIT		14 456 007.54
TOTAL			127 924 331.91

Responsable technique

Responsable Logistique

Magasinier



EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 120 000 000.00 DA
 ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER

RC: 07 B 0974567 16/00 AI: 16460061923 NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760
 Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442

TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214 Email: info@farissiabtp.dz Site web: http://www.farissiabtp.dz



Alger, le 09/01/2020

Réf :/DG/2020

PROCES-VERBAL D'INVENTAIRE DU STOCK PIECES DE RECHANGE COMPTE 300002

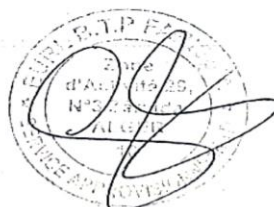
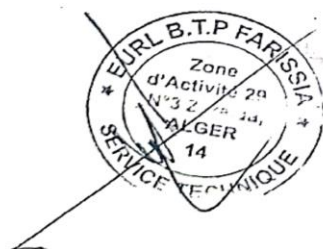
L'an deux mil vingt à 11h00, au siège de l'EURL FARISSIA BTP, sise zone d'activité 29 n°3, Zeralda, Alger, s'est tenue la commission d'inventaire de la société EURL FARISSIA BTP

L'inventaire est établi par Messieurs :

M. HADJI Sofiane Responsable Logistique
M. KHELIFA NACIM Gestionnaire de Stock
M. HAMMAZ M'hand Responsable Technique

La commission a arrêté le stock de pièces de rechange de la société en valeur au 31/12/2019 comme indiqué dans le tableau suivant :

FOURNISSEUR	MARQUE	QUANTITE	VALEUR EN DA
JUNJIN	JUNJIN	820	3 680 060.73
WOLF	WOLF	455	1 840 963.01
DSM	DSM	610	2 812 274.71
MEDIFRAL	HAULOTTE	540	8 881 968.89
C AND OH	FURUKWA	53	1 845 360.32
D-MIND	MULITI MARQUE	204	3 608 116.04
DOOSAN	DOOSAN	82	1 329 699.60
OK-TEC	OK-TEC	935	623 945.94
ROBIT	ROBIT	625	3 176 771.60
TOTAL			27 799 160.84

Responsable techniqueResponsable LogistiqueMagasinier

EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 120 000 000.00 DA
ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
RC: 07 B 0974567 16/00 AL; 16460061923 NIF: 00071609745660 NIS: 00016097456760
Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214 Email: contact@farissia-btp.dz Site web: http://www.farissiabtp.dz

الملحق رقم (24): وثيقة الجرد الفعلي للمخزون بتاريخ 2019/12/31 الخاص بمؤسسة فارسية.

MARQUE	VALEUR EN DEV	VALEUR EN DZD
TVH	24 669,84	4042651,912
DOOSAN	42 010,97	6623575,258
WOLF	11 750,30	1262715,439
D-MIND	21 072,60	3020984,794
CNOH	30 785,50	3842341,334
JUNJIN	62 236,33	9543523,87
OK-TEK	91 412,43	12214332,27
DSM	37 404,57	3914388,37
ROBIT	277 220,64	42217715,75
PIC DSM+ OK TECH	50 980,85	5335146,27
HAULOTTE	425 081,33	75649396,19
valeur stock au 31/12		167 666 771,46 DZD

MARQUE	ECART NGT	ECART PST
TVH	-	-
DOOSAN	-	-
WOLF	-	-
D-MIND	-	-
CNOH	-	-
JUNJIN	44 622,90	-
OK-TEK	-	44 561,30
DSM	20 523,73	26 405,24
ROBIT	76 223,44	816 961,58
PIC DSM+ OK TECH	-	-
HAULOTTE	77 116,43	952 665,38
	218 486,50	1 840 593,50

الملحق رقم (25): دفتر الأستاذ الخاص بمؤسسة فارسية لسنة 2018.

EURL BTP FARISSIA
Zone D'activité 29 N°3
ZERALDA-ALGER-

BALANCE GENERALE
-copie provisoire

PAGE:1
EDITION DU 29/04/2021 10:44
EXERCICE:01/01/2018 AU 31/12/2018

Comptes non soldés

COMPTE	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/2018 AU 31/12/2018		TOT.MVM AU 31/12/2018		SOLDE AU 31/12/2018	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
101000	APPORTS DES PARTICULIERS	0,00	120 000 000,00	0,00	0,00	0,00	120 000 000,00		120 000 000,00
106000	Reserves (légale, statutaire,	0,00	500 000,00	0,00	0,00	0,00	500 000,00		500 000,00
110000	Report à nouveau	0,00	69 165 073,69	0,00	0,00	0,00	69 165 073,69		69 165 073,69
110012	Report à Nouveau 2012	0,00	49 198 215,22	0,00	0,00	0,00	49 198 215,22		49 198 215,22
110013	RESULTAT 2013	0,00	40 848 794,26	0,00	0,00	0,00	40 848 794,26		40 848 794,26
110014	RESULTAT 2014	0,00	46 790 744,05	0,00	0,00	0,00	46 790 744,05		46 790 744,05
110015	RESULTAT 2015	0,00	52 769 639,10	0,00	0,00	0,00	52 769 639,10		52 769 639,10
110016	RESULTAT 2016	0,00	72 237 415,90	0,00	0,00	0,00	72 237 415,90		72 237 415,90
110017	RESULTAT 2017	0,00	0,00	0,00	75 552 239,09	0,00	75 552 239,09		75 552 239,09
138000	Autres produits et charges dif	73 666 666,64	0,00	31 050 000,00	6 799 999,92	04 716 666,64	6 799 999,92	97 916 666,72	
138620	Autres charges différées 2020	125 000,00	0,00	375 000,00	0,00	500 000,00	0,00	500 000,00	
167000	Dettes sur contrat de location	0,00	0,00	36 159 255,79	176 779 655,11	36 159 255,79	176 779 655,11		140 620 399,32
1*****	CLASSE 1-COMPTES DE CAPITAUX	0,00	378 718 215,68	67 584 255,79	269 131 894,12	67 584 255,79	637 860 109,70		670 266 863,91
201000	LOGICIELS	565 200,00	0,00	0,00	0,00	565 200,00	0,00	565 200,00	
215000	MATERIEL ET OUTILLAGE	850 941 970,55	0,00	436 392 033,03	125 598 698,62	1 287 334 003,58	125 598 698,62	1 161 735 304,96	
218001	agencement aménagement exte	3 413 063,37	0,00	3 400 000,00	0,00	5 813 063,37	0,00	5 813 063,37	
218002	MATERIEL AUTOMOBILE	51 723 367,64	0,00	32 302 950,64	4 416 606,84	84 026 318,28	4 416 606,84	79 609 711,44	
218003	MOBILIER DE BUREAU	8 901 837,34	0,00	8 285 000,00	0,00	15 186 837,34	0,00	15 186 837,34	
218004	OUTILLAGE	398 164,00	0,00	153 000,00	0,00	551 164,00	0,00	551 164,00	
218005	Mobiliers ménagers	142 016,82	0,00	53 361,34	0,00	195 378,16	0,00	195 378,16	
218006	MATERIEL INFORMATIQUE	564 000,00	0,00	3 986 722,03	0,00	4 550 722,03	0,00	4 550 722,03	
275000	CAUTIONNEMENTS VERSES	13 124 688,30	0,00	21 830 645,00	11 528 015,00	34 955 333,30	11 528 015,00	23 427 318,30	
280100	AMORTISSEMENT LOGICIELS	0,00	308 430,00	0,00	159 120,00	0,00	467 550,00		467 550,00
281500	amort inst tech mat outillage	0,00	341 227 049,58	52 919 491,27	150 011 837,89	52 919 491,27	491 238 887,47		438 319 396,20
281801	amort agencement installat	0,00	561 759,98	0,00	686 019,61	0,00	2 247 779,59		2 247 779,59
281802	amort équipement de transport	0,00	18 158 361,91	4 319 341,88	9 921 926,28	4 319 341,88	28 080 288,19		23 760 946,31
281803	amort mobiliers de bureaux	0,00	3 754 521,44	0,00	1 543 638,07	0,00	5 298 159,51		5 298 159,51
281804	amort OUTILLAGE	0,00	34 275,76	0,00	141 654,68	0,00	175 930,44		175 930,44
281805	amort Mobiliers ménagers	0,00	0,00	0,00	37 296,93	0,00	37 296,93		37 296,93
281806	amort MATERIEL INFORMATIQUE	0,00	71 744,44	0,00	943 779,74	0,00	1 015 524,18		1 015 524,18
2*****	CLASSE 2-COMPTES D'AMORTISSEMENT	562 658 164,91	0,00	563 642 545,19	304 888 693,66	1 126 300 710,10	304 888 693,66	821 312 116,44	
300001	STOCK ENGINES	62 076 855,13	0,00	242 583 017,43	235 019 537,41	304 659 872,56	235 019 537,41	69 640 335,15	
300002	PRELÈVEMENTS ET RECHARGES	166 781 755,46	0,00	271 363 596,52	309 817 100,10	438 145 351,98	309 817 100,10	128 328 161,79	
310000	Matières premières et fournitu	0,00	0,00	47 854 376,39	24 370 264,97	47 854 376,39	24 370 264,97	123 484 111,42	
370000	Stocks et réserves en cours	0,00	0,00	34 878 713,10	0,00	34 878 713,10	0,00	34 878 713,10	
390000	Portes de valeur sur stocks de	0,00	9 625 315,79	0,00	0,00	0,00	9 625 315,79		9 625 315,79
3*****	CLASSE 3-COMPTES D'INVENTAIRE	219 233 294,80	0,00	596 679 703,44	669 206 992,67	15 912 998,24	669 206 992,67	346 706 005,87	
	TOTAL A REPORTER	1 230 424 686,26	827 261 341,12	1 327 906 604,42	1 133 327 480,36	2 668 331 009,67	1 960 678 821,47	1 747 382 687,78	1 148 630 418,88

1/ Tableau des mouvements des stocks2°/Tableau de la fluctuation de la production stockée[illegible]

الملحق رقم (27) جدول حساب النتائج الخاص بمؤسسة فارسية لسنة 2019، 2020.

EURL BTP FARISSIA

ZONE D'ACTIVITÉ 29 N°3 ZERALDA -ALGER-

N° D'IDENTIFICATION:000716097456760

EDITION_DU:21/04/2021 11:14

EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		872 965 973,54	1 524 450 415,21
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		872 965 973,54	1 524 450 415,21
Achats consommés		-447 546 730,36	-668 177 401,01
Services extérieurs et autres consommations		-271 485 338,68	-278 472 928,79
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-719 032 069,04	-946 650 329,80
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		153 933 904,50	577 800 085,41
Charges de personnel		-108 026 002,01	-125 742 129,01
Impôts, taxes et versements assimilés		-16 324 958,86	-33 383 358,14
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		29 582 943,63	418 674 598,26
Autres produits opérationnels		44 786 565,10	41 907 075,04
Autres charges opérationnelles		-6 321 220,70	-12 771 729,04
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-307 023 550,88	-240 687 233,37
Reprise sur pertes de valeur et provisions		52 984 783,00	
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-185 990 479,85	207 122 710,89
Produits financiers		584 536,74	3 525 718,05
Charges financières		-20 774 216,71	-41 491 231,77
VI-RESULTAT FINANCIER		-20 189 679,97	-37 965 513,72
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-206 180 159,82	169 157 197,17
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			-10 674 424,95
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		971 321 858,38	1 569 883 208,30
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-1 177 502 018,20	-1 411 400 436,08
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-206 180 159,82	158 482 772,22
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-206 180 159,82	158 482 772,22

الملحق رقم (28): ميزانية سنة 2020 الخاصة بمؤسسة فارسية.

EURL BTP FARISSIA

ZONE D'ACTIVITÉ 29 N°3 ZERALDA -ALGER-

N° D'IDENTIFICATION:000716097456760

EDITION_DU:21/04/2021 11:14

EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2020			2019
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		1 355 800,00	584 136,67	771 663,33	39 330,00
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		1 628 537 160,21	881 623 362,64	746 913 797,57	933 276 648,02
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		6 754 809,15		6 754 809,15	
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		17 240 465,90		17 240 465,90	28 017 565,90
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 653 888 235,26	882 207 499,31	771 680 735,95	961 333 543,92
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		313 681 155,47		313 681 155,47	324 100 236,62
Créances et emplois assimilés					
Clients		373 012 307,49	40 873 421,00	332 138 886,49	356 264 611,64
Autres débiteurs		230 922 291,68		230 922 291,68	141 140 648,81
Impôts et assimilés		336 580,46		336 580,46	13 617 512,27
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		59 516 819,50		59 516 819,50	31 430 590,28
TOTAL ACTIF COURANT		977 469 154,60	40 873 421,00	936 595 733,60	866 553 599,62
TOTAL GENERAL ACTIF		2 631 357 389,86	923 080 920,31	1 708 276 469,55	1 827 887 143,54

الملحق رقم (29): فاتورة الزبون. FERROVIAL.

Location, Vente & Maintenance Matériels de Travaux Publics

DISTRIBUTEUR Unique

FARISSIA Haulotte JUNJIN Robit CKTECH WOLF

Facture N° : 139 / 2020

Etabli par : SYSDBA

Alger Le. 24/06/2020

Mode paiement cheque

BC N°DAP31/05/2020

N°cheque1414064 BNA

Mode de Paiement:
Par Chèque**Client :**

Code : 02166

Raison sociale : FERROVIAL

Adresse : ALLELICK , ROUTE DEL HADJAR BP63

ANNABA

Matricule Fiscal : ?

N° Article : 23057604011

Registre de Commerce : 23/00-0362610 B 99

NIS : 098323050014053

Code Produit	Désignation	Qté	Prix Unitaire	T.V.A	Total
4000079430	FILTRE A GASOIL RTG	02	2 931,57	1 114,00	5 863,14
4000044230	FILTRE A AIR RTG	02	2 000,00	760,00	4 000,00
4000044240	CARTRIDGE	02	1 200,00	456,00	2 400,00
4000076270	cartouche	02	3 200,00	1 216,00	6 400,00

Total H.T : 18 663,14

Net Hors Taxes : 18 663,14

Total T.V.A : 3 546,00

Arrêtée la présente facture à la somme de :

VINGT DEUX MILLE DEUX CENT NEUF DA et QUATORZE CTMS

Total T.T.C : 22 209,14

BOUHAZA Toufik
Service Achats

EURL BTP FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA
 ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
 RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924
 NIF: 000716097456760 NIS: 000716460160155
 Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
 TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
 Email sav@farissiabtp.dz Site web http://www.farissiabtp.dz

الملحق رقم (30): وصل التسليم للزبون FERROVIAL.

ARISSIA EURL Distributeur Haulotte >> **DOOSAN** **JUNJIN** **Robit** **WOLF**
VENTE & LOCATION DE MATERIEL TRAVAUX PUBLICS

Bon De Livraison N° : 159 / 2020 Alger Le. 24/06/2020

Client : Code : 02166
Raison sociale : FERROVIAL
Adresse : ALLELICK , ROUTE D'EL HADJAR BP63
ANNABA
Matricule Fiscal :
N° Article : 23057604011
Registre de Commerce : 23/00-0362610 B 99

FC N°:139 N° SERIE : TECHNICIEN :

Code Produit	Désignation	Loc	Qté	Prix Unitaire	T.V.A	Total
4000079430	FILTRE A GASOIL RTG		2	2 931,57	996,73	5 863,14
4000044230	FILTRE A AIR RTG		2	2 000,00	680,00	4 000,00
4000044240	CARTRIDGE		2	1 200,00	408,00	2 400,00
4000076270	cartouche		2	3 200,00	1 088,00	6 400,00

Total H.T :	18 663,14
Total T.V.A :	3 546,00
Total T.T.C :	22 209,14

BOUMAZA Toufik
Service Achats



EURL FARISSIA BTP au capitale social de 665 000 000,00 DA Zone d'activité 29, N°3 Zéralda, Alger
RC: 07 B 0974567 16/00 AI: AI: 16460061923 IF: 000716097456760 NIS: 000716460160155 Banque : ALBARAKA
D'ALGERIE Agence : BirKhadem RIB: 00600102303024278442
Tel: +213 23 208 215 / 2016 Fax +213 23 208 214 Email sav@farissiabtp.dz Site web http://www.farissiabtp.dz

الملحق رقم (31): الشيك البنكي لزبون FERROVIAL.

Chèque

BANQUE NATIONALE D'ALGERIE

22.2009, 14

Payez contre ce chèque Vingt Deux Mille Deux Cent Neuf ادفعوا مقابل هذا الشيك

DA 14 CTS

A l'ordre de EUIL BTP FARIS لامر

Payable à بوصى	030030002819
Agence: ANNABA 00813	FERROVIAL SPA UMI
07 R.TINDJOUR	LAALALIK EL BOUNI
23000 ANNABA	23000 ANNABA

Série: DM

PRIERE DE NE RIEN Ecrire DANS LA ZONE BLANCHE

1414064

00100813030030002819

الملحق رقم (32): فاتورة الزبون (SPA FBA).

Location, Vente & Maintenance Matériels de Travaux Publics

DISTRIBUTEUR Unique

FARISSIA Haulotte JUNJIN Robit OKTECH WOLF

Facture N° : 147 / 2020

Etabli par : SYSDBA

Alger Le. 30/06/2020

Paiement Virement Bancaire

Mode de Paiement:
Par Virement BancaireIntéressé Redha Semmar
Accord Rabais DG.
RC en instance.
Ref Mail**Client :**

Code : 01497

Raison sociale : SPA FROMAGERIE BEL ALGERIE

Adresse : ZONE D'ACTIVITÉ MAZAFRAN, ROUTE DE
BOUFARIK KOLEA 42000, TIPAZA

Matricule Fiscal : 099942000830105

N° Article : 42350278291

Registre de Commerce : 99 B 0008301

NIS : 000316010963945

Code Produit	Désignation	Qté	Prix Unitaire	T.V.A	Total
601009770	CHARGEUR DE BATTERIE 24V-35A	01	120 000,00	22 800,00	120 000,00

Total H.T :	120 000,00
Remise : 5,00 %	6 000,00
Net Hors Taxes :	114 000,00
Total T.V.A :	21 660,00
Total T.T.C :	135 660,00

Arrêtée la présente facture à la somme de :

CENT TRENT CINQ MILLE SIX CENT SOIXANTE DA



30.06.2020

EURL B.T.P FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000,00 DA
 ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
 RC PRINCIPAL : 07 B 0974567 16/00 RC SEC : 07 B 0974567 16/01 AI REV : 16460061923 AI SEC : 16460061924
 NIF : 000716097456760 NIS : 000716460160155
 Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
 TEL : +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
 Email sav@farissiabtp.dz Site web http://www.farissiabtp.dz

الملحق رقم (33): فاتورة الزبون SARL SEGA.

Location, Vente & Maintenance

FARISSIA Haulotte GROUP JUNJIN ROBIT ROCKTOOLS CKTECH WOLF

DISTRIBUTEUR Unique

Alger Le. 18/05/2020

Facture N°: 109 / 2020 Etabli par: SYSDBA

Client: Code: 01673
Raison sociale: SARL SEGA ✓
Adresse: CARRIERE HALOUFA SOUR EL GHIZLANE ✓
Matricule Fiscal: 09951038906180401 ✓
N° Article: 103885103015 ✓
Registre de Commerce: 97B 0282035 ✓
NIS:

PAIEMENT PAR ESPÈCE

Code Produit	Désignation	Qté	Prix Unitaire	T.V.A	Total
921001-2135301	PRE G/G (213,53,BOTTOM,250BAR,RESTICTOR)	01	8 212,75	1 560,42	8 212,75
Total H.T :					8 212,75
Net Hors Taxes :					8 212,75
Total T.V.A :					1 560,42
Reglé en Espèces :					9 773,17
Timbre Fiscal :					97,00
Total T.T.C :					9 870,17

Préciser la présente facture à la somme de :

NEUF MILLE HUIT CENT SOIXANTE-DIX DA et DIX-SEPT CTMS



EURL B.T.P. FARISSIA AU CAPITAL SOCIAL DE 665 000 000.00 DA
ZONE D'ACTIVITE 29, N°3 ZERALDA, ALGER
RC PRINCIPAL: 07 B 0974567 16/00 RC SEC: 07 B 0974567 16/01 AI REV: 16460061923 AI SEC: 16460061924
NIF: 000716097456760 NIS: 000716460160155
Banque: ALBARAKA D'ALGERIE Agence: Bir Khadem RIB: 00600102303024278442
TEL: +213 23 208 215/216 - Fax: +213 23 208 214
Email sav@farissiabtp.dz Site web: http://www.farissia.dz

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

	إهداء
	شكر وتقدير
II - I	الفهرس
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
VII - VI	الملخص
أ - هـ	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
2	مقدمة الفصل الأول
3	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي
3	المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي
3	1-1: نشأة وتطور التدقيق الداخلي
6	1-2: نشأة وتطور مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر
6	2- تعريف التدقيق الداخلي
7	المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
7	1- أهمية التدقيق الداخلي
8	2- أهداف التدقيق
9	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي
9	1- أنواع التدقيق الداخلي
12	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للتدقيق الداخلي وأبعاده
12	المطلب الأول: مبادئ التدقيق الداخلي
12	1- مبادئ التدقيق الداخلي
14	المطلب الثاني: معايير التدقيق الداخلي
14	1- مفهوم معايير التدقيق الداخلي
16	2- معايير التدقيق الداخلي الدولية
21	المطلب الثالث: سير عملية التدقيق الداخلي
21	1- مراحل سير عملية التدقيق الداخلي
27	2- تقنيات التدقيق الداخلي
29	3- الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي
30	المبحث الثالث: الرقابة الداخلية وعلاقتها بالتدقيق الداخلي
30	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية
30	1- تعريف الرقابة الداخلية
31	المطلب الثاني: أهداف وأنواع الرقابة الداخلية
31	1- أهداف الرقابة الداخلية
32	2- أنواع الرقابة الداخلية
35	3- العلاقة بين التدقيق والرقابة الداخلية
36	المطلب الثالث: طرق فحص وتقييم الرقابة الداخلية
40	خاتمة الفصل الأول
41	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي لعنصر المخزون
42	مقدمة الفصل الثاني:

43	المبحث الأول: عموميات حول المخزون.
44	المطلب الأول: مفهوم وأهمية المخزون ودوراته.
44	مفهوم المخزون
44	2- أهمية المخزون
45	3- دورات المخزون
46	المطلب الثاني: أنواع المخزون ووظائفه
46	1- أنواع المخزون
49	2- تصنيف المخزون
50	3- وظائف المخزون
52	المطلب الثالث: المفاهيم الأساسية حول مناولة المخزون
52	1- تعريف مناولة المواد
53	2- أنواع مناولة المواد
54	3- وسائل مناولة المواد
56	المبحث الثاني: عموميات حول الجرد والرقابة الداخلية على المخزون
56	المطلب الأول: مفهوم وأهمية الجرد وأنواعه
56	1- تعريف الجرد
57	2- أهداف جرد المخزون
57	3- أنواع الجرد المخزون
60	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للعنصر المخزون حسب النظام المحاسبي المالي SCF ومقارنته مع المعايير المحاسبية الدولية.
60	1- المفاهيم الأساسية للمخزون حسب النظام المحاسبي المالي
61	2- دراسة حسابات المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي SCF
62	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في المعالجة المحاسبية للمخزونات
63	المطلب الثالث: الرقابة الداخلية على المخزون
63	1- ماهية الرقابة الداخلية على المخزون
63	2- أهداف الرقابة الداخلية على المخزون
64	3- مجالات الرقابة الداخلية على المخزون وسجلاتها الرقابية الخاصة بها
66	المبحث الثالث: التدقيق الداخلي للمخزونات
66	المطلب الأول: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي لعنصر المخزون وصعوبته
66	1- أهمية التدقيق الداخلي لعنصر المخزون
67	2- أهداف عملية التدقيق الداخلي لعناصر المخزون
68	3- صعوبات التدقيق الداخلي للمخزون
69	المطلب الثاني: المعيار الدولي لعملية تدقيق المخزون
70	المطلب الثالث: الإجراءات العملية الخاصة بتدقيق دورة المخزون
70	إجراءات التدقيق الداخلي للمخزون السلعي
70	إجراءات التدقيق الداخلي للمشتريات
71	إجراءات التدقيق الداخلي للمبيعات
72	خاتمة الفصل الثاني

74	الفصل الثالث: التدقيق الداخلي للمخزون – دراسة حالة EURL BTP FARISSIA
75	مقدمة الفصل الثالث
76	المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة EURL BTP FARISSIA وإجراءات تسيير مخزونها
75	المطلب الأول: بطاقة تعريفية لمؤسسة فارسية
75	1- تقديم المؤسسة
76	2- خصائص مؤسسة EURL BTP FARISSIA
77	3- أهداف مؤسسة EURL BTP FARISSIA
78	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة فارسية ومهام كل مصلحة
80	المطلب الثالث: مخزون مؤسسة فارسية وإجراءات تسييره
81	1- مخزون المؤسسة
82	2- إجراءات تسيير المخزون
85	المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على دورة مخزون مؤسسة فارسية
85	المطلب الأول: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المشتريات
85	1 الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي على المشتريات
86	2- تحليل نتائج الاستبيان
87	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المبيعات
87	1- الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي المبيعات
88	2- تحليل نتائج الاستبيان
89	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية على المخزون
90	1- الاستبيان الخاص بالرقابة الداخلية على المخزون
91	2- تحليل نتائج الاستبيان
92	المبحث الثالث: خطوات التدقيق الداخلي للمخزونات
93	المطلب الأول: تقييم نظام التدقيق الداخلي للمخزونات الخاص بمؤسسة فارسية
93	1- الاستبيان الخاص بنظام التدقيق الداخلي للمخزونات
94	2- تحليل نتائج الاستبيان
96	المطلب الثاني: الإجراءات العملية لتدقيق المشتريات
97	1- المرحلة الأولى
98	2- المرحلة الثانية
98	3- المرحلة الثالثة
100	المطلب الثالث: إجراءات تدقيق المخزون
100	1- المرحلة الأولى
101	2- المرحلة الثانية
102	3- المرحلة الثالثة
104	4- المرحلة الرابعة
104	5- المرحلة الخامسة
106	المطلب الرابع: الإجراءات العملية لتدقيق المبيعات
110	خاتمة الفصل الثالث
111	الخاتمة العامة

116	قائمة المراجع
122	الملاحق
160	فهرس المحتويات